

ADMINISTRAREA CHELTUIELILOR PUBLICE

***MANUAL DE REFERINȚĂ PENTRU
ȚĂRILE ÎN TRANZIȚIE***

Editori: Richard Allen și Daniel Tommasi

Traducere din textul în limba engleză, care constituie versiunea oficială a publicației intitulate *Managing Public Expenditures: A Reference Book for Transition Countries*, copyright OECD 2001. OECD nu este responsabilă pentru calitatea traducerii în limba română și coerența acesteia față de textul original.

Opiniile exprimate în această publicație nu reprezintă opiniile oficiale ale Comisiei, ale țărilor membre OECD sau ale țărilor central și est europene care participă la program. Opiniile aparțin doar autorilor.

Traducerea acestui material a fost posibilă cu sprijinul Inițiativei pentru Reforma Administrației Locale și Serviciilor Publice (afiliată Institutului pentru o Societate Deschisă).

Traducerea a fost efectuată de Felicia Waldman sub egida Asociației IDEE (Initiatives for Democracy in Eastern Europe) în cadrul unui proiect derulat în parteneriat cu NISPACee (Network of International Schools of Public Administration in Central and Eastern Europe) și finanțat de această organizație.

Mulțumim, pe această cale, Programului SIGMA al OECD / PHARE UE pentru autorizarea publicării acestei traduceri și NISPACee pentru finanțarea ei.

PROGRAMUL SIGMA

SIGMA – Support for Improvement in Governance and Management in Central and Eastern European Countries (Sprijin pentru Îmbunătățirea Sistemului de Guvernare și Administrare în Țările din Europa Centrală și de Est) – este o inițiativă comună a OECD și Uniunea Europeană, finanțată în principal de Programul PHARE al UE. Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OECD) este o organizație interguvernamentală reunind 30 de țări democratice cu economii de piață avansate. Centrul său de Cooperare cu Non-Membri canalizează consultanța și asistența oferite de Organizație în domeniul unei largi game de probleme economice către țările aflate în proces de reformă din Europa Centrală și de Est precum și din fosta Uniune Sovietică. PHARE oferă finanțări sub formă de granturi pentru a ajuta țările partenere din Europa Centrală și de Est să ajungă la un stadiu de la care își pot asuma obligațiile impuse de calitatea de membru al Uniunii Europene.

Programele PHARE și SIGMA deservește aceleași țări: Albania, Bosnia Herțegovina, Bulgaria, Republica Cehă, Estonia, fosta Republică Iugoslavă a Macedoniei, Ungaria, Letonia, Lituania, Polonia, România, Slovacia și Slovenia.

Lansat în 1992, programul SIGMA funcționează alături de Serviciul de Administrație Publică al OECD, care oferă informații și expertiză în domeniul administrației publice celor care iau decizii în privința politicilor publice și facilitează contactul și schimbul de experiență între funcționarii din administrarea sectorului public. SIGMA oferă țărilor beneficiare acces la o rețea de administratori publici cu experiență, la informații comparative și la date tehnice legate de Serviciul de Administrație Publică.

SIGMA urmărește:

- Să ajute țările beneficiare aflate în căutarea unei cât mai bune metode de guvernare să-și îmbunătățească eficiența administrativă și să promoveze aderarea funcționarilor din sectorul public la valorile democrației, eticii și respectului și ale statului de drept.
- Să ajute la crearea unor capacități locale la nivelul administrației centrale care să facă față provocărilor internaționalizării și planurilor de integrare în Uniunea Europeană.
- Să sprijine inițiativele Uniunii Europene și ale altor donatori menite a ajuta țările beneficiare în procesul de reformă a administrației publice și să contribuie la coordonarea activităților donatorilor.

Prin funcționarea sa, aceasta inițiativă acordă o prioritate specială facilitării cooperării dintre guverne. Aceasta include acordarea unui sprijin logistic pentru formarea unor rețele de funcționari din administrația publică din Europa Centrală și de Est precum și între aceștia și corespondenții lor din alte țări democratice.

Actualmente SIGMA operează în cinci arii tehnice: Strategii de Dezvoltare a Administrației Publice; Politici publice, Coordonare și Reglementare; Bugetare și Alocarea Resurselor; Administrarea Serviciilor Publice; Audit și Control Financiar. În plus, un Birou de Servicii de Informare distribuie materiale publicate și disponibile on-line pe teme de administrație publică.

Pentru mai multe informații, contactați: SIGMA Programme 2, rue Andre-Pascal, 74775 Paris Cedex 16, France. Fax: (33.1)45.24.13.00. E-mail: sigma.contact@oecd.org. Web site: <http://www.oecd.org/puma/sigmaweb>.

CUVÂNT ÎNAINTE

Această carte umple un gol important în literatura referitoare la administrarea cheltuielilor publice, atât din perspectiva adâncimii și lărgimii de acoperire cât și din cea a orientării sale specifice spre necesitățile țărilor aflate în proces de tranziție, în special în Europa Centrală și de Est. Chiar după zece ani de tranziție, multe din reformele fundamentale rămân a fi finalizate în aceste țări, iar reformele din trecut sunt acum regândite. Obstacolele ce stau în fața țărilor aflate în tranziție care luptă pentru atingerea unui nivel acceptabil de performanță în domeniul bugetării, contabilității și auditului devin și mai mari pe măsura ce țările din OECD își modernizează propriile lor sisteme, învățând fiecare din experiența și bunele practici ale celorlalte, și dezvoltă noi standarde internaționale. Sperăm ca această carte să fie folosită ca text de referință pentru cei ce iau decizii în privința politicilor publice și pentru funcționarii din domeniul bugetării, sau ca parte în programele de pregătire ori din cursuri de învățământ la distanță.

Cartea acoperă toate aspectele administrației cheltuielilor publice, de la elaborarea bugetului și până la stadiul de execuție, control și audit. Se dorește a fi un ghid practic operativ menit a ajuta țările care construiesc și implementează legi și proceduri noi legate de administrarea cheltuielilor publice și a crește transparența procedurilor și informațiilor bugetare. Dincolo de audiența țintă imediată din Europa Centrală și de Est, credem că această carte va prezenta interes și pentru țările în curs de dezvoltare și pentru cele în tranziție – precum și pentru cele dezvoltate – din toate colțurile lumii. Sistemele de bugetare reușite se bazează pe anumite principii și practici de administrare clasice, indiferent unde s-ar afla.

Cadrul istoric

În aprilie 1998, SIGMA și Banca de Dezvoltare a Asiei (Asian Development Bank – ADB) au convenit să colaboreze la elaborarea și publicarea unui manual de referință în domeniul administrării cheltuielilor publice, care să abordeze probleme specifice ale țărilor în curs de dezvoltare și țărilor în tranziție. Urmau să fie elaborate două versiuni ale cărții: una pentru țările din Asia de Sud Est și alta pentru țările din Europa Centrală și de Est, în special pentru cele care participă la Programul SIGMA.

Cele două cărți includ o cantitate semnificativă de material comun, pentru că tratează același noțiuni de bază ale sistemului bugetar. Totuși, există de asemenea și diferențe substanțiale între Asia și Europa Centrală și de Est. Fundalul în țările central și est europene este cel distinct al instituțiilor și culturii sovietice, combinat, în multe cazuri, cu elemente din sistemele de administrare publică și bugetare preluate din Europa de Vest, în special din Franța, Germania, Austria și, în cazul Statelor Baltice, din țările Scandinave.

În plus, majoritatea țărilor din Europa Centrală și de Est sunt candidate pentru aderarea la Uniunea Europeană și au șanse să devină State Membre din 2002 sau 2003 și mai departe. Ministerele de finanțe, corpurile de control ale guvernului, instituțiile supreme de conturi, birourile de statistici naționale și alte instituții bugetare/financiare din aceste țări sunt deja puternic angajate în procesul de adaptare a sistemelor și procedurilor proprii la cerințele aderării la UE, de adoptare a corpului de legislație european, *acquis communautaire*, acolo unde este necesar și de aliniere a procedurilor de bugetare, control financiar și audit la standardele occidentale. Practicile și procedurile utilizate în Statele Membre constituie “modele” extrem de importante în aceasta privință.

ADB și OECD, în calitate de posesori ai drepturilor de autor pentru publicațiile SIGMA, au semnat un acord care permite celor două organizații să folosească și să adapteze liber materialele fiecăreia dintre ele în elaborarea celor două versiuni ale cărții. Lucrul la elaborarea versiunii pentru Asia, *Administrarea Cheltuielilor Guvernamentale*, a început în vara anului 1998 iar cartea a fost publicată în aprilie 1999

(Schiavo-Campo și Tommasi, 1999). SIGMA și Serviciul de Administrație Publică al OECD (Public Management Service – PUMA) au contribuit cu materiale la respectiva publicație și au participat în noiembrie 1998 la un atelier tehnic de lucru organizat pentru a analiza o versiune preliminară a cărții.

SIGMA a început adaptarea cărții ADB *Administrarea Cheltuielilor Guvernamentale* la contextual european în vara anului 1999. Daniel Tommasi, co-autor al cărții ADB, a fost angajat ca autor/editor principal pentru a asigura continuitatea necesară. Aceasta a însemnat atât comanda unor materiale complet noi (de exemplu cel asupra bugetului și procedurilor UE pentru administrarea și controlarea fondurilor de pre-aderare ale UE), cât și extinderea materialului existent în unele arii (de exemplu controlul financiar și auditul), precum și rescrierea studiilor de caz și a exemplelor pentru a le da o savoare europeană. Structura cărții a fost și ea reorganizată, cu unele anexe adăugate și altele scoase, cu glosarul completat și un index inserat în plus.

Cum se utilizează acest manual

Există mulți consultanți în cadrul unor firme de profil sau al unor organizații donatoare (multilaterale sau bilaterale) din întreaga lume care favorizează o tratare bazată pe importarea tehnicilor “celor mai bune practici” în repertoriul țărilor angajate în construirea unor noi abordări ale bugetării sau administrației publice, mai largi. Însă o asemenea abordare rareori funcționează în practică. Și aceasta pentru un număr de cauze: prezența atât a regulilor “formale” cât și a celor “informale” care afectează comportamentul funcționarilor publici, precum și factorii economici și culturali mai generali care determină aceste reguli informale de comportament.

În multe țări în curs de dezvoltare și în tranziție (precum și în țările dezvoltate) aceste reguli informale sunt dominante. Drept rezultat, sistemele de administrație publică se schimbă încet. De exemplu, este prea puțin avantajoasă introducerea unor noi reguli și reglementări, dacă ele nu sunt respectate întocmai. În mod similar, este dificilă schimbarea unui sistem dintr-o cultură controlată din interior într-una controlată din exterior, ori invers. Totuși, schimbarea poate avea loc în circumstanțele și mediul potrivit, cu avocații potriviți și cu stimulentele interne și externe potrivite. Schimbarea trebuie să “se potrivească” cu mediul comportamentului economic și cultural precum și cu regulile informale. Aceasta, în termeni generali, este abordarea reformei administrației publice pe care o susține SIGMA, de la lansarea programului.

În integralitatea sa, această carte este destinată în primul rând tehnicienilor și funcționarilor care lucrează, de exemplu, în departamentul de buget al ministerului finanțelor sau al unui alt minister de resort, în comisia de buget a parlamentului, într-o instituție supremă de conturi sau corp de control al guvernului, ori în serviciile tehnice ale Comisiei Europene. Nu este neapărat destinată a fi citită ca un tot ci pentru a fi folosită ori de câte ori apare o nevoie specială de evaluare a operării unei anumite părți din “mașina” bugetară, ca de exemplu cadrul bugetului pe termen mediu, sistemul de trezorerie, convențiile contabile, sistemele de control (ale administrării) interne, etc.

Cititorii care doresc să aibe o imagine rapidă a principalelor probleme abordate sunt încurajați să citească Rezumatul Executiv, capitolul introductiv, rezumatele de la sfârșitul celor patru părți ale cărții, chestionarul din Anexa I și glosarul. Apoi, dacă sunt interesați, pot intra în tratarea detaliată a subiectului, capitol cu capitol. Acești cititori pot fi funcționari superiori din biroul primului ministru, profesori universitari sau jurnaliști interesați, în mod general sau specific, de politici fiscale, probleme bugetare sau integrare europeană.

Mulțumiri

Aș dori să menționez cât de îndatorat le sunt tuturor celor care au contribuit la cartea ADB *Administrarea Cheltuielilor Guvernamentale*: autorilor-editori Salvatore Schiavo-Campo și Daniel Tommasi precum și numeroșilor experți de la FMI, OECD, PNUD, Banca Mondială și alte organizații, care au participat la realizarea ei.

În ce privește cartea de față, aș dori să aduc mulțumiri speciale mai ales lui Bob Bonwitt, Șeful Programului SIGMA, pentru sprijinul acordat acestei idei și întreprinderi și pentru diversele forme de inspirație și ajutor, precum și co-editorului meu, autor al câtorva capitole, Daniel Tommasi. Datoresz, de asemenea, mulțumiri speciale autorilor capitolului noi sau extinse ale cărții, mai ales în ce privește Capitolele 3, 10 și 14 și Anexele I, II și III: Benoit Chevauchez, Alan Pratley, Harry Havens, Bettina Rafaelsen și Larry O'Toole, precum și colegilor mei de la SIGMA, în mod special lui Brian Finn, Kjell Larsson, Stephen MacLeod, Johannes Stenbaek-Madsen și Nick Treen.

Printre ceilalți experți și colegi care au adus contribuții substanțiale cărții se număra Jean-Pierre Bache, David Darby, Rolf Eidem, Jan Kinst, Alain Morisset, Michael Spackman, Harry Wilinon și Eduardo Zapico-Goni. Cartea a beneficiat de asemenea de interacțiunile, prea numeroase pentru a fi menționate, dintre SIGMA și colegii și partenerii noștri din birourile de bugetare, corpurile de control și instituțiile supreme de conturi din țările cu care avem privilegiul de a lucra, precum și cu funcționari ai Comisiei Europene, FMI, OECD, Departamentului Trezoreriei (Ministerul Finanțelor) al SUA, Băncii Mondiale și ai altor organizații care activează în activități și întreprinderi similare.

În sfârșit dar nu în cele din urmă, rămân îndatorat Belindei Hopkinson pentru pilotarea cărții prin toate fazele finale ale editării sale, Halimei Benlatreche pentru efortul bibliografic, lui Gilles Plante pentru sfaturile privind indexul, Chaterinei Candea și lui Veronique Chamart de la Directoratul pentru Afaceri Publice și Comunicare al OECD pentru sprijin, firmei Vif-Argent pentru pregătirea cărții în forma finală și asistentei mele Michelle Gillespie care a purtat povara administrării și redactării proiectului.

Fără acești oameni talentați și dedicați, precum și fără ceilalți pe care nu i-am mai menționat, această carte nu ar fi putut exista.

Această carte este publicată sub responsabilitatea Secretarului General al OECD.

Richard Allen
SIGMA, Paris

CUPRINS

CUVÂNT ÎNAINTE.....	5
LISTA EXEMPLELOR, FIGURILOR ȘI TABELELOR.....	13
LISTA ABREVIERILOR.....	15
REZUMAT EXECUTIV.....	19
INTRODUCERE – REFORMAREA CHELTUIELILOR PUBLICE: PRIVIRE GENERALĂ	
A. Definiții, Scopuri și Obiective.....	23
B. Finanțele Publice în Societatea Centralizată.....	31
C. Îmbunătățirea Administrării Cheltuielilor Publice în Țările în Tranziție.....	33
D. Abordări ale Administrării Schimbării.....	36
E. Administrarea Procesului de Reformă.....	42
PARTEA I	
BUGETUL ȘI CONTEXTUL INSTITUȚIONAL	
Capitolul 1 – BUGETUL ȘI ACOPERIREA LUI.....	49
A. Definiții de Bază.....	49
B. Natura Autorizațiilor Legislative.....	51
C. Acoperirea Bugetului.....	55
D. Alte Forme de Activitate Guvernamentală cu Impact Fiscal.....	63
E. Documente Bugetare.....	70
Capitolul 2 – CADRUL LEGAL ȘI INSTITUȚIONAL.....	73
A. Distribuirea Responsabilităților în Cadrul Executivului.....	73
B. Rolul Legislativului.....	78
C. Distribuirea Responsabilităților între Diversele Nivele ale Guvernării.....	81
D. Cadrul Legal.....	86
Capitolul 3 – BUGETUL EUROPEAN ȘI IMPACTUL ADERĂRII LA UE.....	97
A. Bugetul European.....	97
B. Politici de Buget Național în Uniunea Europeană.....	114
Rezumat – PARTEA I	125
A. PUNCTE DE REFERINȚĂ.....	125
B. INDICAȚII PENTRU REFORMĂ.....	130
PARTEA a II a	
ALOCAREA RESURSELOR	
Capitolul 4 – CLASIFICAREA, PREZENTAREA ȘI PROGRAMAREA BUGETULUI...	135
A. Clasificarea Cheltuielilor.....	135
B. Prezentarea Cheltuielilor în Cadrul Bugetului.....	144
C. Abordări Programatice.....	146
D. Managerialism.....	153
Capitolul 5 – FORMULAREA POLITICII ȘI ELABORAREA BUGETULUI.....	159
A. Contextul Macroeconomic și al Politicii Publice.....	159
B. Elaborarea Cadrului Macroeconomic.....	165
C. Condițiile Necesare Elaborării unui Buget Corect.....	176

D. Procesul Elaborării Bugetului.....	182
Capitolul 6 – BUGETAREA PENTRU MAI MULȚI ANI ȘI PROGRAMAREA INVESTIȚIILOR	195
A. Bugetarea pentru Mai Mulți Ani.....	195
B. Alte Exerciții de Planificare și Prognozare a Cheltuielilor.....	206
C. Bugetarea și Programarea Investițiilor.....	208
Rezumat – PARTEA a II a	223
A. PUNCTE DE REFERINȚĂ.....	223
B. INDICAȚII PENTRU REFORMĂ.....	229
PARTEA a III a	
ADMINISTRAREA EXECUȚIEI BUGETARE	
Capitolul 7 – CICLUL EXECUȚIEI BUGETARE	233
A. Obiectivele Execuției Bugetare.....	233
B. Ciclul Cheltuielilor.....	235
C. Distribuirea Responsabilităților.....	240
D. Reguli de Administrare a Alocării Bugetare.....	243
E. Alte Probleme de Implementare Bugetară.....	246
Capitolul 8 – ADMINISTRAREA PLĂȚILOR, PERSONALULUI ȘI APROVIZIONĂRII.....	249
A. Administrarea Plăților și Arieratelor.....	249
B. Bugetarea Personalului și Controlul Cheltuielilor.....	251
C. Aprovizionare Publică.....	258
D. Contractarea.....	263
Capitolul 9 – FUNCȚIA TREZORERIEI ȘI ADMINISTRAREA BANILOR.....	269
A. Funcția Trezoreriei.....	269
B. Administrarea Banilor.....	271
C. Planificare și Prognoze Financiare.....	277
D. Administrarea Datoriei Guvernamentale.....	280
E. Administrarea Patrimoniului Guvernamental.....	285
F. Relația cu Banca Centrală.....	285
Capitolul 10 – CONTROLUL ȘI AUDITUL INTERN.....	289
A. Introducere.....	289
B. Control Intern.....	290
C. Audit Intern.....	298
D. Administrarea Financiară a Fondurilor UE în Țările Candidate.....	303
Rezumat – PARTEA a III a.....	311
A. PUNCTE DE REFERINȚĂ.....	311
B. INDICAȚII PENTRU REFORMĂ.....	317
PARTEA a IV a	
CONTABILITATEA, RAPORTAREA ȘI AUDITAREA	
Capitolul 11 – CONTABILITATEA.....	321

A. Cadrele Contabilității.....	321
B. Contabilitatea pe Bază de Acumulări.....	328
C. Cum se Reformează un Sistem Contabil.....	333
D. Probleme Speciale.....	339
Capitolul 12 – RAPORTAREA FINANCIARĂ.....	351
A. Principii Generale.....	351
B. Principalele Rapoarte.....	353
Capitolul 13 – SISTEME DE INFORMARE ÎN ADMINISTRAREA FINANCIARĂ	363
A. O Abordare Integrată.....	363
B. Sisteme de Administrare Financiară.....	366
C. Execuție Bugetară și Contabilitate.....	370
D. Aspecte Tehnice.....	374
Capitolul 14 – AUDIT EXTERN.....	377
A. Premizele unui Audit Eficace.....	380
B. Tipuri de Audit.....	385
C. Raportarea Rezultatelor Auditului.....	393
D. Acționarea pe Baza Rezultatelor Auditului.....	394
E. Limitările Auditului.....	395
Capitolul 15 – MĂSURAREA ȘI EVALUAREA PERFORMANȚEI.....	399
A. Măsurarea Performanței.....	399
B. Evaluarea Programelor.....	410
Rezumat – PARTEA a IV a	425
A. PUNCTE DE REFERINȚĂ.....	425
B. INDICAȚII PENTRU REFORMĂ.....	430
Anexa I – CHESTIONAR DESPRE SISTEMELE DE ADMINISTRARE A CHELTUIELILOR PUBLICE.....	433
A. Introducere.....	433
B. Chestionar.....	434
Anexa II – ÎNFIINȚAREA UNUI SISTEM DE FOND NAȚIONAL.....	459
A. Sistem pentru Administrarea Fondurilor UE (Sistem de Fond Național).....	460
B. Execuție, Plată și Contabilitate Bugetară.....	462
C. Control și Audit Financiar.....	464
D. Aprovizionare în Conformitate cu Regulile PHARE DIS.....	464
E. Monitorizare și Evaluare.....	465
F. Administrarea Fondurilor PHARE, SAPARD și ISPA.....	465
G. Procesul Bugetării, Programarea Fondurilor UE și Co-finanțarea.....	466
H. Neregulile, Frauda și Recuperarea Cheltuielilor Nejustificate.....	466
Anexa III – REGLEMENTĂRILE UNIUNII EUROPENE PRIVIND SUPRAVEGHEREA, BUGETUL, CONTROLUL FINANCIAR ȘI AUDITUL.....	477
Anexa IV – CODUL DE BUNE PRACTICI AL FMI PRIVIND TRANSPARENȚA FISCALĂ.....	485
A. Claritatea Rolurilor și Responsabilităților.....	485

B. Disponibilitatea Publică a Informației.....	485
C. Elaborarea, Executarea și Raportarea Dechisă a Bugetului.....	486
D. Garanții Independente ale Integrității.....	488
GLOSAR.....	491
BIBLIOGRAFIE.....	525
CÂTEVA WEB SITE-URI INTERNAȚIONALE.....	541
INDEX.....	543

LISTA EXEMPLELOR, FIGURILOR ȘI TABELELOR

Exemple

Exemplul 0.1. Principalele Cerințe pentru Transparența Fiscală.....	28
Exemplul 0.2. Zece Principii de Bază ale Reformei Bugetare.....	30
Exemplul 1.1. Exemple de Taxare a Utilizatorului în Țările OECD.....	61
Exemplul 1.2. Cheltuielile cu Impozitarea în Franța.....	69
Exemplul 2.1. Organizarea Ministerului Federal al Finanțelor în Germania.....	74
Exemplul 2.2. Procesul de Aprobare a Bugetului în Suedia.....	79
Exemplul 4.1. COFOG: Detalierea pe Diviziuni și Grupe.....	137
Exemplul 4.2. Cheltuielile din Buget Clasificate după Responsabilitate.....	145
Exemplul 4.3. Exemplu de Profil de Program.....	150
Exemplul 5.1. Codul Marii Britanii pentru Stabilitate Fiscală.....	164
Exemplul 6.1. Exemple de Bugetare pe Mai Mulți Ani din Anii 70 și Începutul Anilor 80.....	196
Exemplul 6.2. Bugetarea pe Termen Mediu în Marea Britanie.....	198
Exemplul 6.3. Elaborarea Estimărilor Bugetare pe Mai Mulți Ani.....	199
Exemplul 8.1. Interpretarea dată de Comisia Europeană Contractelor de Concesiune.....	264
Exemplul 8.2. Când Contractarea Dă Greș: Două Exemple.....	266
Exemplul 9.1. Stimulente pentru Buna Administrare a Banilor în Suedia.....	276
Exemplul 10.1. Metode și Responsabilități Cheie ale Controlului în Marea Britanie.....	290
Exemplul 10.2. Lista de Verificare a Controlului Financiar.....	291
Exemplul 10.3. Sisteme de Control Financiar Intern Public.....	292
Exemplul 10.4. Elemente Cheie ale Sistemelor Eficace de Control Financiar.....	293
Exemplul 10.5. Mediul Controlului Financiar.....	294
Exemplul 10.6. Ce Caută Cenzorul Intern?.....	299
Exemplul 10.7. Planul de Auditare.....	301
Exemplul 10.8. Fondul Național – Definiții.....	305
Exemplul 11.1. Exemplu de Comparare a Bazelor Contabilității.....	323
Exemplul 11.2. Comparăție între Costurile Complete și Platile Monetare.....	344
Exemplul 11.3. Exemplu de Calculare a Costurilor pe Bază de Activități.....	345
Exemplul 13.1. Exemple de Execuție Bugetară și Sisteme de Contabilitate.....	372
Exemplul 14.1. Recomandări pentru Înființarea și Buna Funcționare a unui SAI.....	378
Exemplul 14.2. Pregătirea Cenzorilor: Suedia.....	384
Exemplul 14.3. Danemarca: Administrarea prin Contracte bazate pe Performanță.....	390
Exemplul 14.4. Franța: Politică de Construcție a Autostrăzilor.....	391
Exemplul 14.5. Suedia: Programe de Reducere a Șomajului.....	392
Exemplul 14.6. Marea Britanie: Procurarea Echipamentelor din Granturi de Cercetare.....	392
Exemplul 15.1. Indicatori de Performanță în Sectorul de Sănătate al Marii Britanii.....	408
Exemplul 15.2. Exemplu de Abordare-Cadru Logică a Evaluării.....	412
Exemplul 15.3. Exemplu de Structură de Raport de Evaluare.....	419
Exemplul 15.4. Metode Instituționale de Evaluare.....	422

Figuri

Figura 0.1. Obiectivele de Bază ale PEM și Administrării Bugetului.....	24
Figura 1.1. Tipuri de Alocare... și Alocarea Angajamentelor.....	53

Figura 2.1. Elementele Principale ale unei Legi Organice a Bugetului.....	87
Figura 4.1. Ilustrarea Relațiilor dintre Clasificările Cheltuielilor.....	143
Figura 5.1. Tabel de Operații Guvernamentale: Definiții ale Balanțelor Fiscale.....	167
Figura 5.2. Relații între Principalele Conturi Macroeconomice.....	172
Figura 5.3. Procesul de Elaborare a Bugetului.....	183
Figura 6.1. Cadrul Bugetului pe Termen Mediu.....	201
Figura 6.2. Elaborarea Estimărilor Cheltuielilor pe Mai Mulți Ani.....	205
Figura 7.1. Implementarea Cheltuielilor Bugetare.....	239
Figura 9.1. Principalele Funcții ale Trezoreriei.....	270
Figura 9.2. Ilustrarea Structurii Organizaționale a Trezoreriei.....	270
Figura 9.3. Trei Sisteme de Plați prin Trezorerie.....	273
Figura 10.1. Exemplu de Plan de Audit pentru Fondurile UE.....	304
Figura 11.1. Opțiuni Contabile pe Bază de Bani și Acumulări.....	325
Figura 11.2. Tabel de Conturi și Rapoarte Financiare.....	327
Figura 12.1. Cadrul Analitic al GFS.....	357
Figura 13.1. Sisteme de Informare în Administrarea Financiară.....	365
Figura 15.1. Logica, Măsurarea și Evaluarea Performanțelor unui Program.....	414

Tabele

Tabelul 1.1. Măsură pentru Administrarea Riscurilor Fiscale ale Programelor Guvernamentale Individuale.....	65
Tabelul 3.1. Perspectiva financiară 2000-2006.....	99
Tabelul 3.2. Veniturile Bugetare ale UE în 1999 și 2000.....	101
Tabelul 3.3. Bugetul UE în 2000: Detalierea Cheltuielilor pe Subsecțiuni.....	102
Tabelul 4.1. Clasificarea Funcțională și Economică a Cheltuielilor.....	139
Tabelul 5.4. Posibil Program de Implementare a Bugetului.....	191
Tabelul 11.1. Baza Contabilă Aplicată Bugetului Aprobă de Legislativ.....	340
Tabelul 11.2. Planuri de Trecere a Bugetului la o Bază Acumulativă.....	341

LISTA ABREVIERILOR

ABC	Activity-based costing (calcularea costurilor pe baza activităților)
ADB	Asian Development Bank (Banca de Dezvoltare a Asiei)
BOT	Build, operate and transfer (construcție, operare și transfer)
CBA	Cost-benefit analysis (analiza cost-beneficiu)
CEEC	Central and Eastern European Country (țară central și est europeană)
CIS	Commonwealth of Independent States (Comunitatea Statelor Independente – CSI)
COFOG	Classification of functions of the government (clasificarea funcțiilor guvernului)
COREPER	Committee of Permanent Representatives (Comisia Reprezentanților Permanenți)
DG	Directorate-General (Direcție Generală a Comisiei Europene)
EAGGF	European Agricultural Guidance and Guarantee Fund (Fondul Agrar European de Îndrumare și Garantare)
EBF	Extrabudgetary fund (fond extrabugetar)
EBRD	European Bank for Reconstruction and Development (Banca Europeană de Reconstrucție și Dezvoltare – BERD)
EC	European Commission / European Community / European Council (Comisia Europeană / Comunitatea Europeană / Consiliul European, în funcție de context – CE)
ECA	European Court of Auditors (Curtea Europeană de Conturi)
ECOFIN	Economic and Financial Council (Consiliul Economic și Financiar)
ECSC	European Coal and Steel Community (Comunitatea Europeană a Cărbunelui și Oțelului)
EEC	European Economic Community (Comunitatea Economică Europeană – EEC)
EIB	European Investment Bank (Banca Europeană de Investiții)
EMU	Economic and Monetary Union (Uniunea Economică și Monetară)
ERDF	European Regional Development Fund (Fondul European de Dezvoltare Regională)
ESA	European System of Accounts (Sistemul European de Conturi)
ESF	European Social Fund (Fondul Social European)
ETF	European Training Foundation (Fundația Europeană de Pregătire)
EU	European Union (Uniunea Europeană – UE)
EUROSAI	European Organisation of Supreme Audit Institutions (Organizația Europeană a Instituțiilor Supreme de Conturi)
EUROSTAT	European Community Statistical Office (Biroul Statistic al Comunității Europene)
FMIS	Financial Management Information Systems (Sisteme de Informare în Administrarea Financiară)
FSU	Former Soviet Union (Fosta Uniune Sovietică)
GAAP	Generally accepted accounting principles (principii contabile general acceptate)
GDP	Gross domestic product (produs intern brut – PIB)
GFS	Government Finance Statistics (Statistici Financiare Guvernamentale)
GNP	Gross national product (produs național brut – PNB)
GPA	Government Procurement Agreement (Acord Guvernamental de Aprovizionare)
IASC	International Accounting Standards Committee (Comisia Internațională de Standarde Contabile)
IBRD	International Bank for Reconstruction and Development (Banca Internațională de Reconstrucție și Dezvoltare – BIRD)
IFAC	International Federation of Accountants (Federația Internațională a Contabililor)
IFC	International Finance Corporation (Corporația Internațională a Finanțelor)
IIA	Institute of Internal Auditors (Institutul Cenzorilor Interni)
IFI	International financial institution (instituție financiară internațională)
ILO	International Labor Organization (Organizația Internațională a Muncii – OIM)
IMF	International Monetary Fund (Fondul Monetar Internațional – FMI)

INTOSAI	International Organisation of Supreme Audit Institutions (Organizația Internațională a Instituțiilor Supreme de Conturi)
IRR	Internal rate of return (rata internă a veniturii)
ISPA	Instrument for Structural Policies for Pre-Accession (Instrument pentru Politicile Structurale de Pre-Aderare)
MTBF	Medium-term budget framework (cadrul bugetului pe termen mediu)
MTEF	Medium-term expenditure framework (cadrul cheltuielilor pe termen mediu)
MTFF	Medium-term fiscal/financial framework (cadrul fiscal/financiar pe termen mediu)
NPV	Net present value (valoarea netă curentă)
OBL	Organic budget law (lege organică a bugetului)
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development (Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică – OCDE)
OLAF	European Anti-Fraud Office (Biroul European Anti-Fraudă)
PEM	Public expenditure management (administrarea cheltuielilor publice)
PHARE	Poland and Hungary Assistance to the Reconstruction of the Economy (Asistență pentru Reconstrucția Economiei Poloniei și Ungariei – program al Comisiei Europene)
PIFCS	Public Internal Financial Control Systems (Sisteme Publice de Control Financiar Intern)
PIP	Public Investment Programme (Program de Investiții Publice)
PPBS	planning, programming, budgeting system (sistem de planificare, programare, bugetare)
PPO	Public procurement office/organization (birou/organizație de aprovizionare publică)
PUMA	OECD Public Management Service (Serviciul de Administrație Publică al OECD)
R&D	Research and development (cercetare și dezvoltare)
SAI	Supreme audit institution (instituție supremă de conturi)
SAPARD	Special Accession Programme for Agriculture and Rural Development (Program Special de Aderare pentru Agricultură și Dezvoltare Rurală)
SIGMA	Support for Improvement in Governance and Management in Central and Eastern European Countries (Sprijin pentru Îmbunătățirea Sistemului de Guvernare și Administrare în Țările din Europa Centrală și de Est – program al Uniunii Europene și OECD)
SNA	Systems of National Accounts (Sisteme de Conturi Naționale)
TACIS	Technical Assistance to the Commonwealth of Independent States (Asistență Tehnică pentru Comunitatea Statelor Independente – program al Comisiei Europene)
TSA	Treasury single account (cont unic de trezorerie)
UCLAF	European Commission's Co-ordination of Fraud Prevention Task Force (Echipa de lucru a Comisiei Europene pentru Coordonarea Prevenirii Fraudei)
UN	United Nations (Națiunile Unite – ONU)
UNCITRAL	United Nations Commission on International Trade Law (Comisia Națiunilor Unite pentru Dreptul Comercial Internațional)
UNDP	United Nations Development Programme (Programul Națiunilor Unite pentru Dezvoltare – PNUD)
USAID	United States Agency for International Development (Agenția Statelor Unite pentru Dezvoltare Internațională)
VAT	Value added tax (taxa pe valoarea adăugată – TVA)
WTO	World Trade Organization (Organizația Mondială a Comerțului)
ZBB	Zero-based budgeting (bugetarea pornind de la zero)

REZUMAT EXECUTIV

Bugetul național este cel mai important mijloc de promovare a unei politici menite a rezolva prioritățile economice și sociale ale unei țări în contextul resurselor reduse aflate la dispoziția guvernului pentru cheltuielile publice. Procesul de bugetare este cel care reconciliază și implementează în termeni concreți obiective ale politicii publice aflate în concurență.

Această carte oferă o analiză cuprinzătoare și profundă a tuturor aspectelor administrării cheltuielilor publice, de la elaborarea bugetului și până la stadiile execuției, controlului și auditului. Manualul se dorește a fi un ghid practic operativ care să ofere țărilor interesate asistență în planificarea și implementarea noilor legi și proceduri în acest domeniu, precum și în creșterea transparenței privind procedurile și informațiile bugetare. Cartea este de interes general dar se axează în mod special pe cerințele țărilor în tranziție, în particular cele din Europa Centrală și de Est care urmăresc să devină membre ale Uniunii Europene. Aceste țări, ca multe altele din întreaga lume, își modernizează sistemele și procedurile de bugetare pentru a le alinia la standardele internaționale.

Această carte este structurată în patru părți; la sfârșitul fiecărei părți există un rezumat care conține punctele de referință și indicații pentru reformă.

Capitolul inițial este o *Introducere*. Aici sunt prezentate pe scurt cele trei obiective principale ale sistemelor PEM: susținerea fiscală, alocarea eficientă a resurselor și eficiența operativă. Transparența este un alt obiectiv cheie, adus recent în actualitate de *Codul Bunelor Practici în Domeniul Transparenței Fiscale* al FMI. Capitolul subliniază importanța moștenirii istorice a fostelor regimuri comuniste din țările central și est europene, care continuă să acționeze ca o frână asupra reformei procedurilor PEM și creșterii rolului instituțional al ministerului finanțelor. Acest capitol propune, deci, o serie de criterii “minime” pe baza cărora țările pot evalua măsura în care sistemele lor PEM corespund standardelor internaționale, inclusiv (acolo unde este cazul) cerințelor specifice aderării la UE.

Capitolul inițial se încheie cu o secțiune care descrie metodele pe care țările în tranziție le-ar putea folosi în scopul administrării cât mai eficiente a procesului schimbării. Comunicarea eficace, cooperarea și coordonarea activităților sunt esențiale pentru succesul reformei sistemelor PEM, așa cum sunt, de altfel, și pentru alte arii ale administrației publice. Creșterea angajării în reforma în cadrul ministerului finanțelor, precum și al altor ministere și organizații afectate în mod direct de schimbare, are o deosebită importanță.

Partea I se ocupă de buget și contextul instituțional

Capitolul 1 trece în revistă conceptele și definițiile de bază ale bugetului, necesitatea de a avea cea mai largă acoperire posibilă pentru a îndeplini cele trei obiective principale, și utilizarea unor metode speciale precum fondurile extrabugetare și cheltuielile din afara bugetului. De asemenea, capitolul analizează și alte forme de activități guvernamentale cu impact fiscal, precum activitățile cvasi-fiscale, obligațiile guvernului și cele contingente, garantarea împrumuturilor și cheltuielile cu impozitarea.

Capitolul 2 arată cât este de importantă crearea unei baze legislative solide pentru buget prin intermediul constituției și al unei “legi organice a bugetului”. Acestea trebuie să prevadă o distribuție echilibrată a responsabilităților între actorii principali ai procesului bugetării – executivul și parlamentul – și, în cadrul executivului, între consiliul de miniștri, ministerul finanțelor și ministerele de resort pe de o parte și alte organisme care cheltuiesc pe de altă parte. Capitolul sugerează elementele principale care ar trebui să apară într-o lege organică a bugetului. De asemenea, trece în revistă distribuția responsabilităților fiscale între entitățile guvernamentale centrale și subnaționale (de stat și locale) – așa numitul “federalism fiscal”.

Capitolul 3 descrie caracteristicile esențiale ale bugetului UE, principalele elemente ale cheltuielilor și veniturilor, rolul Comisiei, Consiliului de Miniștri și Parlamentului European și procedurile urmate în elaborarea bugetului anual și executarea bugetului. De asemenea, capitolul trece în revistă implicațiile bugetului UE pentru bugetele naționale și politicile fiscale ale Statelor Membre și țărilor candidate. Pactul de Stabilitate precum și accesul țărilor candidate la fondurile de pre-aderare impun acestor state măsuri de întărire a disciplinei bugetare, de aliniere a conturilor naționale și statisticilor finanțelor publice la standardele europene, de instituire a unor cadre bugetare pentru mai mulți ani și de introducere a unor proceduri riguroase de monitorizare, control și raportare.

Partea a II a tratează probleme legate de alocarea resurselor, formularea politicii publice și programarea bugetului.

Capitolul 4 descrie prezentarea informațiilor despre cheltuieli în cadrul bugetului și importanța utilizării unor sisteme eficiente și moderne de clasificare a bugetului după funcții (COFOG), clasificări economice (GFS) și unități administrative. De asemenea, capitolul trece în revistă puterile și limitele tehnicilor de performanță și bugetării programelor.

Capitolul 5 descrie principalii pași și procedurile utilizate la elaborarea bugetului. Aceasta începe cu elaborarea de către guvern a cadrului macroeconomic și de politică fiscală, care include țintele și obiectivele fiscale cheie pe termen mediu. Capitolul trece în revistă diverse abordări ale elaborării bugetului, precum cea de sus în jos și cea de jos în sus; rolul important al ministerului finanțelor în definirea principalelor premise și a parametrilor bugetului prin îndrumări și circulare; programul bugetului; procesul de negociere și distribuția responsabilităților în elaborarea bugetului anual.

Capitolul 6 oferă explicații privind cadrul bugetului pe termen mediu (MTBF) și principalele probleme ce apar în acest domeniu – stabilirea bazei politicii publice, planificarea noilor politici și programe și legarea bugetării anuale de bugetarea pe mai mulți ani. De asemenea, capitolul trece în revistă relația dintre programarea investițiilor de capital și MTBF, rolul programului de investiții publice (PIP) și necesitatea unei abordări integrate între bugetarea cheltuielilor operative și a celor de capital.

Partea a III a acoperă execuția bugetului și administrarea ei, inclusiv controlul (administrativ) intern și respectiv auditul intern.

Capitolul 7 descrie obiectivele generale ale execuției bugetului și principalele probleme ce apar de aici. Aceasta include o definiție de lucru clară a stadiilor de angajare și respectiv verificare, reguli operative pentru eliberarea de fonduri, controale privind conformarea și probleme speciale legate de angajamentele pe mai mulți ani. De asemenea capitolul comentează regulile de administrare a alocării bugetare (de exemplu transferurile între capitolele bugetului), probleme de cheltuieli în plus sau în minus și monitorizarea execuției bugetare.

Capitolul 8 trece în revistă trei arii importante ale execuției bugetare: administrarea plăților și arieratelor, bugetarea și controlul costurilor cu personalul și administrarea procesului de aprovizionare. Toate aceste arii sunt potențiale surse de utilizare și administrare incorectă a fondurilor publice acolo unde este necesară o administrare mai strânsă de către administrația centrală. În contextul european, Statelor Membre li se cere să își alinieze legile și procedurile naționale la Directivele de Aprovizionare ale CE și la obligațiile mai largi ale Tratatului. Acest capitol include, de asemenea, o analiză a avantajelor și dezavantajelor contractării furnizării de servicii publice către furnizorii din sectorul privat.

Capitolul 9 trece în revistă administrarea banilor și funcția trezoreriei. Obiectivul principal este centralizarea balanțelor monetare într-un singur cont de trezorerie, astfel încât să se minimizeze costurile și să crească eficiența colectării plăților și veniturilor. Pentru aceasta sunt necesare o planificare financiară și tehnici de estimare eficiente. De asemenea, capitolul menționează problemele legate de administrarea datoriei publice și a patrimoniului guvernului.

Capitolul 10 privește implementarea unor proceduri eficiente de control (administrativ) intern și respectiv audit intern. Acestea sunt esențiale pentru minimizarea riscurilor de administrare sau utilizare incorectă a fondurilor publice, a fraudei și registrelor contabile nesatisfăcătoare sau eronate. Există două “modele” de control (administrativ) intern: unul este caracterizat de o abordare centralizată (de exemplu controale făcute de funcționari desemnați de ministerul finanțelor) iar celălalt de o abordare descentralizată. Acest capitol include, de asemenea, o secțiune despre administrarea financiară a fondurilor UE în țările candidate, prin așa numitul sistem de Fonduri Naționale, unde se aplică reglementări specifice ale CE.

Partea a IV a tratează probleme legate de contabilitate, raportare financiară, sisteme de informare, audit, măsurarea performanței și evaluare.

Capitolul 11 descrie cadrele contabile care stau la baza unui bun sistem de bugetare. Sunt prezentate avantajele și dezavantajele contabilității monetare și ale contabilității acumulărilor, precum și variante ale acestor două abordări. În general, cartea susține că țările în tranziție ar trebui să se axeze pe cerința creării unui sistem eficient de contabilitate monetară înainte de a trece la unul pe baza de acumulări. Acest capitol comentează, de asemenea, unele probleme speciale legate de bugetarea acumulărilor, contabilitatea generării, măsurarea capitalului și impozitarea capitalului.

Capitolul 12 trece în revista probleme legate de elaborarea rapoartelor despre execuția bugetului precum și scopul și acoperirea raportării financiare în cadrul guvernului, inclusiv raportarea despre proiecte și programe finanțate din surse externe, cum este ajutorul de pre-aderare al UE. În aceste circumstanțe, o examinare externă adecvată, prin intermediul parlamentului, și procesul auditului extern, este esențială.

Capitolul 13 descrie arhitectura sistemelor de informare integrate pentru administrarea financiară a guvernului. Aceasta include sisteme legate de elaborarea și executarea bugetului, administrarea datoriei, planificarea monetară, implementarea plăților, colectarea veniturilor, contabilitatea și raportarea.

Capitolul 14 tratează funcția auditului extern. Sunt caracterizate diverse tipuri de audit (ex ante, ex post, de conformare, de atestare, de îndeplinire) și sunt definite premisele unui audit eficient (independența, acoperirea auditului, calitățile profesionale). De asemenea, capitolul trece în revistă raportarea rezultatelor auditului extern și limitările procesului de auditare.

Capitolul 15 descrie procesul de măsurare a performanței și evaluare a programului. Măsurarea performanței necesită o elaborare și implementare atentă. Este o activitate care depinde de resurse și, dacă nu este corect utilizată, costurile pot depăși beneficiile. Tehnicile de evaluare a programelor pot fi, la rândul lor, folositoare, dar au limitări asemănătoare, mai ales în țările în tranziție.

- *Anexa I* este un chestionar elaborat pentru că țările angajate în reforma PEM să poată evalua punctele forte și cele slabe ale sistemelor lor în arii precum elaborarea bugetului, administrarea banilor sau auditul intern și să poată măsura îmbunătățirile aduse acestor sisteme în timp. De asemenea, chestionarul permite țărilor să-și compare performanțele cu cele ale altor state.
- *Anexa II* este o listă de verificare a principalelor puncte relevante pentru crearea unui sistem eficace de administrare a fondurilor UE prin intermediul așa numitului Fond Național.
- *Anexa III* este o listă a principalelor reglementări ale CE privind bugetul, controlul financiar și auditul.
- *Anexa IV* reproduce *Codul Bunelor Practici în Domeniul Transparenței Fiscale* al FMI

Cartea este completată cu o lista de abrevieri, un glosar, o bibliografie, o listă scurtă de site-uri Internet selecționate și un index.

INTRODUCERE

REFORMA CHELTUIELILOR PUBLICE: PRIVIRE GENERALĂ

A. Definiții, Scopuri și Obiective

1. Sensul și rolul administrării cheltuielilor publice

Pentru a-și îndeplini rolul dat de electorat, guvernul trebuie, printre altele: (i) să colecteze resursele economiei într-un mod adecvat și suficient; (ii) să aloce și să utilizeze aceste resurse în mod responsabil, eficient și eficace. Bugetul național¹ este instrumentul principal prin intermediul căruia sunt planificate și realizate aceste tranzacții. Administrarea cheltuielilor publice (PEM)² se referă numai la punctul (ii). Este deci doar un instrument, chiar dacă unul esențial, al politicii guvernamentale. De aceea, cu toate că aceasta carte se axează pe PEM, cititorii sunt sfătuiți să țină minte relația integrală dintre venituri și cheltuieli – adică dintre banii colectați direct sau indirect de la oameni și utilizarea acestor bani într-un mod care să reflecte cât mai bine preferințele lor. De asemenea, cooperarea strânsă dintre funcționarii din domeniul impozitelor și din cel al bugetului este esențială pentru arii precum analiza și estimarea macroeconomică și bugetară. La fel și analiza schimbărilor de politică între propunerile de creștere a cheltuielilor publice și reducerea impozitării.

Administrarea cheltuielilor bugetare este instrumentală prin natura ei. Trebuie făcută o distincție clară între întrebarea de politică a cheltuielilor “ce” e de făcut și întrebarea de administrare a cheltuielilor “cum” trebuie făcut. Este adevărat că încercările de a impune bariere rigide între politică și implementare tind să ducă în final la politici nerealiste, implementare ad-hoc și, în timp, atât la politici greșite cât și la implementare proastă. Totuși, distincția între soliditatea procedurilor și proceselor PEM și scopurile pe care sunt menite a le îndeplini rămâne foarte importantă. Printre altele, mecanismele, tehnicile, calitățile și datele necesare pentru o bună PEM sunt diferite decât cele necesare pentru a formula o politică bună. În consecință, analiza și discuția propusă aici este în general aplicabilă indiferent de prioritățile strategice și opțiunile de politică ale guvernului în cauză.

2. Obiectivele administrării cheltuielilor publice

a. Trei obiective de bază³

¹ Pe parcursul cărții vom folosi, în general, termenul “buget național” sau pur și simplu “buget” pentru a desemna bugetul administrației centrale și termenul “buget subnațional” pentru a desemna bugetul autorităților subnaționale, precum regiunile, județele sau municipalitățile. Termenul “bugetul de stat” este utilizat ocazional și desemnează sistemele și procesele bugetare ale societăților cu planificare centrală – vezi, pentru exemplificare, Secțiunea B din acest capitol.

² În această carte, termenul “administrarea cheltuielilor publice”, care este des utilizat, desemnează administrarea cheltuielilor guvernamentale, nu activitățile întreprinderilor publice, care sunt în esență întreprinderi comerciale, și nici activitățile instituțiilor financiare aflate în proprietatea statului. Cartea se axează, în general, pe administrația centrală dar mult din analiză și recomandări se aplică de asemenea și altor nivele ale guvernării.

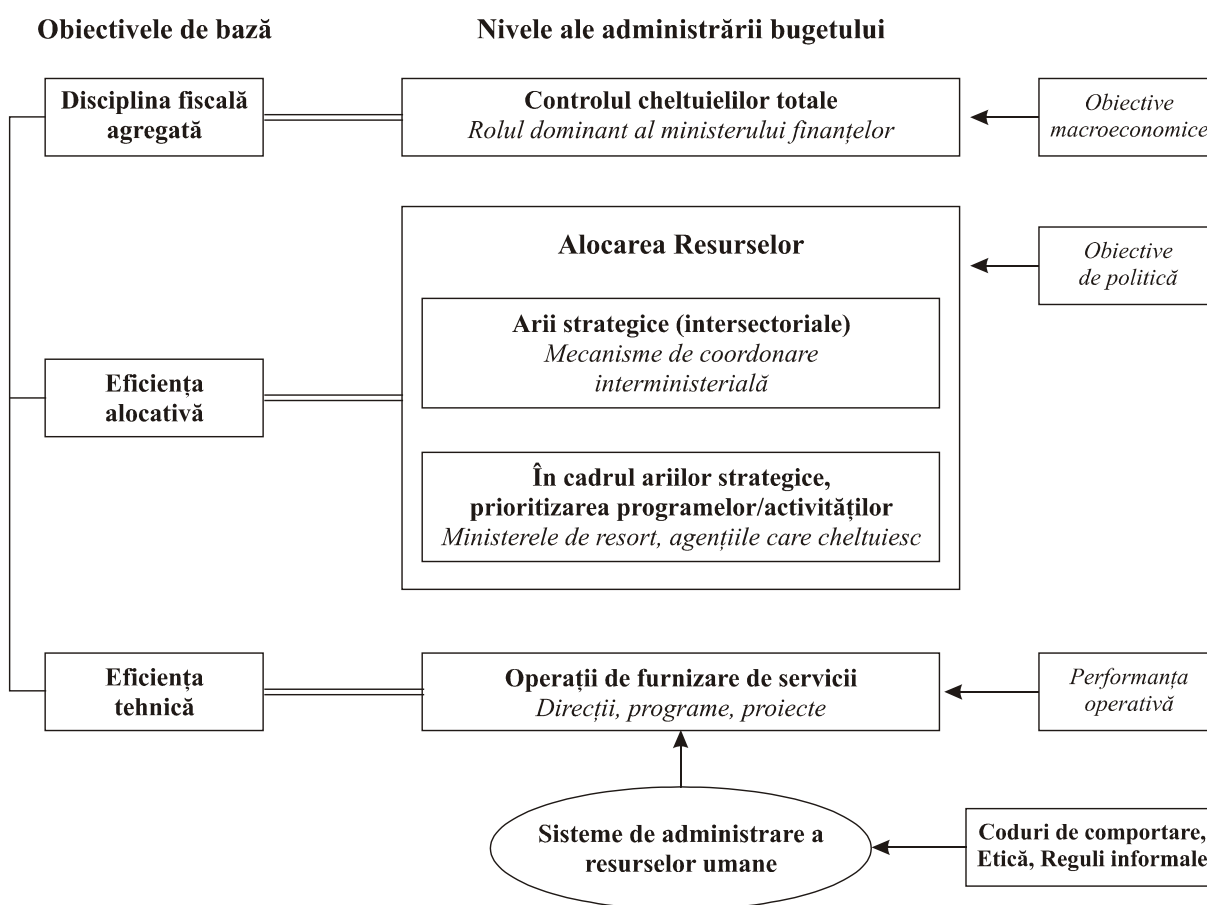
³ Adaptate după obiectivele de bază propuse de Campos și Pradham (1996) și după prezentarea sarcinilor de bază făcută de Allen Schick în OECD (1997c). În legătură cu aceste obiective de bază, *Manualul de*

Este general acceptat faptul că toate sistemele bugetare trebuie să atingă următoarele trei obiective de bază:

- *Sa mențină o disciplină fiscală agregată.* Disciplină fiscală se referă la controlul eficace al totalurilor bugetului, prin stabilirea unor plafoane pentru cheltuieli impuse atât nivelului de ansamblu cât și entităților individuale care cheltuiesc. Un sistem bugetar eficace este acela care are totaluri disciplinate (prin contrast cu ajustarea). Controlul totalurilor este primul scop al oricărui sistem bugetar. Bugetarea nu ar fi mai necesară dacă totalurilor li s-ar permite de urce pentru a satisface toate cererile.
- *Sa aloce resursele în conformitate cu prioritățile guvernului.* Eficiența alocativă este capacitatea de a stabili prioritățile în cadrul bugetului, de a distribui resursele pe baza priorităților guvernului și eficacității programelor și de a redirecționa resursele de la prioritățile vechi la cele noi, sau de la activități mai puțin productive la cele cu productivitate mai mare, în conformitate cu obiectivele guvernului. Eficacitatea, care se referă la măsura în care obiectivele politicii, programului sau activității sunt îndeplinite, depinde strâns de deciziile privind alocarea resurselor.
- *Sa promoveze furnizarea eficientă de servicii.* Eficiența tehnică sau operativă în utilizarea resurselor bugetare se referă la capacitatea de a implementa programe și de a furniza servicii la cel mai mic cost (de exemplu minimizarea costurilor pentru unitatea de producție).

Administrare a Cheltuielilor Publice al Băncii Mondiale (1998) dezvoltă conceptul celor trei nivele ale ieșirilor bugetare: (1) disciplină fiscală agregată, (2) prioritizarea strategică și (3) eficiența și eficacitatea programelor și furnizării serviciilor.

Figura 0.1. OBIECTIVELE DE BAZĂ ALE PEM ȘI ALE ADMINISTRĂRII BUGETULUI



Aceste trei obiective sunt complementare și interdependente. Fără disciplină fiscală nu este posibilă prioritizarea eficace și implementarea priorităților de politică și respectiv a programelor. Îmbunătățirea sistemelor de administrare internă pentru a obține eficiența fără o constrângere puternică nu este credibilă. Dar simpla disciplină fiscală în prezența unei alocări arbitrare a resurselor și a unor operațiuni ineficiente este, în mod inerent, imposibil de susținut. Dacă o limită de cheltuială de sus în jos este impusă în mod izolat și fără a acorda atenție funcționării interne a sistemului de cheltuieli publice, rezultatul poate fi subfinanțarea multor activități meritorii și distorsionarea priorităților de politică. Situațiile dificile care necesită măsuri speciale pentru asigurarea disciplinei financiare cer o mai mare eficiență alocativă și tehnică, și nu tăieri arbitrare nediscriminatorii. Nici unul dintre aceste trei obiective de bază nu trebuie urmărit izolat față de celelalte.

Când se urmărește reformarea sistemului bugetar, cele trei obiective de bază ale PEM oferă un cadru pentru evaluarea progresului în îmbunătățirea performanței acestuia. Combinația optimă de măsuri necesară pentru a progresa în funcție de aceste trei obiective de bază depinde de contextul fiecărei țări. Îmbunătățirile într-o arie sau alta pot și trebuie să fie făcute așa

cum, și atunci când, o permit circumstanțele. Totuși, este necesară o viziune coerentă a întregului proces de reformă pentru a evita ca “progresul” în privința unuia dintre obiective să meargă atât de departe încât să compromită progresul în privința celorlalte două.

b. Implicațiile pentru procesele bugetare

Schematic, principalele conexiuni între cele trei obiective de bază ale PEM și procesele bugetare sunt următoarele (vezi Figura 0.1.):

- *Disciplina fiscală agregată* necesită controlul cheltuielilor totale, cu estimări ale cheltuielilor bazate pe prevederi realiste ale veniturilor, și capacitatea de a stabili ținte fiscale și de a le aplica. Așa cum se arată în Partea a II a a acestei cărți, elaborarea cadrului macroeconomic și fiscal trebuie să fie punctul de pornire al formulării bugetului. Pentru obținerea unei discipline fiscale agregate, rolul ministerului finanțelor este esențial.
- *Eficiența alocativă* operează la nivele diferite în cadrul guvernării. Alocarea resurselor între “ariile strategice” și/sau ministerele de resort implică înțelegerile de rigoare la nivel ministerial și între ministere, pentru formularea politicilor și decizia asupra acoperirilor financiare sectoriale. Alocarea resurselor între programe, proiecte și activități în cadrul acestor arii strategice necesită atât înțelegeri de rigoare în cadrul ministerelor de resort pentru formularea politicii sectorului cât și capacități tehnice în cadrul agențiilor pentru selectarea programelor, proiectelor și activităților celor mai eficiente din punct de vedere al costului.
- *Eficiența tehnică* privește în mod special nivelul operativ și depinde de înțelegerile pentru implementarea programelor din cadrul unităților care cheltuiesc⁴ pe baza unor sisteme de administrare eficiente și eficiente.

Performanța operativă în implementarea programelor și furnizarea serviciilor necesită atât eficiență cât și eficacitate în utilizarea resurselor. Eficacitatea în furnizarea serviciilor este strâns legată de deciziile de alocare a resurselor și de eficiența alocativă. Dar obținerea unei eficiențe și a unei eficacități îmbunătățite la nivel operativ depinde, de asemenea, de mulți factori care nu sunt direct legați de sistemul bugetar (de exemplu, de aplicarea reglementărilor EC și, în sectorul educațional, de politicile legate de programa școlară).

c. Aspecte politice

Disciplina fiscală agregată și alocarea eficientă a resurselor sunt adesea stânjenite de așa numita “tragedie a comunelor”. Există mulți solicitanți la buget, printre care grupurile de interese, membrii legislativului, ministerele de resort. Fiecare are preferințe privind modul în care ar trebui alocat bugetul. Suma acestor preferințe individuale induce o presiune asupra cheltuielilor mărite.

⁴ Sintagma “unitate care cheltuiește” este folosită în această carte pentru a desemna toate entitățile care au autoritatea de a cheltui bani prin intermediul bugetului, ca de exemplu ministerele de resort, agențiile subordonate și alte organizații guvernamentale.

Alocarea resurselor este cel mai provocator dintre cele trei obiective cheie pentru că este dominată de factori politici. În cuvintele lui Petrei (1998):

“Distribuirea resurselor între programe este, poate, partea cea mai puțin tehnică a procesului bugetării. Cu excepția proiectelor de investiții, deciziile de cheltuire sunt rareori bazate pe principii tehnice sau pe o muncă detaliată de determinare a preferințelor populației. Alocarea fondurilor rezultă dintr-o serie de forțe care converg în diverse puncte ale procesului decizional, cu un arbitru care decretează conform unei percepții imperfecte a realităților politice prezente și viitoare. Ministererele, sediile centrale ale principalelor agenții și multe alte poziții de decizie sunt conduse de politicieni care, teoretic, au căpătat o anumită intuiție despre ce vor oamenii”.

Așa cum se menționează mai jos, sunt necesare reguli și proceduri de disciplinare a dezbaterii asupra politicilor, însă dimensiunea politică a sistemului bugetar este inevitabilă. Opțiunile strategice de politică trebuie să se afle în mâna acelor oameni implicați în procesul decizional care răspund în fața parlamentului și societății.

Această carte se axează mai ales pe aspectele tehnice ale PEM, dar trebuie reținut faptul că succesul în reformarea unui sistem bugetar care vizează îmbunătățirea disciplinei fiscale și eficienței alocative depinde în mod fundamental de angajamentul politic pentru a îndeplini aceste obiective.

3. Metode instituționale

Colocvial, termenul “instituție” este utilizat ca sinonim pentru “organizație”. Totuși, instituțiile sunt mai bine înțelese ca reguli și sunt astfel distincte de organizațiile care funcționează sub ele (vezi, printre alții, North 1990). Utilizând o analogie din sport, fotbalul (american) se joacă mai bine sau mai rău în funcție de jucători, dar toți jucătorii trebuie să se adapteze aceluiași reguli; “instituția” fotbalului nu se schimbă dacă nu sunt modificate regulile de bază (de exemplu, prin permiterea folosirii mâinilor). Ieșirile bugetare sunt profund influențate de instituții, care includ atât reguli formale cât și informale.

Un buget cât mai cuprinzător este fundamental atât pentru disciplina fiscală cât și pentru prioritizarea strategică. Așa cum se arată în Capitolul 2, cadrul legal trebuie să includă principiile de bază ale integrității și universalității bugetului.

Mecanismele transparenței și responsabilității sunt necesare pentru a impune costuri implicite și, acolo unde este relevant, sancțiuni explicite împotriva politicienilor și birocratilor pentru încălcarea regulilor bugetare. Responsabilitatea înseamnă că politicienii și funcționarii publici (i) trebuie să răspundă periodic întrebărilor referitoare la activitatea lor și (ii) să fie făcuți răspunzători pentru exercitarea autorității investite în ei. Responsabilitatea este esențială dar nu devine operativă decât atunci când se definește clar “a cui”, “pentru ce” și “față de cine” este. Responsabilitatea necesită claritate în definirea răspunderilor. A fi făcut răspunzător trebuie să ducă la consecințe care să includă răsplată sau sancțiuni, ca în cazul utilizării incorecte a fondurilor publice. Dar responsabilitatea poate fi de asemenea considerată parte din procesul învățării din mers, care nu implică neapărat răsplată sau sancțiuni.

Responsabilitatea este necesară într-o varietate de arii, de la angajamentele de politică luate de politicieni și până la activitățile operative. Exista diverse forme de responsabilitate: unele sunt “interne” executivului, altele afectează relația dintre executiv și celelalte puteri ale administrației centrale, sau lumea exterioară. Răspunderea în fața parlamentului este esențială și una dintre condițiile de bază pentru o bugetare corectă. Ea trebuie completată cu răspunderea în fața cetățenilor, în special prin asumarea unor angajamente privind politicile publice și publicarea unor rapoarte despre activitatea guvernului și rezultatele obținute. Odată cu dezvoltarea tehnologiei de informare și comunicare (ICT), responsabilitatea externă se va obține, prin feedback, de la utilizatorii de servicii și cetățeni, la costuri scăzute și pentru un mare număr de activități guvernamentale. Responsabilitatea internă contribuie la creșterea eficienței în implementarea politicilor și programelor guvernamentale, dar managerii și personalul pot fi făcuți răspunzători doar pentru exercitarea autorității investite în ei. Totuși, funcționarii nu sunt întotdeauna responsabili pentru eșecul unor astfel de politici. Fără previzibilitate și linii clare de răspundere, sistemele de administrare orientate spre rezultate pot duce la transformarea funcționarilor publici în țapi ispașitori pentru eșecurile șefilor lor politici.

Transparența întărește responsabilitatea. Informația financiară și fiscală, disponibilă în totalitate, regulat și la timp, este un ingredient important pentru un executiv, un legislativ și un public informat. Un personal legislativ competent și o media publică independentă sunt esențiale pentru procesul de diseminare a acestei informații. Este important nu numai ca această informație să fie furnizată, ci să fie disponibilă într-o formă relevantă și inteligibilă. În 1998, FMI a pus la punct un *Cod al Bunelor Practici privind Transparența Fiscală* (vezi Exemplul 0.1. și Anexa IV) care subliniază importanța unor roluri și responsabilități fiscale clare, a disponibilității publice a informației, a unor procese deschise de elaborare, execuție și raportare a bugetului, a unor verificări independente precum și a asigurării integrității prevederilor, informațiilor și conturilor fiscale. Acest Cod identifică bunele practici care constituie un standard minim ce ar trebui implementat de toate țările în tranziție.

Previzibilitatea este importantă pentru performanța operativă. Lipsa previzibilității resurselor financiare subminează prioritizarea strategică și îngreunează planificarea de către funcționarii publici a furnizării de servicii (și este un excelent alibi pentru o performanță slabă). Previzibilitatea cheltuielilor guvernamentale în ansamblu și pe diversele sectoare trimite, de asemenea, semnale importante sectorului privat pentru luarea propriilor decizii de producție, marketing și investiții. Totuși, asigurarea previzibilității nu înseamnă a face promisiuni necalulate, care să slăbească disciplina fiscală. Previzibilitatea este o noțiune relativă, sarcina provocatoare fiind tratarea nesiguranței în cel mai potrivit mod, luând în considerare contextul economic și fiscal al țării respective.

În general, flexibilitatea în luarea deciziilor este importantă pentru obținerea unor performanțe operative eficiente și eficace. La nivelul politicilor, miniștrii ar trebui să fie autorizați să ia decizii în legătură cu sectorul lor, cu condiția să corespundă obiectivelor strategice de politică ale guvernului. La fel, la nivel operativ, managerii ar trebui să aibe autoritatea de a lua decizii în aria lor de competență. Totuși, astfel de flexibilități trebuie echilibrate prin reguli și standarde comportamentale adecvate, prin înțelegeri de rigoare privind responsabilitatea și prin mecanisme de control.

Este necesară, de asemenea, participarea corespunzătoare a funcționarilor publici implicați, a angajaților și a altor părți interesate la formularea corectă a programelor de cheltuieli, participarea unor entități externe la monitorizarea eficienței operative și feedback de la utilizatorii serviciilor publice la monitorizarea accesului la, și respectiv a calității serviciilor furnizate. Totuși, este, evident, imposibilă participarea tuturor celor interesați la toate stadiile ciclului cheltuielilor, și ar fi o lipsă de înțelepciune utilizarea participării lor ca scuză pentru a evita luarea unor decizii dure dar necesare.

Exemplul 0.1. PRINCIPALELE CERINȚE PENTRU TRANSPARENȚA FISCALĂ

Claritatea Rolurilor și Responsabilităților

- Trebuie să existe o lege a bugetului sau un cadru administrativ care să acopere activitățile bugetare și extrabugetare și care să specifice răspunderile administrării fiscale
- Impozitarea trebuie să se afle sub autoritatea legii iar aplicarea administrativă a legilor privind impozitarea trebuie să fie supusă unor garanții procedurale.

Disponibilitatea Publică a Informației

- Activitățile extrabugetare trebuie să fie acoperite în documentele bugetare și rapoartele contabile
- Estimările originale și revizuite pentru perioada celor doi ani care preced bugetul trebuie incluse în documentele bugetare
- Nivelul și compoziția datoriei administrației centrale trebuie raportate anual, cu o întârziere nu mai mare de șase luni

Elaborarea, Executarea și Raportarea Deschisă a Bugetului

- Odată cu bugetul trebuie prezentat un document privind concepția fiscală și economică, care să includă, printre altele, o expunere referitoare la prioritățile și obiectivele politicii fiscale precum și prognozele macroeconomice pe care se bazează bugetul
- Odată cu documentele bugetare trebuie prezentată o expunere privind “riscurile fiscale”
- Toate activitățile generale ale guvernului trebuie acoperite prin clasificările bugetului și conturilor
- Balanța totală trebuie raportată în documentele bugetare, cu un desfașurător analitic din care să reiasă derivarea sa din estimările bugetare
- Odată cu bugetul trebuie prezentată o expunere privind standardele contabile

- Conturile finale ale administrației centrale trebuie să reflecte standarde înalte și trebuie să fie auditate de un cenzor extern independent

Garanții Independente ale Integrității

- Trebuie să existe mecanisme de garantare a faptului că rezultatele auditului extern sunt raportate legislativului și că se iau măsuri de remediere
- Standardele practicii de audit extern trebuie să fie conforme cu standardele internaționale
- Metodele și ipotezele de lucru utilizate la elaborarea prognozelor macroeconomice trebuie făcute disponibile public

Sursa: FMI (1999)

4. Aspecte ale guvernării

Dincolo de aceste trei obiective de bază, un sistem solid de administrare a cheltuielilor publice trebuie să aibe în vedere valorile și cerințele mai largi ale societății. Responsabilitatea, transparența, previzibilitatea și participarea sunt instrumente importante pentru administrarea corectă a bugetului, dar au și o valoare intrinsecă, fiind în general considerate a fi cei patru piloni ai unei bune guvernări.

Dacă administratorii bugetului nu respectă autorizările primite din partea parlamentului, sau dacă fondurile publice sunt utilizate în scopuri personale, este îndoielnică posibilitatea obținerii unei discipline fiscale agregate sau a unei alocări eficiente a resurselor, ori a amândorura. Cerințele de conformare la autorizările parlamentului și responsabilitatea în fața parlamentului apar, în principal, din rolul acordat parlamentului într-o societate democratică. În societățile moderne, cetățenii așteaptă probitate din partea celor însărcinați cu activități guvernamentale. Existența unor norme și procese adecvate este esențială pentru întărirea drepturilor cetățenesti și pentru dezvoltarea unei orientări spre client în furnizarea serviciilor publice.

Corupția, utilizarea incorectă a funcției publice sau private în scopul unui câștig personal direct sau indirect, pune atât probleme morale cât și legale, și este o sursă majoră a ineficienței în PEM. Desigur, o cale eficace de întărire a PEM este reducerea ocaziilor ce permit corupția și pedepsirea corupției atunci când are loc⁵. Și varianta inversă este valabilă: o cale majoră de reducere a corupției este întărirea sistemelor de administrare a cheltuielilor publice. Corupția în guvernare este adesea identificată cu marile tranzacții de aprovizionare și cu marile proiecte de lucrări publice (vezi, de exemplu, Tanzi, 1993). Sistemelor eficace de aprovizionare, controlului (administrativ) intern și auditului li se cere să limiteze ocaziile de apariție a corupției. Adesea, în țările în tranziție, inspectoratele tradiționale se axează pe nereguli relativ minore, în timp ce cazurile mai serioase de corupție nu sunt investigate și rămân nepedepsite. Astfel de cazuri apar deseori în partea “ascunsă” a bugetului anual (la obligații contingente, cheltuieli în afara

⁵ Recent a avut loc o unificare a acțiunilor și politicilor destinate combaterii corupției. OECD a reușit să negocieze, în decembrie 1997, o convenție de cotitură împotriva dării de mită, care a intrat în vigoare la sfârșitul lui 1998. Vezi <http://www.oecd.org>.

bugetului, sau angajamente de cheltuieli pe mai mulți ani). În plus, bugetul de cheltuieli nu este singura sursă de potențială corupție. Sistemele slabe de administrare a impozitării, a datoriilor, a vămile, a privatizării, etc. sunt de asemenea deschise unor activități de corupție și fraudă. Transparența fiscală și responsabilitatea, precum și niște sisteme adecvate de audit sunt esențiale pentru combaterea corupției în toate aceste arii.

5. Contextul administrativ și cultural

Nu există o relație automată între un anumit instrument sau înțelegere instituțională și ieșirile din buget. Relevanța și eficacitatea înțelegerilor instituționale și a sistemelor de administrare a bugetului depind de contextul țării. De aceea, orice instrument de administrare a cheltuielilor publice preluat din altă țară trebuie analizat atent în lumina contextului local și respins, adoptat sau adaptat după necesități. Există, totuși, câteva principii de bază pe care orice sistem bugetar trebuie să le respecte (precum integralitatea) și, așa cum susține Schick (1999), când se reformează un sistem bugetar acțiunile prioritare trebuie îndreptate în primul rând spre înțelegerea corectă a elementelor de bază (vezi Exemplul 0.2.).

Foarte importanta în procesul de îmbunătățire a PEM este evaluarea cadrului instituțional al țării. Regulile de procedură sunt întotdeauna mai complexe decât par la prima vedere. Regulile informale sunt la fel de importante ca și cele formale, precum reglementările, decretele și manualele de operare emise de guvern sau agențiile guvernamentale. Dacă reformele bugetare sunt elaborate fără a lua în considerare reguli informale cheie, au toate șansele să eșueze. Oricât s-ar restructura, recombina și crea organizațiile bugetare și oricâte instrumente sofisticate s-ar implementa, nu se va petrece nici o modificare în comportament (și deci în ieșirile din buget) dacă nu se vor schimba și regulile de bază, procedurile și stimulentele. O metodă de îmbunătățire a cadrului instituțional general este creșterea vizibilității regulilor informale. Dar în orice caz, implementarea reușită a schimbărilor instituționale durabile în general, și în bugetarea publică în particular, durează un timp îndelungat, ca rezultat al ceea ce North (1990) numește “dependența de cale”.

Exemplul 0.2. ZECE PRINCIPII DE BAZĂ ALE REFORMEI BUGETARE

1. Crearea unui mediu care să sprijine și să ceară performanța înaintea introducerii bugetării pe bază de performanță sau rezultat.
2. Controlarea intrărilor înaintea încercării de a controla ieșirile.
3. Contabilizarea monetară înaintea contabilizării acumulărilor.
4. Stabilirea controlului extern înaintea introducerii controlurilor interne.
5. Stabilirea controlurilor interne înaintea introducerii răspunderii administrative.
6. Operarea unui sistem contabil stabil înaintea instalării unui sistem integrat de administrare financiară.
7. Bugetarea a ceea ce trebuie făcut înaintea bugetării rezultatelor ce trebuie obținute.

8. Aplicarea contractelor formale în sectorul pieței înainte de introducerea contractelor de performanță în sectorul public.
9. Crearea unui sistem de auditare financiară eficace înainte de a trece la auditarea performanței.
10. Adoptarea și implementarea unor bugete previzibile înainte de a insista ca administratorii să utilizeze eficient resursele care le-au fost alocate.

Sursa: Schick (1999)

B. Finanțele Publice în Societatea Centralizată

Așa cum am mai menționat, administrarea cheltuielilor publice are un specific de țară și este înrădăcinată în cultura administrativă a țării respective. În încercarea de a moderniza sistemul bugetar al țărilor în tranziție este importantă înțelegerea moștenirii societăților centralizate din care au ieșit.

1. Funcția bugetului

În societățile centralizate funcțiile principale ale guvernului erau organizarea planificării generale și a producției de bunuri și servicii. În multe din aceste țări, cel mai important document din punctul de vedere al creării de venituri și bunăstare era “planul”. Deși existau multe funcții ce trebuiau îndeplinite prin intermediul resurselor bugetare derivate direct din acest plan – precum cheltuielile “socio-culturale”, “de apărare” și “de administrare” – rolul bugetului era mai puțin important decât în economiile de piață. De exemplu, distribuția venitului era stabilită esențialmente ca parte a planului general, lasându-se bugetului de stat o prea mică plajă de ajustare.

Nu este foarte clar pe ce bază erau luate deciziile de alocare a resurselor între categorii precum producția, investițiile, plățile sociale și apărare în societățile centralizate. Astfel de decizii par să fi fost rezultatul “directivelor” partidului. Sistemul de alocare a resurselor nu era fondat pe votul concurențial și nici pe concurența descentralizată între firmele de stat. În schimb, de obicei sistemul implica negocieri între liderii politici pentru a stabili un buget care să garanteze interesele statului așa cum erau percepute și pozițiile politice ale negociatorilor. De aceea, obiectivele reale ale bugetului de stat erau, în mare măsură, de a asigura supraviețuirea politică a conducerii de la virf, de a furniza informații politice de tot felul și de a da lumii înconjurătoare impresia că ideologia națională funcționa.

2. Bugetul în contextual planului

Structura organizațională pe care se sprijineau activitățile de planificare și bugetare în majoritatea societăților centralizate era în mod tipic o structură ierarhică, în care toate informațiile formale circulau vertical. O imensă cantitate de informații era traficate prin această structură, în primul rând ca parte a procesului de planificare și în al doilea rând ca parte a procesului de producție propriu-zis. Existau miliarde de interdependențe tehnice între intrări și ieșiri în acest

plan, care era astfel extrem de vulnerabil în fața unor evenimente reale neașteptate. Pentru a se asigura că executorii bugetului respectau întocmai cerințele liderilor politici, documentul care constituia planul era în mod obișnuit promulgat ca lege.

Rolul ministerului finanțelor în fostele societăți centralizate era mai ales acela de a furniza sursa de finanțare atât pentru producția fizică cât și pentru fluxul transferurilor sociale, ale căror direcții și volume erau decise în altă parte. Bugetul de stat propriu-zis era, desigur, responsabilitatea ministerului finanțelor, dar aceasta nu era îndeajuns pentru a ridica rolul ierarhic al acestui minister deasupra celui al majorității ministerelor de resort. Elaborarea bugetului de stat însăși era o treabă relativ minoră, în comparație cu “monetizarea” întregului plan de producție. Poziția “lipsită de onoare” și slăbită a ministerului finanțelor însemna, de fapt, că personalului de conducere îi era lăsat prea puțin, sau chiar deloc, spațiu pentru o gândire inovatoare.

Legea bugetului era însoțită de o imensă cantitate de instrucțiuni administrative detaliate, care nu permiteau inițiativelor individuale să schimbe metodele de lucru sau să influențeze prioritățile de politică. Interpretarea legilor era o problemă a partidului dominant și a membrilor acestuia, mai degrabă decât a tribunalelor. Aceasta este una dintre trăsăturile fostelor societăți centralizate care sunt cel mai greu de înțeles. Peste tot în societate exista un fel de sistem “judiciar” secundar (dacă nu chiar primar) al cărui impact principal (probabil negativ, mai degrabă decât pozitiv, pentru evoluția bunăstării naționale) era blocarea noilor inițiative care erau percepute ca fiind în dauna partidului.

3. Procesul bugetării

Procesul bugetării era în fond o procedură negociată, în care “directiva” de bază a partidului monopolizant determina rezultatul negocierilor la toate nivelele.

În fosta Uniune Sovietică, de exemplu, pornind de la nivelul municipalităților, cererile de resurse fizice și/sau bani erau înaintate de organismele administrative și organizațiile de producție capitalelor regionale. Reprezentanții ai acestor interese de la nivelul municipalităților se deplasau în număr mare în capitalele regionale pentru a-și susține propunerile de plan în fața propunerilor concurente. O procedură similară avea loc apoi la nivel național, atunci când reprezentanții regionali își prezentau planurile coordonatorilor planului național general, respectiv Gosplan și ministerul finanțelor. Perspectivele oricărei unități de producție pentru anul următor depindeau în mare măsură de planul primit de sus și de instrucțiunile trasate de acesta în legătură cu ce trebuia produs și cu resursele necesare pentru punerea în practică a planului respectiv.

Scopul acestui proces era de a furniza doua documente de planificare: unul care să conțină planul de producție pentru întreaga țară⁶ iar celalalt bugetul de stat. După lungi negocieri menite a da o largă consistență acestor planuri, ele erau finalizate mai detaliat înainte de a fi prezentate, către sfârșitul anului, Sovietului Suprem pentru recunoașterea formală. În spatele acestui proces se desfășura, în paralel, un proces politic prin care partidul comunist se asigura că planul era conform cu obiectivele sale politice și sociale, prin exercitarea așa numitelor “directive”.

⁶ Subdivizat, bineînțeles, în planuri de producție la nivel național (federal), regional (de stat) și local.

Auditul, în sensul unei verificări externe, independente, a registrelor organizațiilor guvernamentale sau unităților de producție în scopul confirmării veracității lor, nu a fost practicat niciodată în mod sistematic în societățile centralizate. Controalele constau de obicei în verificări interne ale măsurii în care s-a ținut seama de toate instrucțiunile în luarea deciziilor administrative și în contabilitate. Astfel de verificări se făceau sub auspiciile unei unități de control și revizuire a ministerului finanțelor, și proceduri similare erau urmate în cadrul ministerelor de resort. Acesta era mai degrabă un sistem de inspecție decât unul de audit intern (în sensul occidental), din moment ce nu avea nimic de-a face cu dezvoltarea organizațională. În plus, în Uniunea Sovietică, existau așa numitele “comisii populare de control”, ai căror membri erau chemați de partid pentru a investiga presupusele cazuri de utilizare incorectă a puterii de către o persoană, de contabilitate nesatisfăcătoare, etc. Totuși, aceste comisii nu erau calificate pentru muncă de audit și nu prea par să fi avut vreun impact asupra îmbunătățirii funcționării sistemului.

C. Îmbunătățirea Administrării Cheltuielilor Publice în Țările în Tranziție

1. Contextul actual

Țările în tranziție recunosc importanța administrării eficiente a cheltuielilor guvernamentale și se angajează în multe reforme importante în acest domeniu. Totuși, ele sunt încă încărcate, într-o măsură care variază de la țară la țară, de moștenirea preluată de la regimurile anterioare.

În multe țări în tranziție, tendința de a impune decizii de sus, fără o consultare și coordonare adecvată, crează încă deficiențe în elaborarea și implementarea politicilor. Mai mult, distribuția responsabilităților bugetare între ministerul finanțelor și ministerele de resort este adesea definită neclar, iar ministerul finanțelor rămâne insuficient împuternicit să asigure evaluarea adecvată a propunerilor bugetare. Fragmentarea bugetului – de exemplu prin utilizarea a numeroase fonduri extrabugetare și a unor proceduri de bugetare și programare separată a cheltuielilor și capitalului – reduce eficiența alocativă. S-a făcut prea puțin pentru întărirea funcției de elaborare a politicilor și pentru crearea legăturilor necesare cu bugetarea. Parlamentele nu au experiență și sunt în general incapabile să își îndeplinească sarcinile de control în mod eficiente. Standardele contabile și de raportare precum și sistemele de control financiar și audit trebuie mai puternic dezvoltate și aliniate la cerințele Uniunii Europene. Dezvoltarea legislației și sistemelor aprovizionării este inegală.

Îndeplinirea standardelor atinse de Statele Membre ale UE în PEM rămâne astfel o sarcină provocatoare în regiunile care aspiră la aderare. De fapt, Comisia Europeană nu recomandă Statelor Membre un model anume de administrare a cheltuielilor publice. Într-adevăr, există puține cerințe explicite în această privință, cu excepția celor din domeniul disciplinei fiscale agregate, al administrării propriilor resurse ale UE și al controlului financiar. Totuși, în țările din Centrul și Estul Europei, alocarea și utilizarea eficientă a fondurilor UE și nevoia menținerii disciplinei fiscale fac necesară angajarea în reforme ale PEM în câteva arii majore. Aceste reforme trebuie îndreptate inițial în direcția implementării elementelor esențiale de bună practică în sistemele bugetare și, de asemenea, în direcția îndeplinirii cerințelor specifice impuse de UE Statelor Membre.

Cu acest obiectiv în față, prezentăm mai jos o serie de criterii “de bază” care reliefează cerințele principale ale unui sistem de administrație publică funcțional, care acoperă atât fondurile UE cât și resursele naționale prevăzute prin buget. O strategie pentru implementarea acestor măsuri de bază și alinierea sistemelor de administrare a cheltuielilor publice la standardele Europei Occidentale este prezentată în Secțiunile D și E de mai jos.

2. Măsurile de bază

a. Cadrul instituțional

Principii clar definite trebuie prevăzute în constituția, legea organică a bugetului și legile aferente ale unei țări. Cadrul de reglementare trebuie să furnizeze un echilibru solid între puterea legislativă și cea executivă. Parlamentul trebuie să fie împuternicit să examineze în mod adecvat bugetul și să dezbată și să treacă în revistă politicile fiscale. Pentru o bună administrare macroeconomică și o alocare eficientă a resurselor bugetul trebuie să acopere toate veniturile și cheltuielile. Fondurile extra-bugetare și sursele de finanțare externă (de exemplu, fondurile UE) trebuie integrate și ele în bugetul național.

b. Cadrul fiscal pe termen mediu

Viitoarele State Membre ale UE trebuie să fie capabile să furnizeze informații bugetare într-un cadru pe termen mediu și să stabilească obiective fiscale pe termen mediu. Odată ce devin membre ale UE, în interiorul sau în afara Uniunii Monetare Europene, aceste țări vor trebui să înainteze fie programe de stabilitate fie de convergență. Ambele programe vor trebui să specifice elementele principale ale unui cadru fiscal pe termen mediu, care să fie conform cu anumite principii și standarde metodologice (de exemplu, statisticile de conturi naționale trebuie să fie conforme cu SNA93⁷ și ESA95⁸).

c. Procesul de elaborare a bugetului

În procesul de elaborare a bugetului trebuie să existe o succesiune de pași bine definită și clar înțeleasă, care să permită suficient timp pentru implementarea eficientă a fiecărui pas. Procedurile utilizate la elaborarea bugetului pentru cheltuielile operative și de investiții de capital trebuie și ele integrate. Constrângerile asupra bugetului trebuie de asemenea incluse. Bugetul provizoriu trebuie prezentat parlamentului într-o formă adecvată, care să-i permită acestuia să îl analizeze în mod corespunzător. Bugetul trebuie să specifice obiectivele de politică fiscală ale guvernului, cadrul macroeconomic, politicile bugetare și riscurile fiscale majore identificabile. Informațiile despre buget trebuie prezentate publicului într-o formă clară și accesibilă.

d. Execuția și monitorizarea bugetului

⁷ Sistemul de Conturi Naționale înființat în 1993 de CE, FMI, OECD, ONU și Banca Mondială.

⁸ Statele Membre ale UE utilizează același cadru și metodologie de conturi naționale (ESA 95), care este o specificație a standardelor SNA 93 în context european.

Ministerele de resort trebuie să aplice limitele de cheltuială stipulate de parlament iar ministerul finanțelor trebuie să fie capabil să supervizeze aceste limite. Ministerul finanțelor trebuie să monitorizeze și să controleze fluxul cheltuielilor în cursul anului, pe baza unui sistem unificat de conturi financiare. Sistemele de monitorizare și control al cheltuielilor cu personalul trebuie să fie la fel de robuste ca și cele pentru alte arii ale bugetului. Ministerele de resort trebuie să facă rapoarte regulate către ministerul finanțelor în care să compare cheltuielile reale cu prognozele lunare bazate pe alocările bugetare. Parlamentul și consiliul de miniștri trebuie să aibe responsabilități corespunzătoare pentru analizarea rapoartelor periodice privind performanța financiară relativă la buget și pentru revizuirea țintelor și/sau politicilor, așa cum o cer circumstanțele economice sau financiare modificate. Funcția de administrare a banilor (sau de trezorerie) trebuie administrată strict printr-un cont unic de trezorerie aflat sub controlul ministerului finanțelor.

e. Contabilitatea și raportarea

Categoriile bugetare și contabile la nivel național trebuie să aibe un sistem comun de clasificare care să faciliteze analiza politicii și să promoveze responsabilitatea. Conceptele contabile trebuie compatibilizate cu conceptele legate de distribuirea fondurilor UE (angajamente, plăți, cheltuieli eligibile, etc.) iar definiția “deficitului” și “guvernului” trebuie aliniată la standardele ESA95. Raportarea fiscală trebuie să fie corespunzătoare, cuprinzătoare, de încredere și să identifice deviațiile de la buget. De asemenea, trebuie stabilite procedurile de evaluare a eficienței și eficacității politicilor și programelor de cheltuieli, inclusiv a celor finanțate din surse UE.

f. Controlul financiar

Este necesară o bază statutară coerentă și cuprinzătoare care să definească sistemele, principiile și funcționarea controlului administrativ, sau ale controlului intern. Următoarele sisteme și proceduri sunt esențiale pentru un control (administrativ) intern solid: (i) standarde și reglementări pentru raportarea financiară, (ii) un sistem contabil modern conform standardelor internaționale, (iii) un plan de audit definit, care în cazul administrării fondurilor UE trebuie să definească clar rolurile și responsabilitățile diverselor entități naționale implicate, inclusiv a Fondului Național, Agențiilor de Plăți și a celor de Implementare (așa cum sunt definite în reglementările CE), (iv) controale ex ante ale angajamentelor și plăților, (v) proceduri de aprovizionare publică, conforme cu reglementările CE și implementate eficiente și (vi) controlul veniturilor statului.

Trebuie instaurat un mecanism eficient de audit intern/inspecție. Acesta trebuie să îndeplinească următoarele criterii: (i) să fie independent funcțional, (ii) să aibe un mandat de audit adecvat și (iii) să utilizeze standarde de audit recunoscute pe plan internațional. Trebuie să existe sisteme de prevenire și acțiune împotriva neregulilor și de recuperare a oricăror sume pierdute ca rezultat al neregulilor sau neglijenței.

g. Sisteme de aprovizionare

Obținerea unei piețe care să funcționeze în mod corespunzător este una din sarcinile prioritare ale Uniunii Europene. Una dintre principalele căi de realizare a acestui scop, precum și a

altor elemente aferente și esențiale unei bune guvernări, este de a avea un sistem de aprovizionare eficient în care să fie încurajată concurența pentru contractele acordate de organismele sectorului public. Politicile și practicile solide de aprovizionare pot reduce costurile cheltuielilor publice, pot produce rezultate corespunzătoare, pot stimula dezvoltarea sectorului privat și pot reduce pierderile, întârzierile, corupția și ineficiența guvernului.

Măsurile de îmbunătățire a procedurilor de aprovizionare includ: o legislație a aprovizionării publice solidă, înființarea unei organizații centrale de aprovizionare publică având responsabilitate generală de a elabora și implementa politica de aprovizionare publică și programele naționale de pregătire, dezvoltarea capacității unităților care cheltuiesc de a folosi proceduri eficiente de aprovizionare și stabilirea unor proceduri eficiente de control și analiza plângerilor.

h. Administrarea bugetului Fondurilor UE

Comisia Europeană se așteaptă ca țările candidate la calitatea de membru al UE să se pregătească pentru administrarea fondurilor de pre-aderare (PHARE/ISPA/SAPARD) astfel încât atunci când vor adera la UE să aibe deja în funcțiune instrumentele de buget și control necesare. Pentru a se conforma acestei cerințe, guvernele trebuie să aibe capacitatea de a prezenta programe multi-anuale care să implice coordonarea atentă între parteneri la diverse nivele ale guvernării, proceduri de co-finanțare bine elaborate și evaluarea tehnică și economică solidă a unor astfel de programe.

D. Abordări ale Administrării Schimbării

Fluidificarea sistemului de administrare a cheltuielilor publice necesită elaborarea unei strategii de reformă și administrarea adecvată a schimbării. Aceasta secțiune adună laolaltă principalele mesaje și lecții ale cărții și prezintă câteva considerații generale și practice privind dezvoltarea unei astfel de strategii și administrarea procesului schimbării. Punctul de pornire în elaborarea unei strategii de reformă trebuie să fie o evaluare cuprinzătoare a calităților pozitive și slăbiciunilor sistemului bugetar curent. În acest scop, Anexa I prezintă un chestionar pentru evaluarea calităților pozitive și slăbiciunilor unui sistem bugetar.

1. Abordarea reformei sistemelor bugetare

a. Necesitatea de a fi cuprinzător

Un sistem de administrare a cheltuielilor publice include o gamă largă de servicii și subsisteme elementare ajutătoare, de la prognozele macroeconomice și până la audit și evaluarea performanței/politicii. Între aceste subsisteme există legături puternice. Eșecul oricăruia dintre ele poate avea efecte negative asupra celorlalte și poate submina eficacitatea întregului sistem bugetar. Pentru a îndrepta în mod corespunzător măsurile de reformă și a planifica fazele implementării lor, este esențială identificarea cauzelor principalelor probleme întâlnite în administrarea bugetului. Totuși, un astfel de exercițiu nu este direct. De exemplu, ce anume explică prognozele de venituri nerealiste? Capacitatea tehnică scăzută de prevedere? Evoluții

externe pe care analiștii nu le-au avut în vedere? Sau manipularea deliberată a prognozelor de venituri pentru a amâna opțiunile dificile privind cheltuielile?

Pentru a întreprinde o reformă reușită este necesară, în primul rând, definirea obiectivelor reformei și, în al doilea rând, realizarea unei analize cuprinzătoare a sistemului bugetar, pentru a stabili principalele slăbiciuni și schimbările necesare în vederea rezolvării acestor probleme. O astfel de analiză trebuie să constea în diagnosticarea problemelor, evaluarea diverselor sisteme ajutătoare și identificarea tuturor interconexiunilor și slăbiciunilor instituționale. O reformă a bugetului trebuie, în general, să includă o serie de acțiuni complementare în mai multe arii. Reformele orientate prea strâmt sunt adesea o dezamăgire. De exemplu, este iluzoriu să așteptăm beneficii semnificative în urma introducerii bugetării pe programe sau a procedurilor de bugetare pe mai mulți ani dacă în procesul bugetării nu sunt construite constrângeri puternice. Mai mult, este important să se evite o succesiune de “reforme pe hârtie”, care constau în implementarea unei măsuri, apoi trecerea la următorul articol din agendă, fără a evalua rezultatele obținute și fără a se acorda atenție celorlalte elemente ale sistemului bugetar.

De asemenea, este necesară obținerea unei combinații adecvate de măsuri reformatoare, pentru îndeplinirea celor trei obiective de bază ale bugetării – disciplina fiscală, alocarea eficace a resurselor și eficiența operativă – într-un mod echilibrat, luând în calcul contextul țării în discuție. De exemplu, implementarea unui sistem de trezorerie contribuie la creșterea disciplinei fiscale și ar trebui privită favorabil de țările în tranziție. Totuși, implementarea unui sistem de trezorerie nu trebuie să scutească agențiile care cheltuiesc de obligațiile lor contabile și nu trebuie să impiețeze asupra administrării eficiente a programelor de cheltuieli guvernamentale. De aceea, este indicat ca implementarea unui nou sistem de trezorerie să fie, în general, însoțită de stimulente destinate a întări sistemele de administrare și contabilitate ale ministerelor de resort. În plus, îmbunătățirile aduse procedurilor de elaborare a bugetului trebuie să aibe loc în paralel cu măsurile de administrare mai eficace a tranzacțiilor monetare.

Legăturile dintre sistemul de administrare a cheltuielilor publice și alte sisteme, precum cele politice și manageriale, trebuie de asemenea luate în considerare. De exemplu, pentru întărirea controlului cheltuielilor la nivelul agențiilor care cheltuiesc, îmbunătățirile aduse sistemelor de administrare a aprovizionării publice și resurselor umane sunt la fel de importante ca și reformele procedurilor bugetare însele. În general, este necesară îmbunătățirea proceselor de elaborare a bugetului și a sistemelor de informare destinate luării deciziilor informale. Totuși, trebuie reținut faptul că opțiunile de politici publice sunt esențialmente acte politice, iar întărirea procesului decizional necesită recunoașterea unei multitudini de factori care influențează aceste decizii. De aceea, la fel de importantă este și tratarea unor probleme precum cele legate de mecanismele de coordonare guvernamentală, de relațiile dintre executiv și legislativ și de capacitatea legislativului de a analiza bugetul.

b. Instituții și organizații

Îmbunătățirea administrării cheltuielilor publice necesită atât reforma instituțională (a reglementărilor și procedurilor) cât și dezvoltarea organizațională. Îmbunătățirile sistemului bugetar sunt o funcție a schimbării instituționale, în sensul contemporan al regulilor de bază ce guvernează comportamentul organizațiilor și indivizilor. Distanța dintre “instituție” și “organizație” – și interconectarea dintre ele – este esențială pentru înțelegerea provocării

determinate de îmbunătățirea administrării cheltuielilor publice în țările în tranziție. Organizațiile de bugetare pot fi îmbunătățite dar comportamentul economic, social și politic nu se schimbă decât odată cu schimbarea regulilor și procedurilor. Totuși, și inversul este valabil: modificarea regulilor în sine nu poate produce rezultate benefice dacă nu este însoțită în paralel de îmbunătățiri organizaționale. Îmbunătățirea administrării cheltuielilor publice necesită atât reformă instituțională cât și dezvoltare organizațională.

În multe țări în tranziție cadrul legal trebuie eficientizat și trebuie stabilite regulile de aplicare a lui. Procesul de elaborare și executare a bugetului trebuie și el reglementat. Totuși, înțelegerea culturii de “reguli informale” ale unei țări – adică a acelor reguli nescrise care definesc felul în care oamenii, inclusiv politicienii și membrii guvernului se comportă în realitate – este esențială în elaborarea reformelor, întărirea regulilor formale și eficientizarea acestora. Astfel, o țară poate avea o serie exemplară de reguli formale, dar acestea nu vor avea nici o importanță dacă nu vor putea fi aplicate datorită existenței unor reguli informale mai puternice. Comparând sistematic ceea ce se întâmplă în realitate cu ceea ce ar trebui să se întâmple conform regulilor formale, se obține revelarea regulilor informale. Multe dintre regulile informale au efecte adverse asupra sistemului bugetar, precum cele care duc la corupție și patronaj. Aceasta necesită echilibrarea atentă a flexibilității și restricțiilor, creșterea transparenței, pentru a face aceste reguli mai vizibile, și adoptarea unei atitudini prevăzătoare atunci când se iau în considerare tehnici de administrare orientate spre rezultate, dat fiind că un sistem de stimulente bazat pe performanță poate fi ușor folosit în mod greșit. Pe de altă parte, unele reguli și procese informale pot fi benefice sistemului bugetar (de exemplu, în unele țări munca informală a rețelei de funcționari publici poate anticipa potențiale conflicte la elaborarea bugetului). Guvernele ar trebui să se asigure că aceste beneficii sunt luate în considerare la elaborarea reformei bugetare.

Înțelegerile organizatorice fragmentate și coordonarea interdepartamentală slabă impietează asupra coordonării eficiente a activităților bugetare în unele țări în tranziție. Așa cum se subliniază în această carte, procesul bugetar trebuie să fie unificat, iar ministerul finanțelor suficient abilitat. Ministerul finanțelor trebuie organizat conform unor linii funcționale. Departamentul bugetului trebuie să fie complet răspunzător de elaborarea bugetului, inclusiv de: (i) bugetul investițiilor de capital și (ii) analiza propunerilor bugetare sectoriale, care în unele țări în tranziție este întreținută de “departamentele de resort”, separate de departamentul bugetului. De asemenea, trebuie înființat, în cadrul ministerului finanțelor, un departament (sau o unitate) de prognoză macroeconomică și fiscală. În unele țări, trebuie clarificată distribuția responsabilităților între departamentul trezoreriei și departamentul bugetului și întărită coordonarea celor două departamente, în particular în vederea elaborării planului de implementare a bugetului și a planurilor monetare. Departamentul de administrare a datoriilor, care este uneori împărțit în două unități distincte, trebuie unificat. Este necesară o coordonare strânsă între departamentul responsabil de administrarea datoriilor și cel răspunzător de elaborarea planurilor monetare și de implementarea bugetului. În majoritatea țărilor în tranziție, coordonarea între administrația financiară și celelalte departamente responsabile cu elaborarea prognozelor anuale de impozitare și cu aducerea lor la zi în timpul execuției bugetare este slabă și trebuie întărită. Cooperarea interministerială trebuie și ea întărită, la nivel politic și operativ, în multe țări în tranziție, ca de exemplu între ministerul finanțelor, ministerul economiei și biroul național de statistică.

c. Administrarea reformelor în cadrul guvernului

Sunt necesare acțiuni specifice la nivelul sectorial pentru a da eficacitate reformelor stabilite la nivel central. De exemplu, îmbunătățirea bugetării investițiilor depinde în mare măsură de eficacitatea procedurilor de evaluare și selectare a proiectelor în cadrul ministerelor și agențiilor în cauză. În mod similar, tratarea problemei generării arrieratelor necesită un control (administrativ) intern eficient în interiorul ministerelor de resort.

În multe arii, ministerul finanțelor trebuie să elaboreze cadrul general al reformei și să furnizeze stimulentele și liniile directoare adecvate. Totuși, măsurile reformatoare însele trebuie definite și implementate de ministerele de resort. În realitate, poate fi necesară o abordare bidirecțională a reformei. Aceasta poate implica reforme paralele la nivel central, orientate spre măsuri de îmbunătățire a disciplinei fiscale și alocare strategică a resurselor, precum și reforme la nivel sectorial, orientate spre alocarea resurselor în interiorul sectorului și măsuri de îmbunătățire a controlului (administrativ) intern și eficienței tehnice. Gradul dorit de integrare a acestor două serii paralele de acțiuni depinde de natura acestora, dar în orice caz trebuie evitate conflictele între ele. De exemplu, în unele sectoare pot fi dezvoltate instrumente speciale de programare, precum stabilirea bugetelor pe programe, fără a fi nevoie de exercițiul la nivelul întregului guvern. Totuși, astfel de exerciții sectoriale trebuie să respecte plafoanele bugetare generale care se stabilesc la nivel central.

În multe țări în tranziție absența unor linii sistematice de comunicare între agenții și lipsa unor stimulente pentru împărtășirea informațiilor poate duce la formularea unei politici fragmentate și atomizarea procesului decizional. Aceasta constituie o problemă majoră în implementarea reformelor. Provocarea constă în a găsi modalitatea de a îmbunătăți comunicarea și de a reduce costul informației în sectorul public. Criteriul operativ care trebuie să stea la baza îmbunătățirii susținute a sistemelor de administrare a cheltuielilor publice este, deci, întărirea legăturilor dintre componentele formulării generale a bugetului și sistemele de execuție, între minister și agenții și între guvernul național și entitățile sub-naționale. Chiar și atunci când se susține întărirea unei anumite proceduri bugetare, este esențial să se încurajeze interacțiunea pozitivă cu alte agenții guvernamentale. Astfel de încurajări nu trebuie limitate la retorică, ci trebuie să implice stimulente specifice pentru un schimb mai larg de informații, pregătire și cooperare. O atenție specială trebuie acordată legăturilor dintre administrația centrală și administrațiile sub-naționale. Pentru creșterea gradului de transferabilitate este necesară îmbunătățirea circulației informațiilor și mai buna conștientizare a problemelor fiscale la nivelul autorităților guvernamentale subnaționale.

d. Ritmul reformei

Dezvoltarea unei abordări cuprinzătoare a reformei bugetare nu înseamnă neapărat adoptarea unei teorii a reformei de tip “big-bang” sau importarea, ca atare, a unor modele din țări mai “avansate”. Modelele de tip “cele mai bune practici” sunt folositoare în sensul învățării unor lecții din experiența altora. Dar conceptul de “cele mai bune practici” devine periculos atunci când este interpretat în mod greșit ca reprezentând importarea unor modele bugetare fără a lua în considerare serios realitățile locale – în mod special “regulile informale” care determină în mare măsură comportamentul funcționarilor și corespondenților acestora din sectorul privat. Regulile formale pot fi importate relativ ușor, în schimb cele informale mult mai greu. Copierea practicilor instituționale străine trebuie avută în vedere numai atunci când aceste practici au o componentă

importantă de reguli formale. Acest lucru este valabil, de exemplu, în ariile mai “tehnice” ale administrării cheltuielilor publice, precum procedurile contabile sau controlul financiar (deși chiar și în aceste arii este recomandabilă o atitudine prevăzătoare). Prin contrast, atunci când natura reformei implică o componentă importantă de reguli informale, precum în ariile de “guvernare” sau acolo unde sunt afectate stimulentele instituționale, reformele vor trebui, în mod normal, să fie gândite acasă, ori, dacă sunt importate, să fie substanțial adaptate. Există, de exemplu, multe potențiale capcane în încercarea de a copia, în țările în tranziție, aspecte ale așa numitei abordări “Noua Administrare Publică”, recent adoptată de unele țări din OECD (vezi, de pilda, Verheijen, 1996 și Allen, 1999).

Instrumente specifice și tehnici bugetare ce pot fi utilizate eficace în contextul unei țări, pot să constituie simple fosile în altă. Substanța este mai importantă decât forma. Astfel, multe din conceptele abordării “programatice” a bugetării, precum clarificarea obiectivelor organizaționale sau administrative, ori obținerea unei reacții mai bune de la execuția bugetară la elaborarea bugetului prin evaluare sau monitorizare a performanței, pot fi treptat implementate într-un sistem bugetar “tradițional”. Este mai importantă dezvoltarea unor astfel de concepte decât schimbarea formatului bugetului.

Uneori este argumentabil, adesea prin referire la una din paradigmele bugetare, dacă la reformarea unui sistem bugetar trebuie adoptată o abordare de tip big-bang sau una treptată, dar de multe ori fragmentată. Există o aură de irealitate în această dezbateră atunci când este pusă în termeni generali. Ritmul reformei trebuie definit în conformitate cu contextul și prioritățile fiecărei țări și depinde de obiectivele stabilite pentru o anumită serie de măsuri. În țările în tranziție, și mai ales în țările candidate la aderarea la UE, ritmul reformelor bugetare trebuie determinat în principal în funcție de următoarele două probleme:

- Reformele trebuie îndreptate spre stabilirea corectă a bazelor și implementarea măsurilor necesare pentru atingerea standardelor minime ale țărilor dezvoltate. De aceea, atenția strategică trebuie să fie orientată spre implementarea măsurilor de bază prezentate în rezumat mai devreme în acest capitol. În unele arii, în special în controlul financiar și aprovizionarea publică, aceste măsuri includ cerințe specifice ale *acquis communautaire*, cadrul formal de reguli și reglementări ale CE. În acest scop, chestionarul inclus în această carte (Anexa I) furnizează un instrument valoros pentru evaluarea părților pozitive și slăbiciunilor sistemului de administrare a cheltuielilor publice și pentru identificarea zonelor în care este necesară întreprinderea unor acțiuni prioritare.
- Procesul reformării este continuu. Experiența arată că reforma bugetară este în mare măsură un proces de învățare din mers. Sistemele bugetare sunt afectate negativ de factori precum instabilitatea politică, interese private puternice, dezechilibre structurale între angajamentele și resursele existente și o inflație mare. Aceste realități trebuie avute în vedere când se stabilesc etapele reformei și se definesc ariile prioritare ale reformei. Mai mult, numeroasele interconexiuni dintre sistemul bugetar și alte sisteme pot duce la rezultate neașteptate în implementarea reformelor. Un mediu economic și politic în schimbare poate necesita măsuri de reformă suplimentare. În timpul procesului de reformare este necesară o evaluare sistematică și regulată a rezultatelor reformei, pentru a se asigura respectarea programului acesteia și a face ajustările necesare. Cum în cursul

reformării unui sistem bugetar pot apărea evoluții neașteptate și potențiale blocări de parcurs, capacitatea reformei de a răspunde schimbării trebuie testată în permanenta.

2. Elaborarea și monitorizarea unui plan de acțiune

Odată identificate măsurile cheie ale reformei, pe baza evaluării sistemului bugetar, se poate elabora un plan de acțiune etapizat. Acest plan trebuie să includă următoarele elemente:

- *Scopul general* al reformei și *obiectivele specifice* ale fiecăreia din părțile sale componente
- O listă a *componentelor* (de exemplu, simplificarea procesului de elaborare a bugetului, elaborarea unei noi legi organice a bugetului, etc.)
- O listă a *activităților* de elaborare și implementare a reformelor (de pildă, studii pilot, sondaj al utilizatorilor, cursuri de pregătire); termenele limită pentru finalizarea acestor acțiuni și jaloane pentru îndeplinirea sarcinilor principale
- *Indicatori* de monitorizare a progresului obținut
- Înțelegerile organizatorice privind elaborarea reformei și supravegherea implementării ei
- *Resursele* ce urmează a fi alocate reformei, în vederea achiziționării celor necesare asistenței tehnice, echipamentelor și software-ului pentru computere, a pregătirii personalului, etc.

Etapizarea și articularea adecvată a diverselor componente ale reformei este foarte importantă. De exemplu, înainte de a iniția proiectarea detaliată a unui sistem de informare privind elaborarea și execuția bugetului, este în general necesară trecerea în revistă a procedurilor bugetare, a sistemului de clasificare a bugetului și a graficului conturilor.

Planul de acțiune trebuie să includă indicatori adecvați pentru a evalua progresul față de obiectivele reformei și pentru a furniza o reacție în vederea corectării sau completării procesului acesteia. Acești indicatori trebuie să măsoare:

- *Progresul realizat în elaborarea și implementarea reformei.* Pentru administrarea programului de reformă este necesară monitorizarea: (i) intrărilor destinate reformei (de exemplu, orele personalului, echipamentul achiziționat, activitățile de pregătire, serviciile de consultanță, etc.) și (ii) ieșirilor din procesul de reforma (de pildă, legile elaborate, legile adoptate, circularele emise și implementate efectiv, manualele operative elaborate, cursurile de pregătire implementate).
- *Eficacitatea reformei.* Aceasta necesită o evaluare a măsurii în care reforma a contribuit la îmbunătățirea performanței sistemului bugetar, pe baza celor trei criterii esențiale (disciplina fiscală, eficiența alocativă și eficiența tehnică). În scopul unei astfel de evaluări trebuie stabilite măsuri cantitative sau calitative pentru (i) procesele și ieșirile din sistemul

bugetar (de exemplu, realizarea legii bugetului anual la timp) și (ii) rezultatele acestuia (de pildă, un deficit bugetar scăzut).

Stabilirea unor indicatori de rezultate pentru măsurarea performanței unui sistem bugetar este o sarcină dificilă, datorită faptului că interconexiunile dintre sistemul bugetar, alte sisteme și schimbările din mediul economic ridică o problemă de atribuire. Totuși, realizarea unui progres în această direcție este importantă din mai multe motive. În primul rând, pentru a obține acceptarea reformelor de către cei de la nivelul decizional este necesară indicarea rezultatelor așteptate. În al doilea rând, așa cum menționam anterior, procesul reformei este continuu. Poate că rezultatele slabe nu vor însemna neapărat că reformele au fost prost proiectate, dar în orice caz vor transmite un mesaj puternic: “reformele nu sunt finalizate și trebuie luate măsuri suplimentare pentru întărirea sistemului bugetar sau în zonele aferente”.

Prezentăm mai jos exemple de indicatori care pot fi folosiți pentru a evalua eficacitatea generală a unui sistem bugetar:

- *Disciplina fiscală:* Sunt îndeplinite țintele deficitului? Sunt prognozele de venituri realiste (care este proporția dintre veniturile colectate și veniturile prevăzute)? Apare vreo reducere în supra-angajamente? Apare vreo reducere în arierate?
- *Eficiența alocativă:* Compoziția reală a bugetului corespunde obiectivelor politicii respective? Care este gradul de corespondență între compoziția planificată și cea reală a cheltuielilor pe sectoare? Este programul de investiții axat pe proiectele cele mai bune din punct de vedere al raportului cost-eficacitate sau sunt fondurile încă distribuite ineficient între diverse proiecte incomplete? Care este termenul mediu de finalizare a proiectelor incluse în buget? Care sunt costurile totale ale tranșei anuale a acestor proiecte comparativ cu balanța cheltuielilor necesare finalizării proiectelor?
- *Eficiența tehnică:* S-a îmbunătățit eficiența administrației financiare (de exemplu, printr-un volum redus de arierate la impozit, o proporție crescută de intrări de taxe în PIB, după nivelarea impactului unei noi măsuri de impozitare)? Au contribuit măsurile de întărire a administrării banilor la scăderea costurilor împrumuturilor? Sunt procedurile de licitare a aprovizionării suficient de competitive?

Astfel de indicatori furnizează o reacție folositoare, atunci când e nevoie, în vederea amendării sau adaptării procesului reformei la evoluții neașteptate. Totuși, este important să nu se pună prea multă greutate pe evoluția pozitivă a câtorva indicatori. Astfel de evoluții pot, în realitate, să fie atribuibile unor factori externi reformei însăși, iar îmbunătățirile pot să nu fie susținute.

E. Administrarea Procesului Reformei

1. Construirea unui angajament față de reformă

Reforma va reuși numai dacă are unul sau mai mulți susținători în cadrul guvernului. Reformele financiare necesită un angajament neîntrerupt și o conducere puternică din partea

ministrului finanțelor. Conducerea la vârf a ministerului finanțelor trebuie să ia parte activ la procesul de reformă. Reformele elaborate în afara acestui minister, sau de o comisie de reformă, ori de consultanți lucrând izolat, au adesea tendința de a copia așa numitele soluții de cele mai bune practici din alte țări sau de a se axa pe probleme tehnice, fără a lua în considerare caracterul instituțional specific și cultura țării în cauză.

Este esențială construirea unui consens față de reformă în rândul diverșilor participanți implicați în administrarea cheltuielilor publice. În proiectarea și implementarea reformelor, ministerul finanțelor trebuie să lucreze în strânsă cooperare cu ministerele de resort, cu autoritățile guvernamentale subnaționale și cu ceilalți actori importanți.

Consultațiile cu legislativul sunt de asemenea foarte importante, în special atunci când reformele afectează activitățile acestuia sau cadrul legislativ. De exemplu, legislativul trebuie să se implice încă din stadiul inițial în elaborarea noilor legi ale bugetului. Comisiile parlamentare trebuie consultate în legătură cu orice propunere de schimbare substanțială în formatul documentelor bugetare sau în rapoartele financiare comunicate parlamentului. Îmbunătățirea prezentării și conținutului documentelor bugetare trebuie să fie însoțită de măsuri de îmbunătățire a capacității parlamentului de a analiza aceste materiale. De pildă, prezentarea informațiilor contabile privind acumulările în documentele bugetare va fi folositoare numai dacă parlamentul este conștient de semnificația datelor astfel furnizate și poate găsi informațiile de care are nevoie în documentele respective.

Pentru a obține consensul pentru reformă în cadrul guvernului este esențială clarificarea precisă a obiectivelor atribuite reformei și a beneficiilor așteptate. În acest scop, ar putea fi folositoare organizarea unor seminarii pentru funcționari de vârf ai guvernului, membrii parlamentului și ai autorităților subnaționale, prin care să fie conștientizați despre problemele pe care reforma intenționează să le trateze și despre beneficiile așteptate.

Diseminarea informațiilor privind reforma propusă, în rândul membrilor parlamentului și al publicului, precum și atingerea unui acord mai larg privind reforma, sunt de asemenea extrem de importante pentru asigurarea susținerii sale. Reforma trebuie să fie susținută după ce principalii agenți ai schimbării fac loc unei a doua generații. Aceasta necesită, de obicei, o perioadă de cel puțin cinci până la zece ani.

Raționalizarea structurilor organizaționale, modernizarea procedurilor și proceselor și/sau implementarea unui nou program de computerizare pot fi ușor deturnate dacă personalul operativ nu înțelege și nu sprijină schimbarea. O atenție specială trebuie acordată modalităților de administrare a procesului, în vederea asigurării nivelului de cooperare și participare necesar. Aceasta necesită proiectarea unor acțiuni menite a promova schimbarea și a comunica schimbările aduse în și prin administrația de la nivelul mediu, pentru a obține acceptarea și cooperarea activă a directorilor din funcțiile publice și a personalului operativ.

Astfel de acțiuni, care pot include ateliere de lucru și diseminarea largă a unor documente de profil, trebuie să urmărească:

- Asigurarea faptului că funcționarii superiori din cadrul guvernului sunt bine informați cu privire la scopurile și obiectivele reformei propuse și la măsurile necesare implementării

acesteia, și le sprijină; și, de asemenea, că sunt conștienți de necesitatea unei comunicări interne adecvate și de impactul social al schimbărilor.

- Crearea unei culturi a “proprietății” în cadrul reformei prin asigurarea faptului că nivelele mijlocii ale administrației participă într-un mod corespunzător la activitățile acesteia și că respectivii directori explică scopul reformelor colegilor lor.

Reforma nu trebuie văzută ca un eveniment “singular”, și nici ca o încărcătură suplimentară pusă în spinarea directorilor și personalului, impusă de necesități, ci ca un mod de întări profesia de funcționar public, atât colectiv cât și individual. Este important ca, în fiecare stadiu al reformei, să se sublinieze informațiile privind progresul făcut într-o publicație corespunzătoare, de largă circulație, pentru a încuraja reacția întregului personal și pentru a face modificările necesare în activitățile reformei.

Atunci când unele departamente sunt supuse schimbărilor organizaționale, ca parte a reformei propuse, este de dorit:

- Să fie numit directorul care va răspunde de propunerea, promovarea, coordonarea și sprijinirea colegilor în explicarea reformelor și furnizarea informațiilor privind evoluțiile și rezultatele
- Să se organizeze o serie de seminarii interactive pentru directorii de la nivelul mediu al administrației referitor la obiectivele, conținutul, etapizarea și consecințele proiectului de reformă
- Să se organizeze o serie similară de seminarii pentru personalul de la nivelul operativ care va fi direct afectat de reforme
- Să se anunțe, în același timp, măsurile ce vor fi luate pentru a amortiza impactul etapizării anumitor activități. Trebuie proiectate, în avans, măsuri însoțitoare de promovare a redirecționării personalului către alte activități și de recalificare a acestuia, pentru a minimiza nesiguranța
- Să se realizeze o evaluare regulată a atitudinii personalului față de reformă

2. Înțelegeri organizatorice

Capacitatea organizatorică și umană este esențială pentru administrarea reformei și întărirea noului cadru. Trebuie încheiate înțelegeri organizaționale corespunzătoare pentru administrarea acestui proces. Înțelegerile trebuie să fie adaptate contextului de țară și scopului reformei avute în vedere. Dacă se intenționează o reformă largă, atunci înțelegerile trebuie să includă, în general, înființarea unui grup de inițiativă, o unitate principală și grupuri de lucru, organizate după cum urmează:

- *Grupul de Inițiativă.* Grupul de Inițiativă va asigura direcția generală a reformei și supervizarea de ansamblu. Grupul va fi format din funcționarii publici de vârf implicați în

proces și va fi, de obicei, prezidat de ministrul finanțelor sau de un ministru adjunct. În scopul eficacității este important ca în grup să fie incluși șefii departamentelor cheie ale ministerului finanțelor și reprezentanți ai ministerelor de resort și ai altor organizații care participă la reformă (de exemplu, reprezentanți ai administrațiilor subnaționale). Una dintre rațiunile înființării unui grup de inițiativă este asigurarea faptului că obiectivele reformei vor fi împărtășite de funcționarii de la nivel înalt implicați în proces.

- *“Unitatea principală”*. O unitate principală sau un departament identificabil separat trebuie însărcinat cu administrarea generală a reformei. Aceasta unitate trebuie să fie plasată corespunzător, în principiu în cadrul ministerului finanțelor. Echipa centrală trebuie să aibe o viziune foarte clară asupra scopurilor și obiectivelor urmărite. Trebuie să fie dotată în mod adecvat cu personal competent, motivat și eficient. Trebuie să aibe autoritatea de a promova noile practici instituționale și organizatorice prin intermediul guvernului prin organizarea de activități de pregătire, seminarii și ateliere de lucru. Asistată de grupurile de lucru, această unitate va răspunde de identificarea nevoilor de consultanță externă și de elaborarea termenilor de referință pentru aceste activități consultative, care vor include: (i) obiectivele consultanței, (ii) activitățile consultantului, (iii) cadrul temporal al activităților, (iv) rezultatele așteptate și (v) înțelegerile prin care consultantul raportează în mod regulat conducătorului de proiect.
- *Grupurile de lucru*. Grupurile de lucru vor răspunde de implementarea reformelor specifice în fiecare arie (de exemplu, de sistemul de informare pentru administrarea financiară). În multe cazuri vor trebui încheiate înțelegeri formale pentru administrarea acestor grupuri, care să includă informații privind: (i) planificarea proiectului, (ii) contabilitatea și (iii) sistemul de monitorizare și raportare a progresului.

3. Pregătirea

Organizarea unui program de pregătire pentru fiecare componentă a reformei este esențială pentru succesul implementării. Activitățile de pregătire trebuie să acopere diverse domenii, precum pregătirea de bază în arii specializate (de pildă, pregătirea contabililor în vederea utilizării noilor proceduri contabile), pregătirea la nivel înalt în arii specializate (de exemplu, pregătirea specialiștilor în tehnologie informațională sau a macroeconomiștilor) sau pregătire generală (de pildă, predarea limbilor străine personalului biroului de administrare a datoriilor sau îmbunătățirea capacităților de utilizare a tabelor contabile și a procesoarelor de texte).

Pentru a crește conștientizarea problemelor majore ale administrării cheltuielilor publice și a facilita dialogul dintre ministerele centrale și cele de resort, trebuie promovată, în interiorul guvernului, o “cultură” economică și bugetară. Astfel, pregătirea celor care administrează bugetul nu trebuie limitată la învățarea unor tehnici și metode specifice (de exemplu, cum se completează formularele pentru elaborarea bugetului), ci trebuie să fie, de asemenea, menită a le furniza informații despre contextul sistemelor de bugetare moderne și a le crește conștientizarea problemelor de finanțare macroeconomice și ale UE.

Pentru a îmbunătăți procesul de elaborare a bugetului este necesară creșterea capacității ministerului finanțelor și a agențiilor care cheltuiesc de a defini clar obiectivele cheltuielilor publice și de a face opțiuni informale între programe aflate în concurență. Dezvoltarea unei

asemenea capacități implică atât îmbunătățirea metodelor analitice cât și discutarea chestiunilor de politică sectorială. Asta înseamnă, în general, incorporarea în sesiunile de pregătire a unor activități de “invadare din mers”, precum realizarea unei analize a sectorului cu o echipă externă de experți consultanți.

Programele de pregătire trebuie elaborate în avans și necesită o analizare detaliată a capacităților existente și a nevoilor de pregătire. Nevoile de pregătire în domeniul administrării cheltuielilor publice sunt variate și ministerele de resort cele mai importante trebuie să aibe propria lor capacitate de a asigura sau de a comanda aceste servicii. Ministerul finanțelor trebuie să se asigure că activitățile de pregătire se încadrează în cadrul comun dictat de legile și procedurile bugetare. În acest scop, cei care realizează pregătirea trebuie să fie bine informați despre sistemul existent și reformele avute în vedere și trebuie să își coordoneze activitățile cu unitatea responsabilă de administrarea generală a reformelor

PARTEA I

BUGETUL ȘI CONTEXTUL INSTITUȚIONAL

CAPITOLUL 1

BUGETUL ȘI ACOPERIREA LUI

Acest capitol prezintă câteva definiții de bază, analizează natura autorizărilor legislative și discută acoperirea bugetului, precum și câteva chestiuni esențiale privind instrumentele fiscale, altele decât cheltuielile directe. Obiectivele de politică ale guvernului pot fi atinse printr-o serie de instrumente: cheltuieli directe, cheltuieli indirecte (precum cheltuielile cu impozitarea, obligațiile contingente și împrumuturile) și măsuri de politică impozitară. Pentru a fi un instrument eficace în implementarea politicilor guvernamentale, documentele bugetare trebuie nu numai să acopere toate veniturile și cheltuielile guvernului, ci și să dezvăluie, într-o manieră mai transparentă, toate angajamentele politice și deciziile cu impact fiscal imediat sau viitor.

A. Definiții de Bază

1. Ce este “bugetul”?

Termenul de buget vine de la “budget”, un cuvânt din engleza medievală însemnând geanta regelui, care conținea banii necesari cheltuielilor publice⁹. Bugetele au evoluat în două direcții. La început, parlamentele au încercat să preia controlul asupra bugetului și să facă guvernele răspunzătoare pentru utilizarea resurselor. În societățile democratice, de exemplu, aprobarea bugetului (“puterea portofelului”) este principala formă de control parlamentar asupra executivului. Bugetul autorizează executivul să cheltuiască și să colecteze veniturile. În ultimii ani, aria activităților guvernului s-a extins considerabil, iar rolul bugetului guvernamental a devenit mai complex. Astăzi, cheltuielile guvernamentale sunt orientate spre diverse obiective, incluzând dezvoltarea economică și socială, sau redistribuirea. De aceea, guvernele au nevoie de politici fiscale solide privind veniturile, cheltuielile și împrumuturile guvernamentale, pentru a atinge stabilitatea macroeconomică și celelalte obiective ale politicii lor.

Aria bugetului depinde de domeniul activităților guvernamentale, dar trebuie, de asemenea, să aibe o formă care să permită scrutinizarea adecvată a politicilor guvernului de către legislativ și public. Așa cum am mai menționat, această carte nu tratează, în termeni substanțiali, partea de venituri a bugetului. Totuși, este important de remarcat faptul că, din punct de vedere macroeconomic, este esențială analizarea împreună a veniturilor și cheltuielilor. În unele țări, propunerile legislative privind cheltuielile și cele privind schimbările în impozitare sunt prezentate parlamentului separat. Aceasta ridică mai multe probleme legate de coerența elaborării politicilor și a propunerilor aferente, precum și de scrutinizarea bugetului de către parlament. Evaluarea solidității și realismului prognozelor fiscale trebuie să constituie un pas preliminar important în analiza bugetului. Dat fiind că stabilizarea fiscală și obiectivele politicii privind venitul sau distribuția bogăției, ori alocarea resurselor, pot fi obținute prin schimbări în politica de impozitare ori în cea de cheltuieli, sau în amândouă, problemele comune trebuie analizate împreună. În consecință, este necesar ca, în timpul procesului de formulare a bugetului, să fie coordonate elaborarea porțiunii de buget privind cheltuielile cu cea privind veniturile, și să fie consolidate împreună într-un document unic în momentul prezentării în fața parlamentului.

⁹ “Budget” era, la rândul său, derivat din vechiul cuvânt francezesc “bouge”, care însemna o geantă mică.

2. Ce este “guvernul”?

Guvernul (administrația publică) poate fi definit ca un grup de entități sau unități care, pe lângă îndeplinirea responsabilităților lor politice și rolului lor în reglementarea economică și socială, furnizează servicii publice de consum individual sau colectiv, și redistribuie veniturile și bogăția. O caracteristică definitorie a guvernului este abilitatea de a impune, direct sau indirect, impozite și alte taxe obligatorii, pentru care nu există nici un *quid pro quo* asupra, altor sectoare ale economiei. “Administrație generală” este un termen utilizat pentru a desemna toate entitățile guvernamentale de la orice nivel, central, regional sau local.

Sistemul de conturi naționale (SNA93 și ESA95) clasifică guvernele (administrațiile) în patru categorii, care pot fi definite după cum urmează¹⁰:

- *Guvernul Central (Administrația Publică Centrală)*. Acesta este guvernul național în țările federale și unitare. În general, guvernul central este răspunzător de acele funcții care afectează întreaga țară: de exemplu, apărarea națională, relațiile cu alte țări și organizații internaționale, stabilizarea unor funcții legislative, executive și judiciare valabile pe tot teritoriul țării și furnizarea de servicii publice, precum educația și sănătatea. Instituțiile non-piață și non-profit controlate și finanțate în principal de guvernul central sunt incluse în acesta.
- *Guvernul Local (Administrația Publică Locală)*. Guvernul local este compus dintr-o serie de organisme publice cu autoritate asupra unei subdiviziuni a unei arii semnificative din teritoriul unei țări. Este fie cel de-al treilea nivel în țările federale, fie cel de-al doilea și al treilea în țările unitare (regiuni, județe, municipalități, etc.). Pentru a exista ca o entitate separată, organismul unui guvern local trebuie să aibe autoritatea de a-și exercita puterile independent de celelalte nivele ale administrației generale.
- *Guvernul de Stat*. Guvernul de stat are autoritate independentă, în privința anumitor funcții, asupra unei părți semnificative din teritoriul unei țări. Nivelul intermediar al guvernării există în toate țările cu constituție federală (de exemplu, Landurile din Germania). Autoritățile guvernului regional au caracteristici similare în privința jurisdicției teritoriale dar există, în general, în țări care nu au constituții federale.
- *Fondurile de Securitate Socială*. Sunt fondurile care furnizează beneficii sociale comunității printr-un plan de asigurare socială ce include, de obicei, contribuții obligatorii din partea participanților. În majoritatea țărilor, astfel de fonduri sunt organizate separat de celelalte activități ale guvernului, au buget propriu și își păstrează separat patrimoniul și obligațiile. Sistemele de securitate socială care nu își păstrează patrimoniul și obligațiile separate nu se numesc fonduri de asigurare socială. În GFS, se preferă clasificarea fondurilor de securitate socială ca parte a nivelului guvernamental la care operează. O variantă alternativă este gruparea tuturor fondurilor de securitate socială într-un subsector separat. Planurile de finanțare a pensiilor angajaților guvernamentali nu sunt fonduri de securitate socială. Sunt corporații financiare și sunt excluse din sectorul guvernamental general.

În ce privește birourile din teritoriu și agențiile autonome, criteriul adecvat pentru a evalua la ce nivel guvernamental trebuie incluse îl constituie autoritatea legală sub care operează și natura funcțiilor lor (de exemplu, un spital administrat de ministerul sănătății face parte din administrația centrală, indiferent unde este localizat). Clasificarea lor trebuie să reflecte diferența

¹⁰ Nivelele de sub administrația centrală sunt adesea desemnate colectiv ca “administrații subnaționale”. Termenul este utilizat în acest sens pe tot parcursul cărții.

dintre “descentralizare”, care înseamnă transferul de responsabilitate unor nivele inferioare ale guvernării, în mod democratic independente, și “deconcentrare”, prin care autoritatea centrului este exercitată mai eficient prin intermediul entităților locale și regionale, sau al unor birouri acționând în calitate de agenți ai administrației centrale.

Fiecare nivel al guvernării trebuie să aibe buget propriu care să acopere aria sa de responsabilitate și activitate. În majoritatea țărilor operează înțelegeri care stabilesc ce alocare a responsabilităților este necesară și, acolo unde este cazul, înțelegeri privind împărțirea veniturilor sau transferul acestora de la un nivel la altul. Totuși, în unele economii de tranziție, organizarea sistemului bugetar și modul de negociere a înțelegerilor de împărțire a taxelor bazat pe tratative politice nu asigură o însărcinare clară a răspunderilor bugetării. În astfel de cazuri, unul dintre primii pași ai reformei cheltuielilor publice trebuie să fie clarificarea distribuției răspunderilor între diversele nivele ale guvernării și punerea în aplicare a unor înțelegeri stabile și transparente privind organizarea relațiilor dintre și din interiorul acestor nivele.

3. Ce este „sectorul public”?

Pe lângă guvernul însuși, sectorul public include corporații financiare și nefinanciare și cvasi-corporații aflate în posesia, sau sub controlul, guvernului. O cvasi-corporație este o instituție guvernamentală angajată în activități care (i) taxează ceea ce emite, (ii) este operată și administrată într-un mod similar cu o companie din sectorul privat și (iii) are un set de conturi care permit ca surplusurile operative, economiile, patrimoniul și obligațiile sale să fie identificabile și măsurabile separat.

În economiile de piață, întreprinderile publice¹¹ trebuie să fie orientate spre comercializate și, atunci când este posibil, să producă profit. În acest scop, ele trebuie să aibe autonomie de administrare și o structură corporatistă. Astfel, cheltuielile și veniturile lor nu pot fi supuse acelorași mecanisme de scrutinizare și aprobare ca bugetul național, care trebuie să acopere numai tranzacțiile financiare ale acestor întreprinderi cu guvernul și nu pe cele cu restul economiei¹².

Totuși, trebuie dezvoltat un sistem de monitorizare și raportare a informației financiare pentru sectorul public în integralitatea sa. Astfel, documentele bugetare pot arăta, într-un tabel analitic, prezentat doar spre informare, contul corelat al sectorului public (numit uneori „bugetul corelat”, deși nu are statutul legal al bugetului național).

Din motive de responsabilitate și transparență, guvernul trebuie să raporteze performanța și situația financiară a tuturor entităților pe care le controlează. În practică, definirea entității de raportare a guvernului variază de la o jurisdicție la alta.

B. Natura Autorizărilor Legislative

1. Baza alocărilor

¹¹ Pe parcursul acestei cărți folosim termenul de „întreprindere publică” pentru a desemna organizații controlate de guvern și conduse după principii comerciale. Acestea includ entitățile pe care SNA93 și ESA95 le numesc corporații publice și cvasi-corporații publice. Vezi Glosarul de la sfârșitul cărții pentru definirea termenilor.

¹² În economiile cu planificare centralizată, linia de demarcație dintre activitățile întreprinderilor publice și activitățile guvernului este neclară, dat fiind că întreprinderile aflate în posesia statului sunt adesea implicate în furnizarea unor servicii sociale.

Natura autorizărilor privind cheltuielile acordate de legislativ depinde atât de sistemul bugetar cât și de natura cheltuielilor. Deși există excepții, aceste autorizații sunt, în general, acordate prin „alocări”, autorizații ce permit guvernului și agențiilor acestuia să cheltuiască bani pentru un anumit scop.

În unele țări (de exemplu, Marea Britanie), se prezintă parlamentului o propunere legislativă distinctă de buget. Totuși, în majoritatea țărilor nu există o lege separată a alocării. Alocarea este definită implicit printr-o serie de reguli prevăzute în legea organică a bugetului, care stabilește gradul de libertate al executivului în utilizarea resurselor bugetare și realizarea transferurilor (viramentelor) între „capitole”. Aceste două abordări diferite sunt echivalente în ce privește rolul parlamentului.

Alocările pot fi grupate în următoarele categorii largi:

- *Alocările bazate pe obligație* conferă dreptul de a-și asuma angajamente și de a face plăți monetare conform acestora, *fără o limită de timp prestabilită*. Astfel de alocări au propriul lor ciclu de viață și nu sunt limitate la un an. Sistemul nu mai este utilizat astăzi pentru toate cheltuielile, dar poate fi folosit pentru programe speciale (de pildă, în SUA).
- *Alocările bazate pe bani* conferă autoritatea de a face plăți monetare *pe o perioadă de timp limitată*, corespunzând, în general, anului fiscal. Acest sistem este cel mai răspândit. În principiu, alocările definesc limitele monetare care nu pot fi depășite, dar există și excepții. Ele acoperă *plățile scadente*.
- *Alocările bazate pe acumulări* acoperă costul total al operațiunilor unui minister sau ale unei agenții, precum și creșterile obligațiilor și diminuările patrimoniului (de pildă, obligațiile pentru pensiile de viață sau infirmitate, deprecierea mijloacelor fixe, etc.). „Costurile totale” sunt bunurile și serviciile realmente utilizate sau consumate (prin contrast cu cele achiziționate) într-o perioadă dată. De aceea, la calcularea costurilor totale ale unui program, plăților propriu-zise li se adaugă deprecierea mijloacelor fizice, variațiile în inventar și variațiile în obligații. În plus, în cazul bunurilor și serviciilor, pot apărea diferențe între momentul când sunt achiziționate, plătite și utilizate/consumate. Pentru entitățile administrației centrale, alocările bazate pe acumulări sunt folosite, în mod curent, în foarte puține țări (Noua Zeelandă, Australia și, din 2002, Marea Britanie). Atunci când alocările se bazează pe acumulări, trebuie puse în practica mecanisme speciale de control monetar.

Sistemele bugetare pot fi clasificate schematic, în funcție de baza alocărilor, în bugete bazate pe obligație, bani și acumulări. Majoritatea bugetelor sunt, la momentul actual, bazate pe bani.

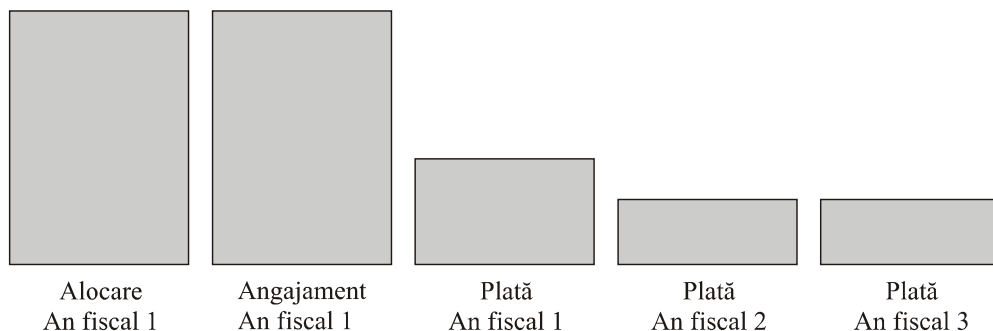
Așa cum se arată în Capitolul 11, baza alocărilor, care privește natura autorizațiilor parlamentului, nu trebuie confundată cu baza contabilității. Contabilitatea acumulărilor nu necesită abandonarea prezentării alocărilor bazate pe bani în fața parlamentului. În multe țări în tranziție, agențiile care cheltuiesc țin o contabilitate bazată pe „acumulări”. Cu toate acestea, aceste țări au acordat prioritate, în recente lor reforme bugetare, întăririi sistemului bugetar pe bază de bani.

Un sistem bugetar pe bază de bani corespunde necesității de conformare și control al cheltuielilor. Plățile sunt controlate pe baza autorizațiilor parlamentului. Obiectivele macroeconomice, precum deficitul monetar, sunt direct legate de alocări. Toate țările în tranziție trebuie să-și întărească sistemul de responsabilitate în fața parlamentului și controlul macroeconomic. Prezentarea alocărilor de bani în fața parlamentului folosește ambelor scopuri. Indiferent de sistemul de contabilitate utilizat, economiile de tranziție trebuie să prezinte parlamentului alocările pe bază de bani.

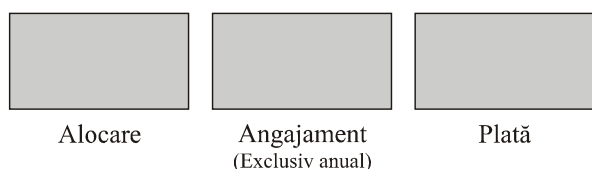
Figura 1.1. arată trei tipuri diferite de alocări. În plus, unele țări, și CE, au o procedură specială de angajamente pe mai mulți ani.

Figura 1.1. TIPURI DE ALOCĂRI...
Pentru costuri curente

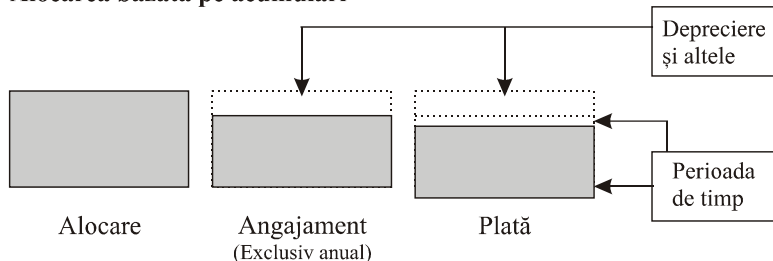
Alocarea bazată pe obligație



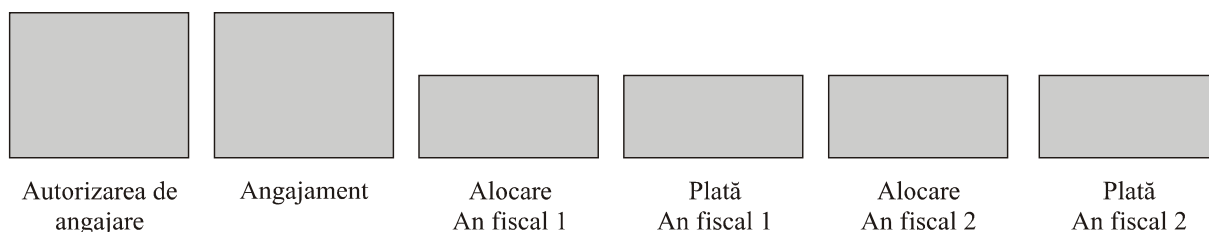
Alocarea bazată pe bani



Alocarea bazată pe acumulări



...ȘI ALOCAREA ANGAJAMENTELOR



2. Termenii bruți

Pentru a formula și evalua corect politicile și activitățile guvernului (inclusiv pe cele comerciale) cheltuielile și veniturile trebuie prezentate în buget în termeni bruți, chiar dacă autorizația parlamentului și

controlurile execuției bugetare privesc doar alocările nete (de exemplu, cheltuielile care depășesc veniturile comerciale).

3. Natura anuală a bugetului

Bugetele sunt aproape întotdeauna anuale („anul fiscal” poate fi anul calendaristic sau altă perioadă de 12 luni). O perioadă mai scurtă ar încurca administrarea, o perioadă mai lungă poate supune planificarea și implementarea bugetului unei considerabile nesiguranțe. Dat fiind că multe alte statistici relevante (de exemplu, cele de comerț internațional) sunt publicate pe baza anului calendaristic, anul fiscal 1 ianuarie – 31 decembrie este cel mai convenabil în vederea analizei și raportării, și multe țări se conformează acestui ciclu.

Așa cum menționam anterior, exceptând cazul sistemelor bugetare bazate pe obligație și al celor bazate pe acumulări, alocările anuale constituie limite monetare pentru majoritatea bunurilor, serviciilor și cheltuielilor de capital. Ele se finalizează la sfârșit de an fiscal. Aceasta regulă anuală ajută la controlul eficace al banilor. Ea poate, însă, să includă distorsiuni de administrare, în special în ce privește cheltuielile de capital și „creșterile de cheltuieli la sfârșit de an”, care constituie o utilizare ineficientă a fondurilor bugetare. De aceea, unele țări ajustează regula anuală prin autorizarea reportării unei porțiuni a oricărei alocări neutilizate până la sfârșitul anului. Avantajele și dezavantajele prevederilor referitoare la reportare sunt analizate în Capitolul 7. Dacă este autorizată, reportarea trebuie strict reglementată.

4. Tratarea în buget a programelor legate de drepturi

Chiar și într-un mediu economic stabil, programele legate de drepturi (numite uneori „programe demantelate” depind de diverși parametri economici și demografici greu de prevăzut cu exactitate. Astfel, în unele țări, plățile asigurărilor sociale și ale altor drepturi, serviciile privind datoriile, plățile pentru funcțiile guvernamentale independente de latura executivă (ca, de exemplu, cea judiciară) sunt autorizate printr-o legislație specială. Aceste autorizații sunt adesea numite alocări „curente” sau „permanente” sau „cheltuieli cu drepturile”. În unele țări industrializate, acestea reprezintă cea mai mare parte din cheltuielile guvernamentale¹³. Estimările cheltuielilor relevante ce urmează a fi făcute pe parcursul anului fiscal sunt, în general, prezentate în bugetul anual, dar fie nu sunt incluse în legea bugetului anual, fie sunt incluse doar spre informare.

Unele țări, (de exemplu, Franța) disting trei categorii de alocări: (i) limitări obligatorii ale cheltuielilor, (ii) estimări „aproximative” cu valoare de indicatori (în special plata dobânzilor la datoriile scadente, care depind de factori externi ce nu se află sub controlul absolut al guvernului) și (iii) alocări provizorii (pentru cheltuieli precum cele cu ajutoarele). Alocările provizorii constituie limite impuse cheltuielilor, însă executivul este autorizat să transfere fonduri dintr-o rezervă contingentă în caz de depășire a cheltuielilor prevăzute. Estimările „aproximative” sunt echivalentul strict al alocărilor permanente.

Alocările permanente au dus, în trecut, la producerea unor probleme majore privind deficitul, în unele țări (O’Toole, 1997). Implementarea unor astfel de proceduri în țări care nu le-au utilizat în mod tradițional prezintă riscuri semnificative pentru disciplina fiscală. Ele pot, de asemenea, să ducă la fragmentarea proceselor decizionale, dat fiind că deciziile privind drepturile trebuie raportate la alte decizii de cheltuieli, ceea ce poate tenta guvernele să treacă unele programe în afara bugetului. Definirea limitelor anuale ale cheltuielilor cu drepturile și cu personalul prezintă câteva avantaje decisive. Încurajează

¹³ De exemplu, în Australia, alocările curente au reprezentat, în 1993/1994, peste 80% din cheltuielile guvernamentale generale prevăzute (Allan, 1994).

stabilirea unor ținte bugetare corespunzătoare. Obligă guvernul să fie precis în definirea măsurilor bugetare pe care le are în vedere, astfel încât să fie în conformitate cu resursele generale disponibile pentru cheltuieli.

În țările în tranziție, toate cheltuielile trebuie să fie alocate odată cu promulgarea bugetului anual și, cu excepția posibilă a dobânzii, să fie definite ca limite anuale monetare. Aceasta necesită prognoze corecte și o analiză atentă a deciziilor și legilor prin care se acordă drepturi, beneficii pentru personal, etc. În paralel, trebuie inclusă în buget o rezervă contingenta pentru finanțarea unor creșteri neașteptate ale drepturilor. Suma rezervei contingente, însă, nu trebuie să depășească un procent mic din cheltuielile totale, iar utilizările ei trebuie exact definite și strict reglementate.

5. Autorizații pentru angajamente pe termen lung

Câteva din Statele Membre ale UE includ, în bugetele lor, pe lângă alocările de bani, „autorizații pentru angajamente pe termen lung” sau „alocări pentru angajamente” pentru unele categorii de cheltuieli (în special pentru investițiile de capital). În mod similar, bugetul Uniunii Europene include două categorii de alocări: alocări de plăți și de angajamente (vezi Capitolul 3). „Autorizațiile pentru angajamente pe termen lung” autorizează asumarea unor angajamente pe mai mulți ani, însă alocările anuale continuă să fie necesare pentru a putea efectua plățile. Ele sunt diferite de „alocările bazate pe obligații”, care acoperă, și ele, programe pe mai mulți ani, dar sunt în același timp autorizații de plată și de angajare. În unele țări, aceste autorizații de angajare pe termen lung sunt prevăzute în estimările pe mai mulți ani prezentate parlamentului. Includerea unor astfel de angajamente pe termen lung în autorizațiile bugetare oferă un instrument eficient pentru controlul și administrarea implementării programelor și proiectelor de investiții, a cărui utilizare ar trebui privită favorabil în economiile în tranziție. Chestiunile legate de administrarea angajamentelor pe mai mulți ani sunt detaliate în Capitolul 7.

C. Acoperirea Bugetului

1. Necesitatea unui buget cuprinzător

Pentru a fi un instrument eficace, bugetul trebuie să fie cât mai cuprinzător posibil. Aceasta implică două probleme majore: prima, dacă bugetul exclude cheltuielile mari, nu poate exista siguranța că puținele resurse vor fi alocate programelor prioritare și că responsabilitatea publică și controlul legal vor fi aplicate corespunzător. A doua, suma cheltuielilor neincluse în buget este ea însăși adesea nesigură și netransparentă. La rândul său, aceasta face ca programarea macroeconomică să fie mai dificilă și crește riscul corupției și pierderilor. Un buget cuprinzător nu înseamnă că toate cheltuielile trebuie să fie administrate după același set de proceduri. Pentru a promova eficiența, se pot conveni înțelegeri specifice pentru administrarea anumitor programe, cu condiția ca acestea să nu ducă la o abordare fragmentată a planificării bugetare și a formulării politicii de cheltuieli, și la pierderea controlului asupra cheltuielilor.

Standardele de scrutinizare și responsabilitate aplicate cheltuielilor finanțate din fonduri, agenții autonome sau conturi speciale nu trebuie să fie mai joase decât cele aplicate altor cheltuieli.

De aceea, următoarele reguli minime trebuie aplicate fiecărui program de cheltuieli, indiferent de felul în care este administrat (inclusiv cheltuielile administrate prin intermediul unor fonduri speciale și extrabugetare) și de sursa de finanțare:

- Estimările tuturor veniturilor și cheltuielilor trebuie să apară în buget

- Estimările cheltuielilor trebuie să apară în buget în termeni bruți, indiferent de forma autorizației legislative pentru cheltuielile respective, și nu în termeni „neți”
- Toate cheltuielile și veniturile trebuie clasificate pe baza aceluiași sistem de clasificare
- Conturile fondurilor autonome și conturile speciale trebuie supuse unui audit extern, în mod regulat
- Rapoartele financiare ale guvernului trebuie să coreleze operațiunile fondurilor și agențiilor autonome cu activitățile sale regulate

2. Cheltuieli finanțate din împrumuturi și granturi externe

Cheltuielile finanțate din surse externe (împrumuturi și granturi) trebuie bugetate în același fel ca și celelalte cheltuieli guvernamentale. Este necesară adoptarea unor proceduri de autorizare a contractării unor împrumuturi și de control al îndatorării. O singură autoritate guvernamentală (ministerul finanțelor) trebuie autorizată să contracteze împrumuturi externe și să acorde garanții. În unele țări, fiecare împrumut pentru un proiect este supus aprobării parlamentului. Această procedură permite parlamentului să controleze astfel de împrumuturi. Totuși, există un risc de creștere a cheltuielilor bugetate prin aprobarea împrumuturilor pe proiecte caz cu caz. Trebuie să fie clar că aceste cheltuieli sunt autorizate prin legea anuală a bugetului sau prin bugete suplimentare și nu prin acorduri de finanțare. În plus, suma totală a împrumuturilor pe care guvernul intenționează să le contracteze pe parcursul anului fiscal trebuie supusă aprobării parlamentului odată cu propunerea legii bugetului. Lista acestor împrumuturi pe proiecte și granturi trebuie anexată bugetului anual. Această listă trebuie să conțină suma prevăzută și termenii finanțării, ca de exemplu perioada prevăzută pentru returnare și respectiv rata dobânzii în cazul împrumuturilor.

Cheltuielile finanțate din fonduri în contrapartidă legate de utilizarea unor împrumuturi și granturi externe trebuie și ele incluse în buget. Din punct de vedere macroeconomic, plățile din conturi în contrapartidă reprezintă finanțări interne, cu impact asupra agregatelor fiscale.

Chestiunile legate de administrarea datoriilor sunt tratate în Capitolul 9.

3. Fonduri extrabugetare

În multe țări o parte semnificativă din cheltuielile guvernamentale este administrată prin intermediul fondurilor și procedurilor speciale. Astfel de aranjamente includ: fonduri rotative, compensarea fondurilor cu activități comerciale și alte servicii economice realizate de guvern, fonduri de urgență, fonduri speciale pentru cheltuieli specifice (precum cele cu drumurile sau cu sănătatea) administrate la nivel sectorial, cheltuieli finanțate din împrumuturi externe, fonduri în contrapartidă, bugetele agențiilor autonome / descentralizate, în special în sectorul învățământului superior și sănătății și conturi speciale administrate de ministerul finanțelor sau de departamentul trezoreriei. În unele țări cheltuielile administrate prin astfel de aranjamente nu apar în buget și sunt administrate din fonduri extrabugetare (EBF). EBF sunt conturi și activități guvernamentale care nu sunt incluse în documentele bugetului și care, de obicei, nu operează prin proceduri normale de execuție bugetară. EBF, în mod normal înființate prin acte legislative specifice, pot fi distincte față de cheltuielile „din afara bugetului” care trebuiesc prevăzute în cadrul acestuia (Potter and Diamond, 1998).

Motivele pentru care se înființează EBF în diverse țări sunt numeroase și reflectă obiective variate, precum protejarea cheltuielilor prioritare în fața reducerilor bugetare; evitarea unor probleme în

execuția bugetară, depășirea inaplicabilității unor reguli de administrare a alocărilor la anumite tipuri de cheltuieli, cedarea în fața presiunilor unor oameni politici sau lobby-uri puternice și satisfacerea cerințelor donatorilor de a separa proiectele și programele lor în sectoare prioritare. În unele cazuri, motivul principal pentru înființarea unui fond extrabugetar este dorința de a ascunde anumite tranzacții de scrutinizarea parlamentului sau publicului și ea poate constitui sursa unui comportament fraudulos și corupt.

Nu toate rațiunile înființării unui EBF sunt neapărat negative din punct de vedere economic și social¹⁴. De exemplu, în multe țări occidentale, programele de sănătate și bunăstare socială, acoperite total sau parțial prin taxe cu destinație precisă, sunt administrate eficace și eficient prin intermediul EBF. Totuși, indiferent de rațiunile pe care se bazează, EBF ridică probleme din punctul de vedere al alocării resurselor. Tranzacțiile din afara bugetului au puține șanse de a fi supuse aceluiași tip de disciplină fiscală ca operațiunile bugetare, parțial pentru că sunt independente financiar și parțial pentru că nu sunt comparate în mod explicit cu alte cheltuieli. În consecință, activități care în mod normal nu ar supraviețui scrutinizării unui proces de bugetare regulat, sunt adesea continuate în virtutea inerției sau a forței unor interese investite în ele. De aceea, numărul de EBF trebuie controlat strict iar regulile minime menționate anterior trebuie aplicate sistematic. Documentele bugetare prezentate parlamentului trebuie să includă prognozele de cheltuieli și venituri ale EBF, alături de o expunere privind fluxurile și bilanțurile. Ori de câte ori este posibil, execuția bugetară și procedurile de control trebuie integrate în cele ale bugetului național, astfel încât toate plățile realizate de EBF să fie făcute prin contul unic al trezoreriei.

Multe departamente ale trezoreriei dețin „conturi speciale”. Unele din aceste conturi sunt utilizate pentru administrarea acelor EBF care sunt plasate sub autoritatea ministerului finanțelor sau a ministerelor de resort, și de aceea ridică probleme similare cu alte EBF în privința alocării resurselor. În unele cazuri, tranzacțiile făcute prin aceste conturi speciale privesc transferuri financiare interne în cadrul guvernului mai degrabă decât cheltuieli reale. Astfel de înțelegeri sunt adesea complicate și solicită un timp îndelungat. În plus, în realitate aceste fonduri sunt deseori utilizate pentru a face cheltuielile ne-transparente și „reale”. În mod similar, „fondurile de rezervă” și conturile fondurilor în contrapartidă ale unor granturi și împrumuturi externe sunt de multe ori ne-transparente.

În multe țări se practică în mod curent alocarea veniturilor neprevăzute și a unor venituri care nu provin din taxe unor anumite programe, precum și crearea unui fond pentru administrarea acestor programe. Din punct de vedere al susținerii financiare, cea mai eficientă metodă de utilizare a veniturilor neprevăzute este aceea de a plăti cu ele datoriile mai scumpe din portofoliul guvernului. În condiții obișnuite, poate fi indicată alocarea veniturilor neprevăzute unor nevoi specifice, dar aceasta nu trebuie să ducă la fragmentarea bugetului prin înființarea unui EBF.

4. Cheltuielile din afara bugetului

În general, EBF sunt înființate prin lege și, în principiu, sunt administrate după proceduri și reguli bine definite. Totuși, în unele țări faptul că EBF beneficiază de venituri precis destinate, ținute în conturi bancare separate, facilitează cheltuiala în afara bugetului. Alte forme de cheltuială în afara bugetului includ cheltuielile finanțate din împrumuturi externe și proiecte de investiții pe mai mulți ani, dat fiind că adesea nu exista instrumente corespunzătoare pentru administrarea acestor cheltuieli.

¹⁴ Pentru o interesantă dezbatere a argumentelor pro și contra utilizării EBF și marcării taxelor în domeniul mediului, vezi Programul de Acțiune privind Mediul pentru Europa Centrală și de Est al OECD (EAP) (2000). Concluzia acestei lucrări a fost că “aceste fonduri au operat, de obicei, în țările cu reformele de piață cele mai reușite, acolo unde tranziția se apropie de sfârșit iar principala rațiune a fondurilor marcate extrabugetare de mediu dispare”.

În unele țări informațiile despre sursele și utilizările anumitor venituri guvernamentale – în special cele din minerale și alte resurse naturale – sunt deseori ascunse de scrutinizarea parlamentului și publicului general. Astfel de venituri sunt de multe ori tratate mai degrabă ca o contribuție la buzunarul președintelui sau ca un „fond ilicit” aflat la dispoziția ministrului vizat, decât ca o contribuție la bugetul guvernamental. Includerea acestor venituri și cheltuieli în buget este o condiție necesară pentru creșterea transparenței și promovarea unei bune guvernări. Deși pot exista unele excepții (de exemplu, din motive de securitate), rareori este justificată păstrarea secretului privind veniturile și cheltuielile. În general, existența unor astfel de „cutii negre” sau „fonduri ilicite” secrete trebuie interpretată ca o dovadă prima facie de slăbiciune în guvernare, sau chiar de corupție.

5. Înțelegeri speciale privind administrarea

Crearea unor fonduri prin înțelegeri speciale privind administrarea se datorează uneori lipsei disciplinei fiscale, dar ea poate fi de asemenea explicată de faptul ca procedurile bugetare standard nu sunt adaptate administrării anumitor categorii de cheltuieli. Așa cum se arată în Capitolul 7, regulile de administrare a alocărilor bugetare, precum regulile pentru transferurile între articolele de profil sau anularea alocărilor la sfârșitul anului fiscal, sunt necesare dar nu trebuie să fie prea rigide. În general, atunci când procedurile bugetare existente sunt neadecvate pentru administrarea anumitor activități, alegerea optimă este fie întărirea procedurilor bugetare și/fie crearea unor proceduri specifice pentru activitățile respective. Aceste activități nu trebuie, însă, să fie plasate în afara bugetului.

Fondurile rotative pot fi și ele necesare în vederea achiziționării de bunuri care nu vor fi livrate imediat și a căror plată ar fi altfel amenințată de regula anualității bugetului. Întreprinderile guvernamentale au nevoie de astfel de mecanisme pentru a-și putea desfășura activitățile comerciale.

Atit în scopul flexibilității în administrare cât și în scopuri instituționale, de exemplu, luând în considerare statutul special al anumitor profesii sau activități, în multe țări s-au înființat un număr de „agenții autonome”, în special în sectorul învățământului superior. Aceste agenții sunt finanțate, în principal, prin transferuri de la bugetul administrației centrale, dar au bugete proprii (numite, în unele țări, „bugete anexate”). Unele țări OECD își măresc, în acest moment, numărul de agenții autonome pentru a crește eficiența operativă.

Totuși, înființarea unor fonduri rotative sau a unor agenții autonome în scopul eficienței operative nu trebuie folosită niciodată ca o scuză pentru excluderea programelor și politicilor de la scrutinizarea parlamentară, iar regulile minime menționate anterior trebuie aplicate sistematic.

6. Marcarea taxelor și taxarea utilizatorilor

a. Marcarea taxelor

Fondurile extrabugetare sunt adesea finanțate din venituri marcate cu destinație precisă (de exemplu, contribuțiile la asigurările sociale, fondurile pentru drumuri, fondurile regionale, fondurile pentru energie, etc.). Unii economiști (Buchanan, 1968) argumentează că totalitatea cheltuielilor și compoziția acestora trebuie calculate simultan. În aceste condiții, marcarea poate fi utilizată, în principiu, ca un instrument pentru revelarea disponibilității contribuabililor de a plăti pentru un serviciu dorit, și pentru compensarea scăderii taxelor cu creșterea furnizării bunurilor publice. În acest fel, atât nivelul ofertei de servicii publice cât și taxele pot fi calculate prin mecanismele marcării. Conform școlii alegerii publice, aceasta poate duce la o alocare optimă a resurselor și un buget echilibrat, dar numai pe baza unor ipoteze restrictive care în general nu se aplică bunurilor publice (de pildă, venituri constante la scală și nici o externalitate).

În practică, însă, disciplina fiscală nu poate fi întărită printr-un proces în care bugetul derivă din interese particulare și neconstrânse. În general, marcarea veniturilor, chiar și atunci când fondurile sunt „corelate” cu bugetul, scade flexibilitatea în alocarea resurselor și împiedică prioritizarea corespunzătoare a programelor. Programele devin dependente de venituri specifice, iar aceasta poate duce fie la cheltuieli excesive, dacă fondurile necesare sunt disponibile, fie la neajunsuri în cheltuieli datorită faptului că activitățile în cauză nu beneficiază de veniturile generale din impozitare. Foarte îngrijorător este faptul că uneori, în procesul marcării, deciziile privind cheltuielile sunt dictate nu de criteriile eficienței și eficacității ci de abilitatea politicianilor și a grupurilor de lobby de a conveni aranjamente care să le protejeze programele favorite.

Înțelegerile de marcă includ, de pildă (McCleary, 1991):

- O taxă sau un onorariu specific, destinat unui anumit scop, de exemplu taxele de asigurări sociale, taxele la benzină pentru investițiile în autostrăzi, etc.
- O taxă sau un onorariu specific, destinat unui scop mai larg, de pildă activități de loterie menite a finanța proiecte de investiții pentru îmbogățirea mediului înconjurător
- Taxe generale marcate pentru un anumit scop, de exemplu un procent fix din veniturile din impozitare dedicate unor programe specifice

În majoritatea cazurilor, înțelegerile care marchează o parte din veniturile totale din impozitarea generală sunt dubioase. În privința taxelor și onorariilor specifice, în general se face distincție între: (i) „marcarea puternică”, acolo unde există o legătură strânsă între plata unei taxe de utilizator și cheltuielile asociate (de exemplu taxele pentru accesul la cursuri într-o universitate) și (ii) „marcarea slabă”, acolo unde linia dintre beneficiu și taxe sau onorarii este mai puțin clară (de pildă, utilizarea activităților de loterie pentru investiții) (Hemming și Miranda, 1991).

Atunci când există o legătură strânsă între beneficiu și venit iar serviciul este furnizat unor utilizatori bine identificați, marcarea poate fi de dorit pentru a încuraja agențiile să-și îmbunătățească performanța și pentru a facilita recuperarea costurilor. Utilizarea unor taxe marcate cu destinație precisă poate îmbunătăți cunoștințele contribuabililor despre felul în care sunt folosite taxele plătite, crescând șansele ca aceștia să-și exercite vigilența privind eficiența serviciilor furnizate (Petrei, 1998).

b. Taxele de utilizare

În general, atât din motive de venituri cât și din motive de eficiență tehnică, este necesar ca guvernul să stabilească taxe de utilizare atunci când oferă bunuri cvasi-private, cu condiția ca agențiile care cheltuiesc și care colectează astfel de venituri să fie libere să rețină cel puțin o parte semnificativă din ele. (Un spital sau o universitate nu ar avea nici un stimulent pentru a-și îmbunătăți eficiența dacă nu ar putea să utilizeze liber o parte din veniturile obținute din vânzarea serviciilor oferite). Chiar și atunci când marcarea este dezirabilă, însă, trebuie prevăzută în buget o estimare a veniturilor și cheltuielilor corespunzătoare. Beneficiile stabilirii unor taxe de utilizare trebuie de asemenea cântărite față de „costurile de tranzacție” suplimentare pentru definirea și colectarea acestor taxe.

Sistemele de înființare și implementare a taxelor de utilizare trebuie să fie transparente și eficiente (vezi de asemenea Exemplul 1.1). Trebuie adoptate următoarele principii (extrase din OECD, 1998b):

- *Autorizare legală clară.* Autorizația legală pentru ca o organizație să perceapă taxe pentru serviciile oferite trebuie clar definită. Totuși, o astfel de autorizație trebuie să constituie un cadru

general și să permită ajustarea nivelului taxelor fără necesitatea unei autorizări legislative suplimentare.

- *Consultarea cu utilizatorii.* Consultațiile ajută la evitarea neînțelegerilor și sunt folositoare în elaborarea și implementarea sistemului de taxare.
- *Calcularea costurilor totale.* Trebuie calculat costul total al furnizării serviciului (definit astfel încât să includă atât costurile operative cât și costul mijloacelor de capital, deprecierea și dobânda, utilizate în fiecare an), indiferent dacă se intenționează recuperarea costurilor în totalitate sau doar parțial. În ultimul caz, informațiile privind costurile trebuie să indice în mod transparent subvenția acordată de guvern, atunci când se furnizează serviciul (problema măsurării costurilor este analizată în Capitolul 11).
- *Probleme de echitate.* Este necesar să se analizeze dacă taxele de utilizare nu ar trebui reduse sau scutite pentru anumite categorii de utilizatori, ca de exemplu pensionari sau persoane cu handicap.
- *Neutralitate concurențială.* La stabilirea prețului unui serviciu, procedura trebuie să fie exactă și să încorporeze toate componentele costurilor cu care se confruntă entitățile din sectorul privat care operează în aceeași arie (sau într-una înrudită).
- *Colectarea eficientă.* Sistemul de colectare a taxelor de utilizare trebuie să fie eficient. Neplata taxelor de utilizare trebuie urmărită imediat.
- *Auditul.* Sunt necesare audituri regulate ale organizației care percepe și colectează taxele.
- *Evaluarea performanței.* Performanța organizațiilor trebuie monitorizată regulat pentru a asigura nivelele corespunzătoare de eficiență și calitate a serviciilor (vezi Capitolul 15 pentru o analiză detaliată a acestei probleme).

Câteva țări includ în bugetul lor numai cheltuielile nete ale agențiilor care exercită activități comerciale sau impun taxe de utilizare, iar alocarea bugetară corespunde diferenței între cheltuielile planificate și veniturile așteptate. Dacă sumele brute sunt mari, calcularea netă poate împiedica o analiză solidă a activităților guvernamentale și o estimare exactă a costurilor economice. „Trecerea la bugetarea netă va reduce dimensiunea măsurată a guvernării și va duce la o comparabilitate redusă a datelor despre cheltuielile legate de administrația generală” (Heald și Georgiou, 2000). Cerințele eficienței nu pot trece înaintea necesității ca parlamentul și publicul să aibe informații complete cu privire la activitățile agențiilor guvernamentale. În unele țări care calculează alocările în termeni neti (câteva țări din FSU), conturile sunt ținute de agenții pe baza acumulărilor iar cheltuielile și veniturile se înregistrează în termeni bruti, dar acest lucru nu este suficient pentru satisfacerea necesității scrutinizării parlamentare și informării publice.

***Exemplul 1.1* EXEMPLE DE TAXARE A UTILIZATORILOR ÎN ȚĂRI OECD**

Autorizarea legală clară

Constituția Finlandeză cere în mod explicit ca toate taxele de utilizare să fie autorizate prin legislație. În 1992, Parlamentul Finlandez a adoptat *Legea Taxei de Utilizare a Serviciilor Guvernamentale*. Aceasta Lege prevede principiile generale pentru identificarea tipurilor de servicii guvernamentale pentru care trebuie percepute taxe și baza pe care trebuie calculate aceste taxe. În cadrul limitelor impuse de Lege, guvernul este liber să introducă taxe de utilizare. Fiecare minister decide care dintre serviciile oferite urmează a fi supuse taxării și apoi emite reglementări de implementare a procedurilor necesare.

Calcularea costurilor totale

Administrația Asigurărilor Sociale a Statelor Unite este unul din cei mai mari operatori de tehnologie informațională din lume. Administrația operează, în medie, 21 milioane tranzacții pe zi. În 1988 s-a decis instituirea unui sistem de atribuire a costurilor prin care costul fiecărei tranzacții să fie legat de utilizatorul serviciului respectiv. Anterior, toate costurile pentru tehnologia informațională fuseseră atribuite în total Biroului de Operațiuni ale Sistemelor. Au fost înființate sisteme extinse de contabilitate a costurilor. În stadiile inițiale era posibilă atribuirea a numai patru cincimi din costuri unui utilizator anume. Prin sisteme îmbunătățite, acum este posibilă atribuirea aproape în întregime a acestor costuri. Drept rezultat, s-a îmbunătățit și administrarea acestei funcțiuni.

Ordnance Survey din Marea Britanie vinde hărți și servicii de informare aferente organizațiilor guvernamentale și utilitare, celor comerciale și publicului în general. S-au înființat câteva comitete consultative reprezentând vreo 160 de organizații interesate de serviciile Ordnance Survey. Aceste comitete discută acoperirea, disponibilitatea și calcularea prețurilor serviciilor oferite de Ordnance Survey. Solicitarea opiniilor clienților în acest fel a permis Ordnance Survey să își adapteze mai bine oferta de servicii la nevoile utilizatorilor.

Strategii adecvate pentru calcularea prețurilor

Atunci când *Statistica Suedia* primește comenzi pentru informații specializate deținute în sistemele sale de date computerizate, cere prețuri diferențiate în funcție de prioritatea comenzii. Prețuri speciale sunt aplicate comenzilor care necesită procesare imediată; prețuri reduse sunt percepute pentru comenzi care pot fi procesate noaptea și în alte momente când solicitarea sistemelor de date este mai scăzută.

Atunci când *Germania* a instituit un sistem de taxare a utilizatorilor de drum, bazat pe perioada de timp, pentru folosirea autostrăzilor, Euro-Vignet, ea a încercat să obțină colaborarea țărilor vecine în vederea introducerii unui sistem unic, ce urma a fi operat în comun, de o manieră uniformă, în toate țările. Aceasta a minimizat inconvenientele șoferilor și a ușurat procesul de colectare a taxelor de utilizare.

Probleme de etică

Atunci când *Islanda* a introdus taxa de utilizare pentru serviciile medicale primare și de specialitate a recunoscut că aceasta ar reprezenta o povară nerezonabilă pentru cei cu venituri mai mici. În consecință, s-au introdus carduri de reducere care dau utilizatorilor acces la aceste servicii la o treime din preț obișnuit.

Luxemburg-ul ia în considerare resursele financiare ale fiecărui rezident atunci când stabilește taxa de utilizare pentru serviciile caselor pentru virstnici și azilelor de batrâni. Dacă venitul rezidentului este mai mic sau egal cu taxa de utilizare, atunci aceasta este redusă în consecință și rezidentului i se lasă o sumă standard ca bani de buzunar. Există, de asemenea, aranjamente care țin seama de posibilele bunuri deținute de rezidenți.

Asigurarea neutralității concurențiale

În *Finlanda* se face un efort major pentru asigurarea neutralității concurențiale. Organizațiile guvernamentale sunt supuse unor restricții în privința serviciilor comerciale pe care le pot oferi; toate aceste servicii trebuie să fie strâns legate de funcția statutară de bază a organizației în cauză. De asemenea, la calcularea prețurilor serviciilor se aplică prevederi speciale pentru a le asigura acuratețea și finalitatea.

Respectarea acestor reguli este supravegheată de Oficiul pentru Libera Concurență, care poate ordona organizațiilor guvernamentale să își revizuiască prețurile.

Sursa: OECD (1998b)

7. Fondurile de asigurări sociale

Natura obligatorie a programelor de asigurări sociale și a implicațiilor sociale, economice și financiare pe termen lung ale acestora face necesară includerea fondurilor de asigurări sociale în buget. Este posibilă exceptarea de la această regulă, în țări în care administrarea acestor fonduri implică, de asemenea, sindicatele și patronatele (în special în unele State Membre ale UE), deoarece integrarea în buget a fondurilor de asigurări sociale care nu sunt direct administrate de entități guvernamentale poate fi dificilă. Totuși, luând în considerare faptul că ele pot acoperi o parte semnificativă din cheltuielile guvernamentale, este esențial ca cel puțin să fie corelate într-un raport financiar unic. Bugetele lor trebuie anexate bugetului administrației centrale și prezentate parlamentului în același timp cu acesta. De asemenea, trebuie supuse unor proceduri de scrutinizare și audit paralele și echivalente.

D. Alte Forme de Activitate Guvernamentală cu Impact Fiscal

1. Activități cvasi-fiscale¹⁵

Activitățile cvasi-fiscale sunt tranzacțiile financiare realizate de banca centrală sau banca de stat în vederea îndeplinirii țințelor politicii guvernamentale. Aceste operațiuni includ subvențiile pentru rata dobânzii, sprijin pentru întreprinderilor și instituțiilor financiare cu probleme, plata datoriilor guvernamentale și finanțarea pierderilor la rata de schimb ale guvernului. În general, este preferabilă atingerea obiectivelor de politică dorite prin subvenții transparente în cadrul bugetului, mai degrabă decât prin operațiuni cvasi-fiscale. Mai mult, autoritățile monetare ale unei țări trebuie să se concentreze asupra politicilor și operațiunilor monetare și nu să se implice în activități care în realitate se substituie operațiunilor fiscale din cadrul bugetului. În orice caz, operațiunile cvasi-fiscale ale băncii centrale și ale altor instituții bancare trebuie să fie scrutinizate alături de programele de cheltuieli guvernamentale directe și trebuie să apară în documentele bugetului. În caz minim, o expunere privind activitățile cvasi-financiare ale sectorului bancar trebuie anexată bugetului. Este de asemenea important ca banca centrală să aibe conturi transparente, întrucât estimarea costurilor operațiunilor cvasi-fiscale nu este o chestiune simplă.

2. Obligațiile guvernamentale și obligațiile contingente¹⁶

Pe lângă angajamentele legale, guvernele au și alte angajamente, explicite sau implicite, cu impact fiscal imediat sau viitor. Riscurile fiscale și incertitudinile cresc. Integrarea internațională a piețelor financiare generează un volum, o rapiditate și o volatilitate crescute ale fluxurilor trans-frontaliere iar guvernele pot să ajungă în situația de a fi obligate să intervină pentru a susține sistemul financiar. Garanțiile de stat și programele de asigurare au devenit din ce în ce mai obișnuite. Privatizarea este adesea însoțită de garanții ale statului implicite sau explicite.

De aceea, obligațiile guvernului pot fi certe sau incerte (contingente); și explicite sau implicite. În ordinea previzibilității fiscale există:

¹⁵ Vezi Mackenzie și Stella (1996) și Robinson și Stella (1993).

¹⁶ Aceasta secțiune este extrasă, în mare parte, din Hana Polackova (1999).

- *Obligațiile și angajamentele explicite* sunt obligatorii din punct de vedere legal și previzibile. Această categorie include, de pildă, programele de cheltuieli bugetate, contractele de investiții pe mai mulți ani, salariile funcționarilor publici, pensiile și obligațiile privind datoriile.
- *Obligațiile explicite și contingente* sunt obligații legale sau contractuale determinate de un eveniment distinct, care poate să aibe sau să nu aibe loc. Această categorie include, de exemplu, garanțiile de stat pentru împrumuturi contractate de entități guvernamentale ne-centrale (administrații subnaționale, întreprinderi publice și private) și programele de asigurări ale statului (pentru depozite bancare, inundații, pierderea recoltelor, etc.). De multe ori, probabilitatea evenimentului care ar putea necesita garanția este mare, dat fiind că aceste garanții sunt în mod normal acordate pentru sprijinirea întreprinderilor cu probleme sau sectoarelor în dificultate.
- *Obligațiile implicite* reprezintă, pentru guvern, o obligație sau o sarcină așteptată care nu se naște din lege, ci din așteptările publice. De pildă, este de așteptat ca guvernele să mențină infrastructura publică și să sprijine un program de asigurări sociale, chiar și atunci când acest lucru nu este cerut prin lege.
- *Obligațiile implicite și contingente* sunt categoria cea mai puțin previzibilă, reprezentând o obligație care nu se naște din lege, ci este determinată de un eveniment distinct care poate să se petreacă sau nu. De exemplu, în general este de așteptat ca guvernul să intervină dacă sectorul bancar riscă falimentul sau dacă țara se confruntă cu o catastrofă naturală, etc.

În general, în bugetare, procesul decizional se axează pe programele de cheltuieli și, parțial, pe angajamentele legale pe mai mulți ani, cum este plata dobânzilor la datoriile scadente. În majoritatea țărilor, în buget nu se acordă nici o atenție altor obligații pe termen lung și obligațiilor implicite sau contingente. Atunci când o țară se confruntă cu dificultăți financiare sau se angajează într-un proces de ajustare fiscală, există adesea tendința de a trece cu vederea riscurile ne-imediate sau ne-explicite. Deși este de înțeles, această tendință face ca problemele viitoare să fie mai complicate decât ar fi fost dacă realitățile ar fi fost confruntate direct.

“Obligațiile nefinanțate” sunt explicate parțial de diversitatea surselor riscului fiscal pentru administrațiile centrale și de faptul că nu sunt suficient luate în considerare la formularea bugetului. Obligațiile legate de pensii sunt determinate demografic și în majoritatea țărilor se află într-o creștere continuă. Necesitățile de finanțare a asistenței medicale sunt mai mari în societățile care înaintează în vârstă. Lipsa de fonduri pentru costurile recurente ale unei investiții reduce eficiența investiției originale, iar angajamentele guvernamentale și promisiunile în afara sistemelor bugetare reduc susținerea fiscală.

Bugetarea și formularea corectă a politicii necesită o abordare mai largă și mai ambițioasă, care să acopere mai eficient riscurile fiscale cu care se confruntă guvernele pe termen scurt, ca și pe termen lung. Sunt necesare sisteme care să facă guvernele mai conștiente de impactul financiar al deciziilor lor, și în același timp mai responsabile. Foarte importante sunt, însă, și problemele de voință politică, de conducere și de comunicare eficace către public a realităților fiscale. De aceea, este necesară evaluarea realistă a obligațiilor născute din programele de cheltuieli existente sau din cele noi, precum și din măsurile de politică publică, indiferent de natura lor (implicite sau explicite, directe sau indirecte). Această evaluare este esențială pentru definirea țintelor fiscale și pentru a putea face alegeri între politici și programe de cheltuieli alternative, iar riscurile fiscale trebuie să facă parte din ea. Informațiile despre obligațiile explicite și cele contingente trebuie să fie dezvăluite în extrasele financiare (vezi Capitolul 12), și în expunerile privind datoriile și obligațiile contingente prezentate alături de buget. Prin definiție, obligațiile implicite și contingente nu pot fi cuantificate sau prognozate. Realitatea existenței lor, însă, trebuie să se adauge prudenței fiscale și trebuie instituite mecanisme decizionale care să permită o reacție rapidă și eficace în cazul apariției unui eveniment neașteptat.

Tabelul 1.1 ilustrează măsurile care pot fi luate de către un minister al finanțelor pentru a administra riscurile fiscale asociate programelor de cheltuieli publice.

Tabelul 1.1 MĂSURI DE ADMINISTRARE A RISCURILOR FISCALE ALE PROGRAMELOR GUVERNAMENTALE INDIVIDUALE

Înainte ca guvernul să accepte o nouă obligație	<ul style="list-style-type: none">- Să evalueze cum se încadrează obligația în rolul anunțat și în prioritățile strategice ale statului- Să evalueze riscurile programului în mod individual și, alături de riscurile existente, să estimeze costul fiscal potențial al obligației și să stabilească necesitățile de rezerve suplimentare- Să ia în considerare opțiunile de politici și formele de sprijinire privind riscurile financiare asociate precum și capacitatea guvernului de a administra riscurile- Să elaboreze programe bune, astfel încât să protejeze guvernul împotriva riscurilor- Să definească și să comunice standardele și limitele implicării guvernului, astfel încât să maximizeze riscul moral.
Atunci când acceptă o nouă obligație	<ul style="list-style-type: none">- Să bugeteze și să răspundă pentru costul fiscal potențial- Să monitorizeze factorii de risc ai programului
Atunci când execută o	<ul style="list-style-type: none">- Dacă este implicită, să evalueze dacă îndeplini- <i>obligație</i> rea obligației coincide cu rolul anunțat al statului și să promoveze reacția comportamentală dorită în cadrul piețelor- Să execute obligațiile în cadrul limitelor prestabilite și să se informeze în vederea unor viitoare opțiuni de politică- Să compare și să raporteze costul fiscal real la costurile estimate, să evalueze performanța și să sancționeze eșecurile

Anumite instrumente analizate în această carte pot să ajute la tratarea acestor probleme. De exemplu, o abordare pe mai mulți ani permite evaluarea susținerii fiscale a angajamentelor curente de politică, precum și a unor obligații implicite, pe termen mediu (vezi Capitolul 6). Contabilitatea acumulărilor (fie “modificata”, fie “completa”) oferă un cadru pentru evaluarea impactului obligațiilor explicite (vezi Capitolul 11). Totuși, aceste instrumente nu sunt nici necesare și nici suficiente pentru o evaluare completă a riscurilor fiscale. Cerințele cheie sunt conștientizarea existenței riscurilor fiscale, includerea unei analize a acestor riscuri în procesul bugetării și dezvăluirea informațiilor pentru a fi scrutinizate de către opinia publică.

3. Garanțiile pentru împrumuturi

Cele mai frecvente obligații explicite și contingente sunt garanțiile pentru împrumuturi. Garanțiile pot fi oferite de guvern pentru împrumuturi contractate de agenții, întreprinderi și alte instituții autonome aflate sub controlul său larg cât și pentru corporații din sectorul particular, în anumite situații. Ele pot fi acordate atât pentru împrumuturi interne, cât și externe. Împrumuturile oferite entităților non-guvernamentale de către instituții financiare internaționale necesită în mod normal garanții guvernamentale.

Garanțiile sunt de mult recunoscute ca fiind un instrument guvernamental adecvat și pot avea un impact fiscal semnificativ. Acest lucru a devenit evident în urma experienței multor țări din America Latină, din perioada anilor 80, când multe împrumuturi nu au fost plătite de cei care le-au primit. Costurile plății dobânzilor la datoriile scadente și returnarea împrumuturilor în cauză au trebuit să fie asumate de guvernele respective, adăugându-se astfel o sarcină de lungă durată unor bugete guvernamentale deja supradimensionate.

În general, garanțiile guvernamentale sunt justificate în cazurile în care cel care a primit împrumutul nu are creditul necesar (sau atunci când creditul său limitat implică niște costuri de împrumut ridicate), atâta vreme cât scopurile lui corespund obiectivelor, programelor și politicilor guvernului. Atunci când o informație imperfectă dă potențialului ofertant o imagine incorectă despre creditabilitatea celui care urmează să primească împrumutul, garanțiile guvernamentale pot corecta distorsiunea pieții și sunt, de aceea, adecvate atât din punct de vedere economic, cât și din cel al politicii publice. Totuși, în practică astfel de garanții sunt adesea acordate fără o evaluare a capacității entității beneficiare de a returna împrumutul, sau ca favoruri făcute unor beneficiari cu relații importante, și nu sunt înregistrate sistematic.

Costul, în cadrul cheltuielilor publice, al garanțiilor este greu de estimat cu certitudine, fiindcă depinde în mare măsură de judecarea subiectivă a riscului de neplată. Totuși, în buget poate cel puțin să fie inclusă lista noilor garanții pe care guvernul intenționează să le acorde și/sau un plafon monetar agregat pentru acestea. (De asemenea, sunt necesare reguli și proceduri adecvate de administrare și contabilitate). În câteva țări guvernul impune o taxă atunci când garantează împrumuturi. Această procedură are avantajul creării unui mecanism pentru înregistrarea și monitorizarea unor astfel de garanții și, într-o oarecare măsură, constituie plata unei asigurări în cazul nerespectării obligațiilor. Dacă taxa pentru garanție este proporțională cu riscul de neplată (iar riscul este evaluat corect), luând garanțiile una câte una, va fi suficient pentru a acoperi costul.

Administrarea eficace a bugetului necesită o administrare la fel de eficace a garanțiilor. În primul rând, trebuie să existe un sistem care să ceară analizarea anterioară a implicațiilor financiare ale garanțiilor propuse și să permită calcularea elementului de risc al acestora. În al doilea rând, trebuie să existe metode procedurale care să minimizeze impactul advers al garanțiilor asupra poziției fiscale a guvernului. În al treilea rând, trebuie să existe un sistem de monitorizare a performanței financiare a beneficiarilor garanțiilor. În sfârșit, trebuie să existe o capacitate de scrutinizare și responsabilitate suficiente pentru a preveni utilizarea incorectă a garanțiilor.

Trebuie prescris un plafon pentru garanții. Acest plafon trebuie autorizat de către parlament, la promulgarea bugetului anual. În absența unor astfel de plafoane, prevederea liberă a garanțiilor poate avea efecte adverse asupra creditabilității guvernului însuși și poate cauza, pe cale de consecință, creșterea costurilor dobânzilor pe termen mediu. Mai mult, plafoanele pentru garanții facilitează o scrutinizare mai riguroasă, încurajând astfel concurența între potențialii beneficiari ai împrumuturilor, canalizând garanțiile spre entități mai solide din punct de vedere financiar. De aceea, elementul de risc trebuie calculat, înregistrat explicit și prezentat în documentele bugetului.

În unele țări, fiecare garanție trebuie autorizată de către parlament. În altele, numai ministerul finanțelor este autorizat să acorde garanții. Pentru garanțiile care depășesc o anumită sumă pot fi dezirabile proceduri de autorizare suplimentare, precum supunerea spre aprobare de către consiliul de miniștri sau parlament.

În sfârșit, monitorizarea garanțiilor necesită o trecere în revistă periodică pentru a putea anticipa posibilele cazuri de neplată și a găsi căi de a le finanța. Un pas inițial important ar putea fi publicarea datelor despre garanții ca parte a informațiilor despre bugetul anual și a conturilor finale ale guvernului.

4. Împrumuturi acordate de guvern

Împrumuturile acordate de guvern constituie un alt mijloc de atingere a scopurilor politicii guvernamentale și, în unele cazuri, poate substitui cheltuielile directe. De aceea, împrumuturile trebuie decise într-o manieră transparentă, trebuie supuse aceluiași scrutin ca și cheltuielile directe și trebuie înregistrate clar în buget.

Împrumuturile acordate de guvern sunt adesea oferite unor entități care nu își pot permite să contracteze împrumuturi în condiții comerciale, fie pentru că aceste activități necesită subvenționarea, fie pentru că creditabilitatea beneficiarilor nu este suficientă (un exemplu tipic îl constituie împrumutul acordat pentru producția culturilor, sau întreprinderilor de stat). Astfel de împrumuturi pot fi folosite, de asemenea, pentru influențarea împrumutului comercial și suplimentarea acestuia. Adesea este vorba de împrumuturi externe pentru finanțarea unor entități din sectorul public, acordate guvernului, care le “împrumută mai departe” entităților beneficiare.

Faptul că împrumuturile sunt (în principiu) returnabile poate face ca împrumuturile acordate de guvern să devină un instrument mai eficace din punct de vedere al costului, în îndeplinirea politicii publice, decât cheltuielile directe. Totuși, împrumuturile pot fi de asemenea folosite pentru a evita constrângerile bugetare, dat fiind că de cele mai multe ori sunt supuse unei scrutinizări mai ușoare decât cheltuirea directă și nu sunt supuse autorizării de către legislativ.

În mod obișnuit, împrumuturile guvernamentale includ o subvenție pentru dobândă¹⁷ și prezintă riscuri mai mari decât împrumuturile acordate de băncile comerciale. Împrumuturile externe concesionale acordate guvernului pentru a fi împrumutate mai departe unor entități publice includ, de obicei, o prevedere conform căreia aceasta retransmitere trebuie să fie făcută în termeni comerciali, pentru a se evita favorizarea unor întreprinderi publice în detrimentul sectorului privat. În practică, însă, această prevedere nu este aplicată sistematic. Pot apărea pierderi cu rata de schimb în sarcina guvernului iar riscurile de insolvabilitate sunt mari.

Tratarea bugetară a împrumuturilor acordate de guvern trebuie să includă următoarele elemente:

¹⁷ Metodele de separare a unui “împrumut pur” de elementul său de “grant” sunt analizate în Wattleworth (1993).

- Dat fiind că împrumutul trebuie să fie compensat cu decizii de cheltuieli, în cursul elaborării bugetului programul de împrumut trebuie analizat împreună cu programele de cheltuieli
- Împrumuturile trebuie să fie incluse în buget, cu explicații complete privind termenele și condițiile, și trebuie supuse autorizării de către legislativ.
- Subvențiile pentru dobânzi trebuie să fie întotdeauna bugetate ca fiind cheltuieli. Pot fi luate în considerare două abordări: (i) bugetarea valorii deduse a subvențiilor atunci când se acorda împrumutul sau (ii) bugetarea subvenției conform programului dobânzii. Prima abordare este de preferat, fiindcă subvenția este bugetată în anul în care se ia decizia și este mai simplu din punct de vedere administrativ.
- Împrumuturile trebuie incluse în buget în termeni bruți.

5. Cheltuielile cu impozitarea

Cheltuielile cu impozitarea constituie un alt instrument de politica fiscală și trebuie supuse aceluiași proceduri bugetare și criterii de transparență ca și împrumuturile guvernamentale. O cheltuială cu impozitarea este „venitul la care s-a renunțat datorită unor prevederi preferențiale ale structurii impozitării” (Statele Unite, FASAB, 1995) și acoperă următoarele:

- *Scutirile*, când veniturile unui anumit grup de contribuabili sunt excluse din baza de impozitare
- *Deducerile*, când unele cheltuieli sau sume fixe sunt deduse din baza de impozitare
- *Creditele*, care sunt deduse din impozitul datorat (spre deosebire de deduceri, care reduc venitul impozabil)
- *Amânările*, când termenul de plată a impozitelor este amânat fără dobândă și penalizări
- *Rate ale impozitului reduse*, când anumite categorii de contribuabili sau activități beneficiază de o reducere a ratelor normale ale impozitului

Cheltuielile cu impozitarea sunt destinate atingerii obiectivelor de politică publică urmărite prin furnizarea unor beneficii persoanelor sau entităților calificate, sau prin încurajarea unor anumite activități. Ele pot fi de asemenea menite să îmbunătățească echitatea impozitării sau să îndepărteze imperfecțiunile din alte arii ale structurii impozitării. Aceleași obiective (ca, de exemplu, asistența financiară acordată familiilor) pot fi atinse fie prin cheltuieli directe, fie prin scutiri și renunțări la impozite.

Pentru a calcula dacă o anumită măsură impozitară generează o „cheltuială cu impozitarea” este necesar ca în primul rând să se stabilească structura „normală” a impozitului de la care măsura reprezintă o îndepărtare. Aceasta e relativ simplu de făcut atunci când cheltuiala cu impozitarea corespunde unor scutiri specifice (de pildă, o rată specială de impozitare a venitului

din activități agricole), dar existența unei cheltuieli cu impozitarea poate fi argumentabilă și atunci când este afectată întreaga structură a impozitării (de exemplu, o rată de impozitare a venitului diferențiată în funcție de situația familială a contribuabilului). Există, de asemenea, dezbateri în ce privește metodologia utilizată pentru evaluarea impactului cheltuieli cu impozitarea, dat fiind că unele cheltuieli de acest fel pot avea un impact diferit față de cheltuielile directe, luând în considerare orice schimbări în comportamentul contribuabililor ce rezultă de aici¹⁸.

Cheltuielile cu impozitarea sunt autorizate prin legile impozitării, care în unele țări sunt prezentate împreună cu bugetul anual de cheltuieli. Totuși, ele nu sunt supuse aceluiași sistem de control intern și autorizare legislativă ca și celelalte cheltuieli. De aceea, cheltuielile cu impozitarea sunt adesea un mod mai ușor și mai puțin transparent de a acorda beneficii speciale unui anumit grup. În anumite cazuri, grupul sau grupurile care beneficiază de cheltuielile cu impozitarea sunt mai puțin clar identificate decât cele care beneficiază de cheltuielile directe, iar aceasta poate duce la rezultate care diferă de obiectivele de politică guvernamentală anunțate. De exemplu, familiile cu venituri mari pot beneficia mai mult decât familiile mai nevoiașe din diferențierea ratelor impozitării pe venit destinate a sprijini familiile numeroase. Mai mult, compensarea impozitelor (în special la bunuri și servicii) crează goluri în cadrul sistemului de impozitare însuși.

Cheltuielile cu impozitarea trebuie întotdeauna comparate cu inițiativele de cheltuieli echivalente și trebuie să fie cât mai transparente posibil. Ideal, la fel ca și în cazul împrumuturilor guvernamentale, impactul direct al cheltuielilor cu impozitarea trebuie bugetat în termeni bruți atât în privința veniturilor, cât și a cheltuielilor. Această abordare poate fi adoptată pentru cheltuielile cu impozitarea care sunt ușor de măsurat și monitorizat (precum returnările din impozite sau compensarea impozitelor acordată prin prevederile unui contract). Dat fiind că măsurarea cheltuielilor cu impozitarea este dificilă, această abordare nu poate fi aplicată în toate cazurile.

Totuși, o evaluare a impactului cheltuielilor cu impozitarea trebuie întotdeauna inclusă în procesul obișnuit de luare a deciziilor legate de buget. În acest scop, o expunere privind cheltuielile cu impozitarea trebuie furnizată regulat, în vederea trecerii în revistă a politicilor de cheltuieli cu impozitarea, atunci când se elaborează bugetul, și operării de compensații între cheltuielile cu impozitarea și cheltuielile directe. Unele State Membre ale UE (de exemplu, Belgia, Franța și Spania) anexează o astfel de expunere documentelor bugetului anual (vezi Exemplul 1.2). Aceasta întărește scrutinizarea legislativă a politicii guvernamentale.

Exemplul 1.2 CHELTUIELILE CU IMPOZITAREA ÎN FRANȚA

Raportul privind Cheltuielile cu Impozitarea este publicat anual în Franța din 1980, ca parte a Raportului de Căi și Mijloace anexat propunerii Legii Finanțelor. Raportul acoperă toate taxele administrației centrale. Taxele sunt clasificate în trei feluri: (i) după natura economică a taxei, (ii) după

18

Un studiu comun realizat de Biroul General de Contabilitate al Statelor Unite și Biroul Cenzorului General al Canadei (1986) remarcă faptul că: „Eliminarea unei cheltuieli majore cu impozitarea poate, în fapt, să aibă un impact negativ asupra rezultatelor și veniturilor economiei, producând mai puțin venit suplimentar din impozite per total decât sugerează estimările din tabel... Cheltuielile cu impozitarea pot avea un efect mai mare decât ajutorul direct sub formă de granturi, deoarece măsurile selective cresc în mod direct veniturile post-impozitare, în timp ce granturile ar fi, în mod normal, impozitate, sau ar reduce cheltuielile deductibile”.

scopul principal al cheltuielii cu impozitarea (dezvoltare economică, economii, sprijin regional sau sectorial, locuințe și politici sociale) și (iii) după categoriile de beneficiari (gospodării, întreprinderi, sau amândouă).

În fiecare caz, este identificat beneficiarul imediat. Nu se urmărește luarea în considerare a mutării sarcinii impozitării. Se utilizează o definiție formală a cheltuielilor cu impozitarea: “denumirea de ‘cheltuială cu impozitarea’ se poate aplica oricărei legi și reglementări care implică o pierdere de venituri pentru Stat și deci o ușurare a sarcinii pentru contribuabili în comparație cu taxa care ar fi rezultat din aplicarea ‘normei’, adică a principiilor generale ale legislației franceze privind impozitarea”.

Principalele cheltuieli cu impozitarea în Franța includ:

- Reducerea impozitului datorat, la o “cotă familială” care ia în considerare numărul de pensionari ce trăiesc din venitul respectiv
- Scutiri de impozit pe venit pentru pensionarii veterani, dobânzi la unele programe de economii, anumite beneficii sociale, etc.
- Alocații pentru cei în vârstă și handicapați
- Deduceri standard suplimentare pentru cheltuielile anumitor activități
- Deducerea cheltuielilor pentru unele reparații și îmbunătățiri majore aduse locuințelor
- Alocații pentru anumite venituri din dividende și dobânzi
- Rata fixă comună pentru fermieri
- Diverse scutiri și alocații speciale pentru impozitul pe corporație
- Aranjamente speciale privind TVA
- Scutiri sau reduceri de rate de la impozitul intern pe consumul de produse petroliere pentru anumite vase, combustibil pentru avioane, încălzirea locuințelor, etc.

Sursa: OECD (1996g)

E. Documentele bugetare

Informațiile bugetare prezentate parlamentului trebuie să includă toate elementele necesare evaluării politicii fiscale a guvernului și viitorului sau impact. Aceste chestiuni sunt analizate anterior în acest capitol și mai detaliat în Capitolele 4, 5 și 6. Documentele bugetare trebuie să conțină majoritatea sau chiar toate informațiile următoare:

- Proiecții fiscale și macroeconomice pe termen mediu
- O expunere a politicilor bugetare și a obiectivelor de politică fiscală

- Expuneri narative ale ministerelor sau agențiilor, explicând ce activități sectoriale urmează a fi finanțate, obiectivele acestora și rezultatele așteptate
- Estimări de venituri și cheltuieli, măsurate în termeni bruți chiar și atunci când alocările sunt calculate pe baza netă. Aceste estimări trebuie să acopere toate veniturile și cheltuielile administrației centrale, inclusiv fondurile și conturile speciale, dacă există
- Autorizații pentru angajamente pe termen lung, dacă există
- Finanțări din surse externe, granturi și împrumuturi
- O expunere a obligațiilor contingente rezultate din garanții de stat pentru datoriile unor terțe părți, și o estimare a plăților care ar putea fi solicitate în baza respectivelor garanții în cursul anului bugetar
- O expunere a riscurilor fiscale majore identificabile
- O expunere a cheltuielilor cu impozitarea

CAPITOLUL 2

CADRUL LEGAL ȘI INSTITUȚIONAL

Administrarea eficientă a bugetului începe cu o distribuție clară a responsabilităților și obligațiilor în cadrul guvernului și între diferitele nivele ale guvernării, precum și cu o atență divizare echilibrată a puterilor între parlament și executiv. În acest scop, este necesar un cadru legal elaborat în mod adecvat. Acest capitol trece în revistă principiile generale ale distribuției responsabilităților în cadrul executivului, rolul legislativului, relațiile dintre diversele nivele ale guvernării și prevederile majore care ar trebui stipulate în cadrul legal.

A. Distribuția Responsabilităților în cadrul Executivului

1. *Autoritatea ministerului finanțelor*¹⁹

Ministerele finanțelor sunt răspunzătoare de custodia și administrarea tuturor banilor publici. Pentru a fi eficient în calitate de gardian al integrității fiscale colective a guvernului, ministerul finanțelor trebuie să beneficieze de puteri suficiente, acordate prin intermediul instrumentelor legale și tehnice necesare, și de personal cu pregătirea și calificările adecvate. În țările OECD, ministerele finanțelor au în general puteri largite. În unele țări în curs de dezvoltare și în economiile cu venituri medii, ministerele finanțelor sunt, de asemenea, instituții puternice, care își folosesc, uneori, puterile în mod incorect, intervenind excesiv în administrarea bugetului ministerelor de resort. În economiile în tranziție, însă, ministerele finanțelor sunt de multe ori dotate cu puteri insuficiente pentru a-și îndeplini eficient funcțiile de elaborare, monitorizare și aplicare a politicilor.

Ministerele finanțelor au un rol major în menținerea disciplinei fiscale agregate, asigurarea respectării legii bugetului și aplicarea unui control eficace al cheltuielilor bugetare. Ele trebuie de asemenea să elaboreze proiectul de buget și să scrutinizeze toate solicitările financiare înaintate consiliului de miniștri. Totuși, aceste puteri sunt interpretate în mod diferit. De exemplu, în cazul unui sistem cu planificare centrală, bugetul elaborat de ministerul finanțelor era în esență o asamblare mecanică a cifrelor rezultate din decizii deja luate în birourile de planificare, ministerele de resort și întreprinderile publice. În majoritatea Statelor Membre ale UE, însă, ministerul finanțelor este autorizat să acționeze ca „portar” al consiliului de miniștri în privința tuturor propunerilor financiare și să joace astfel un rol cheie în disciplinarea întregului proces de bugetare.

Ministerul finanțelor trebuie să fie autorizat să monitorizeze și să controleze implementarea bugetului. Trebuie să aibă autoritatea de a reglementa standardele contabile, procedurile de control

¹⁹ Preluata în mare măsura din O'Toole (1997). Expresia „ministerul finanțelor”, așa cum este utilizată în acest capitol, se referă și la puterea și autoritatea ministerului finanțelor, în cadrul executivului și în relația cu parlamentul. Astfel de puteri sunt investite atât în reguli și proceduri formale cât și în norme informale de comportament și în tradiții culturale, care pot varia mult de la o țară la alta. Unele tradiții și sisteme legale conferă întreaga autoritate ministrului finanțelor personal; în alte țări, ministerul însuși exercită anumite puteri și o anumită autoritate în nume propriu.

financiar și audit intern, precum și personalul aferent și activitățile administrative. Trebuie să aibă dreptul de acces la orice informație a altui minister, agenție, sau structură a guvernului (important mai ales în țări federale ca Germania și Austria), pe care o consideră necesară pentru analiză și control. Exemplul 2.1 descrie, în scopuri ilustrative, rolul și responsabilitățile Ministerului Federal al Finanțelor din Germania, inclusiv în privința bugetului.

Exemplul 2.1 ORGANIZAREA MINISTERULUI FEDERAL AL FINANTELOR DIN GERMANIA

Ministerul Federal al Finanțelor poate fi privit ca unul din departamentele „clasice” ale guvernului. În sfera problemelor bugetare, Ministerul Finanțelor răspunde în special de elaborarea propunerii de buget federal și de redarea conturilor de venituri, cheltuieli, bunuri și datorii federale. De mulți ani, sarcinile Ministerului Finanțelor s-au extins mult dincolo de simpla furnizare de fonduri. Taxarea și politica fiscală sunt folosite din ce în ce mai mult în îndeplinirea obiectivelor economice și sociale și în reglarea activității economice. Și în această privință, responsabilitatea Ministerului privind politica monetară și de credit la nivel atât național cât și internațional este de o importanță specială.

Ministerul Federal al Finanțelor are un statut special în relația cu alte ministere la nivel federal. De exemplu, Ministerul Finanțelor este obligat să accepte estimările de cheltuieli înaintate de autoritățile federale supreme. Ministrul le poate amenda după consultarea cu agențiile vizate. Ministrul are, de asemenea, dreptul de a pune în discuție deciziile luate de guvernul federal în chestiuni cu importanță financiară. Numai Cancelarul Federal împreună cu majoritatea miniștrilor federali poate să respingă votul Ministrului Finanțelor.

Ministerul Federal al Finanțelor este de asemenea răspunzător de coordonarea politicilor fiscale cu celelalte nivele ale guvernării. Astfel, Ministrul prezidează Consiliul de Planificare Financiară, care face recomandări pentru coordonarea bugetelor și planurilor financiare ale guvernului federal, ale landurilor și ale municipalităților. Aceasta asigură comparabilitatea bugetului și a planurilor financiare ale autorităților publice și utilizarea unui sistem standard de clasificare a bugetului.

Dat fiind rolul important de coordonare al Ministerului Federal al Finanțelor, o Direcție sectorială din cadrul Ministerului se ocupă cu relațiile financiare cu landurile și municipalitățile. Activitățile acestei Direcții vizează alocarea sarcinilor și răspunderilor între Federație și landuri, inclusiv împărțirea veniturilor din impozitare între guvernul federal, guvernele landurilor și municipalități.

În 1999 Ministerul avea 11 Direcții, 30 subdirecții și 119 servicii sau unități administrative, cu aproximativ 2,300 angajați. Avea în responsabilitate următoarele domenii principale:

- I Politici Fiscale și Economice
- II Bugetul Federal
- III Servicii Vamale
- IV Taxe pe Proprietate și Accize
- V Relații Financiare cu Landurile și Municipalitățile
- VI Administrarea Bunurilor
- VII Bani și Credit
- VIII Privatizare și Politici de Valori Mobiliare
- IX Politica Monetară și Valutară Internațională
- X Politica Europeană

Ministerul Federal al Finanțelor răspunde, de asemenea, și de supravegherea unor organisme și instituții de drept public, precum Instituția Fondului de Pensii a Federației și a Landurilor, organizațiile succesoare ale *Treuhandanstalt* și Banca de Reconstrucție și Dezvoltare.

Autoritățile Federale subordonate ale Ministerului Federal al Finanțelor sunt următoarele:

Autoritățile Federale

- Administrația Federală a Datoriilor
- Administrația Federală a Monopolului Spirtoaselor
- Oficiul Financiar Federal (în care este încorporat Oficiul Federal de Plăți și centrul informatic al administrației veniturilor)
- Autoritatea Vamală pentru Infracțiuni Penale
- Oficiul Federal pentru Rezolvarea Problemelor de Proprietate Nerezolvate
- Oficiul Federal de Supraveghere Bancară
- Oficiul Federal de Supraveghere a Asigurărilor
- Oficiul Federal de Supraveghere a Comercializării Valorilor Mobiliare

Autoritățile regionale

- Oficiile Financiare Regionale

Autoritățile Locale

- Oficiile Vamale Principale cu unitățile lor administrative
- Oficiul Vamal pentru Investigații
- Oficiile Proprietății Federale și Oficiile Forestiere Federale

2. Consiliul de miniștri și coordonarea politicilor

Consiliul de miniștri constituie organismul cheie de luare a deciziilor din centrul guvernării²⁰. El aprobă principalii parametri ai bugetului și țintele fiscale la recomandarea ministrului finanțelor; stabilește prioritățile pentru cheltuieli; decide în privința problemelor majore de politică; rezolvă disputele privind bugetul dintre ministrul finanțelor și colegii săi ministeriali și aprobă proiectul de buget pentru a fi supus parlamentului. Trebuie remarcat că mult din puterea consiliului de miniștri se datorează faptului că are dreptul exclusiv de a prezenta bugetul parlamentului. În acest fel, autoritatea parlamentului întărește pe cea a consiliului de miniștri. Cum nici un ministru nu se poate adresa parlamentului pentru a obține fonduri, toți sunt obligați să își supună planurile de cheltuieli judecății colective a colegilor lor. Dinamica rolului consiliului de miniștri în procesul bugetării poate fi privită în mod folositor ca echilibrând interesele miniștrilor ca un organism colectiv contra intereselor miniștrilor ca indivizi. Cel mai de bază interes al

²⁰ În funcție de țară, „centrul guvernării” include biroul președintelui și cel al consiliului de miniștri sau al primului ministru.

consiliului ca organism colectiv este să păstreze încrederea parlamentului și să rămână la putere. Felul cum impozitează și felul cum cheltuiește sunt factori dominanți în succesul sau eșecul său. Este în natura lucrurilor ca un ministru individual să favorizeze cheltuieli din ce în ce mai mari în sectorul său, viziune care intră în conflict direct cu interesele colective ale consiliului de a menține taxele și împrumuturile, direcționând, în același timp, cheltuielile spre prioritățile cele mai importante din punct de vedere politic.

Circulația informației în cadrul guvernului este esențială. Deoarece este adesea privită ca o marfă de comercializat, informația nu circulă de la sine. Sunt necesare mecanisme formale și robuste, precum consultarea sistematică cu alte ministere, reguli clare de circulație a propunerilor de decizii înaintea întrunirilor consiliului de miniștri²¹, a îndrumărilor privind documentarea deciziilor, a răsplății sau penalizărilor adecvate, etc. Dar trebuie exercitată și o anumită rețineră, pentru a menține comunicarea relevantă și a evita problema inversă, a supraîncărcării informaționale, care împiedică adevărata comunicare aproape la fel de mult ca și neadecvarea informației. Comisiile care se ocupă de chestiunile esențiale la diversele nivele administrative facilitează, în general, circulația informației, dar aceste mecanisme nu trebuie lăsate să dilueze responsabilitatea ministerelor de resort în ariile lor de activitate.

Regulile formale de procedură, precum și comunicarea clară și canalele de verificare, sunt importante pentru a evita neînțelegerile, mai ales în țări în care există rețele personalizate puternice. Consiliul de miniștri trebuie să fie locul unde se iau deciziile cheie privind politicile publice, inițiativele ministerelor trebuie înaintate centrului guvernării, inițiativele care afectează finanțele publice trebuie înaintate ministerului finanțelor și deciziile trebuie documentate sistematic și comunicate formal²².

Cooperarea strânsă și atentă dintre ministrul finanțelor și primul ministru este importantă pentru a asigura disciplina generală a sistemului bugetar. În unele țări, primul ministru are un rol explicit în procesul bugetării, definit în legea organică a bugetului, dar în majoritatea cazurilor această axă cheie și relație specială ia forma unei continue consultări și dezvoltări a unor înțelegeri bilaterale ferme privind problemele majore.

Centrul guvernării trebuie să coordoneze procesul de formulare a politicilor. Trebuie să fie capabil să stabilească prioritățile acestor politici, să pregătească întrunirile consiliului de miniștri, să coordoneze comisiile interministeriale, să acționeze ca arbitru și să coordoneze elaborarea planurilor strategice de către ministerele sectoriale. Centrul guvernării are nevoie de o capacitate de planificare strategică, ce poate fi asigurată de un mic grup de consilieri aflați în contact regulat cu ministerele operative vizate. În unele țări există un proces dual de luare a deciziilor privind politicile, dat fiind că guvernul este coordonat atât de biroul prezidențial cât și de cabinetul primului ministru. În aceste cazuri, este necesară o demarcație clară între rolurile celor două birouri.

²¹ În această carte termenul „consiliu de miniștri” desemnează un grup de miniștri superiori, prezidați de primul ministru, care se întrunește regulat pentru a discuta politica guvernamentală. Printre termenii echivalenți se număra „cabinet”, „cabinet de miniștri” și „guvern”.

²² În Franța, de exemplu, această funcție este exercitată sistematic de Secretariatul General al Guvernului, în Marea Britanie de către Guvern.

Comisiile interministeriale sunt necesare pentru a se ocupa de problemele esențiale de politică (de exemplu, șomajul, mediul, etc.), pentru a coordona zonele politicilor publice acoperite de mai multe ministere, sau pentru a trata probleme speciale (de pildă, cele regionale). Înființarea unor forțe de lucru poate fi un mod flexibil de rezolvare a unor chestiuni speciale, cu condiția să fie pusă în practică o „prevedere de apunere” specifică, pentru a preveni situația ca astfel de entități să supraviețuiască mult după ce necesitatea existenței lor a dispărut.

Existența unei „culturi” coezive a funcției publice este importantă pentru coordonarea eficientă a politicilor. În mod normal, un sistem flexibil care, în măsura posibilului, încurajează funcționarii să se miște între ministere și între „direcții” profesionale ca economia, ingineria și administrația generală, promovează o coordonare a politicilor mai bună decât un sistem în care funcționarii publici își petrec majoritatea carierei în același minister. Totuși, dacă se ajunge la o rotație de personal excesivă, coordonarea eficientă poate fi împiedicată. Unele țări în tranziție se confruntă deja cu această problemă.

3. *Ministerele de resort*

Desigur, administrarea și controlul bugetului nu sunt responsabilitatea exclusivă a ministerului finanțelor. Ministerele de resort răspund de planificarea, administrarea și controlul propriilor bugete. Ele sunt responsabile pentru definirea și implementarea politicilor guvernamentale în sectorul lor. De aceea, trebuie să răspundă de dezvoltarea politicilor și bugetelor sectoriale, respectând politicile, reglementările și procedurile stabilite de guvern. Mai mult, ministerele de resort (și nu ministerul finanțelor) au capacitatea și informația tehnică necesară pentru a realiza compensări eficiente între programele în derulare și pentru a evalua noi politici și programe.

Ministerele de resort trebuie să fie responsabile pentru elaborarea politicilor în cadrul portofoliilor lor. Acest principiu evident trebuie subliniat pentru că este uneori încălcat – prin intervenții excesive ale centrului în chestiuni de politici sectoriale, sau ale ministerului finanțelor în probleme de buget sectorial, sau ale ministerului economiei atunci când selecționează proiectele sectoriale ce urmează a fi incluse într-un program de investiții publice, și/sau printr-o eludare a răspunderii de către însuși ministerul de resort, utilizând oricare dintre cele de mai sus ca motive.

Eficiența ministrului de resort în coordonarea politicii sectoriale poate fi de asemenea împiedicată de neînțelegeri organizatorice interne din cadrul ministerului de resort însuși. Astfel, de exemplu, în țările unde s-au operat reduceri substanțiale în bugetul unui minister la cheltuielile operative și de capital, un fond autonom care beneficiază de venituri marcate, sau o întreprindere de stat din sectorul vizat, poate exercita mai multă putere decât ministrul respectiv.

Ministerele de resort răspund de eficiența operativă în furnizarea de servicii publice și trebuie să elaboreze acțiuni pentru îmbunătățirea acestora. Bugetele operative strânse constituie o normă în aproape toate țările. De aceea, ministerele de resort sunt finalmente responsabile pentru îmbunătățirea productivității serviciilor publice din sectorul lor, reducerea costului bunurilor și serviciilor achiziționate de guvern și identificarea ariilor în care se pot face economii fără a reduce calitatea furnizării serviciilor.

Nu există un model optim de structură organizatorică a guvernului. Cerința obișnuită este ca înțelegerile organizatorice să asigure coerența și strânsa coordonare a diferiților actori. Australia a reușit să implementeze super-ministere (“ministere de portofoliu”), care au fost însărcinate cu responsabilitatea definirii priorităților din sectorul lor. Această înțelegere organizatorică a facilitat ajustările în cuprinsul programelor de cheltuieli. Punerea unor programe complementare sub un singur portofoliu subliniază necesitatea unor compensații între politici și lasă loc finanțării unor noi priorități prin compensarea economiilor, respectând, în același timp, plafoanele de cheltuieli generale. Totuși, în Canada anilor 1980 Sistemul de Administrare a Cheltuielilor și Politicilor (PEMS), care includea gruparea programelor de cheltuieli ale guvernului federal în nouă sau zece „plicuri de politici” și înființarea a patru comisii de politici, nu a dat rezultate satisfăcătoare (Sims, 1996). În unele țări, un „super-minister” poate fi o simplă juxtaponere a ministerelor „inferioare”. Totuși, aceasta tinde să facă formularea politicilor mai complexă, fiindcă este necesară introducerea unui strat suplimentar de luare a deciziilor în mașinăria guvernului.

B. Rolul Legislativului

1. Necesitatea unor puteri echilibrate

Administrarea eficace a bugetului începe cu o atentă și echilibrată divizare a responsabilităților între parlament și executiv. Concurența pentru puterea bugetară este obișnuită, iar tensiunea dintre aceste două instituții este acceptată ca fiind unul dintre echilibrele și garanțiile vitale ale democrației. În condițiile unei constituții și legi organice a bugetului bine elaborate, puterile fiecăreia dintre ele sunt date pentru a le întări pe ale celeilalte. Este un criteriu acceptat al democrației faptul că parlamentul are „puterea buzunarului”, adică trebuie să autorizeze toate cheltuielile, împrumuturile și veniturile de colectat prin puterea statului. Într-un vizibil paradox, însă, puterea parlamentului este întărită prin acordarea unei autorități puternice executivului și ministerului finanțelor. Parlamentul acționează prin responsabilizarea executivului. Dar în cazul în care consiliul de miniștri nu posedă el însuși instrumentele necesare, sau nu are autoritatea de a administra utilizarea banilor publici, controlul parlamentului asupra executivului nu mai are nici un sens. De aici paradoxul.

2. Prezentarea bugetului în fața parlamentului

Intrarea în vigoare a bugetului nu trebuie să fie un exercițiu formal realizat doar pentru respectarea constituției. Legislativul este, în general, locul potrivit pentru responsabilitatea financiară generală. În esență, rolul său ar trebui să fie aprobarea acțiunilor viitoare, mai degrabă decât ștampilarea unor decizii efective deja luate. Astfel, bugetul trebuie prezentat legislativului la timp, adică două până la patru luni înainte de începutul anului fiscal, pentru a permite ca dezbaterile bugetare să fie finalizate înainte de acest început.

Bugetul este uneori înaintat legislativului după începerea anului fiscal, datorită unor circumstanțe excepționale, precum modificări în componența consiliului de miniștri, crize economice sau financiare, dezastre naturale sau negocieri cu instituții financiare internaționale (IFI). Totuși, în unele țări, întârzierea este instituționalizată. În China, de exemplu, Congresul Național al Poporului nu se întrunește ca să aprobe bugetul decât după începutul anului fiscal²³. Drept urmare este solicitat să aprobe alocări dintr-un buget care este deja implementat.

Cum este posibil să apară întârzieri în adoptarea bugetului, legea organică a bugetului trebuie să includă prevederi care să autorizeze executivul să angajeze cheltuieli înaintea aprobării acestuia, în anumite

²³ Ahmad, Kennedy și Klering (1995).

circumstanțe specifice. Aceste prevederi trebuie să fie bazate pe bugetul anului precedent, mai degrabă decât pe un buget care nu a fost încă scrutinizat.

3. Promulgarea bugetului

O problemă fundamentală este măsura în care parlamentul este împuternicit să amendeze bugetul. Membrii legislativului au preferințe diferite în ce privește felul în care sunt alocate resursele și sunt supuși unor presiuni variate din partea alegătorilor. Suma acestor preferințe diverse și a pretențiilor aferente poate genera o tendință sistematică de creștere a cheltuielilor în cursul dezbaterii bugetului (fenomen cunoscut sub numele de „bulgăre de zăpadă”). În consecință, multe țări au adoptat reguli procedurale care reglementează și limitează dezbaterile legislativului pe tema bugetului. Aceste reguli privesc (i) secvența votării bugetului și (ii) puterea legislativului de a amenda bugetul.

Pentru a întări ex ante disciplina fiscală, în unele țări bugetul este promulgat de parlament în două faze. Se aprobă întâi plafonul general al cheltuielilor, iar alocările și distribuția resurselor între ministere sunt aprobate abia în faza a doua. Această procedură este destinată să protejeze limita cheltuielilor agregate și țintele fiscale generale. Unii comentatori argumentează că impactul real al acestei proceduri este neclar dat fiind că legislatorii pot anticipa impactul larg al bugetului asupra programelor lor favorite înainte de primul stadiu și pot decide plafonul general al cheltuielilor în consecință²⁴. Totuși, analizarea cheltuielilor și veniturilor agregate împreună are avantajul că permite legislativului să discute politicile macroeconomice și fiscale în mod explicit și ar trebui privit în mod favorabil de țările în tranziție.

Suedia a mers chiar mai departe și utilizează un proces de aprobare a bugetului în două etape, de sus în jos (vezi Exemplul 2.2). Țintele fiscale adoptate de parlament în aprilie crează limitele între care este elaborat bugetul.

Exemplul 2.2. PROCESUL DE APROBARE A BUGETULUI ÎN SUEZIA

O reformă cheie implementată în Suedia în 1994 a fost introducerea unei abordări de sus în jos a discutării și aprobării propunerii de buget a guvernului. În luna aprilie a fiecărui an, înaintea prezentării bugetului, parlamentul aprobă nivelul *cheltuielilor agregate ale guvernului* (și al veniturilor agregate ale guvernului) într-un Proiect de Lege a Politicii Fiscale. Proiectul de buget al guvernului trebuie să se conformeze acestei limite, în cazul în care guvernul nu propune separat o limită mai ridicată. Deliberarea parlamentară a proiectului de buget propriu-zis este apoi împărțită în două faze distincte. Parlamentul aprobă nivelul *cheltuielilor pentru fiecare din cele 27 de arii de cheltuieli*. Numai după aceea Parlamentul aprobă nivelul *alocărilor individuale* în cadrul fiecărei arii.

Programul scrutinizării de către parlament a propunerii de buget a guvernului este următorul:

15 aprilie Guvernul prezintă Parlamentului Proiectul de Lege a Politicii Fiscale

Început de iunie Parlamentul aprobă Proiectul de Lege a Politicii Fiscale

20 septembrie Guvernul prezintă Parlamentului Proiectul de Lege a Bugetului. Cheltuielile sunt împărțite în 27 Arii de Cheltuieli, divizate, la rândul lor, în 500 de alocări individuale

²⁴ Vezi discuția din Alesina și Perotti (1996).

Sfârșit de noiembrie	Parlamentul aprobă într-un proces de votare unic cheltuielile totale pentru fiecare din cele 27 Arii de Cheltuieli
Sfârșit de decembrie	Parlamentul aprobă alocările individuale din cadrul fiecăreia din cele 27 Arii, într-un proces de votare unic pentru fiecare Arie de Cheltuieli
1 ianuarie	Începutul anului fiscal

Sursa: OECD (1998a)

În majoritatea țărilor în tranziție, trebuie acordată prioritate întăririi procesului de elaborare a bugetului, așa cum se menționează în Capitolul 5. Totuși, poate fi luată în considerare și abordarea în două etape a aprobării bugetare, sau cel puțin informarea parlamentului cu privire la deciziile luate de guvern în prima fază.

Puterea legislativului de a amenda proiectul de buget variază de la o țară la alta. Aceste diferențe pot fi clasificate după cum urmează²⁵:

- *Puterea nerestricționată* este abilitatea legislativului de a varia atât cheltuielile cât și veniturile în ambele direcții, fără consimțământul executivului. Unele sisteme prezidențiale au adoptat acest model. Congresul SUA, de exemplu, are puteri de amendare foarte largite. În mod frecvent ignoră proiectul de buget înaintat de Președinte și, profitând de largile resurse de cercetare proprii, compilează un buget foarte diferit. Totuși, aceste puteri largite acordate legislativului sunt parțial contrabalansate de existența unui drept de veto al președintelui.
- *Puterea restrânsă* este puterea de a amenda bugetul în limitele stabilite, fiind adesea definită ca o creștere maximă a cheltuielilor sau ca o scădere maximă a veniturilor. Dimensiunea acestor puteri restrânse variază de la o țară la alta²⁶. În unele țări care păstrează tradiția Westminster, parlamentul este forțat să aprobe bugetul fără amendamente, altfel guvernul este obligat să demisioneze. În Franța, Parlamentului nu i se permite propunerea unor amendamente de creștere a cheltuielilor. În schimb, Germania permite astfel de amendamente, dar numai cu consimțământul executivului.
- *Puterea bugetului echilibrat* este abilitatea de a crește sau scădea cheltuielile și veniturile atâta vreme cât există o măsură de contrabalansare care să mențină echilibrul bugetar.

Limitarea puterii legislativului de a amenda bugetul este necesară mai ales acolo unde dezbaterile din parlament duc sistematic la creșterea cheltuielilor, așa cum a fost recent cazul în unele țări în tranziție. La modul general, un parlament care aduce prea multe amendamente bugetului își reduce propria capacitate de criticare ulterioară a consiliului de miniștri, dacă aceste modificări duc la slăbirea disciplinei fiscale. De aceea, parlamentele central și est europene sunt încurajate să își elaboreze cadrul legal astfel încât să asigure un echilibru stabil între puterea legislativă și cea executivă. Ele trebuie, de asemenea, să dezvolte proceduri puternice și eficiente de analizare a cheltuielilor și alte măsuri care să asigure responsabilitatea publică a guvernului. Instituția supremă de conturi poate oferi un ajutor valoros parlamentului în acest rol (vezi Capitolul 14).

²⁵ Preluat din Krafchik și Wehner (1998).

²⁶ Vezi Von Hagen și Harden (1996), Von Hagen (1992), Milesi-Ferretti (1996).

Cadrul legal trebuie să prevadă, de asemenea, faptul că acțiunile legislative care duc la creșterea cheltuielilor pot intra în vigoare numai dacă aceste cheltuieli sunt ele însele autorizate în cadrul bugetului sau într-o legislație suplimentară. În unele țări membre ale OECD mai sunt luate în considerare și alte două practici legislative – respectiv alocările permanente și legile foarte detaliate pe programe. S-a constatat că cea de-a doua procedură, reflectând încercarea unor parlamente de a-și extinde autoritatea în administrarea zilnică a programelor, creează rigidități și ineficiențe pe care orice guvern încearcă să le elimine (O’Toole, 1997).

4. Rolul comisiilor parlamentare

Existența unor comisii parlamentare puternice și capabile permite legislativului să-și îmbunătățească expertiza și să joace un rol mai important în procesul decizional privind bugetul. În general, diversele comisii tratează diferitele fațete ale administrării cheltuielilor publice. De exemplu comisia de buget și finanțe analizează veniturile și cheltuielile și în multe țări joacă un rol important de coordonare în procesarea legii anuale a bugetului; comisia de conturi publice asigură supravegherea legislativă și furnizează o legătură cu instituția supremă de conturi; comisiile sectoriale sau permanente se ocupă de politicile sectoriale și pot analiza bugetele de sector. Coordonarea activităților acestor comisii trebuie să fie eficientă. În țările unde rolul legislativului în amendarea bugetului este semnificativ, amendamentele sunt în general elaborate de comisiile sectoriale și coordonate de comisia de buget și finanțe, mai degrabă decât propuse la tribuna de membri individuali.

Timpul alocat procesului legislativ de bugetare și, în cadrul acestuia, analizelor întreprinse de către comisii, trebuie să fie suficient pentru a asigura o scrutinizare solidă a bugetului. În *Bundestag*-ul german, de pildă, deliberările legislative pe marginea bugetului pot dura până la patru luni.

Legislativul și comisiile sale trebuie să aibă acces la expertiza independentă pentru o scrutinizare adecvată a bugetului. Comisiile trebuie să aibă, de asemenea, acces la orice informație deținută de ministerul finanțelor și de ministerele de resort, care este relevantă pentru procedura de scrutinizare. În Germania, comisia de buget interacționează cvasi-permanent cu departamentele guvernamentale prin ședințe departamentale și rapoarte de cheltuieli regulate. Sunt de dorit consultații frecvente între administrație și comisiile legislative cu privire la politicile bugetare și implementarea lor, în afara mediului presant al discuțiilor și dezbaterilor din jurul bugetului anual. Ele oferă executivului un mecanism eficace de largă consultare în legătură cu adecvarea politicilor și întăresc capacitatea legislativului de a scrutiniza bugetul precum și politicile fiscale ale guvernului.

5. Aprobarea conturilor finale

În orice țară democratică, cercul autorității bugetare a parlamentului se încheie cu aprobarea contului final și a raportului instituției supreme de conturi (SAI), care în multe cazuri emite o certificare formală a contului respectiv. Caracteristicile importante ale SAI constau în faptul că răspunde doar în fața parlamentului, este independentă de guvern și de alte facțiuni politice și posedă calificări profesionale înalte. Rolul auditului extern și al SAI este analizat în Capitolul 14.

C. Distribuția Responsabilităților între Diversele Nivele ale Guvernării

Această carte este axată pe cheltuielile administrației centrale. Totuși, anumite probleme cheie legate de relația fiscală dintre nivelul național și cele subnaționale ale guvernării trebuie și ele luate în considerare. Așa cum se menționează în Capitolul 1, fiecare entitate guvernamentală (administrația centrală, de stat, municipalitatea, etc.) trebuie să aibă buget propriu, promulgat în conformitate cu prevederile constituției sau legislației. Există, însă, legături strânse între bugetul administrației centrale și

bugetele administrațiilor subnaționale. Mai mult, politicile de cheltuieli, impozitare și împrumuturi ale administrațiilor subnaționale au implicații importante asupra performanței fiscale și economice generale a unei țări. Elaborarea și implementarea acestor politici sunt, de aceea, chestiuni de interes direct pentru guvernul național, și în special pentru ministerul finanțelor.

1. “Federalismul fiscal”: probleme cheie

Gradul de autoritate și gama de responsabilități acordate administrațiilor subnaționale, însărcinarea acestora cu competența de a contracta cheltuieli și împrumuturi, precum și înțelegerile de ridicare sau împărțire a veniturilor, trebuie adaptate contextului de țară și depind de multe probleme politice și de politica publică.

Din perspectiva eficienței, “teorema descentralizării” a lui Oates (vezi Shah, 1994) susține că: “fiecare serviciu public trebuie furnizat de jurisdicția ce controlează aria geografică minimă care ar internaliza beneficiile și costurile unei astfel de furnizări”. Conform acestui principiu, funcțiile de impozitare, cheltuire și reglementare ar trebui exercitate de nivelele inferioare ale guvernării, în cazul în care nu se poate argumenta convingător atribuirea lor unor nivele superioare ale guvernării. În mod similar, Uniunea Europeană a adoptat principiul general al “subsidiarității” pentru definirea ariilor în care Statele Membre au drepturi de acțiune independente, adică acolo unde *acquis communautaire* nu se aplică.

Descentralizarea este o chestiune extrem de complexă, atât în genere cât și în privința administrării cheltuielilor publice. Ea este de dorit, în general, din punctul de vedere al eficienței și responsabilității locale. Aceste criterii trebuie echilibrate cu alte elemente, precum externalitățile spațiale, economiile de scală, eficiența fiscală generală (de pildă, serviciile publice mai generoase într-o anumită regiune pot încuraja oamenii să se mute acolo, chiar dacă nu există locuri de muncă); echitatea regională și responsabilitățile redistributive ale guvernului. Atunci când se distribuie cheltuielile între nivelele guvernării, trebuie luate în considerare capacitatea administrativă a administrațiilor subnaționale precum și costurile de administrare și conformare ale descentralizării. Nici chestiunile politice și, în unele țări, problemele etnice și de naționalitate nu pot fi ignorate.

Literatura despre federalismul fiscal analizează aceste chestiuni și dă exemple, atât ipotetice cât și reale, de atribuire a cheltuielilor²⁷. Prezintă, de asemenea, într-o oarecare măsură, și puncte de vedere contradictorii privind gradul optim de descentralizare. Necesitatea unei creșteri a descentralizării fiscale este, în general, recunoscută. Mulți observatori subliniază, însă, riscurile de pierdere a controlului cheltuielilor, precum și creșterea corupției și ineficiențelor în alocarea resurselor ca rezultat al unei descentralizări grăbite sau supra-dimensionate, chiar și atunci când o astfel de descentralizare este justificată de alte motive (vezi Prudhomme, 1994).

Înțelegerile privind impozitele și veniturile trebuie să fie conforme cu repartizarea cheltuielilor și să ia în considerare problemele de eficiență în administrarea taxelor. Astfel de înțelegeri pot include: (i) atribuirea unor anumite taxe administrațiilor subnaționale, (ii) convenții de împărțire a taxelor, (iii) oferirea unei părți din veniturile din impozitare nivelelor subnaționale ale guvernării, (iv) granturi necondiționate sau transferuri de la administrația centrală, (v) granturi condiționate sau transferuri supuse unor anumite condiții sau standarde la furnizarea de servicii și (vi) granturi cu țintă precisă acordate unor scopuri sau proiecte specifice.

2. Principiile generale

²⁷ Vezi, de exemplu, Shah (1994) și Ter-Minassian (1997).

Oricare ar fi gradul de descentralizare corespunzător unei țări, cadrul care guvernează relația dintre administrația centrală și cea locală și înțelegerile privind bugetarea trebuie să fie clare și eficiente. Relația dintre diversele nivele ale guvernării trebuie să fie guvernată de un cadru legal. Totuși, este imposibilă prevederea fiecărei situații într-o lege sau într-un contract. Mecanismele de rezolvare a conflictelor sunt, de aceea, importante pentru asigurarea unor bune relații fiscale interguvernamentale. În Germania, cea de-a doua cameră a Parlamentului și reprezentanții ai landurilor contribuie la coordonarea interguvernamentală a politicilor. Consiliile de coordonare sectorială specializate sunt structuri obișnuite în multe țări.

Pentru transparența și eficiența administrării:

- Fiecare nivel al guvernului trebuie să aibă responsabilități clar atribuite, indiferent de răspunderile atribuite guvernului în totalitatea sa. Suprapunerile trebuie, în general, evitate iar lungile “liste concurente” de răspunderi împărțite sunt în mod special ambigue.
- Înțelegerile fiscale și de împărțire a veniturilor între administrația centrală și cea locală trebuie să fie stabile și previzibile. Ele pot fi amendate din când în când, dar trebuie evitată renegocierea anuală.
- Administrațiile subnaționale trebuie să aibă la dispoziție o estimare de încredere a veniturilor înainte de a-și elabora bugetele. În unele țări în tranziție, administrațiile subnaționale trebuie să aștepte finalizarea propunerii de buget a administrației centrale înainte de elaborarea propriilor lor bugete. O astfel de lipsă de previzibilitate împiedică atât eficiența cât și controlul financiar la nivel local. Fără o indicare a nivelului resurselor ce urmează a le fi transferate, administrațiile subnaționale nu își pot ajusta cheltuielile astfel încât să respecte constrângerile fiscale percepute. În consecință, prognozele de venituri trebuie să fie transmise administrațiilor subnaționale imediat ce sunt decise, iar estimările granturilor acordate administrației locale trebuie elaborate la începutul procesului de bugetare.
- Sunt necesare stimulente pentru creșterea eficienței în furnizarea de servicii la nivel subnațional. Deseori, administrația centrală își ajustează în jos transferurile către administrațiile subnaționale atunci când acestea fac economii în cheltuielile publice, sau își îmbunătățesc propria colectare de taxe. Aceasta poate duce la crearea unor stimulente pervertite la nivel local. Trebuie luată, de asemenea, în considerare și permisiunea acordată administrațiilor subnaționale de a păstra o parte din economiile făcute prin îmbunătățirea eficienței.
- Poate fi indicată convenirea unor “contracte” pe mai mulți ani între administrația centrală și administrațiile subnaționale care să acopere atât atribuirea cheltuielilor cât și înțelegerile privind veniturile (împărțirea taxelor, granturile, etc.) Aceste contracte pot, dacă este cazul, să includă standardele minime pentru serviciile oferite de administrațiile subnaționale. Ele trebuie să definească relațiile într-un mod transparent și să stabilească procedurile de monitorizare și control.
- Legislația națională trebuie să prevadă reguli standard de contabilitate și bugetare pentru administrațiile subnaționale.

Pentru controlul cheltuielilor și alocarea strategică a resurselor:

- Țintele fiscale trebuie să acopere sectorul guvernamental *general* (vezi Capitolul 5)
- Atribuirea veniturilor trebuie să fie perfect consecventă cu atribuirea cheltuielilor. Administrațiile subnaționale trebuie să li se atribuie resurse suficiente pentru a le permite să își îndeplinească

obligațiile. Atunci când li se transferă noi obligații și responsabilități, trebuie să li se furnizeze și fonduri suplimentare. Pe de altă parte, dacă sunt anulate unele obligații sau responsabilități, transferurile către administrațiile subnaționale trebuie reduse în mod corespunzător.

- “Descărcarea” deficitului fiscal nu trebuie permisă (definirea țintelor fiscale ale administrației centrale ar trebui să ajute la evitarea acestei probleme). La echilibrarea bugetului, administrația centrală trebuie să evite pasarea problemelor sale fiscale administrațiilor subnaționale, prin reduceri operate în transferurile interguvernamentale sau atribuirea unor cheltuieli mai mari fără măsuri compensatorii. Acestea ar însemna fie să nu modifice solicitările de împrumuturi agregate ale administrației generale, fie să genereze arierate.
- Sunt necesare mecanisme speciale pentru controlul împrumuturilor administrațiilor subnaționale.
- Pentru cazul depășirii bugetului unei administrații subnaționale sau al acumulării unor arierate, legislația ar trebui să prevadă sancțiuni sau măsuri de urgență. De exemplu, autoritățile subnaționale pot fi forțate să reducă cheltuielile sau să crească taxele, ori bugetele locale pot fi plasate sub autoritatea administrației centrale pentru o perioadă de timp limitată, până la stabilizarea situației.
- Existența unui sistem de raportare și contabilitate solid este esențială. Operațiunile financiare ale administrațiilor subnaționale trebuie corelate cu cele ale administrației centrale. Sistemele de execuție bugetară, controlul intern (administrativ) și auditul intern al administrațiilor subnaționale trebuie să fie similare cu cele ale administrației centrale. În mod ideal, toate ar trebui supuse reglementării de către ministerul finanțelor.
- În scopul analizei politicilor (precum și în cel al stabilirii țintelor fiscale la nivelul administrației generale), este necesară corelarea cheltuielilor diverselor nivele ale guvernării. În multe țări, ar fi foarte greu de aflat ce s-a cheltuit în sectoarele cheie, precum educația și sănătatea, pe baza exclusivă a conturilor administrației centrale. În acest scop, administrațiile subnaționale și cele centrale trebuie să aibă o clasificare economică și funcțională comună a cheltuielilor, bazată pe standarde internaționale (vezi Capitolul 4).

3. Controlul împrumuturilor administrațiilor subnaționale²⁸

Așa cum se menționează în Capitolul 5, țintele fiscale, la fel ca și surplusul sau deficitul general și cerințele împrumuturilor nete trebuie stabilite pentru administrația generală. Administrația centrală își poate controla deficitul atunci când elaborează bugetul, apoi direct prin intermediul procedurilor stabilite pentru controlarea execuției bugetare. Cum administrațiile subnaționale au bugete proprii, administrația centrală are, în general, nevoie de instrumente speciale pentru controlul oricăror deficite induse de administrațiile subnaționale. În funcție de gradul de descentralizare, aceste instrumente constau în mecanisme de granturi, ținte fiscale stabilite prin lege și controlul direct al împrumuturilor. Controlul împrumuturilor este cel mai eficace instrument de asigurare a faptului că împrumuturile nete, și respectiv deficitul monetar, vor fi aliniate țintelor fiscale.

Multe țări din UE au adoptat o “regulă de aur”, care limitează împrumuturile administrațiilor subnaționale în scopul investițiilor (de exemplu, Germania). În plus, pe lângă “regula de aur” unele țări ale UE au înființat sisteme suplimentare de control al împrumuturilor (Marea Britanie). Altele permit

²⁸ Vezi Ter-Minassian (1997).

împrumuturi pe termen scurt în scopul obținerii de lichidități, dar prevăd, în general, că astfel de împrumuturi trebuie returnate până la sfârșitul fiecărui an fiscal.

În economiile de tranziție, stadiul dezvoltării piețelor financiare și slăbiciunile sistemului de informare publică nu permit administrației centrale să se bazeze numai pe disciplina pieței pentru controlul politicii de împrumuturi a administrațiilor locale. Existența unei reguli de aur a bugetelor administrațiilor subnaționale este în general de dorit, dar pot fi necesare și alte sisteme de control și/sau reguli pentru a asigura conformarea cu țintele fiscale.

Controlul direct al împrumuturilor poate lua forme diverse, precum plafoanele anuale de împrumuturi, autorizarea ex ante a operațiunilor de împrumut individuale, sau centralizarea tuturor împrumuturilor administrațiilor locale prin intermediul ministerului finanțelor și/sau al băncii centrale. Două elemente trebuie avute în vedere atunci când se elaborează procedurile de controlare a împrumuturilor administrațiilor subnaționale. În primul rând, obiectivul creșterii descentralizării și scăderii birocrăției sugerează dezvoltarea, cel puțin pentru împrumuturile interne, a unui sistem bazat pe reguli aplicate la nivelul organizării subnaționale, mai degrabă decât pe un control ex ante al operațiunilor individuale prin intermediul unei agenții a administrației centrale. În al doilea rând, regulile trebuie să fie elaborate corespunzător, astfel încât să evite crearea unor mecanisme de eludare, precum clasificarea greșită a cheltuielilor sau înființarea unor fonduri ad-hoc pentru împrumuturi²⁹. Ele pot, de exemplu, să fie bazate pe raportul dintre nivelul existent plus cel proiectat al datoriilor, și venituri. Unele țări prevăd criterii de eligibilitate detaliate pentru a stabili ce administrații locale pot contracta împrumuturi³⁰. Aceste criterii sunt bazate pe soliditatea politicii și procedurilor administrative ale administrației subnaționale și pe natura proiectelor ce pot fi finanțate din împrumuturi.

În ce privește împrumuturile externe, este necesară coordonarea centrală a politicii datoriilor externe. Trebuie luat în considerare impactul acestora asupra bilanțului plăților. Abordările piețelor de capital străine și negocierile cu instituții financiare internaționale trebuie coordonate. Mai mult, furnizorii străini de împrumuturi, atunci când le oferă administrațiilor subnaționale, solicită de obicei o garanție explicită sau implicită din partea administrației centrale. De aceea, operațiunile de acordare de împrumuturi realizate în străinătate de administrațiile subnaționale trebuie să fie, în orice caz, conforme cu condițiile stabilite de autoritățile centrale.

D. Cadrul Legal

1. Componentele cadrului legal

Cadrul legal al bugetării publice are câteva nivele, și anume: constituția, legea organică a bugetului (sau legea de administrarea a bugetului) și legile aferente (contabilitatea, administrarea datoriilor publice, administrarea trezoreriei, controlul financiar, auditul extern și finanțele administrației locale), legea anuală a bugetului și bugetele suplimentare și reglementările și instrucțiunile financiare.

În general, constituția tratează principiile cele mai largi ale finanțelor publice, acoperind, de exemplu: (i) cerința ca toate fondurile publice să fie plătite în conturile desemnate și să fie cheltuite numai

²⁹ În China, administrațiilor locale nu li se permite prin lege să aibă deficite sau să împrumute de la sucursalele locale ale Băncii Populare a Chinei. Totuși, administrațiile locale angajează împrumuturi indirecte mai ales prin crearea unor companii fiscale, care contractează împrumuturi pentru a finanța cheltuielile administrației locale respective. Vezi Ahmad în Ter-Minassian (1997).

³⁰ De exemplu, Coreea; vezi Chu și Norregaard în Ter-Minassian (1997).

sub autoritatea legislativului, (ii) relațiile financiare dintre nivelul național și cele subnaționale ale guvernării și (iii) distribuția puterilor în procesul bugetării între executiv și legislativ. Atunci când aceste principii cheie nu sunt prevăzute în constituție, ele trebuie tratate în legea organică a bugetului.

O lege organică a bugetului³¹ (OBL) furnizează baza legală indispensabilă pentru toate rolurile și relațiile cheie descrise anterior în acest capitol, precum și principiile obligatorii pentru administrarea și auditarea bugetului. În unele țări (precum SUA), administrarea financiară este reglementată de câteva legi acoperind arii specifice, în locul unei legi organice unice. Marea Britanie și alte câteva țări cu drept comun au o serie de reglementări financiare și instrucțiuni contabile, dar nu au o lege organică. Aceste țări se bazează în mare măsură pe practici administrative stabilite, și pe procedurile parlamentare, pentru reglementarea bugetară. Prin contrast, țările cu drept civil, precum Franța, Germania și Italia și-au sistematizat în mare măsură cadrul legal și legile organice ale bugetelor lor. Țările în tranziție nu se pot baza pe practicile lor administrative și legislative anterioare și trebuie să își stabilească principii obligatorii în administrarea fiscală. De aceea, ele trebuie să adopte cea de-a doua abordare și să își integreze administrarea fiscală într-o OBL care atinge standardul celei mai bune practici.

Țările în tranziție pot să găsească utilă folosirea OBL în tratarea unor slăbiciuni specifice ale administrării și controlului bugetului. De pildă, în cazul administrației centrale, OBL ar trebui utilizat în legătură cu următoarele probleme: (i) gama de puteri și prerogative speciale conferite ministerului finanțelor, care sunt adesea insuficient specificate, (ii) rolul executivului și respectiv al legislativului și (iii) reglementările privind implementarea legilor anuale ale bugetului.

În cazul administrațiilor subnaționale, este de preferat introducerea într-o legislație separată a chestiunilor financiare ale administrației locale legate de alocarea puterii de atribuire a taxelor și cheltuielilor. Prevederile OBL pot fi axate pe controlul cerințelor privind împrumuturile și raportările. În unele țări FSU, OBL include prevederi detaliate referitoare la elaborarea bugetelor pentru *oblasts* (regiuni) și *rayons* (județe) și la corelarea lor cu bugetul național. În practică, însă, aceste nivele ale guvernării sunt entități de-concentrate mai degrabă decât auto-administrații locale.

În funcție de tradiția lor legală, unele țări includ mai puține detalii în OBL și mai multe în legislația secundară și în politicile administrative. Altele procedează exact invers. În general este preferabilă limitarea OBL la prevederile cheie, cu importanță de durată, și definirea celorlalte reguli în legislația inferioară și în instrucțiuni, care pot fi amendate mai ușor atunci când se modifică circumstanțele. Principalele prevederi care trebuie incluse în legislația bugetului sunt trecute în revistă mai jos, dar acoperirea OBL și a legislației inferioare, precum și nivelul detalierei incluse în OBL, trebuie definite în lumina practicilor naționale specifice ale fiecărei țări.

2. Principalele prevederi ale legislației bugetare³²

Figura 2.1 rezumă elementele esențiale ale unei OBL. Caracteristicile OBL pot fi împărțite în trei categorii mari: principii generale, probleme legate de formularea bugetului și probleme legate de execuția și auditul bugetar. Pentru a asigura o înțelegere comună a principiilor bugetare, OBL trebuie să includă o secțiune în care să fie definiți termenii și conceptele folosite.

Figura 2.1. PRINCIPALELE ELEMENTE ALE UNEI LEGI ORGANICE A BUGETULUI

³¹ În unele țări (ca de exemplu Franța), o lege organică are un statut special constituțional, în altele, statutul său este echivalent cu al celorlalte legi.

³² Vezi Allan (1994).

Principii Generale

- Principii de bună bugetare – disciplină fiscală, eficiența alocativă, eficiența costurilor
- Concepte și definiții
- Acoperirea bugetului – cât este de cuprinzător
- Chestiuni de contabilitate și clasificare
- Alocări și limite bănești
- Roluri și responsabilități ale instituțiilor bugetului
- Relația cu alte legi privind finanțele publice
- Puterile ministerului finanțelor de a reglementa sistemul bugetar

Formularea Bugetului

- Programul bugetului
- Cadrul pe mai mulți ani
- Stabilirea plafoanelor inițiale ale bugetului în primăvară
- Circulara bugetului
- Procedura integrată pentru cheltuielile curente și de capital
- Analiza solicitărilor bugetare
- Elaborarea propunerii de lege a bugetului
- Înaintarea ei către parlament
- Conținutul documentelor bugetului
- Reguli pentru bugetele suplimentare

Execuția și Auditul Bugetar

- Funcția de administrare a trezoreriei/banilor
- Limitele bănești în cursul anului
- Controlul și auditul intern
- Penalizările și procedurile pentru neconformare
- Analiza impactului fiscal
- Raportul de execuție bugetară la sfârșit de an
- Proceduri de audit extern
- Administrarea datoriei guvernamentale, riscurile fiscale și obligațiile contingente
- Reguli fiscale pentru EBF și administrațiile subnaționale

a. Principii fundamentale

Principiile integralității și universalității bugetului trebuie să fie clar stipulate în OBL. Principiul integralității cere ca veniturile și cheltuielile să fie prezentate într-un document unic, iar principiul universalității cere ca toate veniturile și cheltuielile să fie prezentate în acel document. Ambele principii sunt fundamentale pentru alocarea strategică a resurselor și disciplina fiscală.

OBL trebuie de asemenea:

- Să autorizeze conturile guvernului în care trebuie plătiți toți banii publici și din care se fac cheltuielile numai prin alocarea de către parlament. Tot ce primește guvernul trebuie să intre fie într-un cont unic fie în conturi plasate sub o autoritate unică (ministerul finanțelor / trezoreria). Administrarea unor conturi / sub-conturi poate fi delegată de această autoritate ministerelor de

resort dar numai în condiții stricte, ce trebuie specificate în reglementările financiare. De asemenea, trebuie furnizate în mod regulat extrase financiare corelate.

- Să limiteze creerea unor fonduri speciale sau extrabugetare la cazuri excepționale, autorizate printr-un statut separat, și să stipuleze că veniturile și cheltuielile acestor fonduri sunt incluse în buget și prezentate conform unei clasificări standard, împreună cu extrasele financiare relevante.

b. Clasificarea bugetului și definiția deficitului / surplusului bugetar

OBL trebuie să specifice faptul că, clasificarea veniturilor, cheltuielilor și tranzacțiilor de finanțare, precum și forma contabilității, sunt trecute, prin reglementări, sub autoritatea ministrului finanțelor (vezi, de asemenea, paragraful k). Pentru a-și consolida rolul în administrarea macroeconomiei, bugetul trebuie să ofere o imagine reală a situației fiscale, pe baza unor definiții analitice clare. În acest scop, OBL trebuie să includă, de asemenea, următoarele:

- Definiții ale principalelor elemente ale intrarilor și cheltuielilor care trebuie incluse în estimări (de exemplu, veniturile din impozitare trebuie separate de cele care nu provin din taxe și returnarea datoriei principale de plata dobânzilor).
- Definiții ale deficitului/surplusului. În țările care doresc să adere la Uniunea Europeană, este de preferat ca deficitul să fie definit conform standardelor UE (ESA95). Însă faptul că împrumuturile acordate de guvern sunt “sub line” atunci când se calculează deficitul, nu înseamnă că nu trebuie alocate.
- Prevederi care să stipuleze că limita deficitului trebuie inclusă explicit în legea anuală a bugetului (sau în legea alocării).

c. Competența ministerului finanțelor asupra administrării bugetului

Așa cum arătam mai sus, ministerul finanțelor trebuie să fie suficient împuternicit, și să aibă suficient personal calificat, pentru a-și îndeplini funcțiile. Legislația financiară trebuie, de aceea, să stipuleze responsabilitatea ministrului finanțelor pentru:

- Supravegherea elaborării bugetului anual, a tuturor conturilor bancare guvernamentale, a primirii și cheltuirii fondurilor și a tuturor bunurilor și obligațiilor administrației centrale, precum și semnarea tuturor împrumuturilor primite și acordate de guvern.
- Asigurarea faptului că atât cheltuielile cât și utilizarea creditului sunt controlate și menținute în limitele specificate în legea anuală a bugetului.
- Scrutinizarea tuturor cheltuielilor sau propunerilor de finanțare și furnizarea unor recomandări pentru aceste probleme anterior aprobării lor de către legislativ.
- (Cu aprobarea consiliului de miniștri) sechestrarea alocărilor dacă suma veniturilor colectate nu este suficientă pentru acoperirea cheltuielilor.
- Solicitarea rapoartelor privind toate conturile publice (chiar și atunci când sunt înființate în afara cadrului bugetului).

d. Alocările

OBL și celelalte reglementări financiare trebuie să specifice felul în care urmează a fi autorizată utilizarea banilor publici. Ele trebuie să includă prevederi în următoarele domenii:

- Gradul de libertate al executivului în realocarea fondurilor între articolele bugetare, sau regulile de transfer între alocări. Așa cum am menționat anterior, granița dintre sferele de responsabilitate ale executivului și legislativului este definită printr-un act de alocare separat de buget, sau prin reguli care definesc gradul de libertate al executivului în realocarea fondurilor între „capitole”, ori prin amândouă. OBL poate da un anumit grad de flexibilitate executivului în executarea transferurilor între alocări sau capitole, dar această flexibilitate trebuie definită adecvat pentru a preveni modificarea, în timpul fazei de execuție a bugetului, a obiectivelor politicii care sunt specificate clar în buget. Nivelul flexibilității trebuie să depindă, în mare măsură de gradul de agregare a alocărilor.
- Alocările sunt limitări ale cheltuielilor în scopurile specificate în legea anuală a bugetului. Totuși, pot fi stabilite prevederi speciale pentru unele cheltuieli obligatorii, precum plata dobânzilor la datoriile scadente, sau pentru fonduri de proprietate legate de vânzarea unor bunuri și servicii.
- Termenul limită până la care autoritatea poate să cheltuiască trebuie, în general, să expire la sfârșitul anului fiscal. În țările cu o disciplină fiscală bună, poate fi avută în vedere reportarea cheltuielilor de capital și, poate, a unei mici părți din cheltuielile curente. Aceasta promovează o alocare eficientă a resurselor. În astfel de cazuri, însă, reglementările financiare trebuie să specifice regulile de autorizare a reportării, care trebuie supuse, anterior, aprobării de către ministerul finanțelor (vezi Capitolul 7).
- Rezervele contingente incluse în buget pot acoperi cheltuieli urgente, neprevăzute sau creșteri ale drepturilor. Ele trebuie folosite în condiții restrictive iar utilizarea lor trebuie raportată în totalitate parlamentului. Suma lor trebuie să fie limitată la un procent mic din cheltuielile totale. Ele trebuiesc cheltuite (sau fondurile trebuiesc transferate unei alte alocări) sub autorizarea ministerului finanțelor.
- Prevederi speciale pentru bugetarea și scrutinizarea unor activități secrete ale statului.
- Prevederi speciale pentru continuarea activităților normale ale guvernului în cazul în care legea anuală a bugetului nu a fost aprobată de parlament înaintea începutului anului fiscal (de exemplu, o doisprezecime din alocarea pentru anul anterior, pe lună).
- Prevederi pentru administrarea angajamentelor pe termen lung prin „autorizări ale angajamentelor pe termen lung”, dacă aceste autorizări sunt incluse în buget.

e. Veniturile

Drepturile legale ale guvernului de a colecta venituri (impozite, amenzi, diverse taxe, etc.) trebuie autorizate prin lege. În unele țări aceste drepturi sunt acordate prin legea anuală a bugetului. OBL trebuie să conțină o prevedere care să garanteze că aceste obligații către guvern nu vor fi scutite fără autoritatea expresă sau delegată a ministrului finanțelor. Ministerul finanțelor trebuie să raporteze situația cheltuielilor cu impozitarea parlamentului iar aceste cheltuieli trebuiesc auditate.

f. Prezentarea bugetului în fața parlamentului și procedura de aprobare

OBL și celelalte reglementări financiare trebuie să specifice următoarele:

- Termenul până la care executivul trebuie să prezinte estimările bugetare parlamentului
- Termenul până la care parlamentul trebuie să aprobe bugetul
- Cerințele de bază privind forma și conținutul bugetului
- Cerințele de specificare a țintelor fiscale (de exemplu, rapoartele privind deficitul și datoriile) pentru anul bugetar
- Cerințele de prezentare a strategiei macroeconomice pe termen mediu a guvernului și a obiectivelor sale de politică economică odată cu bugetul. Astfel de documente arată angajamentele de politică ale guvernului dar nu au statutul obligatoriu al unei legi. Datorită dificultății prezentării unei ținte realiste și susținute, stabilirea limitelor deficitului bugetar pe termen mediu prin lege este problematică în majoritatea țărilor (vezi Allan, 1994)
- Prevederi de reglementare a dezbaterilor parlamentare și a puterii parlamentului de a amenda bugetul
- Prevederi care să stipuleze că deciziile legislative sau executive care duc la creșterea cheltuielilor trebuie să intre în vigoare numai dacă respectivele cheltuieli sunt ele însele autorizate în cadrul bugetului sau în actele suplimentare ale acestuia
- Prevederi privind prezentarea bugetelor suplimentare. Așa cum se arată în Capitolul 6, numărul revizuirilor bugetare din cursul anului fiscal trebuie să fie foarte limitat. Dacă, în circumstanțe speciale, guvernul este obligat să facă o revizuire bugetară, bugetul astfel revizuit trebuie supus aprobării parlamentului într-un termen determinat.

g. Elaborarea bugetului

Așa cum menționam anterior, ministerul finanțelor trebuie să fie împuternicit să coordoneze procesul de elaborare a bugetului. Formularea solicitărilor bugetare ale agențiilor care cheltuiesc trebuie bazate pe expunerile priorităților de politică și obiectivelor politicii fiscale ale guvernului și pe ipotezele și instrucțiunile detaliate emise de ministerul finanțelor în fiecare primăvară sub formă de “circulară bugetară”. OBL trebuie să solicite ministerelor de resort să se conformeze directivelor și instrucțiunilor date de ministerul finanțelor în circulara bugetară. Ministerul finanțelor trebuie să fie împuternicit să stabilească instrucțiuni pentru evaluarea programelor de investiții în cadrul priorităților generale ale bugetului. Transferurile de la bugetul guvernului la întreprinderile publice trebuie să fie supuse unor îndrumări specifice. Legislația financiară trebuie să prevadă de asemenea termene limită pentru prezentarea bugetului în fața parlamentului (vezi paragraful f de mai sus).

h. Execuția bugetară

În ce privește execuția bugetară, OBL trebuie să includă următoarele prevederi (dintre care unele împuternicesc ministrul – sau ministerul – finanțelor să emită reglementări detaliate în legătură cu chestiuni de administrare financiară a fondurilor publice):

- O prevedere conform căreia nici o cheltuială nu poate fi întreprinsă de vreun minister fără o autorizare emisă de ministrul finanțelor (de exemplu, împărțirea alocațiilor, planurile de implementare a bugetului, autorizațiile, etc.)
- Cerințele pentru implementarea bugetului și stabilirea limitelor monetare din cursul anului
- Prevederi care să împuternicească ministrul finanțelor să emită reglementări privind transferurile între articolele bugetare, în cadrul aceleiași alocări, și puterile ministerelor de resort și ale ministerului finanțelor de autorizare a acestora
- Prevederi pentru ca ministrul finanțelor să raporteze parlamentului, prin intermediul consiliului de miniștri, orice schimbare majoră implementată în buget sau dacă este clar că deficitul menționat este pasibil de a fi depășit în contextul politicilor și condițiilor economice curente
- Prevederi pentru ca rapoartele de monitorizare a cheltuielilor, veniturilor și datoriiilor statului și a bugetelor locale să fie emise lunar și să fie elaborate conform instrucțiunilor stabilite de ministrul finanțelor
- Prevederi pentru ca ministrul finanțelor să înainteze parlamentului la mijlocul anului un raport privind evoluția execuției bugetare
- Proceduri de sechestrare (vezi paragraful c de mai sus)
- Prevederi care să definească responsabilitățile trezoreriei în execuția financiară a bugetului
- Prevederi care să definească responsabilitățile de control intern, în special pentru a asigura respectarea autorizațiilor bugetare și a legislației privind aprovizionarea și pentru a preveni folosirea incorectă a fondurilor și administrarea incorectă a mijloacelor
- Prevederi pentru auditul intern

i. Împrumuturile contractate de guvern și emiterea de garanții

În ce privește împrumuturile contractate de guvern și emiterea de garanții, OBL trebuie să includă următoarele prevederi:

- Numai ministrul finanțelor este autorizat să contracteze împrumuturi și să emită garanții. Alți miniștri nu au autorizația de a negocia împrumuturi fără a avea mandat din partea ministrului finanțelor
- Împrumuturile pot fi contractate pentru sume care să nu depășească limitele financiare menționate în legea anuală a bugetului
- Guvernul poate emite, prin intermediul ministrului finanțelor, garanții pentru datoriile făcute de entități private sau publice, în anumite condiții, ca de exemplu: (i) garanțiile sau plafonul anual al acestora trebuie să fie aprobate de parlament, (ii) toate garanțiile trebuie prezentate parlamentului și publicate în monitorul oficial, (iii) posibilele datorii care devin scadente în cursul anului financiar trebuie prezentate ca supliment la estimările anuale iar în estimări trebuie prevăzută o prevedere contingentă care să acopere posibilele pierderi și (iv) ministrul finanțelor trebuie să țină un registru cu toate obligațiile contingente ale guvernului

- Guvernul nu are nici o obligație pentru datoriile entităților sale autonome, cu excepția împrumuturilor pe care le garantează sau a sumelor cu care trebuie să contribuie conform legii
- Reguli stricte pentru controlul împrumuturilor contractate de administrațiile subnaționale

j. Mijloacele bancare și financiare

Ministrul finanțelor trebuie să răspundă de deschiderea, închiderea, precum și de operarea directă sau monitorizarea operării tuturor conturilor bancare ale administrației centrale.

k. Raportarea financiară și auditul conturilor

Ministrul finanțelor trebuie să elaboreze rapoarte adecvate și să înainteze documentele financiare unui cenzor extern, de obicei instituția supremă de conturi. OBL trebuie să includă următoarele prevederi:

- Ministerul finanțelor trebuie să elaboreze o expunere corelată a poziției financiare a administrației centrale și expuneri pentru fiecare fond al administrației centrale pentru anul financiar respectiv. Expunerile ce urmează a fi elaborate trebuie să includă cel puțin: (i) poziția financiară la începutul și la sfârșitul anului, (ii) veniturile și cheltuielile (comparativ cu alocările), (iii) împrumuturile contractate pe anul în curs și totalitatea la zi a împrumuturilor, (iv) obligațiile contingente la sfârșitul anului, (v) proceduri de urgență apărute în cursul anului și (vi) cifrele comparative ale producției pe anul fiscal precedent
- Instituția supremă de conturi este independentă de executiv și răspunde de auditarea tuturor banilor, bunurilor și conturilor publice și a celorlalte registre financiare
- Trezoreria trebuie să înainteze extrasul financiar anual instituției supreme de conturi (nu mai târziu de, să zicem, două luni de la sfârșitul anului financiar)
- Instituția supremă de conturi trebuie să emită o opinie de auditare privind extrasele financiare ale guvernului până la o anumită dată
- Ministrul finanțelor trebuie să înainteze parlamentului extrasele financiare anuale împreună cu raportul de audit
- Forma de contabilitate trebuie să fie trecută, prin reglementări, sub autoritatea ministrului finanțelor. Instituția supremă de conturi trebuie să stabilească, prin consultări cu ministerul finanțelor, practici de contabilitate acceptate pentru elaborarea extraselor financiare ale guvernului
- Ministerul finanțelor stabilește cerințele pentru extrasele financiare anuale și rapoartele de administrare ale ministerelor și agențiilor guvernamentale dependente de buget

l. Răspunderea și sancțiunile

OBL trebuie să includă o secțiune generală privind responsabilitatea și sancțiunile, care să impună conformarea la prevederile OBL și ale legii anuale a bugetului. Această secțiune trebuie să definească clar responsabilitățile ministerelor de resort și respectiv pe cele ale ministerului finanțelor în asigurarea conformării.

Reglementările trebuie să impună ca datorie a funcționarilor publici raportarea oricărui comportament suspectat a fi de natură penală și stabilirea unei serii de sancțiuni administrative treptate pentru încălcarea legislației bugetului. Pentru a fi practicabil, sistemul de sancțiuni trebuie să fie corespunzător gradului de incorectitudine administrativă. În unele țări în tranziție, sistemul de sancțiuni acoperă numai “activitățile de natură penală” și de aceea este dificil de aplicat în cazul unor încălcări mai puțin grave.

m. Nivele subnaționale ale guvernării

Prevederile detaliate privind procesul bugetării și procedurile de administrare financiară la diversele nivele subnaționale ale guvernării, precum și relațiile fiscale adesea complexe dintre nivelul național și cele subnaționale trebuie definite într-o legislație separată. Totuși, OBL trebuie să includă prevederi privind:

- Principiile de bază ale administrării financiare, controlului și auditului extern, precum și cele ale înțelegerilor de împărțire a veniturilor, dacă este cazul
- Restricțiile pentru contractarea de împrumuturi
- Metodologiile și clasificările contabilității bugetare astfel încât să fie coerente și comune la toate nivelele guvernării

n. Definierea entităților guvernamentale

Legislația bugetară trebuie să definească diferența dintre acele organisme care îndeplinesc funcțiile administrației centrale (agențiile guvernului) și cele care operează pe cont propriu (entitățile din sectorul public). Trebuie, de asemenea, să definească diversele clase de instituții bugetare, agenții și întreprinderi, cui îi revine autoritatea creării și dizolvării acestor organisme și regulile de administrare financiară și control al entităților din fiecare clasă.

o. Chestiuni privind bugetul UE

În țările candidate este necesară crearea unei baze legale pentru administrarea și controlul fluxurilor financiare către și dinspre bugetul UE, pentru funcționarea Fondului Național și distribuirea responsabilităților prevăzute în Memorandumul de Înțelegere dintre țările vizate și Comisia Europeană. Cadrul legal trebuie să stipuleze că toate cheltuielile făcute din Fondul Național sunt incluse în buget, conform unei clasificări standard, și sunt supuse unei scrutinizări și unui control similare cu ale celorlalte cheltuieli. În toate Statele Membre ale UE, fluxurile bugetului UE sunt complet integrate în bugetul național în acest fel.

CAPITOLUL 3

BUGETUL EUROPEAN ȘI IMPACTUL ADERĂRII LA UE

Pentru țările central și est europene, calitatea de membru al Uniunii Europene va avea multe consecințe în aria implementării politicii bugetare și administrării finanțelor publice – consecințe pentru care administrațiile naționale trebuie să se pregătească. Acest capitol schițează principalele implicații ale viitoarei aderări asupra finanțelor publice, așa cum sunt ele percepute astăzi. Este clar, însă, dat fiind timpul rămas până la perioada când este probabil că va avea loc extinderea, că unele politici și proceduri descrise mai jos vor putea cunoaște o serie de modificări.

A. Bugetul European

1. Structura, Regulile și Procedurile Bugetului

a. Istoric

Dezvoltarea sistemului bugetar al Uniunii Europene este urmarea unui proces lung, complicat și uneori tumultuos; rezultatul este o serie de reguli și proceduri care diferă din multe puncte de vedere de cele care pot fi găsite în sistemele de bugetare ale altor organizații, naționale sau multinaționale.

Originea sistemului poate fi identificată în 1951 – anul în care Comunitatea Europeană a Cărbunelui și Oțelului (ECSC) a fost creată de cele șase State care au inițiat procesul integrării europene: Germania, Franța, Italia, Belgia, Olanda și Luxemburg. Până în 1970, acest sistem, care fusese adoptat prin Tratatul de la Roma, tratatul de constituire a Pieței Comune în 1958, a fost finanțat din contribuțiile Statelor Membre, calculate folosind procentajele menționate în Tratat. În conformitate cu acesta, Franța, Germania și Italia, de exemplu, trebuiau să finanțeze bugetul cu câte 28% fiecare. Într-adevăr, acesta este modul de finanțare a organizațiilor multinaționale: tratatele și convențiile organizațiilor stipulează scale fixe de contribuții, în vederea calculării contribuției anuale pe care fiecare țară participantă trebuie să o plătească organizației în cauză.

În 1970, atunci când a fost adoptată așa numita „decizie a propriilor resurse”, sistemul de bugetare al Comunității Europene s-a schimbat radical, dat fiind că decizia dota Comisia cu resurse proprii și anula dependența acesteia de contribuțiile directe ale Statelor Membre. Alături de alocarea directă a taxelor vamale și a celor agricole, bugetul European a beneficiat de atunci înainte și de o parte din veniturile din TVA, marcată pentru a fi cheltuită pe politici comunitare.

Cu toate că a constituit un pas decisiv către autonomia bugetara a Comunității, decizia privind resursele proprii nu a oprit evoluția unei crize bugetare, care a durat de la mijlocul anilor 70 până la sfârșitul anilor 80. Această criză a fost determinată de o combinație de trei factori. Mai întâi, cheltuielile au crescut rapid datorită dezvoltării puternice a sectorului agricol și evoluției unor politici comunitare noi. În același timp, resursele proprii tradiționale erau în declin iar veniturile din TVA erau limitate de nivelul scăzut al activității economice. În plus, unele State Membre – mai ales Marea Britanie – au pus sub semnul întrebării felul în care sarcina bugetară

era împărțită între membri. În sfârșit, Comunitatea trebuia să-și găsească propriul echilibru instituțional interior, în special în ce privea relația dintre rolul Parlamentului, Consiliului și Comisiei în procesul de elaborare a bugetului.

Perioada dificilă din istoria bugetară a Comunității s-a sfârșit în 1988, odată cu adoptarea, ca parte a unui acord interinstituțional³³, a unui cadru financiar pe mai mulți ani, și cu reformarea sistemului resurselor proprii. Aceste schimbări au dus la normalizarea poziției bugetului Comunității în decada următoare și la aducerea cheltuielilor sub un control mai strâns.

Un nou cadru financiar pe termen mediu (sau „perspectiva financiară”, în terminologia Comisiei) pentru perioada 2000-2006 a fost convenit în 1999, luând în considerare posibilul impact al unei viitoare extinderi a bugetului. Acesta este redat în Tabelul 3.1. Au fost introduse unele schimbări în sistemul resurselor proprii, mai ales pentru a reduce dezechilibrul dintre pozițiile bugetare ale unora dintre Statele Membre. A fost lansată, de asemenea, o reformă a sistemului de administrare financiară pentru a întări eficiența și eficacitatea programelor comunitare și pentru a introduce noi proceduri de control financiar și anti-fraudă (vezi mai jos).

b. Principii

Principalele reguli ale sistemului european de bugetare derivă din sistemele bugetare continentale, în special din cel al Franței. Toate sumele din bugetul Comunității sunt nominalizate în euro. Principiile sunt următoarele:

- *Unitatea.* Unele activități și instrumente financiare sunt bugetate, finanțate și/sau administrate conform unor reguli speciale:
 - Fondul European de Dezvoltare Regională, ERDF
 - Bugetul operativ al ECSC
 - Bugetele separate pentru instituțiile și agențiile europene autonome
 - Tranzacțiile de acordare sau contractare de împrumuturi
 - Cheltuielile operative legate de politicile comune privind afacerile externe sau securitatea, precum și cooperarea în domeniul justiției și afacerilor interne, în cazul în care Consiliul decide în mod excepțional, în unanimitate, asupra unor reguli speciale de finanțare a unor anumite măsuri
- *Anualitatea.* Conform unui principiu clasic al bugetării, bugetele de cheltuieli și venituri ale Uniunii Europene sunt adoptate pentru o perioadă de un an (1 ianuarie – 31 decembrie). Desigur, rigiditatea acestei reguli a fost redusă printr-un număr de prevederi speciale.

³³

Aceasta este o înțelegere între cele trei “instituții” bugetare ale Comunității: Parlamentul, Consiliul și Comisia.

În bugetul Comunității, alocările sunt „diferențiate” în două categorii: în primul rând, există alocări de angajamente, care acoperă costul total al obligațiilor legale contractate în cursul anului financiar curent în privința unor acțiuni ce urmează a fi realizate pe parcursul a mai mult de un an. În al doilea rând, există alocări de plăți care acoperă rezolvarea eficace a unor cheltuieli apărute din executarea unor angajamente contractate în cursul anului curent și/sau a unor ani anteriori. Astfel, plata unei operațiuni pentru care s-a luat angajamentul în decursul unui an se poate întinde pe mai mulți ani. Deși este folositoare din perspectiva administrativă, distincția dintre angajamente și plăți poate crea probleme de control bugetar.

În privința alocărilor, continuărilor și perioadelor suplimentare, bugetul Comunității propune aranjamente similare cu cele ale majorității bugetelor naționale, pentru a evita orice discontinuitate administrativă. În anumite condiții, o fracțiune din alocările bugetare dintr-un anumit an pot fi continuate în anul următor; în plus, anul financiar nu se încheie la 31 decembrie, ci în practică este extins cu două până la patru săptămâni, în funcție de tipul alocării.

În sfârșit și cel mai important, faptul că încă din 1988 sunt utilizate cicluri de planificare pe mai mulți ani impune un cadru în care, atât nivelul general al bugetului cât și distribuirea lui în categorii majore de cheltuieli, sunt calculate pe o perioadă de cinci ani.

- *Universalitatea.* Conform acestei reguli, veniturile bugetare nu trebuie marcate pentru anumite categorii sau articole de cheltuieli. Totuși, această regulă se aplică numai bugetului general, dat fiind că unor activități și instrumente financiare, care se sustrag și ele regulii unității menționate mai sus, le sunt alocate propriile resurse. Mai există și alte câteva excepții minore, inclusiv mecanismul așa numitelor cheltuieli „negative” (de exemplu, garanțiile forfetare și plățile returnate).
- *Specificitatea.* Fiecare alocare trebuie atribuită unei funcții și unui scop specific. Teoretic, bugetul poate conține alocări numai pentru programele definite anterior printr-o decizie a Comunității, care le stabilește obiectivele și condițiile relevante. Nomenclatorul bugetar face posibilă distribuția alocărilor între diversele instituții (Parlament, Consiliu, Comisie, etc.) și mai departe, în cadrul bugetului Comisiei, între diversele politici ale Comunității. În anumite condiții, alocările pot fi transferate de la un capitol la altul, utilizând o procedură specială. Bugetul conține, de asemenea, o serie de capitole de „rezervă” pentru rezolvarea contingențelor.
- *Echilibrul.* Principiul echilibrului bugetar a fost întotdeauna fundamental. În ciuda presiunilor adverse, Statele Membre au refuzat întotdeauna să autorizeze recursul la împrumuturi. Sistemul de finanțare al UE reflectă clar adoptarea acestui principiu prin prevederea unei resurse de ajustare a limitei (anterior TVA-ul, actualmente venituri din PIB, sau așa numita „a patra resursă”), a cărei sumă este egală, prin definiție, cu solicitarea de finanțare.

Tabelul 3.1. PERSPECTIVA FINANCIARĂ 2000-2006

Milioane Euro (la prețurile din 2000)	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
1. Agricultură	41.738	43.656	44.778	44.646	43.615	42.768	42.493
Cheltuielile cu agricultura (cu excepția dezvoltării rurale)	37.352	39.250	40.361	40.219	39.178	38.321	38.036
Dezvoltarea rurală și măsurile însoțitoare	4.386	4.406	4.417	4.427	4.437	4.447	4.457
2. Operațiuni structurale	32.678	32.076	31.474	30.882	30.180	30.180	29.746

Fondurile structurale		30.019	29.417	28.815	28.223	27.622	27.622	27.193
Fondul de coeziune		2.659	2.659	2.659	2.659	2.558	2.558	2.553
3. Politici interne (1)		6.031	6.143	6.255	6.366	6.478	6.590	6.712
4. Acțiuni externe		4.627	4.638	4.648	4.658	4.668	4.678	4.688
5. Administrarea (2)		4.638	4.678	4.780	4.882	4.983	5.085	5.187
6. Rezervele	906	906	656	406	406	406	406	
Rezerva monetară		500	500	250				
Rezerva pentru asistența de urgență		203	203	203	203	203	203	203
Rezerva pentru garantarea împrumuturilor	203	203	203	203	203	203	203	
7. Asistența pre-aderare	3.174	3.174	3.174	3.174	3.174	3.174	3.174	
Agricultura	529	529	529	529	529	529	529	
Instrumentul structural pre-aderare		1.058	1.058	1.058	1.058	1.058	1.058	1.058
Phare (țările care solicită aderarea)		1.587	1.587	1.587	1.587	1.587	1.587	1.587
Plafonul, la alocările pentru angajamente	93.792	95.271	95.765	95.014	93.504	92.881	92.406	
Plafonul, la alocările pentru plăți		91.322	92.860	96.037	96.714	93.684	91.898	91.347
Plafonul, la alocările pentru plăți, în procentaj din PIB		1,13%	1,12%	1,13%	1,11%	1,05%	1,01%	0,98%
Disponibil pentru aderare (alocări pentru plăți)		4.221	6.842	9.065	11.666	14.501		
Alte cheltuieli		1,632	2,071	2,499	2,989	3,468		
	2,589	4,771	6,566	8,677	11,033			
Plafonul general, la alocările pentru plăți	91.312	92.860	100.258	103.556	102.749	103.564	105.848	
Plafonul general, la alocările pentru plăți (% din PIB)		1,13%	1,12%	1,18%	1,19%	1,16%	1,14%	1,13%
Limite		0,14%	0,15%	0,09%	0,08%	0,11%	0,13%	0,14%
Plafonul resurselor proprii (% din PIB)	1.27	1.27	1.27	1.27	1.27	1.27	1.27	1.27

(1) Conform articolului 2 din Decizia no.182/1999/CE a Parlamentului și Consiliului European și respectiv articolului 2 din Decizia Consiliului 1999/64 Euratom (OJL 26, 1.2.1999, p.1 și p.34), partea de cheltuieli disponibilă pentru cercetare în perioada 2000-2002 este de 11.510 milioane euro la prețurile curente.

(2) Cheltuielile cu pensiile incluse în plafonul acestui capitol sunt calculate la valoarea netă a contribuțiilor personalului la programele de pensii, cu un maximum de 1.100 milioane euro, la prețurile din 1999, pentru perioada 2000-2006.

Sursa: Comisia Europeană

Nu exista nici o excepție la principiul strictei echilibrări a bugetului. CE poate contracta împrumuturi numai pentru a re-acorda sumele corespunzătoare. Instrumentele de contractare-acordare de împrumuturi în vigoare în acest moment privesc: activitățile ECSC, siguranța nucleară în țări terțe, sprijin pe termen mediu pentru bilanțul plăților Statelor Membre și asistența macroeconomică pe termen mediu pentru țări terțe. CE garantează, de asemenea, parte din împrumuturile acordate de Banca Europeană de Investiții (EIB), din resursele proprii, în afara UE. În cazul neplății de către beneficiar a unui împrumut acordat sau garantat de Comunitate, plata creditorilor este finanțată din bugetul general. În 1994, s-a înființat un Fond de Garantare a împrumuturilor acordate unor țări terțe. Acest Fond, dotat prin plăți de la bugetul general, funcționează ca tampon, pentru protejarea bugetului general de impactul împrumuturilor neplătite. Dacă rezervele Fondului sunt insuficiente pentru a acoperi neplățile, bilanțul este plătit din bugetul general.

Toate sumele din bugetul Comunității sunt nominalizate în euro.

c. Veniturile

Bugetul Comunității conține patru mari categorii de venituri, redate în Tabelul 3.2:

- *Taxele vamale.* Taxele încasate la granițele externe ale Comunității pentru importurile din țări terțe sunt colectate de autoritățile vamale respective ale fiecărui Stat Membru. Totuși, fondurile astfel colectate sunt vărsate direct în bugetul Comunității, minus o deducere de 10% onorarii de încasare.
- *Taxele agricole.* În cazul anumitor produse, al căror preț pe piața mondială este în general sub prețul european, regulile Politicii Agricole Comune impun o taxă pentru importarea lor în interiorul Comunității. De asemenea, există o taxă impusă pentru producerea zahărului.

Aceste prime două categorii de resurse constituie ceea ce este cunoscut sub numele de resurse proprii „tradiționale”, care există de la începutul Comunității Europene (ele sunt o caracteristică naturală a oricărei uniuni vamale). Regulile care stabilesc bazele și ratele acestor taxe sunt definite de UE. Aceste plăți de venituri sunt vărsate direct de către importatorii de bunuri și servicii și, deși colectate de Statele Membre, sunt proprietatea legală a UE din momentul în care se acumulează.

Tabelul 3.2. VENITURILE BUGETARE ALE UE, 1999 ȘI 2000 (milioane euro)

Tipul de venit	Buget 1999		Proiect buget provizoriu 2000	
Taxe agricole și pentru zahăr	1.921,0	2.2%	2.038,4	2.3%
Taxe vamale	11.893,9	13.9%	11.070,0	12.4%
TVA	30.374,2	35.5%	32.554,6	36.4%
A patra resursă	39.260,0	45.9%	43.049,8	48.2%
Diverse + surplusuri din anul precedent	2.108,6	2.5%	674,1	0.8%
Total	85.557,7	100.0%	89.387,0	100.0%

Sursa: Comisia Europeană

Cu tot numele lor, „celelalte resurse proprii” au caracteristici diferite:

- *Resursa TVA* este constituită din plata de către Statele Membre a unei sume egale cu baza TVA calculată înmulțită cu „rata uniformă”. Baza TVA calculată este egală cu baza TVA impozabilă, armonizată pentru a lua în considerare excepțiile naționale. Rata uniformă este egală cu așa numita „rată maximă” minus un factor de corecție ce reprezintă plățile reduse făcute de Marea Britanie. Rata maximă este de 1% până în 2001, 0,75% în 2002 și 2003 și 0,5% din 2004 înainte. Dimensiunea factorului de corecție al Marii Britanii este de obicei de aproximativ 0,15%. Aceasta implică o rată uniformă de aproximativ 0,85%, 0,60% și 0,35% în cele trei perioade menționate.
- *Resursa „PIB”*, creată în 1988 pentru a compensa reducerea resursei „TVA”, este destinată a asigura echilibrul dintre venituri și cheltuieli în cadrul bugetului. Prin definiție, această a patra categorie de resurse este egală cu cheltuielile rămase neacoperite de celelalte trei. Nivelul ei este,

de aceea, variabil și depinde de diferența dintre cheltuielile prognozate și rezultatul estimat al altor venituri.

În sfârșit, resursele proprii ale UE sunt supuse unui plafon general, care s-a modificat. Începând din 1999, plafonul limitează contribuțiile totale ale Statelor Membre către UE la 1,27% din PIB-ul fiecăreia dintre ele. Suma plătită de fiecare Stat Membru este, în general, direct proporțională cu participarea sa la PIB-ul Comunității. Totuși, în 1984, după discuții îndelungi cu partenerii, Marea Britanie a obținut o reducere a contribuției sale care, conform unor calcule complexe, însemna că această țară plătește substanțial mai puțin decât suma rezultată din aplicarea regulilor generale.

La fiecare extindere a Comunității, noile State Membre au beneficiat întotdeauna de măsuri tranzitionale care le-au redus contribuția la bugetul Comunității. Rațiunea unor astfel de aranjamente este aceea că, deși suma totală a plăților din resursele proprii este scadentă imediat după aderare, cheltuielile Comunității în favoarea Statelor Membre își atinge nivelul „normal” numai după un număr de ani. Procedura utilizată la toate extinderile, cu excepția ultimei, a fost aplicarea unor reduceri de scădere a contribuțiilor noilor membrii, stipulate în tratatele de aderare respective, în cursul anilor de tranziție. Totuși, cele mai recente intrate – Austria, Finlanda și Suedia – au beneficiat de plăți de scădere prestabilite, în sumă fixă (compensări bugetare), de la bugetul UE.

d. Cheltuielile

Distribuția cheltuielilor bugetului UE în categoriile (sau „subsecțiunile”) principale pentru anul 2000 este redată în Tabelul 3.3. Cele două categorii principale ale cheltuielilor Comunității sunt agricultura și așa numitele „Fonduri Structurale”. Deși au cunoscut o scădere semnificativă în ultimii ani, cheltuielile cu agricultura încă mai reprezintă 42% din bugetul Comunității. Politica Agricolă Comună a reușit, la început, să încurajeze dezvoltarea producției agricole, creșterea piețelor de export, utilizarea eficientă a terenurilor agricole și auto-susținerea multor fermieri. Totuși, promovarea unor prețuri mărite artificial a dus la o creștere bruscă a costurilor bugetare care, după mai bine de 15 ani de încercări de reformă, combinate cu presiunile concurenților externi, abia au început să se echilibreze în ultimii câțiva ani și care (în cazul în care regulile nu se vor modifica substanțial) vor crește la următoarea extindere a UE.

**Tabelul 3.3. BUGETUL EU ÎN 2000: DISTRIBUȚIA CHELTUIELILOR PE SUBSECȚIUNI (în milioane euro)
(alocări pentru angajamente)**

Subsecțiunea	Suma	Procentul
1. Secțiunea de Garantare EAGGF	41.493,9	44,5%
2. Operațiuni structurale, cheltuieli structurale și de coeziune, mecanisme financiare, alte operațiuni agricole și regionale, transporturi și piscicultură	32.811,5	35,2%
3. Pregătire, tineret, cultură, media audio-vizuală, informații, dimensiunea socială și ocuparea forței de muncă	841,6	0,9%
4. Energie, garanțiile nucleare Euratom și mediul înconjurător	211,2	0,2%
5. Protecția consumatorului, piața internă, industrie și rețelele trans-europene pentru libertate, securitate și justiție	1.210,7	1,3%
6. Cercetare și dezvoltare tehnologică	3.630,0	3,9%
7. Acțiuni externe	8.127,8	8,7%
8. Politicile comune de relații externe și securitate	47,0	0,1%
9. Compensații, garanții, rezerve	203,0	0,2%
10. Cheltuieli administrative (ale tuturor instituțiilor)	4.703,7	5,0%

Total	93.280,4	100,0%
-------	----------	--------

Sursa: Comisia Europeană

Termenul “Fonduri Structurale” (sau în mod strict “operațiuni structurale” dat fiind că Fondul de Coeziune nu este un fond structural ca atare) este utilizat pentru o varietate de subvenții bugetare ale Comunității destinate regiunilor celor mai puțin dezvoltate, activităților industriale aflate în declin și ocupării forței de muncă. Există cinci categorii de operațiuni structurale:

- *ERDF* (cu o alocație bugetară de 12 miliarde euro în 2000) este utilizat în primul rând pentru finanțarea investițiilor în infrastructură
- *ESF* (6,8 miliarde euro) este utilizat pentru școlile de meserii și redistribuirea forței de muncă în regiunile în tranziție
- *EAGGF-Indrumar* (3,5 miliarde euro) ajută la finanțarea investițiilor în infrastructura agricolă
- *FIFG* oferă finanțare pentru investițiile în piscicultură
- *Fondul de Coeziune* (2,6 miliarde euro) subvenționează investițiile în infrastructura transporturilor în cele mai puțin dezvoltate patru țări ale UE

Programele de fonduri structurale și alocărilor lor financiare sunt conduse după un număr de “obiective” cheie:

- *Obiectivul 1:* Regiunile cele mai puțin dezvoltate ale Comunității (al căror PIB pe cap de locuitor este sub 75% din media Comunității)
- *Obiectivul 2:* Zonele cu probleme structurale legate de dezvoltarea economică (de exemplu, ariile industriale în declin sau regiunile rurale)
- *Obiectivul 3:* Pregătirea și ocuparea forței de muncă

Există, de asemenea, programe pentru zonele care depind de activități de piscicultură aflate în afara Obiectivului 1, și “Programe de Inițiative ale Comunității” destinate a trata probleme care privesc întreaga Comunitate sau operațiunile transfrontaliere.

În 1999, operațiunile structurale reprezentau cam 40% din cheltuielile Comunității. Aceasta este categoria de cheltuieli care crește cel mai repede.

Alte cheltuieli sunt utilizate pentru o gamă largă de politici comunitare, cercetare, cultură și educație. Cheltuielile bugetare pentru asistența de pre-aderare oferită țărilor candidate în 2000 se ridică la aproximativ 3,2 miliarde, cam 3,4% din bugetul total.

În sfârșit, trebuie menționate cheltuielile administrative ale Comunității, care reprezintă aproximativ 5% din cheltuielile totale și care acoperă în special costurile cu personalul ale instituțiilor comunitare (mai ales Comisia, care consumă 52% din total).

e. Rolul Parlamentului, Consiliului și Comisiei

Principiile și cerințele de bază, ca și caracteristicile principale ale procedurilor bugetare, sunt stipulate în Tratat. Reguli mai precise pentru implementarea acestor proceduri sunt definite în regelementările financiare și în decizia privind propriile resurse. Mai mult, între cele trei instituții bugetare (Parlamentul, Consiliul și Comisia) s-au convenit înțelegeri în vederea îmbunătățirii cooperării interinstituționale și prevenirii unor potențiale conflicte.

- *Comisia*. Principalii actori bugetari sunt următorii:
 - 20 comisari
 - Directoratul General pentru buget (DG Buget), fost DG XIX, cu un personal de 335 funcționari

Deși DG Buget joacă un rol esențial în coordonarea procesului bugetar, fiecare directorat care cheltuiește (responsabil pentru arii de politică precum agricultura, Fondurile Structurale, cercetarea, etc.) are răspunderea prognozării și planificării propriilor cheltuieli.

În mod formal, deciziile Comisiei sunt luate de către Comisari, care se întrunesc ca un organism, fiecare dintre cei 20 de membri având un vot. În practică, însă, deciziile tind să fie luate prin consens, fără a recurge la un vot formal.

- *Consiliul*. Format din reprezentanții Statelor Membre la nivel ministerial, Consiliul se întrunește în configurația sa “bugetară” la fiecare pas al ciclului bugetar anual. De regulă, Consiliul Bugetului include miniștrii sau secretarii de stat care răspund de bugetele naționale. Totuși, circumstanțele pot necesita întrunirea Consiliului ECOFIN (compus din miniștrii finanțelor înșiși) sau, în cazuri excepționale, a Consiliului European (șefii statelor sau guvernelor) pentru a rezolva probleme bugetare. De exemplu, chestiuni politice foarte delicate, precum regulile de stabilire a contribuțiilor bugetare ale Statelor Membre, sau “perspectiva financiară”, sunt, în general, rezolvate la nivelul cel mai înalt.

Consiliul, asistat de Secretariatul său, deliberează asupra propunerilor Comisiei. El decide cu o majoritate calificată, conform regulilor generale de cântărire prevăzute în Tratat.

Consiliul delegă elaborarea deciziilor sale Comitetului Reprezentanților Permanenți (COREPER, format din ambasadorii Statelor Membre la UE), care, la rândul său, delegă principalele sale decizii “Comitetului Bugetului”, compus din înalți funcționari bugetari din fiecare Stat Membru. Aceste comitete urmează reguli de procedură și votare similare cu Consiliul Miniștrilor.

- *Parlamentul*. Alături de Consiliu, Parlamentul formează cea de-a doua ramură a ceea ce este, de obicei, numită “autoritatea bugetară”.

Cu sediul atât în Strasbourg cât și în Bruxelles, Parlamentul include un Comitet al Bugetului, care oferă baza documentară discuțiilor parlamentare asupra bugetului pregătită de către raportori. În timp ce Consiliul decide asupra așa numitelor cheltuieli “obligatorii”, Parlamentul decide în privința cheltuielilor “ne-obligatorii” (vezi, în Secțiunea F de mai jos, o definiție a acestor termeni și detalii privind procedurile prin care proiectul de buget este discutat și adoptat).

Prin înțelegeri inter-instituționale succesive s-a încercat introducerea unor proceduri și convenții care să poată reduce riscul apariției unor conflicte între cele două ramuri ale autorității bugetare în privința cheltuielilor obligatorii și non-obligatorii. În particular, cea mai recentă înțelegere inter-instituțională,

din 6 mai 1999, confirmă principiul concilierii în stabilirea nivelului cheltuielilor obligatorii, extinzând această procedură, introdusă în 1993, la toate cheltuielile bugetare.

f. Ciclul bugetar

Procedura bugetară este prevăzută în Articolul 272 din Tratatul CE, care stipulează succesiunea fazelor și termenele limită ce trebuie respectate de către cele două ramuri ale autorității bugetare: Consiliul și Parlamentul. Procedura bugetară, așa cum este definită în Tratat, se întinde de la 1 septembrie la 31 decembrie ale anului precedent celui bugetar în cauză.

În practică, însă, orarul adoptat din 1977 încoace s-a bazat în mod esențial pe o abordare pragmatică. Diversele faze ale procedurii sunt, în mare, următoarele:

- Stabilirea unei propuneri de buget preliminar de către Comisie și transmiterea ei către autoritatea bugetară nu mai târziu de 15 iunie

După o dezbateră internă a politicii publice în vederea stabilirii principalelor priorități politice și bugetare ale anului următor, Comisia își pregătește “expunerea estimărilor”, prin compilarea cerințelor bugetare ale tuturor departamentelor care cheltuiesc și arbitrarea eventualelor pretenții conflictuale. Comisia ia în considerare, de asemenea, concluziile întâlnirii “tripartite” dintre Parlament, Consiliu și Comisie pentru discutarea priorităților bugetare. În plus, Comisia primește estimările celorlalte instituții și le combină într-un proiect de buget preliminar, care constituie prognoza generală de venituri și cheltuieli pentru anul bugetar următor. Acest proiect preliminar este, de obicei, adoptat de Comisie la începutul lui mai și este trimis autorității bugetare în toate limbile Comunității nu mai târziu de 15 iunie

Proiectul de buget preliminar poate fi ulterior amendat de Comisie printr-o scrisoare de amendare, care să încorporeze noile informații, ce nu erau disponibile la momentul elaborării proiectului.

Restul procedurii bugetare se beazează în mare măsură pe distincția făcută între cheltuielile obligatorii și non-obligatorii, dat fiind că aceasta determină diviziunea puterii bugetare între Parlament și Consiliu.

Definiția oarecum vagă a celor două categorii de cheltuieli stipulată în Tratat a fost clarificată în 1982, printr-o Declarație Comună a celor trei instituții. Această declarație prevede: “cheltuielile obligatorii sunt cele pe care autoritatea bugetară este obligată să le includă în buget pentru a permite Comunității să-și îndeplinească îndatoririle, atât interne cât și externe, prevăzute în Tratatul și actele adoptate în conformitate cu acestea”. Toate celelalte cheltuieli sunt clasificate ca non-obligatorii. Totuși, problema clasificării cheltuielilor încă mai constituie, din când în când, o sursă de conflict între Parlament și Consiliu.

- Elaborarea propunerii de buget de către Consiliu

Consiliul citește proiectul de buget preliminar și, pe baza acestuia, după o întâlnire de conciliere cu o delegație a Parlamentului, elaborează, înainte de 31 iulie, proiectul de buget, pe care îl trimite Parlamentului în prima jumătate a lunii septembrie. În timpul în care are loc această procedură, o “procedură de conciliere” ad hoc este inițiată în privința cheltuielilor obligatorii ce urmează a fi introduse în buget, care duce la organizarea unei întâlniri tripartite a instituțiilor în luna iunie.

- Prima citire în Parlament

Pentru a permite instituțiilor identificarea programelor asupra cărora trebuie să se concentreze concilierea pentru a se ajunge la o înțelegere privind alocările bugetare, o nouă întâlnire tripartită este convenită înaintea primei citiri de către Parlament, în octombrie. În cadrul acestei întruniri, instituțiile schimbă, de asemenea, opinii privind starea implementării bugetului anului curent în vederea discutării unui posibil buget suplimentar sau amendat.

Prima citire în Parlament are loc pe baza propunerii Consiliului. Amendamentele aduse cheltuielilor non-obligatorii necesită voturile majorității absolute a membrilor. Modificările propuse privind cheltuielile obligatorii necesită majoritatea absolută a voturilor exprimate.

Dacă va considera necesar, Comisia poate prezenta o scrisoare de amendare ad hoc celor două ramuri ale autorității bugetare, înainte de sfârșitul lunii octombrie. Scopul acestei scrisori este aducerea la zi a cifrelor care fundamentează estimarea cheltuielilor cu agricultura în proiectul de buget preliminar, și/sau corectarea, pe baza informațiilor celor mai recente disponibile privind înțelegerile privind piscicultura în vigoare la 1 ianuarie al anului financiar în cauză, a distribuției alocărilor introduse în articolele operative pentru înțelegerile internaționale privind piscicultura și a celor introduse în rezerve.

- Cea de-a doua citire în Consiliu

Instituțiile continuă procesul de conciliere după prima citire a bugetului de către fiecare dintre cele două ramuri ale autorității bugetare. Obiectivul este asigurarea unui consens asupra cheltuielilor obligatorii și non-obligatorii și, în particular, discutarea scrisorii de amendare ad hoc. O nouă întrunire tripartită este convenită, de obicei, în acest scop, imediat după prima citire de către Parlamentul European. Rezultatele acestei întruniri sunt discutate la o a doua întâlnire de conciliere, ținută în ziua dinaintea celei de-a doua citiri în Consiliu, care începe de obicei în a treia săptămână din noiembrie. Proiectul de buget este amendat în lumina sugestiilor Parlamentului (cheltuielile non-obligatorii) sau a modificărilor propuse (cheltuielile obligatorii). În general, deciziile Consiliului, la a doua citire, privind cheltuielile obligatorii, determină sumele finale trecute în buget. În cazul în care bugetul nu este respins în întregime de către Parlament, Consiliul are “ultimul cuvânt” asupra acestei categorii de cheltuieli. Proiectul de buget astfel amendat este returnat Parlamentului în jurul datei de 22 noiembrie.

- Cea de-a doua citire în Parlament și adoptarea bugetului

Cum Consiliul are ultimul cuvânt privind cheltuielile obligatorii, Parlamentul dedică majoritatea sesiunii sale parțiale din decembrie trecerii în revistă a cheltuielilor non-obligatorii, în privința cărora poate accepta sau refuza propunerile Consiliului.

Aționând prin majoritatea membrilor și trei cincimi din voturile exprimate, Parlamentul adoptă, apoi, bugetul. Președintele Parlamentului declară bugetul adoptat, după care poate fi implementat. În cazul unor circumstanțe inevitabile, excepționale și neprevăzute, Comisia poate propune, în cursul anului, amendarea bugetului. Aceasta se face prin înaintarea propunerilor preliminare de buget suplimentar sau amendat. Regulile procedurale pentru tratarea bugetelor suplimentare sau amendate sunt similare cu cele utilizate în cazul bugetului general.

g. Instituțiile naționale și bugetul Comunității

Atunci când aderă la Uniunea Europeană, Statele Membre trebuie să întreprindă un număr de pași importanți pentru integrarea legislației și procedurilor bugetului lor național în sistemul bugetar la UE.

Resursele proprii tradiționale nu ridică nici o problemă specială. Așa cum s-a menționat anterior, aceste venituri sunt colectate de autoritățile naționale, sunt plătite direct Comisiei și nu necesită o contabilitate sau proceduri bugetare specifice.

Prin contrast, deși regulile Comunității care stau la baza calculului resurselor TVA și PIB sunt foarte precise, procedurile administrative utilizate de Statele Membre atunci când aduc aceste contribuții la buget variază foarte mult. Unele țări tratează contribuțiile ca pe niște transferuri monetare în afara bugetului, în timp ce altele le tratează ca fiind cheltuieli bugetare incluse în bugetul național; alte State Membre au găsit soluții intermediare.

În unele arii de cheltuieli (de exemplu, Fondurile Structurale), bugetul european finanțează măsuri de politică împreună cu bugetele naționale. Aceasta ridică o problemă fundamentală: cheltuielile Comunității trebuie să se substituie cheltuielilor naționale sau să le suplimenteze? Statele Membre au oferit o întreagă gamă de soluții pragmatice, în funcție de zonele implicate. Deși este dificil de dedus o regulă generală unică, totuși următoarele exemple dau unele îndrumări:

În privința *cheltuielilor cu agricultura*, regula generală folosită până acum a fost considerarea, destul de răspândită, a cheltuielilor comunitare ca fiind cheltuieli naționale. Începând cu Tratatul de la Roma (1957), politica agrară a devenit o chestiune esențialmente comunitară, cu un buget foarte mare, care nu prea lasă loc cheltuielilor naționale. Mai mult, prin monitorizarea regulilor concurenței, Comunitatea reglementează cele câteva programe de asistență națională pentru fermieri rămase active. Chiar și așa, rămâne posibilă “re-naționalizarea” în viitor a unor anumite arii de cheltuieli cu agricultura, luând în considerare presiunile suplimentare impuse de extinderea Comunității asupra bugetului UE.

În cazul Fondurilor Structurale, principiul de bază este inversat: bugetul Comunității este utilizat pentru suplimentarea alocărilor naționale, în scopul măririi impactului lor economic și financiar. Comisia încearcă, de aceea, să se asigure că alocările pentru ERDF, ESF și EAGGF-Îndrumar se adaugă finanțărilor naționale, și nu servesc ca pretext pentru micșorarea eforturilor Statelor Membre. În consecință, planificarea alocărilor pentru Fondurile Structurale Europene conferă o importanță specială noțiunii de complementaritate – o problemă complicată și mai mult de multiplicitatea nivelelor de intervenție, dat fiind că aceste cheltuieli implică nivelele subnaționale ale guvernării și, în unele cazuri, sectorul privat, precum și bugetul național.

Pentru *alte politici* (precum cercetarea și educația), regula generală pare să fie una de complementaritate între alocările naționale, care continuă să fie cele mai importante, și alocările europene, care sunt mai modeste. Deși problemele de coordonare a diverselor nivele de alocare sunt mai puțin importante, ele trebuie, totuși, să fie reglementate, la rândul lor, printr-un sistem adecvat de informații și proceduri corespunzătoare de monitorizare.

Crearea unor legături administrative strânse între cele două nivele ale bugetului – bugetele naționale și bugetul comunitar – este de o importanță majoră pentru autoritățile bugetare naționale. Ministerele care cheltuiesc adoptă, în general, opinia că este important ca Statele Membre să obțină alocările europene care li se cuvin. Ei văd în bugetul UE o potențială resursă pentru finanțarea politicilor lor și, în unele cazuri, încearcă chiar să obțină de la bugetul UE fonduri pe care nu reușesc să le obțină de la propriile ministere de finanțe.

Astfel de eforturi trebuie, însă, să fie compatibile cu interesele generale ale fiecărui Stat Membru. În particular, trebuie să existe o coerență cu politica bugetară generală a Statului respectiv, aderare la prioritățile de politică națională (și în special la opțiunile intersectoriale) și consecvența cu poziția Statului față de finanțarea Comunității.

Astfel, este important ca ministerul finanțelor din fiecare Stat Membru, și mai ales departamentul său de buget, să supravegheze coordonarea pozițiilor naționale privind problemele bugetului european și să urmărească atent solicitările bugetare pe care ministerele de resort vizate doresc să le înainteze la nivelul Comisiei. Fiecare “Reprezentanță Permanentă” națională de la Bruxelles trebuie să includă unul sau mai mulți specialiști în probleme de buget (acești funcționari sunt adesea împrumutați de la ministerul finanțelor) și orice comunicare sau poziție propusă în privința chestiunilor legate de bugetul european trebuie supusă aprobării ministerului finanțelor. În fiecare Stat Membru, aceste poziții trebuie, desigur, coordonate cu celelalte ministere implicate, și cu centrul guvernării.

În această privință, aderarea la procedurile de bugetare europene necesită un grad ridicat de cunoștințe și răspundere a Statelor Membre, care trebuie să își exprime poziția asupra fiecărei linii de bugetare și asupra tuturor amendamentelor propuse, la fiecare stadiu al ciclului în cursul căruia este examinat proiectul de buget. Legăturile dintre Bruxelles și fiecare capitală națională trebuie, de aceea, să fie foarte “reactive” (și realizate prin mijloacele tehnice corespunzătoare), așa încât pozițiile naționale să poată fi clar definite și exprimate cu eficacitate, la timp, în cursul discuțiilor din Comitetul de Buget, din COREPER și, în sfârșit, din Consiliul de Buget.

h. Viitorul sistemului

Sistemul de bugetare al UE are, probabil, nevoie de o reformă. Elementele sale de bază au fost proiectate cu patruzeci de ani în urmă, într-o perioadă de creștere rapidă, pentru o Comunitate de șase State Membre aflate la un nivel similar de dezvoltare economică. De atunci, Comunitatea s-a extins la 15 țări, și o nouă extindere, la 25-30 de State Membre, din care majoritatea noilor membri sunt la un nivel relativ scăzut de dezvoltare, este așteptată în următorii zece ani. Această extindere va necesita o re-examinare a politicilor comunitare în arii precum agricultura și Fondurile Structurale. În plus, sistemul de bugetare poate necesita o adaptare care să reflecte factori precum rolurile și responsabilitățile în schimbare ale celor trei instituții bugetare, posibila reformare a înțelegerilor privind voturile în Comunitate și nevoia de întărire a administrării financiare și procedurilor anti-fraudă. Deși multe elemente din sistemul actual ar putea rezista, atragem atenția asupra nevoii de a aduce la zi informațiile și analizele conținute în acest capitol, printr-o monitorizare atentă și continuă a evoluțiilor din cadrul Comunității.

2. Distribuția fondurilor comunitare

a. Administrarea

1. Organizarea Comisiei

Administrarea fondurilor Comunității implică departamente ale Comisiei și ale fiecăruia dintre Statele Membre.

Legal, Comisia este cea care poartă răspunderea implementării bugetului comunitar. În practică, însă, această putere formală are anumite limite:

- În primul rând, la distribuția alocațiilor, Comisia este asistată de un mare număr de “comisii”. Sunt, în mare, cam 250 de comisii tehnice, care acoperă o gamă largă de domenii, adunând reprezentanți ai Statelor Membre și, în unele cazuri, grupuri de interese socio-profesionale. Aceste comisii, care sunt create pe măsura introducerii diverselor politici comunitare, au grade variate de autoritate și influență politică. Teoretic, autoritatea lor este mai mult consultativă dar, în anumite cazuri, deliberările lor au o influență importantă asupra deciziilor administrative ale Comunității. Discuțiile complicate și dificile între Comisie, Parlament și Statele Membre sunt de ani de zile un

lucru obișnuit pentru aceste comisii. Rolul lor a fost clarificat, într-o oarecare măsură, în 1988, în așa numitul tratat “Legea Unică”.

- În al doilea rând, Comisia se bazează puternic pe participarea departamentelor administrative ale Statelor Membre la administrarea alocațiilor Comunității, atât în privința veniturilor cât și a cheltuielilor, și pe angajarea lor în activitățile de control financiar și audit. Cum nu dispune de calificările administrative și resursele necesare administrării eficiente a fondurilor, Comisia delegă, în mare măsură, această sarcină administrațiilor din Statele Membre.

Implementarea bugetului comunitar urmează regula – tradițională în multe țări europene continentale – conform căreia cheltuielile Comunității trebuie să implice patru faze distincte:

- *Angajamentul* este actul legal prin care Comisia își asumă o obligație financiară în fața unei părți terțe, care poate fi o entitate din sectorul public sau o întreprindere privată.
- *Validarea (verificarea)* permite funcționarului care se ocupă cu autorizarea să verifice dreptul la plată al creditorului și să controleze autenticitatea și suma exactă a solicitării. Această procedură are loc după ce partea contractantă și-a îndeplinit obligația, satisfăcând așa numita regulă a “serviciului oferit”.
- *Autorizația* este actul prin care funcționarul care se ocupă cu autorizarea dă funcționarului care se ocupă cu contabilitatea ordinul de a face plata, odată ce a fost verificată și aprobată.

Aceste prime trei faze sunt îndeplinite sub răspunderea funcționarului care se ocupă cu autorizarea.

- *Plata* este cea de-a patra și ultima fază din implementarea cheltuielilor. Plățile sunt făcute de către funcționarul care se ocupă cu contabilitatea, în limita disponibilității fondurilor.

Cei doi actori principali în acest proces sunt funcționarul care se ocupă cu autorizarea și cel care se ocupă cu contabilitatea.

- *Funcționarul care se ocupă cu autorizarea* este împuternicit să angajeze, în aceeași măsură, cheltuieli și venituri. El/ea decide să angajeze cheltuieli, stabilește dreptul la venituri și emite ordine de plată și ordine de colectare. Concret, funcționarii care se ocupă cu autorizarea sunt Comisarii, Directorul General pentru Buget, ceilalți Directori Generali, și un număr de funcționari superiori ai Comisiei, nominalizați personal în fiecare Directorat General.
- *Funcționarul care se ocupă cu contabilitatea* răspunde de colectarea veniturilor și efectuarea plăților. El lucrează cu un personal format din câțiva asistenți și este unul dintre funcționarii superiori ai DG Buget.

2. Administrarea veniturilor și cheltuielilor

i) *Venituri*. În acest domeniu, rolul Comisiei însăși este limitat, dat fiind că ea nu face decât să controleze și să monitorizeze suma veniturilor pe care fiecare Stat Membru trebuie să i-o transfere. Așa cum menționam mai sus, resursele proprii ale Uniunii Europene sunt colectate de

administrația respectivă a fiecărui Stat Membru, întrucât Comisia nu are autorități vamale sau de impozitare proprii.

Administrarea veniturilor implică trei stadii administrative:

- În primul rând, sunt evaluate. Resursele proprii tradiționale sunt evaluate pe baza sumelor colectate efectiv de autoritățile vamale naționale. Resursele din TVA și PIB sunt evaluate utilizând metodele de calcul prevăzute în reglementările europene. Aceste proceduri reprezintă, de fapt, calcule statistice bazate pe date macroeconomice.
- Odată ce o solicitare este evaluată, suma este “trecută” într-un cont deschis de către Comisie la fiecare trezorerie națională, sau la un alt organism specificat de Statul Membru respectiv
- Odată ce au fost trecute în fiecare trezorerie națională, resursele sunt la dispoziția Comisiei, pentru a fi utilizate după necesități.

Această procedură de administrare a propriilor resurse este supravegheată de “Comisia de Consultanță pentru Propriile Resurse”, ce include reprezentanți ai Statelor Membre și ai Comisiei, care o prezidează. Comisia de Consultanță se ocupă de problemele tehnice ce implică evaluarea și transferul propriilor resurse și poate fi folosită în evitarea unor potențiale conflicte politice care ar putea, altfel, să fie escaladate la un nivel mai înalt.

ii) *Cheltuielile*. Înțelegerile administrative pot varia de la o țară la alta și între diversele categorii de cheltuieli.

Fondurile agricole (EAGGF), care încă mai reprezintă aproape jumătate din cheltuielile Comunității, urmează o procedură specială. Reglementările Comunității cer ca fiecare Stat Membru să înființeze una sau mai multe agenții de distribuire, pentru transferarea fondurilor comunitare către beneficiarii finali. Statutul de agenție de distribuire este acordat agențiilor sau instituțiilor care își demonstrează capacitatea în domeniul administrării, contabilității și controlului financiar. Criteriile necesare sunt prevăzute într-o Reglementare a Comunității din 1995. În plus, Statele Membre trebuie să nominalizeze, de asemenea, o agenție de “certificare” (publică sau privată) care să auditeze conturile anuale ale fiecărei agenții de distribuire.

Tehnic, finanțarea comunitară ia forma unei rambursări de către Comisie a unor fonduri care trebuie inițial înaintate de Statele Membre. Noii membri trebuie, de aceea, să fie pregătiți să furnizeze capitalul de lucru inițial necesar pentru pornirea sistemului. Rambursarea Comisiei vine numai după o procedură cunoscută sub numele de „clarificare a conturilor”. În fiecare an, după verificare și control, Comisia analizează conturile anuale ale fiecărei agenții de distribuire și rambursează numai acele sume care corespund cheltuielilor adecvat distribuite în numele său de către administrațiile naționale. Cheltuielile cu agricultura care nu respectă în totalitate reglementările Comunității nu sunt rambursate.

Administrațiile naționale, și mai ales ministerele finanțelor, trebuie, de aceea, să se asigure că agențiile de distribuire aplică strict regulile Comunității: orice neregulă poate duce la penalizări

substanțiale. Ca un stimulent pentru o mai mare prudență în acest domeniu, unele țări au decis să scoată suma acestor „amenzi” din bugetele ministerelor considerate vinovate.

Cheltuielile cu programele de fonduri structurale sunt alocate pe mai mulți ani și necesită co-finanțare din partea bugetelor naționale și subnaționale ale Statelor Membre. Pe lângă problemele de administrare și control al plăților, aceasta implică Statele Membre în convenirea unor înțelegeri la nivel național și subnațional pentru stabilirea priorităților, elaborarea planurilor necesare și realizarea analizei tehnice a proiectelor. Administrațiile naționale trebuie să se implice încă din stadiile inițiale ale cererii de asistență: experiența arată că este nevoie de un mare efort de coordonare în acel moment, pentru selectarea proiectelor celor mai merituoase, și de asigurarea că toate părțile implicate vor fi capabile să furnizeze contribuțiile financiare la timp. În unele State Membre, această coordonare este realizată atât de grupuri interministeriale cât și de unități administrative speciale cu statut de ministere.

iii) *Controlul*. Controlul asupra administrării fondurilor Comunității, atât cele de venituri cât și cele de cheltuieli, implică trei categorii de actori și proceduri:

- *Directoratul General pentru Controlul Financiar (fost DG Audit)*, care îndeplinește o funcție de control intern general pentru toate bugetele aflate sub responsabilitatea Comisiei. Această funcție este suplimentară, venind în plus față de funcțiile de control intern ale Directoratelor Generale răspunzătoare de arii specifice ale cheltuielilor bugetare.

Directorul General al DG Control Financiar este Controlorul Financiar al Comisiei. El/ea exercită un control anterior asupra tuturor operațiunilor de cheltuieli și venituri, prin avizarea tuturor propunerilor înaintate lui/ei de către funcționarii care se ocupă cu autorizarea. Aceasta îi permite să verifice disponibilitatea alocațiilor, legalitatea tranzacțiilor și corectitudinea îndeplinirii procedurilor de administrare financiară. În eventualitatea unei dispute, funcționarul care se ocupă cu autorizarea poate respinge o decizie luată de Controlorul Financiar, caz în care este anunțată imediat Curtea de Conturi. În plus, Controlorul Financiar este consultat în privința sistemelor contabile utilizate de către Comisie: el raportează orice problemă de administrare pe care o constată; dacă este necesar, poate întreprinde inspecții la fața locului.

În sfârșit, DG Control Financiar realizează audituri regulate ale sistemelor de control intern ale Directoratelor Generale ale Comisiei.

- *Curtea Europeană de Conturi (ECA)*, cu sediul în Luxembourg, îndeplinește o funcție de audit extern pentru bugetele instituțiilor europene. Curtea nu are competență juridică și de aceea nu poate impune sancțiuni sau penalizări financiare în cazul utilizării incorecte a fondurilor Comunității

ECA realizează un audit ex post al tuturor operațiunilor bugetare și financiare, atât în privința veniturilor cât și a cheltuielilor, și are competențe largi de inspecție a documentelor și de investigare la fața locului. Analiza și recomandările sale sunt rezumate într-un raport anual care este transmis tuturor instituțiilor Comunității până la 15 iulie și publicat până la 15 noiembrie al fiecărui an, alături de răspunsurile Statelor Membre și Comisiei. În fiecare an, ECA este invitată să certifice stabilitatea conturilor Comisiei prin așa numita „Declarație de Asigurare” dată Parlamentului.

Curtea îndeplinește două tipuri principale de funcții:

- Certifică dacă operațiunile de administrare au fost realizate în mod corespunzător, din punctul de vedere al procedurilor formale de bugetare și contabilitate
- Evaluează calitatea sistemelor de administrare financiară, din punctul de vedere al economiei, eficienței și eficacității

De regulă, Curtea se concentrează mai degrabă pe analiza și evaluarea sistemelor decizionale și de audit intern decât asupra operațiunilor înseși. Menține legături strânse cu instituțiile supreme de conturi ale tuturor Statelor Membre.

- *Departamentele și instituțiile de conturi ale Statelor Membre* sunt invitate să coopereze în diverse operațiuni și proceduri de audit care privesc fonduri pe care Statele Membre le administrează prin delegare din partea Comisiei. Aceste activități reprezintă aproximativ 80% din bugetul Comunității.

Implicarea Statelor Membre în astfel de audituri diferă în funcție de categoria de cheltuieți în cauză.

Cheltuielile cu agricultura (EAGGF) sunt administrate în Statele Membre de către agenții certificate de Comisie, care asigură și verifică regulat existența în cadrul agențiilor a unor departamente și proceduri eficiente de audit. Eficacitatea unor astfel de controale este unul din criteriile majore după care se ghidează Comisia în procedura sa de „clarificare a conturilor” menționată mai sus.

În privința Fondurilor Structurale, care sunt co-finanțate de Comunitate, Statele Membre și autoritățile subnaționale, fiecare Stat Membru are un număr de obligații care determină natura regimului controlului:

- Trebuie să nominalizeze agenții corespunzătoare (în multe cazuri ministerele care răspund de administrarea fondurilor programelor vizate) care să verifice validitatea solicitărilor de plăți
- Trebuie să furnizeze Comisiei descrierea sistemelor de administrare și control pe care le utilizează
- Trebuie să pună la dispoziția Comisiei toate rapoartele de audit și documentele de control privind administrarea fondurilor

Directoratele Comisiei pot face audit la fața locului sau pot cere corespondenților lor naționali să facă acest lucru.

În cadrul Comisiei, DG Control Financiar a fost însărcinat cu responsabilitatea coordonării muncii legate de controlul financiar. În această privință, a semnat acorduri cu o serie de State Membre referitor la armonizarea metodelor, coordonarea programelor și schimbul de date. Întreunirile de coordonare se țin de două ori pe an.

Au fost dezvoltate proceduri similare și în privința controlului resurselor proprii.

Perioada recentă a adus îngrijorări din ce în ce mai mari în cadrul Comunității și Comisiei în privința combaterii fraudei în aria cheltuielilor cu agricultura și a altor programe comunitare. Unitatea Comisiei pentru Coordonarea Prevenirii Fraudei (UCLAF) a fost înființată în 1987. S-a făcut, de asemenea, un efort de întărire a cooperării între Comisie și Statele Membre în domeniul anti-fraudei. În aprilie 1999, ca urmare a scandalurilor financiare din Comisie și a demisiei Comisiei însăși, UCLAF a fost înlocuită cu

OLAF (Office de Lutte Anti-Fraud), cu puteri și resurse crescute. Înțelegerile privind administrarea financiară din cadrul Comisiei sunt, de asemenea, întărite.

B. Politici naționale privind bugetul în Uniunea Europeană

Mecanismele de participare la bugetul Comunității sunt consecința cea mai imediată și mai vizibilă a calității de membru UE asupra finanțelor publice ale unei țări. Dar mai există și o altă problemă, mai largă, respectiv efectele integrării europene asupra întregului spectru de politici economice și financiare ale Statelor Membre, reflectând în mod special influența Tratatului de la Maastricht și adoptarea unei singure monede.

Acest fenomen a început mult înainte de luarea deciziilor privind crearea Uniunii Economice și Monetare (EMU) cu o singură monedă: de exemplu, înființarea Pieței Comune (1958), întărită de crearea Pieței Unice (1993), a determinat schimbări importante în partea de venituri a bugetelor Statelor Membre.

Inițiată în 1970, adoptarea unui sistem armonizat de TVA, urmată, în 1980, de efortul de a aduce accizele la un nivel mai apropiat, au avut implicații bugetare serioase. Țările în care taxarea indirectă prelua o parte mai mare decât media din buget au pierdut din venituri prin reducerea ratelor, în timp ce țările în care taxarea indirectă era inițial mai moderată au fost nevoite să-și crească ratele, crescând astfel venitul la buget. Convergența structurilor de taxe s-a petrecut și în aria impozitării economiilor și (în special) a taxelor comune, parțial ca urmare a impactului piețelor de capital deschise și concurenței transfrontaliere în cadrul pieței unice, precum și al concurenței între UE și piețele lumii.

Această tendință spre convergența ratelor de impozitare și structurilor de taxe europene prezintă un interes special pentru economiști și experți în taxe. Dar ea privește și autoritățile bugetare, în măsura în care afectează nivelul general al veniturilor și condițiile bilanțului bugetului. Calitatea de membru al Uniunii Europene scade, de fapt, gradul de libertate al Statelor Membre în privința variației ratelor și structurii taxelor, care nu mai poate fi folosită la discreție, ca în trecut.

Aceste tendințe către convergență sunt sporite de prevederi privind moneda unică. Uniunea Economică și Monetară are consecințe bugetare mai solicitante și mai formale decât efectele pieței unice. Aceste efecte sunt atât directe (prevederi derivate din Tratatul de la Maastricht) cât și indirecte (implicațiile asupra felului cum sunt administrate bugetele naționale).

1. Tratatul de la Maastricht și Pactul de Stabilitate

Cei care luau decizii în privința politicilor publice în Europa au considerat că piața unică trebuia să culmineze cu o monedă unică – așa cum a ilustrat, în mod clar, instabilitatea monetară din 1992-1993, imediat după semnarea Tratatului de la Maastricht.

O monedă unică poate fi introdusă numai după ce condițiile macroeconomice ale tuturor țărilor participante au fost echilibrate. Astfel, Tratatul de la Maastricht prevede cinci criterii, din care două sunt direct relevante pentru finanțele publice:

- *Datoria publică*: Datoria publică agregată nu poate depăși 60% din PIB
- *Deficitul bugetar*: Deficitul bugetar pentru un an dat nu poate depăși 3% din PIB

În plus, în conformitate cu principiul „fără cautiune”, nici un Stat Membru și nici UE însăși nu au voie să asume angajamente pentru o țară aflată în dificultăți financiare. Aplicarea acestor criterii a fost formalizată ulterior în legislația secundară.

a. Criterii: metode de calcul și interpretare

Rațiunea economică a criteriilor de 3% și 60% a fost îndelung dezbătută. În mod clar, valoarea acestor indicative este afectată de evoluțiile economice, mai ales de modificările ratei dobânzilor și de tendințele creșterii economice și inflației. La nivel tehnic, principalele probleme sunt următoarele:

- Cifrele de 3% și 60% sunt corelate cu bugetele tuturor autorităților guvernamentale naționale și subnaționale, și cu programele de protecție socială obligatorii. Întreprinderile publice angajate în activități comerciale nu sunt incluse. Corelarea necesită eliminarea tranzacțiilor intra-guvernamentale care implică datorii/pretenții și venituri/cheltuieli, pentru a evita numărătoarea dublă. Aceasta implică identificarea cel puțin a celor mai semnificative tranzacții dintre entități din sectorul public, de preferință imediat ce se acumulează.
- Cifrele se bazează pe o concepție brută a datoriei publice, care include numai obligațiile financiare și exclude de la măsurare toate mijloacele, cu excepția banilor și echivalentelor lor. În particular, pretențiile financiare asupra unor afaceri, țări străine sau agenții internaționale nu sunt luate în considerare. Logic, mijloacele fixe trebuie, în mod similar, să nu fie luate în calcul.
- În sfârșit, tranzacțiile pur financiare nu sunt luate în considerare: în particular, intrările rezultate din vânzarea unor mijloace nu au nici un impact asupra deficitului bugetar chiar dacă ele pot contribui la reducerea sarcinii datoriei. Cazuri de înlocuire a mijloacelor, ca atunci când rezultatele privatizării sunt marcate direct pentru finanțarea unor investiții publice, sunt mai dificil de categorizat, dar în general ele se adaugă părții de cheltuieli a bugetului fără adăugarea unei compensații la partea de venituri.

Alte tranzacții speciale merită o examinare mai atentă în lumina criteriilor de la Maastricht. De pildă, poate un transfer de la o întreprindere publică către guvern a unui fond de garantare a pensiilor să fie considerat venit, în același timp în care guvernul își asumă o viitoare obligație legată de personalul care se pensionează? Pot câștigurile de capital nerecunoscute, de pe urma mijloacelor lichide, să fie considerate venituri la buget?

Experții în statistică din Statele Membre, întruniți în biroul de statistică al Comunității Europene (EUROSTAT), au adesea de analizat astfel de cazuri dificile și au construit o „lege de caz” care poate fi aplicată în anumite circumstanțe date. Pentru a evita orice greșeli în acest domeniu, administrațiile bugetare ale unor State Membre participante la EMU au adoptat regula ca orice tranzacție de venituri sau cheltuieli, al cărui tratament conform standardului european (ESA95) este neclar, trebuie examinată mai întâi de către experții lor competenți în domeniu. În cazurile cele mai complexe, experții naționali se pot consulta cu EUROSTAT pentru a obține o opinie.

S-au ridicat întrebări despre ceea ce este uneori perceput ca fiind natura excesiv de mecanică a criteriilor de la Maastricht. În practică, însă, criteriile trebuiesc interpretate într-un context politic, și pare probabil ca în viitor, eligibilitatea unei țări pentru participarea la EMU va fi judecată și în funcție de felul în care performanța sa fiscală evoluează în decursul unui număr de ani.

b. Sancțiuni

Pentru a îndeplini criteriile de calificare, un Stat Membru trebuie să-și mențină o poziție fiscală consecventă pe termen lung. În timp ce beneficiile politice ale calificării pentru cea de-a treia fază a EMU – fixarea irevocabilă a ratelor de schimb la 1 ianuarie 1999 – au fost un stimulent puternic pentru ca Statele Membre să implementeze politici fiscale restrictive, în unele cercuri au existat temeri că, odată depășit acest punct critic, eforturile se vor relaxa și va avea loc o întoarcere la politici bugetare mai laxe, ceea ce ar fi dus la amenințarea stabilității monedei comune. De aceea a fost necesară găsirea unui mecanism care să susțină politicile bugetare solide pe bază continuă; aceasta a fost ideea centrală din spatele Pactului de Stabilitate (care se concentrează pe deficite mai degrabă decât pe datorii).

Principalele prevederi sunt următoarele:

- În cazul în care un Stat Membru are un deficit excesiv și nu a reușit să se conformeze recomandărilor Consiliului, i se cere să depună în conturile UE o sumă egală cu 0,2% din PIB-ul sau, plus o sumă egală cu o zecime din deficitul care depășește cei 3% autorizați. În total, depozitul nu poate depăși 0,5% din PIB.
- Dacă situația nu este rectificată în termen de doi ani, depozitul este convertit într-o amendă irevocabilă, a cărei sumă este redistribuită celorlalți membri ai UE.
- În sfârșit, aplicarea acestui mecanism, care este, în principiu, automat, ia în considerare circumstanțele economice. În cazul unei recesiuni economice, strictețea măsurii este ușurată după cum urmează: dacă PIB-ul se contractează cu 0,75%, sancțiunile nu se mai aplică automat; mai degrabă sunt contingente de decizia Consiliului, care evaluează circumstanțele și stabilește dacă sunt necesare; dacă recesiunea implică o contracție de 2% sau mai mult în cadrul PIB-ului, în mod normal se va renunța la toate penalizările financiare.

Discuțiile din cadrul Pactului de Stabilitate au subliniat faptul că, criteriul deficitului bugetar de 3% nu a fost un nivel mediu care să fie atins de-a lungul unui număr de ani, ci o limită maximă ce nu trebuia depășită. Având în vedere natura ciclică a activității economice și distincția dintre deficitele structurale și deficitele ciclice, regula implică faptul că, în practică, în cursul unui ciclu economic trebuie să se ajungă la un buget echilibrat, sau chiar, dacă o țară are o datorie substanțială de plătit, la un mic surplus bugetar.

Mecanismul descris mai sus a fost trecut în legislația Comunității. Accentul este pus, însă, pe aspectele preventive mai degrabă decât pe natura sa punitivă și de aceea s-a acordat o atenție specială dezvoltării unor măsuri preventive.

c. Procedura de prevenire

În conformitate cu această abordare, UE a adoptat o procedură de monitorizare destinată a preveni alunecările, evitând astfel, în practică, nevoia de a apela la penalitățile financiare menționate mai sus. Această procedură, formulată într-un cadru de coordonare a politicilor economice, prevede că Statele Membre trebuie să înainteze programe de stabilitate/convergență aduse la zi anual.

Astfel de programe furnizează următoarele informații (vezi Capitolul 5 pentru o analiză a relației dintre aceste programe și cadrul fiscal pe termen mediu al guvernului):

- Obiectivele pe termen mediu pentru bilanțul guvernamental și calea așteptată pentru raportarea datoriei

- Proiectările aceluiași agregate pentru o perioadă de trei ani
- Ipotezele macroeconomice fundamentale
- O analiză a sensibilității datelor din buget în fața modificărilor ipotezelor macroeconomice
- O descriere a măsurilor bugetare și a altor măsuri de politică economică necesare pentru a obține bilanțul guvernamental proiectat

În conformitate cu reglementările CE, Consiliul trebuie să examineze aceste informații și să le comenteze. Rapoartele Consiliului sunt făcute publice. Aceste prevederi au intrat în vigoare pentru prima oară în 1992³⁴.

d. Supravegherea fiscală a țărilor candidate: PEP

Comisia a propus introducerea unei noi proceduri anuale de supraveghere fiscală, bazată pe “programele economice de pre-aderare” (PEP), pentru țările candidate. Această procedură va înlocui actualele evaluări comune ale priorităților de politică economică. Este destinată a alinia raportarea, monitorizarea și controlul finanțelor publice, respectiv a pozițiilor fiscale, la procedurile UE și a duce, după aderarea la UE, la convergența și stabilitatea programelor urmate de Statele Membre, așa cum se descrie în Secțiunile a-c de mai sus. Comisia vede, astfel, în noua procedură, un mecanism de ajutorare a țărilor candidate să se pregătească pentru eventuala calitate de membre ale EMU, și ulterior pentru adoptarea monedei unice.

Noua procedură va fi informală și va include o serie de pași. În primul rând, țările candidate vor transmite Comisiei notificarea deficitelor lor fiscale și nivelelor datoriilor lor conform metodologiei ESA³⁵. În al doilea rând, vor elabora PEP-uri. În al treilea rând, Comisia și EUROSTAT își vor exprima opinia privind adecvarea (a) notificărilor asupra deficitului și datoriei și (b) PEP-urilor în raport cu criteriile de la Copenhaga, inclusiv stabilitatea macroeconomică și poziția fiscală. În al patrulea rând, se vor organiza întruniri multilaterale între țările candidate, Statele Membre și serviciile Comisiei pentru a face schimb de păreri în privința PEP-urilor. În sfârșit, Comisarul pentru Afaceri Financiare va prezenta o evaluare oficială miniștrilor finanțelor din țările vizate. Comisia a recomandat ca această procedură de supraveghere fiscală să înceapă în iulie 2000 și să fie finalizată până în martie 2002.

Comisia a propus ca PEP-urile elaborate de țările candidate să includă următoarele componente principale:

- O trecere în revistă a evoluțiilor economice recente
- Un cadru macroeconomic coerent și consecvent, care să identifice principalele scopuri și obiective ale politicii macroeconomice

³⁴ Vezi Comisia Comunităților Europene (1999).

³⁵ Pentru a ajuta țările candidate să pregătească aceste informații, Directoratul General pentru Afaceri Economice și Fiscale și EUROSTAT au elaborat o serie de documente tehnice folositoare. Vezi, în mod special, “Cadrul pentru Raportarea Deficitelor Guvernamentale și Nivelelor Datoriilor” elaborat de DG Afaceri Economice și Fiscale în martie 2000; și “Manualul ESA95 privind Deficitul și Datoriile Guvernamentale”, Ediția I, publicat de EUROSTAT în ianuarie 2000. Acest ultim document este o prezentare a abordării prin “legea de caz” a EUROSTAT pentru rezolvarea unor probleme tehnice dificile legate de interpretarea ESA95.

- Finanțele publice – o expunere a modului în care guvernul abordează ajustarea fiscală și o analiză a susținerii politicii fiscale, cadrul fiscal pe termen mediu, chestiuni legate de administrarea datoriilor, finanțarea deficitului și riscurile fiscale
- Obiectivele reformei structurale legate de sectorul privat (întreprinderi), sectorul financiar, piața forței de muncă, reforma administrativă, agricultura, etc.

2. Implicațiile pentru administrarea finanțelor publice

Calitatea de membru al Uniunii Europene, și mai ales participarea în mecanismele de supervizare și procedurile de disciplină bugetară legate de moneda unică, vor întări necesitatea ca administrațiile bugetare ale Statelor Membre să modernizeze administrarea finanțelor publice. O serie de probleme derivate direct din mecanismele descrise mai sus, și mai jos, necesită o atenție specială din partea funcționarilor bugetului. Trebuie subliniat, însă, că CE acordă Statelor Membre libertatea de a-și administra finanțele publice așa cum consideră de cuviință; aceasta este, fără îndoială, o arie în care “subsidiaritatea” predomină (Larsson și Allen, 1998; SIGMA, 1997b).

a. Administrarea datoriilor

Consecința bugetară cea mai imediată a monedei unice implică o schimbare în modul de finanțare a deficitelor, fiindcă una dintre regulile fundamentale ale Tratatului de la Maastricht este prohibiția finanțării monetare directe de către banca națională centrală și, ca un corolar, necesitatea independenței băncii naționale centrale.

Acest principiu aparent simplu are multe consecințe concrete și ridică o serie de întrebări legate de administrarea (i) sistemului trezoreriei și (ii) serviciilor de plăți:

(i) Sistemul trezoreriei

- La termenele ce urmează a fi decise la momentul aderării unei țări la moneda unică, depășirile de cont sau facilitățile de credit ale trezoreriei de stat la banca națională centrală vor fi suspendate
- Poate fi necesară dezvoltarea unor alte metode de finanțare pentru a acoperi mai ales necesitățile pe termen scurt
- Ușurarea accesului la finanțări din partea băncii centrale a descurajat, uneori, încercarea trezoreriilor naționale de a dezvolta proceduri și instrumente de prognozare eficiente. Este necesară dezvoltarea unui sistem mai sofisticat și mai solid de prognozare a fluxului monetar, în strânsă cooperare cu departamentele însărcinate cu veniturile și cheltuielile. Pentru aceasta, sunt necesare sisteme contabile solide.

ii) Servicii de plăți

- Independența băncii centrale nu împiedică trezoreria să continue să utilizeze serviciile bancare ale acesteia, inclusiv serviciile de plăți care, dată fiind aria geografică a rețelei, permit trezoreriei să își asigure lichiditățile interne proprii printr-un cont unic.
- Banca centrală este, în același timp, o entitate economică care administrează resursele publice și un bilanț contabil al mijloacelor și obligațiilor. Acționarul este statul, singur sau împreună cu alte autorități publice. Banca are influență asupra modului în care sunt administrate mijloacele și obligațiile sale, precum și asupra oricărui profit sau pierdere rezultate.

b. Controlul cuprinzător asupra finanțelor publice agregate

Gradul de centralizare al finanțelor publice ale unei țări depinde de tradițiile culturale și de sistemele administrative ale acesteia. Pe lângă bugetul administrației centrale există, în general, șase bugete subnaționale, în multe cazuri la o serie de nivele diferite (regiuni, municipalități, județe, etc.). În unele State Membre, bugetele asigurărilor sociale sunt independente. Măsura controlului sau influenței administrației centrale asupra acestor entități, alături de capacitatea lor de a face datorii, variază considerabil de la o țară la alta, iar aceste chestiuni nu sunt supuse reglementării de către Comunitate.

Chiar și așa, cerințele Tratatului de la Maastricht obligă, în mod indirect, administrațiile centrale să-și întărească controlul asupra bugetelor acestor entități autonome, dat fiind că, criteriile celor 3% și respectiv 60% se aplică bugetelor agregate, și nu celor ale administrației centrale sau autorităților subnaționale. În consecință, guvernele Statelor Membre sunt considerate responsabile pentru starea financiară generală a tuturor entităților publice care intră în definiția criteriilor de la Maastricht, indiferent de relația legală sau instituțională dintre aceste entități.

Această “solidaritate întărită” are câteva consecințe:

- Administrația centrală trebuie să aibă, în primul rând, capacitatea de a monitoriza strâns situația bugetară a celorlalte autorități guvernamentale și entități publice. Trebuie dezvoltat un sistem contabil sau statistic adecvat, care să conțină nomenclatorul armonizat cu diversele tipuri de bugete. Tehnicile de corelare trebuie să fie capabile să elimine calculul dublu (solicitări și datorii reciproce).
- Deficitele și nivelele datoriilor organismelor autonome trebuie supervizate de administrația centrală. În practică, există câteva tipuri de soluții posibile care pot fi combinate:
 - Controale destinate evitării dezechilibrelor dintre venituri și cheltuieli: o astfel de abordare poate duce la revizuirea felului în care sunt distribuite costurile și veniturile între diversele autorități
 - Restricționarea opțiunilor de contractare de împrumuturi, care pot să fie interzise, limitate la anumite sume, sau rezervate unor anumite scopuri
 - O garanție de sprijin financiar din partea administrației centrale: deși tehnic posibilă, o astfel de soluție însemna, de fapt, transferarea dezechilibrului bugetelor autonome către cel al administrației centrale. De aceea, este oarecum riscantă, dacă nu este utilizată în combinație cu alte tipuri de control (vezi mai sus)
- În cazul în care starea generală a finanțelor publice ar devia de la criteriile de la Maastricht, ar trebui văzut cum pot fi distribuite măsurile de remediere decise la nivelul Comunității. O posibilă abordare, care a fost chiar adoptată în Germania, este formularea unor reguli privind modalitatea în care amenzile, prevăzute în Pactul de Stabilitate, trebuie împărțite între autoritățile guvernamentale de la nivel central și subnațional.

În rezumat, regulile privind disciplina bugetară dintre administrațiile centrale și autoritățile descentralizate trebuie să fie la fel de stricte ca și cele impuse de Tratatul de la Maastricht între UE și fiecare Stat Membru.

c. Acordarea unei atenții sporite rezultatelor politicilor bugetare

În majoritatea democrațiilor occidentale, interesul principal al politicianilor și al publicului în general se concentrează asupra procesului de elaborare și aprobare a bugetului, care constituie un exercițiu îndreptat esențialmente spre viitor. Rezultatul bugetar real al unui an financiar, care poate să nu fie cunoscut decât după trecerea unei anumite perioade de timp, atrage, în general, foarte puțin atenția. În aceste condiții, munca administrațiilor bugetelor tinde să se concentreze pe elaborarea bugetului, lăsând monitorizarea implementării pe seama experților contabili și a funcționarilor trezoreriei.

Prin contrast, regulile disciplinei bugetare stabilite pentru EMU vor face ca administrațiile bugetelor să-și concentreze o mare parte din eforturi pe implementarea bugetului, dat fiind că, criteriile de la Maastricht privesc bilanțurile bugetare și rapoartele datoriilor reale și nu doar prognozele.

Această modificare în abordare are câteva consecințe practice majore:

- Trebuie acordată o atenție susținută calității rapoartelor contabile. Informațiile privind implementarea bugetului, atât din punctul de vedere al veniturilor cât și al cheltuielilor, trebuie să fie solide atât pentru bugetul central cât și pentru celelalte bugete publice. În plus, astfel de date trebuie să fie disponibile imediat ce conturile sunt închise pentru anul respectiv, astfel încât țara să se poată conforma procedurii de supervizare a Comunității.
- Preocuparea pentru rezultatul bugetului nu trebuie să se limiteze la evenimentele care au loc după încheierea anului financiar. Obiectivul respectării bugetului trebuie să fie o preocupare dominantă pe tot parcursul anului. Raportarea interimară, deși mai puțin cuprinzătoare decât cea de la sfârșitul anului, trebuie să fie capabilă să prezinte suficiente informații și, în particular, să permită alertarea la timp a autorităților cu privire la orice riscuri de deteriorare în partea de venituri sau în cea de cheltuieli a bugetului.
- Astfel, trebuie puse în practică instrumente de reglementare a cheltuielilor, și chiar a veniturilor, în cursul anului, pentru a menține deficitul prognozat sub un control strict și pentru a face față unor evoluții neașteptate apărute datorită unor schimbări petrecute în viziunea economică sau datorită unor noi decizii de politică.

d. Previziunile bugetare pe mai mulți ani

Necesitatea de a merge mai departe decât cadrul strict anual a devenit foarte clară imediat după implementarea Tratatului de la Maastricht, și în special atunci când a fost elaborat Pactul de Stabilitate. O atenție sporită față de natura ciclică a activităților economice, preocuparea celor care iau decizii privind politicile publice pentru evaluarea performanței bugetare a țărilor pe baza tendințelor mai degrabă decât pe evoluțiile recente, și nevoia, recunoscută din ce în ce mai mult de membrii administrației publice, de a asigura o anumită continuitate a politicilor publice – sunt factori care constituie tot atâtea argumente pentru o abordare pe mai mulți ani a bugetului. Așa cum explicam mai sus, o astfel de abordare a fost inclusă în procedurile de supraveghere care constituie baza Pactului de Stabilitate.

Este încă prea devreme – această procedură de supraveghere a fost aplicată pentru prima dată în anul 1999 – pentru a trage concluzii despre măsura în care aceste cerințe au fost respectate în practică. O serie de State Membre au început deja să utilizeze diverse forme de planificare pe mai mulți ani – unele mai detaliate, mai obligatorii și mai extinse decât altele. Pentru alte țări, mai consecvente față de principiul bugetării anuale, aceste reguli vor determina anumite modificări:

- Dezvoltarea unor instrumente de prognoză economică pe termen mediu. Metodele nesofisticate folosite, încă, în mod obișnuit vor trebui îmbunătățite; în particular, este necesară o mai bună

înțelegere a sensibilității previziunilor la schimbările variabilelor, deoarece credibilitatea externă a guvernelor în domeniul coordonării politicii economice depinde de aceasta.

- Controlul mecanismelor de producere a veniturilor din taxe (inclusiv relaționarea cerințelor veniturilor din taxare cu schimbările în venituri, cheltuielile și alte măsuri privind activitatea economică)
- Prognoze mai sofisticate privind cheltuielile publice. Deoarece regulile Pactului de Stabilitate nu cer un nivel ridicat al detaliului, previziunile pe mai mulți ani trebuie să acopere numai categoriile mari ale bugetului, făcând distincția dintre cheltuielile obligatorii și cele discreționare, între operațiuni, investiții și transferuri sociale, etc.
- Pe lângă aceste aspecte tehnice, bugetarea pe mai mulți ani ridică probleme de o natură mai administrativă și chiar politică: de pildă, împărțirea responsabilităților și informațiilor între ministerul finanțelor și ministerele care cheltuiesc; repercursiunile legale și politice ale previziunilor; consecvența cu elaborarea bugetului anual, etc.

e. Accentul pe economisirea banilor

Mecanismul de tip Maastricht este dominat de un accent special pus pe susținerea financiară, cu toate că, așa cum menționam anterior, convergența ratelor taxelor comune (și nu numai) determinată de concurența din interiorul pieței unice limitează capacitatea Statelor Membre de a obține venituri suplimentare. În consecință, nevoia de a genera economii bugetare este un obiectiv important al procesului de bugetare. Datorită acestui lucru, procedurile care au fost formulate pentru un mediu în care resursele erau în permanentă extindere, caracteristic primilor treizeci de ani ai Comunității, trebuie acum revizuite ca să răspundă nevoii de disciplină bugetară. Aceasta sugerează că:

- Familiaritatea cu dinamica naturală a creșterii cheltuielilor, combinată cu prognoze solide ale veniturilor din impozitare, ar face mai ușoară evaluarea spațiului de manevră – pozitivă sau negativă – de la începutul procesului de bugetare.
- Bugetarea de jos în sus, trăsătura caracteristică perioadelor de creștere, va trebui suplimentată cu proceduri de sus în jos: negocierile dintre agențiile bugetului și cele care cheltuiesc trebuie limitate de tendințe sau plafoane țintă.
- Interfața dintre bugetarea anuală și orice proceduri obișnuite de analiză a politicilor publice trebuie organizată cu multă atenție. Procesul de bugetare este adesea utilizat pentru a obține economii, acesta fiind un mecanism puternic și determinant. Totuși, are și dezavantaje: este rapid dar formal, și uneori poate împiedica luarea în considerare a unor mecanisme de economisire care ar putea fi mai bine informate și mai realiste. Pe de altă parte, procedurile de trecere în revistă periodică, desfășurate în afara cadrului bugetului anual, permit luarea în considerare mai completă, și uneori mai consensuală, a reformelor ce trebuie întreprinse, dar nu oferă întotdeauna un avantaj pozițional eficace.

f. Îmbunătățirea eficienței și eficacității cheltuielilor publice

Procedurile de disciplină bugetară necesare asigurării aplicării satisfăcătoare a criteriilor de la Maastricht, împreună cu încercarea de a face economii pe care aceasta o implică, prezintă un pericol – acela de a se concentra atât de exclusiv asupra performanței financiare încât să neglijeze adecvarea modului de alocare a resurselor și urmărirea calității în administrare. Limitarea resurselor publice trebuie, de aceea, să determine eforturi de îmbunătățire a felului în care aceste resurse, incluzând fondurile obținute de la

bugetul UE, sunt alocate și administrate, și dezvoltarea unor sisteme mai eficiente de colectare și administrare a informației bugetare.

Tehnicile de tratare a acestor probleme și chestiunile menționate în secțiunile anterioare ale acestui capitol sunt descrise în capitolele ulterioare ale cărții.

REZUMAT – PARTEA I

A. PUNCTE DE REFERINȚĂ

1. Obiectivele bugetului și ale PEM

Bugetul național este cel mai important instrument de politică publică pentru traducerea în practică a priorităților economice și sociale ale unei țări în contextul resurselor scăzute aflate la dispoziția guvernului pentru cheltuielile publice. Cele trei obiective esențiale ale sistemelor de administrare a cheltuielilor publice sunt disciplina fiscală, alocarea eficientă a resurselor și eficacitatea operațională. Un alt obiectiv cheie este transparența. Pentru a reuși, reforma sistemelor de administrare a cheltuielilor publice, la fel ca și reforma din alte domenii ale administrației publice, necesită o comunicare eficientă, cooperare și coordonarea activităților. Construirea unui angajament pentru reformă și a unei capacități de implementare a schimbărilor necesare în cadrul ministerului finanțelor, și în cadrul departamentelor de buget și finanțe ale ministerelor și agențiilor guvernamentale afectate în mod direct de procesul de reformă, este de o importanță majoră.

2. Aria bugetului

a. Bugetul și autorizările de către parlament

“Administrația generală” constă în administrația centrală și cele subnaționale (administrațiile de stat și cele locale). Sectorul public include guvernul general și toate entitățile pe care acesta le controlează (de exemplu, întreprinderile de stat). Fiecare entitate guvernamentală și din sectorul public trebuie să aibe un buget propriu. Dar, pentru a asigura responsabilitatea și controlul eficace, rapoartele financiare trebuie corelate cu operațiunile financiare ale guvernului general și (în măsura posibilului) cu activitățile financiare ale tuturor entităților publice controlate de guvern.

Autorizațiile pentru cheltuirea banilor într-un anumit scop sunt, în general, acordate de către parlament prin intermediul “alocărilor”. Majoritatea țărilor au un sistem bugetar “bazat pe bani”, în care alocările definesc limita plăților banesti. Un sistem bugetar bazat pe bani corespunde necesităților de control macroeconomic și al cheltuielilor, și respectiv de administrare a bugetului.

Majoritatea alocărilor sunt autorizate anual. Unele țări autorizează o serie de programe de drepturi printr-o legislație specială (așa numitele alocări “permanente”). Totuși, definirea limitelor anuale de cheltuieli pentru drepturi și cheltuieli cu personalul prezintă avantaje decisive, fiindcă obligă guvernul să definească măsuri structurale pentru conformarea cu alocările anuale. În țările în tranziție, toate cheltuielile trebuie alocate la promulgarea bugetului anual și, în general, alocările trebuie să definească limitele banesti anuale. Pe lângă alocările anuale, bugeul mai poate include autorizații pentru angajamente pe termen lung, care ajută la monitorizarea și controlul proiectelor de investiții de capital și al altor cheltuieli pe mai mulți ani.

b. Cât de cuprinzător trebuie să fie bugetul

În scopul controlului cheltuielilor și alocării eficiente a resurselor, acoperirea bugetului trebuie să fie cuprinzătoare. Bugetul trebuie să includă toate veniturile și toate cheltuielile guvernului, indiferent de înțelegerile privind administrarea unor anumite programe și de prevederile legale pentru autorizarea cheltuielilor. Concret, în partea de cheltuieli bugetul trebuie să includă următoarele:

- Toate autorizațiile privind cheltuielile
- Estimările cheltuielilor finanțate prin împrumuturi și granturi
- Tranzacțiile fondurilor speciale extrabugetare (EBF) sau ale conturilor extrabugetare
- Transferurile fiscale către administrațiile subnaționale, în scopuri generale sau speciale
- Toate investițiile, transferurile și celelalte tranzacții dintre buget și întreprinderile de stat
- Tranzacțiile cu mijloacele și obligațiile financiare și non-financiare

Pentru a se asigura eficiența operațională, atunci când se elaborează regulile de administrare a bugetului este necesară luarea în considerare a specificității unor anumite programe de cheltuieli. Astfel, atunci (și numai atunci) când există o legătură strânsă între veniturile și beneficiile legate de un anumit program sau de o anumită activitate (ca, de exemplu, controlul anti-poluare sau construcția de drumuri), înțelegerile privind marcarea și taxarea utilizatorilor pot fi considerate a fi un mijloc de îmbunătățire a performanței în livrarea programului respectiv. Totuși, existența unor înțelegeri speciale pentru administrarea anumitor programe nu trebuie să impiezeze asupra controlului cheltuielilor și eficienței în alocarea resurselor. Următoarele reguli minime trebuie aplicate, indiferent de metoda de administrare a programului de cheltuieli:

- Fondurile, conturile speciale, cheltuielile finanțate din surse externe, etc. trebuie supuse aceleiași scrutinizări ca și celelalte cheltuieli
- Fondurile, conturile speciale, agențiile autonome, etc. trebuie să adopte același sistem de clasificare a cheltuielilor ca și celelalte programe
- Tranzacțiile trebuie înregistrate sistematic și prezentate în buget în termeni bruți (chiar și atunci când autorizațiile parlamentului sunt nete)

Același principiu trebuie aplicat bugetelor administrațiilor subnaționale.

c. Dincolo de cheltuielile bănești

Toate angajamentele și deciziile de politici publice cu impact fiscal imediat sau viitor, sau care generează riscuri fiscale, trebuie dezvăluite și scrutinizate împreună cu informațiile privind cheltuielile directe. Documentele bugetului trebuie să includă, atunci când este fezabil,

informații suplimentare privind obligațiile contingente, împrumuturile și garanțiile guvernamentale, riscurile fiscale și cheltuielile cvasi-fiscale, precum și cheltuielile cu impozitarea.

Pentru a controla îndatorarea, bugetul anual trebuie să includă, pentru anul fiscal în cauză, prevederi care să: (i) autorizeze plafonul datoriilor și împrumuturilor contractate de guvern, și să (ii) autorizeze garanțiile pentru datoriile guvernamentale.

3. Responsabilitățile și puterile privind administrarea fiscală

Administrarea eficace a bugetului necesită o distribuție clară a responsabilităților și obligațiilor în cadrul administrației centrale și între diversele nivele ale guvernării. De asemenea, necesită o împărțire atentă și echilibrată a puterilor între ramura legislativă și cea executivă a guvernării. Cadrul legal trebuie să fie elaborat în mod adecvat pentru acest scop.

Pentru a fi eficace în calitate de păzitor al integrității fiscale colective a guvernului, ministerul finanțelor trebuie să fie împuternicit corespunzător și să aibe la dispoziție instrumente legale și tehnice adecvate, precum și personal calificat suficient pentru a-și îndeplini funcțiile. Consiliul de miniștri constituie organismul cheie în luarea deciziilor la centrul guvernării. Disciplina sistemului bugetar se bazează în mare măsură pe coordonarea strânsă și pe alianța dintre ministerul finanțelor și primul ministru. Ministererele de resort răspund de definirea și implementarea politicilor guvernamentale în sectorul lor, respectând cadrul de politică și constrângerile bugetare definite de guvern.

Legislativul trebuie să aibe la dispoziție mijloace adecvate pentru a evalua politicile guvernului, a scrutiniza bugetul și a controla eficacitatea implementării lui. Guvernul trebuie să prezinte parlamentului un minimum esențial de documente privind bugetul, care trebuie să specifice obiectivele sale de politică fiscală, cadrul macroeconomic, măsurile bugetare propuse și riscurile fiscale majore identificabile. Trebuie să se înființeze comisii parlamentare speciale care să analizeze politica fiscală și bugetul și să studieze rapoartele contului final și auditului extern.

Totuși, pentru a asigura disciplina fiscală și a limita presiunile de creștere a cheltuielilor în cursul dezbaterilor parlamentare, puterea legislativului de a amenda proiectul de buget trebuie să fie reglementată (de exemplu, impunând ca o creștere a unei anumite cheltuieli să fie compensată de reduceri echivalente ale altor cheltuieli).

Indiferent de gradul de descentralizare a unei țări, cadrul care guvernează relațiile fiscale dintre administrația centrală și cele locale în chestiuni precum înțelegerea bugetare, competența asupra taxelor și împărțirilor de taxe și alocarea unor cheltuieli, trebuie să fie transparent. Pentru a asigura disciplina fiscală, trebuie să se înființeze mecanisme de control pentru reglementarea împrumuturilor contractate de administrația locală.

4. Cadrul legal și OBL

Cadrul legal pentru bugetarea publică include câteva nivele, și anume: constituția, legea organică a bugetului, alte legi statutare (precum, în funcție de țară, legi privind contabilitatea, trezoreria, administrarea datoriei publice, finanțele administrației locale, etc.) și reglementări și instrucțiuni financiare. Legea organică a bugetului (OBL) furnizează baza legală pentru toate

rolurile cheie și relațiile dintre diverșii actori ai administrării fiscale, și prevede principiile majore ale administrării bugetului și auditului.

Cadrul legal trebuie să includă, printre altele, următoarele principii și reguli:

- Principiile integralității și universalității bugetului. Principiul integralității cere ca veniturile și cheltuielile să fie prezentate într-un document unic, în timp ce principiul universalității cere ca *toate* veniturile și cheltuielile să fie prezentate în acel document.
- O definiție analitică a deficitului și surplusului bugetar, care să excludă, în mod special, împrumuturile contractate și utilizarea bilanțurilor bancare din partea de primiri a bugetului și plățile de capital din partea de cheltuieli.
- Principiile care guvernează distribuția puterilor între ramura executivă și cea legislativă a guvernării, incluzând limitele clare ale puterii parlamentului de a amenda proiectul de lege a bugetului și cerințele specifice pentru prezentarea documentelor bugetului.
- Regulile de prezentare a propunerii de lege a bugetului în fața legislativului și de promulgare a legii anuale a bugetului (sau a legii alocațiilor). Procedurile pentru prezentarea și aprobarea autorizațiilor de cheltuieli suplimentare în timpul anului, dacă este nevoie.
- Regulile pentru finanțarea interimară în vederea continuării activității normale a guvernului atunci când parlamentul nu aprobă bugetul la timp pentru începutul anului fiscal (ca, de exemplu, o sumă lunară de 1/12 din alocațiile anului anterior).
- Programul de transmitere a informațiilor financiare parlamentului în cursul anului și prezentarea raportului final.
- Împuternicirea ministerului finanțelor în privința administrării financiare, inclusiv: (i) responsabilitatea pentru supervizarea elaborării bugetului, (ii) responsabilitatea pentru asigurarea faptului că toate cheltuielile sunt sub control în cadrul limitei deficitului, (iii) autoritatea asupra tuturor conturilor bancare ale guvernului și (iv) autoritatea asupra împrumuturilor contractate și garanțiilor acordate de guvern.
- Regulile care limitează crearea de fonduri extrabugetare la cazuri speciale, autorizate prin legislație separată.
- Regulile de autorizare a conturilor guvernamentale în care trebuie să plătească toți banii publici și din care se fac cheltuielile numai cu autorizarea parlamentului.
- Regulile de auditare a conturilor guvernamentale.
- Baza legală pentru controlul administrării și auditul intern.

- Regulile privind sancțiunile în cazul încălcării legislației bugetului și impunerea ca datorie a funcționarilor publici să raporteze orice eventual comportament infracțional.
- Regulile pentru controlul împrumuturilor contractate de administrațiile subnaționale, care să stipuleze fie că administrațiile respective pot contracta împrumuturi numai de la administrația centrală fie ca împrumuturile contractate de ele trebuie să fie supuse aprobării anterioare a ministerului finanțelor.

Cadrul legislativ trebuie să prevadă, de asemenea, o bază legală pentru administrarea și controlul fluxurilor financiare către și dinspre bugetul UE și pentru funcționarea Fondului Național, înființat pentru administrarea fondurilor de pre-aderare ale UE.

5. Pregătirea pentru Calitatea de Membru al UE

Obiectivul aderării la Uniunea Europeană, și mai ales participarea la mecanismele de supervizare și la procedurile de disciplină bugetară asociate cu moneda unică, întărește necesitatea ca țările vizate să-și îmbunătățească administrarea finanțelor publice.

Comisia a propus ca țările candidate să implementeze, în perioada 2000-2002, o procedură nouă informală de supraveghere fiscală, bazată pe elaborarea unor „programe economice de pre-aderare” (PEP). PEP trebuie aduse la zi în fiecare an. Procedura PEP, care înlocuiește sistemul actual al Evaluărilor Comune, este privită ca un mecanism pentru a ajuta țările candidate să se pregătească pentru eventuala calitate de membru EMU și, ulterior, pentru adoptarea monedei unice.

La pregătirea pentru aderare, în domeniul finanțelor publice țările candidate vor trebui să acorde o atenție specială următoarelor arii:

- Datorită interdicției, impuse de Tratatul de la Maastricht, asupra finanțării monetare directe de către banca centrală, în contrapartida independenței acesteia, guvernul trebuie să-și asume responsabilitatea directă pentru administrarea datoriei și funcțiile trezoreriei (administrării banilor). Aceste funcții trebuie localizate, în mod normal, la ministerul finanțelor.
- Conform definiției largi a finanțelor publice utilizate de Pactul de Stabilitate, Statele Membre trebuie să exercite un control strict asupra cheltuielilor și contractării de împrumuturi, nu numai ale administrației centrale ci și ale fondurilor de asigurări sociale, ale altor fonduri extrabugetare și cheltuieli în afara bugetului, precum și asupra finanțării entităților subnaționale. În multe țări aceasta necesită redefinirea ariei și acoperirii bugetelor naționale și subnaționale pentru a se asigura că sunt cuprinzătoare.
- Statele Membre trebuie să înainteze anual Consiliului programe de convergență/stabilitate (o extindere a PEP-urilor propuse pentru țările candidate). Informațiile cerute se bazează pe standardul ESA95 pentru conturile naționale și pe statisticile privind finanțele publice prevăzute în reglementările CE. Țărilor li se cere, de

asemenea, să își stabilească previziunile economice și fiscale într-un cadru pe termen mediu.

- În mod similar, pentru a avea acces la fondurile de pre-aderare, țările candidate trebuie să creeze un cadru pe mai mulți ani pentru pregătirea licitațiilor și să-și întărească sistemele informaționale și procedurile de monitorizare, control și raportare a cheltuielilor, în conformitate cu reglementările relevante ale CE. Țările trebuie, de asemenea, să dezvolte tehnici de măsurare a eficienței și eficacității programelor și proiectelor de cheltuieli finanțate din surse UE.

B. INDICAȚII PENTRU REFORMĂ

Acțiunile prioritare trebuie să constea în fundamentarea unui sistem solid de bugetare și formulare a politicii, cu recunoașterea cerințelor specifice ale UE, inclusiv:

- O acoperire cuprinzătoare a bugetului.
- Procedurile de evaluare, dezvăluire și trecere în revistă. Acestea trebuie să se refere nu numai la deciziile legate de cheltuielile bugetare, ci la toate deciziile de politică cu impact fiscal imediat sau viitor, precum obligațiile contingente, acordarea de împrumuturi, cheltuieli cu impozitarea și cvasi-fiscale.
- Prezentarea bugetului în fața legislativului la timp, pentru a permite o scrutinizare adecvată, și finalizarea dezbaterilor bugetare înainte de începutul anului fiscal. Veniturile, cheltuielile și țintele fiscale agregate trebuie trecute în revistă împreună.
- Un cadru legal adecvat, și în special o lege organică a bugetului care să încadreze procesele și procedurile bugetare și să distribuie în mod clar responsabilitățile pentru administrarea fiscală, așa cum am menționat mai sus.

Aceste acțiuni trebuie derulate împreună cu cele prioritare destinate a întări procedurile de elaborare, execuție și contabilitate a bugetului (vezi Partea II, III și IV). Ele sunt premiza unor noi îmbunătățiri ale sistemului bugetar.

Pe lângă acțiunile fundamentale legate de elaborarea bugetului anual, trebuie dezvoltate metode care să faciliteze o mai bună evaluare a obligațiilor guvernului pe termen mediu și a celor contingente, a împrumuturilor și garanțiilor sale și a tranzacțiilor cvasi-fiscale și riscurilor fiscale asumate. Acestea includ îmbunătățiri ale standardelor contabile, controlului angajamentelor pe mai mulți ani și procedurilor de prognozare a impactului politicilor guvernului pe termen mediu.

Odată ce distribuția responsabilităților în procesul bugetării este clar definită și rolul ministerului finanțelor ferm stabilit, noile îmbunătățiri pot viza creșterea responsabilităților ministerelor de resort în administrarea bugetului și dezvoltarea capacității legislativului de a scrutițina bugetul. Pentru unele programe de cheltuieli în anumite arii date, pot fi luate în

considerare înțelegeri administrative flexibile (de exemplu, delegarea administrării anumitor agenții care oferă servicii publice). Aceste înțelegeri nu trebuie, însă, să facă bugetul mai puțin cuprinzător sau să impiezeze asupra responsabilității legislative și controlului cheltuielilor agregate.

Chestiunile legate de distribuția responsabilităților privind administrarea cheltuielilor între diversele nivele ale guvernării trebuie abordate într-o manieră transparentă imediat după stabilirea principiilor de bază ale relațiilor fiscale interguvernamentale.

PARTEA II

ALOCAREA RESURSELOR

CAPITOLUL 4

CLASIFICAREA, PREZENTAREA ȘI PROGRAMAREA BUGETULUI

Acest capitol se ocupă de cerințele de bază ale clasificării cheltuielilor și de prezentarea cheltuielilor în buget, element esențial în elaborarea bugetului și formularea politicilor publice. Dincolo de aceste cerințe de bază, capitolul trece în revistă diverse abordări „programatice” ale bugetării. De asemenea, examinează în ce măsură reformele așa numitei „Noi Administrări Publice”, recent introduse în unele țări OECD, care constituie o provocare la adresa modelului organizațional obișnuit al unui guvern, se potrivesc contextului țărilor în tranziție.

A. Clasificarea Cheltuielilor

1. Importanța unui sistem de clasificare

Clasificarea cheltuielilor este importantă pentru formularea politicii și măsurarea alocării resurselor între sectoare; pentru asigurarea respectării autorizațiilor legislative; pentru trecerea în revistă a politicilor și analizarea performanței și pentru administrarea zilnică a bugetului. Un sistem de clasificare a cheltuielilor oferă un cadru normativ atât pentru procesul decizional privind politicile cât și pentru asumarea răspunderii.

Abordările procesului bugetării stabilesc, adesea, și organizarea sistemului de clasificare a cheltuielilor. Astfel, o bugetare care urmărește conformarea se concentrează asupra utilizării resurselor și, deci, pe clasificarea intrărilor și unităților administrative. Formularea politicii și preocupările pentru alocarea eficientă a resurselor constituie baza clasificării cheltuielilor după funcție și program. Clasificarea programelor de cheltuieli după activități sau ieșiri este adecvată în cazul în care accentul se pune pe performanța operativă. Controlul fiscal agregat necesită o clasificare economică bazată pe concepte clare (de exemplu, separarea împrumuturilor de primiri), conform clasificării standard din Statisticile Finanțelor Guvernamentale (GFS) stabilite de FMI³⁶.

Poate fi necesar ca pentru scopuri diferite cheltuielile să fie clasificate în moduri diferite, cum ar fi: elaborarea unor rapoarte care corespund necesităților utilizatorilor vizați (cei care iau decizii privind politicile, publicul larg, administratorii bugetului), administrarea bugetului și a contabilității bugetare și prezentarea bugetului în fața parlamentului. Cheltuielile trebuie, de asemenea, raportate conform clasificărilor standard internaționale, definite în GFS. Totuși, trebuie menționat că GFS oferă indicații privind clasificarea numai în scopul raportării, nefiind destinat a fi folosit ca o clasificare a bugetului sau a contabilității. Mai mult, GFS se concentrează numai pe raportarea economică și funcțională, în timp ce

³⁶

Departamentul de Statistică la FMI revizuieste actualmente ediția din 1996 a *Manualului de Statistică a Finanțelor Guvernamentale*. Noul manual va prezenta un sistem de Statistici ale Finanțelor Guvernamentale (GFS) armonizat, atât cât este posibil, cu *Sistemul de Conturi Naționale, 1993*. În cazul în care nu se prevede altfel, cartea de față se referă la versiunea din ianuarie 2000 a GFS, pe care o numește, în varianta prescurtată, „GFS 2000”. GFS revizuit va fi publicat la sfârșitul lui 2000 sau în 2001. Pentru mai multe informații vezi <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual>.

clasificarea bugetului trebuie să fie un instrument de formulare a politicii, administrare a bugetului și contabilitate³⁷.

În funcție de diversele necesități privind formularea politicii, raportarea și administrarea bugetului, cheltuielile publice sunt, în general, clasificate după următoarele categorii:

- *Funcția*, pentru analiza cronologică și a politicilor publice
- *Organizarea*, pentru răspunderea și administrarea bugetului
- *Fondul*, pentru administrarea bugetului
- *Categoriile economice*, pentru raportarea statistică și controlul fiscal agregat
- *Articolul de profil*, pentru controlul conformării și administrarea internă
- *Programul*, pentru formularea politicii și răspunderea în privința performanței

2. Clasificarea ONU a Funcțiilor Guvernului (COFOG)

O clasificare “funcțională” organizează activitățile guvernului după scopurile lor (de exemplu, educație, asigurări sociale, locuințe, etc.). Este independentă de structura organizatorică a guvernului. Clasificarea funcțională este importantă pentru analiza alocării resurselor între sectoare. Pentru a realiza rapoarte cronologice și analize ale cheltuielilor făcute de guvern și pentru a compara date din diverși ani fiscali este necesară o clasificare funcțională stabilă.

“Clasificarea Funcțiilor Guvernului” (COFOG), stabilită de ONU, este prezentată în manualul GFS. Principalul obiectiv al COFOG este acela de a oferi o clasificare standard în vederea comparațiilor internaționale. COFOG este de asemenea utilizată la elaborarea conturilor naționale în conformitate cu metodologia Sistemului de Conturi Naționale (SNA), stabilită în 1993, care identifică cheltuielile guvernamentale de care beneficiază familiile individuale. Pentru a calcula consumul final real al familiilor, aceste cheltuieli sunt deduse din cheltuielile finale de consum ale guvernului și incluse în consumul final real al familiilor.

COFOG poate fi aplicată cheltuielilor guvernului dar și consumului de capital fix³⁸ și tranzacțiilor financiare întreprinse în scopuri de îndeplinire a politicii (de exemplu, împrumuturile acordate întreprinderilor publice). Metodologia COFOG a fost revizuită în 1999 pentru a lua în considerare probleme precum responsabilitatea privind mediul înconjurător, și metodologia SNA93 și ESA95. COFOG are trei nivele de detalii: Diviziunea (de la 1 la 10), Grupa și Clasa. Exemplul 4.1 conține prezentarea acestor diviziuni și grupe, pe baza *Clasificărilor Cheltuielilor după Scop* ale ONU (2000).

³⁷ Vezi explicațiile detaliate asupra diferențelor dintre cerințele unei clasificări a bugetului/contabilității și cele ale clasificării raportării din GFS, la Allan (1998).

³⁸ Atât termenul “depreciere”, utilizat în contabilitatea afacerilor, cât și conceptul de “consum de capital fix” folosit de SNA, se referă la alocarea costurilor mijloacelor fixe în perioadele contabile. Totuși, valoarea consumului mijloacelor fixe estimată în conturile naționale poate devia considerabil de la deprecierea înregistrată în contabilitatea afacerilor sau de la cea permisă pentru scopuri impozitare, în special acolo unde există inflație. Conform metodologiei SNA, consumul mijloacelor fixe se calculează utilizând prețurile care prevalează la momentul producției, și nu la data achiziționării inițiale a mijloacelor.

În țările care nu și-au dezvoltat încă propria clasificare funcțională, adoptarea COFOG în locul unei clasificări adaptate prezintă unele avantaje. O astfel de abordare este deja descrisă și bine documentată în manualul GFS, facilitând comparațiile internaționale. Multe țări pot decide, însă, să reorganizeze sistemul COFOG pentru a-l adapta structurilor programelor pe care le derulează și a rezolva chestiuni specifice de politică publică. Această posibilitate este recunoscută în GFS³⁹. În orice caz, trebuie elaborat un tabel care să compare COFOG cu clasificarea funcțională (și a programelor) utilizată într-o anumită țară, sau clasificarea organizatorică a țării respective cu COFOG, pentru a realiza rapoartele posibil necesare folosind sistemul COFOG.

Trebuie elaborate rapoarte publice care să prezinte cheltuielile după categoriile funcționale. Ele nu trebuie să fie excesiv de detaliate, dar trebuie să arate cel puțin cheltuielile guvernamentale, pe baza celor zece diviziuni recomandate de COFOG, și a grupelor cele mai importante din punctul de vedere al obiectivelor de politică ale guvernului (de exemplu, să facă distincția între diferitele diviziuni ale grupei “educație”).

Exemplul 4.1. COFOG: DISTRIBUȚIA PE DIVIZIUNI ȘI GRUPE

01. SERVICII PUBLICE GENERALE	06. COMFORTUL LOCUINȚELOR ȘI COMUNITĂȚII
01.1 Organe executive și legislative, afaceri financiare, fiscale și externe	06.1 Dezvoltarea locuințelor
01.2 Ajutor economic extern	06.2 Dezvoltarea comunitară
01.3 Servicii generale	06.3 Furnizarea de apă
01.4 Cercetarea de bază	06.4 Iluminarea străzilor
01.5 Cercetare-dezvoltare privind serviciile publice generale	06.5 Cercetare-dezvoltare privind locuințele și comunitatea
01.6 Alte servicii publice generale	06.6 Altele
01.7 Tranzacții ale datoriei publice	07. SĂNĂTATE
01.8 Transferuri cu caracter general între diversele nivele ale guvernării	07.1 Produse, aparate și echipamente medicale
	07.2 Servicii pentru pacienții ambulatorii
	07.3 Servicii spitalicești
	07.4 Servicii de sănătate publică
	07.5 Cercetare-dezvoltare privind sănătatea
	07.6 Altele
02. APĂRARE	08. RECREERE, CULTURĂ ȘI RELIGIE
02.1 Apărarea militară	08.1 Servicii recreative și sportive
02.2 Apărarea civilă	08.2 Servicii culturale
02.3 Ajutor militar extern	08.3 Servicii de emisie radio-TV și publicații
02.4 Cercetare-dezvoltare privind apărarea	08.4 Servicii religioase și alte servicii comunitare
02.5 Altele	08.5 Cercetare-dezvoltare privind recreerea, cultura și religia
03. ORDINE ȘI SIGURANȚĂ PUBLICĂ	08.6 Altele
03.1 Servicii de poliție	
03.2 Servicii de pompieri	
03.3 Tribunale	
03.4 Închisori	

³⁹

Analizând GFS, FMI menționează (1996): “Există o mare libertate de decizie în privința funcțiilor ce trebuie izolate și a felului cum trebuie grupate. Deciziile luate nu sunt niciodată definitive, ci trebuie revăzute periodic [pentru a constata] dacă cererea publicului și prioritățile guvernului trebuie reflectate într-o clasificare modificată. De exemplu, preocuparea actuală (la începutul anilor '80) privind furnizarea și conservarea energiei a constituit principala motivație pentru crearea unei categorii majore destinate combustibilului și energiei. Pe de altă parte, clasificarea nu conține încă o categorie referitoare la protecția mediului, întrucât în acest moment nu pare posibilă definirea și măsurarea unei astfel de grupe”.

03.5 Cercetare-dezvoltare privind ordinea și siguranța publică

03.6 Altele

04. AFACERI ECONOMICE

04.1 Afaceri generale economice, comerciale și de muncă

04.2 Agricultură, silvicultură, piscicultură și vânătoare

04.3 Combustibil și energie

04.4 Minerit, fabrici și construcții

04.5 Transporturi

04.6 Comunicații

04.7 Alte industrii

04.8 Cercetare-dezvoltare privind economia

04.9 Altele

05. PROTECȚIA MEDIULUI

05.1 Administrarea deșeurilor

05.2 Administrarea apei menajere

05.3 Prevenirea poluării

05.4 Protecția biodiversității și peisajului

05.5 Cercetare-dezvoltare protecția mediului

05.6 Altele

09. EDUCAȚIA

09.1 Educația preșcolară și primară

09.2 Educația liceală

09.3 Educația post-liceală și ne-academică

09.4 Educația academică

09.5 Educația nedefinibilă după nivel

09.6 Servicii subsidiare educației

09.7 Cercetare-dezvoltare privind educația

09.8 Altele

10. PROTECȚIE SOCIALĂ

10.1 Boli și handicapuri

10.2 Vârșnici

10.3 Supraviețuitori

10.4 Familia și copiii

10.5 Șomajul

10.6 Locuințele

10.7 Excluderea socială

10.8 Cercetare-dezvoltare privind protecția

10.9 Altele

Sursa: ONU (2000)

3. Clasificarea economică GFS

Clasificarea economică a cheltuielilor este necesară pentru analizarea bugetului și definirea poziției de politică macrofiscală. De exemplu, partea de salarii din cheltuielile guvernamentale și valoarea transferurilor către întreprinderile publice sunt măsuri importante ale impactului politicii fiscale. În scopul analizei fiscale și economice este importantă distincția între: (i) plățile dobânzilor, care constituie tranzacții de cheltuieli, și returnarea împrumuturilor, care sunt tranzacții financiare și (ii) cheltuielile curente⁴⁰ și cheltuielile de capital. Cerința minimă pentru clasificarea economică este să respecte clasificarea economică GFS a cheltuielilor guvernamentale.

Versiunea din 19856 a GFS este bazată pe bani, în timp ce standardele conturilor naționale (SNA93 și ESA95) sunt bazate pe acumulări. GFS 2000 se bazează pe acumulări în vederea creării unei comparabilități statistice mai mari între rapoartele fiscale și conturile naționale. Totuși, cu excepția consumului de capital fix, articolele de profil din clasificarea economică a operațiunilor guvernamentale, așa cum sunt prezentate în GFS 2000, se aplică în mod similar variantei bazate pe bani și celei bazate pe acumulări (vezi Tabelul 4.1 de mai jos).

⁴⁰

Pe lângă termenul “cheltuieli curente”, așa cum este definit în glosar (respectiv, cheltuielile altele decât pentru proiecte și transferuri de capital), această carte utilizează alte două concepte aferente. “Costuri recurente” sunt costurile (de capital și curente) care trebuie să fie înaintate fiind generate de proiectele de investiții; “cheltuielile de operare” sau “costurile curente” sunt cheltuielile administrative făcute de ministere și agenții în administrarea operațiunilor lor, respectiv costuri salariale și ne-salariale cu personalul, mobilă și echipamentul, încălzirea și iluminatul, chiriile, întreținerea obișnuită, etc.

Într-o serie de cazuri, tabelele GFS includ articole nete. Articolele nete pot fi suficiente în scopul analizei macroeconomice, dar nu și pentru formularea și administrarea bugetului. În conturile guvernamentale trebuie înregistrate fluxurile brute. Astfel, din punct de vedere al formulării politicii, achiziționarea de mijloace financiare în scopuri de politică noi (de exemplu, acordarea de împrumuturi întreprinderilor publice) trebuie separată de returnarea împrumuturilor, care constituie rezultate ale unor decizii de politică anterioare.

Clasificarea încrucișată a cheltuielilor și/sau costurilor după caracterul economic și funcție este un instrument folositor în analiza bugetului. Datele unei astfel de analize dezvăluie mijloacele prin care guvernul îndeplinește funcțiile pe care și le asumă. Tabelul 4.1 prezintă un exemplu de clasificare încrucișată a cheltuielilor și/sau costurilor.

4. Clasificarea după articol de profil

În scopul administrării, bugetele tradiționale includ o clasificare pe articole de profil. Această clasificare grupează achizițiile după categoriile utilizate la controlul și monitorizarea bugetară, ca, de exemplu, diverse categorii de cheltuieli cu personalul, cu călătoriile, costuri cu tipărirea, închirierea de proprietăți, etc. Pentru bunuri și servicii, clasificarea după articole de profil este una bazată pe intrări.

Tabelul 4.1. CLASIFICAREA FUNCȚIONALĂ ȘI ECONOMICĂ A CHELTUIELILOR/COSTURILOR

Clasificarea economică / Clasificarea funcțională	Compensarea angajaților	Utilizarea unor bunuri și servicii	Consumul de capital fix (1)	Dobânda	Alte costuri cu proprietatea	Subvenții	Granturi	Beneficii sociale	Transferuri de capital și alte costuri	Achiziționarea de capital fix	Achiziționarea netă de mijloace financiare în scopuri de politică publică
Servicii publice generale											
Protecție											
Ordinea și siguranța publică											
Afaceri economice											
Protecția mediului											
Înlesniri locuințe											
Sănătate											
Recreere, cultură și religie											
Educație											
Protecție socială											

(1) Numai în cazul contabilității bazate pe acumulări

Clasificarea după articole de profil este, în mare, echivalentă cu clasificarea economică, însă, într-o serie de țări, ea ar trebui revizuită sau reorganizată pentru a fi compatibilă cu clasificarea economică

GFS. Pentru bunuri și servicii acest lucru poate fi adesea realizat prin reorganizarea clasificării pe articole de profil, făcând din articole o subcategorie a categoriilor economice GFS. Pentru transferuri și alte articole poate fi necesară distribuirea obiectelor în categorii omogene care se potrivesc clasificării GFS. Cheltuielile de capital trebuie strict conform standardelor SNA93 și ESA95.

Clasificarea pe articole de profil este (sau a fost) adesea asociată cu o abordare a formulării bugetului concentrată în special pe intrări și reguli rigide de administrare a alocațiilor. Totuși, în orice sistem eficient de administrare internă este necesară monitorizarea strictă a intrărilor. Ministerul finanțelor nu are nevoie să treacă în revistă alocarea resurselor între cheltuielile pentru, să zicem, hârtie și alte necesități, dar administratorii unităților care cheltuiesc trebuie s-o facă. Este de dorit o monitorizare corectă a articolelor de cheltuieți pentru care există riscul generării de arierate (precum consumul de gaze, electricitate și alte servicii de utilitate publică) iar aceasta necesită o clasificare pe bază de intrări bine proiectată. În unele cazuri pot fi necesare reguli pentru a plafona sau a proteja unele articole de profil. Totuși, aceasta nu necesită întotdeauna o clasificare pe bază de intrări foarte detaliată.

5. Clasificarea administrativă

Clasificarea administrativă a cheltuielilor (după organizarea guvernului) este necesară pentru identificarea responsabilităților pentru principalele grupe de cheltuieli publice și pentru administrarea zilnică a bugetului. Cheltuielile trebuie divizate în secțiuni separate pentru fiecare minister, departament sau agenție. Clasificarea administrativă trebuie să fie organizată după diversele nivele ale responsabilității și răspunderii din administrarea bugetului (de exemplu, unitățile administrative din ministerele de resort care se ocupă, împreună cu ministerul finanțelor, de elaborarea bugetului și unitățile care înaintează rapoartele financiare parlamentului). De asemenea, trebuie să fie adaptată înțelegerilor organizatorice privind administrarea bugetului (de exemplu, nivelele ierarhice din cadrul unui minister de resort care se ocupă direct de trezorerie, pentru procesarea plăților).

În unele țări, informațiile statistice privind cheltuielile sunt prezentate în funcție de organizație dar nu întotdeauna la același nivel de agregare sau într-o manieră la fel de consecventă. De exemplu, cheltuielile cu personalul pot fi prezentate la nivelul ministerului în timp ce alte cheltuieli curente sunt prezentate la nivelul unor entități guvernamentale inferioare (de exemplu departamente sau agenții subordonate). Această abordare poate fi potrivită pentru administrare și control dar face dificilă realizarea unor evaluări ale costurilor operative ale diferitelor ministere și agenții.

Proiectul este o activitate unică, nedivizibilă, cu un program fix și un buget dedicat. Unele proiecte sunt administrate prin înțelegeri organizatorice speciale și au, de exemplu, conturi proprii. În astfel de cazuri, proiectul poate fi privit ca o subdiviziune a unității care cheltuiește care răspunde de administrarea lui și, de aceea, este nivelul cel mai jos al clasificării administrative. Proiectele pot fi privite, de asemenea, ca fiind nivele în cadrul clasificării după program și activități.

6. Clasificarea după program

Programul este seria de activități care îndeplinește aceleași obiective specifice (de exemplu, dezvoltarea producției agricole). Prin contrast cu COFOG, clasificarea după program ia în considerare obiectivele de politică ale guvernului și felul cum sunt implementate politicile respective.

Programul constă, în general, din mai multe activități și/sau proiecte. În cadrul unui sistem bugetar, noțiunea de program poate fi utilizată fie pentru anumite activități speciale, fie ca element al sistemului de clasificare a cheltuielilor. Atunci când programul este o categorie a sistemului de clasificare a cheltuielilor și toate cheltuielile sunt clasificate în programe, ele pot avea, sau nu, un orar stabilit.

Programul are un buget clar definit și poate fi distins de politică, care constituie o serie de activități ce pot fi diferite ca tip și pot avea beneficiari direcți variați. Politicile sunt îndreptate spre scopuri și obiective generale comune. Politica nu este, în general, restricționată din punct de vedere al bugetului și orarului. Ea constă, adesea, dintr-un amestec de programe de cheltuieli reale sau proiectate, măsuri impozitare și reglementări. Din punctul de vedere al clasificării cheltuielilor, activitatea este o subdiviziune a programului în categorii omogene (de exemplu, activitatea de vaccinare în cadrul unui program de prevenire a unei boli, care include mai multe activități).

Ierarhia „funcției largi” sau a „ariei strategice”, „programului” și „activității” este comparabilă cu cea a structurii guvernului („minister”, „direcții” și „servicii”). În teorie, nu există nici o relație sistematică între o structură funcțională și de program și structura organizatorică a guvernului, dar, atât în scopul responsabilității cât și al administrării, este importantă stabilirea unei structuri de program care să corespundă responsabilităților organizatorice. Figura 4.1 de mai jos prezintă relația dintre categoriile de program/activitate și alte clasificări. În această figură, activitățile desfășurate de o anumită organizație asigură legătura necesară între structura programului și cea organizatorică.

Clasificarea cheltuielilor după program poate servi pentru două scopuri: (i) identificarea și clarificarea obiectivelor și politicilor și (ii) monitorizarea performanței operative prin indicatori de performanță, care se pot referi la intrările, ieșirile sau rezultatele unui anumit program. Clasificarea după program poate contribui la creșterea transparenței și responsabilității. Totuși, clasificarea după program nu este în sine un scop și nu trebuie lăsată să distragă atenția de la chestiunile mai importante, ca de exemplu analizarea adecvată a problemelor fundamentale de politică.

7. Alte clasificări

Pot fi necesare și alte clasificări: de pildă, pentru administrarea fondurilor de pre-aderare ale UE. Cheltuielile trebuie clasificate după sursa de finanțare și după fondurile în contrapartidă utilizate pentru înregistrarea împrumuturilor și garanțiilor externe. Trebuie identificate, de asemenea, EBF sau conturile speciale de trezorerie. Alte clasificări speciale pot fi necesare pentru administrarea bugetului. De exemplu, parlamentele cer adesea guvernului informații privind cheltuielile pe regiuni. Un sistem informațional pentru administrarea bugetului trebuie să fie suficient de flexibil pentru a integra cerințe ale clasificării care nu erau previzibile la data creării lui.

8. Chestiuni de implementare

a. Clasificarea cheltuielilor și administrarea bugetului

Din punctul de vedere al administrării bugetului, cele mai importante chestiuni legate de clasificarea cheltuielilor sunt următoarele:

- *Pentru urmărirea utilizării alocărilor („contabilitatea bugetară”), realizarea intrărilor contabile, codificarea tranzacțiilor, etc. Este necesară definirea unei clasificări a cheltuielilor care să includă cel puțin categoriile administrative relevante (respectiv unitățile care cheltuiesc) și, eventual, o subdiviziune a unității care cheltuiește după activitate, fonduri și sursele de finanțare, precum și clasificarea după obiectul economic.*
- *Pentru prezentarea bugetului în fața legislativului, este necesară definirea „alocării”, respectiv a ceea ce obligă executivul (bugetul unui minister, un program din cadrul unui minister, obiecte individuale, etc.)*

- *Pentru administrarea bugetului*, este necesară determinarea nivelului la care se stabilesc regulile privind transferurile dintre articolele de profil, controalele, etc. (respectiv la nivelul articolelor de profil, al categoriilor economice, al programelor, etc.). Uneori, „raționalizarea” codului de obiect a dus la creșterea controalelor ex ante, datorită introducerii unor articole de profil suplimentare. Orice schimbare a clasificării bugetare trebuie să includă o trecere în revistă a regulilor de administrare a alocațiilor și a impactului schimbărilor propuse asupra administrării bugetului.

b. Chestiuni administrative și instituționale

Clasificarea cheltuielilor necesită, mai întâi, identificarea constrângerilor tehnice și instituționale asupra reformării sistemului. Trebuie acordată atenție organizării registrelor și sistemelor informaționale. De exemplu, atunci când plățile dobânzilor sunt amestecate cu amortizarea (returnarea capitalului), apare necesitatea clară de a le separa, dar chiar mai importantă este scrutinizarea felului în care biroul de administrare a datoriei își ține registrele contabile. În plus, sistemele informaționale prost proiectate sau documentate pot constitui un obstacol în calea reformării sistemelor de clasificare a cheltuielilor. De aceea, în general, este necesară o trecere în revistă a aplicațiilor curente și a software-ului înainte de a purcede la o astfel de reformă. Evoluțiile software-ului și aplicațiilor trebuie nu doar să fie compatibile cu clasificarea existentă ci, de asemenea, să permită noi evoluții ale sistemului.

Reformarea sistemelor de clasificare a cheltuielilor nu poate rezolva deficiențele raportării cauzate de înțelegerile instituționale nesatisfăcătoare. De exemplu, un fond extrabugetar puternic poate rezista introducerii unui sistem de clasificare mai “transparent”. În astfel de cazuri, chestiunile instituționale trebuie tratate corespunzător; nu se poate aștepta ca o reformă a clasificării bugetului să se substituie reformei administrative.

c. Raportarea și codificarea

La reformarea unui sistem de clasificare a cheltuielilor, schimbările din organizarea sistemelor contabile trebuie să se concentreze pe ceea ce este necesar pentru identificarea corectă a tranzacțiilor. Reforma sistemului de clasificare a bugetului încearcă adesea să includă în nomenclatorul ierarhic sau în codurile utilizate în administrarea zilnică, codurile tuturor categoriilor necesare pentru raportare (funcții, programe, etc.). În consecință, sistemul de codificare utilizat pentru înregistrarea tranzacțiilor devine greoi și dificil de administrat, mai ales dacă execuția bugetară nu este complet computerizată. Aceasta a contribuit la oprirea sau întârzierea reformei sistemului clasificării cheltuielilor în câteva țări.

Astfel de structuri greoaie pot fi evitate. De exemplu, țările care au o clasificare administrativă detaliată nu au nevoie să schimbe formatul conturilor și sistemele de codificare pentru a putea raporta conform COFOG. Manualele SNA93 și GFS propun o sugestie similară⁴¹. De exemplu, dacă un raport de plăți utilizează o clasificare după “diviziune/proiect”, și dacă “diviziunile/proiectele” sunt categorizate conform sistemului COFOG, este posibilă prezentarea plăților în conformitate cu COFOG prin simpla legare a raportului de plăți de tabelul care clasifică organizațiile în conformitate cu categoriile COFOG. Acest lucru poate fi făcut ușor, cu ajutorul unui computer personal și al unui tabel contabil. În unele cazuri speciale, când o unitate care cheltuiește este însărcinată cu mai multe funcții, este necesară clasificarea

⁴¹ “Pentru majoritatea celorlalte plăți [altele decât transferurile și împrumuturile minus returnarea], nu va fi, în general, posibilă utilizarea tranzacțiilor ca unități în clasificare. În schimb, codurile COFOG vor trebui să cadă în sarcina agenților, unităților de program, birourilor și unităților similare din cadrul departamentelor guvernamentale”, FMI (1986), pagina 143. O recomandare similară este făcută în Capitolul 2 din ONU (2000).

activităților organizațiilor relevante conform COFOG, dar aceasta nu necesită o schimbare majoră în structura clasificării. O abordare similară poate fi adoptată și în cazul clasificării după program.

Figura 4.1. ILUSTRAREA RELAȚIILOR DINTRE CLASIFICĂRILE CHELTUIELILOR

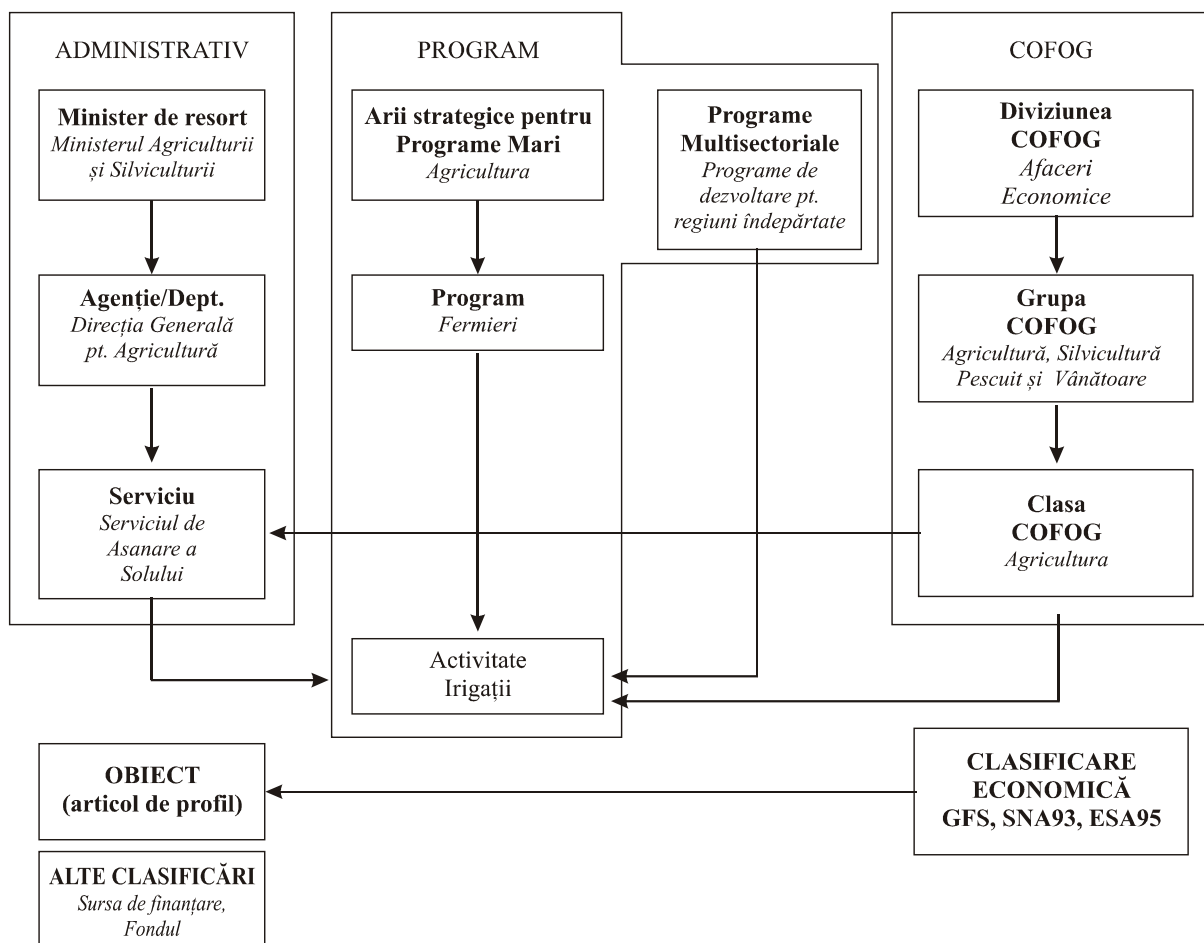


Figura 4.1 prezintă diversele subsisteme de clasificare a cheltuielilor și relațiile dintre ele. Combinarea serviciului (sau, în unele cazuri, a activității), cu articolul de profil și sursa de finanțare oferă, de obicei, un „numitor comun” subsistemului de clasificare a cheltuielilor. Sistemul de codificare utilizat în administrarea zilnică a bugetului trebuie să identifice acest numitor comun, dar nu este nevoie să descrie toate celelalte atribute ale articolului de cheltuieli.

În general, în cadrul unei categorii unice a sistemului de clasificare (de exemplu, cea administrativă) este necesară o codificare zecimală sau ierarhică (de pildă, pentru a arăta ierarhia ministerului de resort, a direcției generale, a serviciului). Într-o serie de țări, această abordare ierarhică este adoptată și în nomenclatorul bugetar folosit în administrarea zilnică. Nomenclatorul poate fi organizat, de exemplu, după cum urmează: minister de resort->direcție->unitate care cheltuiește->articol/obiect de profil->cod bugetar (inclusiv codurile administrative și cele ale articolelor/obiectelor de profil).

Stabilirea unei astfel de ierarhii este importantă pentru definirea prezentării cheltuielilor în buget, sau a regulilor de administrare a alocărilor. Codificarea ierarhică, sau zecimală, este de asemenea folositoare în cadrul unui mediu de administrare financiară bazat, în mare măsură, pe proceduri manuale (compratativ cu cele computerizate), dar în acest caz trebuie să fie cât mai simplă posibil. În cadrul unui mediu computerizat, în care tranzacțiile sunt înregistrate într-o „bază de date relațională”, sistemul de codificare ierarhică este mai puțin folositor. Baza de date bugetară relațională constă în tabele legate între ele prin anumite reguli și definiții. Fiecare tabel trebuie să corespundă unei singure categorii a sistemului de clasificare bugetară, iar codurile trebuie definite tabel cu tabel și categorie cu categorie (organizare, funcție, articol/obiect de profil, etc.). Pentru raportare sau implementarea unor controale automate, sunt posibile diverse combinații ale acestor categorii și coduri elementare.

B. Prezentarea Cheltuielilor în Buget

1. Cerințe esențiale

Bugetul înaintat legislativului trebuie să includă toate elementele necesare evaluării politicii bugetare și fiscale. Trebuie să prezinte, de asemenea, alocărilor în conformitate cu necesitățile parlamentului pentru ca acesta să-și poată desfășura activitățile de scrutinizare. Informațiile privind veniturile, cheltuielile, împrumuturile contractate de guvern și alte date fiscale trebuie prezentate împreună.

Numărul alocărilor depinde de diverse elemente, precum regulile care guvernează transferurile între aceste alocări, structura organizatorică a guvernului și distribuția puterilor în privința bugetării între legislativ și executiv. Un număr mare de alocări va tinde să rigidizeze execuția bugetară, însă alocările trebuie să fie suficient de detaliate pentru a arăta angajamentele majore de politică ale guvernului și a permite parlamentului să le dezbată.

În unele țări ne-europene, numărul alocărilor este limitat la aproximativ 20 pe an sau chiar mai puțin. Se elaborează un plan anual detaliat al cheltuielilor după organizare, program și categorie economică, dar este esențialmente un document administrativ intern pentru uzul executivului. În astfel de cazuri, puterile parlamentului privind bugetarea tind să fie foarte limitate și, în acest caz, nu satisfac criteriile esențiale ale unei bune guvernări.

Alocațiile bugetare pot sau nu să includă sub-articole, în scopul exclusiv al informării. Unele țări prezintă mii de astfel de articole de profil în buget, altele un număr mult mai restrâns. Mii de articole de profil pot face analiza bugetului dificilă și necesită rezumate pentru a face materialul citibil.

Este foarte importantă identificarea clară, în buget, a organizației din cadrul guvernului care răspunde de administrarea fiecărui articol sau program de cheltuieli major. De aceea, cheltuielile trebuie prezentate în funcție de ministerul de resort și subdiviziunile majore, așa cum arată Exemplul 4.2 de mai jos.

Dacă se alege o clasificare după program, programele pot fi integrate în prezentarea cheltuielilor în funcție de organizația care răspunde de administrarea lor, sau pot fi prezentate separat. Ultima abordare poate oferi mai multă flexibilitate în organizarea structurii programului și în relațiile acestuia cu structura administrativă. De exemplu, atunci când, în cadrul unui minister de resort, unele programe sunt atașate unui directorat general, în timp ce altele sunt atașate unui departament sau serviciu, o astfel de informație va fi dificil de redat într-o singură prezentare. Sistemele de administrare a bazelor de date relaționale permit diverse prezentări ale cheltuielilor în buget, care pot fi detaliate sau rezumate.

Cheltuielile prezentate trebuie comparate cu cele ale anului precedent.

Exemplul 4.2. CHELTUIELILE BUGETARE CLASIFICATE DUPĂ RESPONSABILITATE

Minister de resort (sau agenție)

Direcție (sau altă subdiviziune administrativă majoră)

Program și proiect (unde este cazul)

Cheltuieli curente

Resurse interne (Fondul General)

Articol de profil

Alte fonduri (dacă sunt)

Articol de profil

Resurse externe

Articol de profil

Cheltuieli de capital (resurse interne/externe)

Resurse interne (Fondul General)

Articol de profil

Alte fonduri (dacă sunt)

Articol de profil

Resurse externe

Articol de profil

2. Bugetele anexate

Într-o serie de țări bugetul este prezentat în câteva secțiuni sau documente separate, așa numitele „bugete anexate”, precum „bugetul curent”, „bugetul de dezvoltare”, „bugetul pentru echipament administrativ” și „bugetul pentru asigurările sociale”. Bugetele anexate pot fi necesare datorită înțelegerilor legale sau administrative. În unele țări sunt văzute ca o necesitate în vederea acordării autonomiei unor anumite organisme (universități, tribunale, etc.). Totuși, pentru a limita problemele determinate de o astfel de prezentare fragmentată a bugetului este de dorit ca bugetul total al fiecărui minister de resort să fie arătat explicit (incluzând articolele memo pentru bugetele anexate relevante). Cheltuielile bugetelor anexate trebuie clasificate după principiile menționate anterior.

3. Alte prezentări ale bugetului

a. Prezentarea după funcție și program

Prezentarea bugetului după funcție trebuie să arate evoluțiile anterioare ale cheltuielilor pe parcursul câtorva ani. Comparațiile după funcție sunt mai relevante decât cele după organizare, sau chiar decât cele după program, dat fiind că structurile administrative și ale programelor tind să fie mai puțin stabile decât structura funcțională. O astfel de prezentare trebuie să includă, de asemenea, la un nivel adecvat de detaliere, expuneri narative, care să includă explicații privind scopurile și rezultatele așteptate, prezentate după obiectivele majore de politică sectorială și după funcție (și după program și activitate, dacă se implementează o clasificare detaliată). Așa cum indicam anterior, programele, dacă există, pot fi integrate în prezentarea după organizare sau înregistrate separat.

Dacă sunt elaborate într-o manieră consecventă, estimările pe mai mulți ani pot fi, și ele, anexate bugetului.

b. Prezentarea cheltuielilor de capital

O serie de țări prezintă cheltuielile de capital și cele curente în documente separate sau în două părți distincte ale bugetului, mai degrabă decât într-o structură integrată. Această procedură face analiza bugetelor ministerelor de resort mai dificilă și trebuie puternic descurajată. Totuși, o distincție clară între cheltuielile de capital și cele curente este necesară în scopul analizei și luării unor decizii de politică eficiente⁴². Arătarea separat (într-o anexă a bugetului, sau în rezumat) a componentelor cheltuielilor de capital din buget și a costurilor pe termen lung ale proiectelor bugetate este de ajutor în analizarea bugetului. Dacă se elaborează astfel de informații, autorizările angajamentelor pe termen lung trebuie să fie de asemenea prezentate în buget, de preferință cu un program indicativ al plăților de înaintat. În țările care elaborează un program de investiții publice distinct de buget este de dorit să se compare bugetul și programul de investiții în documentele bugetare (de exemplu, în anexele bugetului sau în articolele de memorandum).

c. Proiectele finanțate din ajutoare

Proiectele finanțate din ajutoare includ adesea atât cheltuieli de capital cât și curente. Într-o serie de țări în tranziție, este dificilă identificarea proiectelor finanțate din surse externe în buget, întrucât componența lor de capital și cea curentă sunt prezentate în secțiuni separate ale bugetului ministerului de resort aferent. Aceasta corespunde recomandărilor făcute anterior în privința clasificării cheltuielilor după categoria economică. Totuși, atât în scopul unei bune administrări cât și al transparenței, proiectele finanțate din ajutoare trebuie identificate clar în buget, mai ales când au dimensiuni considerabile. De aceea, poate fi indicat, în țările care beneficiază de finanțare din ajutoare⁴³, ca într-o anexă a bugetului să fie prezentată o listă a proiectelor cu finanțare externă, cu indicarea finanțării interne în contrapartida respective. În astfel de cazuri, lista împrumuturilor și granturilor pentru proiecte trebuie inclusă în documentele bugetare. O astfel de prezentare a proiectelor finanțate din ajutoare nu trebuie, totuși, privită ca un substitut pentru prezentarea acestor proiecte în bugetele ministerelor de resort.

C. Abordări Programatice

1. Bugetarea după performanță și program: experiențe anterioare

În unele țări cu economie planificată centralizat (de exemplu, cele din fosta Uniune Sovietică), bugetul era prezentat, în mod tradițional, după programe. Aceasta corespundea abordării planificate central și elaborării alocărilor bugetare pe bază de norme, tradiție care încă mai continuă în multe din aceste țări. În multe alte țări, ceea ce poate fi numit buget „tradițional” este „bugetul pe articole de profil” prezentat după categoria organizatorică și economică (articol/obiect de profil). Atâta vreme cât este cuprinzător și include un sistem de clasificare adecvat, un buget pe articole de profil corespunde cerințelor controlului cheltuielilor atât la cel mai jos nivel organizatoric cât și la nivel agregat, permițând identificarea clară a responsabilităților în administrarea bugetului. Calitățile sale constau în simplitate și lipsa de ambiguități privind controlul utilizării resurselor. Bugetele pe articole de profil au fost (și în unele țări încă sunt) asociate cu o elaborare a bugetului „orientată pe intrări” și pe controale ex ante rigide și detaliate. Totuși, abordările diferă de la țară la țară. Într-o serie de țări, scopul principal al sistemului de control este evitarea

⁴² Unele țări, care în mod tradițional nu făceau o distincție clară între cheltuielile de capital și cele curente în prezentarea bugetului, discută acum posibilitatea creării unui „cont de capital” separat. Pentru SUA vezi GAO (1993), pentru Canada vezi Auld (1985).

⁴³ Aceasta include, în contextual Uniunii Europene, țările candidate care beneficiază de fluxurile de ajutoare de pre-aderare în domeniul agriculturii, dezvoltării regionale, etc.

transferurilor între cheltuielile cu personalul și celelalte articole, iar articolele de profil detaliate pot fi incluse în buget doar cu titlu informativ.

Totuși, un mare minus al bugetului pe articol de profil este acela că nu tratează obiectivele cheie ale politicii guvernului, legăturile acestora cu bugetul și căutarea celei mai eficiente combinații a intrărilor pentru furnizarea serviciilor oferite de guvern. Pentru a rezolva aceste probleme, multe țări industrializate și în curs de dezvoltare au încercat, în ultimii 50 de ani, să implementeze sisteme de bugetare bazate pe performanță sau program. Astfel de sisteme de bugetare sunt destinate evaluării eficienței și eficacității activităților guvernamentale. În cadrul unui buget pe performanță sau program, cheltuielile sunt clasificate după program sau activitate, sunt identificate scopurile operative ale fiecărui program și se stabilesc indicatori de performanță pentru fiecare program și activitate. În tradiția istorică, bugetele pe performanță și program erau destinate să înlocuiască bugetul pe articole de profil și să devină instrumentul principal al alocării resurselor.

Prima experiență de bugetare după performanță la scară largă a fost lansată în 1994 în Statele Unite, ca urmare a recomandărilor Comisiei Hoover. Accentul era pus pe măsurarea completă a costurilor, evaluarea încărcăturii de muncă și reducerea costurilor unitare. Interesul se concentra asupra muncii care trebuia depusă și nu asupra utilității obiectivelor în sine. Bugetarea după performanță viza creșterea eficienței operative mai degrabă decât a eficienței alocative. Începând din 1951, bugetul SUA a inclus listarea programelor sau activităților după contul bugetar precum și expunerile narative care descriau programele și performanța, unele dintre ele prezentând informații privind încărcătura de muncă și costurile, calculate pe bază de acumulări. Cu toată cantitatea substanțială de informații privind performanța și analiza realizate, experimentul nu a fost considerat un succes. Pe lângă dificultățile tehnice întâlnite în arii precum măsurarea costurilor, s-au ridicat semne de întrebare privind faptul că bugetul nu lega în mod adecvat politicile cu programele.

Căutarea unei metode de bugetare care să ia în considerare și eficacitatea cheltuielilor a dus la apariția bugetării pe programe. (În literatura privind reformele de bugetare, bugetarea pe programe este fie considerată o formă de bugetare după performanță fie tratată ca o abordare distinctă⁴⁴). Sistemul de Planificare, Programare, Bugetare (PPBS) a fost implementat în întreaga guvernare din SUA în 1965. PPBS a fost proiectat ca un instrument pentru alocarea resurselor între programe. Procesele PPBS constau, în mare, în trei faze. În faza de planificare, analiza sistemelor era utilizată pentru stabilirea obiectivelor și identificarea soluțiilor aferente. În faza de programare, mijloacele erau trecute în revistă și comparate cu soluțiile identificate în faza de planificare. Seturi de activități erau grupate în programe pe mai mulți ani, care erau evaluate și comparate. Analize cost-beneficiu și cost-eficacitate erau apoi utilizate pentru a compara diversele programe și activități ca mijloace concurențiale pentru atingerea unui anumit obiectiv. În sfârșit, faza de bugetare traducea aceste programe în bugetul anual.

După șase ani de eforturi și rezultate descurajante, PPBS a fost abandonat. Într-adevăr, se pare că scopul atingerii unei organizări raționale perfecte și indiscutabile a obiectivelor și activităților guvernului este iluzorie. Faptul că obiectivele și activitățile guvernului sunt opțiuni politice care reflectă compensările dintre diverse judecăți de valoare nu a fost suficient recunoscut. PPBS a încercat să depășească compartimentalizarea administrativă făcând programele independente de afilierea organizatorică. O astfel de abordare tehnocratică a rupt importanța legătură dintre structura programului și cea administrativă, întâmpinând rezistența administratorilor. Mai mult, utilitatea și aplicabilitatea analizei economice în acest domeniu a fost exagerată. PPBS a crescut semnificativ volumul de muncă, dat fiind că funcționarii au fost însărcinați atât cu elaborarea bugetului anual obișnuit cât și cea a bugetului pe programe. PPBS a necesitat

⁴⁴ “Manualul Bugetării pe Programe și Performanță” al ONU (1965) dă o definiție a bugetării după performanță care include atât formularea de programe, cât și măsurarea performanței în îndeplinirea obiectivelor programului.

administratori cu înaltă calificare care să realizeze diversele analize și studii, și nu mulți erau disponibili. În plus, impunerea sistemului de sus a constituit o bază cu puține șanse de succes.

La sfârșitul anilor 1970, un alt experiment – Bugetarea de la Baza Zero (ZBB) – a fost lansat în SUA. Interpretat literalmente, ZBB constă în evaluarea tuturor programelor în fiecare an și elaborarea bugetului pornind de la mărunțișuri, în loc să se concentreze pe schimbările limitelor bugetare. În practică, sistemul ZBB nu a ajuns atât de departe. Agențiilor li s-a cerut să ierarhizeze programele în cadrul limitelor de fonduri prestabilite. Principalele caracteristici ale sistemului constau în: (i) formularea obiectivelor pentru fiecare agenție, (ii) identificarea unor abordări alternative pentru atingerea obiectivelor agenției, (iii) identificarea unor nivele de fonduri alternative, incluzând un nivel „minim”, în mod normal sub fondurile curente, (iv) elaborarea unor „pachete de decizii”, care să includă informații privind bugetul și performanța și (v) ierarhizarea pachetelor de decizii unele față de altele. În practică, unele agenții nu au identificat nivelele minime sub fondurile curente; multe au identificat aceste nivele ca fiind procentaje arbitrare ale fondurilor curente, în general între 75-90% (GAO 1997a). Mai mult, ZBB consuma timp în mod excesiv și s-a dovedit a avea o viață scurtă. Abordarea ZBB este bună pentru treceri în revistă ocazionale ale cheltuielilor (și a fost aplicată ca atare în Marea Britanie și în alte țări), dar în practică este imposibil de aplicat ZBB în fiecare an pentru elaborarea bugetului anual.

Pe lângă Statele Unite, bugetarea pe programe a mai fost încercată în multe țări⁴⁵, dar în majoritatea cazurilor aceste experimente nu au supraviețuit mult. Nici unul nu a reușit să se transforme într-un instrument eficace pentru alocarea centrală a resurselor. De exemplu, în contextul Americii Latine, Petrei (1998) menționează: “În teorie, câteva țări din regiune folosesc bugetarea pe programe și în unele cazuri aceasta vizează scopuri cantitative. Dar ele nu joacă nici un rol în discuțiile privind bugetul, și nici nu sunt utilizate pentru monitorizarea utilizării fondurilor programelor”.

În ciuda acestor rezultate dezamăgitoare, experimentele anterioare cu bugetarea pe programe nu au rămas fără nici un beneficiu de durată. De pildă, PPBS a contribuit la dezvoltarea analizei economice în cadrul guvernului și la dezvoltarea unor clasificări funcționale ale cheltuielilor ca instrument de prioritizare și evaluare a politicilor. Metodele analitice care fundamentează PPBS sunt utilizate încă, dar numai de la caz la caz, mai degrabă decât ca instrumente generalizate pentru alocarea resurselor între sectoare. După cum comentează Lacasse (1996): “necesitatea ca bugetul să fie cuprinzător, preocuparea pentru specificarea relațiilor dintre mijloace și scopuri în formularea și evaluarea politicii, grija pentru impacturile încrucișate și susținerea programelor, insistența pe prognoze și evaluări comparative ale noilor inițiative de politică, nu s-au născut odată cu PPBS dar s-au ales, în acel moment, cu formularea lor de bază, care este încă larg utilizată azi”.

2. Abordări recente ale programării bugetului în țările OECD

Unele țări OECD dezvoltă actualmente o abordare programatică constând în clarificarea obiectivelor fiecărei agenții și ale programelor, elaborarea unor planuri strategice și de performanță și evaluarea programelor. Caracteristicile acestor abordări ale bugetării variază de la o țară la alta.

Aceste reforme rezolvă multe din grijile care au dus la rezultatul dezamăgitor al multor experimente privind bugetarea pe programe și performanță. Instrumente ca măsurarea performanței și costurilor revin în centrul atenției. Ca urmare a dezvoltării sistemelor de tehnologie a informației, astfel de proceduri sunt azi mai ușor de implementat decât în anii '50, deși o serie de dificultăți continuă să existe. Comparativ cu experiența PPBS, abordările mai recente nu încearcă să înlocuiască înțelegerile

⁴⁵ Vezi “Aplicarea Tehnicilor de Bugetare Moderne: Variațiuni pe o Temă Dată” în Premchand (1983), Tabelul 23.

administrative normale cu o abordare a bugetării pe programe. Din contră, se pune accentul pe rolul cheie al agențiilor care cheltuiesc. În câteva țări “înțelegerile privind resursele” între centru (de exemplu, ministerul finanțelor) și agențiile care cheltuiesc poate supune o anumită parte din cheltuieli unor înțelegeri privind performanța (de exemplu, pot fi furnizate fonduri pentru investiții cu condiția ca din aceasta să rezulte economii cu personalul). Dar în majoritatea cazurilor nu există o legătură directă între performanță și alocarea resurselor între programe.

3. Posibile abordări ale programării bugetului în țările în tranziție

a. Alocarea intersectorială a resurselor

Întotdeauna este necesară clarificarea obiectivelor guvernului și elaborarea bugetelor sectoriale care corespund obiectivelor de politică ale guvernului. Aceasta necesită mecanisme de coordonare a politicii și de construire a unor constrângeri puternice în procesul bugetării, dat fiind că definirea obiectivelor sau elaborarea programelor pe sectoare fără un control eficace al agregatelor fiscale duce adesea la enunțarea unor obiective de politică generalizate și prost definite și la elaborarea unor întregi liste de solicitări ale ministerelor de resort. Concret, în contextul majorității țărilor în tranziție, creșterea capacității ministerului finanțelor de a coordona elaborarea bugetului și de a clarifica rolul fiecărui participant în procesul bugetar sunt condiții necesare (deși nu și suficiente) pentru dezvoltarea unei abordări programatice.

Dezvoltarea unei abordări programatice poate fi realizată pe mai multe căi, ca, de exemplu, prin elaborarea unor planuri strategice și de performanță pe sectoare, prin documente de strategie și analize de sector. Unele țări în tranziție au lansat recent, sau au în proces de elaborare, bugete pe programe. Prezentarea cheltuielilor pe programe poate ajuta la concentrarea gândirii privind cheltuielile publice din punct de vedere al obiectivelor și ieșirilor, cu condiția ca procesul de formulare a bugetului să încurajeze agențiile care cheltuiesc să-și prioritizeze corect programele.

Programele sunt, în general, descrise prin formulare de profil. Aceste formulare includ o expunere narativă, indicatorii performanței anterioare și a celei așteptate și previziunile de costuri. Exemplul 4.3 arată un model de formular de profil al unui program.

Atunci când scopul principal al dezvoltării unei abordări programatice este întărirea analizei bugetului și asistența în alocarea intersectorială a resurselor, programul poate fi relativ larg ca arie și poate corespunde unui obiectiv mai mare sau unei funcții a ministerului de resort, ori unui domeniu strategic de politică (de exemplu, educația primară). În astfel de cazuri, “programul” va fi definit ca o grupare a unor articole bugetare pre-existente, dacă clasificarea funcțională și cea administrativă au fost corect elaborate. Poate corespunde, de pildă, unei grupări a categoriilor COFOG. Sistemul COFOG poate necesita, într-adevăr, adaptarea astfel încât să trateze probleme de politică specifice țării în cauză. Alternativ, programul poate fi definit ca o direcție în cadrul unui minister de resort, sau ca un grup de servicii administrative care îndeplinesc o funcție similară.

Astfel de abordări ale definirii “programelor” sunt empirice, în timp ce logica unei abordări sistematice a bugetării pe programe sugerează începerea cu definirea scopurilor și obiectivelor politicilor, înainte de a crea o definiție a programelor. Totuși, o abordare empirică este mai eficace din punct de vedere al costurilor. Ar fi dificil, și oarecum iluzoriu, să definim obiectivele unei organizații independent de structura și de funcțiile ei pre-definite.

Exemplul 4.3. UN MODEL DE PROFIL DE PROGRAM

Informații generale despre solicitarea bugetară a ministerului care cheltuiește

- Scopurile și obiectivele generale de politică ale ministerului
- Prioritățile de politică ale ministerului (legate de legislația relevantă)

Profilul programului

- Numele programului
- Obiectivele programului
- Proiectele și activitățile incluse în program
- Indicatorii de performanță (intrări, ieșiri și rezultate):
 - Trecerea în revistă a performanței în ultimii ani și țintele pentru anul în curs
 - Țintele pentru anul următor
 - Țintele pe o perioadă de 2-3 ani (dacă se elaborează programe pe mai mulți ani)
- Estimările costurilor (după sursa de finanțare):
 - Datele corecte pentru anul precedent
 - Bugetul pentru anul în curs
 - Solicitarea pentru bugetul în proces de elaborare
 - Estimările costurilor pe termen lung pentru următorii 2-3 ani (dacă se elaborează programe pe mai mulți ani)
- Eventualități și riscuri: presupuneri cheie și factori externi care ar putea influența succesul programului

Indicatorii și expunerile narative trebuie prezentate odată cu programele. Dar la acest nivel de agregare, indicatorii servesc în special la ilustrarea problemelor majore de politică și la furnizarea unui feedback celor care iau decizii privind politicile, mai degrabă decât la monitorizarea performanței operative. Câteva țări, printre care și Marea Britanie, au înființat, totuși, în unele zone, atât un sistem de indicatori de nivel superior cât și indicatori specifici destinați monitorizării performanței operative a agențiilor guvernamentale. Desigur, ar fi nerațional ca resursele bugetare să fie alocate exclusiv pe baza performanței programelor. Performanța slabă în sectoare prioritare determină adesea necesitatea creșterii resurselor, și nu a scăderii lor. Uneori, un buget care detaliază programele și activitățile poate include sute de pagini de expuneri narative și indicatori. Astfel de bugete pot fi foarte greu de analizat și, drept urmare, este posibil să nu li se acorde suficientă atenție. Prezentarea bugetului pe programe trebuie să se concentreze în primul rând pe ariile strategice (sau pe programele/funcțiile principale) și pe obiectivele strategice de politică ale guvernului.

Dezamăgirile determinate de experimentele anterioare cu bugetarea pe programe sugerează necesitatea evitării exercițiilor de re-clasificare complexă a cheltuielilor și menținerea unei clasificări după program cât mai simple. În dezvoltarea unei abordări programatice, eforturile trebuie concentrate pe descrierea obiectivelor guvernului și nu pe angajarea în re-clasificări elaborate ale cheltuielilor. Într-adevăr, prezentarea cheltuielilor după program poate facilita analiza bugetului, dar numai dacă programele sunt definite într-o manieră simplă și clară.

b. Programarea cheltuielilor în cadrul agențiilor

La nivelul agențiilor, programele trebuie definite în maniera cea mai convenabilă pentru administrarea internă. Structura programului trebuie detaliată corespunzător iar programele trebuie, în

general, divizate în activități. Activitatea corespunde, în principiu, unui număr limitat de ieșiri. Indicatorii de performanță sunt stabiliți după activități, iar procedurile de monitorizare oferă feedback administratorilor programelor, ceea ce ajută la alocarea resurselor între activități. De exemplu, faptul că un program de prevenire SIDA a dus la rezultate nesatisfăcătoare trebuie să încurajeze ministerul sănătății să redefină activitățile desfășurate în cadrul acestui program. Pe lângă furnizarea unui feedback celor care iau decizii operative, monitorizarea performanței poate fi de asemenea utilizată în sistemele de administrare orientate spre rezultate (de exemplu, acolo unde plata administratorilor este parțial legată de performanță). Totuși, așa cum se menționează în Capitolul 15, se recomandă precauția în această direcție.

O clasificare funcțională standard precum COFOG nu îndeplinește neapărat cerințele unui sistem de monitorizare a performanței unor programe detaliate. Ministerele de resort sunt responsabile pentru performanța operativă în sectoarele lor și implicit pentru definirea și proiectarea unor instrumente de monitorizare corespunzătoare. În mod similar, clasificarea cheltuielilor după program sau activitate trebuie elaborată de către ministerele de resort și agențiile în cauză într-un cadru metodologic stabilit de ministerul finanțelor.

Pentru implementarea unui sistem de indicatori de performanță nu este necesar un exercițiu detaliat de bugetare pe programe. De exemplu, dacă principalele ieșiri ale unui centru medical sunt vizitele medicale și vaccinările, măsurarea performanței organizației respective nu necesită elaborarea unor bugete pe programe pentru astfel de activități. Indicatorii pot fi bazați direct pe bugetul centrului medical. Mai mult, agențiile care cheltuiesc pot elabora programe și activități de sprijinire a administrării operative numai în scopul administrării interne, și nu necesită un exercițiu de bugetare pe programe la nivelul întregii guvernări. De pildă, pentru a atinge obiectivul îmbunătățirii cunoașterii limbii engleze de către elevi, ministerul educației poate dori ca, în scopul exclusiv al administrării interne, să creeze un “program de învățare a limbii engleze” și să planifice și să monitorizeze diverse activități precum cumpărarea de cărți, pregătirea profesorilor și elaborarea unei curricule noi. Totuși, aceasta nu necesită diviziunea bugetului în categorii precum un “buget pentru programul de învățare a limbii engleze”, un “buget pentru programul de învățarea a matematicii”, etc.

c. Probleme de răspundere și administrare

Clasificarea cheltuielilor după program nu trebuie privită ca un substitut pentru clasificarea administrativă, care constituie fundamentul esențial al unui sistem eficace de administrare și responsabilitate publică. Țările în tranziție au abandonat, în mare măsură, metodele anterioare de bugetare bazate pe programe și norme. Totuși, multe dintre ele mai au încă până să realizeze o bugetare eficientă și transparentă pe bază de intrări, cu alocările legate de entitățile care cheltuiesc, de fapt, banii, mai degrabă decât de “sferele” de activitate Sovietice sau de programe. Țările în tranziție ar greși dacă ar privi dezvoltarea unei clasificări după programe a bugetului ca o motivație pentru reinstaurarea acestor vechi practici. De exemplu, această carte recomandă ca ministerul finanțelor să stabilească, cu acordul consiliului de miniștri, plafoane de cheltuieli inițiale, la începutul procesului de elaborare a bugetului, și să notifice aceste plafoane ministerelor de resort. În majoritatea cazurilor, aceste plafoane se bazează pe bugetul unei entități organizatorice (respectiv un minister de resort sau o agenție majoră care cheltuiește), mai degrabă decât pe un buget pe programe, chiar și atunci când bugetul ministerului este bazat pe o clasificare după programe.

Bugetarea pe programe poate duce la întârzieri în elaborarea bugetului, mai ales dacă structura programului este foarte diferită de cea administrativă. “Trasarea” programelor și a organizațiilor responsabile cu implementarea lor poate fi făcută cu ajutorul unui computer, însă negocierile bugetare privind atât programele cât și organizațiile necesită timp. Cheltuielile clasificate după program trebuie să fie ușor comparabile cu cele clasificate conform clasificării bugetare utilizate pentru administrarea bugetului. Dacă bugetul este administrat sau monitorizat după programe, structura programului trebuie să

corespundă înțelegerilor pentru elaborarea rapoartelor contabile. Atunci când procesul de elaborare a bugetului este deschis, ministerele de resort pot propune, uneori, o creștere arbitrară a numărului activităților lor pentru a justifica solicitarea unor bugete mai mari. Desigur, ministerul finanțelor trebuie să fie atent la astfel de tehnici tactice.

Poate fi de dorit înființarea unor programe interministeriale pentru cheltuielile cu impact asupra mai multor arii de politică și mai multor ministere (de exemplu, un program de energie nucleară poate impune societății costuri cu mediul; un program de dezvoltare regională ridică, adesea, probleme de politică ce afectează mai multe ministere). Totuși, aceasta nu trebuie să împiedice prezentarea diverselor componente ale unui program în bugetul ministerului sau agenției care răspunde de administrarea lui. În mod normal, anexarea la buget a unui tabel care să arate ce activități sunt acoperite de programele interministeriale ar trebui să fie suficientă pentru luarea deciziilor și monitorizarea și controlul implementării programului.

d. Remarci de încheiere

În teorie, bugetarea pe programe și performanță vizează atât îmbunătățirea performanței în luarea deciziilor privind politicile cât și a performanței operative. O abordare eficientă din punct de vedere al costurilor poate consta din:

- Pentru *documentarea alocării resurselor și politicilor sectoriale*: elaborarea unor descrieri ale programelor sau funcțiilor generale, incluzând expuneri narative sprijinite de indicatori de performanță relevanți. O astfel de descriere a principalelor programe poate documenta solicitările bugetare ale ministerelor de resort și poate fi prezentată împreună cu bugetul pentru a facilita procedurile de scrutinizare desfășurate de parlament
- Pentru *administrarea programelor*: implementarea unor instrumente corespunzătoare, adaptate caracteristicilor specifice ale fiecărui sector și principalelor probleme de politică pentru care acesta este responsabil. Elaborarea unor bugete interne, pe programe, pentru mai mulți ani, în vederea programării și monitorizării unor activități specifice, este foarte indicată în sectoarele implicate direct în furnizarea de servicii publice. Totuși, astfel de activități nu necesită o reclasificare a tuturor cheltuielilor la nivelul întregii guvernări
- Dezvoltarea progresivă a unor *mecanisme de feedback*, precum evaluarea programelor (vezi Capitolul 15)

Ministerul finanțelor poate încuraja agențiile să dezvolte o abordare programatică internă prin menționarea, în circulara bugetară anuală, a solicitărilor pentru cerințele bugetare ale ministerelor de resort. Totuși, nu trebuie încurajate așteptări excesive privind capacitatea unor astfel de proceduri tehnocratice de a contribui la deciziile centrale de alocare a resurselor. “În cazul în care sistemul și procesele bugetare sunt orientate spre performanță, acest lucru se datorează contextului în care cadrul instituțional încurajează, și în același timp cere, performanță, mai degrabă decât implementării unor tehnici și instrumente specifice” (Banca Mondială, 1998). Mai mult, un studiu al OECD (1997e) menționează: “Intrările sunt încă importante ca îndrumare bugetară: legătura dintre performanță și buget este indirectă și adesea concluzivă mai degrabă decât directă și automată; iar presiunea bugetară mută utilizarea indicatorilor de performanță către [faza] evaluării ex post”.

D. Managerialismul

1. Ce este “managerialismul”?

La dezvoltarea unei abordări a bugetării orientate spre performanță, unele țări OECD pun un accent special pe rolul agenției și pe dezvoltarea unor mecanisme de piață. Aceste abordări sunt o provocare la adresa modelelor de administrare publică utilizate în mod obișnuit. Administrația publică s-a bazat, în mod tradițional, pe un model ierarhic și un lanț de comandă în care sunt respectate strict ordinele și instrucțiunile venite de la nivelele superioare la cele inferioare, și în care prevalează un înalt grad de siguranță a locului de muncă și o puternică disciplină internă, bazate pe conformarea la regulile și reglementările prestabilite.

Preocuparea pentru creșterea performanței administrației publice, într-o perioadă în care resursele dedicate sectorului public sunt în scădere, a dus la căutarea unor abordări sistemice pentru îmbunătățirea eficienței operative. Pentru acest scop, pot fi luate în considerare două abordări mari.

Prima abordare vizează împuternicirea managerilor, prin creșterea gradului lor de libertate operativă, în același timp cu creșterea responsabilizării lor. Gama de instrumente manageriale propuse pentru obținerea acestui rezultat include planificarea și evaluarea, descentralizarea și flexibilitatea în utilizarea resurselor, urmărirea și măsurarea performanței precum și planificarea generală și evaluarea regulată utilizând criteriile de standardizare. Această abordare se bazează pe sistemele de management și structurile organizatorice existente.

Cea de-a doua abordare, mai radicală, adesea descrisă ca “managerialism”, constă în aplicarea sau simularea comportamentului pieței în agențiile guvernamentale și este unul dintre elementele cheie a ceea ce a fost numit modelul Noului Management Public (NPM)⁴⁶. Scopul general al introducerii managerialismului în guvernare este acela de a-i face pe manageri să administreze în condiții similare cu sectorul privat. El încorporează elemente recente ale teoriei firmei, care explorează relația dintre persoana (mandatar) care angajează o alta persoană (agent) pentru a întreprinde anumite acțiuni. Funcțiile agentului și mandatarului sunt clar separate. Relația dintre agent și mandatar ia forma unor contracte explicite sau implicite, care oferă stimulente pentru a asigura orientarea acțiunilor agentului în direcția dorită și evitarea “captivării” birocratice și a distorsiunilor obiectivelor mandatarului.

O caracteristică importantă a paradigmei NPM este rolul agenției. În țări ca Marea Britanie și Noua Zeelandă a fost creat un număr mare de entități separate sau agenții pentru a realiza activitățile operative. S-a considerat că, prin delimitarea funcțiilor operative și însărcinarea unei entități separate, se pot specifica clar responsabilitățile personalului și managerilor, se pot dezvolta măsuri ale performanței iar personalul și managerii pot fi făcuți direct răspunzători de performanța lor. Mai mult, responsabilitatea tradițională pentru conformarea financiară este astfel extinsă la responsabilitatea pentru eficiența și economia operațiilor și, în unele cazuri, a rezultatelor. Agențiile au conturi proprii, pe baza cvasi-comercială, au ținte financiare stabilite și produc extrase financiare anuale care le arată performanța financiară, bunurile și datoriile.

⁴⁶ Cititorul poate găsi descrieri ale modelului NPM și o dezbateră asupra relevanței sale la Christopher Hood (1991), Savoie (1995) și Borins (1995).

Dezvoltarea unor sisteme de bugetare și contabilitate pe bază de acumulări este un alt aspect al acestei concentrări pe ieșiri și rezultate.

“Bugetarea pe ieșiri”, care a fost adoptată în Noua Zeelandă, este cea mai cuprinzătoare aplicație a principiilor și doctrinelor NPM. Miniștrii sunt priviți ca “mandatari” iar “directorii executivi” ai agențiilor executive ca “agenți” ai lor. Contractele între miniștri și directorii executivi se bazează pe ieșiri, și nu pe rezultate, dat fiind că rezultatele sunt afectate de multe variabile aflate în afara controlului agenților. “De exemplu, comisarul de poliție încheie un contract cu ministrul de interne pentru furnizarea unui anumit nivel de servicii de poliție, patrulări, programe de siguranță comunitară, reclame pentru siguranța drumurilor, etc. Comisarul nu încheie contract pentru scăderea ratei criminalității. Rata criminalității este afectată de multe variabile aflate în afara controlului comisarului” (Bale și Dale 1998). Alocările bugetare pentru ieșiri sunt bazate pe acumulări și sunt definite pe clase de ieșiri⁴⁷. Actualmente costurile ieșirilor sunt calculate pe baza costurilor intrărilor. De aceea, procesele bugetare nu sunt, încă, orientate complet spre ieșiri⁴⁸.

2. Relevanța modelului managerialist pentru țările în tranziție⁴⁹

Este indicat ca țările în tranziție să ia în considerare abordarea managerialistă? Sunt necesare metode științifice pentru evaluarea efectelor unor experimente NPM asupra comportamentului funcționarilor publici și asupra eficienței și eficacității cu care sunt furnizate serviciile publice. Datele adunate până acum sunt insuficiente. A trecut prea puțin timp pentru a putea evalua dacă experimentul a fost un succes total sau parțial. Chiar și numai acest fapt ar trebui să constituie un avertisment pentru țările în tranziție, să nu pornească pe acest drum fără precauții serioase. Schick (1998) aduce câteva argumente puternice privind pericolele copierii abordării Zeelandeze în țări care mai au încă de lucrat la elementele de bază ale unui sistem bugetar și la alte condiții premergătoare esențiale.

Multe din contractele în care intră guvernele în cadrul modelului reformat de Noua Zeelandă nu sunt contracte reale în sensul comercial al cuvântului, adică nu sunt guvernate de relații de păstrare a distanței și nu permit “cumpărătorului” de servicii să termine contractul și să

⁴⁷ Bugetul Noii Zeelande distinge următoarele categorii de alocări: “(i) clase de ieșiri, de exemplu consiliere privind politicile, administrarea contractelor, servicii de poliție și custodie, etc., (ii) beneficii, de exemplu șomajul, scopuri interne, burse, (iii) cheltuieli cu împrumuturile contractate, de exemplu, cheltuielile cu dobânda, primele, împrumuturile contractate, alte costuri financiare, (iv) alte cheltuieli, de exemplu, costuri cu restructurarea, litigiile, pierderile la vânzarea de mijloace fixe, ajutor de dezvoltare pentru străinătate, (v) contribuțiile de capital, creșterile de investiții într-un departament sau întreprindere de stat pentru a-și mări capacitatea de producție sau eficiența, (vi) achiziționarea și dezvoltarea, de exemplu autostrăzile de stat, parcurile naționale, Clădirile Parlamentului cu mijloace de capital și (vii) returnarea datoriei, de exemplu, returnarea datoriei în valută străină”. Beneficiile și contribuțiile de capital acordate departamentelor sunt aprobate pe bază monetară (Noua Zeelandă, Trezoreria, 1996).

⁴⁸ “Articolelor de profil li se acordă mai multă atenție în elaborarea și analizarea bugetelor decât se crede în mod obișnuit. Anumite ieșiri, precum consilierea privind politicile, sunt bugetate în funcție de intrări, iar managerii au indicat în interviuri că bugetele lor departamentale sunt adesea examinate de analiști ai Votului Trezoreriei în aceste condiții... Mutarea de la prețurile intrărilor la cele ale ieșirilor ar necesita îmbunătățiri majore în contabilitatea, alocarea și analiza costurilor” (Schick, 1996).

⁴⁹ Extras parțial din Allen (1999) și Sutch (1999).

ceară remedierea prin tribunal dacă “vânzătorul” nu livrează serviciul. Contractele în care “cumpărătorul” de servicii este un ministru, iar “vânzătorul” este un funcționar al ministerului sau agenției vizate, sunt în mod special nerealiste în acest sens. În orice caz, nu toate activitățile pot fi contractate ușor. Numai activitățile care sunt ușor de cuantificat și prognozate, care nu prezintă probleme din punctul de vedere al sensibilității politice și al nevoii de discreție, pot fi clar specificate în contracte.

Ideea că este posibil de scris contracte complete de vânzare-cumpărare care să definească, clar și neambiguu, stimulentele și standardele de performanță pentru majoritatea guvernării, trebuie tratată cu mare atenție. În țările occidentale, utilizarea vastă a unor astfel de contracte poate slăbi valorile tradiționale ale serviciilor publice, responsabilitatea personală și profesionalismul, precum și mecanismele de informare și feedback dintre politici și furnizare. Un element de informalitate este un lubrefiant esențial pentru ungerea roților unei mașini de administrare publică în care procedurile și regulile formale guvernează toate activitățile semnificative ale guvernului. Reducerea comunicărilor informale și schimburilor poate lăsa ambele părți mai sărace. Acest lucru a fost recunoscut de Departamentul de Muncă al Noii Zeelande, care a rezistat separării dintre politică și furnizarea serviciilor câțiva ani.

În țările în tranziție, această utilizare a contractelor poate face mai dificilă construcția unui sistem modern de administrație publică ce încorporează calitățile esențiale și standardele etice, constând în valorile tradiționale ale serviciilor publice, din democrațiile vestice. Acolo unde lipsesc regulile de guvernare a administrației publice, costurile informalității vor fi ridicate. Timpul și resursele vor fi cheltuite pentru a face sistemul să meargă, fără a acorda atenția cuvenită rezultatelor programelor. Într-un context neclar din punct de vedere financiar și politic, fondurile date unui contractor sunt foarte probabil legate de avantajul pozițional pe care agentul îl poate exercita asupra mandatarului contractului și de ignoranța mandatarului privind costurile serviciilor.

Standardele de procesare – recrutarea și promovarea competitivă, corectitudinea tratamentului față de etnie și sexe, cinstea și transparența, imparțialitatea în utilizarea drepturilor de control conferite de puterea reglementatoare, exercitarea monopolului de coerciție al Statului cu reținere și decență – constituie o parte importantă din ceea ce ar trebui să ofere guvernele. Reducerea acestei complexități la un articol de profil – atât din punct de vedere financiar cât și din cel al serviciilor – poate deschide activitatea guvernamentală abuzurilor și corupției și poate lăsa opinia publică vulnerabilă.

Negocierea și aplicarea contractelor implică niște costuri de tranzacție substanțiale. Constrângerile de capacitate pot fi, de asemenea, importante. Administrarea contractelor necesită definirea performanței ex ante, măsurarea ei ex post, calcularea compensațiilor corespunzătoare, în moduri percepute ca fiind corecte. Este dificilă și potențial periculoasă aplicarea unei abordări de administrare a contractelor în țări care în mod tradițional au funcționat pe baza unui comportament de comandă mai degrabă decât a unui de colaborare și consultare.

Crearea unor agenții separate pentru furnizarea de servicii publice poate crește eficiența operativă și poate fi dezirabilă, în țările în tranziție, pentru a îndeplini anumite funcții. Totuși, este necesară precauția. Într-o serie de țări în tranziție, “entitatea separată” poate degenera ușor, în practică, într-un “fond extrabugetar”, cu consecințele deja menționate în această carte. Este, de

asemenea, discutabil dacă este într-adevăr nevoie de o reformă organizatorică pentru clarificarea mandatelor (de exemplu, prin comparație cu delegările de autoritate corespunzătoare). În plus, în multe țări decuplarea consilierii privind politicile de furnizarea serviciilor, fără acordarea unor resurse mărite departamentelor centrale responsabile cu consilierea privind politicile, tinde să ducă la fragmentare și inconsecvență în formularea politicilor sectoriale, dat fiind că, de fapt, aceste politici sfârșesc prin a fi formulate de entitățile responsabile cu furnizarea serviciilor. Rezultatul tipic este o variantă diferită de “captivare”. Ministerul finanțelor tratează direct cu entitățile care furnizează servicii atunci când elaborează bugetul, în timp ce ministerele de resort sunt prea puțin implicate. De exemplu, în țările în tranziție, bugetul sectorului transporturilor este adesea negociat între ministerul finanțelor și agențiile relevante, cu o coordonare slabă la nivel sectorial.

Responsabilitatea necesită dezvoltarea unor sisteme de contabilitate și raportare financiară corespunzătoare. Totuși, trebuie subliniat că, în scopul formulării și implementării politicilor, ministerul de resort este cel care reprezintă centrul operațiilor. Economii de tranziție nu trebuie să facă din raportarea financiară un substitut pentru implementarea eficientă a bugetului, și să fragmenteze responsabilitățile politice, așa cum se poate întâmpla dacă agențiile subordonate devin entitățile care raportează parlamentului și opiniei publice. Așa cum menționează Premchand (1998), concentrarea pe agenții sau entități raportoare poate contribui la o evitabilă fragmentare.

În realitate, o parte din entuziasmul inițial pentru modelul NPM de separare a politicii de furnizare, a cumpărătorilor de vânzători, și pentru scrierea contractelor între acestea, a fost moderat de experiență. Această experiență a inclus descoperirea faptului că guvernul nu ar fi exonerat de către electorat de responsabilitatea privind rezultatele doar pentru că a scris un contract și a delegat o activitate. Într-adevăr, guvernele pot da greș în ambele direcții, în sensul că își pot pierde controlul imediat asupra rezultatelor rămânând, în același timp, responsabile în ochii publicului pentru nereușita în a-și respecta promisiunile de politică și pentru pierderea controlului fiscal. Guvernul britanic a pus, de curând, sub semnul întrebării, măsura în care a plasat cea mai mare parte a activităților guvernamentale sub contracte cu agenții.

Țările care încearcă să aplice reformele de tipul celor neo zeelandeze într-un mediu care nu are caracteristici legale și culturale similare, par să aibă dificultăți. Unele țări europene continentale au înfruntat dificultăți serioase în încercarea de a importa soluții NPM, și, parțial din această cauză, astfel de reforme au ajuns rareori foarte departe. În general, țările în tranziție trebuie să fie precaute în încercarea de a adopta soluții NPM fără a se asigura că sunt îndeplinite anumite condiții premergătoare, ca de exemplu existența unor mecanisme de administrare centrală a banilor și de control.

CAPITOLUL 5

FORMULAREA POLITICILOR ȘI ELABORAREA BUGETULUI

Acest capitol tratează procesele principale necesare asigurării disciplinei fiscale agregate și alocării eficiente a resurselor în conformitate cu scopurile de politică și țintele fiscale ale guvernului. Aceste procese constau în:

1. Stabilirea țăintelor fiscale și a nivelelor cheltuielilor compatibile cu ele
2. Elaborarea unui cadru fiscal și macroeconomic pe termen mediu
3. Coordonarea mecanismelor pentru luarea deciziilor privind politicile
4. Elaborarea bugetului însuși

A. Contextul Macroeconomic și de Politică

1. Importanța unei perspective pe termen mediu pentru bugetare

a. Probleme generale

Deși în aproape toate țările bugetele guvernamentale sunt elaborate pentru un ciclu anual, ele trebuie să ia în considerare evenimente din afara ciclului anual, în particular veniturile anticipate, costurile pe termen mai lung ale programelor și politicilor guvernamentale și susținerea politicilor fiscale ale guvernului, în special impactul acestora asupra datoriei naționale. O viziune pe termen mediu este de asemenea necesară, datorită faptului că durata unui buget anual este prea scurtă din punctul de vedere al ajustării priorităților privind cheltuielile. La momentul formulării bugetului, majoritatea cheltuielilor din anul bugetat sunt deja angajate. De exemplu, salariile funcționarilor publici angajați permanent, pensiile și costurile plății dobânzilor scadente ale datoriilor nu sunt variabile pe termen scurt. Alte costuri pot fi ajustate, dar adesea numai marginal. Marginea de manevra este, în mod tipic, în jur de 5-10% din cheltuielile totale. Aceasta înseamnă că, pentru a avea succes, orice ajustare reală a priorităților privind cheltuielile trebuie să dureze câțiva ani. De pildă, guvernul poate dori să schimbe furnizarea generală de servicii sociale cu furnizarea de servicii orientată către acei cetățeni care au cea mai mare nevoie. Implicațiile, din punct de vedere al cheltuielilor, ale unei astfel de modificări în politică se întind pe mai mulți ani, și de aceea politicile nu pot fi implementate exclusiv prin concentrarea pe bugetul anual. Previziunile fiscale pe termen mediu sunt de asemenea necesare pentru a demonstra administrației și publicului, direcția dorită a schimbării. În absența lor, ajustările rapide în cheltuieli, în scopul reflectării unor circumstanțe schimbătoare, vor tinde să fie peste mână și ad hoc, concentrate pe intrări și activități care pot fi reduse pe termen scurt.

Pentru a încadra formularea bugetului anual, a evalua dacă politicile bugetare pot fi susținute și a identifica schimbările de politică dorite, este esențială elaborarea unui cadru macroeconomic pe termen mediu. Previziunile macroeconomice nu sunt simple prognoze ale tendințelor variabilelor macroeconomice. Previziunile se bazează pe o definiție a țintelor și instrumentelor, în arii precum politica monetară, politica privind schimburile valutare și comerțul, administrarea datoriei externe, reglementarea și promovarea activităților din sectorul privat și reformarea întreprinderilor publice. De exemplu, obiectivul politicii de reducere a inflației corespunde, în mod normal, unor ținte precum nivelul deficitului și raportul datorie/PIB, iar instrumentele specifice pot include modificări în bilanțul taxelor directe și indirecte și în măsurile de politică a creditelor⁵⁰. Cadru macroeconomic trebuie să includă previziunile privind conturile guvernamentale, care formează un cadru fiscal (sau financiar) pe termen mediu (MTFF). Previziunile trebuie să acopere anul curent plus o perioadă în avans de 3-4 ani. MTFF trebuie să detalieze categoriile economice largi ale veniturilor și cheltuielilor. Mai mult, așa cum se arată mai jos, ar trebui suplimentat, de preferință, cu estimările cheltuielilor după funcția principală sau sector.

Punctele de pornire la elaborarea bugetului anual sunt definirea clară a țintelor fiscale și a cadrului strategic, care constă dintr-o serie cuprinzătoare de obiective și priorități. Capacitatea de a traduce prioritățile de politică în buget, și apoi de a asigura conformitatea cheltuielilor reale cu alocările bugetare, depinde în mare măsură de soliditatea previziunilor macroeconomice și fiscale, și a prognozelor veniturilor, pe termen mediu.

În plus, la elaborarea bugetului trebuie luați, de asemenea, în considerare următorii factori multi-anuali importanți:

- Costurile pe termen lung ale proiectelor/programelor de investiții în curs, incluzând costurile recurente ale acestora
- Viitoarele necesități de fonduri ale programelor de drepturi acolo unde nivelul cheltuielilor se poate modifica, chiar dacă regulile și procedurile de bază care determină eligibilitatea individuală și nivelul beneficiilor rămân neschimbate
- Probabilități și alte angajamente explicite și implicite care pot rezulta în alte cerințe de cheltuieli
- Impactul deficitului fiscal asupra costurilor cu plata dobânzilor scadente la datoria publică

b. Programele UE de Convergență și Stabilitate

Elaborarea unui cadru macroeconomic pe termen mediu și a unui MTFF este o condiție generală pentru o bugetare solidă. În plus, este o cerință specifică pentru Statele Membre ale UE (vezi Capitolul 3). Din iulie 1997, conform Pactului de Stabilitate și Creștere, Statele membre ale

⁵⁰ Vezi Davis (1992) și Rajcoomar și Bell (1996).

UE sunt obligate să formuleze și să înainteze programe de stabilitate, dacă au adoptat euro, și programe de convergență, dacă nu.

Programele de stabilitate și convergență trebuie să ofere următoarele informații:

- Obiectivele bugetare pe termen mediu, care trebuie să fie apropiate de bilanțuri sau în surplus, precum și ajustările treptate ale deficitului guvernamental general și raportul deficitul datoriei față de PIB. Programele bugetare trebuie să fie credibile și susținute iar sarcina ajustării trebuie să fie alocată într-o manieră corectă și justă.
- Principalele ipoteze privind evoluțiile anticipate ale variabilelor economice relevante pentru programele de convergență (respectiv, investiții publice, creșterea reală a PIB, ocuparea forței de muncă și inflația)
- Măsurile de politică bugetară și economică luate și/sau propuse pentru atingerea obiectivelor bugetului, incluzând evaluarea efectului lor cantitativ asupra acestuia
- O analiză a sensibilității la modul în care modificările principalelor ipoteze economice ar afecta poziția bugetului și datoriei

Obiectivele fiscale pe termen mediu trebuie să fie stricte pentru a asigura convergența, dar trebuie să fie, în același timp, realiste și elaborate după o metodologie solidă. Sunt necesare analize complete ale angajamentelor de politică explicite sau implicite existente, precum și identificarea și evaluarea schimbărilor de politică și a măsurilor asociate.

Pe lângă aceste programe de stabilitate sau convergență, unele țări UE elaborează bugete indicative pe mai mulți ani. Aceste abordări, care variază în arie și conținut de la o țară la alta, sunt trecute în revistă în Capitolul 6. Acest capitol se concentrează pe cerințele de bază ale plasării bugetului și formulării politicii dintr-o perspectivă pe mai mulți ani.

2. Formularea politicii

a. Legătura dintre buget și politică

Procesul elaborării bugetului este un instrument puternic în vederea realizării coerenței politicii. Bugetul este, în același timp, un instrument de administrare economică și financiară și o declarație implicită de politică, întrucât stabilește nivele relative de cheltuieli pentru diverse programe și activități. Totuși, luarea deciziilor de politică este complexă și implică diverși actori, din interiorul și din afara guvernării. Este greșită încercarea de a combina toate procedurile de formulare a politicii cu procesul bugetar însuși (așa cum s-a ambiționat, într-o oarecare măsură, PPBS). Totuși, o relație coerentă trebuie stabilită între agenda luării deciziilor de politică (care trebuie să ia în considerare realitățile economice și fiscale) și buget (care trebuie să reflecte corect prioritățile de politică ale guvernului).

Procesul bugetării trebuie să acorde atenție politicilor gata formulate și, în același timp, să fie principalul instrument pentru a le face explicite și „operative”. Totuși, propunerile de politică trebuie să fie dezvoltate și analizate în afara mediului supus presiunii al procesului

bugetar însuși. Realizarea unor politici prin intermediul bugetului anual ar însemna acordarea unei importanțe neneesare unor probleme pe termen scurt, mai degrabă decât unor chestiuni strategice, pe termen lung, dat fiind că dezbaterăa politicii ar fi invariabil dominată de considerații financiare imediate.

Un cadru strategic general trebuie să întărească formularea politicilor sectoriale, cu condiția să fie o strategie reală și concretă, bazată pe o analiză completă. În acest cadru, ministerele de resort și agențiile trebuie să-și elaboreze propriile planuri strategice, care să includă: (i) mandatul lor, conform cerințelor statutare, (ii) o serie de scopuri de politică urmărite (rezultate și obiective), (iii) abordările largi avute în vedere pentru îndeplinirea acestor scopuri de politică, (iv) o descriere a măsurilor concrete de politică ce vor fi utilizate pentru atingerea acestor scopuri și (v) o estimare largă a costurilor. Odată stabilită alocarea resurselor între diversele sectoare, pentru aceste planuri strategice pot fi deduse programe de cheltuieli și planuri de performanță. O astfel de planificare strategică nu este un eveniment static sau ocazional, ci un proces dinamic și inclusiv. Dacă este bine făcută, planificarea strategică este continuă și oferă baza operațiilor zilnice ale organizațiilor care administrează diversele programe de cheltuieli. În mod regretabil, în multe cazuri exercițiul degenerază în formalism birocratic, în care o perspectivă pe termen lung, ipoteze și cadre logice nerealiste sunt utilizate în locul unei gândiri clare privind opțiunile și instrumentele de politică realiste. O bună regulă practică pentru elaborarea (și evaluarea) unui cadru strategic este: să fie simplu.

O legătură între procesul de decideră a politicii și cel al bugetului este esențială pentru a face dintr-o politică o realitate vie, mai degrabă decât o expunere de dorințe. În acest scop, trebuie stabilite cel puțin două reguli clare (vei Allen, 1996):

- Implicațiile unei modificări de politică, din punctul de vedere al resurselor, trebuie să fie identificate înainte luării deciziei privind acea politică. Orice entitate care propune noi politici trebuie să cuantifice efectele acestora asupra cheltuielilor publice, incluzând atât impactul asupra propriilor cheltuieli cât și asupra cheltuielilor altor departamente ale guvernului
- Ministerul finanțelor trebuie consultat în timp util cu privire la toate propunerile care implică cheltuieli, înainte ca acestea să fie analizate de consiliul de miniștri (sau altă comisie ministerială) și, bineînțeles, înainte de a se face orice anunț public

În cadrul procesului de formulare a bugetului, este necesară cooperarea strânsă dintre ministerul finanțelor și centrul guvernării, atât la nivel politic cât și tehnic. Rolul centrului este acela de a se asigura că bugetul este elaborat conform principiilor definite anterior, de a arbitra sau atenua conflictele dintre ministerul finanțelor și ministerele de resort și de a garanta că participanții relevanți sunt implicați în mod corespunzător în procesul bugetării. O comisie interministerială poate fi utilă pentru rezolvarea chestiunilor problematice și analizarea problemelor delicate. Și, cel mai important, fiecare entitate implicată în procesul bugetar trebuie să-și îndeplinească rolul într-o manieră informală și responsabilă și să primească mijloacele și capacitatea de a o face.

b. Ieșirea în întâmpinare: importanța ascultării

Consultările pot întări procesul scrutinizării legislative a strategiei guvernamentale și a bugetului. Sesiunile legislative, în comisii și subcomisii, mai ales cele din afara presiunilor mediului bugetului anual, pot constitui un mecanism pentru consultarea largă privind adecvarea politicilor.

Guvernul trebuie să încerce să obțină un feedback în privința politicilor sale și a execuției bugetare de la organizații exterioare, inclusiv de la organisme de reprezentare a sindicatelor și patronatelor, institute profesionale și academice, precum și ONG-uri. De exemplu, consiliile consultative, grupând reprezentanți ai diverselor sectoare ale societății, pot constitui un mecanism util pentru discutarea politicii de cheltuieli a guvernului. Pentru chestiunile cruciale de politică guvernul poate înființa grupuri ad hoc. Elaborarea și diseminarea unor studii de evaluare a impactului propunerilor de politică ale guvernului, realizarea unor analize, etc. oferă informații participanților și societății civile și ajută guvernul să obțină un feedback de încredere. Studiile privind utilizatorii și/sau întâlnirile cu participanții și utilizatorii când se elaborează planurile strategice ale agențiilor, poate crește eficacitatea acestora. În sfârșit, în țările cu execuție bugetară și proceduri de monitorizare slabe, numai mecanismele de feedback din partea cetățenilor pot fi eficiente pentru revelarea cazurilor de comportament necorespunzător, precum proiecte de infrastructură care nu sunt finalizate conform standardelor materiale specificate, restricții de costuri sau limite de timp, fraudă și pierderi. Astfel de mecanisme sunt adesea detestate de ramura executivă, dar ele trebuiesc văzute de către guverne ca niște mijloace de monitorizare eficiente din punct de vedere al costului și în consecință trebuie încurajate și sprijinite ca atare.

Totuși, nu trebuie să existe nici o legătură directă între aceste consultări și procesul bugetării însuși, care trebuie să fie organizat conform unor reguli stricte, în vederea elaborării la timp a bugetului și evitării presiunii excesive din partea intereselor private și a grupurilor de lobby. Participarea, ca și responsabilitatea, este un concept relativ, nu absolut.

3. Consolidarea angajamentelor fiscale

Previziunile macroeconomice și obiectivele de politică ale guvernului trebuiesc făcute publice. Legislativul și populația în general au dreptul să știe clar care sunt obiectivele de politică și țințele guvernului, nu numai pentru creșterea transparenței și responsabilității, ci și pentru a ajunge la un consens în cadrul societății civile. Deși construirea unui astfel de consens poate lua mai mult timp, și poate necesita dezbateri dificile, el va constitui o fundație neprețuită pentru implementarea solidă și eficace a politicilor guvernamentale și a programelor de cheltuieli.

În unele țări, previziunile macroeconomice ale guvernului sunt înaintate unei echipe de experți pentru a le verifica exactitatea și soliditatea. În alte țări, previziunile sunt validate de Cenzorul General (de exemplu, în Marea Britanie, și provincia canadiană Nova Scotia⁵¹). Independența Cenzorului General adaugă credibilitate previziunilor. Totuși, orice altă formă de participare a unor birouri de audit la procesul formulării bugetului este îndoielnică.

51

Oficiul Național de Conturi, Marea Britanie (1997). *Auditul Prognozelor pentru Planurile Bugetare din iulie 1997*. Prezentat Parlamentului de către Cancelarul Trezoreriei, 19 iunie 1997. Londra: Biroul de Documentare al MS. Cenzor General pentru Nova Scotia, Canada (1997). *Raport către Camera Adunării Generale privind Estimările Veniturilor pentru Anul Fiscal 1997-1998 Utilizate la Elaborarea Interpelării Referitoare la Buget*. Halifax: Biroul Cenzorului General.

Unele țări au legi și reguli care restrâng politica fiscală a guvernului (“reguli de politică fiscală”⁵²). De pildă, așa numita “regulă de aur” stipulează că împrumuturile publice nu trebuie să depășească cheltuielile cu investițiile de capital (mandatând astfel un bilanț bugetar curent sau un surplus)⁵³. În unele cazuri, bugetul total trebuie echilibrat prin lege. În multe țări, bugetele administrațiilor subnaționale trebuie echilibrate. În general, în țările cu coaliții guvernamentale fragile, procese decizionale fragmentate și comisii legislative acționând ca un focus pentru negocieri periodice, poate fi adecvată stabilirea unor ținte obligatorii din punct de vedere legal. Totuși, o critică frecventă a acestor reguli este aceea că ele favorizează “contabilitatea creativă” și încurajează practici fiscale netransparente. Metodele și standardele contabile trebuie dezvăluite public pentru a limita astfel de posibilități. O altă critică este aceea că regulile nediscreționare pot împiedica guvernele să-și ajusteze bugetele la ciclul economic, presupunând că aceste reguli sunt aplicate eficient⁵⁴.

În Uniunea Europeană, Tratatul de la Maastricht stipulează criteriile specifice de convergență fiscală, privind atât raportul dintre deficitul fiscal și PIB cât și raportul datorie/PIB (vezi Capitolul 3). Aceste criterii sunt foarte importante pentru țările candidate în contextul integrării europene și multe dintre aceste țări au realizat deja programe de convergență fiscală.

În 1992, un studiu făcut pentru Uniunea Europeană a constatat că performanța fiscală depinde mai mult de chestiunile instituționale, precum distribuția puterilor în privința bugetării, decât de aplicarea limitelor fiscale pe termen lung⁵⁵. De aceea este crucial să se asigure faptul că înțelegerile instituționale discutate anterior sunt operative.

Unele țări (spre exemplu, Noua Zeelandă cu “Legea Responsabilității Fiscale”) nu mandatează ținte fiscale specifice, ci se raportează la criteriile precum “nivele prudente” și “grade rezonabile” de împrumuturi și datorii ale guvernului. În cazul Noii Zeelande, guvernul este lăsat să specifice țintele într-o Declarație de Politică privind Bugetul, care prezintă veniturile totale, cheltuielile și previziunile pe câțiva ani. Această declarație este publicată cu cel puțin trei luni înainte de prezentarea bugetului în parlament și este analizată de o comisie parlamentară, dar nu este votată formal de către parlament (vezi OECD, 1997b). În mod similar, guvernul britanic a adoptat în 1998, un Cod de Stabilitate Fiscală destinat să “întărească deschiderea, transparența și responsabilitatea politicii fiscale”. Exemplul 5.1 de mai jos prezintă detaliile.

Exemplul 5.1. CODUL BRITANIC DE STABILITATE FISCALĂ

Conform Codului, guvernul își ia următoarele angajamente:

⁵² Regulile de politică fiscală sunt discutate în Kopits și Symansky (1998).

⁵³ Marea Britanie operează actualmente (2000) cu două reguli fiscale: regula de aur și regula investițiilor susținute, conform căreia datoria publică, privită ca parte din PIB, este păstrată în cursul ciclului economic la un nivel stabil și prudent.

⁵⁴ Vezi Bayoumi și Eichengreen (1994).

⁵⁵ Vezi Allan (1994) și Von Hagen (1992).

- Să aplice politica fiscală și de administrare a datoriei în conformitate cu o serie specifică de principii
- Să-și declare explicit obiectivele de politică fiscală și regulile de operare și să justifice orice modificări aduse acestora
- Să opereze cu politica de administrare a datoriei în vederea atingerii unui obiectiv primar specific
- Să dezvăluie și să cuantifice, acolo unde este posibil, toate deciziile și circumstanțele care pot avea un impact material asupra viziunii economice și fiscale
- Să publice un Raport Pre-Buget pentru a încuraja dezbaterile propunerilor avute în vedere pentru buget
- Să publice un Extras Financiar și un Raport al Bugetului care să discute deciziile cheie privind bugetul și viziunea fiscală și economică pe termen scurt
- Să publice un Raport privind Strategia Economică și Fiscală, arătând țelurile pe termen lung și strategia pentru viitor a guvernului
- Să publice o gamă specifică de informații din previziunile sale economice și fiscale, inclusiv estimări ale poziției fiscale ajustate ciclic
- Să invite Oficiul Național de Conturi (NAO) să auditeze schimbările din ipoteze cheie și convențiile care fundamentează previziunile fiscale
- Să producă un Raport de Administrare a Datoriei care să prezinte planurile guvernului de administrare a datoriei
- Să transmită toate rapoartele emise conform Codului Comisiei Trezoreriei a Camerei Comunelor
- Să asigure accesul liber al publicului la rapoartele emise conform Codului

Sursa: Marea Britanie, Trezoreria MS (1998a)

B. Elaborarea Cadrului Macroeconomic

1. *Țintele fiscale și indicatorii fiscali*

Stabilirea țințelor fiscale pe câțiva ani oferă un cadru pentru formularea bugetului, permite guvernului să-și declare în mod clar politica fiscală iar legislației și publicului să monitorizeze implementarea politicii guvernamentale și, în final, face guvernul responsabil atât din punct de vedere politic, cât și financiar. Țintele fiscale și indicatorii fiscali trebuie să acopere

trei arii: poziția fiscală curentă (de exemplu, surplusul sau deficitul fiscal), susținerea fiscală (de exemplu, raportul datoriei, taxelor și cheltuielilor față de PIB) și vulnerabilitatea (de exemplu analiza compoziției datoriei externe, numită uneori datorie străină).

Conceptul de “administrație generală”, definit conform standardelor GFS și ESA 95, trebuie utilizat la elaborarea previziunilor fiscale și la definirea țintelor fiscale, dar aceste ținte trebuie, de asemenea, împărțite între administrația centrală și cea locală. Previziunile fiscale trebuie să acopere contul corelat al administrației generale și operațiile cvasi-fiscale ale sistemului bancar. Viitoarele cheltuieli legate de obligațiile contingente ca rezultat al garanțiilor guvernamentale și din alte surse trebuie evaluate. Uneori, numai administrația centrală este inclusă în previziunile fiscale dar aceasta tinde să dea o imagine fiscală eronată și crează tentația de a “descărca” deficitul fiscal asupra entităților administrației locale. Este adesea de dorit să se elaboreze și “conturi corelate ale sectorului public”, pentru identificarea cerințelor de finanțare ale întregului sector public.

Tabelul operațiilor guvernamentale elaborat conform metodologiei GFS este un instrument cheie pentru evaluarea poziției fiscale a guvernului, dat fiind că rezumă toate veniturile, cheltuielile sau costurile, și tranzacțiile de finanțare și arată bilanțurile fiscale cheie. Previziunile pe termen mediu ale guvernului formează cadrul fiscal pe termen mediu, care este o componentă majoră a cadrului macroeconomic. GFS 2000 se bazează pe acumulări, dar, cu excepția consumului de capital fix, toate articolele din acest tabel se aplică în egală măsură contabilității bazate pe bani și celei bazate pe acumulări. Figura 5.1 de mai jos compară un tabel de operații guvernamentale bazat pe bani cu unul bazat pe acumulări.

Indicatorul rezumativ al poziției fiscale utilizat cel mai des este deficitul/surplusul bugetar. Asigurarea că bugetul este finanțat într-un mod neinflaționist și fără a sufoca investițiile private, păstrând, în același timp, controlul asupra creșterii datoriei publice, este un obiectiv major de politică.

Deficitul/surplusul bugetar pe bază monetară (sau bilanțul monetar), așa cum este definit în versiunea din 1968 a GFS, este egal cu plățile cheltuielilor plus împrumuturile contractate și acordate în scopul îndeplinirii politicii („împrumuturile acordate minus returnările”) fără veniturile colectate (pe bază monetară). Prin contrast cu definiția de la Maastricht/Amsterdam, această definiție a deficitului include numai tranzacțiile în bani și tranzacțiile de finanțare „peste line” în scopul îndeplinirii politicii, precum vânzarea de acțiuni și capital aferente programelor de privatizare. Deoarece nu iau în considerare arieratele plăților și datoria scadentă în scurt timp, unele țări calculează, de asemenea, o măsură a deficitului numită „deficitul pe bază de angajament”. Acesta poate fi definit ca diferența dintre cheltuielile în stadiul verificării și veniturile colectate (pe bază monetară). Angajamentele, când sunt corect înregistrate, includ ordinele încă nelivrate și contractele pe mai mulți ani încă nefinalizate. Pentru a estima în mod adecvat arieratele, comenzile nelivrate încă trebuie separate de cheltuielile propriu zise. Pentru a calcula deficitul pe bază de angajamente, unele țări au înființat sisteme de raportare a arieratelor. Dar astfel de sisteme nu se pot substitui contabilității corespunzătoare a obligațiilor.

Conform metodologiei GFS 2000, tabelul de operațiuni guvernamentale include trei bilanțuri cheie:

- *Bilanțul operativ net* este format din venituri fără cheltuieli, adică este modificarea în valoarea netă rezultată din tranzacții. Aceasta dă măsura susținerii politicilor fiscale. În practică, însă, întrucât consumul de capital fix este dificil de măsurat, mai des estimat este *bilanțul operativ brut*
- *Împrumuturile nete contractate/acordate* măsoară cerințele de *finanțare* ale guvernului. Așa cum am menționat anterior, împrumuturile nete contractate corespund deficitului calculat conform prevederilor Tratatelor de la Maastricht/Amsterdam
- *Bilanțul politicii* este egal cu diferența dintre venituri și cheltuieli, altele decât consumul de mijloace fixe, plus achiziția netă a mijloacelor ne-financiare (de capital) în scopul îndeplinirii politicii. Este echivalentul în acumulări al deficitului/surplusului pe bază monetară.

Diversele definiții ale deficitului servesc la diferite scopuri. Deficitul pe bază monetară furnizează o legătură directă cu aprovizionarea cu bani și, implicit, cu obiectivele și țintele politicii monetare. Însă deficitul definit în conformitate cu metodologia ESA95 conferă o evaluare mai semnificativă a poziției fiscale a guvernului, fiindcă include și tranzacțiile ne-monetare care cresc obligațiile. Definește corespunzător tranzacțiile de finanțare ale guvernului. Totuși, separarea tranzacțiilor financiare, în scopuri de politică, pentru calcularea bilanțului politicii așa cum este definit în versiunea din 2000 a GFS, este și ea utilă pentru analizarea impactului deciziilor privind politicile. Astfel, o țară s-ar putea găsi în situația de a trebui să calculeze mai multe deficite, corespunzând mai multor definiții. Aceasta nu ar trebui să creeze dificultăți, în cazul în care cheltuielile, veniturile și clasificările finanțărilor sunt definite în mod corespunzător și suficient de detaliate. Totuși, țările care candidează pentru aderarea la UE ar trebui să adopte, de preferință, în reglementările lor financiare, o definiție a deficitului compatibilă cu ESA95, pentru a se asigura că sistemul lor de raportare fiscală se va conforma cerințelor UE.

Metodologiile ESA95 și GFS 2000 sunt pe bază de acumulări. Totuși, consumul de mijloace fixe de capital nu afectează deficitul calculat pe bază de acumulări (consumul de capital fix este inclus ca o cheltuială, dar este echilibrat de faptul că este dedus din tranzacțiile cu mijloace de capital). Pentru calcularea bilanțurilor fiscale care satisfac definițiile ESA95 și GFS 2000 nu este necesară evaluarea consumului de capital fix.

Figura 5.1 de mai jos arată principalele elemente incluse în diversele definiții ale deficitului și bilanțului fiscal atât pe bază de bani cât și pe bază de acumulări.

**Figura 5.1. TABELUL OPERAȚIUNILOR GUVERNAMENTALE: DEFINIȚII
ALE BILANȚURILOR FISCALE**

Pe bază de bani

Venituri și granturi

Venituri

Venituri din taxe (incl. contribuțiile sociale)

Venituri curente altele decât din taxe

Venituri de capital (incl. vânzarea de mijloace fixe)

Granturi
Cheltuieli si împrumuturi acordate minus returnări
Cheltuieli curente
Bunuri și servicii
Salarii
Contribuții patronale
Alte bunuri și servicii
Plăți ale dobânzilor
Subvenții
Transferuri
Cheltuieli și transferuri de capital
Împrumuturile acordate *minus* returnările

Deficit(-)/Surplus(+) pe bază de bani

Finanțări acordate
Interne
Sectorul bancar
Altele
Externe

Articol de memo: Variația arieratelor

Arierate plătite
Arierate noi

Pe bază de acumulări (GFS 2000)

Tranzacții curente și transferuri de capital

Venituri

Taxe
Contribuții sociale
Granturi
Alte venituri

Cheltuieli

Compensarea angajaților
Utilizarea de bunuri și servicii
Dobânzi
Subvenții
Granturi
Beneficii sociale
Transferuri și alte cheltuieli

Bilanțul operativ brut (venituri fără cheltuieli – excluzând consumul de mijloace fixe)

Consumul de mijloace fixe de capital

Bilanțul operativ net (veniturile fără cheltuieli – incluzând consumul de capital fix)

Tranzacții cu mijloace de capital

Achiziția netă de mijloace fixe de capital

Achiziția de capital fix

Fără înstrăinarea de capital fix

Fără consumul de capital fix

Modificările în inventare

Achiziția netă a altor mijloace ne-financiare

Împrumuturile nete acordate/contractate (1) (veniturile fără cheltuieli fără tranzacțiile nete cu mijloace de capital)

Tranzacții cu mijloace și obligații financiare (finanțări)

Achiziția netă de mijloace financiare în scopuri de politică

Bilanțul politic (împrumuturile nete acordate/contractate fără achiziția netă a mijloacelor financiare în scopuri de politică)

Achiziția netă de mijloace financiare pentru administrarea lichidităților

Interne

Banca centrală și corporațiile financiare

Altele

Externe

Obligații nete angajate

Interne

Banca centrală și corporațiile financiare

Altele

Externe

(1) Egal bilanțul operativ net plus achiziția brută de mijloace de capital. Împrumuturile nete acordate/contractate sunt deficitul guvernamental general așa cum este definit în reglementarea Consiliului European (EC 475/2000).

Sursa: GFS (1986 și 2000)

În funcție de obiectivele analizei și de contextul de țară, câteva alte bilanțuri pot fi utile analizei fiscale. *Bilanțul primar* este diferența dintre bilanțul politic și cheltuielile nelegate de dobânzi și venituri și granturi. Ca țintă a politicii bugetare, el nu depinde de fluctuațiile ratelor dobânzilor și schimburilor și de aceea, în anumite circumstanțe, dă o mai bună măsură a efortului de ajustare fiscală al guvernului.

Economia netă (brută) a guvernului este egală cu bilanțul operativ net (brut) fără transferurile de capital ce trebuie primite plus plățile cu transferurile de capital. În teorie, aceasta măsoară contribuția guvernului la resursele investibile și creșterea economică. Totuși, cum cheltuielile curente ale guvernului pot fi la fel de importante pentru creștere ca și cheltuielile de capital, sensul macroeconomic al acestui indicator trebuie interpretat cu atenție.

În țările cu inflație mare, pentru a lua în considerare impactul inflației asupra datoriei, un indicator frecvent este *deficitul operativ*, care este egal cu deficitul pe bază de bani fără porțiunea inflaționistă a plăților dobânzilor⁵⁶. În funcție de circumstanțe, poate fi necesară izolarea definitivă a efectelor fiscale ale altor operațiuni, ca de exemplu vânzarea bunurilor publice sau o recuperare specială a arrieratelor din taxe.

⁵⁶ Vezi Tanzi, Blejer și Teijero (1993).

Indicatorii susținerii fiscale ai politicilor guvernamentale includ *raportul datorie / PIB*, *veniturile totale din taxe / PIB*, *obligațiile nete pentru asigurările sociale nefinanțate*, etc.

Raporturile *venituri din taxe / PIB* și *cheltuieli publice / PIB* constituie indicatori importanți ai participării guvernului în economie. Multe țări și-au stabilit ca obiectiv diminuarea acestor raporturi, în scopul încurajării extinderii activităților sectorului privat.

Contabilitatea pe bază de acumulări permite guvernului să evalueze mai bine valoarea bunurilor și obligațiilor sale, precum și valoarea netă a acestora și impactul lor asupra susținerii politicii fiscale. Bilanțul operativ net definit mai sus include numai modificările de bunuri și obligații legate de tranzacții. Astfel de modificări depind în mod direct de politica guvernamentală. Totuși, *modificările în valoarea netă* vin și din alți factori economici. Schimbările mari din valoarea netă pot fi determinate de schimbările de valoare ale bunurilor, precum terenurile, pe care guvernul nu are intenția imediată de a le înstrăina. De aceea, „măsurile legate de valoarea netă pot fi periculoase dacă sunt utilizate ca indicatori pentru politica fiscală pe termen apropiat”⁵⁷.

O evaluare a *vulnerabilității fiscale* este de asemenea necesară, mai ales în țările care beneficiază de infuzii de capital pe termen scurt. O astfel de evaluare se poate baza pe analiza maturității datoriei guvernamentale, volumul rezervelor de valută străină utilizabil, etc.

2. Probleme metodologice

a. Cadrul analitic

Obiectivele fiscale ale guvernului trebuie definite într-un cadru macroeconomic consecvent și cuprinzător pe termen mediu. Un cadru macroeconomic pe termen mediu include, în mod tipic, previziuni privind bilanțul plăților, sectorul real (sau de producție), conturile fiscale și sectorul monetar. Este un instrument de verificare a consecvenței ipotezelor sau previziunilor privind creșterea economică, surplusul sau deficitul fiscal, bilanțul plăților, rata de schimb, inflația, creșterea creditului și distribuția sa între sectorul privat și cel public, politicile privind împrumuturile externe contractate, etc.

Previziunile macroeconomice trebuie bazate pe o descriere consecventă a relațiilor dintre agenții economici. În acest scop, Statele Membre ale UE utilizează un cadru și o metodologie comune pentru conturile naționale (ESA95).

Previziunile privind tranzacțiile și bilanțurile sectorului public, pe de altă parte, trebuie prezentate pe o bază compatibilă cu bugetul național și statisticile fiscale, în timp ce previziunile sectorului extern trebuie prezentate conform formatului bilanțurilor plăților recunoscut internațional (FMI). De aceea, atunci când se creează cadrul analitic pentru previziunile macroeconomice este necesară luarea în considerare a diferențelor metodologice dintre standardele SNA, sistemul de contabilitate al guvernului unei țări și manualul FMI privind bilanțurile plăților. Aceasta nu pune probleme majore dacă prognozatorii sunt conștienți de aceste

⁵⁷ Blejer și Cheasty în Blejer și Cheasty (1993).

probleme metodologice și lucrează în strânsă cooperare cu specialiștii în conturi naționale, pentru a reconcilia previziunile privind conturile naționale cu previziunile fiscale și cele privind bilanțul plăților.

În majoritatea țărilor, principalele diferențe între sistemul de raportare financiară al guvernului și conturile naționale sunt legate de baza contabilității și de definiția sectorului guvernamental. SNA este pe baza de acumulări, în timp ce sistemul de raportare financiară al guvernului, care în general urmează metodologia GFS 1986, este pe bază de bani. Mai mult, acoperirea sectorului guvernamental este adesea mai cuprinzătoare în conturile naționale decât în rapoartele financiare ale guvernului, care de multe ori omit unele entități guvernamentale (precum autoritățile subnaționale de nivel inferior sau anumite fonduri și agenții autonome). De aceea, pentru a elabora un cadru macroeconomic conform cu standardele SNA93 și ESA95, prognozatorul trebuie să știe cum sunt estimate în conturile naționale consumul guvernamental și investițiile brute. Faptul că multe previziuni macroeconomice sunt elaborate ignorând aceste probleme metodologice generează consecvențe evitabile între datele planificate și cele reale.

Mai mult, în timp ce cadrul macroeconomic trebuie bazat pe o definiție a guvernului consecventă cu SNA93 și ESA95, previziunile fiscale sunt și ele o sursă importantă de informații pentru elaborarea bugetului. De aceea, previziunile trebuie să facă distincția între administrația centrală și celelalte entități guvernamentale.

b. Modelarea

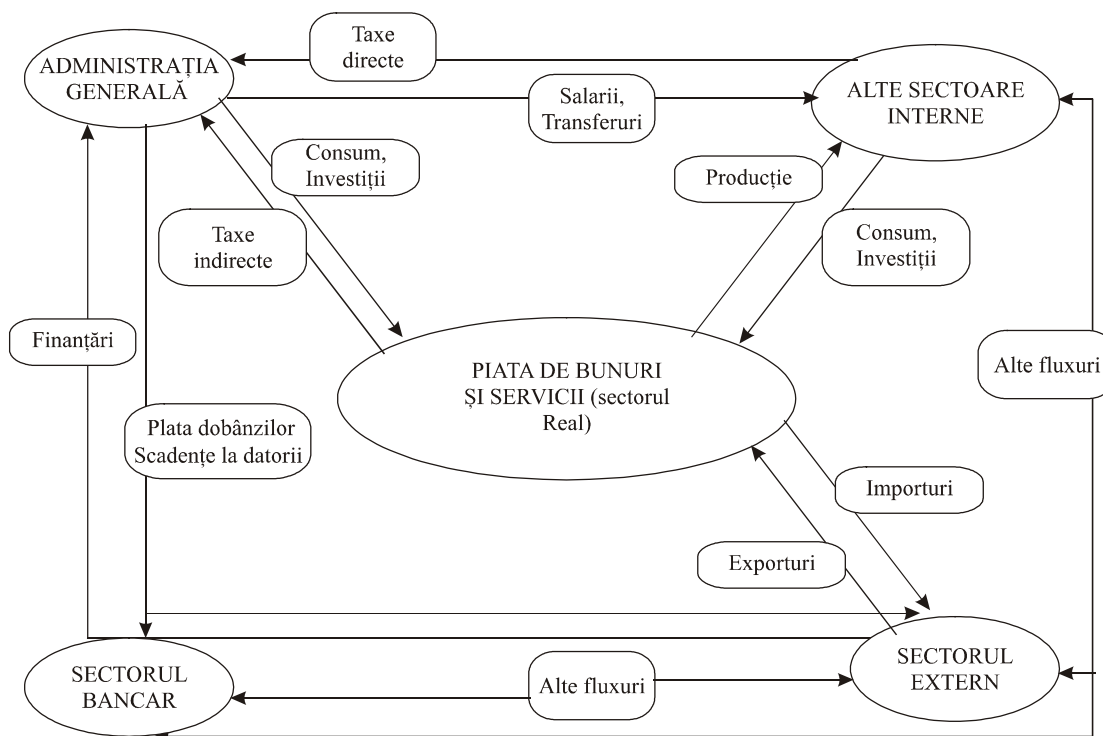
Orice previziune trebuie să se bazeze pe un model formal din economie, care constă atât în stabilirea unui cadru analitic bazat pe conturile naționale, cât și într-o descriere a comportamentului agenților economici. Gradul de sofisticare al modelului depinde nu numai de capacitățile tehnice din țară, de disponibilitatea instrumentelor corespunzătoare, de calitatea conturilor naționale și de alte date statistice, ci și de scopul și aria previziunilor.

Modele macroeconomice pot fi relativ simple. Scopul major urmărit de guvern prin elaborarea previziunilor macroeconomice este stabilirea unui cadru general pentru formularea obiectivelor macroeconomice și verificarea consecvenței lor. Modelele econometrice sofisticate și descrierile detaliate ale cadrului analitic sunt utile, dar nu esențiale pentru elaborarea previziunilor macroeconomice. Într-adevăr, în acest context, astfel de modele prezintă anumite dezavantaje. Operarea unor modele elaborate necesită timp, și o echipă de sprijin puternică, iar bugetul este, de obicei, elaborat contra cronometru. Tehnicile econometrice avansate pot da naștere unui sentiment de concretețe prost plasată și de „iluzie prognozată” care le poate reduce valoarea practică. Modelele mai simple sunt, de asemenea, mai ușor de folosit în dezbaterile privind politica fiscală, în timp ce ieșirile unui model econometric sofisticat depind de abordarea adoptată de creatorul modelului, iar procesul este adesea mai opac.

Modelele macroeconomice cele mai simple conțin, de obicei, patru agenți economici principali: guvernul general, sectorul bancar, sectorul extern și un sector „rămas” (adesea numit sector „privat”): vezi Figura 5.2. Acești agenți comercializează atât mijloace financiare cât și bunuri și servicii. Piața bunurilor și serviciilor este „sectorul real” (sau „sectorul de producție”) derivat din conturile naționale. Modelele cele mai simple sunt în general modele „cvasi-contabile”. Astfel de modele includ, în special, relațiile contabile pentru echilibrarea conturilor

fiecărui sector și o analiză a fluxurilor de fonduri, precum și numai un număr limitat de relații comportamentale, care sunt adesea definite prin simple raporturi, fără a se recurge la tehnici econometrice⁵⁸. Un exemplu de relație contabilă este identitatea familiară a PIB (PIB plus importurile nete egal consumul plus investiția internă brută). Un exemplu de relație comportamentală este între modificarea din deficitul fiscal al unei țări sau din provizia sa de bani (care poate fi definită în diverse feluri) și modificarea din PIB-ul sau din venitul său național.

Figura 5.2. RELĂȚIILE DINTRE PRINCIPALELE CONTURI MACROECONOMICE



N.B. Săgețile arată direcțiile fluxurilor financiare

Un model conține atât variabile exogene (respectiv ipoteze și relații stabilite în afara modelului) și variabile endogene calculate după model. Pot fi luate în considerare multe proceduri de soluționare sau „încheieri”. De exemplu, modelul poate fi proiectat să calculeze necesitățile de împrumuturi ale guvernului, pentru o serie dată de ipoteze exogene privind PIB și cheltuielile guvernamentale; sau, alternativ, se poate estima impactul asupra creșterii PIB a ipotezelor privind finanțarea și politica monetară. În teorie, încheierea unui model este determinată de abordarea macroeconomică fundamentală (de pildă, monetaristă, Keynesiană, etc.). În practică, însă, modul de operare al unui model este mai important decât încheierea modelului însuși. Pentru a obține rezultate satisfăcătoare de la un model, sunt necesare multe iterații, trebuie testate diverse valori ale variabilelor exogene și trebuie evaluată relevanța rezultatelor la fiecare iterare. Ceea ce este

⁵⁸ De exemplu: modelul RMSM-X utilizat de economiștii de la Banca Mondială (studii de caz la Luc Everareart, Fernando Garcia Pinto și Jaime Ventura (1990)); modelul Polack utilizat de FMI (Polack “Modeul Monetar FMI: Un Hardy Peren” în *Dezvoltarea Finanțelor*, decembrie 1997); modelul Tommasi-Aerts-B.Leenhardt-Olive (TABLO) dezvoltat de Agenția Franceză pentru Dezvoltare (Leenhardt și Olive “Un exemplu de Model Cvasi-contabil”, Inter-Stat, 12 octombrie 1995, Londra), etc.

exogen în model este de fapt, adeseori, endogen în acest proces iterativ. În realitate, încheierea ar trebui definită în modul cel mai convenabil pentru operarea modelului și declanșarea unui dialog eficient cu funcționarii superiori și miniștrii. În această privință, pornirea de la previziunile legate de PIB și cele fiscale pentru a calcula diverse scenarii privind necesitățile de împrumuturi ale guvernului este adesea o procedură convenabilă pentru operarea unui model macroeconomic simplu pe termen mediu (în timp ce procedura de încheiere a politicii monetare este adesea utilizată pentru modele pe termen scurt).

Pentru elaborarea MTFF, pe lângă modelul macroeconomic sunt necesare și analize specifice. De exemplu, prognozarea veniturilor trebuie să se bazeze pe analize detaliate și prognoze ale taxelor individuale mai degrabă decât pe ieșirile agregate ale modelului macroeconomic, indiferent de gradul de sofisticare al acestuia.

c. Importanța datelor

Previziunile macroeconomice trebuie să se bazeze pe date exacte și oportune despre conturile naționale și pe statistici de aceeași calitate pentru sectorul guvernamental și bilanțul plăților. În plus, trebuie colectate date din analizele economice realizate de biroul național de statistică, din sectorul privat sau de la banca centrală. Încă din stadiul de început al elaborării cadrului macroeconomic trebuie adunate previziunile organismelor guvernamentale sau ale organizațiilor din sectorul privat. Acestea trebuie utilizate atât pentru stabilirea ipotezelor majore cât și pentru evaluarea relevanței rezultatelor preliminare. Elaborarea previziunilor fiscale necesită luarea în considerare a unor modificări ale legilor și reglementărilor care afectează veniturile, cheltuielile, finanțările și alte operațiuni fiscale ale guvernului.

3. Necesitatea evaluării riscurilor fiscale

Guvernele se confruntă cu multe riscuri fiscale legate de dezastrele naturale; garanțiile, implicite sau explicite, pe care și le asumă; schimbările din mediul economic extern; și evenimente sau „șocuri” aflate în afara controlului lor. Șocurile economice externe majore, precum impactul crizelor din Rusia și Asia din 1998-1999, asupra țărilor vecine, și catastrofele naturale sunt dificil sau imposibil de prevăzut în avans. Astfel de evenimente necesită măsuri excepționale, precum revizuirea profundă a întregului buget și separarea alocărilor. Dar multe riscuri fiscale sunt mai ușor de evaluat și trebuie administrate în cadrul proceselor bugetare obișnuite. În astfel de circumstanțe pot fi utilizate instrumentele standard de evaluare și administrare a riscurilor.

Pentru a decide în privința ținutelor fiscale și agregatelor bugetare adecvate, cei care iau deciziile privind politica trebuie să fie conștienți de riscurile economice și fiscale și de posibilul lor impact fiscal. În plus, este necesară estimarea dimensiunii rezervei contingente care trebuie inclusă în buget. O astfel de rezervă trebuie să acopere riscurile fiscale precum cele legate de garanțiile guvernamentale și impactul modificărilor ratelor de schimb asupra costurilor dobânzilor pentru datoriile scadente. Totuși, suma rezervei contingente trebuie să fie limitată la maximum 1-3% din bugetul total, altfel negocierea politică privind alocarea rezervei va domina faza de execuție a bugetului.

Previziunile macroeconomice care fundamentează bugetul trebuie să includă variante calculate pe baza unor ipoteze diferite, precum modificările prețului mondial al petrolului și evoluțiile economiei mondiale. Impactul pe termen mediu al modificărilor ratelor de schimb și ale ratelor dobânzilor asupra plăților dobânzilor la datoriile scadente trebuie, de asemenea, estimat sistematic. Ipotezele privind influxul și refluxul de capital trebuie analizate cu atenție pentru a lua notă de posibilele schimbări din mediul extern. Trebuie, de asemenea, evaluate riscurile fiscale legate de obligațiile contingente și angajamentele de politică. În plus, la elaborarea programelor și bugetelor, agențiile care cheltuiesc trebuie să realizeze o evaluare a riscurilor economice și financiare ale implementării diverselor politici și proiecte pentru care răspund.

4. Estimările cheltuielilor agregate și MTBF

În mod tipic, MTBF prezintă date foarte agregate în partea de cheltuieli. Prezintă numai salariile guvernamentale totale, cheltuielile cu alte bunuri și servicii, plățile dobânzilor, transferurile guvernamentale și cheltuielile de capital. Totuși, sunt necesare o analiză mai detaliată și discuții în cadrul guvernului pentru definirea obiectivelor pe termen mediu. De exemplu, pentru a elabora previziunile agregate în cadrul MTFF, transferurile sau drepturile trebuie analizate suficient de detaliat și ipotezele privind evoluțiile viitoare trebuie comparate cu angajamentele care continuă.

În practică, atunci când se elaborează MTFF pe baza cadrului macroeconomic general, trebuie estimat impactul ipotezelor și țintelor fiscale agregate asupra compoziției cheltuielilor pe sectoare sau arii strategice pentru a evalua dacă țintele fiscale sunt realiste și susținute și ce condiții sunt necesare pentru a le îndeplini. Formularea țintelor fiscale agregate nu poate fi făcută izolat de formularea modificărilor din politica bugetară.

Elaborarea estimărilor cheltuielilor agregate pe mai mulți ani pe funcții mari și arii strategice ajută atât la formularea obiectivelor fiscale agregate, cât și la luarea unor decizii strategice de politică. Aceste estimări trebuie să specifice, de asemenea, previziunile de cheltuieli pentru programele care au impactul fiscal pe termen mai lung cel mai semnificativ (de exemplu, programele de investiții cu dimensiuni semnificative și programele de drepturi). Estimările agregate formează cadrul cheltuielilor component al unui cadru bugetar pe termen mediu (MTBF), care acoperă atât previziunile de venituri cât și cele de cheltuieli ale administrației centrale (inclusiv EBF), și, atunci când este fezabil, previziunile de venituri și cheltuieli ale altor nivele ale guvernării. Figura 6.1 din Capitolul 6 descrie structura posibilă a unui MTBF, formatul estimărilor de cheltuieli agregate pe mai mulți ani (sau cadrul cheltuielilor), și felul cum sunt legate între ele diversele cadre necesare pentru elaborarea bugetului și formularea politicilor bugetare pe termen mediu. MTBF însuși este un instrument potențial eficace în procesul bugetar. De exemplu, poate fi utilizat pentru stabilirea plafoanelor inițiale în stadiul inițial al ciclului bugetar anual, discutat mai jos, și pentru sprijinirea procesului de formulare a politicii.

5. Elaborarea cadrului macroeconomic

a. Pașii elaborării cadrului macroeconomic pe termen mediu

Elaborarea unui cadru macroeconomic pe termen mediu este întotdeauna un exercițiu iterativ. Trebuie definită o serie de obiective „inițiale”, în vederea stabilirii unui scenariu de bază

preliminar, dar cadrul final necesită o reconciliere și convergență progresivă a tuturor obiectivelor și țintelor. Luarea în calcul a unei singure ținte (de exemplu, deficitul fiscal), în cursul acestui proces, riscă să ducă la definirea altor ținte importante drept rămășițe de facto.

Problemele revelate de previziuni (de pildă, lipsa consecvenței între țintele creșterii economice și politica monetară) trebuie discutate de agențiile implicate în administrarea macroeconomică. Scenariul de bază preliminar oferă informația macroeconomică esențială necesară pentru elaborarea unor previziuni detaliate, dar aceste previziuni duc adesea, la rândul lor, la revizuirii ale scenariului de bază. Aceste iterări trebuie să continue până la obținerea unei coerențe generale în cadrul macroeconomic complet.

Elaborarea unui cadru macroeconomic pe termen mediu trebuie să fie o activitate continuă. Cadrul trebuie să fie elaborat la începutul fiecărui ciclu bugetar, pentru a oferi instrucțiuni corespunzătoare ministerelor de resort. Apoi trebuie adus la zi în cursul stadiilor ulterioare ale elaborării bugetului, pentru a lua în considerare schimbările intervenite în mediul economic și fiscal. În cursul fazei de execuție bugetară, previziunile macroeconomice trebuie aduse la zi în vederea evaluării impactului modificărilor exogene sau al unor posibile alunecări în implementarea bugetului.

Pe lângă elaborarea cadrului de bază, este importantă formularea unor variante conforme diverselor ipoteze de politică, precum schimbările din economia mondială sau prețurile internaționale ale bunurilor de larg consum. Riscurile legate de schimbările neașteptate ale parametrilor macroeconomici trebuie evaluate și trebuie identificate în avans răspunsuri în politicile publice.

b. Distribuția responsabilităților în previziunile pe termen mediu

În general, elaborarea previziunilor macroeconomice trebuie să implice în mod direct agențiile responsabile pentru politicile fundamentale și chestiunile tehnice, și, în mod normal, ministerul finanțelor, banca centrală, departamentul trezoreriei, ministerul economiei, biroul național de statistică și, dacă situația o cere, ministerele de sector.

În multe țări, un singur minister sau agenție, în mod frecvent ministerul finanțelor, are răspunderea generală a elaborării cadrului și previziunilor macroeconomice. În alte țări, responsabilitatea elaborării previziunilor macroeconomice este fragmentată. De exemplu, ministerul finanțelor poate fi răspunzător pentru previziunile fiscale, ministerul economiei pentru previziunile sectorului „real”, banca centrală pentru prognozele monetare și bilanțurile plăților. În astfel de cazuri, previziunile macroeconomice sunt pur și simplu o serie corelată de prognoze ale diferitelor agenții. Această abordare tinde să ducă la o lipsă de consecvență a previziunilor și la un dialog slab în cadrul guvernului privind problemele de politici. De aceea, atunci când responsabilitatea este fragmentată, este esențială înființarea unor comisii și proceduri de coordonare adecvate pentru scrutinizarea diverselor serii de previziuni, evaluarea realismului și consecvenței lor și realizarea schimbărilor necesare. Cum munca la elaborarea previziunilor macroeconomice necesită coordonarea unor date statistice și calificări specializate în câteva domenii (conturi naționale, finanțe publice, politica monetară, etc.) funcționarea unei rețele informale de tehnicieni care se ocupă cu chestiuni macroeconomice și statistice este la fel de importantă ca și structura formală a comisiilor de coordonare oficiale.

Atunci când agenția responsabilă cu elaborarea cadrului macroeconomic este separată de entitatea care răspunde de administrarea generală a bugetului, pot apărea și alte probleme. Argumentul în favoarea unei astfel de înțelegeri este eliberarea agenției responsabile cu elaborarea cadrului macroeconomic de presiunile administrării zilnice a bugetului, ceea ce permite o mai bună luare în calcul a chestiunilor strategice pe termen mediu. În practică, însă, aceasta deconectează, adesea, elaborarea cadrului macroeconomic de dialogul continuu privind politicile și îl transformă într-un exercițiu mecanic pro-forma, în timp ce problemele reale sunt tratate în altă parte (de exemplu, în cursul întâlnirilor dintre ministerul finanțelor, ministerele de resort, banca centrală și agențiilor donatoare multilaterale).

Indiferent de distribuția responsabilităților pentru elaborarea prognozelor macroeconomice, ministerul finanțelor trebuie să răspundă de elaborarea MTF, care este componenta cea mai importantă a cadrului macroeconomic. Trebuie să aibă capacitatea internă de a analiza previziunile macroeconomice, de a evalua riscurile aferente diverselor scenarii macroeconomice și fiscale și de a-și elabora propriul scenariu macroeconomic, care să servească drept bază pentru comparație și „verificarea realității”. De aceea, în cadrul ministerului finanțelor trebuie înființat un departament sau o unitate de politică fiscală, cu personal format din tehnicieni competenți în domeniul macroeconomiei și finanțelor publice.

C. Condițiile Elaborării unui Buget Solid

În cursul elaborării bugetului, trebuie operate compensații și prioritizări între sectoare și programe pentru a se asigura faptul că bugetul corespunde politicilor și priorităților guvernamentale. După aceea, trebuie selecționate variantele cele mai eficiente din punct de vedere al costului. În sfârșit, agențiile care cheltuiesc trebuie să acorde atenție creșterii eficienței tehnice a implementării programelor; procesul bugetării însuși trebuie să includă stimulente pentru ca agențiile care cheltuiesc să-și îmbunătățească eficiența în administrarea programelor. Nici unul dintre aceste obiective nu poate fi atins în mod corespunzător dacă nu sunt unificate procesele decizionale; dacă în proces nu sunt construite constrângeri financiare încă de la început și întărite la fiecare stadiu și dacă atenția nu se concentrează pe chestiunile majore de politică.

1. Necesitatea unor procese unificate

Programarea cheltuielilor și elaborarea deciziilor de alocare a resurselor este o activitate continuă iar bugetul este, potențial, un puternic instrument de coerență. Aceasta înseamnă că înțelegerile instituționale menționate anterior trebuie să asigure faptul că bugetul își îndeplinește eficient funcția și scopurile primare. Pe lângă problemele analizate în Capitolul 1, o altă cauză a fragmentării procesului bugetar provine din înțelegerile organizatorice privind elaborarea bugetului de capital. În unele țări în tranziție, cu responsabilitatea pentru elaborarea bugetului de investiții⁵⁹ este însărcinată o entitate (ministerul economiei) diferită de entitatea care elaborează bugetul de cheltuieli operative (ministerul finanțelor). Un alt factor de complicare în multe țări în

⁵⁹ Sau, în țările în curs de dezvoltare, bugetul de “dezvoltare”, care include atât capitalul cât și cheltuielile curente.

tranziție este legătura dintre bugetul de capital și elaborarea unui Program de Investiții Publice (PIP): vezi Capitolul 6.

Astfel de înțelegeri se potriveau paradigmei anterioare a planificării centralizate, dar împieteză asupra analizei integrate a cheltuielilor curente și de investiții, care constituie o necesitate în orice proces bugetar corect. Ele pot fi găsite și în țările în curs de dezvoltare, unde corespundeau abordării dezvoltării din anii '60 și '70, dar nu în majoritatea țărilor industrializate. Viziunea statică și mecanică a relației dintre investiții și creștere (identificată, de obicei, cu modelul Harrod-Domar⁶⁰), s-a dovedit deja demult a fi simplistă și adesea foarte înșelătoare. Cheltuielile de capital nu sunt singurele care contribuie la viitoarea producție. Ceea ce este important pentru dezvoltarea economică nu este numai volumul investițiilor ci și eficiența lor, precum și un amestec adecvat de capital și cheltuieli curente (de exemplu, calificarea profesorilor și salariile pot afecta calitatea învățământului, capitalul uman și viitoarea creștere economică mai mult decât numărul de școli noi). Uneori, separarea procedurilor pentru elaborarea bugetului de capital de cele pentru bugetul operativ a fost justificată de faptul că, cheltuielile cu investițiile erau finanțate prin contractarea de împrumuturi. Totuși, politica guvernamentală de contractare a unor împrumuturi nu trebuie legată numai de stocul de capital dorit. O întreprindere comercială își elaborează propriile planuri de contractare de împrumuturi, în funcție de fluxul de venituri și profituri anticipate de la noile investiții de capital. Dar guvernul trebuie să ia în considerare efectele macroeconomice ale politicilor, faptul că atât cheltuielile curente cât și cele de capital afectează cererea agregată și că politica de contractare de împrumuturi trebuie stabilită prin referință la țintele macroeconomice și fiscale în întregimea lor și nu numai la considerațiile privind investițiile.

În cazurile în care bugetul investițiilor de capital este elaborat de ministerul economiei, ministerul finanțelor este, în general, cel care stabilește un plic financiar global pentru investiții, în cadrul căruia este elaborat bugetul de capital. În unele țări, aceasta duce atât la sub-investire cât și la lipsa de resurse pentru întreținerea periodică, în ciuda rolului important al acestor cheltuieli pentru dezvoltarea economică. Astfel, resursele alocate cheltuielilor de capital sunt uneori calculate ca rest din deducerea necesităților de cheltuieli operative din suma totală anticipată a resurselor bugetare, acordându-se prioritate programelor de drepturi și altor cheltuieli curente. În alte cazuri, prin comparație, această procedură duală generează presiuni excesive de creștere a cheltuielilor. De pildă, ministerul educației poate înainta programe separate pentru construcția de școli și cheltuielile de operare ale ministerului în încercarea de a obține resursele maxime pentru amândouă, fără să ia în considerare variante care pot consta din construirea a mai puține școli și angajarea mai multor profesori. Sau se ia decizia lansării unor proiecte de investiții substanțiale de capital fără a le scrutiniza impactul fiscal imediat și viitor.

Pentru a construi un sistem bugetar modern, țările în tranziție trebuie să-și unifice procesul bugetar și să plaseze bugetul de capital sub supravegherea completă a ministerului finanțelor. Ministerul economiei poate oferi consultanță pe probleme economice sau sociale în cursul elaborării bugetului, dar nu trebuie să fie direct implicat în elaborarea bugetului de capital

⁶⁰ Modelul Harrod-Domar, care a atras mult atenția în anii '50 și '60 și este descris în majoritatea manualelor de dezvoltare economică, atribuia creșterea economică exclusiv formării de capital și considera că rata creșterii era egală cu raportul dintre rata economiilor și rata de creștere capital-producție. Pentru mai multe detalii vezi, de exemplu, Goode (1984).

și programarea investițiilor. Un astfel de transfer de autoritate este de obicei fezabil la nivel tehnic dar uneori dificil de implementat din motive politice⁶¹. În orice caz, trebuie să se înființeze mecanisme adecvate de coordonare pentru a asigura o supraveghere eficientă a elaborării bugetului de către ministerul finanțelor (de exemplu analize comune ale ministerului finanțelor și ministerului economiei privind cererile bugetare sectoriale, plasate sub autoritatea ministerului finanțelor).

În plus, trebuie evitată crearea unor mecanisme speciale pentru elaborarea unui program de investiții pe mai mulți ani care să fragmenteze procesul de programare a cheltuielilor. În unele țări în tranziție, s-a încercat crearea unor unități centrale de programare a investițiilor separate de ministerul finanțelor, în ciuda faptului că ministerul finanțelor este responsabil în totalitate pentru elaborarea bugetului de capital⁶². Aceste unități sunt adesea înființate datorită unei cereri a agențiilor donatoare, sau pentru a crea un mecanism de administrare a asistenței donatorilor, dar aceasta nu justifică înființarea lor în afara organizației responsabile pentru elaborarea bugetului de capital.

2. Necesitatea unor decizii luate devreme

Elaborarea bugetului implică alegeri dificile. Acestea pot fi făcute, cu un cost, sau evitate, cu un cost și mai mare. Este important ca acele compensații care sunt necesare să fie explicitate la formularea bugetului. Aceasta va permite o implementare lină a programelor prioritare și evitarea administrării confuze a programelor în cursul execuției bugetare. Considerațiile politice, mecanismele de evitare menționate mai jos și lipsa informației necesare (mai ales asupra angajamentelor continue) duc adesea la amânarea acestor opțiuni dificile până la execuția bugetară. Amânarea face alegerile mai dificile, nu mai ușoare, iar consecința este un proces bugetar mai puțin eficient.

Atunci când veniturile sunt supraestimate și impactul angajamentelor continue subestimat, trebuie să se facă reduceri dure în cheltuieli la executarea bugetului. Supraestimarea veniturilor poate fi determinată de factori tehnici (precum evaluarea greșită a impactului unei modificări în politica taxelor sau a creșterii cheltuielilor cu impozitarea), dar cel mai adesea vine din dorința ministerelor de a include sau de a menține în buget un număr excesiv de programe, desconsiderând, în același timp, dificultățile finanțării lor. În mod similar, subestimarea cheltuielilor poate proveni din evaluări nerealiste ale costurilor obligațiilor nefinanțate (de exemplu, beneficiile acordate în afara bugetului) sau impactul obligațiilor permanente; poate fi, uneori, o tactică deliberată de lansare a unor noi programe, cu intenția de a solicita alocări mai mari în cursul execuției bugetare. Este important să nu se considere că îmbunătățirile „tehnice” pot rezolva, prin ele însele, probleme instituționale de această natură.

⁶¹ Această afirmație este adevărată cel puțin pentru majoritatea țărilor în tranziție și țările cu venituri medii. Într-o serie de țări în curs de dezvoltare, capacitatea tehnică a ministerului finanțelor de a analiza proiectele finanțate din ajutoare, care constituie cea mai mare parte a bugetului de dezvoltare, este de obicei foarte redusă, deși uneori ministerul economiei (sau planificării) are o oarecare expertiză în aceste domenii.

⁶² De exemplu, la recomandarea IFIs, România a încercat, în 1993-1997, să înființeze o unitate de coordonare a investițiilor în afara ministerului finanțelor, în ciuda faptului că acest minister era deja în curs de elaborare a bugetului de capital și analiza proiecte prin propriul departament de investiții.

Un buget prea optimist duce la acumularea de arierate la plăți și la confuzie privind regulile de conformare. Agențiilor care cheltuiesc trebuie să li se transmită, încă de la începutul procesului de elaborare a bugetului, semnale clare referitoare la suma cheltuielilor compatibile cu constrângerile financiare. Este posibilă execuția proastă a unui buget realist dar este imposibilă execuția bună a unui buget nerealist. Nu există mecanisme satisfăcătoare pentru corectarea, în cursul execuției bugetare, a efectelor unui buget nerealist. Astfel, „separarea” nediscriminatorie a alocărilor duce la diseminarea inefficientă a pușinelor resurse între un număr excesiv de activități. Raționalizarea selectivă a banilor politicizează execuția bugetară, și adesea înlocuiește prioritățile privind programele cu cele legate de furnizare. Separarea selectivă a alocărilor combinată cu un mecanism de reglementare a angajamentelor ajută parțial la evitarea acestor probleme însă tot crează dificultăți, dat fiind că agențiile care cheltuiesc nu au siguranța și timpul suficient pentru a-și ajusta programele și angajamentele.

O țintă de deficit fiscal inițială mai mare dar mai realistă este de departe preferabilă unei ținte optimiste bazate pe supraestimarea veniturilor sau subestimarea angajamentelor de cheltuieli existente, care duc la apariția unor întâzieri ale plăților și arierate, creând ineficiențe și reducând credibilitatea guvernului.

Pentru a diminua problemele generate de bugetele prea optimiste, se propune adesea ca, în cadrul bugetului, să fie izolat un „program central” căruia să i se acorde o prioritate specială în cursul implementării bugetului. În perioadele de mare nesiguranță privind resursele disponibile (de exemplu, cu inflație ridicată), această abordare poate fi considerată ca a doua opțiune, în ordinea importanței, pentru această situație. Totuși, ea nu oferă prea multe recomandări din punctul de vedere al practicii generale, și este mult inferioară alternativei clare a pornirii cu un buget realist. Atunci când este aplicat cheltuielilor curente, „programul central” include, în mod tipic, cheltuielile cu personalul, în timp ce „programul ne-central” include un procentaj din bunurile și serviciile nelegate de personal. Reducerile în programul secundar din cursul execuției bugetare tind să crească ineficiența, și duc la scăderea și mai accentuată a pușinelor operații și a bugetului de întreținere, în majoritatea țărilor în tranziție. Abordarea „central/secundar” este de asemenea ineficace în cazul aplicării la cheltuielile cu investițiile, dat fiind că este dificil de oprit un proiect deja lansat, chiar dacă nu este central. Într-adevăr, în funcție de sprijinul politic, este posibil ca, în practică, proiecte secundare să scoată din competiție proiecte centrale.

3. Necesitatea unei constrângeri puternice

Un proces deschis de elaborare a bugetului începe cu solicitările agențiilor care cheltuiesc, scrise fără nici o indicație clară din partea ministerului finanțelor privind constrângerile financiare. Cum aceste solicitări exprimă numai „nevoile”, la nivel agregat ele exced, invariabil, plafonul resurselor disponibile. Agențiile care cheltuiesc nu au stimulente pentru a propune economisiri, întrucât nu au nici o garanție că aceste economisiri le vor conferi mai mult spațiu de manevre financiare pentru a întreprinde activități noi. Programele noi sunt incluse nediscriminatoriu în solicitările bugetare sectoriale ca felii de negociat. În lipsa informației privind meritele relative ale cheltuielilor propuse, ministerul finanțelor ajunge să facă reduceri arbitrare nediscriminatorii între solicitările înaintate de agențiile care cheltuiesc, de obicei în ultimul moment al finalizării bugetului. În cel mai bun caz, cu câteva zile înainte de termenul limită pentru prezentarea propunerii de buget în fața consiliului de miniștri, ministerul finanțelor dă directive ferme ministerelor de resort, care își reconsideră, atunci, în grabă solicitările, făcând

la rândul lor reduceri nediscriminatorii în programele agențiilor subordonate lor. Desigur, și aceste reduceri sunt arbitrare, dat fiind că ministerele nu au avut timp suficient pentru a-și reconsidera solicitările bugetare anterioare. Atunci are loc o nouă negociere, în cursul analizării bugetului de către consiliul de miniștri, sau chiar în cursul execuției bugetare.

Procesele „deschise” sunt uneori justificate ca o abordare „descentralizată” a bugetarii. În realitate, sunt exact contrariul. Cum solicitările totale ale ministerelor de resort depășesc, în mod inevitabil, resursele disponibile, ministerul finanțelor are, în practică, ultimul cuvânt în decizia privind alocarea unor sume mai mari și necesitatea realocărilor. Cu cât este mai puțin constrâns procesul, cu atât este mai mare depășirea resurselor disponibile de către solicitările agregate ale ministerelor, mai mare rolul ministerului finanțelor în decizia privind componența programelor sectoriale și mai iluzorie „proprietatea” ministerelor de resort asupra bugetului.

Exista întotdeauna un element de negociere în orice proces de elaborare a bugetului, dat fiind că trebuie luate decizii privind interese conflictuale. Un proces bugetar „apolitic” este un oximoron. Totuși, atunci când procesul este condus de negociere, singurul rezultat previzibil este ineficiența în alocarea resurselor. Opțiunile se bazează mai mult pe puterea politică a diferiților actori, decât pe fapte, integritate sau rezultate. În locul unor alocări bugetare transparente, se fac înțelegeri secrete și compromisuri false, precum creșterea cheltuielilor cu impozitarea, crearea unor fonduri marcate și garanții pentru împrumuturi neînregistrate. Un proces de elaborare a bugetului dominat de negociere poate, de asemenea, favoriza apariția a diverse mecanisme de eludare, descrise mai jos, și o transformare a programelor cheie în fonduri speciale sau agenții din afara bugetului.

O gamă largă de compromisuri politice și căi de eludare indezirabile sunt utilizate pentru a evita conflictele birocratice interne – diseminarea puținelor fonduri între un număr excesiv de programe pentru a mulțumi pe toată lumea, supraestimarea deliberată a veniturilor, subestimarea angajamentelor continue, amânarea opțiunilor dificile până la execuția bugetară, umflarea cheltuielilor în cel de-al doilea an al unui program de cheltuieli pe mai mulți ani, etc. Aceste mecanisme de evitare a conflictelor sunt frecvente în țările cu coeziune scăzută în interiorul guvernului. În consecință, procesele îmbunătățite de formulare a politicilor pot aduce beneficii și pentru elaborarea bugetului, prin creșterea coeziunii în interiorul guvernului.

Evitarea conflictelor poate caracteriza nu numai relația dintre ministerul finanțelor și ministerele de resort, dar și pe acelea dintre ministerele de resort și agențiile subordonate acestora. Într-adevăr, coeziunea slabă în cadrul ministerelor de resort este adesea utilizată de ministerul finanțelor ca justificare pentru rolul său de conducere în determinarea componenței programelor sectoriale. De aceea, în mod pervers, obiceiurile proaste generale generate de procesul „deschis” de elaborare a bugetului pot reduce stimulentele ministerului finanțelor însuși de a determina schimbări reale în sistem.

Notificarea ministerelor de resort privind plafoanele inițiale de cheltuieli care le sunt impuse la începutul procesului de elaborare a bugetului încurajează trecerea acestora de la mentalitatea „nevoilor” la cea a „disponibilităților”. De asemenea, poate ajuta ministerele să-și traducă opțiunile și politicile strategice în decizii privind alocarea resurselor la nivelul programelor. Mai mult, o procedură de constrângere bugetară puternică de acest fel crește autoritatea și autonomia de facto a ministerelor de resort, contracarând pretenția „ministerului

finanțelor” de a avea un rol în determinarea componenței interne a bugetului fiecărui minister de resort. (Un argument similar poate fi adus în privința relației dintre un minister de resort și agențiile subordonate acestuia).

Așa cum menționam anterior, principalele puncte de pornire ale elaborării bugetului trebuie să fie o definiție clară a țințelor fiscale și elaborarea cadrului macroeconomic și a MTFF. După aceea, elaborarea bugetului este un proces iterativ între ministerul finanțelor și ministerele care cheltuiesc. De aceea, trebuie să cuprindă o combinație a următoarelor trei abordări:

- O *abordare de sus în jos*, constând din: (i) stabilirea plafoanelor sectoriale inițiale de cheltuieli care corespund priorităților guvernului (imediat ce sunt definite resursele agregate disponibile pentru cheltuielile publice) și (ii) notificarea ministerelor de resort cu privire la aceste limite de cheltuieli și instrucțiuni pentru elaborarea bugetelor sectoriale. Rolul ministerului finanțelor este dominant în această parte a procesului, dar acesta trebuie să se consulte cu consiliul de miniștri în privința deciziilor cheie privind politicile.
- O *abordare de jos în sus*, constând din formularea și calcularea costurilor programelor de cheltuieli sectoriale și elaborarea bugetelor sectoriale în cadrul limitelor de cheltuieli sectoriale impuse. Această parte a procesului bugetar trebuie plasată sub responsabilitatea ministerelor de resort.
- Mecanisme de iterare și reconciliere.

Deși procesul trebuie adaptat fiecărei țări, este, în general, de dorit să se înceapă cu abordarea de sus în jos, înainte de a se trece la cea de-a doua și cea de-a treia abordare, în fazele ulterioare ale ciclului bugetar.

4. Concentrarea pe modificările politicilor

„Bugetarea prin suplimentări”, înțelesă ca o serie mecanică de schimbări într-un buget detaliat pe articole de profil, duce la rezultate foarte slabe. Dialogul dintre ministerul finanțelor și ministerele de profil este redus la o analizare a diverselor articole și la negocierea creșterilor sau descreșterilor – articol cu articol. Discuțiile se concentrează numai pe intrări, fără nici o referire la rezultate, între un minister al finanțelor în mod tipic neinformată cu privire la realitățile sectoriale și un minister de sector în stare de negociere. Și mai rău, negocierea este văzută ca un joc cu miza zero și nu este abordată de nici una dintre părți cu bună credință. Mai mult, bugetarea prin suplimentare de acest tip nu este nici măcar un bun instrument pentru controlul cheltuielilor, deși acesta era scopul său inițial. Bugetarea prin suplimentare pe articole de profil se concentrează, în general, pe cheltuielile cu bunuri și servicii nelegate de personal, iar cele care cresc bugetul sunt, în general, drepturile (sau programele „determinate de cerere”), subvențiile și cheltuielile cu personalul.

Viața însăși este, însă, acumulativă. Așa este, în parte, și procesul bugetar, dat fiind că trebuie să ia în calcul contextul economic și financiar curent, politicile de continuitate și programele în desfășurare. Bugetele nu sunt niciodată elaborate din nimic. Plata dobânzilor la datoriile scadente, angajamentele pe mai mulți ani privind investițiile, pensiile și alte drepturi, rigiditățile reglementărilor privind serviciile publice și simpla realitate a faptului că guvernul nu

poate opri dintr-odată toate fondurile pentru școli, centre medicale, instituții militare, etc., limitează modificările anuale posibile la, poate, 5-10% din cheltuielile totale. Reevaluarea, în fiecare an, a tuturor programelor pornind de la zero ar fi o iluzie scumpă. Pendulările capricioase de mari din alocările bugetare ca răspuns la schimbările din balanța puterii politice împiedică previzibilitatea și implementarea eficientă a programelor. Dacă excludem situațiile de urgență și criză, la elaborarea bugetului guvernul trebuie să se concentreze pe politicile noi, economiile din programele cu prioritate scăzută și măsurile de creștere a eficienței programelor în desfășurare.

Multe formate bugetare prezintă modificările de fonduri, creșterile și descreșterile, față de un nivel de bază prestabilit (cheltuielile reale, alocările, serviciile curente, costurile politicilor existente). Acest tip de prezentare nu trebuie confundat cu „bugetarea prin suplimentare”, dacă analiza fundamentală și formularea politicii este cuprinzătoare. Concentrarea pe modificările politicilor, sau pe schimbările în nivelul serviciilor furnizate, clarifică problemele de politică în cursul scrutinizării bugetului.

În principiu, costurile politicilor existente sunt diferite de costurile nivelului curent al activității, respectiv de costul curent al intrărilor pentru a produce nivelul curent de ieșiri. De exemplu, pentru o politică educațională dată, o creștere a numărului de studenți determină un număr crescut de ore de curs și implicit un nivel crescut de ieșiri și cheltuieli. Totuși, estimarea costului pe termen mai lung al politicilor existente nu este ușoară. Mai mult, într-o situație de restricții fiscale, cu care se confruntă majoritatea țărilor în tranziție, costurile politicilor existente trebuie stabilite într-o manieră foarte conservatoare. De aceea, în cursul elaborării bugetului anual, efortul se va concentra în majoritatea cazurilor pe schimbările anticipate în nivelul activității (respectiv intrări și ieșiri), în loc să se concentreze pe modificările de politică dorite. Pentru programele de drepturi, însă, estimările costului politicilor existente sunt necesare întotdeauna, întrucât nivelul acestor cheltuieli depinde de parametrii externi care nu se află sub controlul guvernului.

D. Procesul de Elaborare a Bugetului

Elaborarea bugetului trebuie realizată printr-o abordare structurată, descrisă în legea bugetului și în legislația secundară. Aceasta variază de la o țară la alta. Figura 5.3 ilustrează principalii pași ai unui proces de elaborare a bugetului. Acești pași sunt descriși mai detaliat în continuare.

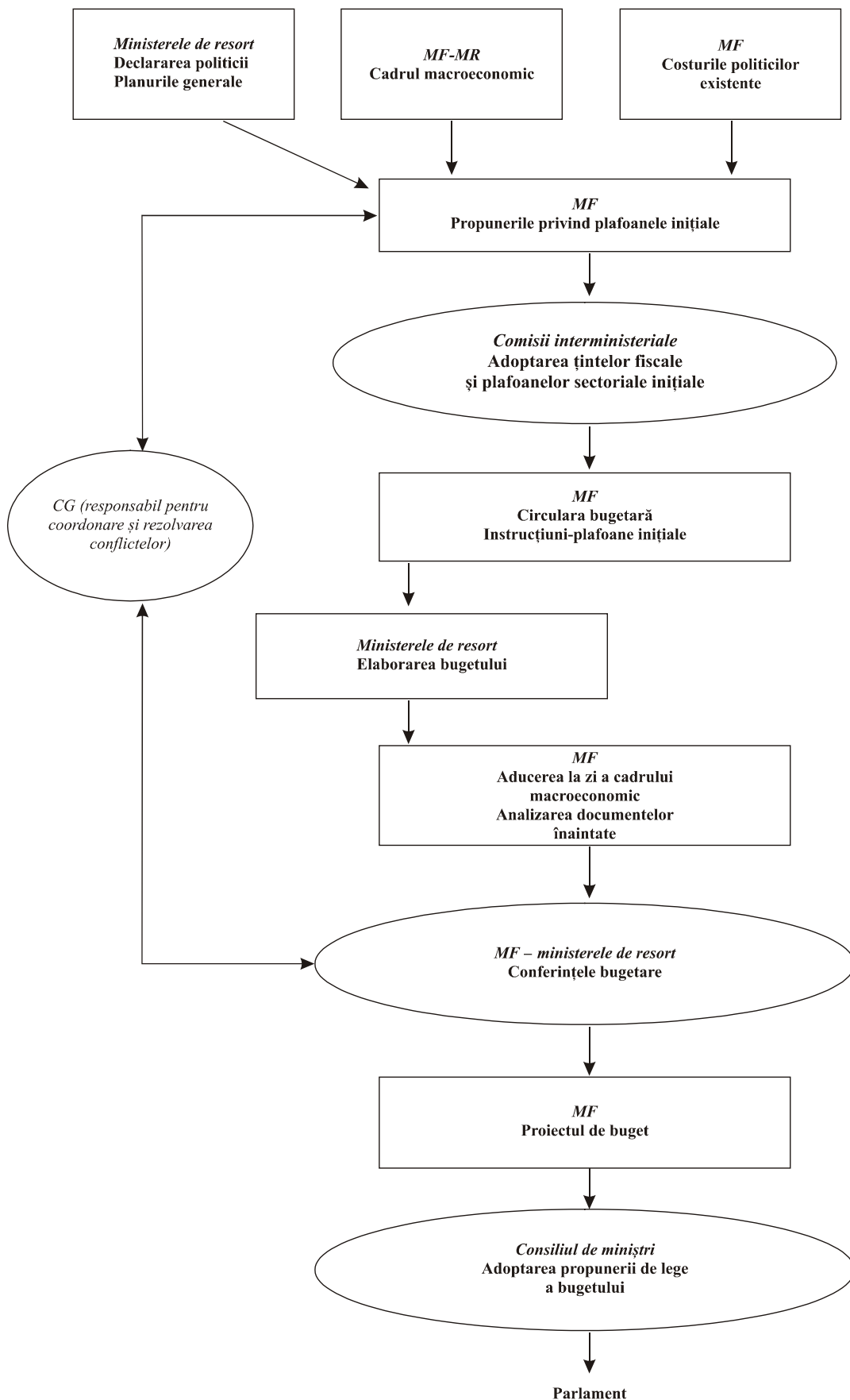
1. Abordarea de sus în jos

a. Necesitatea plafoanelor inițiale

Articularea abordărilor de sus în jos și de jos în sus discutate anterior este esențială fiindcă determină felul în care prioritățile de politică și țintele fiscale vor fi luate în calcul în cursul ciclului de elaborare a bugetului. Aceasta necesită notificarea din timp a agențiilor care cheltuiesc cu privire la plafoanele bugetare inițiale. Aceste plafoane pot fi definite fie la începutul dialogului dintre ministerul finanțelor și ministerele de resort, fie după o primă iterare, când ministerele de resort își comunică solicitările preliminare. În practică, în țările cu disciplină fiscală bună pot fi identificate două mari variante. În unele țări, ministerele de resort sunt notificate cu

privire la plafoanele sectoriale la începutul procesului de elaborare a bugetului. Alte țări, în care elaborarea bugetului durează mai mult de zece luni, stabilesc plafoanele în doi pași. La primul pas, ministerelor de resort li se acordă o oarecare flexibilitate pentru a traduce instrucțiunile în plicuri bugetare. Apoi, după o scurtă trecere în revistă și discutare a solicitărilor preliminare, ministerul finanțelor notifică ministerele de resort cu privire la plafoanele obligatorii.

Figura 5.3. PROCESUL DE ELABORARE A BUGETULUI



CG = centrul guvernării, MF = ministerul finanțelor, MR = ministerele de resort
 N.B. CG poate lua diverse forme, biroul primului ministru, biroul președintelui, consiliul de miniștri, etc.

În țările cu o coeziune guvernamentală puternică și înțelegeri stabile și bine organizate privind elaborarea bugetului, aceste două variante sunt în egală măsură posibile, întrucât constrângerile financiare sunt mai mult sau mai puțin luate în considerare de către ministerele de resort la elaborarea solicitărilor lor preliminare. Mai mult, atunci când elaborarea bugetului durează aproape un an ar fi foarte dificil de stabilit plafoane finale la începutul procesului.

Totuși, în țările unde disciplina fiscală și coeziunea guvernamentală nu sunt ferme, adoptarea unei abordări progresive a construcției constrângerilor financiare în procesul elaborării bugetului poate duce la întoarcerea la un proces complet deschis. De aceea, notificarea unor plicuri bugetare finale la începutul procesului bugetar este foarte indicată în aceste țări.

În general, ministerul finanțelor trebuie să fie responsabil pentru stabilirea plafoanelor sectoriale, dar trebuie, bineînțeles, să coordoneze acest lucru cu centrul guvernării, care trebuie să analizeze aceste plafoane în detaliu și să le aprobe. În scopul ajungerii la o înțelegere în cadrul guvernului și eficientizării plafoanelor sectoriale, plafoanele și MTFF trebuie discutate de către consiliul de miniștri (sau cel puțin de o comisie de miniștrii superiori). În câteva țări (Suedia), această informație este votată de parlament devenind astfel obligatorie din punct de vedere legal.

b. Elaborarea plafoanelor inițiale

Elaborarea plafoanelor inițiale este în mare măsură un exercițiu de creștere/descreștere. Felul cum trebuie desfășurat acest exercițiu depinde de ajustările care trebuiesc făcute și de calitatea informației disponibile la nivel central. Totuși, abordarea trebuie să includă, explicit sau implicit, următorii pași:

- În primul rând, evaluarea plafoanelor generale de cheltuieli care sunt compatibile cu viziunea macroeconomică și fiscală.
- În al doilea rând, evaluarea marginii de manevră pentru realizarea modificărilor de politică dorite. Aceasta constă în estimarea impactului politicilor curente asupra bugetului următor, sau, mai simplu, al nivelului curent al activității (respectiv cheltuielile cu politicile și programele guvernamentale). Acest pas poate consta în elaborarea unei forme oarecare de buget de bază. Nivelul prognozat al totalității resurselor bugetare minus costurile activităților curente dă plicul pentru schimbarea nivelului activității.
- În al treilea rând, identificarea, pe sectoare, a economisirilor și ajustărilor ce pot fi făcute programelor cu prioritate redusă (luând în considerare aria, acolo unde este cazul, pentru creșterea eficienței). Costurile nivelului curent al activității minus economisirile estimate dă baza netă pe sector. Resursele bugetare prognozate minus baza netă dă un posibil plic pentru creșterea nivelului activității.
- În al patrulea rând, distribuirea pe sectoare a plicului total pentru creșterea activităților în conformitate cu prioritățile guvernamentale.

Plicul sectorial estimat pentru creșterea activităților pe sectoare plus baza netă dă plicul sectorial, care trebuie discutat în cadrul consiliului de miniștri, apoi notificat ministerelor de resort de către ministerul finanțelor. Enumerarea diferitelor componente ale plafoanelor definite mai sus

(nivelul curent al economisirii în eficiența cheltuielilor, etc.) definește principalii pași ai estimării plafoanelor inițiale. Dacă aceste componente trebuie explicitate și discutate în cadrul guvernului depinde de mulți factori, precum calitatea datelor și gradul de coeziune politică a guvernului.

Lucrul la elaborarea acestor plafoane inițiale trebuie coordonat adecvat cu analiza macroeconomică fundamentală, întrucât obiectivul fiscal agregat nu poate fi definit izolat de constrângerile care derivă din angajamentele de politică în desfășurare (aceasta întărește sugestia făcută anterior, de a dezvolta capacitatea de analiză macroeconomică în cadrul ministerului finanțelor).

c. Bugetul de bază

Unele țări elaborează un buget de bază, sau un „nivel curent al serviciilor” care furnizează baza măsurării modificărilor de politică. Bugetul de baza este elaborat de ministerul finanțelor și poate fi utilizat de acest minister la elaborarea plafoanelor inițiale, și apoi la negocierea bugetelor sectoriale cu ministerele de resort pe o bază clar definită.

În mod ideal, bugetul de bază trebuie să reflecte costurile politicilor existente, mai degrabă decât numai costurile nivelului curent al intrărilor și ieșirilor. Totuși, cu excepția programelor de drepturi, pare mai realistă și mai simplă concentrarea pe nivelul curent al cheltuielilor. De aceea, bugetul de bază poate consta din următoarele elemente:

- Pentru operarea cheltuielilor: (i) bugetul anului fiscal curent ajustat pentru inflația anticipată, (ii) costurile recurente ale proiectelor de investiții în curs de completare și (iii) efectul măsurilor implementate în cursul anului fiscal curent, al căror impact trebuie evaluat pentru un an întreg (de exemplu, recrutarea de funcționari publici în octombrie, când anul fiscal operează din ianuarie până în decembrie).
- Pentru drepturi și transferuri, dezvoltarea unor parametri precum numărul anticipat de beneficiari, rata de schimb (pentru transferurile în străinătate), etc.
- Pentru proiectele de investiții peste o anumită mărime, costurile pe termen lung ale proiectelor în derulare

Pentru a elabora bugetul de bază, ministerul finanțelor trebuie să păstreze date despre programele mai substanțiale (în special proiectele de drepturi și investiții de dimensiuni semnificative).

Elaborarea acestor informații va furniza ministerului finanțelor un instrument adecvat atât pentru elaborarea plafoanelor inițiale cât și pentru negocierea bugetelor sectoriale cu ministerele de resort.

Totuși, unele țări au înființat abordări mai formale și mai sistemice ale utilizării bugetului de bază în elaborarea bugetului. În Franța, de exemplu, procedura este structurată formal în legea organică a bugetului. În alte câteva țări OECD, bugetul de bază în vigoare este stabilit printr-un proces rulant de bugetare pe mai mulți ani. Astfel de procese rulante, când sunt bine proiectate, permit ministerului finanțelor să elaboreze bugetul de bază din estimările pe mai mulți ani

elaborate în anul anterior, care sunt aduse la zi la începutul ciclului de elaborare a bugetului. Într-un cadru pe mai mulți ani, costurile politicilor existente nu trebuie confundate cu costurile nivelului curent al activităților, întrucât distanța dintre aceste două elemente crește în fiecare an.

Astfel de abordări sistemice ale elaborării unui buget de bază constituie o simplificare administrativă de substanță și pot fi de folos în deschiderea unei dezbateri profunde a politicilor, dat fiind că elaborarea bugetului și negocierile bugetare se pot concentra pe modificările de politică dorite. Totuși, ele pot, de asemenea, să rigidizeze elaborarea bugetului. Dacă agențiile care cheltuiesc nu au nici o garanție că dacă fac economii vor avea mai mult spațiu de manevră pentru a întreprinde activități suplimentare, nu prea vor avea stimulente pentru a găsi economii în bugetul de bază⁶³. Mai mult, atunci când trebuie făcute schimbări semnificative în componența bugetului, un buget de bază formal ce include costurile politicilor sau programelor continue care trebuie eliminate, poate crește dificultățile în cadrul negocierilor bugetare.

În multe țări în tranziție, o abordare sistemică ca cea descrisă mai sus ar prezenta o serie de dificultăți. Totuși, elaborarea plafoanelor inițiale și negocierile bugetare trebuie să încerce întotdeauna să facă distincția între „bază” și modificările de politică sau cel puțin între bază și modificările din nivelul activității.

d. Subplafoane pentru unele categorii de cheltuieli?

În funcție de circumstanțe și problemele de politică fiscală, pot fi necesare subplafoane separate pentru categorii economice mari de cheltuieli (de exemplu, cheltuieli cu personalul, subvenții, și programe de investiții de capital).

Referitor la cheltuielile de capital, dacă s-ar stabili numai un plafon global, ministerele de resort ar putea să opereze compensații între cheltuielile curente și cele de capital. Se presupune că ministerele de resort știu mai bine decât „ministerul finanțelor” care ar fi cea mai eficientă alocare a resurselor în cadrul sectorului lor. Astfel, în anumite sectoare, precum învățământul primar, este în general preferabil a se lăsa opțiunea între cheltuielile curente și cele de capital ministerului de resort, dat fiind că ambele tipuri de cheltuieli privesc dezvoltarea iar proiectele de investiții sunt, în general, de dimensiuni mici. Totuși, în alte cazuri, bugetul unui minister poate depinde în mare măsură de decizia privind lansarea unui proiect de investiții mare. De exemplu, bugetul unui minister al învățământului superior poate fi dominat de decizia de a construi o nouă universitate. Cum deciziile privind astfel de proiecte mari de investiții trebuie să fie luate de întregul guvern, nefiind doar o problemă de politică sectorială, în astfel de cazuri sunt adecvate plafoane separate.

e. „Dividendele” eficienței

În ultimii ani, Australia și Suedia⁶⁴ au solicitat fiecărei unități care cheltuiește așa numite „dividende ale eficienței”, adică economisirile necesare pentru activitățile în desfășurare (în jur de 1,5% anual). La prima vedere, această practică poate părea un exemplu de reduceri nediscriminatorii (indezirabile) făcute de ministerul finanțelor la finalizarea bugetului. Totuși,

⁶³ Vezi Hel-Thelier, Meny și Quinet (1996).

⁶⁴ Vezi Schick în OECD (1997h), pagina 100.

există două diferențe majore: (i) dividendele eficienței sunt notificate la începutul procesului și în cadrul unui sistem bugetar coerent pe mai mulți ani și (ii) alocarea economisirilor între activități și articolele de cheltuieli este în întregime responsabilitatea agențiilor care cheltuiesc, ceea ce reduce natura arbitrară a abordării. „Măsurile de economisire vor fi mult mai probabil implementate în cadrul unui minister atunci când ministerul de resort însuși argumentează în favoarea lor, decât atunci când sunt stabilite de agențiile centrale, cu cunoștințele și calificările agenției care administrează programul concentrate pe critică și ofuscare” (Dixon, 1996). Această abordare pare să fii obținut rezultate eficiente în ultimii ani.

În țările OECD, potențialul pentru economisiri fiscale substanțiale și creșterea eficienței există. Înainte de a lua în considerare introducerea dividendelor eficienței în țările în tranziție, însă, trebuie analizat cu atenție contextul de țară. În acele țări în care bugetul curent este insuficient pentru a permite funcționarea la un nivel acceptabil a ministerelor de resort, adevărata problemă nu este să se genereze o creștere treptată a eficienței ci să se restructureze cheltuielile publice prin eliminarea totală a programelor îndoielnice (și/sau creșterea colectării taxelor). Mai mult, „dividendele eficienței” diferă de reducerile nediscriminatorii numai dacă ministerele de resort demonstrează voința de a-și face propriile alegeri dificile. Desigur, se poate anticipa că, pe termen lung, economisirile din mecanismul dividendelor eficienței vor scădea. Și, acolo unde bugetul curent nu este adecvat pentru a satisface necesitățile esențiale, riscul ca dividendele eficienței să fie obținute cu prețul diminuării calității serviciilor sau programelor este foarte real. Totuși, dividendele eficienței pot constitui un instrument util pentru introducerea unei mai mari orientări spre performanță într-un sistem administrativ care se complăce și poate determina îmbunătățirile structurale dorite.

f. Instrucțiunile ministerului finanțelor și circularele bugetare

În majoritatea țărilor, „circulara bugetară” este emisă agențiilor care cheltuiesc de către ministerul finanțelor, la începutul ciclului de elaborare a bugetului. Pentru un proces solid de elaborare a bugetului, circulara bugetară trebuie să specifice clar țintele fiscale ale guvernului și politicile propuse. Trebuie să menționeze, de asemenea, instrucțiunile pentru elaborarea bugetelor sectoriale, documentele pro-formă cu care agențiile care cheltuiesc trebuie să-și înainteze solicitările bugetare către ministerul finanțelor și termenele limită pentru primirea acestor informații. Astfel, circulara bugetară trebuie să includă majoritatea următoarelor elemente:

- O expunere a situației macroeconomice și financiare
- Ținta deficitului general și alte ținte/obiective fiscale și resursele anticipate
- Prioritățile bugetului
- Plafoanele bugetare sectoriale. În funcție de calitatea estimărilor, plafoanele sectoriale pot fi împărțite, în scopuri exclusiv informative, într-o alocare pentru nivelul curent al activității/ieșiri (sau politici continue), o indicare a economisirilor anticipate și o alocare pentru creșterea activităților (sau a politicilor noi).
- Un formular pro-forma al documentelor bugetare înaintate de ministerele de resort

- Instrucțiuni specifice pentru prezentarea articolelor și programelor majore de cheltuieli, proiectelor de investiții și programelor de drepturi
- Recomandări specifice de politică privind principalele programe/proiecte
- Ipoteze economice cheie, care să dea ministerelor posibilitatea de a-și elabora solicitările bugetare, precum rata anticipată a inflației, rata de schimb și nivelul șomajului.

2. Abordarea de jos în sus

Ministerele de resort sunt responsabile pentru elaborarea solicitărilor lor în cadrul plafoanelor de cheltuieli specificate de ministerul finanțelor. În funcție de severitatea constrângerilor fiscale și organizarea procesului de elaborare a bugetului, pot fi permise solicitări suplimentare ale ministerelor de resort pentru programe noi. Totuși, solicitarea principală trebuie să fie consecventă cu plafoanele sau instrucțiunile notificate iar costul programelor incluse în această cerere trebuie să fie suficiente pentru implementarea completă a programelor în cauză. În cazul în care propunerile lor de economisiri sunt realiste, ministerele de resort trebuie să aibă libertatea de a realoca economisirile programelor în derulare, în cadrul limitelor plafoanelor sectoriale.

Solicitările bugetare ale ministerelor de resort trebuie să facă distincția între: (i) suma necesară pentru a menține nivelul curent al activității (sau costurile politicilor în desfășurare) și (ii) propunerile și calcularea costurilor privind modificările nivelului activității (sau modificările politicii). Așa cum menționam anterior, cel puțin pentru drepturi, distincția între politicile continue și modificările politicilor este mai relevantă decât distincția între nivelul curent al activității și modificările din nivelul activității. Dar în ambele cazuri, metodologia trebuie definită în circulara bugetară.

Înainte de a decide includerea în buget a oricăror noi politici sau programe de cheltuieli, este necesară evaluarea impactului lor bugetar pe termen mediu. Aceasta e importantă mai ales pentru proiectele de investiții și programele de drepturi, care pot genera costuri recurente sau creșterea cheltuielilor în viitor. O astfel de evaluare este necesară indiferent dacă este derulat sau nu un exercițiu formal de programare a cheltuielilor pe mai mulți ani. În acest scop, solicitările ministerelor de resort trebuie să arate sistematic costurile anuale ale programelor de drepturi sau pe mai mulți ani, iar ministerul finanțelor trebuie să ia în considerare impactul fiscal pe termen lung al acestor programe atunci când scrutinizează solicitările bugetare ale ministerelor de resort.

Solicitările ministerelor de resort trebuie să includă:

- O scurtă expunere a politicii descriind politicile sectoriale și ieșirile/rezultatele anticipate, incluzând unii indicatori cheie ai acestor ieșiri și rezultate
- Dacă este posibil, indicatori de performanță pe programe și activități. Acești indicatori pot fi definiți conform structurii organizatorice a ministerelor de resort, sau printr-o clasificare

specifică după program/activitate. Dacă bugetul ministerului de resort este prezentat pe programe, trebuie elaborat un profil de program

- O expunere a felului în care vor fi atinse obiectivele de politică și program
- Estimările cheltuielilor pentru bugetul aflat în curs de elaborare. Aceste estimări trebuie să se încadreze în plafonul sectorial notificat de ministerul finanțelor (orice solicitare suplimentară fiind prezentată pe o listă separată). Ele trebuie comparate cu datele reale ale anului anterior și prognozele bugetului curent
- Identificarea economisirilor făcute la programele în derulare (comparate, de exemplu, cu costurile estimate de ministerul finanțelor la elaborarea plafoanelor) și identificarea clară a măsurilor necesare pentru implementarea eficace a propunerilor.
- Numărul locurilor de muncă (ocupate și neocupate) și cheltuielile cu personalul. Metodologia calculării cheltuielilor cu personalul trebuie indicată clar (în mod special, ministerele de resort trebuie să indice numărul echivalent de angajați cu normă întreagă utilizat la estimarea costurilor totale cu personalul). Costurile administrative, precum asigurările sociale și contribuțiile la fondul de pensii plătite de angajați, trebuie și ele incluse. Prognozele privind creșterile salariale și beneficiile trebuie să fie consecvente cu instrucțiunile ministerului finanțelor. Plățile de bonusuri și alocații speciale estimate trebuie identificate separat în cadrul subcapitolului costurilor cu personalul. În plus, ministerele trebuie să includă o estimare a costului unor angajați temporari și al unor consultanți.
- Pentru proiectele/programele de investiții de capital care depășesc o anumită dimensiune (definită de ministerul finanțelor) și pentru toate proiectele de acest tip finanțate din fonduri externe: (i) costurile totale, costurile anuale pentru o perioadă de 3-4 ani și orice cheltuieli necesare pentru finalizarea proiectului, care rămân de echilibrat după această perioadă, (ii) o estimare a costurilor operative după finalizarea proiectului, (iii) o programare a angajamentelor (contractele ce urmează a fi angajate) pe toată durata proiectului. Planificarea angajamentelor este necesară pentru administrarea internă a agenției și pentru elaborarea autorizațiilor privind angajamentele pe termen lung, dacă este cazul. Ministerul finanțelor trebuie să specifice regulile ce trebuie adoptate pentru realizarea estimărilor acestor costuri pe termen lung (de exemplu, prețurile constante sau curente și rata anticipată a inflației) și pentru estimarea costurilor după anul fiscal curent.
- Datele privind natura programelor de drepturi și subvenții, precum numărul beneficiarilor și metoda de calcul, trebuie incluse în solicitările bugetare ale ministerelor de resort. Costurile pe termen lung ale programelor de drepturi trebuie evaluate sistematic de către agenția responsabilă cu administrarea lor. Aceasta necesită compilarea tuturor reglementărilor și legilor aferente și evaluarea impactului unor factori precum creșterea economică și influențele demografice.

- Estimări ale achizițiilor și înstrăinării de bunuri aflate în proprietatea statului. (Ministerele de resort trebuie să primească stimulente pentru a vinde astfel de bunuri pentru care nu se mai anticipatează nici o viitoare utilizare publică).

Ministerele de resort trebuie să coordoneze elaborarea bugetelor agențiilor subordonate și să le transmită directive adecvate. Înaintarea solicitărilor bugetare ale agențiilor subordonate trebuie să îndeplinească, în general, aceleași criterii menționate mai sus pentru solicitările înaintate de ministerele de resort ministerului finanțelor.

Problemele speciale legate de analizarea și selecționarea proiectelor de investiții sunt trecute în revistă în Capitolul 6.

3. Examinarea solicitărilor bugetare și negocierile cu ministerele de resort

După ce primește solicitările ministerelor de resort, ministerul finanțelor trebuie să le verifice conformitatea cu politica generală a guvernului, cerințele legale și conformarea cu limitele de cheltuieli și să ia în considerare orice modificare a mediului macroeconomic intervenită de la începutul ciclului de elaborare a bugetului.

Pentru a examina corespunzător solicitările bugetare este nevoie de:

- Scrutinizarea solicitării bugetare a ministerului care cheltuiește. Solicitarea reflectă politica guvernului? Ce probleme de politică vizează programul? Sunt obiectivele clar identificate? Dacă este relevant, sunt obiectivele și rezultatele programului măsurabile? Pot fi monitorizate?
- Discutarea solicitării cu funcționarii ministerului care cheltuiește.
- În mod ideal, realizarea unor verificări pe teren pentru a vedea cum funcționează programul la nivel operativ și organizarea unor întâlniri cu administratorii programului și utilizatori/clienti.
- Analizarea impactului deciziilor de politică recente, schimbărilor semnificative în legislație sau al noilor reglementări în domeniu și a litigiilor relevante.

Aproape întotdeauna analiza solicitărilor bugetare duce la sugerarea, de către ministerul finanțelor, a unor modificări în cererile ministerelor de resort și respectiv la o perioadă de negocieri. Negocierile formale dintre ministerul finanțelor și ministerele de resort pot lua forma unei conferințe bugetare. Personalul profesionist al ministerului finanțelor și al ministerelor de resort trebuie, de asemenea, să organizeze întruniri informale pentru a evita neînțelegerile și a minimiza conflictele. Diferențele de opinie majore vor fi, în mod normal, transmise în sus, miniștrilor vizați și în final primului ministru, sau consiliului de miniștri, pentru arbitraj.

4. Programarea bugetului

Este nevoie să se aloce suficient timp pentru iterarea abordărilor de sus în jos și de jos în sus descrise anterior, mai ales pentru a permite ministerelor de resort să-și elaboreze bugetele și să identifice măsurile necesare pentru conformarea la plafoanele impuse. În unele țări OECD, circulara bugetară pentru anul următor este trimisă agențiilor imediat după începutul fiecărui an fiscal. De aceea, elaborarea bugetului începe cu nouă sau zece luni înainte ca bugetul să fie prezentat legislativului. În SUA, dat fiind rolul special al Congresului, ciclul de elaborare a bugetului durează aproximativ 18 luni. În unele țări în tranziție, elaborarea bugetului începe uneori la începutul anului, dar plafoanele sectoriale sunt notificate mult mai târziu, astfel încât, așa cum menționam anterior, reduceri nediscriminatorii sau alte ajustări arbitrare ale bugetului pot deveni necesare în ultimul moment.

Lungimea optimă a ciclului elaborării bugetului este greu de stabilit și depinde de contextul de țară. Pe de o parte, un calendar relativ scurt (sau o perioadă scurtă între notificarea plafoanelor și termenul limită pentru prezentarea solicitărilor bugetare) nu oferă ministerelor de resort și agențiilor subordonate suficient timp să-și elaboreze în mod corespunzător programele, sau să desfășoare negocierile necesare cu ministerul finanțelor și/sau centrul guvernării. Pe de altă parte, o procedură prea lungă poate duce la un buget bazat pe estimări depășite ale parametrilor economici și fiscali, care, în plus, pot să nu ia în calcul rezultatele execuției bugetului pe anul anterior.

Din păcate, țările cu parametri economici și fiscali instabili și greu de prognozat (precum economiile cu inflații mari) au, în general, nevoie de mai mult timp pentru a face alegerile dificile între programele lor. În general, un ciclu de elaborare a bugetului care începe cu emiterea circularii bugetare cu șase luni înainte de termenul limită pentru prezentarea bugetului în fața legislativului poate fi adecvat în multe țări în tranziție dar există o regulă solidă a puterii și nu există nici o alternativă la necesitatea de a adecva calendarul bugetar la nevoile fiecărei țări.

Figura 5.4 arată un exemplu ilustrativ de programare a implementării bugetului.

5. Distribuția responsabilităților în elaborarea bugetului anual

În elaborarea bugetului sunt implicate diverse instituții: centrul guvernării, ministerul finanțelor, departamentele centrale ale ministerelor de resort, și, în cadrul acestora, agențiile subordonate (în unele țări, sunt implicate și parlamentul și instituția supremă de conturi). Calitatea bugetului depinde, în mare măsură, de forma și eficacitatea coordonării stabilite între acești diferiți actori instituționali.

Tabelul 5.4. UN POSIBIL PROGRAM DE IMPLEMENTARE A BUGETULUI

Dreptunghiurile reprezintă un proces cu un început și un sfârșit prestabilit

Triunghiurile reprezintă datele prestabilite la care va avea loc un anumit eveniment

	I	F	M	A	M	I	I	A	S	O
Elaborarea cadrului macroeconomic	■									
Plafoanele sectoriale elaborate de MF		■								
Cabinetul aprobă strategia și plafoanele			■							
Circulara bugetară este emisă				▲						
Ministerele de resort înaintează solicitările bugetare				■						
Solicitările bugetare sunt analizate de MF/negocieri					■					
Proiectul de buget elaborat de MF							■			
Proiectul de buget este analizat de Consiliul Miniștrilor									■	
Bugetul este înaintat legislativului										▲
Legislativul scrutinizează și aprobă bugetul										■

Distribuția responsabilităților în elaborarea bugetului trebuie să corespundă distribuției responsabilităților în cadrul guvernului. Trebuie să existe reguli clare și indiscutabile pentru conformarea și răspunderea în executarea bugetului, definite în legislația primară (de exemplu, în legea organică a bugetului) sau în reglementări secundare. Organizarea ramurii executive a guvernării în majoritatea țărilor sugerează o distribuție a responsabilităților conform următoarelor linii⁶⁵:

- Centrul guvernării (biroul primului ministru sau consiliul de miniștri ori alt grup de la centru) nu este direct implicat în aspectele practice ale elaborării bugetului, dar joacă, de obicei, un rol cheie în procesul bugetar prin aceea că asigură derularea acestuia în conformitate cu procedurile cerute, arbitrează și atenuează orice conflict care poate apărea între actorii instituționali și asigură participarea entităților relevante celor care au interese în proces.
- Consiliul miniștrilor joacă un rol cheie în discutarea opțiunilor bugetare și în aprobarea propunerii de buget, înainte de a fi supusă parlamentului.
- Ministerul finanțelor are rolul principal în elaborarea bugetului. Are nevoie de suficientă putere și capacitate tehnică pentru a se asigura că atât țintele fiscale cât și obiectivele de politică sunt luate în considerare la fiecare pas. Ministerul trebuie să elaboreze țintele fiscale și prioritățile strategice între sectoare, să stabilească instrucțiunile pentru elaborarea programelor sectoarelor și solicitările ministerelor de resort, să scrutinizeze aceste solicitări și să proiecteze bugetul. Totuși, ministerul finanțelor nu îndeplinește aceste funcții izolat de ceilalți participanți la procesul bugetării. Mai mult, procedura bugetară însăși nu trebuie să dicteze opțiunile de politică. Rolul ministerului finanțelor este acela de a facilita deciziile privind opțiunile majore de politică și de a propune o alocare a

⁶⁵

Acest scenariu nu se aplică țărilor care folosesc abordarea americană a elaborării bugetului, care diferă din câteva puncte de vedere, inclusiv al rolului mult mai accentuat al legislativului.

resurselor între sectoare bazată pe analizarea solicitărilor sectoriale pentru a nu lua acele decizii.

- Ministerele de resort sunt responsabile și răspunzătoare pentru definirea și implementarea politicilor guvernamentale în sectorul lor. De aceea, ele trebuie să fie responsabile pentru dezvoltarea politicilor și bugetelor sectoriale, însă în cadrul stabilit de guvern. Mai mult, ele (și nu centrul guvernării sau ministerul finanțelor) trebuie să aibă capacitățile tehnice și informațiile necesare pentru a opera compensații în cunoștință de cauză între politicile și programele în derulare și a evalua programele noi. La rândul lor, ministerele de resort sunt responsabile pentru formularea unor instrucțiuni pentru agențiile subordonate și scrutinizarea propunerilor lor de buget. Agențiile subordonate trebuie să-și elaboreze bugetele în cadrul limitelor furnizate de autoritatea directă imediată (respectiv ministerul de resort relevant). Agențiile puternice preferă adesea să trateze direct cu ministerul finanțelor, însă aceasta tinde să împietzeze asupra dezvoltării unor politici de sector consecvente.

CAPITOLUL 6

BUGETAREA PE MAI MULȚI ANI ȘI PROGRAMAREA INVESTIȚIILOR

Mergând dincolo de principiile generale și cerințele de bază trecute în revistă în Capitolul 5, acest capitol discută tehnicile bugetării pe termen mediu și problemele speciale legate de bugetarea și programarea investițiilor.

A. Bugetarea pe Mai Mulți Ani

1. Obiective și caracteristici majore

Multe țări OECD au început elaborarea unor bugete pe mai mulți ani (sau “pe termen mediu”) în anii ’70 și la începutul anilor ’80; până în anul 2000 această procedură a devenit mai mult sau mai puțin universală. În unele țări, estimările pe mai mulți ani sunt traduse în programe detaliate. În altele, ele operează la un nivel mai agregat.

În general, estimările pe mai mulți ani sunt rulate peste fiecare an. Primul an este total consecvent cu bugetul anual, iar prognozele de cheltuieli pentru ceilalți ani sunt indicative. Perioada de planificare este de obicei de trei până la cinci ani. În timp ce, în unele țări, elaborarea estimărilor pe mai mulți ani a devenit o parte integrantă a formulării bugetului anual și este privită ca un instrument cheie pentru controlul cheltuielilor, în altele, estimările pe mai mulți ani furnizează numai informația de bază pentru luarea deciziilor de politică⁶⁶.

Literatura pe tema bugetului descrie aceste abordări folosind diverși termeni, precum “planificarea și prognozarea cheltuielilor”⁶⁷ și “bugetarea pe mai mulți ani”⁶⁸. Prognozarea implică estimarea resurselor bugetare și necesităților de cheltuieli viitoare, în timp ce planificarea implică formularea scopurilor și politicilor⁶⁹. Obiectivul “planificării și prognozării cheltuielilor” pe termen mediu este acela de a crește disciplina fiscală asupra cheltuielilor guvernamentale. Aceasta implică interacțiunea următorilor factori:⁷⁰

⁶⁶ Vezi comparațiile sistemelor de bugetare pe termen lung la Premchand (1990a).

⁶⁷ Premchand (1983) și Allan (1996).

⁶⁸ OECD (1995).

⁶⁹ “Planificarea cheltuielilor” nu trebuie confundată cu planificarea dezvoltării sau cu cea centralizată. “Diferența dintre un plan de dezvoltare și planificarea formală a cheltuielilor este aceea că prima reprezintă o concepție organizată asupra viitorului elaborată la un moment dat iar cea de-a doua este un proces continuu de realizare a unor prognoze și evaluare a validității acestora pe măsură ce se progresează în implementarea lor” (Premchand, 1983).

⁷⁰ Extras din OECD (1997b) și Allan (1996).

- Stabilirea unor ținte de politică fiscală generală și explicarea felului în care guvernul le va atinge într-un număr de ani; aceste ținte pot fi apoi traduse în plafoane pentru cheltuieli
- Furnizarea unor informații mai bune privind costurile pe termen mediu ale politicilor de cheltuieli existente. Aceasta denotă, în mod frecvent, faptul că există foarte puține, dacă nu chiar deloc, resurse suplimentare disponibile pentru realizarea țăintelor de politică fiscală a guvernului. Servește la impunerea auto-disciplinei miniștrilor atunci când propun noi cheltuieli și la alertarea guvernului în privința deciziilor de politică care ar putea deveni necesare imediat în vederea atingerii viitoarelor ținte fiscale.
- Acordarea unei arii mai mari inițierii de schimbări în politica bugetară a căror implementare ia mai mult de un an și furnizarea unor instrumente de supraveghere a implementării lor
- Evidențierea implicațiilor bugetare ale deciziilor recente de politică asupra bugetelor anilor viitori, cheltuieli care ar putea să nu fie reflectate în bugetul existent. Aceasta acoperă: (i) viitoarele costuri recurente ale proiectelor guvernamentale de investiții de capital, (ii) programele care intră în vigoare mai târziu, în cursul anului bugetar, ceea ce face cheltuielile lor totale să nu fie vizibile inițial, (iii) programele al căror impact asupra cheltuielilor din anii viitori va crește pe măsura înaintării lor și (iv) angajamentele de politică al căror impact fiscal nu este imediat, ci se va reflecta în bugetele viitoare.

În plus, furnizarea unor fonduri indicative agențiilor poate contribui, de asemenea, la îmbunătățirea performanței operative, prin creșterea previzibilității fondurilor și promovarea unor indicații clare privind viitoarele economisiri cerute.

2. Experiențe în domeniul bugetării pe mai mulți ani

a. Experiențe anterioare

Bugetarea pe mai mulți ani era percepută în anii '70 în special ca un instrument pentru identificarea unor noi programe și alocarea fondurilor pentru acestea în bugetele viitoare. Conform OECD (1997b), țările care au elaborat bugete pe mai mulți ani au rezolvat două probleme majore: (i) tendința de a supraestima creșterea economică și resursele disponibile în perioada prognozei și (ii) tendința agențiilor care cheltuiau de a vedea prognoza pe termen mediu ca un drept. Aceasta făcea revizuirile ulterioare de reducere a cheltuielilor dificile, chiar și atunci când devenea clar că ipotezele economice fundamentale erau prea optimiste sau că prioritățile de politică s-au modificat. Exemplul 6.1 ilustrează câteva din aceste probleme.

În afara deficiențelor tehnice, angajarea insuficientă a unor guverne în privința disciplinei fiscale explică de ce experiențele anterioare în domeniul bugetării pe mai mulți ani nu au dus întotdeauna la rezultatele scontate. Un punct slab major frecvent în bugetare este abordarea în funcție de “nevoi”, care duce la bugete ce nu sunt consecvente cu constrângerile fiscale ale țării și sunt caracterizate de negocieri excesive și dezvoltarea unei strategii de evaziune. Aceste probleme sunt agravate când se elaborează programe pe mai mulți ani, întrucât planificarea dincolo de anul bugetar este văzută ca mai puțin constrângătoare decât bugetarea anuală iar tentația de a face liste de dorințe în loc de solicitări solide este mai mare.

Exemplul 6.1. EXEMPLE DE BUGETARE PE MAI MULȚI ANI DIN ANII '70 ȘI ÎNCEPUTUL ANILOR '80

Marea Britanie. În anii '70 bugetele pe mai mulți ani erau exprimate în termeni reali mai degrabă decât în termeni nominali. Atunci când creșterea economică a scăzut și inflația s-a accelerat rapid, prognozele de cheltuieli au fost ajustate automat. Aceasta a creat presiuni și mai mari asupra finanțelor publice (1)

Bugetarea pe mai mulți ani din această perioadă a produs, de asemenea, “valuri” în cheltuieli, implicând cheltuieli mai mari pentru anul fiscal imediat și cheltuieli în scădere pentru anii viitori. Unitățile care cheltuiau au compensat reducerile din anii viitori pentru a menține alocările bugetare existente (2).

Canada. Sistemul de Administrare a Cheltuielilor și Politicii (PEMS) implementat la începutul anilor '80 a inclus elaborarea unui program fiscal rulant pe cinci ani. Rezultatele au fost dezamăgitoare. Una dintre cauzele eșecului sistemului a fost încorporarea unei “rezerve de programare” în estimările pe mai mulți ani. Ministerele care cheltuiau au interpretat această politică drept un semnal că guvernul era dispus să cheltuiască la nivele ce depășeau angajamentele existente. Astfel, au fost încurajate să înainteze noi propuneri de cheltuieli comisiilor de politică pentru a-și asigura o “parte” din rezervă. Sistemul PEMS a devenit astfel mai degrabă tranzacțional decât alocațional, determinat de noile propuneri de cheltuieli (3).

Australia. În anii '70 și la începutul anilor '80, estimările pe termen lung nu aveau prea mare relevanță pentru procedura de elaborare a bugetului anual și nu se acorda prea multă atenție estimărilor pentru anii ulteriori, care erau adesea “liste de dorințe”. Diferitele interpretări ale ceea ce constituia o “politică continuă” duceau la negocieri de durată și la dispute care trebuiau supuse Cabinetului (4).

Surse:

(1) A.Liekerman (1990)

(2) Premchand (1983)

(3) Sims (1996)

(4) Keating și Rosalky (1990)

b. Lecții de învățat

Cam de la mijlocul anilor '80, luând în considerare problemele înfruntate în trecut și nevoia de a ține cheltuielile sub control, sistemele de bugetare pe mai mulți ani s-au transformat dintr-un instrument de identificare a programelor noi într-unul de control al cheltuielilor și de alocare a resurselor în condițiile unor constrângeri bugetare dure. “Diverse guverne OECD și-au reorientat bugetele pe mai mulți ani de la planuri la previziuni și de la instrumentele de extindere a programelor la constrângerile asupra viitoarelor cheltuieli. Aceasta s-a reflectat (într-un număr de țări) în reguli care dictau ca previziunile să fie bazate pe politici neschimbate, respectiv ca ele să estimeze pur și simplu costurile viitoare ale programelor existente”. (OECD 1995).

Estimările pe mai mulți ani concentrate pe angajamentele de politică existente furnizează baza pentru a porni lucrul la buget. Chiar și atunci când constituie doar un document informativ, această bază transmite un mesaj puternic: “că impulsul interior al programelor existente a reclamat deja toate resursele viitoare și nu mai rămâne nici o limită pentru noile scheme de cheltuieli”(OECD 1995).

Totuși, pentru a întări controlul asupra cheltuielilor, alte țări OECD au adoptat o abordare diferită. De exemplu, în Canada un orizont de planificare fiscală pe doi ani a înlocuit vechile planuri pe termen mediu, întrucât autoritățile au ajuns la concluzia că o concentrare pe termen scurt ar fi mai potrivită pentru tratarea consolidării fiscale. În Marea Britanie se fixează cât mai multe cheltuieli posibile pentru o perioadă de trei ani. Planurile de cheltuieli pe termen lung sunt trecute în revistă o dată la doi ani; cadrul pe termen mediu este apoi rulat înainte (vezi Exemplul 6.2 pentru mai multe detalii privind această abordare inovatoare). O abordare mai obișnuită este rularea înainte a estimărilor pe mai mulți ani în fiecare an. Exemplul 6.3 ilustrează cum se realizează acest lucru în Danemarca și Germania.

Exemplul 6.2. BUGETAREA PE TERMEN MEDIU ÎN MAREA BRITANIE

Planificarea și controlul cheltuielilor publice pe termen mediu este supusă la două reguli fiscale stricte: regula de aur (guvernul va contracta împrumuturi numai pentru a investi și nu pentru a finanța cheltuielile curente) și regula investițiilor susținute (raportul datorie publică netă / PIB va fi menținut la un nivel stabil și prudent).

Rezumatul Cuprinzător al Cheltuielilor (CSR) din 1998 a implicat o analiză profundă a tuturor programelor de cheltuieli precum și a scopurilor și obiectivelor acestora pentru perioada 1999-2000.

CSR din 2000 a repetat acest exercițiu, utilizând un sistem bugetar pe bază de acumulări nou.

Planurile de cheltuieli sunt stabilite acum pe trei ani, și nu doar pe unul.

Agențiile care cheltuiesc pot reporta fondurile necheltuite de la un an la altul al planurilor lor de cheltuieli.

Aproximativ jumătate din cheltuielile totale (de exemplu, programele cu drepturile) este încă administrat anual fiindcă are o natură mai volatilă.

Planurile pe trei ani nu sunt afectate de această cheltuială pe articole de cheltuieli mai volatile.

Investițiile de capital sunt planificate și administrate separat de cheltuielile curente pentru a se asigura că regulile fiscale sunt îndeplinite și pentru a preveni reducerea cheltuielilor de capital pentru a face față presiunilor pe termen scurt asupra cheltuielilor curente.

Agențiile care cheltuiesc încheie Acorduri de Servicii Publice (PSA) – ținte de ieșiri, convenite de comun acord, care detaliază rezultatele exacte pe care agențiile le vor obține cu banii acordați – referitoare la alocările de cheltuieli pe trei ani.

“Rezumatele încrucișate” asigură că ministerele/agențiile lucrează împreună pentru a atinge obiectivele guvernamentale.

Sursa: Trezoreria MS. Pentru mai multe informații vezi *Servicii Publice Moderne pentru Marea Britanie*, CM4011, 1999; *Raport de Strategie Economică și Fiscală*, 1999; *Contabilitatea și Bugetarea Resurselor: Scurt Ghid al Reformelor Financiare*, 1999.

Exemplul 6.3. RULAREA ESTIMĂRILOR BUGETARE PE MAI MULȚI ANI

Danemarca. La începutul procesului de elaborare a bugetului, Ministerul Finanțelor ajustează previziunile pe mai mulți ani pentru a reflecta ipotezele de plată și preț ce vor fi utilizate la elaborarea bugetului următor. În februarie propune Cabinetului o serie de plafoane de cheltuieli, câte una pentru fiecare minister, precum și noua țintă de cheltuieli agregate. Aceste plafoane stabilesc cadrul pentru proiectarea propunerilor bugetare ale diverselor ministere. Negocierile privind bugetul se concentrează pe ajustarea noilor cheltuieli și a opțiunilor de reduceri pentru ministerele care au dificultăți în a se menține în limitele convenite.

Germania. Elaborarea bugetului anual este ghidată de un plan financiar pe termen mediu prezentat Parlamentului în fiecare an. Atât planul cât și bugetul sunt dezvoltate pe baza propunerilor fiscale ale Consiliului de Planificare Financiară, în care sunt reprezentate toate componentele guvernării. Planul indică politica fiscală generală a guvernului și viitoarele cheltuieli în fiecare din cele 40 de blocuri mari. Aceste blocuri sunt agregate din estimările pe mai mulți ani, elaborate simultan cu bugetul anual pentru fiecare dintre articolele de cheltuieli incluse în buget. Estimările pe mai mulți ani sunt consecvente cu țintele pe termen mediu, dar suma alocărilor individuale acordate unităților care cheltuiesc este mai mică decât cheltuielile totale bugetate, fiindcă pentru fiecare an viitor este inclusă o rezervă de planificare generală destinată a acoperi costurile unor programe noi și posibilele creșteri de prețuri.

Sursa: OECD (1995)

3. Cadrul bugetar pe termen mediu (MTBF)

Așa cum menționam anterior, definirea și metodologia bugetării pe mai mulți ani variază de la o țară la alta, tot așa cum în fiecare țară abordările variază de la o perioadă la alta, în funcție de preocupările de politică și prioritățile de moment.

În privința echilibrului dintre aspectele de planificare a politicii și cele de programare a cheltuielilor, estimările pe mai mulți ani pot să fie: (i) agregate după funcția principală sau aria strategică, furnizând astfel un cadru pentru formularea și planificarea politicilor sau (ii) detaliate după programe, furnizând astfel un instrument pentru implementarea operativă a programelor.

În principiu, pentru a asigura previzibilitatea, estimările pe mai mulți ani trebuie divizate între agențiile care cheltuiesc și programe. Furnizarea unor niveluri indicative ale fondurilor la

nivel de agenție sau program are avantajul important de a încuraja agențiile ca, pe o perioadă de mai mulți ani, să-și adapteze programele plafoanelor de cheltuieli. Totuși, pentru a atinge aceste obiective, programele de cheltuieli pe mai mulți ani trebuie să fie de asemenea bazate pe prognoze solide ale veniturilor, care pot fi dificil de elaborat într-un mediu economic instabil. În țările în care ministerul finanțelor sechestrează în mod sistematic alocările, fiindcă veniturile bugetare sunt supraestimate, trebuie acordată prioritate îmbunătățirii elaborării bugetului anual.

În unele țări în tranziție, aceste cerințe ale unui mediu stabil nu au fost îndeplinite. Într-un astfel de context, derularea unui exercițiu de programare detaliată a cheltuielilor este foarte dificilă, dat fiindcă negocierile privind viitoarele finanțări se întretaie cu nevoia de a dezbate obiectivele și opțiunile de politică ale guvernului. De exemplu, care ar trebui să fie abordarea ministerului sănătății într-o țară în care o politică de recuperare a costurilor este luată în considerare, dar nu este încă decisă de consiliul de miniștri? Să-și elaboreze estimările pe mai mulți ani pe baza unei politici de recuperare a costurilor aflată încă în dezbateră guvernului? Sau să le elaboreze pe baza politicilor existente, conform cărora spitalele sunt finanțate în totalitate de guvern? În astfel de circumstanțe, elaborarea estimărilor de cheltuieli pe mai mulți ani poate deveni o sursă de întârziere a implementării unor reforme importante. De aceea, în practică, elaborarea unui program detaliat de cheltuieli necesită, ca o condiție, acordul general al guvernului privind obiectivele și prioritățile sale de politică.

Suplimentarea cadrului fiscal pe termen mediu (MTFF) prin estimări agregate ale cheltuielilor, împărțite pe funcții majore și/sau arii strategice este adesea mai eficientă din punct de vedere al costului decât întreprinderea unui exercițiu de programare cuprinzătoare detaliată a cheltuielilor.

Seria estimărilor agregate ale cheltuielilor include un cadru de cheltuieli pe termen mediu (MTEF), care la rândul său constituie o parte din cadrul bugetar pe termen mediu (MTBF), ce conține:

- Previziunile privind veniturile pe categorii economice mari (articolele majore ale clasificării GFS)
- Estimări ale cheltuielilor care trebuie să arate cel puțin (i) previziunile privind cheltuielile pe funcții mari și/sau arii strategice, făcând distincția între cheltuielile de capital și cele curente, (ii) previziunile privind programele de drepturi mai semnificative și (iii) previziunile costurilor pe termen lung ale proiectelor/programelor de investiții de dimensiuni semnificative. Aceste estimări trebuie să acopere toate cheltuielile guvernamentale, însă activitățile cu prioritate redusă pot fi agregate dacă este necesar
- Previziunile altor agregate fiscale (de exemplu, articolele legate de finanțări și dobânzi)

Cadrul fiscal pe termen mediu (MTFF) trebuie să acopere sectorul guvernamental general, așa cum este definit de standardele GFS 2000 și ESA95. În mod ideal, MTBF trebuie să aibă aceeași acoperire ca și MTFF. Totuși, aceasta depinde de contextul instituțional al țării, și mai ales de înțelegerile privind administrarea cheltuielilor dintre diversele niveluri ale guvernării. În fiecare caz, însă, MTBF trebuie să acopere cel puțin toate operațiunile financiare ale administrației centrale, inclusiv cele ale fondurilor extrabugetare. Acordul consiliului de miniștri privind aceste

estimări, precum și plafoanele sectoriale anuale inițiale, furnizează un cadru pentru formularea politicilor bugetare.

Figura 6.1 ilustrează structura unui cadru bugetar pe termen mediu.

Figura 6.1. CADRUL BUGETAR PE TERMEN MEDIU

Cadrul Macroeconomic pe Termen Mediu

Cadrul Fiscal pe Termen Mediu

Administrația centrală (inclusiv fondurile și administrațiile subnaționale)

Cadrul Bugetului pe Termen Mediu

	1999	2000	2001	2002	2003
	Buget real		Previziune		
Previziuni privind veniturile					
Cadrul cheltuielilor pe funcții mari					
Sectoare/arii cheie					
Apărare și siguranță					
Curente					
De capital					
Educație					
Curente					
De capital					
Transport					
Curente					
De capital					
Din care proiecte majore în derulare:					
Autostrada E76					
Programe majore de drepturi					
Asigurări sociale					
Politici curente					
Modificări de politică plus/minus					
Alte cheltuieli					
Curente					
De capital					
Granturi subnaționale către guvern neincluse mai sus					
Rezerva					
Memo: utilizări ale fondurilor UE de pre-aderare incluse mai sus					
UE					
Fonduri interne în contrapartidă					
Dobânda					
Finanțare					
Memo: Obligații cu pensiile de vârstă și medicale / Obligații contingente					
Alte riscuri fiscale / Cheltuieli cu impozitarea					

În paralel, sau ca un exercițiu ulterior, prognozele detaliate ale costurilor pe termen lung ale programelor autorizate de parlament trebuie compilate odată ce bugetul este finalizat. În timpul elaborării bugetului, informațiile privind costurile pe termen lung ale programelor pot fi adunate și utilizate pentru a evalua impactul fiscal pe termen lung al propunerilor de politică. Așa cum menționam anterior, astfel de prognoze transmit un mesaj puternic, întrucât ele arată, în general, că există puțin, sau deloc, spațiu pentru manevre fiscale.

Situația fiscală delicată cu care se confruntă multe țări în tranziție și nevoia de administrare a nesiguranței sugerează că multe țări vor trebui să se concentreze inițial pe MTFF și MTBF, completate cu elaborarea unor prognoze privind costurile programelor în derulare, mai degrabă decât să elaboreze un buget detaliat pe mai mulți ani. Totuși, în unele sectoare, sau în cazul unor bugete pentru scopuri speciale, exercițiile de programare pe mai mulți ani pot fi de dorit și chiar necesare (de exemplu, cele legate de utilizarea fondurilor de pre-aderare ale UE sau alte programe de ajutoare multi-anuale destinate a promova dezvoltarea economică). Mai mult, MTBF poate deveni, treptat, baza unui sistem de bugetare rulantă pe mai mulți ani, prin care resursele să fie alocate între programe. De aceea, în secțiunile următoare vom trece în revistă și alte chestiuni cheie legate de bugetarea pe mai mulți ani.

4. Probleme cheie în bugetarea pe mai mulți ani

a. Baza politică a cheltuielilor

În principiu, estimările pe mai mulți ani trebuie să arate: (i) nivelul curent al cheltuielilor, (ii) cheltuielile suplimentare necesare pentru a oferi același nivel și aceeași calitate de servicii în viitor (de exemplu, menținerea unui raport elev/profesor dat în instituțiile de învățământ) și (iii) cheltuielile suplimentare sau economisirile, dacă nivelul sau tipul de servicii se schimbă. Elementele (i) și (ii) pot fi descrise ca politici existente/continue iar elementul (iii) ca politici noi sau modificări de politică⁷¹.

Costurile politicilor existente includ, în mod special: (i) costurile menținerii nivelului curent al serviciilor, luând în considerare schimbările anticipate în numărul utilizatorilor sau beneficiarilor, (ii) costurile recurente ale proiectelor de investiții care vor fi finalizate în perioada planificată, (iii) costurile pe termen lung ale programelor de investiții în derulare și (iv) viitoarele costuri ale programelor de drepturi bazate pe decizii deja luate și influența factorilor exogeni precum tendințele demografice.

Estimarea costurilor politicilor existente pentru o perioadă de mai mulți ani necesită informații adecvate. De pildă, calcularea costurilor pe termen lung ale învățământului primar necesită date despre numărul copiilor din grupele de vârstă relevante, ratele de participare și standardele de furnizare.

Acest exercițiu este similar elaborării bazei bugetului descrise în Capitolul 5. Totuși, dacă în cadrul unui buget anual, aria bugetului de bază poate fi limitată la nivelul curent al cheltuielilor,

⁷¹ Vezi Premchand (1983), pagina 217.

pentru o perioadă de mai mulți ani, estimările costurilor trebuie să ia în considerare și cheltuielile suplimentare necesare pentru furnizarea aceluiași serviciu. Aceasta este o parte dificilă a exercițiului, dat fiindcă într-un număr de cazuri distincția între politicile existente și cele noi poate să nu fie clară. Lipsa inerentă de claritate a termenului “politici continue” poate duce la dispute și negocieri politice atunci când se elaborează programe detaliate de cheltuieli. Distincția între programele în derulare și cele noi este adesea mai puțin deschisă interpretării greșite și trebuie favorizată în anumite cazuri. Atunci când se propun ajustări semnificative într-un program de investiții, abordarea trebuie să fie și mai restrictivă și să se bazeze pe angajamentele legale existente mai degrabă decât pe programele și proiectele existente.

b. Planificarea unor politici și programe noi

În privința aspectelor de planificare și prognozare ale estimărilor pe mai mulți ani, pot fi luate în considerare trei abordări diferite:

- O prognoză “tehnică” a costurilor pe termen lung ale programelor în derulare (inclusiv costurile recurente ale proiectelor de investiții)
- O abordare “strictă” de planificare-programare, constând din: (i) economisiri planificate în sectoare non-prioritare pe parcursul perioadei planificării, pentru a lăsa loc unor programe cu prioritate mai mare, dar (ii) incluzând în planul de cheltuieli numai costul programelor în derulare și al celor programe noi care sunt incluse în bugetul anual aflat în curs de elaborare sau pentru care finanțarea este certă.
- O abordare “completă” de planificare-programare, care identifică explicit noile politici și programe, precum și costurile lor pentru întreaga perioadă

Evitarea distorsiunilor în distribuția anuală a cheltuielilor este o provocare dificilă când se elaborează programe de cheltuieli pe mai mulți ani. Uneori, pentru a exclude anumite programe sau proiecte din bugetul anual aflat în proces de elaborare, ministerul finanțelor încearcă să ajungă la un compromis cu ministerele de resort prin includerea acestor proiecte în anii ulterioari ai programului pe mai mulți ani. Totuși, aceasta tinde să ducă la situația în care agențiile care cheltuiesc reclamă “proprietatea” asupra acestor fonduri în anul următor, făcând astfel elaborarea bugetului anual din ce în ce mai dificilă. Este adevărat că, uneori, agențiile care cheltuiesc angajează cheltuieli înainte ca bugetul să fi fost aprobat de către parlament, sub pretextul că sunt incluse în anii ulterioari ai estimărilor pe mai mulți ani, în ciuda faptului că nu există o bază legală pentru astfel de cheltuieli. În alte cazuri, unitățile care cheltuiesc compensează reducerile de cheltuieli din anii viitori pentru a menține sumele curente ale cheltuielilor (vezi cazul Marii Britanii în Exemplul 6.1). Aceste viitoare reduceri pot fi pur ipotetice, dat fiindcă agențiile care cheltuiesc pot negocia mai târziu pentru a păstra nivelul curent al programelor lor.

Trebuie acordată atenție asigurării că estimările pe mai mulți ani sunt bazate numai pe angajamentele de politică existente ale guvernului și nu oferă o bază pentru solicitări de creștere a cheltuielilor din partea ministerelor de resort. Acesta constituie un argument pentru adoptarea abordării stricte descrise mai sus. O astfel de abordare trebuie aplicată unor legi speciale privind programele, programelor de investiții publice și sectoriale și estimărilor detaliate pe mai mulți ani.

c. Planificarea ipotezelor și rezervelor contingente

Estimările pe mai mulți ani trebuie bazate pe ipoteze conservatoare pentru a evita schimbări viitoare ce pot crea confuzie. Exercițiul își pierde credibilitatea dacă estimările elaborate în anul precedent necesită reduceri frecvente atunci când se elaborează bugetul anual. În practică, estimările de cheltuieli trebuie să fie egale cu prognozele bugetare pentru anul fiscal în cauză al perioadei de mai mulți ani planificate și mai mici decât nivelul cheltuielilor prevăzute în scenariul macroeconomic pentru ceilalți ani. În estimările pe mai mulți ani trebuie inclusă și o rezervă contingentă explicită sau implicită. Se pot distinge două tipuri de contingente, atunci când se estimează nivelul necesar al rezervei: (I) contingente tehnice, care iau în considerare schimbările din parametrii economici cheie (de exemplu, rata inflației) și implementarea propriu zisă a programelor (de pildă, creșteri neașteptate ale costurilor unui proiect de construcție), și (ii) o rezervă de politică pentru viitoarele programe noi, încă nedefinite explicit. Aceste rezerve trebuie să fie pur indicative și să nu creeze “drepturi” asupra viitoarelor alocări de cheltuieli.

d. Legătura dintre bugetarea anuală și cea pe mai mulți ani

În câteva țări OECD au fost înființate procese disciplinate de bugetare rulantă, în vederea integrării bugetării anuale cu cea pe mai mulți ani. În mod ideal, aceste proceduri trebuie să includă următoarele caracteristici:

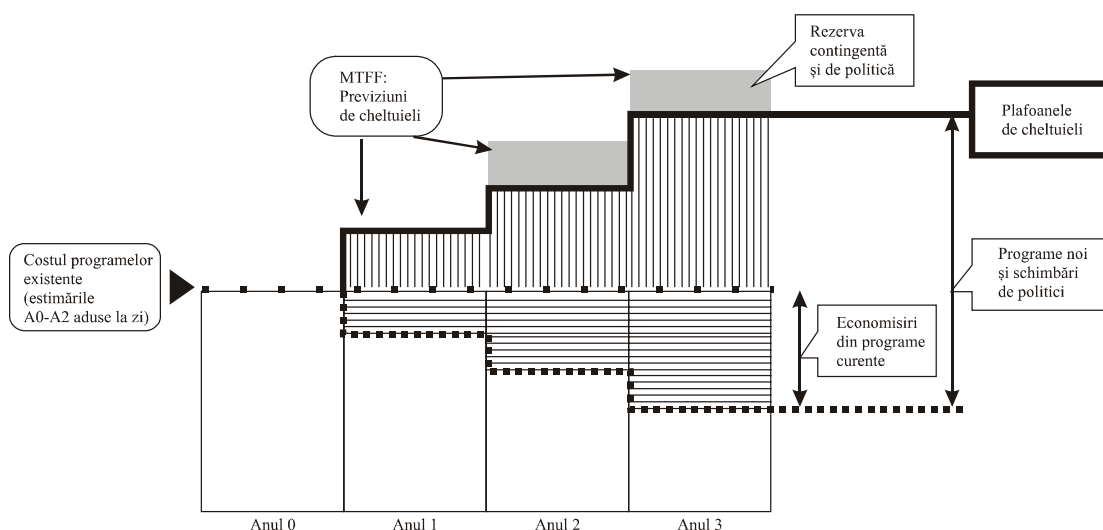
- Estimările pe mai mulți ani elaborate în anul anterior constituie punctul de pornire al procesului de elaborare a bugetului. Ministerul finanțelor aduce la zi costurile estimărilor pe mai mulți ani elaborate în anul precedent, luând în considerare evoluțiile anticipate ale parametrilor economici, execuția bugetară și analizele cheltuielilor. El trebuie să facă, de asemenea, o estimare preliminară a economisirilor ce pot fi realizate în programele în derulare pe parcursul perioadei planificate.
- Plafoanele sectoriale trebuie stabilite pentru fiecare an al bugetului pe mai mulți ani, pe baza politicilor guvernamentale existente și a schimbărilor de politică deja propuse. Bugetul anual și estimările pe mai mulți ani sunt elaborate în condițiile acestor constrângeri bugetare dure.
- Politicile continue sunt clar separate de propunerile de politici noi și respectiv de schimbările de politică. Negocierile privind bugetul anual și estimările pe mai mulți ani trebuie să se concentreze pe schimbările de politică ce urmează a fi implementate în anul care vine.

Figura 6.2 ilustrează unele din sarcinile principale din procesul elaborării estimărilor pe mai mulți ani: (i) aducerea la zi a costurilor estimărilor elaborate în anul anterior, (ii) elaborarea cadrului fiscal pe termen mediu și a previziunilor de cheltuieli, (iii) stabilirea plafoanelor de cheltuieli sub nivelul prevăzut al cheltuielilor totale, în vederea punerii deoparte a unei rezerve contingente pentru primul an al perioadei de planificare pe termen lung și a unei rezerve de politică și contingente pentru anii următori, (iv) identificarea economisirilor la programele în derulare și (v) programarea și bugetarea sub dubla constrângere a plafoanelor de cheltuieli și a costului politicilor existente.

Astfel de procese bugetare rulante pe mai mulți ani au câteva avantaje, inclusiv gruparea evaluării impactului fiscal pe termen lung al politicilor propuse cu elaborarea plafoanelor bugetului anual. Totuși, realizarea unui proces bugetar rulant pe mai mulți ani necesită timp și s-a dovedit a fi dificilă în multe țări.

Pentru a rezolva problemele practice ale implementării, procesul rulării pe termen lung a estimărilor poate fi restrâns al MTBF însuși, incluzând estimările de cheltuieli agregate pe minister de resort și funcție principală. Totuși, ministerul finanțelor are nevoie de date mai detaliate pentru a aduce la zi MTBF la începutul procesului bugetar, și trebuie să fie precaut pentru a evita efectul de creștere al pretențiilor mărite din partea ministerelor de resort privind cheltuielile viitoare.

Figura 6.2. ELABORAREA ESTIMĂRII DE CHELTUIELI PE MAI MULȚI ANI



e. Alte probleme

Alte două probleme importante în proiectarea estimărilor pe mai mulți ani privesc mărimea orizontului de planificare pe termen lung și baza de prețuri a estimărilor. Pe de o parte, nesiguranța face dificilă elaborarea unor estimări pentru o perioadă de timp prea lungă. Pe de altă parte, perioada planificării trebuie să fie suficient de lungă pentru a permite o evaluare semnificativă a priorităților de politică ale guvernului și a costurilor recurente ale investițiilor. Dacă procesele sunt disciplinate și există o stabilitate rezonabilă în poziția macroeconomică și prioritățile de politică ale guvernului, o perioadă de trei sau patru ani este un compromis acceptabil⁷².

72

Pentru a reconcilia dificultățile legate de nesiguranță și necesitatea unei evaluări complete a costurilor pe termen lung ale programelor, unele țări au experimentat o prezentare în două trepte a estimărilor pe mai mulți ani: o “perioadă de planificare-programare” care poate include programe noi, urmată de o “perioadă de prognozare” care prezintă numai costurile pe termen lung ale programelor planificate în prima perioadă (de pildă, în anii '80 SUA avea un orizont de programare de trei ani și un buget pe termen lung pe cinci ani).

Estimările pe mai mulți ani sunt elaborate fie în termeni nominali, fie în prețuri constante. Dacă estimările pe mai mulți ani sunt elaborate în prețuri constante, ministerul finanțelor trebuie să definească reguli clare pentru aducerea la zi a previziunilor privind prețurile. Elaborarea estimărilor pe mai mulți ani în prețuri curente asigură faptul că ele sunt consecvente cu previziunile financiare din conturile guvernamentale (care sunt de asemenea elaborate în prețuri curente). Într-o țară cu inflație ridicată poate părea mai normală elaborarea estimărilor pe mai mulți ani în termeni reali decât în termeni nominali. Totuși, dacă inflația e mai mare decât nivelul prognozat, aceasta va necesita reduceri suplimentare ale cheltuielilor în termeni reali. Invers, estimările elaborate în termeni nominali oferă un stimulente în plus pentru o administrare prudentă, putând astfel contribui la menținerea la un nivel scăzut a presiunii asupra costurilor. Lecțiile învățate din experiența Marii Britanii din anii '70 arată că bugetarea pe mai mulți ani în termeni reali într-un mediu inflaționist adaugă presiuni suplimentare asupra bugetului. În orice caz, nu este sigur dacă, în practică, estimările pe mai mulți ani sunt utile într-o țară careia îi lipsește nivelul minim de disciplină fiscală și în care previzibilitatea bugetului nu este asigurată, așa cum este, în general, cazul țărilor cu inflație mare.

Așa cum se menționează în Capitolul 5, anunțarea obiectivelor și țințelor fiscale ale guvernului și prezentarea lor în fața parlamentului odată cu bugetul este importantă atât din punctul de vedere al disciplinei fiscale cât și al responsabilității. Totuși, angajarea guvernului pe baza unor programe de cheltuieli detaliate slab elaborate va împiedica atingerea acestor obiective fiscale. În mod similar, prezentarea în fața parlamentului a unor "legi privind programele" a dus, în unele țări, la rigidizări și ineficiențe⁷³. Este nevoie de prudență înainte de a face publice estimările detaliate pe mai mulți ani. Aceste cifre nu trebuiesc comunicate înainte de a fi analizate serios în cadrul guvernului.

În unele țări, estimările pe mai mulți ani sunt utilizate pentru administrarea angajamentelor pe termen lung. Aceasta necesită procese de bugetare pe mai mulți ani foarte disciplinate. Altfel, este preferabilă administrarea și autorizarea angajamentelor pe mai mulți ani prin procese separate, de exemplu prin introducerea în buget a unei proceduri pentru "autorizarea angajamentelor pe termen lung".

B. Alte Exerciții de Planificare și Prognozare a Cheltuielilor

Discuțiile anterioare s-au axat pe elaborarea estimărilor cheltuielilor pe termen mediu, adică pe o perioadă de trei-cinci ani, și pe toate sectoarele și categoriile de cheltuieli. În practică, pot fi luate în considerare o varietate de exerciții de planificare și prognozare a cheltuielilor, în funcție de contextul economic și prioritățile de politică ale guvernului.

1. Programele sectoriale

Elaborarea programelor de cheltuieli cu acoperire sectorială are avantajul concentrării pe arii în care programarea cheltuielilor pe mai mulți ani este esențială. Țările care doresc să-și

⁷³ În anii '50 de exemplu, Franța utiliza la scară largă „legile privind programele”. Astăzi, o astfel de procedură este utilizată încă pentru programele militare, însă cifrele incluse în lege nu sunt obligatorii. Proiectele/programele sunt lansate numai atunci când în bugetul anual este inclusă o „autorizație de angajare”.

reducă semnificativ serviciile publice ar trebui să se concentreze întâi pe planurile de cheltuieli cu personalul. Dezvoltarea unor strategii sectoriale, precum și a unor programe de cheltuieli, care să acopere, să zicem, toate categoriile de cheltuieli din sectorale sociale, sau elaborarea unui program de investiții pentru sectorul energiei, este mult mai importantă decât elaborarea estimărilor de cheltuieli detaliate pentru sectoarele administrative.

Proiectele finanțate extern sau din ajutoare trebuie programate în avans. Multe țări dependente de ajutoare au elaborat, începând din anii '80, programe rulante de investiții publice (PIP). La începutul anilor '90, cu ajutorul Băncii Mondiale și al Uniunii Europene, au fost introduse PIP într-o serie de țări în tranziție. În mod similar, programele de cheltuieli sectoriale sau de investiții sunt implementate în câteva țări în curs de dezvoltare în vederea coordonării ajutorului donatorilor în sectoarele prioritare.

Programarea ajutorului donatorilor duce adesea la includerea unor noi programe în anii ulteriori ai unui buget pe mai mulți ani. Totuși, trebuie ținut cont de calificările de mai sus. Exercițiile de programare a cheltuielilor pe mai mulți ani nu trebuie să deschidă posibilitatea evitării constrângerilor fiscale esențiale. Includerea unui nou proiect într-un program de cheltuieli trebuie luată în calcul numai dacă finanțarea lui este certă și dacă el corespunde politicilor existente ale guvernului și MTEF⁷⁴.

Atunci când nu sunt corespunzător încadrate și legate de procesul bugetar, programele sectoriale sau de investiții nu permit compensarea între sectoare sau categorii de cheltuieli într-o manieră consecventă și pot reduce disciplina fiscală. Programele bugetare sectoriale și cele de cheltuieli pe termen mediu nu trebuie elaborate prin procese deschise.

Manualul de Administrare a Cheltuielilor Publice al Băncii Mondiale (1998) furnizează o abordare consecventă a legăturii dintre bugetare, planificarea politicilor și elaborarea analizelor sau programelor strategice pe sectoare. El subliniază necesitatea includerii programelor sectoriale într-un MTEF elaborat sub constrângeri dure, care trebuie, de aceea, să fie consecvent cu cadrul fiscal pe termen mediu.

Într-un mod similar, în vederea înființării Fondului Național, prin intermediul căruia este canalizat ajutorul structural al UE pentru țările candidate, trebuie adoptate trei principii mari: (i) cheltuielile finanțate din Fondul Național trebuie integrate în buget, (ii) programele de cheltuieli înaintate pentru finanțare din partea UE trebuie să concureze împotriva tuturor celorlalte programe de cheltuieli la bugetul național și (iii) sursele și utilizările fondurilor care fluctuează prin Fondul Național trebuie incluse în cadrul bugetar pe termen mediu.

2. Cadrele bugetare pe termen lung

Cadrele cheltuielilor pe termen lung pot fi necesare pentru evaluarea impactului pe termen lung al politicilor curente sau pentru examinarea noilor opțiuni de politică. Cadrele pe

⁷⁴

În această privință, Premchand menționează: „Donatorii insistă, în general, asupra existenței unui angajament pe termen mediu al autorităților în legătură cu proiectele și programele propuse pentru finanțarea din ajutoare. ... Între timp sunt încurajate așteptările, se fac planuri în avans și se aranjează lobby-uri în anticiparea ajutorului care pot duce la dezamăgire atunci cind așteptările nu sunt susținute”.

termen lung sunt, în general, formulate pe baza ipotezei continuității politicilor existente ca scenariu de bază. Pot fi prezentate, însă, și scenarii alternative, ce încorporează impactul schimbărilor specifice de politică care sunt propuse sau luate în considerare.

Aceste cadre bugetare pe termen lung pot identifica tendințele de cheltuieli opuse și pot evalua susținerea politicilor curente⁷⁵. Ele sunt utile la analizarea impactului modificărilor demografice (de exemplu, impactul bugetar la unei populații pe cale de îmbătrânire) sau al sarcinii crescânde a datoriei fiscale. În astfel de cadre ale cheltuielilor pe termen lung, cheltuielile guvernamentale sunt, în general, divizate în trei grupe: (i) cheltuieli afectate în mod direct de modificările demografice, (ii) cheltuieli neafectate direct de modificările demografice, care de obicei sunt prezentate agregat și (iii) plățile ratelor dobânzilor. Așa cum se arată mai detaliat în Capitolul 11, unele țări elaborează conturi generaționale, pentru evaluarea implicațiilor pe termen lung ale politicilor curente și ale efectului acestora asupra distribuției costurilor și beneficiilor peste generații.

De fapt, este necesară o gamă largă de planificări și analize pe termen lung pentru formularea bugetului. De exemplu, impactul fiscal al unui program de investiții poate continua mult după perioada estimărilor pe mai mulți ani, mai ales dacă există costuri mari de întreținere periodică (de exemplu, un program de construcție de drumuri). În mod similar, definirea obiectivelor, precum creșterea procentajului copiilor în învățământul de zi, necesită evaluarea impactului lor asupra bugetului pe termen lung și analizarea unor opțiuni și variante de politică diferite.

C. Bugetarea și Programarea Investițiilor

1. Proiecte și programe

Programarea și bugetarea investițiilor este parte dintr-un proces general de administrare a cheltuielilor și necesită interacțiunea următoarelor proceduri:

- Elaborarea, evaluarea și analizarea proiectelor
- Programarea și bugetarea investițiilor. Odată stabilite prioritățile de politică între ariile strategice, programarea și bugetarea investițiilor constă din: (i) în cadrul ariilor strategice, echilibrarea cerințelor pentru cheltuielile cu investițiile cu cele pentru cheltuielile curente și identificarea proiectelor și programelor de investiții și (ii) în cadrul programelor de investiții, alegerea între proiecte deja identificate și trecerea în revistă a proiectelor în derulare.

Aceste două procese sunt interdependente. În diferite stadii ale ciclului proiectului trebuie făcute alegeri între proiecte (atunci când se lansează studii asupra proiectelor identificate, când se evaluează studiile și când se iau deciziile finale de aprobare sau nu). Bugetele solide necesită proiecte bune, însă programarea și selectarea proiectelor trebuie încadrate într-un cadru mai larg decât analiza proiectelor individuale. Secvența luării deciziilor și proiectării

⁷⁵ OECD (1997b). Vezi și Allan (1996).

corespunzătoare a legăturilor dintre procesul de elaborare a proiectului și cel de bugetare-programare este esențială pentru asigurarea faptului că politicile conduc programele, că programele corespund constrângerilor fiscale și că programele conduc proiectele.

2. Administrarea proiectelor

a. Ce este un proiect?

Conform definiției lui Gittinger (1982), proiectul este o activitate specifică, cu un punct de pornire și cu un punct final specifice, destinată a îndeplini obiective specifice. De obicei, este o activitate unică, vizibil diferită de cele precedente și probabil diferită de cele care vor urma, nu doar un “segment” al unui program în derulare. Uneori cheltuielile cu investițiile sunt o activitate de rutină (de exemplu achiziția de echipament administrativ) dar majoritatea acestor cheltuieli sunt făcute pe proiecte.

Pentru o implementare eficientă este adesea necesară stabilirea unor înțelegeri speciale pentru administrarea proiectelor. Modelul de administrare a proiectelor constă din planificare, contabilitate, sisteme de monitorizare și raportare a progresului și nominalizarea unui coordonator al proiectului și a unei echipe⁷⁶. Astfel de modele organizatorice fac distincția între proiectele de investiții și o mare varietate de proiecte care nu sunt de investiții, precum cele finanțate din ajutoare.

În general, în țările industrializate înțelegerile speciale privind administrarea proiectelor sunt convenite în cadrul agențiilor care cheltuiesc și nu afectează procesele bugetare. Într-o serie de țări în curs de dezvoltare, însă, astfel de proiecte sunt administrate printr-o administrație paralelă și contribuie la creșterea fragmentării mai degrabă decât la administrarea eficientă a cheltuielilor guvernului⁷⁷. Țările în tranziție trebuie să evite astfel de fragmentări în administrarea bugetului. Responsabilitatea administrării zilnice a proiectelor trebuie acordată coordonatorilor de proiect iar proiectele trebuie puse ferm sub responsabilitatea ministerelor de resort.

Țările mai mici ar putea dori să arate proiecte individuale, în special cele de importanță strategică, în prezentarea bugetului. În general, însă, bugetul trebuie să grupeze proiectele mici sau medii în programe și să prezinte detaliat numai proiectele mai mari și pe cele finanțate din surse externe. Un buget cu sute de proiecte mici este greu de analizat și scrutinizat. Analizarea propunerilor bugetare de către ministerul finanțelor și consiliul de miniștri și scrutinizarea ulterioară de către parlament a proiectului de buget trebuie să se concentreze pe politici și programe mai degrabă decât pe proiecte individuale.

b. Ciclul proiectului

⁷⁶ Vezi, de exemplu, Marea Britanie, Trezoreria MS, Unitatea Centrală de Aprovizionare (1995) Nota de Îndrumare 52.

⁷⁷ Donatorii tind să favorizeze o astfel de abordare: „O problemă dezbătută frecvent la Banca (Mondială) este tendința de enclavă... Într-o oarecare măsură, aceste motive sunt inerente în orice abordare centrată pe proiecte a acordării împrumuturilor. Dar ele reduc presiunea asupra guvernului în privința reformei și pot slăbi sistemul intern prin înlocuirea lor cu proceduri mandatate de donatori” Banca Mondială (1997).

Un proiect tipic trece prin câteva stadii succesive, de la analiza inițială a obiectivelor și necesităților și până la finalizarea sa. Deși fiecare proiect are caracteristici proprii, proiectele au în general un ciclu de viață comun, numit „ciclul proiectului”.

Numărul de stadii în care este împărțit un ciclu de proiect și importanța relativă a fiecărei faze depinde de scopul în care este utilizat acest cadru. Un ciclu de proiect tipic constă din următoarele faze:

- Definirea politicilor sectoriale, analiza obiectivelor și stabilirea necesităților

- Identificarea proiectelor potențiale și formularea propunerilor de proiect

(În acest stadiu, trebuie luată decizia de alocare sau nu a fondurilor bugetate pentru studii de pre-fezabilitate)

- Studii de pre-fezabilitate și selecția preliminară a proiectelor

(În acest stadiu, trebuie luată decizia de alocare sau nu a fondurilor bugetate pentru studiile de fezabilitate)

- Studii de fezabilitate și formularea detaliată a proiectelor

- Evaluarea tehnică a proiectelor și deciziile privind investițiile

(În acest stadiu, trebuie luată decizia de includere sau nu a proiectelor în buget)

- Implementarea proiectelor (nominalizarea echipelor proiectelor, aducerea la zi în mod regulat a planificării proiectelor și monitorizarea și contabilitatea proiectelor)

- Evaluarea în cursul implementării proiectului și evaluarea ex post a performanței și rezultatelor proiectului

Abordarea cadrului logic dezvoltată în manualul „Administrarea Ciclului Proiectelor”, publicat de Comisia Europeană (1993), este un instrument util pentru asigurarea faptului că între politicile guvernamentale și elaborarea proiectului sunt stabilite legături adecvate.

Dat fiindcă la fiecare stadiu al elaborării proiectului trebuie luată o decizie privind trecerea, sau nu, la faza următoare, studiile de pre-fezabilitate și cele de fezabilitate trebuie să includă toate elementele tehnice necesare pentru analiza proiectului și să ajute la luarea acestor decizii.

3. Evaluarea și analizarea proiectelor

a. Fazele de evaluare și analizare

Înainte de a examina dacă un proiect ar trebui să fie inclus în buget este important:

- Să se evalueze „calitatea” proiectelor: este necesară o identificare completă a costurilor și beneficiilor, fie că sunt tangibile sau intangibile. Trebuie analizate externalitățile (care pot fi negative, de exemplu, în cazul impactului poluării sau pozitive, în cazul protecției împotriva inundațiilor). Pentru unele proiecte poate fi necesară o evaluare a sărăciei sau mediului. Costurile și beneficiile tangibile trebuie cuantificate iar cele intangibile evaluate în termeni calitativi. Metodele de analiză economică trecute în revistă mai jos oferă un cadru pentru evaluarea calității unui proiect. Gradul de sofisticare al tehnicilor depinde de sector și dimensiunea proiectului (pentru proiectele mici un simplu criteriu „grilă” poate fi suficient).
- Să se verifice definirea celor mai bune opțiuni pentru atingerea obiectivelor proiectului: pentru proiectele de dimensiuni semnificative, această evaluare trebuie să fie rezultatul unei analize cost-beneficiu sau a unei cost-eficacitate sau măcar a unei analize a costului.
- Să se elimine proiectele slabe printr-un exercițiu de analizare bazat pe diverse criterii.

b. Analiza economică a proiectelor

Legat de analizarea unei decizii grele privind un proiect de lucrări publice, Benjamin Franklin a făcut o listă cu toate avantajele (beneficiile) și dezavantajele (costurile) și le-a cântărit separat, dându-le grade numerice de importanță (Sang, 1988). Această procedură – „Algebra Morală și Prudența” – a prefigurat metodele moderne de analiză economică a proiectelor. Într-adevăr, ea rămâne relevantă pentru evaluarea proiectelor mai mici, pentru care nu ar fi eficient din punct de vedere al costurilor să se întreprindă analize sofisticate.

Analiza economică a unui proiect include următoarele elemente: (i) analiza financiară, (ii) analiza economică, (iii) analiza impactului fiscal și (iv) analiza eficienței sociale (când este relevantă). Analiza economică poate fi utilizată pentru evaluarea impactului politicilor și programelor ca și al proiectelor, însă aplicarea ei la politici și programe este, în general, mai dificilă decât la proiecte, dat fiindcă politicile și programele au arii mai mari de impact.

Analiza cost-beneficiu (CBA) implică aplicarea a trei pași logici (Ward, 1994): (i) definirea obiectivelor proiectului sau programului și mijloacele alternative de atingere a acelor obiective, (ii) analizarea impactului marginal (sau de creștere) al fiecăreia din aceste abordări alternative și (iii) compararea acestor costuri și beneficii de creștere. CBA necesită compilarea și evaluarea costurilor și beneficiilor directe și indirecte ale proiectului, utilizând o rată de scont adecvată (vezi mai jos) pentru a putea calcula valoarea beneficiilor și costurilor care vor apărea în momente diferite din viitor. Atunci când efectele proiectului sunt parțial intangibile (de exemplu în sectoarele educației și sănătății) sau când impacturile alternativelor din punct de vedere al cantității, calității și timpului necesar sunt similare, analiștii utilizează analiza celui mai mic cost sau analiza cost-eficacitate. Analizele cost-eficacitate compară abordările alternative cu impacturi diferite și calculează raporturile cost-eficacitate (costul pe unitate de producție).

În perioada postbelică, teoriile și metodologiile analizei economice a proiectelor⁷⁸ au fost îmbunătățite în încercarea de a proiecta metode pentru calcularea beneficiilor sociale ale diverselor proiecte, inclusiv efectele lor distribuționale, și corectarea distorsiunilor pieței prin estimări ale prețurilor din umbră. Utilizarea acestor tehnici este mai puțin necesară acum. Azi, economiile sunt, în general, mai deschise, iar distorsiunile pieței se diminuează. Mai mult, rolul guvernului ca investitor este în declin, întreprinderile publice sunt privatizate, iar pentru cele rămase în sectorul public se pune din ce în ce mai mult accent pe mecanismele de reglementare care promovează soluții similare celor din piețele concurențiale. Totuși, în economiile de tranziție, unde anumite distorsiuni ale pieței continuă să existe, utilizarea prețurilor din umbră rămâne relevantă (de exemplu, în sectorul energiei).

În trecut, s-a așteptat prea mult de la tehnicile de analizare a impactului economic al proiectelor. CBA furnizează un cadru analitic pentru organizarea faptelor și datelor, identificând costurile și impacturile proiectelor, cuantificându-le și concentrând atenția pe aspectele esențiale ale variantelor de proiect propuse. Totuși, „la fiecare pas al muncii de evaluare, judecarea competență este esențială pentru a obține rezultate fructuoase” (Sang, 1988). Pentru calcularea unei rate interne a veniturilor (IRR) analistul proiectului trebuie să compileze elementele necesare pentru o evaluare de judecată a acestuia, însă calculul care rezultă e mai puțin important în sine. Fără îndoială, un IRR scăzut arată că proiectul nu trebuie lansat. Dar, în același timp, un IRR relativ ridicat poate să indice numai faptul că cifrele au fost manipulate ca să atingă o țintă a IRR.

Metodele analizei economice sunt necesare pentru analizarea proiectelor într-o serie întregă de sectoare (de exemplu, în infrastructură și producție, CBA trebuie să fie realizată sistematic pentru fiecare proiect de dimensiuni semnificative). În alte sectoare, analizele celui mai scăzut cost, sau cele cost-eficacitate, ale proiectelor sunt dezirabile, în general, dar gradul lor de sofisticare depinde de mărimea proiectului.

Este important ca guvernul să decidă ce rată de scont utilizează la aprecierea și evaluarea proiectelor de investiții prin CBA și alte tehnici și la stabilirea taxelor pentru recuperarea costurilor de capital. Aceasta ridică probleme economice (și politice) complexe care nu sunt complet rezolvate în literatura de specialitate⁷⁹. Guvernele majorității țărilor OECD stabilesc rata (sau ratele) de scont public fie la o valoare similară cu rata reală a dobânzii la împrumuturile contractate de guvern, fie la un nivel care este considerat similar cu o rată reală a veniturilor obținută în sectorul privat. Aceste argumente duc, în general, la valori între 3% și 10% în termeni reali.

Ratele de decont în sectorul public servesc două scopuri principale. În multe aplicații (inclusiv CBA și analizele cost-eficacitate) sunt utilizate ca rată preferențială temporală, pentru a reflecta măsura în care națiunea este preocupată de veniturile marginale ale populațiilor viitoare relativ la populația prezentă. În alte aplicații (incluzând evaluarea comercială a costurilor prin comparație cu veniturile din vânzări și calcularea costurilor producțiilor guvernamentale) sunt folosite ca un cost de capital în vederea calculării costurilor producțiilor din sectorul public în maniere care pot fi comparate eficient cu prețurile producțiilor din sectorul privat. În practică, însă

⁷⁸ Vezi Ward (1994) și Gittinger (1982).

⁷⁹ Pentru o excelentă analiză a acestor probleme și o bibliografie utilă, vezi Spackman (2000).

multe țări utilizează aceleași cifre pentru ambele scopuri. Această variantă este mult mai simplă din punct de vedere administrativ.

Multe țări în tranziție au o bună capacitate de a elabora designul tehnic al proiectelor, dar nu au experiență în analizarea lor economică. Punctele slabe din aceste arii sunt actualmente tratate în multe țări, dar uneori numai într-o manieră formală, precum obligativitatea prezentării IRR în formularele de profil ale proiectelor. În general, este nevoie de un progres mai mare în dezvoltarea unei abordări analitice a evaluării proiectelor.

În anii '70, se spunea adesea că proiectele pot fi ierarhizate după un indicator, cum este raportul beneficiu-cost, iar "proiectele" cele mai bine cotate pot fi selectate, la rândul lor, până la umplerea "plicului" financiar disponibil. O țară în tranziție a încercat, fără succes, să întreprindă un astfel de exercițiu în anii '90. Compararea proiectelor din diverse sectoare după astfel de criterii financiare este întotdeauna riscantă și de fapt imposibilă. Mai mult, ierarhizarea unei serii de proiecte depinde de plicul financiar total acordat ei și nu invers⁸⁰. Analiza economică a proiectelor este utilă din acest punct de vedere, dar nu se poate pune bază pe ea pentru obținerea echilibrului optim al obiectivelor. La fel, analiza pe mai multe criterii poate fi utilă la compararea proiectelor cu mai multe scopuri din cadrul unui subsector sau a unui program. Totuși, analizele pe mai multe criterii pot duce la rezultate absurde dacă sunt utilizate pentru calcularea distribuției intersectoriale a investițiilor, sau pentru alocarea resurselor între diferitele programe. Chiar pentru a compara proiectele în cadrul unui program, analiza pe mai multe criterii trebuie folosită cu precauție. Proiectele cu mai multe scopuri pot fi favorizate incorect de analiza pe mai multe criterii, deși "regula specifică" ne învață că, în multe cazuri, poate fi mai eficientă alegerea proiectelor clar orientate pentru a atinge obiectivele necesare⁸¹.

c. Analizarea (screening) proiectului

Analizarea implică eliminarea cazurilor slabe din portofoliul proiectelor luate în considerare pentru includerea în bugetele sectoriale. Ministerele de resort trebuie să verifice dacă proiectele elaborate de agențiile subordonate lor sunt compatibile cu strategia de sector, corespund mijloacelor de atingere a obiectivelor programului celor mai eficiente din punct de vedere al costului și, acolo unde este cazul, dacă rezultatele analizelor cost-beneficiu (sau cost-eficacitate) sunt acceptabile. Ei trebuie de asemenea să verifice dacă proiectele sunt conforme cu scopurile largi ale politicii ministerului (de exemplu planul strategic sectorial și planurile de afaceri ale întreprinderilor publice).

⁸⁰ „Problema ierarhizării este o noțiune ambiguă. Pentru un buget de investiții dat... proiectele sunt fie acceptabile și trebuie incluse în programul de investiții, fie nu sunt acceptabile și trebuie excluse... Singura ierarhizare în astfel de cazuri este între „intrări” și „ieșiri”... Nu există o ierarhizare unică a proiectelor care sunt adăugate sau scoase din program în funcție de variațiile privind dimensiunile. Schimbările din bugetul de investiții tind să-i afecteze componența generală, nu doar proiectele marginale” (squire și Van der Tak, 1975).

⁸¹ De exemplu, atunci când obiectivele sunt generarea locurilor de muncă și îmbunătățirea infrastructurii, ierarhizarea proiectelor individuale ar sugera derularea unui program de construcție de drumuri utilizând tehnici de muncă intensive. La prima vedere, astfel de proiecte pot părea potrivite pentru multe economii cu venituri mici. Totuși, este probabil să fie mai eficient, în aceste țări, să se construiască drumuri utilizând tehnici moderne și să se înființeze un program orientat pentru îndeplinirea obiectivelor sociale.

În analiza proiectelor, trebuie colectate informații și trebuie făcute evaluări în următoarele domenii:

- Conformitatea proiectului cu strategiile de sector și guvernamentale (trebuie realizată o analiză imediat după identificarea proiectului)
- O analiză cost-beneficiu sau cost-eficacitate, dacă este cazul. Pentru proiectele mai mici, se pot utiliza simple raporturi (de pildă, costurile unei clase pe student). Achiziționarea sau construcția unor facilități noi trebuie comparată sistematic cu costul reabilitării facilităților existente.
- Impactul fiscal al proiectului. Trebuie estimate costurile recurente de creștere, inclusiv prognozele de recrutare a personalului. Pentru unele programe sau agenții (de exemplu, construcția de drumuri), evaluarea costurilor recurente necesită atât prognoze ale capitalului cât și ale bugetului recurent, pentru a lua în considerare achiziționarea echipamentului necesar pentru întreținerea periodică.
- Politică privind stabilirea taxelor de utilizare, atunci când proiectul este destinat furnizării de bunuri și servicii publicului.
- Impactul asupra mediului, când e cazul.
- Impactul asupra sărăciei (de exemplu, pentru anumite proiecte din sectorul social.
- Înțelegerile organizatorice pentru implementarea și rularea proiectului, în vederea întăririi eficacității acestora.

Analizarea poate fi formalizată într-o serie de întrebări de tipul “da/nu” și pot fi selectate numai proiectele care satisfac toate cerințele.

4. Bugetarea

a. Selectarea proiectelor

Evaluarea și analiza nu sunt suficiente pentru a decide dacă un proiect trebuie inclus sau nu în buget. Așa cum se menționează în Capitolul 5, bugetele și programele ministerelor de resort trebuie elaborate sub constrângeri dure. Pentru un plic sectorial dat, selecția proiectelor implică interacțiunea următoarelor două activități: (i) alocarea resurselor între programe sau subsectoare și (ii) selecția proiectelor în cadrul unui program sau subsector.

Dacă procesul de analizare duce la eliminarea câtorva proiecte, programele corespunzătoare trebuie adesea reduse. Gradul de interacțiune între analiza proiectului și alocarea resurselor variază de la un sector la altul. Respingerea sau terminarea unui proiect de căi ferate, de exemplu, poate duce fie la alocarea mai multor resurse sectorului drumurilor, fie la o reducere în bugetul ministerului transporturilor. Dar eliminarea unui proiect de construire a unei

școli poate crea un stimulent pentru creșterea bugetului de cumpărare a manualelor, presupunând că plicul bugetar pentru învățământul primar rămâne nechimbat.

În cadrul unui program sau subsector, proiectele de investiții trebuie să fie echilibrate cu cheltuielile curente. Așa cum menționam, un nou proiect de construcții trebuie comparat în mod sistematic cu costul reabilitării facilităților existente. Totuși, componența optimă a unui program depinde, de asemenea, de politica generală din acel sector (de exemplu, echilibrarea unui proiect de construire a unei școli cu un program de cumpărare de manuale este până la urmă o problemă de politică educațională).

În cadrul unor anumite programe sau subsectoare, realizarea proiectelor în conformitate cu anumite criterii poate fi de ajutor în procesul de selectare a acestora. Însă în general, selectarea proiectelor necesită o gamă largă de abordări, care depind de sector. Dacă, de exemplu, ministerele de resort au elaborat programe detaliate și au verificat eficacitatea economică a acestora, selectarea proiectelor trebuie făcută în conformitate cu prioritățile de politică și programările definite în cadrul acestor programe (de exemplu, planul de afaceri în sectorul telecomunicațiilor, planul pentru transporturi rutiere, planul pentru energie, etc.). Elaborarea unui buget al subvențiilor de capital pentru întreprinderile publice (sau pentru finanțarea proiectelor întreprinderilor publice) necesită analizarea planurilor de afaceri ale acestor întreprinderi. Viabilitatea financiară a proiectelor unei întreprinderi publice, sau ale unei agenții autonome, trebuie să fie întotdeauna evaluate în cadrul viabilității financiare a entității respective și a priorităților ei de politică, nu numai în cadrul unui buget guvernamental sau al unor estimări pe mai mulți ani.

b. Prognozarea impactului fiscal pe termen lung al cheltuielilor de capital

Pentru elaborarea bugetelor investițiilor de capital este întotdeauna nevoie de o formă de exercițiu de prognozare a cheltuielilor. Așa cum menționam anterior, costurile pe termen lung ale proiectelor de investiții (inclusiv costurile recurente ale acestora) trebuie analizate în mod sistematic atunci când se elaborează bugetul. Costurile pe termen lung ale proiectelor de dimensiuni semnificative trebuie trecute în revistă sistematic atât de ministerele de resort relevante, cât și de ministerul finanțelor. Proiectele mai mici sunt, în general, grupate împreună (de exemplu ca parte a unui program), însă ministerele de resort trebuie să analizeze întotdeauna costurile lor pe termen lung și să le compare cu nivelul curent al bugetului lor.

O cauză frecventă a arieratelor și/sau problemelor de implementare a proiectelor provine din faptul că bugetul anual include numai o mică parte din costurile totale ale unui proiect nou, care poate să se deruleze pe mai mulți ani. Proiectele de dimensiuni semnificative trebuie să aibă suficiente fonduri la lansare, pentru a putea acoperi toate costurile pe termen lung ale finalizării și implementării lor. Altfel, este mai bine să nu fie incluse în buget. Chiar și atunci când nu sunt elaborate estimări pe mai mulți ani, susținerea fiscală a costurilor pe termen lung ale proiectelor de investiții trebuie evaluate și, acolo unde este cazul, trebuie identificate economisirile compensatorii în alte programe sau sectoare.

Așa cum menționam anterior, bugetul trebuie să prezinte într-o anexă costurile totale ale proiectelor/programelor de investiții și programarea planificată a implementării lor. Includerea autorizațiilor pentru angajamentele pe termen lung în buget furnizează un instrument eficient de

controlare a viitoarelor cheltuieli cu investițiile. Atunci când angajamentele pe termen lung nu sunt administrate, trebuie aplicată regula puterii: suma totală a contractelor (pe mai mulți ani) legate de un proiect nu trebuie să depășească prognoza bugetului anual înmulțită cu numărul de ani necesari pentru finalizarea acestor contracte.

c. Programarea pe mai mulți ani

Proiectele trebuie elaborate în avans, și întotdeauna este necesară o formă de programare a investițiilor pe mai mulți ani. În majoritatea sectoarelor, și mai ales în sectoarele responsabile cu programele de infrastructură publică, ministerele de resort trebuie să elaboreze programe interne de investiții pe mai mulți ani ca un cadru pentru elaborarea propunerilor de proiecte de investiții individuale. Pentru a evita irosirea eforturilor lor în elaborarea unui număr excesiv de propuneri pentru finanțarea unor proiecte, ministerele de resort trebuie să asume faptul că în majoritatea cazurilor nivelul curent al resurselor lor nu va crește în viitor. Elaborarea documentelor de lucru interne de acest fel nu necesită neapărat un exercițiu de bugetare pe mai mulți ani la nivelul întregii guvernări.

Elaborarea unor proiecte care implică studii tehnice stufoase, sau care utilizează înțelegeri de contractare externă sau de împărțire a costurilor cu administrațiile locale sau întreprinderile publice ia adesea câțiva ani. În multe State Membre ale UE, de exemplu, elaborarea unor proiecte de infrastructură voluminoase se poate întinde pe zece ani. Această muncă de elaborare este uneori susținută de diverse documente privind programarea, precum planuri de spațiu și planuri de infrastructură dar și de diferite tipuri de decizii guvernamentale. Este necesară precauția înainte de a intra în înțelegeri contractuale care pot genera viitoare cheltuieli. Ministerul finanțelor trebuie să fie consultat sistematic înaintea angajării guvernului, chiar și implicit. Astfel de angajamente trebuie dezvăluite într-o manieră transparentă. Atunci când se decide dacă să se includă, sau nu, în buget un studiu pregătit, trebuie pusă întâi întrebarea dacă întregul proiect poate fi finanțat în mod realist.

Așa cum menționam mai sus, unele țări elaborează din când în când legi privind programele pentru a furniza o bază legală elaborării programelor de investiții de dimensiuni semnificative, în cadrul unui sector sau subsector. Astfel de legi nu trebuie să creeze, însă, drepturi la cheltuieli viitoare și la angajarea unor cheltuieli. Înainte de prezentarea proiectelor de legi privind programele în fața consiliului de miniștri, ministerul finanțelor trebuie să evalueze posibilul lor impact viitor și să verifice dacă programul propus este compatibil cu obiectivele fiscale pe termen mediu ale guvernului.

Un exercițiu mai formal, utilizat de unele economii în tranziție, constă în elaborarea unui program rulant de investiții publice.

5. Rularea programelor de investiții publice

a. Ce este un PIP?

PIP sunt destinate a furniza un cadru pentru programarea investițiilor și selectarea proiectelor, dar și pentru îmbunătățirea coordonării ajutoarelor și canalizarea resurselor externe către ariile prioritare. Ele sunt o bază utilă pentru programarea proiectelor finanțate extern, care

trebuie elaborate și discutate cu donatorii cu doi-trei ani în avans. PIP include atât cheltuielile de capital cât și cele curente finanțate de donatori prin proiecte de acest fel⁸².

În general, principalele elemente ale unui PIP pot fi descrise după cum urmează:

PIP acoperă o perioadă de trei-patru ani în care costurile pe an (de capital și curente) ale proiectelor sunt menționate împreună cu balanța fondurilor necesare pentru finalizarea proiectelor în anii ulterioari perioadei PIP.

Pentru a se adapta schimbărilor din mediul economic și financiar, PIP este elaborat anual, pe bază rulantă. La sfârșitul fiecărui an, primul an al perioadei PIP dispare și se adaugă un an în plus.

Primul an al PIP include numai proiectele a căror implementare a fost ferm decisă și este total consecventă cu bugetul anual al sectorului în cauză. Pentru anii ulterioari se oferă o listă indicativă de proiecte care vor fi active și estimarea costurilor lor.

Pentru proiectele finanțate din ajutor extern, este adesea adoptată următoarea abordare: (i) primul an al PIP include numai proiectele pentru care finanțarea a fost deja acordată sau pentru care negocierile sunt foarte avansate, (ii) al doilea an include proiectele pentru care finanțarea a fost clar identificată. Așa cum se menționează mai jos, pentru al doilea și al treilea an este preferabilă o abordare mai restrictivă.

PIP include atât proiectele de investiții finanțate din surse interne cât și proiecte finanțate din surse externe, indiferent de natura lor economică. De aceea, așa cum menționăm mai sus, PIP poate include atât cheltuielile curente cât și cele de capital.

b. Potențiale puncte slabe ale PIP

Programarea investițiilor este cea mai dificilă parte a programării cheltuielilor pe mai mulți ani. Costurile pe termen lung ale activităților operative sunt mai ușor de estimat decât cele ale proiectelor de investiții, care sunt afectate de mulți factori tehnici. Mai mult, cheltuielile cu investițiile sunt supuse unor presiuni politice puternice (efectul obișnuit al proiectelor sau alocărilor guvernamentale în beneficiul alegătorilor unui anumit legislator) și furnizează mai multe oportunități pentru corupție decât cheltuielile curente, mai ales în țările cu sisteme de guvernare slabe (vezi Tanzi 1997).

În consecință, elaborarea programelor de investiții de capital necesită atât proceduri disciplinate cât și un înalt nivel de expertiză tehnică. Faptul că în PIP pot fi introduse proiecte, programe și politici noi nu disciplinează, în sine, procedura PIP. Confruntat cu solicitări excesive, ministerul finanțelor va tinde să urmeze linia de rezistență minimă descrisă mai sus, adică să includă proiecte slabe în al doilea și al treilea an al PIP, cu intenția de a renunța la ele mai târziu. Astfel, fie anii ulterioari ai PIP devin liste de dorințe, cu puțină credibilitate, fie proiectele slabe incluse în anii ulterioari ai PIP rămân fără o analiză și scrutinizare adecvată.

⁸² În țările dependente de ajutoare cheltuielile curente reprezintă adesea 30-40% din costurile totale ale PIP.

O abordare mai strictă a compilării cifrelor pentru al doilea și al treilea an este preferabilă abordării adoptate în mod comun. Ea constă în includerea în PIP numai a acelor proiecte pentru care s-a luat o decizie fermă și sursa de finanțare este certă (sau cel puțin foarte probabilă). Desigur, un astfel de PIP, care ar include în mod esențial prognoze ale unor programe de investiții deja aprobate, nu ar avea unele din avantajele teoretice ale unui program rulant de cheltuieli complet. Dar experiența arată că, în practică, majoritatea PIP sunt elaborate în fiecare an din nimic, și nu sunt adevărate programe “rulante”.

În unele țări în tranziție și în curs de dezvoltare, PIP pot fi uneori simple liste de dorințe utilizate pentru a atrage ajutoare de la agențiile donatoare și instituțiile financiare internaționale. Astfel de liste sunt adesea elaborate în grabă și includ un număr excesiv de proiecte neprioritizate. Din fericire, rolul lor în formularea bugetului este, în general, mic. Totuși, utilitatea marginală a acestor PIP ca documentație pentru întâlnirile cu donatorii este sufocată de pierderea generalizată de credibilitate a procesului de programare.

Uneori, se elaborează atât un PIP “central” cât și unul “secundar”. Așa cum se menționează în Capitolul 5, o astfel de distincție în bugetare și programarea cheltuielilor este o încercare de evitare a necesității alegerilor dificile. Este mai bine să nu se elaboreze deloc un PIP decât să se elaboreze unul secundar, sau o listă de dorințe.

Procesul elaborării PIP constă prea des exclusiv în analizarea proiectelor individuale, fără plasarea lor în contextul priorităților de politică ale guvernului și al strategiei sale fiscale și bugetare pe termen mediu. De fapt, unele țări în tranziție care elaborează PIP, umplu documentul cu sute de proiecte minore, în timp ce programele de investiții de dimensiuni semnificative sunt doar estimate vag și nu sunt dezbătute în cadrul guvernului (mai ales când aceste proiecte sunt considerate a fi de importanță “politică”).

c. Condiții pentru elaborarea unui PIP solid

PIP trebuie să fie elaborat împreună cu bugetul, și încadrat în plafoanele de cheltuieli specificate pentru fiecare din anii următori. Elaborarea unui PIP trebuie să înceapă cu un cadru bugetar pe termen mediu, care să arate estimările de cheltuieli anuale divizate după: (i) ministerul de resort, (ii) “investiții” (inclusiv cheltuielile curente finanțate prin proiectele cu fonduri externe) și alte cheltuieli, (iii) surse de finanțare interne și externe. Plafoanele de cheltuieli finanțate din resurse externe pot fi flexibile. Totuși, această flexibilitate trebuie să fie limitată, dat fiindcă trebuie avute în vedere impactul PIP asupra costurilor cu plata dobânzilor la datoriile scadente și finanțarea necesităților pentru fondurile interne în contrapartidă.

Așa cum arătam în Capitolul 5, prezentarea unor plafoane inițiale separate pentru cheltuielile de capital are atât avantaje cât și dezavantaje, în funcție de sectorul vizat și de natura proiectului de investiții. Pentru a evita solidificarea elaborării bugetelor sectoriale, sunt necesare analize comune ale bugetului curent și de capital la fiecare stadiu al elaborării PIP. Atunci când se elaborează PIP și bugetul, este necesar un anumit grad de flexibilitate în realocarea resurselor între cheltuielile curente și de capital. Aceasta necesită unificarea totală a procesului PIP cu cel bugetar.

d. Ce se poate implementa în țările în tranziție?

În majoritatea țărilor dependente de ajutor, politicile noi sunt, în general, finanțate prin programe de ajutoare ale donatorilor. În consecință PIP poate fi utilizat ca un instrument de analizare a acestor noi politici și de programare în avans a cheltuielilor finanțate din ajutoare. În această privință, un PIP complet, așa cum este descris mai sus, se potrivește mai puțin contextului țărilor în tranziție și economiilor cu venituri de mijloc, care elaborează rar PIP, decât țărilor dependente de ajutoare.

Țările în tranziție care nu elaborează în mod curent un program rulant de investiții trebuie să ia în considerare îmbunătățirea administrării bugetare a proiectelor lor de investiții (de exemplu prin realizarea unor estimări ale costurilor pe termen lung ale programelor și proiectelor în derulare) și întărirea metodelor de elaborare și selectare a proiectelor în cadrul ministerelor de resort. Ele trebuie, de asemenea, să-și concentreze programarea investițiilor pe mai mulți ani asupra acelor arii în care un astfel de exercițiu este necesar în mod esențial. De exemplu, țările candidate la calitatea de membru UE trebuie să-și programeze utilizarea fondurilor de pre-aderare.

Unele economii de tranziție încă se confruntă cu problema proiectelor de investiții de capital nefinalizate. Aceasta necesită analize speciale ale investițiilor și evaluarea strictă a proiectelor în derulare, utilizând criteriile descrise mai sus. Dar un exercițiu de acest fel este foarte diferit de elaborarea unui program rulant de investiții.

Totuși, acele țări care elaborează deja PIP pot dori să continue, cu condiția să rafineze și să direcționeze procesul PIP și să-și îmbunătățească administrarea bugetară a investițiilor conform punctelor sugerate mai sus. Există o bază pentru PIP în țările care au numai bugetare anuală. Atunci când o parte semnificativă a bugetului constă din proiecte finanțate din ajutoare, elaborarea PIP poate stabili o legătură utilă între elaboarea bugetului și negocierile cu donatorii, cu condiția ca acele capcane menționate anterior să fie evitate. Fiecare program “parțial” de cheltuieli pe mai mulți ani trebuie să fie parte dintr-un cadru bugetar pe mai mulți ani proiectat în mod adecvat. Aceasta se aplică atât proiectelor de investiții cât și programelor bugetare sectoriale.

6.Întelegeri organizatorice pentru analiza proiectelor

Ministerele de resort, care sunt responsabile pentru elaborarea bugetelor sectoarelor lor, trebuie să fie de asemenea răspunzătoare pentru elaborarea, analizarea și selectarea proiectelor în cadrul unei limite de cheltuieli generale stabilite de guvern. Totuși, proiectele de dimensiuni semnificative trebuie să fie trecute în revistă de ministerul finanțelor atunci când elaborează bugetul.

Uneori sunt insuficiente legăturile între activitățile departamentului de investiții și cele ale departamentului financiar responsabile cu elaborarea bugetului în cadrul ministerelor. În unele țări în tranziție, elaborarea proiectelor este dirijată mai ales de institutele de proiectare anexate ministerelor de resort relevante, care se concentrează asupra ingineriei și altor aspecte tehnice ale proiectelor, în loc să fie dirijată de politici. Astfel, este necesară o coordonare strânsă între elaborarea proiectului și politica sectorială și formularea bugetului.

Unele țări în curs de dezvoltare și câteva țări în tranziție au înființat proceduri centralizate de analizare și aprobare a proiectelor⁸³. În astfel de cazuri, o “unitate centrală de investiții” elaborează standardele pentru evaluarea proiectelor, oferă asistență tehnică unităților de investiții din cadrul agențiilor care cheltuiesc sau municipalităților și analizează proiectele cu valoarea peste un anumit prag. Proiectele sunt aprobate de unitatea centrală de investiții sau de o comisie interministerială sau de consiliul de miniștri.

Aceste procese de aprobare au avantajul de a “filtra” studiile tehnice, ușurând astfel elaborarea bugetului. Totuși, ele au și o serie de potențiale puncte slabe. Analizarea proiectelor este uneori o pură formalitate. Procedurile pot fi împovărătoare și uneori sute de studii ale unor proiecte mai mici sunt înaintate unității centrale de investiții. Consiliul de miniștri își poate disipa activitățile în analizarea a zeci de proiecte care nu vor fi niciodată implementate datorită finanțării neadecvate. În unele țări, unitatea centrală de investiții nu este anexată ministerului responsabil pentru elaborarea bugetului de capital. În consecință, problemele de politică și financiare sunt luate în considerare numai la analizarea proiectelor. Unitatea centrală de investiții, dacă există, trebuie anexată ministerului finanțelor.

Unitatea centrală de investiții trebuie să se concentreze pe proiectele de importanță majoră. Trebuie să fie clar că analizarea proiectelor nu este același lucru cu selectarea lor. Pentru proiectele mai mici, funcțiile unității trebuie să constea în furnizarea asistentei tehnice, pregătirii și îndrumării. Mecanismul aprobării proiectelor de către consiliul de miniștri este îndoielnic. Riscă să pună presiuni asupra bugetului. Termenul “aprobare” trebuie înțeles ca “pre-aprobare”, dat fiindcă decizia substanțială de lansare a unui proiect trebuie să fie luată numai prin procesul bugetar. Astfel, numai proiectele de dimensiuni substanțiale care trebuie elaborate în avans sunt înaintate consiliului de miniștri. Această procedură de (pre)aprobare trebuie să fie excepțională. Ministerul finanțelor trebuie să fie consultat înainte ca proiectele să fie supuse aprobării consiliului de miniștri.

⁸³ De exemplu, România. Exemplele din America Latină pot fi găsite la Petrei (1998), pentru Asia în ONU (1993).

REZUMAT – PARTEA II

A. PUNCTE DE REFERINȚĂ

1. Clasificarea cheltuielilor

Clasificarea cheltuielilor este importantă pentru formularea politicilor și identificarea alocării resurselor între sectoare, pentru stabilirea unor linii clare de responsabilitate, pentru conformarea cu autorizațiile legislative, pentru analiza politicilor și performanței și pentru administrarea zilnică a bugetului. Un sistem de clasificare a cheltuielilor furnizează un cadru normativ atât pentru luarea deciziilor, cât și pentru responsabilizare.

Diversele abordări și aspecte ale bugetării au adesea o influență puternică asupra structurii și organizării sistemului de clasificare a cheltuielilor. Astfel, bugetarea de conformare se concentrează pe utilizarea resurselor și, implicit, pe clasificarea intrărilor și organizațiilor. Formularea politicii și preocupările pentru eficiența alocativă constituie baza clasificării cheltuielilor după funcție și program. Pentru evaluarea performanței operative sunt necesare clasificări detaliate ale programelor după activități și ieșiri. Controlul fiscal agregat necesită o clasificare economică bazată pe concepte clare (de exemplu, separarea împrumuturilor contractate de primiri), conform clasificării GFS elaborate de FMI. Pentru îndeplinirea tuturor acestor cerințe diferite și, într-o oarecare măsură conflictuale, este necesară o abordare pragmatică și flexibilă.

Clasificarea funcțională organizează activitățile guvernamentale după obiectivele sau scopurile generale ale acestora (de exemplu, educație, asigurări sociale, locuințe, etc.). O astfel de clasificare este importantă pentru analiza alocării resurselor între sectoare. Este independentă de structura organizatorică a guvernului. Clasificarea funcțională este necesară pentru a produce analize cronologice ale cheltuielilor guvernamentale și pentru a compara datele din diferiți ani fiscali. Clasificarea Funcțiilor Guvernului (COFOG) stabilită de ONU constituie un standard internațional util în acest domeniu.

Clasificarea economică a cheltuielilor este un instrument pentru controlul fiscal agregat și analiza fiscală, cu condiția să fie bazată pe concepte clare și să fie compatibilă cu clasificarea GFS. Clasificarea după articol/obiect de profil este utilizată pentru controalele, monitorizarea și administrarea bugetului (cheltuieli cu personalul, călătorii și transport de persoane, etc.).

Clasificarea administrativă (ministerele de resort, directoratele, etc.) este un instrument valoros pentru promovarea responsabilității și administrării bugetului. Pentru administrarea bugetului (utilă și în contextul UE) este de asemenea necesară clasificarea după fonduri și surse de finanțare.

Programul este un grup de activități legate de o serie de obiective comune. Clasificarea cheltuielilor după programe poate servi la două scopuri: (i) identificarea și clarificarea obiectivelor și politicilor și (ii) monitorizarea performanței operative prin indicatori de performanță bazați pe intrări, ieșiri și rezultate. Astfel de indicatori trebuie stabiliți pe activități și programe în funcție de scopul monitorizării performanței programului respectiv. Comparativ cu COFOG, clasificarea după programe ia în considerare obiectivele de politică și contextul administrativ al țării în cauză.

Atunci când se stabilește o clasificare a programelor este important să se asigure faptul că: (i) responsabilitatea nu este restricționată de obscuritatea răspunderii diverselor unități administrative și (ii) cerințele pentru colectarea de date și analiză sunt menținute în limite rezonabile. O abordare programatică are avantajul că încurajează directorii din fiecare organizație să-și definească clar obiectivele și să analizeze rezultatele obținute. Totuși, principalele condiții pentru dezvoltarea unei astfel de abordări sunt clarificarea responsabilităților fiecărui participant la procesul bugetar, elaborarea bugetului sub constrângeri dure și coordonarea corespunzătoare a procedurilor de formulare a bugetului și politicilor. Experiențele anterioare legate de bugetarea programelor arată că nu trebuie să existe așteptări prea mari în privința rolului instrumentelor formale de acest fel în luarea deciziilor la nivel central referitor la alocarea resurselor.

Bugetul prezentat legislativului trebuie să arate clar responsabilitățile principalilor participanți la administrarea bugetului și trebuie să prezinte prognozele de cheltuieli clasificate după ministerele și agențiile care răspund de implementarea bugetului. În plus, sunt dezirabile și alte prezentări ale cheltuielilor, precum analize cronologice ale cheltuielilor după funcție, indicarea principalelor programe după ministerul de resort, însoțită de o scurtă descriere a acestora, previziuni ale costurilor pe termen lung ale proiectelor de investiții majore și o listă a proiectelor finanțate din programe de ajutor și alte surse externe.

2. Formularea politicilor și relația dintre buget și politici

Existența unor mecanisme pentru formularea unor politici solide și întărirea legăturii dintre politici și buget este esențială. Acestea includ:

- Mecanisme de coordonare a formulării politicilor în cadrul guvernului.
- Consultări cu organizații non-guvernamentale și grupuri reprezentative (de exemplu, patronate, sindicate).
- Furnizarea unor resurse și informații adecvate parlamentului, în vederea scrutinizării propunerilor de politică și buget.
- Reglementări pentru disciplinarea formulării politicii și întărirea legăturii dintre buget și politici.

3. Bugetul pe termen mediu și formularea politicilor

Întotdeauna este necesar ca bugetul anual să fie plasat într-o perspectivă pe mai mulți ani. Politice enunțate în bugetul anual au un impact fiscal pe termen lung care trebuie evaluat. Perioada de timp a unui buget anual este, în general, prea scurtă pentru luarea unor decizii raționale privind prioritățile de cheltuieli.

Fiecare țară trebuie să elaboreze un cadru macroeconomic pe termen mediu, care să includă previziunile pentru principalele conturi guvernamentale, bilanțurile plăților, conturile monetare și sectorul non-guvernamental. Acest cadru macroeconomic include un cadru fiscal pe termen mediu (MTFF), care trebuie să acopere tranzacțiile financiare ale tuturor entităților guvernamentale, inclusiv EBF și autoritățile locale. Definiția deficitului guvernamental și a celui al finanțelor publice trebuie să fie consecventă cu standardul ESA95. MTFF trebuie să prevadă țintele veniturilor și cheltuielilor agregate într-un orizont de trei-cinci ani și să arate previziunile referitoare la principalii indicatori fiscali (precum deficitul de bani lichizi și raportul datorie guvernamentală / PIB) pentru această perioadă. El oferă un cadru larg pentru elaborarea bugetului anual.

Elaborarea unui cadru macroeconomic pe termen mediu și a unui MTFF este o condiție necesară pentru o bugetare solidă. În plus, este o cerință specifică pentru Statele Membre ale UE. Din iulie 1997, conform Pactului de Stabilitate și Creștere, Statelor Membre li se cere să formuleze și să înainteze programe de stabilitate, dacă au adoptat euro, și programe de convergență, dacă nu. Așa cum este descris în Partea I, țările candidate la statutul de membre ale UE vor adopta proceduri similare, inclusiv elaborarea “programelor economice de pre-aderare” (PEP).

Aceste programe de stabilitate și convergență trebuie să furnizeze următoarele informații:

- Obiectivele bugetare pe termen mediu din punctul de vedere al bilanțului sau surplusului fiscal și calea ajustărilor în rapoartele privind deficitul și datoria.
- Principalele ipoteze economice asociate cu realizarea acestor obiective.
- Măsurile bugetare și de politică economică luate sau propuse pentru atingerea acestor obiective, inclusiv o evaluare a efectului lor asupra conturilor guvernamentale generale.
- Analiza sensibilității la efectele schimbărilor intervenite în principalele ipoteze economice.

Pentru a elabora previziunile fiscale pe baze solide, este necesară evaluarea angajamentelor de cheltuieli continue și identificarea măsurilor destinate atingerii țintelor fiscale. În acest scop, este preferabil ca acest cadru fiscal să fie suplimentat cu un cadru bugetar pe termen mediu (MTBF), care să acopere cel puțin administrația centrală și care să includă estimările cheltuielilor agregate detaliate după sector sau funcție generală și prognozele costurilor pe termen lung ale celor mai semnificative programe de drepturi și de investiții aflate în derulare.

Cadrul macroeconomic trebuie stabilit la începutul ciclului de elaborare a bugetului, pentru a putea furniza îndrumări adecvate ministerelor de resort, dar în același timp trebuie adus la zi în mod frecvent, pentru a lua în considerare schimbările din mediul economic și din prioritățile de politică ale guvernului. Trebuie stabilite înțelegeri organizatorice corespunzătoare pentru

lucrul la cadrul macroeconomic. Indiferent de distribuția responsabilităților în elaborarea previziunilor, ministerul finanțelor trebuie să aibe capacitatea internă de a analiza previziunile macroeconomice și să fie responsabil pentru elaborarea MTFF. Prognozele interne trebuie să fie validate prin comparații sistematice cu prognozele economice din surse publice și private.

4. Formularea bugetului

Așa cum se menționează în Partea I, pentru a obține atât eficiența alocativă cât și disciplina fiscală, bugetul trebuie să fie cuprinzător și toate deciziile de politică care au un impact fiscal semnificativ, sau care prezintă un risc fiscal, trebuie analizate la formularea bugetului. Ministerul finanțelor trebuie să aibe responsabilitatea completă a elaborării bugetului de capital.

Elaborarea bugetului este esențialmente un proces iterativ între ministerul finanțelor și ministerele care cheltuiesc, însă constrângerile financiare și oportunitatea discuției colective asupra opțiunilor de politică trebuie să fie incluse în procedurile bugetare. Punctele de pornire pentru elaborarea bugetului sunt: definirea clară a țintelor fiscale, un cadru strategic constând într-o serie cuprinzătoare de obiective și priorități și elaborarea unui MTFF bazat pe previziuni realiste ale veniturilor. Supraestimarea veniturilor duce la o formulare slabă a bugetului și, implicit, la o execuție bugetară slabă.

Limitele impuse cheltuielilor pe sectoare trebuie notificate ministerelor de resort la începutul procesului de elaborare a bugetului, de preferință la inițierea elaborării solicitărilor bugetare ale ministerelor de resort. La elaborarea acestor plafoane ministerul finanțelor trebuie:

- Să definească plafonul general al cheltuielilor (acesta este unul dintre rezultatele majore ale analizei macroeconomice).
- Să evalueze costurile politicilor existente, sau cel puțin al menținerii nivelului actual al activității guvernamentale în privința furnizării serviciilor publice. Aceasta poate consta din elaborarea unei forme de buget de bază, care poate fi un document de lucru intern produs de ministerul finanțelor, sau un document mai formal utilizat pentru a concentra negocierile bugetare asupra schimbărilor de politică sau a modificărilor în nivelul de activitate (sau volumul de muncă) al diverselor ministere/agenții.
- Să identifice posibile economisiri și ajustări în programele cu prioritate scăzută.
- Să distribuie pe sectoare “plicul” bugetar total disponibil pentru finanțarea politicilor noi sau creșterea activității, în funcție de prioritățile guvernamentale.

Ministerul finanțelor trebuie să emită o circulară privind bugetul anual pentru a ajuta ministerele de resort și alte entități bugetare să-și elaboreze solicitările de la buget. Această circulară bugetară trebuie să furnizeze:

- O serie clară de reguli pentru procesul bugetar și principalele formulare ce trebuie utilizate pentru completarea solicitărilor ministerelor de resort.

- Ipotezele economice care trebuiesc folosite de ministerele de resort la elaborarea estimărilor lor.
- Informații privind prioritățile guvernului.
- Plafoanele sau țintele cheltuielilor.

Ministerele de resort și agențiile sunt responsabile pentru elaborarea bugetelor proprii, în limitele politicilor decise de guvern. Solicitățile lor bugetare trebuie să prezinte următoarele informații:

- O scurtă expunere a obiectivelor și rezultatelor așteptate ale politicilor și programelor pentru care ministerul sau agenția în cauză sunt responsabile și o analiză a felului în care aceste obiective vor fi atinse, incluzând unii indicatori cheie ai monitorizării impactului politicilor respective.
- Estimări ale cheltuielilor conforme cu plafoanele notificate în circulara bugetară. Este preferabil ca ministerele de resort să facă distincția între: (i) cheltuielile considerate necesare pentru a menține nivelul curent al serviciilor furnizate (sau, cel puțin, nivelul curent al activității) și (ii) calcularea costurilor oricărori modificări de politică propuse. Estimările cheltuielilor trebuie comparate cu previziunile pentru anul curent și cu datele reale ale anului (anilor) anterior(i).
- Identificarea economisirilor realizate la programele în derulare și identificarea clară a măsurilor necesare pentru implementarea eficientă a propunerilor.
- Numărul de posturi (ocupate și neocupate). Procedura pentru calcularea cheltuielilor cu personalul trebuie să fie clar indicată și conformă cu o metodologie stabilită de ministerul finanțelor. Trebuie să specifice utilizarea personalului temporar sau ocazional și a contractelor de consultanță.
- Pentru proiectele/programele de dimensiuni semnificative și pentru toate proiectele finanțate extern: (i) costurile totale și anuale pentru o perioadă de trei până la cinci ani și bilanțul cheltuielilor pentru anii următori, necesare pentru finalizarea proiectului, (ii) o estimare a costurilor recurente după finalizarea proiectului și (iii) o schemă a angajamentelor (contractelor în care urmează să se angajeze) pe parcursul proiectului.
- Detalii privind programele de drepturi și subvenții, precum numărul așteptat al beneficiarilor, metoda de calcul a beneficiilor și procedurile administrative pentru efectuarea plăților.

Ministerele de resort trebuie să coordoneze elaborarea bugetelor agențiilor subordonate lor și să le dea acestora instrucțiuni adecvate, compatibile cu circulara bugetară, precum și alte îndrumări, norme și indicații emise de ministerul finanțelor.

Plafoanele sectoriale inițiale și MTFF trebuie discutate și convenite la nivel interministerial (respectiv, în consiliul de miniștri sau într-o comisie interministerială), înainte ca

ministerul finanțelor să emită circulara bugetară. În timpul elaborării bugetului este important ca ministrul finanțelor și/sau primul ministru să aibe autoritatea clară de a negocia dezacordurile bilateral cu celelalte ministere. În unele cazuri, poate fi necesar ca dezacordurile să fie supuse atenției consiliului de miniștri sau unei comisii interministeriale în vederea unei rezoluții.

Abordarea elaborării bugetului descrisă în Partea II este un amestec de bugetare “de sus în jos” și “de jos în sus”. Este necesar ca ministerele de resort să aibe la dispoziție suficient timp pentru a-și elabora bugetele și a identifica măsurile necesare pentru a se conforma plafoanelor. Eșalonarea acestora trebuie trecută în circulara bugetară.

5. Bugetarea investițiilor de capital

Majoritatea țărilor în tranziție au o capacitate adecvată pentru elaborarea designului tehnic al proiectelor de investiții de capital, dar se întâmplă adesea să nu aibe resurse suficiente pentru a realiza o analiză macroeconomică sau financiară riguroasă a acestor proiecte. Înainte de a fi luate în considerare în vederea includerii în buget, proiectele trebuie supuse unei analize profunde. Ministerele de resort trebuie să se asigure că aceste proiecte sunt conforme cu obiectivele de politică ale sectorului și că ele constituie mijlocul cel mai eficient din punct de vedere al costului pentru atingerea obiectivelor programului în cauză. Ministerele trebuie să evalueze costurile recurente ale proiectelor și dacă aceste costuri pot fi administrate în limitele alocării bugetare așteptate a ministerului respectiv. Atunci când este cazul, trebuie aplicată o analiză cost-beneficiu sau cost-eficiență a proiectelor.

Susținerea fiscală a bugetului pentru proiectele de investiții de capital trebuie și ea evaluată. Multe țări în tranziție au în spate o serie de proiecte de investiții derulate parțial. Finalizarea acestor proiecte trebuie luată în considerare alături de finanțarea unor proiecte noi și, în general, trebuie să aibe prioritate. Mai mult, nu trebuie luată în calcul nici o propunere de finanțare a unor proiecte noi, dacă implicațiile lor fiscale viitoare nu au fost evaluate realist. Bugetul trebuie să prezinte în anexă costurile totale ale proiectelor/programelor de investiții și eșalonarea implementării lor. Incuderea în buget a autorizațiilor pentru angajamentele pe termen lung, cu indicarea eșalonării plăților, oferă un instrument eficient pentru controlarea cheltuielilor cu investițiile. Trebuie dezvoltate, de asemenea, și alte metode de controlare a costurilor (de exemplu, proceduri eficiente de aprovizionare, tehnici moderne de administrare a contractelor și proiectelor).

Pentru a crește disciplina asupra cheltuielilor guvernamentale, multe țări OECD elaborează estimări rulante indicative pe mai mulți ani, care pot opera la un nivel relativ agregat, sau pot fi detaliate pe programe. Unele țări au instaurat proceduri foarte disciplinate pentru a lega bugetarea anuală de cea pe mai mulți ani.

Așa cum mențioam anterior, este recomandabil ca țările în tranziție să elaboreze un cadru bugetar pe termen mediu care să includă estimări ale cheltuielilor agregate după funcțiile principale. Odată implementat, MTBF poate fi extins, treptat, cu detalii ale programelor individuale. Totuși, este necesară precauția în efectuarea exercițiilor de programare a cheltuielilor pe mai mulți ani. Nesiguranța economică trebuie administrată. Promisiunile negândite, care duc la creșterea pretențiilor ministerelor de resort asupra cheltuielilor viitoare, trebuiesc evitate. Ca regulă generală, programele de cheltuieli pe mai mulți ani trebuie să se concentreze pe

angajamentele de politică existente și pe schimbările de politică decise atunci când se elaborează bugetul. Elaborarea estimărilor detaliate pe mai mulți ani, indiferent de acoperirea lor (întreg bugetul, cheltuielile cu investițiile sau cele ale unor anumite sectoare) trebuie legate strict de elaborarea bugetului anual, în cadrul unui MTFF, suplimentat cu un MTBF.

Țările candidate vor trebui să programeze în avans utilizările fondurilor de pre-aderare ale UE. Acest program de cheltuieli pe mai mulți ani trebuie să se conformeze MTFF, iar elaborarea sa este preferabil să fie încadrată într-un MTBF proiectat în mod corespunzător.

B. INDICAȚII PENTRU REFORMĂ

Punctele slabe ale bugetării depind, în mare măsură, de factorii politici și de organizarea guvernării. Lipsa coordonării în cadrul consiliului de miniștri, liniile neclare ale responsabilității sau suprapunerile în distribuția răspunderilor dau naștere unor abordări îndoielnice ale bugetării. Reformarea proceselor bugetare nu este o condiție suficientă pentru rezolvarea tuturor problemelor, bineînțeles, însă este una necesară. Procesele și mecanismele bugetării și formulării politicilor trebuie proiectate explicit, pentru a întări coordonarea și coeziunea în luarea deciziilor.

A acțiunile prioritare trebuie să constea în construirea fundamentelor necesare pentru elaborarea corectă a bugetului:

- Stabilirea unui sistem de clasificare a cheltuielilor bazat pe standarde internaționale, care să faciliteze analiza funcțională și economică și să îndeplinească cerințele administrării zilnice eficiente a bugetului.
- Elaborarea unui cadru macroeconomic pe termen mediu, incluzând un MTFF care să acopere o perioadă de trei până la cinci ani, pentru evaluarea susținerii fiscale a politicilor guvernamentale, și să furnizeze (în contextul UE) informațiile necesare pentru programele de stabilitate și convergență.
- Este de dorit notificarea limitelor inițiale ale cheltuielilor la începutul calendarului elaborării bugetului. Coordonarea strânsă între participanții la elaborarea diverselor componente ale bugetului (venituri, cheltuieli curente și de capital, etc.) este necesară de la început, independent de înțelegerile administrative.

Pentru a consolida acest cadru și a întări luarea deciziilor de politică, țările în tranziție trebuie să dezvolte un program de reformă care să includă câteva dintre (sau toate) acțiunile următoare, împărțite, în mod corespunzător, pe faze desfășurate pe o perioadă de câțiva ani:

- Dezvoltarea unor mecanisme adecvate de coordonare a politicilor, care să fie potrivite contextului instituțional, constituțional și politic. Participarea societății civile (ONG-uri, federații patronale, sindicate, etc.), prin mecanisme de consultanță, ar trebui încurajată.
- Elaborarea unor analize ale politicilor sectoriale și a unor planuri strategice pe sectoare, care să prezinte programele generale sau funcțiile fiecărui minister de resort.

- Elaborarea unui MTBF care să includă previziuni ale estimărilor cheltuielilor, cel puțin după funcție principală și categorie economică generală. Statutul acestui MTBF trebuie să fie treptat întărit, pentru a-l transforma într-un instrument eficient de alocare a resurselor (prezentarea de către ministerul de resort, analizarea eficientă de către consiliul de miniștri și elaborarea plafoanelor de cheltuieli). În paralel, pot fi elaborate prognoze detaliate ale costurilor pe termen lung ale politicilor în derulare. În final, poate fi luată în considerare, într-un stadiu ulterior, elaborarea unor estimări cuprinzătoare pe mai mulți ani, care să detalieze fiecare program, dar aceasta depinde de contextul de țară, și în special de gradul de stabilitate economică și de capacitatea acesteia de a asigura un proces disciplinat de programare a cheltuielilor.

În unele arii speciale (precum administrarea fondurilor UE de pre-aderare), este necesară elaborarea unor programe de investiții sau cheltuieli perfect consecvente cu MTBF. Țările trebuie, de asemenea, să ia în considerare elaborarea unei clasificări după programe a cheltuielilor cu bugetarea și dezvoltarea unor indicatori aferenți pentru monitorizarea performanței și evaluarea politicilor.

PARTEA III

ADMINISTRAREA EXECUȚIEI BUGETARE

CAPITOLUL 7

CICLUL EXECUȚIEI BUGETARE

A. Obiectivele Execuției Bugetare

1. Importanța execuției bugetului

Execuția bugetară este faza în care resursele sunt utilizate pentru implementarea politicilor încorporate în buget. Așa cum menționam anterior, este posibilă implementarea slabă a unui buget bine formulat, dar nu este posibilă implementarea bună a unui buget formulat prost. O bună elaborare a bugetului este prima necesitate, atât din punct de vedere logic cât și cronologic. Totuși, procesele de execuție bugetară nu sunt simple mecanisme de asigurare a conformării la programarea inițială. Chiar și atunci când există sisteme bune de prognozare, pot apărea oricând în cursul anului evoluții macroeconomice neașteptate care trebuie reflectate în buget. Desigur, schimbările trebuie adaptate într-un mod consecvent cu obiectivele de politică inițiale, pentru a se evita întreruperea activităților agențiilor și a administrării proiectelor. Reușita execuției bugetare depinde, în același timp, de mulți alți factori, precum abilitatea de a face față schimbărilor din mediul macroeconomic și capacitățile de implementare ale agențiilor în cauză. Execuția bugetară implică un număr mai mare de actori decât elaborarea bugetului și necesită atât asigurarea ca “semnalele” date în buget sunt transmise corect, cât și luarea în considerare a feedback-ului experienței propriu-zise a implementării bugetului.

De aceea, pentru o execuție bugetară eficientă este nevoie de: (i) asigurarea că bugetul va fi implementat în conformitate cu autorizările acordate prin lege, atât în privința aspectelor financiare, cât și a celor de politică, (ii) adaptarea execuției bugetare la schimbările semnificative din mediul macroeconomic, (iii) rezolvarea problemelor apărute în cursul implementării și (iv) administrarea achiziționării și utilizării eficiente și eficace a resurselor.

2. Sistemele de execuție bugetară

Sistemele de execuție bugetară trebuie să asigure controlul riguros al cheltuielilor agregate, dar și utilizarea eficientă și eficace a resurselor, în conformitate cu prioritățile bugetului. Procedurile sale trebuie să fie echilibrate în mod corespunzător pentru a evita sau rezolva conflictele dintre aceste obiective. Controlul cheltuielilor agregate necesită definirea țintelor fiscale și este, de aceea, legat în mare măsură de elaborarea bugetului. Totuși, procedurile de execuție bugetară trebuie să asigure faptul că țintele fiscale sunt aplicate eficient și că directorii se conformează bugetului autorizat de legislativ. Aceasta nu trebuie, însă, să constea în duplicarea sistemelor “tradiționale” de execuție bugetară, care se concentrează pe controalele detaliate ale intrărilor, adesea efectuate de ministerul finanțelor. O astfel de abordare este menită a asigura

disciplina fiscală, dar ridică, în general, două tipuri de probleme. Pe de o parte, controalele excesiv de detaliate consumă timp, fac bugetul rigid și nu dau directorilor flexibilitatea în alocarea intrărilor necesară pentru implementarea eficientă a bugetelor lor. Pe de altă parte, controalele tradiționale privind conformarea nu sunt suficiente pentru asigurarea disciplinei fiscale. Ele tind să se concentreze pe plățile monetare pentru stocuri, în timp ce problemele cele mai importante se află adesea în altă parte (personal excesiv, drepturi, arierate, etc.). Menținerea sub control a execuției bugetare necesită sisteme eficiente de control al administrării, și nu controale excesiv de detaliate privind conformarea.

Acest capitol trece în revistă caracteristicile generale ale ciclului execuției bugetare, inclusiv problemele legate de controalele privind conformarea, în timp ce capitolele următoare se referă la metodele și sistemele specifice necesare pentru un control bugetar eficient. Aceste sisteme includ:

- Plățile și aprovizionarea publică (Capitolul 8)
- Administrarea banilor și funcția trezoreriei (Capitolul 9)
- Controalele (administrării) interne și auditul intern (Capitolul 10)
- Sisteme de contabilitate și raportare financiară (Capitolele 11 și 12)
- Auditul extern (Capitolul 14)

3. Cheltuielile în plus și în minus

Depășirile sunt uneori cauzate de neconformarea administratorilor bugetului la limitele cheltuielilor definite în buget, atunci când angajează anumite cheltuieli. Cum banii alocați unităților pentru cheltuielile prevăzute sunt, în general, controlați, aceste depășiri generează arierate de cheltuieli. Depășirile sunt adesea rezultatul mecanismelor de cheltuire în afara bugetului (plăți din conturi speciale, conturi “sub linie”, etc.). În unele țări, procedurile cheltuielilor pot fi atât de împovărătoare încât au fost create “înțelegeri excepționale” pentru a le evita. Plățile făcute prin aceste proceduri excepționale nu sunt controlate în raport cu alocările și de aceea constituie o importantă cauză a depășirilor. Lipsa conformării poate fi rezolvată prin întărirea sistemului de audit și a celui de raportare și prin asigurarea eficacității controalelor de bază ale execuției bugetare trecute în revistă mai jos. Este necesară o acoperire cuprinzătoare a bugetului. Procedurile excepționale trebuie evitate. În unele țări aceasta necesită simplificarea sistemului de control.

Depășirile pot fi cauzate de deficiențe în elaborarea bugetului. Elemente precum angajamentele continue pentru proiectele de investiții și drepturi, sau impactul inflației asupra salariilor, sunt, în unele țări, luate insuficient în considerare atunci când se elaborează bugetul. De asemenea, anumite interese și presiuni politice pot afecta elaborarea, promulgarea și executarea bugetului. În unele țări, executivul sau parlamentul adoptă decrete și legi cu impact fiscal asupra bugetului, chiar dacă în realitate acestea nu îl privesc în mod direct. Așa cum menționăm în Capitolul 1, în acest domeniu sunt necesare reglementări. Ministerul finanțelor trebuie să

analizeze orice reglementare sau proiect de decizie care poate avea impact fiscal. Procesele de elaborare corectă a bugetului și înțelegerile instituționale adecvate constituie premiza evitării depășirilor. Însă, în unele țări cu sisteme de guvernare slabe, căutarea unor soluții tehnice de acest fel este insuficientă fără gradul necesar de angajare și conducere politică.

Într-o serie de țări, bugetul oficial nu este cheltuit în totalitate, în special la articolele de cheltuieli nelegate de salarii. Aceasta nu înseamnă neapărat că în aceste țări există o bună disciplină fiscală. În unele țări cu guvernare slabă, necheltuirea în totalitate a bugetului oficial poate coexista cu sume mari cheltuite în afara bugetului.

În majoritatea cazurilor, necheltuirea în totalitate, la fel ca și depășirea, este legată de insufiențe în elaborarea bugetului și a programelor. Un buget supraestimat și previziuni nerealiste ale veniturilor pot duce la revizuirii ale bugetului și la o practică cunoscută sub numele de “bugetare repetitivă”⁸⁴. După aprobarea bugetului, ministerul finanțelor se bazează pe propriile opinii în elaborarea planului de implementare a acestuia. O comisie a trezoreriei analizează situația veniturilor și poate decide că numai o parte din ceea ce prevede bugetul oficial va fi eliberată. În această abordare, fondurile sunt eliberate dintr-un “buget central” cunoscut numai ministerului finanțelor și trezoreriei⁸⁵.

Orice analiză a execuției bugetare și a instrumentelor de control al utilizării fondurilor bugetare trebuie să acopere problemele legate de elaborarea bugetului și să ia în considerare atât riscurile bugetării repetitive confuze, cât și cerințele de control al banilor și al conformării. Importanța acestor aspecte depinde strict de circumstanțele din fiecare țară.

B. Ciclul Cheltuielilor

1. Stadiile ciclului cheltuielilor

Odată adoptat bugetul de către legislativ, ciclul cheltuielilor constă în următoarele faze:

- *Repartizarea alocărilor și eliberarea fondurilor către unitățile care cheltuiesc.* Fondurile pot fi eliberate prin notificări ale limitelor bănești, emiterea de garanții, transferuri de fonduri în conturi de tip avans și alte mecanisme. În unele țări, eliberarea fondurilor include doi pași: (i) *repartizarea* de către biroul central al bugetului, respectiv definierea acelei porțiuni din alocare pe care o pot utiliza ministerele de resort și unitățile care cheltuiesc și (ii) *alocarea* de către ministerele de resort și principalele unități care cheltuiesc, respectiv transmiterea alocărilor împărțite la unitățile subordonate⁸⁶.
- *Angajamentul.* Stadiul angajamentului este punctul în care este adoptată o obligație viitoare de plată. Angajamentul constă din plasarea unei comenzi sau acordarea unui contract pentru

⁸⁴ Vezi Caiden și Widalvsky (1990).

⁸⁵ Vezi Caiden și Widalvsky (1990) și analiza “bugetului central” din Capitolul 5 al acestei cărți.

⁸⁶ Această distincție între repartizare și împărțire se bazează pe terminologia americană.

anumite bunuri sau servicii ce urmează a fi furnizate. Implică obligația de a plăti atunci când partea terță s-a conformat prevederilor contractului. Totuși, așa cum se menționează mai jos, definiția exactă a „angajamentului” în sensul bugetar variază de la un sistem bugetar la altul și depinde de categoria economică a cheltuielilor.

- *Achiziționarea și verificarea (sau certificarea).* În acest stadiu, sunt livrate bunurile și/sau oferite serviciile și este verificată conformitatea lor cu contractul sau comanda. Mijloacele și obligațiile guvernului sunt acumulate și înregistrate în registrele contabile, dacă țara are un sistem contabil pe bază de acumulări. Cheltuielile aflate în faza de verificare sunt numite și *cheltuieli acumulate* (de exemplu, în SUA) sau *cheltuieli reale* (în unele țări FSU). În faza de verificare, cheltuielile implică o obligație iar arieratele sunt diferența dintre cheltuielile din faza verificării și plăți.
- *Plata.* În acest stadiu, se fac plățile prin diverse instrumente precum: cecuri, plăți bănești, transferuri electronice, instrumente ale datorii, contracte barter, deduceri din taxe și vouchere bănești. Practica efectuării plăților prin contracte barter, deducerea din taxe și vouchere bănești este îndoielnică. Plățile prin deducerea din taxe sunt frecvente în unele țări FSU, însă au consecințe negative atât asupra colectării taxelor cât și asupra concurenței între furnizori. Contractele barter impietează asupra concurenței între furnizori. Voucherele bănești trebuie văzute, în general, ca un stadiu administrativ al ciclului cheltuielilor, mai degrabă decât ca un mecanism de plată, mai ales atunci când nu sunt plătite imediat. Plățile prin cecuri sunt, în majoritatea țărilor, înregistrate atunci când sunt emise cecurile. Comparațiile cu extrasele de cont trebuie să fie sistematice. Atunci când nivelul cecurilor neplătite este semnificativ, plățile trebuie de asemenea raportate pe baza cecurilor plătite.

2. Stadiile de angajare și verificare

În jargonul bugetar, în funcție de natura cheltuielilor și țara în cauză, un angajament (sau o obligație de cheltuială) corespunde fie stadiului angajamentului, așa cum este definit mai sus, fie stadiului verificării/achiziționării, fie unei rezervări administrative a unor fonduri în anticiparea utilizării lor, fie unei proceduri de delegare a autorității. Unele țări, ca de exemplu SUA, fac distincția între „angajamentul” (administrativ), care este o rezervare de fonduri, și „obligație”, care corespunde unei comenzi plasate, unui contract acordat, unui serviciu primit sau unei tranzacții similare ce va necesita plata (Schick, 1995). Pentru contractele pe mai mulți ani, un angajament, în sens bugetar, corespunde adesea tranșei anuale a contractului sau cheltuielilor reale.

În această carte, termenul angajament, atunci când nu se specifică altfel, corespunde definiției date mai sus (implică o obligație de plată viitoare, care va deveni efectivă atunci când partea terță se va conforma prevederilor contractului). Atunci când este necesar să se facă distincția între un angajament pe mai mulți ani și tranșa lui anuală, sunt utilizate expresiile „angajament pe termen lung” și „angajament anual”. Angajamentul (legal) corespunde contractului sau comenzii, și nu „angajamentului anual”. Pentru administrarea bugetului, angajamentul în „sensul bugetar” trebuie să corespundă primei faze a ciclului cheltuielilor în care poate fi recunoscută o pretenție asupra alocării.

Pentru plata dobânzilor la datoriile scadente, cheltuielile cu personalul, transferuri și alte categorii de cheltuieli pentru bunuri și servicii (precum consumul de electricitate și servicii de telecomunicații), angajamentul în „sens bugetar” corespunde cheltuielilor în faza de verificare (de exemplu, suma salariului lunar, dobânda scadentă, taxele la electricitate). Pentru aceste categorii de cheltuieli, obligația de plată provine dintr-un eveniment care conduce la angajamentul „în sens bugetar” (recrutarea de personal, plata unui împrumut, încălzirea birourilor, etc.). Pe cale de consecință, pentru aceste categorii de cheltuieli, stadiul angajamentului și cel al verificării sunt combinate în faza de execuție a bugetului.

„Angajamentul” (în „sens bugetar”) trebuie definit ca: (i) angajamentul legal, atunci când este logică definirea angajamentului pe această bază (de exemplu, contractele și comenzile pentru furnizori, investiții, întreținere, etc.) și (ii) cheltuielile în stadiul de verificare pentru alte articole (personal, plata dobânzilor la datoriile scadente, utilitățile și transferurile). Pentru comenzile cu cheltuieli minore, stadiile de angajare și verificare pot fi confundate fără prea mari inconveniente în rapoartele utilizate la supravegherea implementării bugetului. Totuși, în scopul administrării agențiilor și programelor, este importantă monitorizarea tuturor angajamentelor legale, de la o comandă de papetărie până la un contract pentru un proiect de investiții de dimensiuni semnificative. În același fel, o procedură administrativă pentru rezervarea alocărilor, sau tranșa anuală a contractelor pe mai mulți ani, pot să corespundă unor înțelegeri organizatorice, însă este necesară și definirea unui stadiu al ciclului cheltuielilor care să corespundă angajamentelor legale.

Este importantă precizia în definirea termenului „angajament”, care poate avea sensuri diferite în contexte diferite, după cum urmează:

- Pentru *planificare monetară și eliberarea fondurilor*, este important să se cunoască obligațiile de plată care vor apărea în perioada bugetului. Se poate aștepta, de pildă, ca o comandă de papetărie să fie finalizată în cursul acestei perioade, însă contractele pentru proiectele de investiții (și angajamentele legale) pot acoperi câțiva ani fiscali. De aceea, pentru planificarea banilor, factorul important este partea din angajament care va genera o obligație pe perioadă planificată. Cu excepția cazurilor proiectelor de investiții pe mai mulți ani, aceasta va fi, în general, angajamentul legal pentru stocuri.
- Pentru *elaborarea bugetului*, este important să se știe costurile pe termen lung ale proiectelor de investiții pe mai mulți ani și cheltuielile care vor fi “obligatorii” sau care vor apărea în lipsa măsurilor de ajustare. Guvernul are obligațiile legale și/sau morale să acopere costurile cu salariile angajaților guvernamentali și costul programelor de drepturi. Este necesară calcularea costului tuturor acestor angajamente de politică, indiferent de forma lor.
- Pentru *analiza fiscală*, trebuie evaluat costul facturilor extraordinare, adică diferența dintre cheltuielile în stadiul verificării și plăți. Diferența dintre angajamente și plăți dă numai o estimare aproximativă a arieratelor, fiindcă include comenzi încă nelivrate.
- Pentru *administrarea programelor*, sunt necesare informații atât asupra angajamentelor, cât și asupra cheltuielilor în stadiul verificării. Agențiile care cheltuiesc trebuie să urmărească în mod corect comenzile și contractele pe care le-au acordat. Contabilitatea cheltuielilor în stadiul verificării dă elementele principale pentru evaluarea costurilor, arată

cât de mult a progresat implementarea proiectelor și programelor și este necesară pentru administrarea plăților și contractelor.

- Pentru *controlul cheltuielilor*, este foarte importantă definirea angajamentului (legal), în special pentru plata dobânzilor la datoriile scadente, cheltuielile cu personalul și proiectele de investiții pe mai mulți ani, care nu pot fi controlate numai pe baza alocărilor anuale.

Beneficiile monitorizării angajamentelor sau cheltuielilor atât în stadiul verificării cât și stadiul plății sunt uneori dezbătute. În practică, aceste stadii ale ciclului cheltuielilor sunt la fel de importante și există sisteme electronice care permit captarea și stocarea ușoară a datelor necesare.

Figura 7.1 ilustrează diversele stadii ale ciclului cheltuielilor și varietatea mecanismelor prin care sunt angajate cheltuielile. Astfel, menținerea angajamentelor bugetare sub control necesită, pe lângă controlul utilizărilor alocărilor anuale: (i) formularea unui buget solid și a unor decizii de politică care să asigure conformitatea angajamentelor permanente cu prognozele bugetare, (ii) controlul angajamentelor pe mai mulți ani și (iii) buna administrare, dat fiindcă multe obligații apar în practică din activitățile de rutină sau din procedurile informale (de exemplu, telefoane) mai degrabă decât din contracte sau comenzi formale.

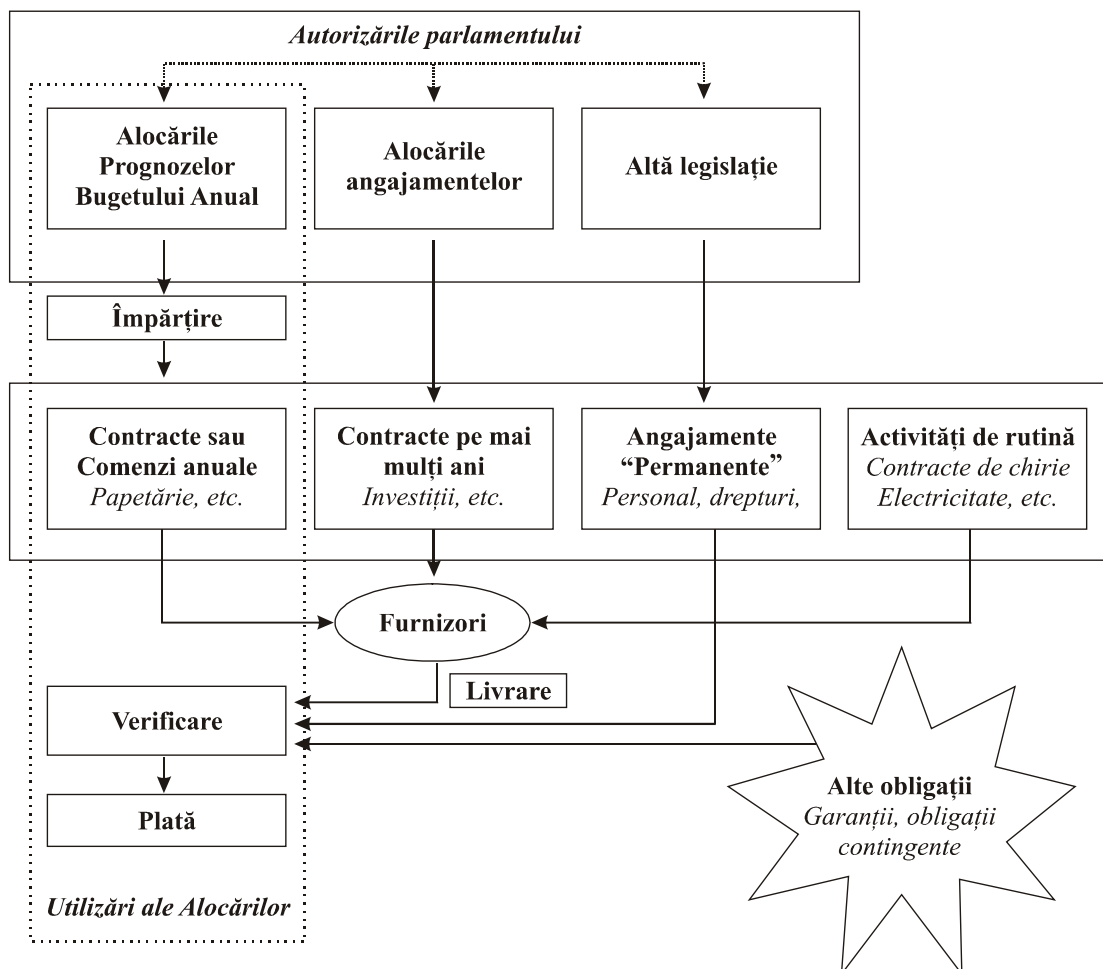
3. Asigurarea Conformării Financiare

a. Eliberarea de fonduri

Instrumentele utilizate de ministerul finanțelor pentru a acorda agențiilor autoritatea de a cheltui variază de la o țară la alta (de exemplu, emiterea de garanții și notificarea planului de implementare a bugetului). Ceea ce este important în scopul unei implementări eficiente a bugetului este ca ministerul finanțelor să dea această autoritate la timp și într-o manieră clară, pentru a evita orice confuzie în utilizările alocărilor. Așa cum se arată în Capitolul 9, administrarea corectă a banilor necesită elaborarea unor planuri bănești și de implementare în cursul anului a bugetului, însă aceste planuri trebuie să fie conforme cu autorizațiile bugetare (cu excepția unor circumstanțe speciale sau dacă bugetul este prost elaborat).

În unele țări în tranziție, datorită problemelor fiscale sau a supraestimării bugetului, fondurile sunt eliberate ministerelor de resort pe bază zilnică. Acolo unde există un sistem de trezorerie centralizat, acest mecanism constă într-o selecție ad hoc a agențiilor cărora li se vor transfera banii, sau o selecție a facturilor ce trebuie plătite. În unele țări, această selecție este făcută de o comisie formată din directorul trezoreriei, ministrul finanțelor și primul ministru. Fondurile sunt adesea eliberate pe motive politice sau de urgență, lăsând la o parte prioritățile definite în buget. „Bugetul bănesc” efectiv, formulat implicit prin acest proces, înlocuiește bugetul autorizat și poate fi diferit de bugetul aprobat de parlament. Un alt punct slab al sistemelor de raționalizare a banilor este acela că agențiile pot continua să facă angajamente conform bugetului, acumulând astfel arierate, conformându-se, în același timp, în termeni formali, procedurilor bugetare.

Figura 7.1 IMPLEMENTAREA CHELTUIELILOR BUGETARE



Sechestrarea este blocarea alocărilor de către ministerul finanțelor, pentru reechilibrarea bugetului, fără ajustarea planurilor bănești. Atunci când se sechestrază alocările, trebuie luate în considerare angajamentele în derulare. Deși sechestrarea poate fi, uneori, necesară, ea diminuează previzibilitatea și ar trebuie folosită numai în circumstanțe speciale⁸⁷.

În unele țări, garanțiile care autorizează agențiile să facă angajamente de cheltuieli necesită aprobarea anterioară (sau „avizarea”) instituției supreme de conturi (SAI)⁸⁸. În majoritatea cazurilor, aceste proceduri „oarecum ceremoniale” și „pompoase” (Premchand, 1993) sunt pur formale și nu crează întârzieri nenesesare în execuția bugetului. Totuși, relevanța acestei proceduri este îndoielnică, dat fiindcă SAI nu ar trebui implicată în procedura de control ex ante.

b. Controalele de conformare

⁸⁷ O analiză a neajunsurilor sechestrării în Franța poate fi găsită la Hel-Thelier, Meny și Quinet (1996).

⁸⁸ De exemplu, în Turcia și în câteva țări din Commonwealth-ul Britanic.

Principalele controale de conformare din cursul execuției bugetare sunt următoarele:

- *În stadiul angajării (controlul financiar)*, este necesar să se verifice: (i) dacă propunerea de a cheltui bani a fost aprobată de o persoană autorizată, (ii) dacă banii au fost alocați pentru scopul prevăzut în buget, (iii) dacă rămân disponibile suficiente fonduri în categoria de cheltuieli corespunzătoare și (iv) dacă cheltuielile sunt clasificate corect.
- *La livrarea bunurilor și serviciilor (verificarea)*, trebuie verificată dovada documentară că bunurile au fost recepționate, sau că serviciile au fost efectuate așa cum s-a cerut.
- *Înainte efectuării plății*, este necesar a se confirma că: (i) cheltuielile au fost angajate corect, (ii) o persoană autorizată a semnat că bunurile au fost recepționate sau că serviciul a fost efectuat conform așteptărilor, (iii) factura și celelalte documente prin care se solicită plata sunt complete, corecte și potrivite pentru plata și (iv) creditorul este identificat corect.
- *După efectuarea plății finale (auditul)*, este necesar a se examina și scrutiniza cheltuielile în cauză și să se raporteze orice neregulă.

C. Distribuția Responsabilităților

1. Principii generale

Deciziile legate de implementarea unui program autorizat în buget trebuiesc luate de ministerul de resort relevant, așa cum se întâmplă în majoritatea țărilor. Totuși, în unele țări, controalele exercitate de ministerul finanțelor, trezorerie sau altă agenție centrală pot deranja implementarea eficientă a politicilor sectoriale. În astfel de circumstanțe, trebuie luată în considerare o „reechilibrare” a relației dintre centru și ministerele de resort – sau a felului în care controalele centrale sunt exercitate în practică.

Pot exista, de asemenea, probleme legate de alocarea responsabilităților între departamentele centrale ale ministerelor de resort și agențiile subordonate. În unele țări, intervenția continuă a departamentelor centrale în administrarea proiectelor împiedică implementarea eficientă a acestora. În alte țări, agențiile puternice implementează programe fără a raporta ministerelor „mamă”. Este nevoie de clarificarea distribuției responsabilităților în cadrul ministerelor de resort, pentru a se asigura faptul că departamentele centrale sunt complet răspunzătoare de coordonarea politicilor sectoriale și că agențiile subordonate își desfășoară activitatea sub supravegherea acestor departamente, dar fără amestecul lor nenecesar în administrarea zilnică.

Execuția bugetară acoperă atât activitățile legate de implementarea politicilor, cât și sarcinile legate de administrarea bugetului. Atât agențiile centrale cât și cele care cheltuiesc sunt

implicate în aceste sarcini. Distribuția responsabilităților în administrarea bugetului trebuie organizată în conformitate cu ariile respective de răspundere și responsabilitate a acestor agenții⁸⁹.

Responsabilitățile ministerului finanțelor sunt următoarele:

- În privința *controlului execuției bugetare*, administrarea sistemului de eliberare a fondurilor, monitorizarea fluxului cheltuielilor, elaborarea revizuirilor bugetare din timpul anului, administrarea sistemului central de plăți (dacă există) sau supravegherea conturilor bancare guvernamentale, administrarea sistemului central de salarii (dacă există), elaborarea conturilor și rapoartelor financiare.
- În privința *implementării politicii*, analizarea progresului, independent sau împreună cu agențiile care cheltuiesc, identificarea revizuirilor de politică acolo unde este cazul și propunerea făcută consiliului de miniștri privind redistribuirea alocațiilor în cadrul autorizat de parlament.

Responsabilitățile agențiilor care cheltuiesc sunt următoarele:

- În privința *administrării bugetului*, alocarea fondurilor între unitățile subordonate, luarea angajamentelor, achiziționarea și procurarea de bunuri și servicii, verificarea bunurilor și serviciilor cumpărate, elaborarea solicitărilor de plată (și efectuarea plăților, dacă sistemul de plăți nu este centralizat), elaborarea rapoartelor privind progresul, monitorizarea indicatorilor de performanță, ținerea contabilității și a registrelor financiare.
- În privința *implementării politicii*, analizarea periodică a implementării programelor relevante (inclusiv monitorizarea indicatorilor de performanță), identificarea problemelor și implementarea soluțiilor adecvate și realocarea resurselor între programele sectoriale (dar în cadrul general de politică al bugetului).

Atunci când mai multe departamente ale ministerului finanțelor și alte agenții sunt implicate în supravegherea execuției bugetare, este necesară coordonarea strânsă a activităților lor iar funcțiile lor trebuie clar delimitate. În particular, într-o serie de țări, coordonarea între departamentul bugetului din ministerul finanțelor, care răspunde de elaborarea bugetului, și trezorerie⁹⁰, care este responsabilă în primul rând pentru execuția bugetară, este adesea insuficientă. Departamentul bugetului trebuie să fie responsabil nu numai pentru elaborarea bugetului, ci și pentru revizuirile bugetare și realocarea resurselor între sectoare. Trezoreria trebuie să-i furnizeze toate informațiile necesare privind execuția bugetară.

2. Controale centralizate sau descentralizate?

⁸⁹ Vezi schema de la pag.259 din Premchand (1983), care arată „sarcinile bugetare” și „sarcinile administrative”. Distribuția sarcinilor sugerată mai jos este preluată parțial din această schemă.

⁹⁰ În unele țări, trezoreria este un departament al ministerului finanțelor, în altele este o agenție independentă sau cvasi-independentă, de obicei sub supravegherea ministerului finanțelor. Pentru mai multe detalii ale acestor probleme vezi Capitolul 9 de mai jos.

În general, în cadrul unei organizații există o separare a obligațiilor: de autorizare a cheltuielilor, de aprobare a contractelor și plasare a comenzilor, de certificare că bunurile au fost recepționate și serviciile au fost furnizate conform specificațiilor și de autorizare a plăților. În plus, în multe țări, se realizează un control ex ante de către o parte terță înainte ca un funcționar al agenției care cheltuiește să poată face un angajament sau o plată. Astfel de înțelegeri sunt menite a limita cazurile de comportament neadecvat și a asigura utilizarea eficientă și eficace a fondurilor publice (vezi Capitolul 10 pentru o descriere a procedurilor de control intern (sau administrativ)).

În funcție de țară, controalele angajamentelor și contabilității pot fi interne în cadrul ministerelor de resort sau pot fi realizate de o agenție centrală (ministerul finanțelor, biroul controlorului financiar, etc.). Astfel, în multe țări plățile sunt făcute prin trezorerie, însă măsura implicării trezoreriei în execuția controalelor contabile variază mult de la o țară la alta. În unele țări, ministerul finanțelor atribuie un consilier financiar sau un funcționar bugetar fiecărui minister de resort în vederea controlului execuției bugetului.

În funcție de cultura administrativă a țării, controalele centralizate ex ante pot duce la interferența excesivă a agențiilor centrale în administrarea zilnică a bugetelor ministerelor de resort și, în unele țări, chiar și în elaborarea bugetului pe sector⁹¹. Controalele centralizate ex ante pot, de asemenea, să cauzeze întâzieri în implementarea bugetului și să împiedice administrarea eficientă, mai ales când procesul execuției bugetare nu este complet computerizat. Sistemul folosirii unui consilier financiar sau a unui funcționar bugetar, numit de ministerul finanțelor și plasat în ministerele de resort, poate crea probleme acolo unde funcționarii în cauză sunt autorizați să elaboreze bugetele sectoriale în numele ministerului finanțelor sau să exercite controale ex ante împovăraătoare asupra activităților ministerelor respective. Mai mult, în țările cu sisteme de guvernare slabe, multiplicarea controalelor poate avea efecte adverse și poate crește corupția. „Taxe” sau onorarii neoficiale pot să fie impuse în schimbul evitării acestor verificări. Așa cum se arată în Capitolul 9, este de dorit o centralizare a bilanțurilor monetare dar aceasta nu înseamnă că trezoreria trebuie să fie implicată în controlul zilnic al facturilor și documentelor de plăți.

Controlarea angajamentelor și plăților pe baza alocărilor anuale este adesea insuficientă pentru a asigura conformarea și disciplina fiscală. Controalele contabile pot preveni cazurile flagrante de folosire incorectă a alocărilor. Indiferent de felul cum sunt organizate, însă, controalele contabile nu împiedică acumularea de arierate, întrucât obligațiile se adună în sus. Nu împiedică nici angajarea cheltuielilor care nu sunt autorizate în buget. Astfel, controlarea cheltuielilor cu personalul necesită instrumente specifice, precum plafoane pentru personal și/sau plafoane pentru cheltuielile de operare sau „costurile curente”. Controlul angajamentelor anuale și al plăților nu poate împiedica depășirile la programele de investiții derulate prin contractele pe mai mulți ani. Chiar și pentru cheltuielile cu bunuri și servicii, controalele centralizate ex ante sunt insuficiente. De exemplu, controalele consumului de utilități precum electricitatea și telecomunicațiile, care reprezintă o parte semnificativă a cheltuielilor curente ale guvernului, trebuie să întărească sistemele de administrare internă, și nu neapărat procedurile bugetare. Dincolo de conformarea formală, trebuie asigurate economia și eficiența în utilizarea resurselor. Unul din scopurile controalelor centralizate este de a permite ministerului finanțelor să supravegheze implementarea bugetului. De fapt, cu tehnologiile moderne informațiile privind

⁹¹ De exemplu, în Turcia birourile bugetului de la Ministerul Finanțelor controlează atât elaborarea bugetului cât și execuția lui.

execuția bugetară pot fi repede disponibile la centru, chiar și atunci când tranzacțiile sunt complet administrate în cadrul agențiilor care cheltuiesc.

Majoritatea țărilor în tranziție trebuie să-și întărească controlul asupra cheltuielilor, însă rezolvarea problemei conformării, economiei și eficienței necesită o abordare mai largă decât concentrarea pe controalele centralizate ale execuției bugetare. Sunt necesare, de asemenea, sisteme sănătoase de control intern și audit intern și extern. În multe țări în tranziție aceste baze esențiale ale administrării corecte a cheltuielilor nu sunt construite încă.

D. Reguli de Administrare a Alocării Bugetare

1. Natura anuală a alocărilor

Deși există și excepții, mai ales acolo unde unele alocări sunt bazate pe obligații, o regulă clasică a bugetului este natura anuală a alocărilor. La sfârșitul anului, alocările neutilizate sunt anulate. Regula anuală poate crea o urgență a cheltuielilor către sfârșitul anului fiscal, descrisă în mod variat ca „valul de sfârșit de an” sau „cheltuială într-o veselie” sau „mania risipirii”⁹². Această îngrămădire de cheltuieli la sfârșitul anului fiscal nu înseamnă neapărat o proastă administrare, deoarece poate fi rezultatul unor proceduri speciale de achiziționare. Totuși, efectele potențiale adverse ale unei reguli anuale stricte sunt multe. De exemplu, pot fi create fonduri de rotație sau extrabugetare sau pot fi înființate ad hoc organizații private pentru administrarea bugetului pe baza unor reguli mai „flexibile”. Pentru a se asigura că alocările nu sunt reduse în anul următor, regula anuală încurajează ministerele de resort să facă cheltuieli neplanificate și ineficiente din punct de vedere economic la sfârșitul anului.

Pentru a evita astfel de efecte adverse, unele țări OECD au modificat recent natura anuală a alocărilor pentru cheltuielile de operare și au autorizat reportarea unui anumit procentaj al acestor alocări necheltuite pe anul fiscal următor. Totuși, autorizarea sistematică a reportării cheltuielilor de operare în țările în tranziție poate ridica probleme privind controlul cheltuielilor. Regula anuală necesită planificarea sistematică în cursul anului a plăților bănești, care constituie într-adevăr una din bazele unui sistem bugetar solid. Dacă nu sunt în funcțiune proceduri contabile corespunzătoare, modificarea regulii anuale poate duce la executarea a două bugete în același timp, și la confuzie. O eventuală modificare a regulii anuale pentru cheltuielile de operare trebuie luată în considerare numai în țările în care procesul de elaborare a bugetului este complet satisfăcător. În orice caz, reportarea cheltuielilor de operare trebuie limitată, inițial, la un mic procentaj din alocări și trebuie supusă aprobării ministerului finanțelor.

Cheltuielile cu investițiile de capital sunt dificil de administrat în cadrul unui buget anual. În principiu, procedurile de reportare a cheltuielilor neutilizate la sfârșitul anului sunt necesare și pentru cheltuielile de capital, cu condiția ca bugetul să includă estimări pe baze corecte ale costurilor lor. Reportarea cheltuielilor de capital trebuie să privească numai proiectele în derulare și trebuie supusă aprobării ministerului finanțelor. Sunt necesare, de asemenea, proceduri adecvate pentru plata notelor și facturilor care au fost angajate în mod obișnuit în anul fiscal anterior dar

⁹² Premchand (1993). Această practică era standard în sistemul ex-sovietic și era numită *shturmovschin*.

care nu au fost plătite încă datorită unor întârzieri în livrări, de pildă. Există, de asemenea, unele activități speciale pentru care sunt necesare fonduri rotative (de exemplu, activitățile întreprinderilor departamentale) dar, așa cum se subliniază în Capitolul 1, astfel de fonduri trebuiesc supuse unor cerințe de contabilitate și raportare stricte.

Unele State Membre ale UE autorizează pre-cheltuirea unor categorii de cheltuieli, însă în condiții foarte stricte. Autorizarea pre-cheltuirii nu trebuie luată în considerare în țările în tranziție care nu au mecanisme de control adecvate pentru administrarea unor astfel de cheltuieli.

2. Probleme de flexibilitate

Regulile privind transferurile între articolele bugetare (capitole, articole de profil, etc.) sunt, în general, prevăzute în reglementările financiare sau în legea organică a bugetului. Astfel de reguli trebuie să facă distincția între transferurile ce pot fi făcute liber de către ministerele de resort, cele supuse aprobării ministerului finanțelor și cele strict interzise. Deși în general acesta nu este cazul țărilor în tranziție, în alte țări controlul acestor transferuri este una dintre activitățile majore ale biroului bugetului în cursul execuției bugetare. Procedurile implicate consumă timp și absorb mari cantități de resurse administrative.

În unele țări, sunt multe mii de alocări iar scopul lor este definit prea îngust. Alocările trebuiesc astfel definite încât să asigure faptul că bugetul este implementat în conformitate cu obiectivele de politică ale guvernului. Totuși, un număr excesiv de alocări tinde să împietzeze asupra implementării eficiente a programelor de cheltuieli guvernamentale. Majoritatea Statelor Membre ale UE au redus numărul de alocări incluse în buget (de exemplu, Italia a redus numărul de la 6.000 la 800, iar în Marea Britanie numărul lor e mai mic de 100).

Determinarea componenței exacte a intrărilor unui program este dificilă. În vederea implementării politicilor și programelor la modul cel mai eficient și mai eficace din punct de vedere al costurilor, ministerele de resort și agențiilor trebuie să li se acorde flexibilitatea corespunzătoare, pentru a-și putea administra resursele în cadrul politicilor bugetului. Astfel, în cursul implementării cheltuielilor programului, pot apărea anumite probleme (de exemplu, întârzieri), mai ales în cazul cheltuielilor cu investițiile. În astfel de circumstanțe, trebuiesc luate măsuri corespunzătoare pentru realocarea resurselor bugetare de la proiectele de investiții care sunt în întârziere către alte proiecte pentru a asigura îndeplinirea obiectivelor de politică ale guvernului. Această flexibilitate privește componența intrărilor necesară pentru realizarea unei anumite activități și alocarea resurselor între activități și proiecte care îndeplinesc un set dat de obiective (în cadrul aceluiași program). Totuși, nu trebuie să modifice politicile prevăzute în buget sau să împiedice atingerea obiectivelor de stabilizare.

Câteva țări OECD au implementat recent alocări în bloc pentru cheltuielile de operare. Ministerele de resort sunt libere să stabilească componența cea mai indicată a intrărilor pentru implementarea programelor lor și obținerea de rezultate. Pentru obținerea unei eficiențe sporite, ministerele de resort trebuie să li se acorde un anumit grad de libertate în alocarea resurselor în cadrul sectorului lor. Aceasta va contribui atât la creșterea eficienței în livrarea serviciilor, cât și la menținerea sub control a cheltuielilor. Posibilitatea utilizării economisirilor de la anumite articole de cheltuieli pentru altele oferă agențiilor un stimul pentru a face astfel de economisiri. Fără îndoială, în țările cu un sistem de audit intern și extern puternic, cu o lungă tradiție de disciplină

fiscală și un sistem de administrare flexibil pentru serviciile publice, este mai bine ca agențiile care cheltuiesc să fie lăsate să stabilească singure componența intrărilor necesară pentru atingerea obiectivelor programului.

Ar fi dificil, însă, să se adopte un astfel de sistem în economiile de tranziție. În funcție de capacitățile interne ale ministerelor de resort privind controlul programelor și de natura problemelor întâlnite în implementarea bugetului, de obicei este necesară restricționarea abilității ministerelor de a realoca resursele bugetare în cadrul sectoarelor lor.

De aceea, transferurile între cheltuielile cu personalul și alte categorii economice de alocări bugetare trebuie reglementate în țările în tranziție. Totuși, efectele unor astfel de reglementări trebuie să fie atent analizate pentru a se asigura că sunt proiectate în mod corespunzător. În unele țări, de exemplu, transferul alocărilor de la alte categorii economice către cheltuielile cu personalul nu este permis; în alte țări, este interzis transferul în sens invers. În primul caz, reglementările sunt menite a plafona cheltuielile cu personalul. În cel de-al doilea caz, ele sunt destinate a proteja cheltuielile cu personalul. Plafonarea are avantajul că dă un semnal clar agențiilor care cheltuiesc. Totuși, protejarea cheltuielilor deja angajate are avantajul că limitează depășirile bugetare și generarea de arierate.

În unele țări în tranziție, poate fi dezirabilă existența unor reguli care fie să protejeze unele articole non-salariale care generează în mod frecvent arierate (precum consumul de electricitate), fie să plafoneze anumite categorii de cheltuieli. Totuși, aceste reguli trebuie să se concentreze pe ceea ce este strict necesar și nu trebuie să se aplice la infinit. Ceea ce poate fi o problemă de conformare într-un an nu va fi neapărat o problemă și în anul următor.

3. Probleme speciale legate de angajamentele pe mai mulți ani

În Capitolul 1 s-a sugerat că autorizarea pentru angajamentele pe termen lung trebuie inclusă în buget. Implementarea unor astfel de măsuri poate dura. Totuși, instrumentele de monitorizare și controlare a angajamentelor pe mai mulți ani trebuie să fie implementate devreme. Dacă bugetul nu include autorizări pentru angajamentele pe termen lung, trebuie elaborat un document intern care să stabilească plafoanele acestor angajamente. Astfel de plafoane pot fi estimate din costurile pe termen lung ale proiectelor în derulare, care trebuie evaluate în mod sistematic atunci când se elaborează bugetul. În mod tipic, aceste limite ale angajării sunt egale cu costurile totale ale proiectelor aflate în curs de implementare minus suma contractelor legate de aceste proiecte care au fost deja angajate. Noțiunea de proiect în acest sens trebuie înțeleasă ca fiind cheltuirile non-divizibile necesare pentru operarea efectivă a întreprinderii. De exemplu, limita angajării trebuie să includă întregul preț al unui pod, dat fiind că doar o parte din pod nu este funcțională, însă poate include numai o secțiune de 100 km dintr-un proiect de construire a unei autostrăzi de 1.000 km.

Elaborarea estimărilor pe mai mulți ani poate fi de ajutor la elaborarea autorizărilor pentru angajamentele pe termen lung. Totuși, este necesară precauția. Documentele de programare a cheltuielilor pe mai mulți ani trebuie elaborate sub constrângeri dure și sub ipotezele conservatoare utilizate la administrarea bugetului. Mai mult, autorizările pentru angajamentele pe mai mulți ani trebuie să se ocupe numai de partea non-divizibilă a proiectelor și programelor, mai degrabă decât să includă toate proiectele unui program mare.

Într-o serie de țări în tranziție, poate fi de dorit un control ex ante al angajamentelor pe mai mulți ani de către ministerul finanțelor. Ministerele de resort trebuie să înainteze o solicitare ministerului finanțelor înainte de a se angaja într-un contract de dimensiuni semnificative. Acest control trebuie să fie bazat pe autorizările de angajare formale sau cel puțin pe documentul intern menționat anterior. Controalele ad hoc au adesea dezavantajul că nu fac diferența între aspectele financiare și cele privind politica sau aprovizionarea.

Angajamentele pe mai mulți ani trebuie raportate în același fel ca și utilizările alocărilor anuale.

E. Alte Probleme privind Implementarea Bugetului

1. Monitorizarea execuției bugetare

Pentru a păstra controlul asupra execuției bugetare, este necesar un sistem cuprinzător și adecvat pentru monitorizarea tranzacțiilor bugetare. Este necesară înregistrarea sistematică și urmărirea utilizărilor alocărilor. Contabilitatea bugetară (sau a alocărilor) trebuie să acopere alocările, împărțirea, creșterile sau descreșterile alocărilor, angajamentelor / obligațiilor (inclusiv proceduri speciale de monitorizare a angajamentelor pe termen lung), cheltuielile în stadiul verificării / livrării și plățile. Un astfel de sistem este numai un element al sistemului contabil al guvernului dar este cel mai important atât pentru formularea politicii cât și pentru supravegherea implementării bugetului.

Rapoartele financiare privind execuția bugetară la fiecare stadiu al ciclului cheltuielilor, detaliate pe organizație, funcție, program și categorie economică trebuie produse în fiecare lună. Pentru administrarea eficientă a banilor sunt necesare „scurte rapoarte” agregate în cursul lunii. Problemele legate de contabilitate și raportare sunt discutate în continuare în Capitolele 11 și 12.

Pentru a se asigura implementarea eficace a programelor și pentru a identifica orice probleme de politică este necesară o analiză cuprinzătoare la mijlocul intervalului a felului în care este implementat bugetul. Această analiză a execuției bugetare trebuie să acopere indicatorii de performanță financiară, fizică, etc. Creșterile costurilor ca urmare a inflației, dificultăților neașteptate, studiului inițial insuficient al proiectelor și depășirile bugetare trebuie identificate astfel încât să poată fi elaborate contra-măsurile adecvate.

Programele de investiții de capital sunt adesea complicate de probleme de implementare datorate unor capacități de implementare insuficiente și de alți factori, precum întârzierile în mobilizarea finanțării externe, scheme de implementare prea optimiste, riscuri climaterice sau dificultăți în importarea proviziilor. Sunt necesare mecanisme de analizare a celor mai semnificative sau problematice proiecte. Acestea pot consta într-o analiză regulată, lunară sau trimestrială, a proiectelor în cadrul ministerelor de resort și o analiză interimară la mijlocul anului în care să fie implicate ministerele de resort și agențiile centrale.

2. Revizuirile bugetare în cursul anului

Este adesea dificil de făcut o prognoză corectă privind implementarea anumitor programe sau evoluțiile macroeconomice cheie, precum schimbările din economia mondială, inflația, ratele dobânzilor sau cele de schimb. Mai mult, în cursul execuției bugetare pot apărea necesități de cheltuieli care nu au fost prevăzute la elaborarea bugetului. Pentru a limita efectul unor astfel de probleme, regulile privind transferurile trebuie să fie flexibile, iar bugetul trebuie să includă o rezervă de contingență, așa cum menționam anterior. Alocările pentru plata dobânzilor la datoriile scadente, de pildă, nu pot constitui o limită de cheltuială și trebuie revizuite în conformitate cu evoluțiile ratelor dobânzilor și a celor de schimb.

În cazul unor modificări din cursul anului care duc la schimbarea componenței bugetului, sau atunci când o creștere generală a cheltuielilor este inevitabilă, bugetul trebuie revizuit. Mecanismele de revizuire a bugetului variază de la o țară la alta și trebuie menționate clar în legea organică a bugetului. Iată câteva principii generale:

- Cum bugetul a fost adoptat de legislativ, revizuirile trebuie făcute, în general, tot prin lege.
- În general, schimbările în alocări peste un anumit procentaj al alocării inițiale, sau cele care afectează suma totală a cheltuielilor, trebuie supuse aprobării legislativului.
- Pentru a permite guvernului să trateze problemele urgente, pot fi luate în considerare proceduri de autorizare a unor cheltuieli excepționale înaintea aprobării lor de către parlament. Totuși, o astfel de autoritate trebuie reglementată și limitată în timp, iar executivul trebuie să prezinte bugetul revizuit parlamentului imediat după aceea.
- Numărul revizuirilor în cursul anului trebuie să fie strict limitat (de preferință numai una) iar solicitările ministerelor de resort trebuie analizate împreună. Unele țări prezintă estimări suplimentare parlamentului, pe bază individuală, de fiecare dată când consiliul de miniștri aprobă o solicitare a unui minister de resort, și numeroase alocări suplimentare sunt votate astfel în fiecare an. Astfel de proceduri trebuie evitate. Execuția bugetară e dificil de controlat când bugetul este revizuit permanent. Mai mult, alocările suplimentare acordate unui sector pot să se dovedească foarte curând a fi fost mai bine direcționate spre un sector cu o prioritate mai mare.

CAPITOLUL 8

ADMINISTRAREA PLĂȚILOR, PERSONALULUI ȘI APROVIZIONĂRII

Acest capitol tratează câteva din problemele tehnice cele mai importante ale procesului execuției bugetare: administrarea plăților, chestiuni legate de arierate și cheltuieli ne-bugetate, controlul cheltuielilor cu personalul și aprovizionarea, inclusiv administrarea contractelor făcute cu sectorul privat.

A. Administrarea Plăților și Arieratelor

1. Administrarea plăților

Pe lângă problemele legate de aprovizionare, trecute în revistă în Secțiunea C, un element important în execuția bugetară este administrarea și monitorizarea contractelor și a altor obligații. Fiecare contract trebuie monitorizat la nivelul unității care cheltuiește. Bunurile și serviciile livrate trebuie explicitate. Acolo unde se prevăd plăți în avans sau progresive, planificarea livrărilor trebuie urmărită cu exactitate. Pentru contractele privind lucrările civile și proiectele de dimensiuni semnificative, trebuie planificate cu atenție plățile bănești ce urmează a fi făcute în cursul anului fiscal.

În administrarea zilnică a plăților, este necesară luarea în considerare a datei la care sunt scadente. Pentru a evita penalizările pentru plățile întârziate, facturile trebuie plătite la data scadență, însă, pentru a reduce nevoia de împrumuturi, nu trebuie plătite nici în avans. Indiferent de sistemul contabil utilizat de guvern, agențiile care cheltuiesc trebuie să-și urmărească angajamentele și livrările de bunuri și servicii.

În unele țări, plățile sunt adesea distribuite între diverse birouri, precum cel al directorului programului, cel departamental, cel al consilierului financiar sau al controlorului și trezoreria. Trebuie adoptate următoarele principii mari:

- Cheltuielile trebuie verificate imediat ce bunurile sau serviciile au fost achiziționate
- Cheltuielile verificate trebuie înregistrate imediat în conturi
- Plățile trebuie înregistrate imediat ce sunt efectuate

Computerizarea ajută la urmărirea facturilor, însă numai dacă sistemul este corect proiectat și administrat. Altfel, facturile se pot acumula în susul ciclului computerizat și chiar în jos. De exemplu, dacă verificările sunt făcute de trezorerie prin intermediul sistemului său informațional financiar, facturile se pot acumula la nivelul directorilor agenției care cheltuiește, care nu înaintează facturile atunci când cred că trezoreria nu are bani suficienți pentru a face plățile necesare.

2. Arieratele

O serie de țări în tranziție se confruntă cu probleme legate de arierate. Arieratele ridică probleme financiare pentru furnizori și produc confuzie în administrarea cheltuielilor publice. Pentru a rezolva aceste dificultăți, furnizorii pot reacționa în diverse feluri: de exemplu, prin ajustarea strategiei, solicitând plata înaintea livrării, prin încărcarea facturilor, sau (ca o măsură extremă) prin oferirea unei mite funcționarilor din ministerele de resort și/sau trezorerie responsabili cu administrarea listei de așteptare a arieratelor.

Arieratele pot avea multe cauze, cum sunt controalele insuficiente ale angajamentelor sau efectele adverse ale unui sistem de raționalizare a banilor care nu ia în considerare angajamentele deja făcute. Astfel, devine necesară, la modul general, îmbunătățirea monitorizării angajamentelor, inclusiv a celor pe mai mulți ani. Totuși, în multe cazuri, decizia sau evenimentul care generează obligația de plată este în susul angajamentului în sens bugetar. Arieratele sunt frecvente în consumul de servicii furnizate de unitățile de utilități publice. În general, unitățile de stat (și chiar companiile private) nu opresc furnizarea de servicii către agențiile guvernamentale atunci când nu sunt plătite. Limitarea generării de arierate în acest sector necesită atât estimări realiste ale consumului anual, cât și măsuri de administrare internă (precum instalarea unor aparate de măsurat și reglementarea telefoanelor).

Limitarea generării de arierate necesită, de aceea, o combinație de măsuri, cum ar fi estimări bugetare realiste, măsuri de administrare internă, controlul personalului, monitorizarea și controlul angajamentelor, în special a celor pe mai mulți ani, și decizii privind drepturile. Măsurile necesare pentru respectarea angajamentelor trebuiesc identificate în faza de elaborare a bugetului.

Estimarea arieratelor este o problemă importantă în unele țări. Arieratele sunt uneori diferite de „suspanș”, care corespunde perioadei obișnuite de procesare a facturilor restante. O definiție mai strictă ar fi că orice factură scadentă la o dată și neplătită la acea dată trebuie inclusă în arierate. Înregistrarea adecvată a livrărilor și cheltuielilor în stadiul de verificare, sugerată mai sus, este necesară în vederea înființării unui sistem durabil și eficient de monitorizare a arieratelor.

Atunci când o țară se confruntă cu probleme legate de arierate, trebuie să-și prioritizeze plățile pe baza datei la care facturile sunt scadente și a ordinii lor de precedență. Programele de reducere a arieratelor nu trebuie să ducă la practici îndoielnice, ca generarea de facturi noi cu statut privilegiat de arierate și plata unor cheltuieli care nu sunt conforme cu reglementările de aprovizionare. Este necesar un control strict privind regularitatea judiciară a plăților arieratelor. Instituțiile supreme de conturi trebuie să scrutinizeze atent aceste operațiuni.

3. Probleme legate de cheltuielile ne-bugetate și obligațiile „nefinanțate”

Obligațiile sunt definite ca datorii și obligații de plată rezultate din evenimente anterioare. În unele țări se face diferența între obligațiile finanțate și cele nefinanțate, respectiv între cele pentru care resursele de finanțare a cheltuielilor aferente au fost bugetate și cele pentru care nu au fost. Uneori se argumentează că obligațiile nefinanțate nu ar trebui plătite, deoarece cheltuielile nu au fost autorizate de legislativ. Totuși, obligațiile nefinanțate pot corespunde unor obligații legale pe care guvernul nu le poate ignora. În consecință, aceste obligații sunt uneori plătite, însă executivul așteaptă următorul buget pentru a le regulariza. În rapoartele execuției bugetare, cheltuielile anului curent sunt astfel subestimate, în timp ce bugetul pe anul următor include alocări pentru cheltuieli deja făcute.

Măsurile de îmbunătățire a administrării obligațiilor nefinanțate depind de cauzele acestora, care intră în următoarele categorii principale⁹³:

⁹³ Lista acestor obligații este preluată din Premchand (1995).

- *Obligații ce decurg din schimbările legislative.* Legislația de după începutul anului fiscal poate crește beneficiile existente. Trebuie stabilite reglementări care să elimine, sau cel puțin să limiteze, generarea unor astfel de obligații.
- *Indemnizații obligatorii.* Legislația poate include prevederi pentru compensarea pierderilor cauzate de evenimente speciale, de exemplu, pentru compensarea victimelor unor dezastre. Guvernul poate fi nevoit să plătească indemnizații juridice, sau să acorde indemnizații contractorilor datorită unor încălcări ale contractelor, etc. Includerea unei mici rezerve în buget, așa cum s-a sugerat anterior, limitează cheltuielile nefinanțate.
- *Cheltuielile excepționale,* care nu sunt incluse în buget sau nu pot fi estimate corect la elaborarea bugetului: de exemplu, costul curățeniei după catastrofe naturale sau privind mediul înconjurător, sau cheltuieli neprevăzute pentru un program bancar de restructurare sectorială. Cheltuielile legate de astfel de obligații trebuie prezentate în raportul execuției bugetare și în raportul de sfârșit de an și trebuie înregistrate în conturi. Pentru a include în buget cheltuielile excepționale trebuie făcută o revizuire a bugetului în cursul anului.

Pe lângă cazurile menționate mai sus, unele obligații nefinanțate sunt legate de lipsa conformării. Este necesar un sistem de sancțiuni corespunzător și eficace. Totuși, aceste obligații trebuie recunoscute, în cazul în care contractele sunt angajate în conformitate cu legea guvernamentală a aprovizionării. Problemele legate de obligațiile ascunse, cum sunt obligațiile privind pensiile nefinanțate, sunt analizate în Capitolul 11.

B. Bugetarea Personalului și Controlul Cheltuielilor

Problemele de administrare a personalului acoperă diverse domenii. Pe de o parte, constrângerile fiscale curente și rolul schimbător al guvernului concentrează atenția pe procedurile de controlare a cheltuielilor cu personalul. Dimensiunea serviciilor publice este o preocupare majoră în majoritatea țărilor. Aceasta este esențialmente o problemă de politică, însă necesită instrumente adecvate pentru bugetarea acestui tip de cheltuieli. Pe de altă parte, țările în tranziție trebuie să construiască servicii publice eficiente și să-și întărească sistemele manageriale și bugetare de control al costurilor cu personalul.

1. Problemele legate de serviciile publice în țările în tranziție

a. Cadrul legal

Multe legi privind serviciile publice acoperă în mare detaliu condițiile de angajare, însă sunt slabe în ce privește reglementarea rolului și responsabilităților funcționarilor publici și aspectele legate de standardele profesionale și coordonarea administrativă. O lege a serviciilor publice nu trebuie să reglementeze doar condițiile funcționării. Trebuie să reglementeze, de asemenea, rolul funcționarilor publici, calitatea profesională a acestora, principiile de administrare a personalului și controlul nivelurilor de angajare și al costurilor salariale.

Funcționarii publici trebuie să răspundă pentru faptele lor, iar deciziile lor trebuie să fie supuse analizei juridice. Cadrul legal trebuie să asigure aplicarea eficientă a principiilor legalității, imparțialității și integrității. Principiul legalității implică existența unor proceduri și mecanisme de control care să garanteze că funcționarii publici iau decizii și acționează în limitele definite prin lege și reglementări. Dacă nu este asigurată legalitatea, există un risc mare de arbitrar în procesul decizional administrativ. În legislația

majorității țărilor în tranziție, este necesară întărirea, în măsură mai mare sau mai mică, a instituțiilor de supraveghere sau a mecanismelor de apel.

Toate țările în tranziție au probleme cu corupția și comportamentul neadecvat, în diverse măsuri. Cultura administrativă moștenită nu promovează imparțialitatea și integritatea. În unele țări în tranziție, cu un cadru legal și instituțional insuficient și cu salarii foarte mici, poate părea mai eficient ca un cetățean sau o companie să plătească un funcționar public pentru a-și asigura un anumit rezultat administrativ (de exemplu, un contract de aprovizionare) decât să se bazeze pe rezultatul procesului administrativ obișnuit. În aceste condiții, legii serviciilor publice i se poate atașa un cod etic care să poată fi aplicat în mod legal.

b. Selectarea și condițiile funcționării

În multe țări în tranziție, selectarea funcționarilor publici pe baza meritelor este prevăzută insuficient. Aceasta se datorează structurilor legale nesatisfăcătoare și lipsei de atractivitate a multor posturi din serviciile publice. Compartimentarea și politizarea sunt moșteniri ale epocii de control social centralizat. Astfel, în multe țări în tranziție selecția pentru posturile superioare este bazată pe rațiuni politice, ceea ce duce la schimbări dese în aceste posturi și la o lipsă de calitate și continuitate profesională la nivelul conducerii de vârf. Aceasta poate avea efecte adverse asupra administrării și controlului cheltuielilor publice.

În majoritatea țărilor în tranziție, salariile de bază și sporurile de vechime pentru funcționarii publici sunt, în general, definite prin lege și dezvăluite în mod deschis. Totuși, primele și alte forme de plăți suplimentare sunt, în mod obișnuit, acordate angajaților la discreția ministerelor de resort și fără suficientă transparență. Astfel de plăți sunt finanțate prin păstrarea vacante a unui număr de posturi din ministerele de resort în cauză. În unele țări, așa numitele „contracte de administrare”, caracterizate prin discreție și secret total, reprezintă o componentă substanțială a sumelor cu care se pleacă acasă, ceea ce duce la demotivarea celor fără astfel de contracte, și la rezistență în fața schimbărilor necesare a acelor funcționari care le primesc. Progresul în carieră este bazat mai ales pe vechime în majoritatea țărilor în tranziție, iar promovarea înseamnă numirea într-un nou post. Salariile sunt în general mici, iar în unele țări sunt atât de scăzute încât existența unei a doua slujbe devine frecventă iar funcționarii publici sunt vulnerabili în fața corupției.

c. Indicații pentru reformă

Pentru a crește eficiența serviciilor publice în țările în tranziție, trebuie întreprinse acțiuni în câteva domenii, în special următoarele:

- Legile privind serviciile publice trebuie analizate și amendate acolo unde este necesar, pentru a întări rolul funcționarilor publici, calitatea lor profesională și coordonarea administrării.
- Schemele de remunerare trebuie reformate pentru a oferi stimulente de carieră și performanță mai bune și pentru a promova transparența și previzibilitatea.
- Procesul administrativ trebuie întărit atât din punct de vedere al legislației, cât și al capacității de supraveghere și al analizei juridice. În țările în care nu există, ar trebui luată în considerare promovarea unei legi generale a procedurilor administrative.
- Sistemele computerizate de administrare a salariilor trebuie compatibilizate în întreaga administrație pentru a oferi premisele unui mai bun control al locurilor de muncă și costurilor cu personalul precum și al planificării posturilor.

- O schemă bine proiectată de redundanță a personalului poate constitui, în unele țări în tranziție, parte din implementarea unei legi a serviciilor publice, în vederea întăririi capacității dar și pentru a asigura o tranziție care să ducă la o mai bună performanță.
- Programele anti-corupecție trebuie să capete prioritate politică și trebuie lansate și implementate, în majoritatea țărilor, ca o completare a reformei legale și instituționale.

O măsură utilă pentru îmbunătățirea calității și eficienței în procesul decizional guvernamental și în administrarea resurselor umane în țările în tranziție poate fi formarea unui grup superior de funcționari publici și a unui Serviciu Managerial de Vârf (TMS – Top Management Service), așa cum s-a întâmplat în multe State Membre ale UE (Plesch, 1997). TMS este un sistem structurat de administrare a personalului pentru funcțiile înalte ne-politice. Un astfel de serviciu este administrat centralizat prin intermediul unor instituții și proceduri adecvate, menite a asigura stabilitatea și profesionalismul grupului central de directori de vârf. Unul din motivele creării unui astfel de grup de funcționari publici superiori este ca ei să acționeze ca un control împotriva corupției.

2. Analiza comparativă a sistemelor de calcul al salariilor⁹⁴

Se obișnuiește să se facă diferența între sistemele centralizate – cele în care atât volumul plăților cât și ratele de creștere a salariilor sunt stabilite la nivelul administrației centrale – și sistemele descentralizate⁹⁵, în care agențiile guvernamentale sau ministerele se bucură de autonomie în administrarea personalului și ajustarea salariilor. Acestea sunt, de fapt, poziții extreme și unele țări combină elemente din ambele tipuri de sisteme. În practică, ambele sisteme conțin înțelegeri destinate atingerii unei serii de obiective: flexibilitatea veniturilor, stimulente de lucru, reducerea cheltuielilor publice, menținerea controlului asupra creșterilor salariale, etc. Într-un sistem centralizat, elementele de descentralizare sunt, de obicei, introduse ca reacție la necesitatea creșterii flexibilității veniturilor și sistemelor de administrare a personalului și în vederea reducerii cheltuielilor publice. Totuși, unele sisteme păstrează un nivel parțial de centralizare, chiar dacă agențiile și ministerele iau parte la procesul de calculare a salariilor. Prin constrângerile bugetare guvernul încearcă să controleze sau să coordoneze creșterile salariale și să evite încercările părților de a supralicita în negocierile la locul de muncă.

OECD a propus patru criterii ca bază pentru evaluarea gradului relativ de centralizare sau descentralizare a unui sistem de salarii:

- Prezența sau absența negocierilor contractelor colective de muncă și numărul nivelelor de negociere
- Conținutul negocierilor salariale
- Constrângerile financiare impuse de guvern și gradul de autonomie al agențiilor și ministerelor în privința bugetului
- Procedura utilizată de guvern pentru calcularea ajustării costului salariilor anuale

a. Negocierile salariale centralizate

⁹⁴ Această secțiune este preluată din publicația OECD (1997) epuizată, *Tendențe în Salariile din Sectorul Public în Țările OECD*.

⁹⁵ Descentralizarea, în acest context, înseamnă că toată remunerația, sau parte din ea, este stabilită la locul de muncă (minister, agenție, unitate, etc.).

Același nivel centralizat poate fi structurat foarte diferit în diverse țări, pentru a lua în considerare presiunile pieței de muncă pentru grupuri de profesii specifice. În Germania, Spania și Franța, de pildă, negocierile contractelor colective de muncă în privința salariilor este centralizată și același acord se aplică tuturor angajaților din serviciile publice, indiferent de subsectorul funcțional sau de nivelul guvernării în care sunt angajați. Statutul angajării, însă, duce la diferențe. În Germania, salariile funcționarilor publici sunt stabilite prin lege, în timp ce în Spania salariile funcționarilor publici superiori sunt excluse din negocierea contractelor colective de muncă. În Olanda, până în 1993 s-a aplicat un acord salarial centralizat tuturor angajaților din sectorul public. De atunci, negocierile au rămas centralizate, însă acum sunt organizate separat pentru fiecare din cele opt subsectoare funcționale ale serviciilor publice (ministere, educație, poliție, apărare, justiție, provincii, municipalități și *Polder Boards*). În mod similar, în Italia negocierile salariale se organizează în fiecare din cele opt subsectoare funcționale definite în cadrul reformelor serviciilor publice din 1993. Forțele de poliție și armate, profesorii universitari și alte cadre academice, judecătorii și procurorii, precum și funcționarii publici superiori, sunt excluși de la aceste negocieri.

b. Negocierile salariale descentralizate sau parțial descentralizate

Dacă ne îndreptăm atenția asupra țărilor care au introdus două nivele de negociere, măsura în care sistemele lor salariale sunt descentralizate depinde, în primul rând, de felul în care este calculat volumul total al plăților. În Irlanda și Danemarca, de exemplu, costurile totale de compensare sunt stabilite la nivel central. În aceste două țări există o tradiție foarte puternică a negocierii și consensului social. În Irlanda, negocierile salariilor din sectorul public sunt împărțite în două etape. Întâi, un acord centralizat stabilește rata nediscriminatorie a creșterii. O a doua rundă de negocieri are apoi loc cu sindicatele, pe profesii, pentru a se prezenta pretențiile specifice ale grupului în cauză. Salariile sunt apoi ajustate ex post, înregistrând rezultatul negocierilor locale și centrale. Este clar că un astfel de sistem poate crea dificultăți aplicării politicilor destinate a limita creșterile salariale. Totuși, faptul că sindicatele sunt implicate în elaborarea programelor economice și în semnarea unor acorduri tripartite ar trebui, în principiu, să mențină cererile de creșteri salariale în limite rezonabile.

În Danemarca, s-a înființat, în mod oficial, un sistem care să asigure faptul că parte din procesul calculului salarial se desfășoară la locul de muncă. Guvernul pune deoparte un anumit procent din suma prevăzută pentru salarii pentru alocații individuale, a cărui dimensiune este stabilită prin negocieri locale.

Într-un alt grup de țări OECD, calcularea salariilor este delegată agențiilor sau ministerelor, care sunt responsabile pentru administrarea propriilor costuri de operare. În cadrul acestui grup, diferența principală dintre Australia, Finlanda și Suedia, pe de o parte, și Noua Zeelandă și Marea Britanie pe de altă parte, constă în tipul de negociere a contractului colectiv de muncă utilizat. Australia, Finlanda și Suedia mai utilizează, încă, două niveluri de negociere, pe lângă implementarea unei administrări descentralizate a bugetului costurilor de operare. În Marea Britanie și Noua Zeelandă, reforma sistemului de calculare a salariilor a fost însoțită de schimbări în sistemul de negociere a contractelor colective de muncă.

Atunci când se organizează negocieri centralizate, este important să se specifice ce nivel agregat al plăților se va stabili la nivelul respectiv și cine le va finanța. În mod clar, o creștere nediscriminatorie care nu este finanțată de la buget poate penaliza acele ministere sau agenții care au obținut o productivitate mai mică. Ea poate chiar să forțeze aceste ministere să reducă personalul pentru a face disponibile fondurile necesare.

c. Scale de plată unice sau multiple

Salariul angajaților din serviciile publice este format din mai multe componente. Aceasta permite luarea în considerare a mai multor factori diferiți, precum presiunile asupra pieței de muncă locale sau profesionale, performanța individuală, etc. Această abordare a calculului salariului individual ridică problema echității. Acele țări care au implementat un sistem uniform de clasificare a locurilor de muncă pentru întregul sector public (Australia, Danemarca, Spania și Franța) pot garanta echitatea și uniformitatea salariilor. Aceste sisteme sunt, însă, rigide și nu se pot adapta ușor tendințelor ocupaționale și presiunilor pieței de muncă. Prin suplimentele ei specifice și respectiv prin recent introdusele prime legate de gradații (*nouvelle bonification indiciaire*, NBI) Spania și Franța au încercat să răspundă noilor cerințe. Costurile acestor măsuri contribuie la creșterea sumei salariilor. Australia și-a modificat radical sistemul de clasificare a locurilor de muncă la sfârșitul anilor '80, pentru a-și adapta forța de muncă la necesitățile diverselor servicii. Atunci când agențiile și ministerele au ocazia să își implementeze propriile sisteme de clasificare (ca în Finlanda și Marea Britanie), creșterea salariilor dintr-o agenție poate duce la creșteri și în alte agenții, subminând eficiența sistemelor descentralizate.

3. Administrarea și controlul cheltuielilor cu personalul

*a. Probleme organizatorice*⁹⁶

Administrarea personalului trebuie realizată de ministerele de resort relevante. Este, de exemplu, nerealistă înființarea unui birou central de administrare a personalului care să proiecteze sau să aprobe structura organizatorică și ocuparea cu personal a unui minister dat, fiindcă nu are cunoștințele necesare despre politicile și operațiunile acelui minister. Totuși, un anumit control central și niște mecanisme de coordonare sunt necesare.

Schematic, există două tipuri de sarcini de control și coordonare în administrarea cheltuielilor guvernamentale cu personalul:

- *Controlul bugetar*, care privește aspectele financiare ale structurii salariului în scopuri macroeconomice și de administrare fiscală, stabilirea priorităților de politică la nivel sectorial precum și obținerea economiei și eficienței în operațiunile guvernamentale în scopul administrării programelor. Orice decizie privind probleme de administrare a personalului care afectează bugetul trebuie elaborată prin consultare cu ministerul finanțelor și trebuie supusă aceluiași restricții și controale ca și celelalte articole ale cheltuielilor publice.
- *Controlul managerial*, care privește, în general, aspectele tehnice ale structurii salariului în vederea stabilirii parității în plățile salariale, problemele organizatorice și de personal și problemele legate de relațiile de muncă dintre guvern și angajații săi, care sunt, în mod normal, acoperite de legea serviciilor publice.

În majoritatea țărilor OECD, măsurile de control managerial, deși diferite ca scop și acoperire, sunt coordonate și exercitate de birouri centrale de administrare a personalului, precum comisii pentru serviciile publice, comitete pentru serviciile publice și comitete de înființare. În unele cazuri, au fost delegate responsabilități limitate ministerelor de resort, într-un cadru general. În general, ministerele finanțelor joacă un rol dominant în stabilirea și administrarea aspectelor financiare ale structurii salariului. În majoritatea țărilor în tranziție, prin contrast, atât aspectele tehnice cât și cele financiare ale structurii salariului sunt împărțite între ministerele muncii (care joacă rolul agenției centrale) și ministerele de resort,

⁹⁶ Preluat, în mare măsură, din SIGMA (1997a).

deși în multe cazuri ministerele de resort au puteri extraordinare în acest domeniu. Autoritatea ministerului finanțelor în privința administrării cheltuielilor cu personalul trebuie, de aceea, întărită.

În unele țări, un comitet pentru serviciile publice administrează posturile personalului, însă astfel de aranjamente tind să creeze multe probleme în bugetare. Premchand (1983) notează că:

„Acolo unde posturile sunt create de birouri de administrare a personalului, în timp ce finanțarea provine de la ministerul finanțelor, s-a dezvoltat un dualism organizatoric. Această diviziune a obligațiilor a dus, în unele țări, la câteva probleme practice. Separarea implică faptul că posturile vor fi create fără a lua în seamă constrângerile din punctul de vedere al resurselor și că, odată create, fie se vor aloca mai multe resurse, fie posturile vor fi reduse. Cum analizele bugetare au loc în momente diferite, este de așteptat să se creeze confuzie între crearea posturilor și finanțarea lor. Problema principală în bugetarea personalului și controlul sumei salariilor guvernamentale este rolul ce trebuie atribuit ministerului finanțelor. Integrarea unor secțiuni selecționate ale birourilor de personal în ministerele finanțelor ar determina o politică coerentă privind reorganizarea rapidă a ministerelor de resort și revizuirea structurii salariilor”.

Domeniile în care trebuie implicat ministerul finanțelor și care trebuie integrate în procesul bugetării privesc stabilirea:

- Nivelelor forței de muncă în ministerele de resort
- Implicațiilor financiare pe termen lung și scurt ale reducerilor de personal și politicilor de diminuări și
- Componentelor financiare ale structurii salariilor pentru serviciile publice în totalitate

Există, însă, câteva domenii, precum ocuparea posturilor, formarea personalului, proiectarea și revizuirea legilor privind serviciile publice, care nu pot fi administrate eficient decât de către o agenție centrală, separată de ministerul finanțelor.

În paralel cu întărirea rolului ministerului finanțelor în controlul cheltuielilor cu personalul, țările în tranziție trebuie să-și dezvolte și o capacitate adecvată de coordonare și control managerial (de exemplu, pentru elaborarea politicilor privind serviciile publice, inițierea de reglementări, coordonarea și monitorizarea administrării personalului în diferite instituții și furnizarea de consultanță).

b. Necesitatea unui control specific

În țările în tranziție, controlul fiscal al cheltuielilor cu personalul este una dintre problemele cele mai importante ale administrării bugetului. În țările OECD, cheltuielile cu personalul sunt grupate împreună cu cele pentru bunuri și servicii, în alocările privind cheltuielile de operare. Posibilitatea utilizării economisirilor din costurile cu personalul pentru alte cheltuieli oferă agențiilor care cheltuiesc un stimulente ca să le reducă. Totuși, o astfel de abordare poate duce la rezultate nedorite în multe țări în tranziție. Luând în considerare presiunile sociale asupra administrării agențiilor, patronajul sau pur și simplu nivelul scăzut al salariilor, alocările în bloc pot genera o creștere necontrolată a cheltuielilor cu personalul. Rezistența birocratică poate să fie greu de depășit și fiecare unitate care cheltuiește poate încerca să demonstreze că actuala componență a intrărilor sale este cea optimă. Este îndoielnic dacă un sistem de alocări în bloc poate constitui un instrument pentru reducerea nivelului forței de muncă în țările care se confruntă cu arierate la cheltuielile cu personalul (cum este cazul în câteva țări FSU). Aceste țări sunt actualmente confruntate cu alegerea între crearea de arierate și concedierea angajaților. Atât politicienii cât și funcționarii publici par să prefere acumularea de arierate. Alocările în bloc implementate în acest context ar transfera generarea de arierate de la articolele de cheltuieli cu salariile la alte elemente de cheltuieli.

c. Limitele cheltuielilor și plafoanele legate de personal

În țările în tranziție este nevoie de limite pentru cheltuielile cu personalul și trebuie stabilite reguli pentru limitarea transferurilor între articolele legate de personal și cele care nu sunt legate de personal. Aceste limite specifice trebuie să constea atât în limitări ale cheltuielilor cât și în plafoane ale numărului de angajați.

Cheltuielile cu personalul trebuie estimate corect. În cursul elaborării bugetului este nevoie de informații privind nivelurile forței de muncă, ce trebuie făcute publice (de exemplu, ca anexă la buget). Fondurile pentru prime și alocații speciale trebuie identificate separat în cadrul subcapitolului costurilor cu personalul al bugetului ministerului de resort și trebuie monitorizate. Informațiile cu privire la posturile de personal trebuie să facă diferența clară între cele ocupate și cele neocupate. Estimările costurilor trebuie să se sprijine pe un sistem serios de control al numărului de angajați, desfășurat fie de ministerul finanțelor, fie de ministerele de resort înseși. Prognozele creșterilor salariilor și beneficiilor elaborate de ministerele de resort trebuie să fie consecvente cu ipotezele sau reglementările ministerului finanțelor.

În cursul execuției bugetare, în cazul în care unele posturi nu sunt ocupate, se poate lua în considerare întrebarea dacă agențiile care cheltuiesc trebuie să păstreze o parte din economisiri pentru a finanța alte cheltuieli curente, însă astfel de scheme trebuie reglementate, făcute transparente și raportate. Așa cum menționam mai sus, în multe țări în tranziție plățile salariale pentru posturile neocupate sunt împărțite între personalul unităților care cheltuiesc. O astfel de practică este incorectă. Trebuie instituite controale interne pentru prevenirea transferurilor neautorizate de fonduri din bugetele salariale în vederea creșterii primelor și alocațiilor. Ministerul finanțelor trebuie să mențină, de asemenea, un registru al posturilor de funcționari publici și al informațiilor privind costurile plătibile, ca un instrument care să ajute la elaborarea bugetului și la monitorizarea implementării lui.

Plafoanele cheltuielilor cu personalul sunt, în general, insuficiente pentru controlul acestora în țările în tranziție. În practică, ele sunt adesea privite ca un prag destinat a proteja aceste cheltuieli mai degrabă decât ca o limitare reală a lor. În realitate, sistemul are un anumit grad de flexibilitate, însă tinde să crească cheltuielile cu personalul. În multe țări, alocările pentru cheltuielile cu personalul sunt subestimate, iar asigurarea conformării în timpul implementării bugetului este, de aceea, extrem de dificilă (de exemplu, concedierea profesorilor în timpul anului școlar poate avea un cost indirect mare datorită efectelor de întrerupere asupra sistemului educațional). Este nevoie de o mai clară identificare a constrângerilor asupra cheltuielilor cu personalul în stadiul de elaborare a bugetului și de mecanisme de întărire care să asigure conformarea angajamentelor legale privind cheltuielile cu personalul (recrutarea și alte decizii) cu limitele impuse cheltuielilor.

Câteva State Membre ale UE utilizează plafoanele de personal. Aceste plafoane sunt, în general, bazate pe numărul echivalent al angajaților cu normă întreagă și sunt supuse unor controale interne sau externe, ori amândouă. Plafoanele de personal prezintă anumite dezavantaje. În particular, ele pot încuraja agențiile care cheltuiesc să evite plafoanele prin angajarea unor consultanți și consilieri externi care să înlocuiască personalul convențional. În unele țări (de exemplu, Marea Britanie) plafoanele de personal au fost abolite în anii '80 (și înlocuite cu plafoane ale costurilor de operare) ca rezultat al presiunilor de jos în sus asupra cheltuielilor cu personalul. Totuși, luând în considerare problemele lor bugetare curente, țările în tranziție pot constata că plafoanele de personal sunt un instrument util pentru reducerea numărului de angajați și implementarea reformelor în sistemele de administrare a salariilor și remunerarea personalului.

Includerea plafoanelor de personal în buget, de pildă, permite identificarea clară a riscului supra-angajării cheltuielilor cu personalul în stadiul formulării bugetului.

Alocările legate de cheltuielile cu personalul și plafoanele de personal trebuie să fie consecvente. Ipotezele inițiale privind plafoanele de personal pot fi anunțate împreună cu plafoanele de cheltuieli la începutul ciclului elaborării bugetului iar dacă sunt necesare, ajustările pot fi făcute într-un stadiu ulterior al ciclului.

C. Aprovizionarea Publică⁹⁷

1. Probleme generale

a. Obiective

Obiectivul principal al guvernului ca achiziționar este de a obține bunuri și servicii de calitate cerută, la un preț competitiv. Procedurile de aprovizionare trebuie să ofere șanse egale tuturor licitatorilor și trebuie proiectate astfel încât să obțină valoare pentru bani și să minimizeze riscurile de corupție și patronaj. Deși aprovizionarea guvernamentală nu este, evident, singura sursă posibilă a corupției, este una din cele mai importante, iar vigilența este întotdeauna necesară pentru minimizarea riscurilor de corupție, optimizarea utilizării resurselor financiare și asigurarea creșterii concurenței. Legea și procedurile aprovizionării trebuie să se conformeze, așa cum se cere, tratatelor și standardele internaționale stabilite de Organizația Mondială a Comerțului (WTO), Uniunea Europeană, Banca Mondială și alte organisme (vezi mai jos).

b. Ciclul aprovizionării

Ciclul aprovizionării cuprinde următoarele faze:

- *Identificarea nevoilor utilizatorilor și elaborarea proiectelor.* În cazul bunurilor și serviciilor, procedurile ce trebuie urmate includ stabilirea cerințelor utilizatorilor, specificarea bunurilor și serviciilor ce urmează a fi procurate, analizarea măsurii în care nevoile pot fi acoperite din resursele disponibile, etc. Pentru proiectele de construcție, trebuiesc trecute în revistă diverse opinii și variante pentru a alege soluția cea mai eficientă din punct de vedere al costului și trebuie elaborat un plan de executare a proiectului. În această fază, trebuie de asemenea luată în considerare posibilitatea formării unui parteneriat public-privat.
- *Stabilirea procedurii de aprovizionare.* Legea poate include o serie de opțiuni, inclusiv licitația concurențială deschisă, licitația concurențială locală sau licitațiile restrânse. Aceste opțiuni sunt afectate de contextul internațional în care operează țara în cauză, de exemplu, în cazul în care candidează la statutul de membru al UE și/sau WTO.
- *Procesul de licitare (poate fi precedat de o procedură de pre-calificare, în funcție de procedura de licitare).* Pentru licitațiile concurențiale, în mod normal se publică un anunț de licitație formal care să

⁹⁷

Această secțiune prezintă doar o schiță a problemelor cheie privind aprovizionarea publică. Pentru o analiză detaliată a principiilor aprovizionării și administrării procesului de aprovizionare, cititorul se poate uita în Westring și Jadoun (1996). Câteva Publicații SIGMA în domeniul aprovizionării publice pot fi găsite în pagina de publicații la <http://www.oecd.org/puma/sigmaweb>.

specifice caracteristicile proiectului sau bunurile și serviciile ce urmează a fi furnizate, criteriile de selecție și modalitățile de acordare. Prețul constituie un criteriu important în acordarea contractelor, dar nu trebuie să fie singurul. În multe cazuri prețul este mai puțin important decât criteriile tehnice sau calitative. Alegerea sistematică a ofertelor cu cele mai mici prețuri poate duce la cumpărarea unor bunuri sau servicii învechite sau de calitate inferioară. Pentru a evita influența excesivă a ofertelor cu prețuri mici este adesea de dorit ca ofertele să fie analizate în două etape: întâi pe baze tehnice și apoi pe bază de costuri.

c. Aprovizionarea și corupția

În contextul aprovizionării publice, corupția constă, de obicei, în asocierea dintre cumpărători și vânzători, care duce la pierderi financiare pentru stat. Astfel de practici sunt adesea ilegale în intenție, întotdeauna ne-etice și neadecvate din punct de vedere al bunelor practici de aprovizionare. Comportamentul corupt poate fi încurajat de factori precum:

- Recurgerea excesivă la concesiile sau contractări (vezi Secțiunea D)
- Tratarea cu contractori care sunt insolvabili financiar și care nu îndeplinesc diverse calificări și standarde
- Utilizarea excesivă a formelor de licitație restrictive și a unei surse de aprovizionare unice
- Schimbarea comenzilor și varierea specificațiilor licitației
- Prevederi neadecvate pentru controlul intern, analizarea plângerilor privind aprovizionarea și auditul extern al procedurilor de aprovizionare

d. Principiile concurenței și transparenței

Principiile cheie în aprovizionare sunt concurența deschisă și procedurile transparente. Procesul aprovizionării trebuie să fie deschis scrutinizării publice. Rezultatele licitației trebuie făcute publice. Lista furnizorilor care înaintează oferte, prețul licitat de ei și numele licitatorului câștigător trebuie dezvăluite.

Acordarea contractelor și procesul general al aprovizionării trebuie supuse scrutinizării de către parlamentul național și instituția supremă de conturi. Trebuie ținute și făcute accesibile public registre scrise (sau computerizate). Aceste registre trebuie să arate ce furnizori au fost abordați, care au fost selectați, motivele deciziei de aprovizionare, detalii privind prețurile, rapoarte de acceptare a muncii prestate sau de primire a bunurilor comandate și comentarii cu privire la performanța furnizorului.

Cadrul legal și/sau codul etic al guvernului trebuie să includă și standardele privind aprovizionarea. Nu trebuie să existe nici un conflict de interese între obligațiile oficiale și interesele private ale funcționarilor publici. Trebuie stabilite nivelurile adecvate de delegare financiară și separarea corectă a obligațiilor. În general, este nevoie de rotația obligațiilor pentru a evita riscul asocierii frauduloase care se naște dintr-o relație prea apropiată între cumpărător și furnizor.

2. Sarcini prioritare în contextul aderării la UE

a. Cerințele de bază

În cadrul contextului aderării la UE, reforma legilor privind aprovizionarea publică, a structurilor și procedurilor administrative este o sarcină prioritară pentru țările candidate. O astfel de reformă este o

pre-condiție atât pentru calitatea de membru al Uniunii Europene cât și pentru accesul la ajutoarele de pre-aderare pentru care sunt eligibile țările candidate. Unele din aceste țări au înaintat destul de mult pe drumul reformei, în altele, însă, mai sunt încă necesare eforturi substanțiale pentru construirea unui sistem de aprovizionare satisfăcător. Cerințele de bază sunt patru: (i) o legislație privind aprovizionarea compatibilă cu directivele Comunității Europene și cu alte obligații internaționale, (ii) proceduri eficiente care să includă o organizație centrală de aprovizionare publică (PPO) cu responsabilitate generală asupra dezvoltării și implementării politicii de aprovizionare, (iii) schimb eficient de informații între PPO și unitățile de aprovizionare publică din cadrul agențiilor care cheltuiesc și (iv) proceduri eficiente pentru rezolvarea disputelor, controlul financiar și audit.

b. Legislația privind aprovizionarea

Este de așteptat ca guvernele să se conformeze Acordului privind Aprovizionarea Guvernamentală (GPA) al Organizației Mondiale a Comerțului, care stabilește obligațiile legale pentru sistemele și practicile naționale de aprovizionare. În contextul aderării la UE, multe țări din Europa centrală și de est se confruntă actualmente cu o problemă, pentru că legislația lor e bazată pe modelul ONU (UNCITRAL) și nu pe Directivele mai detaliate și specifice ale CE. Pentru cheltuielile finanțate din surse externe, procedurile de aprovizionare trebuie să se conformeze, de asemenea, îndrumărilor stabilite de donatorii sau furnizorii externi, ca de exemplu Banca Mondială.

Acele țări care au legi bazate pe Legea Model UNCITRAL trebuie să-și amendeze legislația existentă în cazul unor contracte peste pragurile CE. Legea Model UNCITRAL deschide posibilitatea unei preferințe pentru licitatori interni, ceea ce violează Directivele CE și prevederile de bază ale Tratatului. De asemenea, are în vedere că guvernul poate exclude potențialii furnizori din anumite țări. Orice astfel de excludere ar intra în conflict cu normele de bază ale CE, dacă este îndreptată împotriva unui Stat Membru sau participant GPA. Și în privința metodelor tehnice de aprovizionare există diferențe între Directivele CE și Legea Model UNCITRAL.

Unele țări central și est europene și-au amendat deja legislația legată de aprovizionare conform Directivelor CE iar altele au proiecte de legi în curs de elaborare. Totuși, nu toate aceste legi noi satisfac cerințele UE. Unele, de exemplu, includ elemente precum continuarea preferinței naționale, acoperirea incompletă (de exemplu, omiterea sectorului utilităților, care este acoperit de Directivele CE), bazarea excesivă pe proceduri de licitare care nu sunt permise de Directive (de exemplu, licitația în două etape, aprovizionarea dintr-o singură sursă) și proceduri slabe de analizare a plângerilor. În privința procedurilor de aprovizionare, Directivele CE privesc numai contractele mai mari, însă există și o nevoie de a reglementa tranzacțiile de aprovizionare care intră sub praguri. Desigur, astfel de reglementări trebuie să se potrivească cu obligațiile de bază ale Tratatului de la Roma.

c. Organizația centrală de aprovizionare publică

Multe țări au înființat o organizație centrală de aprovizionare publică pentru a supraveghea activitățile de aprovizionare ale entităților contractante din ministerele de resort și din alte organisme publice la care se referă legea aprovizionării. O astfel de organizație trebuie să fie responsabilă pentru dezvoltarea regulilor și reglementărilor, crearea unui sistem de informare și publicare la nivelul întregului guvern, asigurarea că entitățile guvernamentale care cumpără angajează personal calificat, dezvoltarea unui sistem de formare și menținerea unei supervizări generale a sistemelor de aprovizionare. PPO poate fi o organizație independentă sau cvasi-independentă care raportează direct guvernului sau parlamentului, ori o agenție subordonată, sau un departament dintr-un minister precum cel al finanțelor sau economiei.

În multe țări în tranziție însăși funcția de cumpărare este descentralizată. În unele țări, deși numărul lor e în declin, se înființează o unitate centrală de cumpărare. În principiu, centralizarea cumpărării are avantajul că permite guvernului să obțină prețuri mai mici prin gruparea achizițiilor sale. Totuși, rezultatele sunt adesea dezamăgitoare datorită unor probleme precum reacția înceată și birocratică în fața clienților, inventare excesive, pierderi, furturi și un răspuns încet la schimbările pieței și tehnologiei.

*d. Implementarea și formarea în domeniul aprovizionării*⁹⁸

Majoritatea țărilor din Europa Centrală și de Est au sute (sau, în unele cazuri, chiar mii) de unități contractante. Acestea variază de la organizații mari, cu personal suficient și o bună administrare până la organizații mai mici și municipalități cu personal insuficient și prost conduse. Organizația de aprovizionare publică trebuie să acorde sprijin acestor unități.

Următoarele probleme cheie trebuie tratate sistematic:

- Sunt în funcțiune sisteme eficiente de recrutare și dezvoltare a personalului? Personalul din domeniul aprovizionării a fost format? Ce fel de formare a urmat? De bază? Sofisticată? Corespund calificările reale profilului de calificare dorit? Au angajații experiență în aprovizionarea internațională?
- Este numărul angajaților adecvat? Are loc sau nu o rotație excesivă a personalului? Dacă da, care sunt motivele principale? Salarii mici, lipsa posibilităților de promovare pe post?
- Există manuale, documente de licitație standard și formulare de contract model la dispoziția unităților contractante?
- Sunt incluse mostre de formulare de contract și alte documente în documentația licitației? Există condiții standard de contractare?
- PPO are acces la un registru central computerizat al tranzacțiilor de aprovizionare? Este adecvată diseminarea de informații către entitățile contractante și sectorul privat?

În multe țări în tranziție, sectorul privat rămâne relativ subdezvoltat. De aceea, guvernul are un interes legitim să promoveze atât formarea personalului de aprovizionare din agențiile guvernamentale, cât și a celui din sectorul privat. Furnizorii din sectorul privat trebuie să fie informați în legătură cu cadrul legislativ și instituțional al sistemului de aprovizionare publică și cu felul cum trebuie să concureze pentru contractele guvernamentale. Ei trebuie să fie pregătiți în domenii speciale, cum sunt negocierea și administrarea contractelor. Seminariile de conștientizare organizate pentru cei care elaborează politicile și campaniile mass mediei pentru publicul larg sunt necesare pentru a explica importanța aprovizionării publice și a obține sprijin pentru un sistem de aprovizionare transparent și eficient.

În ce privește furnizarea cursurilor de formare, organizația de aprovizionare publică poate lua în considerare formarea unei rețele de instituții naționale (precum universități și centre de pregătire guvernamentale). În fiecare dintre aceste instituții, o echipă centrală de formatori poate fi formată și certificată de PPO. Această echipă ar urma apoi să supravegheze inițial formarea și certificarea altor formatori, pentru a desfășura majoritatea activităților de formare.

⁹⁸ Preluat, în mare măsură, din Jadoun (1998). În 1999, SIGMA și Centrul Internațional de Formare al Organizației Internaționale a Muncii au produs o serie de opt module intitulate *Formarea de Formatori în Aprovizionarea Publică*. Pentru mai multe informații vezi <http://www.itcilo.it>.

e. Procedurile de control și analizare a plângerilor

Trebuie să existe proceduri bine definite și deplin înțelese pentru controlul și auditul tranzacțiilor de aprovizionare, incluzând măsuri anti-fraudă și anti-corupție. În plus, trebuie să existe metode de apel pentru deciziile de acordare a contractelor sau pentru alte plângeri care pot apărea în cursul procesului de aprovizionare. Astfel de plângeri trebuie rezolvate prin comisii de arbitraj specifice sau prin tribunale.

D. Contractarea

1. Ce înseamnă „contractarea”?

Contractarea este un concept larg care descrie transferul către sectorul privat al responsabilității pentru implementarea activităților finanțate și furnizate anterior de către guvern. În decursul ultimilor 20 de ani, utilizarea mecanismelor de contractare a crescut în multe țări, deși este o practică foarte veche. De pildă, „gospodărirea taxelor” prevala în China, Grecia și Roma antică⁹⁹. Unele țări au convenții sau legi care reglementează concesiuni care datează, uneori, de multe secole.

În general, în cadrul aranjamentelor de contractare activitățile transferate sectorului privat rămân finanțate de guvern. Separarea finanțării de furnizare permite guvernului să își asume rolul de cumpărător și astfel să aleagă între furnizori diferiți și să controleze costurile și standardele de calitate, fără a avea responsabilitatea administrării operațiunii. Contractarea urmărește reducerea costurilor și creșterea eficienței prin promovarea concurenței între furnizori alternativi. În Marea Britanie este utilizată așa numita abordare prin „testarea pieței”, pentru ca guvernul să poată evalua dacă activitățile în cauză pot fi furnizate mai ieftin și mai eficient de către sectorul privat, printr-un contract de servicii sau, în alte cazuri, prin privatizarea lor.

Guvernele se confruntă adesea cu nevoia de a căuta finanțări private pentru proiecte de infrastructură la scară largă precum metrouri, autostrăzi și aeroporturi. Sectorul privat poate, în unele cazuri, să aibă anumite cunoștințe tehnice sau experiența care nu sunt disponibile în sectorul public (apa, deșeurile sau administrarea transportului urban, de pildă). Formele pe care le iau aceste parteneriate public-privat variază mult în timp și de la o țară la alta. Cea mai obișnuită metodă în cadrul Uniunii Europene este „contractul de concesiune” (vezi Exemplul 8.1 de mai jos). În concesiunile de „lucrări” sau combinațiile construiește-operează-transferă (COT), sectorul privat finanțează investiția inițială, o recuperează prin profiturile operării proiectului pe o anumită perioadă de timp și, la sfârșitul concesiunii, transferă bunurile înapoi către guvern. Combinațiile COT sunt privite ca un mijloc de atragere a capitalului privat și străin¹⁰⁰. Ele sunt utilizate de mulți ani în țările dezvoltate (cel mai des utilizat ca exemplu în contextul european fiind Tunelul Canalului Anglo-Francez)¹⁰¹.

Unele contracte COT oferă contractorului garanții împotriva pierderilor în operarea proiectului (în cazul unui drum cu taxă, dacă fluxul de trafic este mai mic decât cel proiectat, guvernul poate garanta

⁹⁹ Vezi Premchand (1983), unde este citat John Brewer „Sursele puterii: războiul, banii și statul englez” (publicat inițial în Knopf, 1989).

¹⁰⁰ În țările în curs de dezvoltare cu piețe financiare deschise, acest presupus avantaj al combinațiilor COT este îndoielnică. Vezi Heald (1999).

¹⁰¹ În Franța, de pildă, „concesiunile serviciilor publice” au fost utilizate timp de 40 de ani în industria de furnizare a apei. Vezi Heald (1995).

plata obligațiilor față de datoria către contractor). În alte contracte COT, contractorul este formal responsabil de succesul sau insuccesul proiectului. Totuși, dacă respectivul contractor dă faliment, în majoritatea cazurilor guvernul va trebui să continue operarea proiectului și să furnizeze fondurile necesare.

Exemplul 8.1. INTERPRETAREA COMISIEI EUROPENE PRIVIND CONTRACTELE DE CONCESIUNE

Conform unor comunicări recente ale Comisiei Europene, în dreptul comunitar concesiunile nu sunt tratate în mod direct de directivele privind contractele publice, dar sunt, totuși, supuse regulilor și principiilor Tratatului, incluzând egalitatea tratamentului, transparența, proporționalitatea, recunoașterea reciprocă și protejarea drepturilor individuale. În general vorbind, în viziunea Comisiei, contractarea concesiunilor trebuie să fie aliniată la Directivele CE privind Aprovizionarea: 93/37/EEC privind concesiunea lucrărilor, 92/50/EEC privind concesiunea serviciilor și 93/38/CEE privind entitățile care operează în domeniul apei, energiei, transportului și telecomunicațiilor. Dacă respectivul contract privește, în esență, construcția unei structuri pentru agenția publică ce acordă acel contract, Comisia susține că aceasta trebuie considerată a fi o concesiune de lucrări. Un contract de concesiune în care lucrarea de construcție este incidentală sau care implică numai operarea unei structuri existente este privit ca o concesiune de servicii.

Definiția Comisiei arată clar că riscurile ce pot apărea din operarea concesiunii sunt transferate concesiionarului odată cu dreptul de exploatare; riscurile specifice sunt împărțite între agenția publică și concesiionar de la caz la caz, în funcție de abilitatea fiecăruia de a administra riscul în cauză. Comisia intenționează să examineze și alte forme de parteneriat public-privat, pentru a stabili măsura în care regulile privind contractele publice pot oferi un cadru legal adecvat pentru asigurarea conformării la regulile Tratatului, lăsând, în același timp, aceste forme de cooperare să se dezvolte.

Pentru mai multe detalii, vezi Comunicarea Comisiei privind Interpretarea Concesiunilor în Cadrul Dreptului Comunitar, 12 aprilie 2000.

2. Administrarea procesului de contractare

Activitățile guvernamentale nu pot fi contractate numai pe baza procedurilor standard de administrare a contractelor. Este nevoie de o evaluare specială¹⁰². În primul rând, este necesară definirea clară a nevoilor economice și identificarea activităților specifice ce urmează a fi contractate. Este, de asemenea, importantă evaluarea schimbărilor ce pot interveni în condiții (schimbări în nivelurile așteptate ale serviciilor și în necesitățile de investiții), analizarea problemelor de coordonare între activitățile ce urmează a fi contractate și alte activități guvernamentale relevante, precum și evaluarea măsurii în care activitățile guvernamentale ale altor agenții pot fi încorporate în proiect pentru a-i crește eficiența. Procesul de contractare trebuie organizat pe baza unei relații cumpărător-furnizor între agenția guvernamentală și contractor. De aceea, calitatea administrării contractorului și natura relației sunt importante. În privința acestui tip de contract trebuie luate în considerare diverse opțiuni (contracte cu sumă totală, contracte cu prețul pe unitate, împărțirea profiturilor, etc.) și obiectivul proiectului (de exemplu, numai economisirea costului sau îmbunătățirea serviciului). Costurile proiectelor trebuie evaluate (atunci când este posibil) după analiza experienței unor proiecte similare sau studii specifice. Standardele de performanță trebuie stipulate clar în contract, iar contractul trebuie să încorporeze prevederi privind ne-îndeplinirea obligațiilor de către contractor și mecanismele de rezolvare a disputelor.

¹⁰² Vezi, de exemplu, Marea Britanie, Trezoreria MS, Unitatea Centrală de Aprovizionare (1997a), *Notă de Îndrumare 61*.

Contractarea unei activități nu descarcă agenția guvernamentală de răspunderea sa pentru acel serviciu. Agenția are obligația să monitorizeze performanța contractorului și să asigure respectarea standardelor și îndeplinirea obiectivelor și produselor contractului. Evaluarea și administrarea riscurilor sunt aspecte importante ale administrării contractelor. Aceasta înseamnă că agenția trebuie să-și păstreze o competență tehnică în domeniile relevante.

O altă problemă importantă pe care guvernul trebuie s-o aibă în vedere este felul cum trebuie să trateze personalul angajat în activitățile contractate. Pot fi luate în considerare câteva opțiuni: a) redistribuirea personalului către alte lucrări în cadrul serviciului public (dar atunci majoritatea economisirilor potențiale ale costurilor, rezultate din contractare, nu se vor realiza), b) includerea în contractul cu compania din sectorul privat a condiției ca parte sau tot personalul să fie angajat de companie (aceasta se poate combina cu o garanție a guvernului că va reangaja personalul într-o perioadă de timp fixă, de, să zicem, un an), c) pensionarea parțială sau totală a personalului în cauză printr-un program guvernamental de redundanță (care implică, însă, costuri suplimentare ce trebuie luate în considerare atunci când se calculează raportul beneficiu-cost al contractării activităților vizate).

3. Nevoia de precauție

Așa cum menționam anterior, contractarea poate fi un instrument eficient de promovare a eficacității și de îmbunătățire a furnizării anumitor servicii publice. Atunci când se elaborează și se analizează solicitările bugetare ale ministerelor, este întotdeauna indicat să verifice dacă există o soluție privată mai eficientă din punct de vedere al costului și să existe disponibilitate pentru mișcarea rapidă în vederea contractării serviciului dacă răspunsul e afirmativ. Totuși, contractarea nu poate fi un substitut al restructurării sănătoase a sectorului public, sau al privatizării, dacă serviciul în cauză nu aparține propriu zis sectorului public. Nu este nici un panaceu universal: ea comportă riscuri pentru fiscalitate, eficiență și guvernare dacă nu este bine proiectată și monitorizată. De aceea, este întotdeauna necesară stabilirea corectă a condițiilor contractuale și de piață în care pot fi implementate posibilele soluții de contractare sau privatizare. Atunci când contractele de administrare sunt destinate a reabilita întreprinderi care nu merg, sau a le crește eficiența, este probabil că vor fi necesare investiții de echitate substanțiale din partea noii conduceri. Contractele cu sumă totală nu oferă stimulente pentru îmbunătățirea performanței contractorilor.

În general, pentru a obține beneficii din contractare este necesar un mediu concurențial. Analizând câteva studii ale unor experiențe din SUA care prezintă rezultate inegale, Donahue (1991) conchide:

„În primul rând, firma privată în căutare de profit este, potențial, o instituție de departe mai bună pentru o producție eficientă. În al doilea rând, potențialul de producție poate fi deschis numai în anumite circumstanțe. Public versus privat contează, însă competitiv versus non-competitiv contează și mai mult... Jumătate dintr-un sistem de piață – dorința de profit fără specificații semnificative sau disciplina concurențială – poate fi mai rău decât lipsa totală”.

Mai ales în economiile de piață, realizarea beneficiilor potențiale ale contractării depinde de progresul reformelor destinate a construi un mediu concurențial. Întreprinderile publice cărora li se acordă contracte trebuie corporatizate. Trebuie să existe o relație strânsă între contractorii publici sau privați și guvern. Și trebuie să existe un cadru legal de piață adecvat.

Contractarea este privită, uneori, ca un mod de a lungea pe lângă constrângerile bugetare, mai degrabă decât ca o opțiune deliberată din motive de eficiență. În teorie, riscul financiar trebuie transferat contractorului, însă contractele includ adesea garanții guvernamentale explicite sau implicite. Datorită importanței serviciului pentru public, atunci când performanța contractorului este neadecvată sau compania

este insolvabilă, guvernul nu are, practic, altă alternativă decât să intervină și să ofere sprijin financiar activității până atunci contractate. Unii contractori au folosit, într-adevăr, procesul de contractare pentru a câștiga contracte, fără a intenționa să se supună disciplinei de piață reale după aceea. Contractarea poate, de asemenea, să diminueze transparența, întrucât înlocuiește responsabilitatea cu „confidențialitatea comercială”, sustrăgându-se astfel controalelor legislative.

Atunci când guvernul este obligat să sprijine un proiect care nu merge, implementat în baza unui contract COT, costul fiscal poate fi foarte mare, așa cum arată experiența mexicană descrisă în Exemplul 8.2. Aceasta necesită o analiză atentă a aspectelor legale și economice ale înțelegerilor de tip COT. În cadrul acestor combinații, trebuie întreprinsă obișnuită analiza cost-beneficiu a proiectelor, însă este necesară și o evaluare suplimentară a riscurilor implicate și a altor opțiuni privind operarea serviciului. O înțelegere de tip COT nu trebuie să fie niciodată folosită ca scuză pentru lansarea unui proiect neprofitabil. Atunci când guvernul nu găsește o soluție reală în sectorul privat, motivul este adesea faptul că proiectul nu era viabil încă de la început. Comparativ cu tranzacțiile de aprovizionare normale, înțelegerile de tip COT pot crea ocazii și mai frecvente pentru corupție.

Exemplul 8.2. CÂND CONTRACTAREA DĂ GREȘ: DOUĂ EXEMPLE

În anii '80, confruntate cu strictetea financiară, autoritățile locale din *Marea Britanie* au recurs la o gamă de mijloace de finanțare privată pentru a eluda controlul cheltuielilor publice. Aceste mijloace neconvenționale de finanțare ce implicau părți private au devenit cunoscute ca „instrumente de evitare”. De exemplu, multe autorități locale au recurs la înțelegeri de tip vinde-și-ia-înapoi-în-leasing pentru bunurile existente, ajungând, în unele cazuri, la extreme, ca realizarea de bani de pe urma vânzării și luării înapoi în leasing a unor articole precum stâlpii de iluminat și contoarele de parcare.

Mexicul a lansat, în 1987, un program ambițios pentru contractarea construcției și operării unor drumuri prin înțelegeri COT. Inițial, înțelegerile au părut să aibă succes și s-au construit astfel peste 5.100 km de noi drumuri cu taxă. Totuși, resursele au fost alocate prost și au fost utilizate înainte de a fi nevoie de ele, perioadele de construcție s-au dovedit a fi cu 55% mai lungi decât se convenise cu contractorii, traficul de vehicule cu 37% mai mic decât se proiectase iar investițiile cu 29% mai mari decât se convenise. Profitabilitatea drumurilor a fost, bineînțeles, mai mică decât se anticipase. Criza economică din Mexic din 1995 a agravat situația financiară a drumurilor cu taxă date în concesiunea unor companii private, forțând guvernul să implementeze un plan de ajutor de urgență de 2,2 miliarde \$. În consecință, participarea sectorului public s-a ridicat la 40% din stocul de capital al companiilor care țineau concesiunile iar termenele de concesiune au fost prelungite pentru a oferi investitorilor privați o mai mare posibilitate de a-și recupera investiția.

Sursa: Heald (1997) și Barrera (1997).

CAPITOLUL 9

FUNCȚIA TREZORERIEI ȘI ADMINISTRAREA BANILOR

A. Funcția Trezoreriei

Guvernele trebuie să asigure atât implementarea eficientă a bugetelor lor cât și buna administrare a resurselor lor financiare. Agențiile care cheltuiesc trebuie să primească fondurile necesare pentru implementarea la timp a bugetului, iar costul împrumuturilor contractate de guvern trebuie să fie minimizat. De asemenea, este necesară administrarea corectă a mijloacelor financiare și obligațiilor.

Administrarea financiară în cadrul guvernului include diverse activități: formularea politicii fiscale, elaborarea bugetului, execuția bugetară, administrarea operațiunilor financiare, regulile și controalele contabile, menținerea unui registru de date istorice și comparative și auditarea și evaluarea performanței financiare și a rezultatelor politicilor și programelor guvernului. În acest cadru larg al administrării financiare, funcția trezoreriei urmărește obținerea seriei de obiective specifice menționate mai sus. Ea acoperă unele dintre, sau chiar toate, activitățile următoare¹⁰³:

- Administrarea banilor
- Administrarea conturilor bancare guvernamentale
- Contabilitatea și raportarea
- Planificarea financiară și prognozarea fluxurilor bănești
- Administrarea datoriilor și garanțiilor guvernamentale
- Administrarea granturilor externe și a fondurilor în contrapartidă din ajutorul internațional
- Administrarea mijloacelor financiare

Înțelegerile organizatorice și distribuția responsabilităților în scopul desfășurării acestor activități variază considerabil în funcție de țară. În unele țări, departamentul trezoreriei se concentrează numai pe funcțiile de administrare a banilor și datoriilor (care sunt trecute în revistă în acest capitol). În câteva țări, administrarea datoriilor este realizată de o agenție autonomă. În alte țări, trezoreria realizează controale ale

¹⁰³ Vezi Ter-Minassian, Parente și Martinez-Mendez (1995).

execuției bugetare și/sau activității de contabilitate. Departamentul trezoreriei este adesea o agenție subordonată ministerului finanțelor, însă, în unele țări, este independentă de acesta. În astfel de cazuri este necesară o strânsă coordonare între ministerul finanțelor și departamentul trezoreriei, întrucât execuția bugetară trebuie să se bazeze pe prioritățile stipulate în buget. În țările în tranziție, trezoreria trebuie să fie, de preferință, parte din, sau atașată la, ministerul finanțelor, întrucât coordonarea între agențiile guvernamentale este de multe ori slabă.

Figura 9.1. PRINCIPALELE FUNCȚII ALE TREZORERIEI

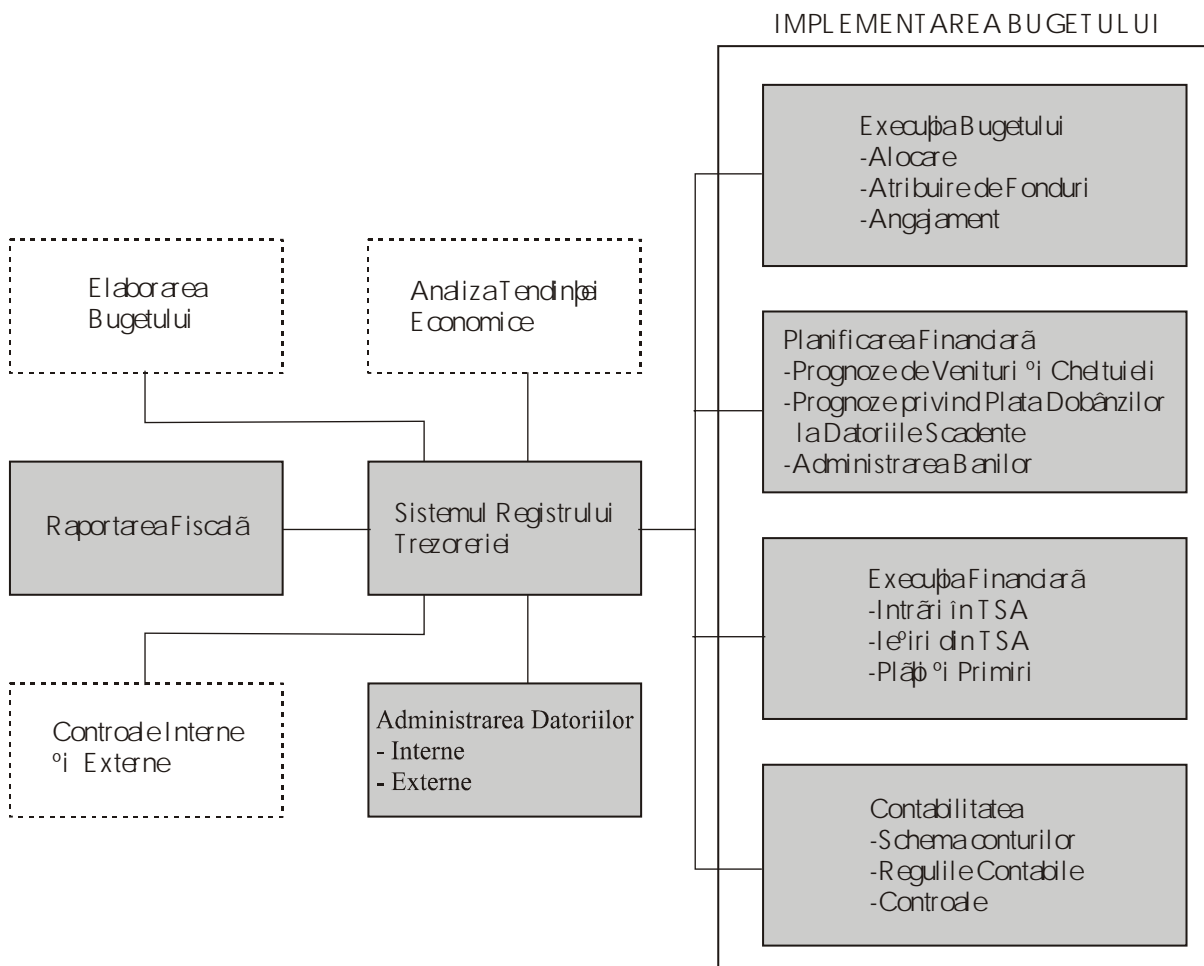
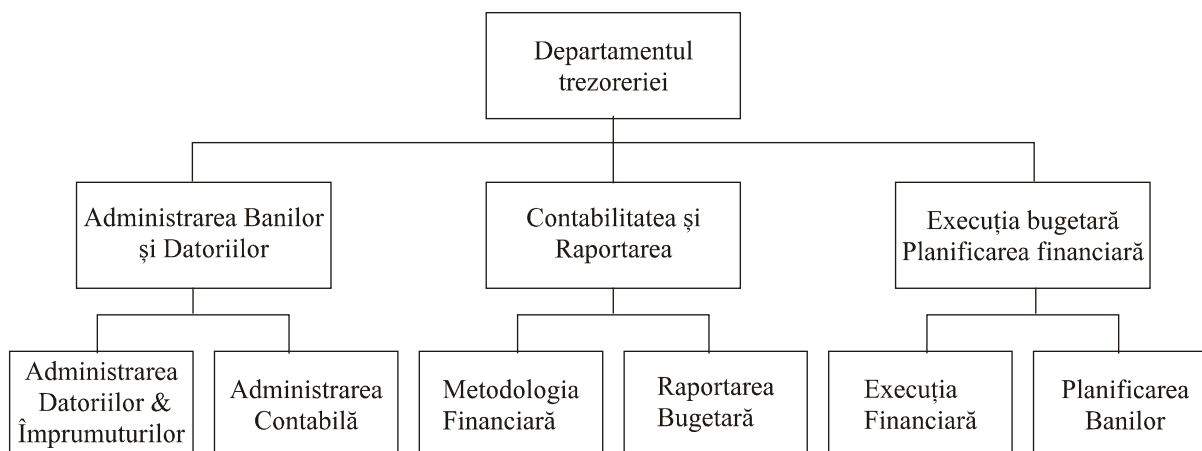


Figura 9.1 ilustrează principalele funcții îndeplinite de trezorerie (domeniile cu linii punctate sunt adesea tratate în sisteme separate). Figura 9.2 ilustrează o posibilă structură organizatorică a trezoreriei, în care domenii separate tratează principalele funcții de administrare a banilor și datoriilor, contabilitatea și raportarea, precum și execuția bugetară și planificarea financiară.

Figura 9.2. ILUSTRAREA STRUCTURII ORGANIZATORICE A TREZORERIEI



B. Administrarea Banilor

1. Obiective

Administrarea banilor are următoarele scopuri: controlul cheltuielilor agregate, implementarea eficientă a bugetului, minimizarea costului împrumuturilor contractate de guvern și maximizarea costurilor de oportunitate ale resurselor. Controlul banilor este un element cheie în administrarea macroeconomică și bugetară. Totuși, în scopul administrării bugetului, ea trebuie să fie completată cu un sistem de administrare a angajamentelor și nu constituie un substitut pentru elaborarea corectă a bugetului.

Pentru implementarea eficientă a bugetului este necesară asigurarea faptului că solicitările vor fi plătite în conformitate cu termenii contractului iar veniturile vor fi colectate la timp, minimizarea costurilor tranzacțiilor și contractarea unor împrumuturi la cea mai mică rată a dobânzii disponibilă, sau generarea de bani suplimentari prin investirea în hârtie care produce venituri. Este de asemenea necesară efectuarea plăților la timp, prin urmărirea cu exactitate a datelor când sunt scadente.

Adesea în trecut guvernele nu au acordat suficientă atenție problemelor legate de administrarea eficientă a banilor. Procedurile de execuție a bugetului și administrarea fluxurilor bănești erau concentrate pe aspectele de regularitate legală și conformare, iar necesitățile zilnice de bani erau rezolvate de banca centrală. Unitățile care cheltuiău nu erau preocupate de costurile împrumuturilor contractate, întrucât plățile dobânzilor lor erau deja luate în considerare în bugetul elaborat de ministerul finanțelor. Conform lui Garamfalvi (1996):

„Planificarea centralizată a lăsat o moștenire instituțională și organizatorică ce se caracterizează prin granițe prost definite între sectorul bugetar și cel bancar. Nu se percepea faptul că banii nefolosiți erau costisitori datorită veniturilor din dobânzi pierdute, și nici faptul că împrumuturile (necesare datorită neajunsurilor privind resursele de bani la nivel agregat) creșteau cheltuielile viitoare prin plățile dobânzilor. Importanța administrării banilor și datoriilor în limitarea cererii de împrumuturi a sectorului public și, pe cale de consecință, în îndeplinirea politicii fiscale și monetare nu era nici ea recunoscută”.

Totuși, costurile împrumuturilor, faptul că creditul acordat guvernului de sistemul bancar este o țință macroeconomică cheie și un criteriu de performanță în programele financiare sprijinite de FMI, precum și separarea din ce în ce mai mare între activitățile băncii centrale și bugetul guvernului, fac din administrarea eficientă a banilor o problemă din ce în ce mai importantă. Preocupările de îmbunătățire a

performanței fiscale au avut impact și asupra administrării banilor și unele țări au implementat reforme care să crească responsabilitatea agențiilor care cheltuiesc față de bani, întărind, în același timp, instrumentele care să asigure disciplina fiscală generală.

2. Centralizarea bilanțurilor bănești și contul unic al trezoreriei

a. Centralizarea bilanțurilor bănești

Pentru a minimiza costurile împrumuturilor sau a maximiza depozitele care aduc dobânzi, bilanțurile bănești de operare trebuie ținute la minimum. În țările în care fondurile sunt eliberate printr-un sistem de avansuri, agențiile care cheltuiesc acumulează, uneori, bilanțurile neutilizate în conturile bancare. Aceste bilanțuri nefolosite cresc nevoia de împrumuturi a guvernului, care trebuie să contracteze împrumuturi pentru a finanța plățile anumitor agenții, chiar dacă celelalte agenții au bani în plus. De asemenea, acolo unde conturile agențiilor care cheltuiesc sunt deschise la o bancă comercială, bilanțurile nefolosite pot ajuta la slăbirea constrângerilor asupra creditării, prin acordarea unor resurse adiționale sectorului bancar pentru credite.

Bilanțurile bănești sunt centralizate eficient printr-un „cont unic de trezorerie” (TSA)¹⁰⁴. Acesta este un cont sau o serie de conturi legate prin intermediul cărora guvernul își tranzacționează toate plățile. În practică, în cadrul conceptului larg de cont unic de trezorerie funcționează o gamă largă de metode de centralizare a tranzacțiilor și fluxurilor bănești. Acestea pot fi grupate în mare în următoarele categorii:

- *Cont unic de trezorerie și controale contabile centralizate.* Solicitățile de plată și documentele care le justifică (facturile) sunt trimise trezoreriei, care le controlează și planifică plata lor. Trezoreria administrează suma necolectată a facturilor restante.
- *Cont unic de trezorerie „pasiv”, care constă într-un singur cont central.* Plățile se efectuează direct de către agențiile care cheltuiesc, însă prin intermediul unui TSA. Trezoreria, prin planul de implementare a bugetului, stabilește limite bănești pentru suma totală a tranzacțiilor dar nu controlează tranzacțiile individuale.
- *Cont unic de trezorerie „pasiv”, care constă din mai multe subconturi.* În astfel de cazuri, TSA este organizat conform următoarelor linii: (i) ministerele de resort au conturi la banca centrală, care sunt subsidiare contului de trezorerie, (ii) agențiile care cheltuiesc au conturi la banca centrală sau la bănci comerciale, care trebuie autorizate de trezorerie, (iii) conturile agențiilor care cheltuiesc sunt conturi cu bilanț zero, în care banii sunt transferați pe măsură ce se efectuează plăți specifice aprobate, sau banca acceptă ordinele de plată trimise de agențiile care cheltuiesc până la o anumită limită definită de trezorerie, (iv) conturile agențiilor care cheltuiesc sunt închise automat la sfârșitul fiecărei zile (acolo unde infrastructura bancară permite verificarea zilnică), (v) banca centrală corelează poziția guvernului la sfârșitul fiecărei zile, incluzând bilanțurile în toate conturile guvernamentale. Acest sistem permite, dar nu necesită, înțelegeri bancare diversificate. Plățile pot fi făcute prin bănci selectate pe bază concurențială.

Cazul din Figura 9.3 rezumă modul în care tranzacțiile de plăți sunt centralizate în cadrul contului unic de trezorerie, care poate juca un rol activ sau pasiv, în sensul descris mai sus. Cazul 2 se referă la un cont unic de trezorerie „pasiv”, care include mai multe subconturi.

¹⁰⁴

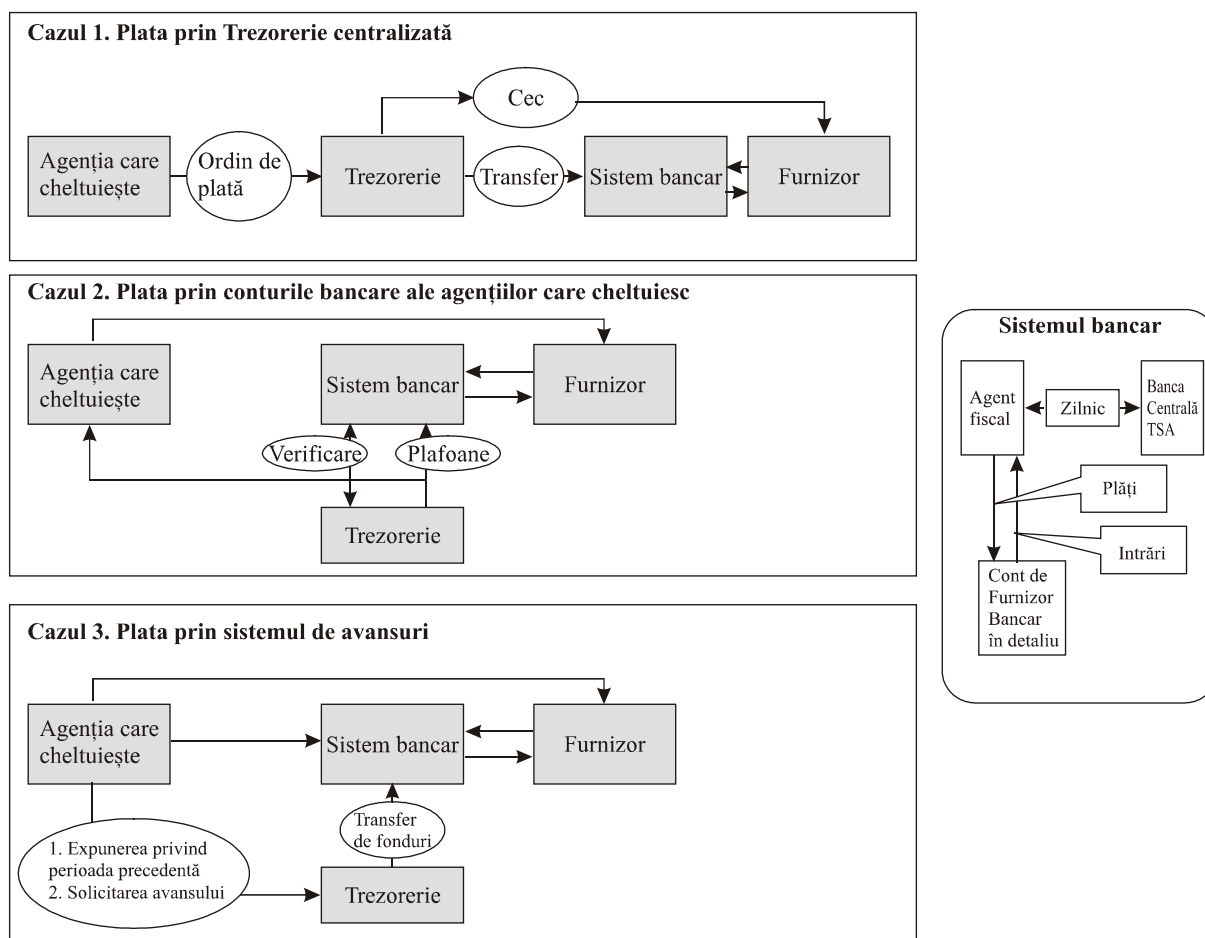
Acest concept provine dintr-o Lege Parlamentară Britanică din 1787 (George III), prin care se înființa așa numitul Fond Corelat, care există până azi.

Atunci când banca centrală nu dispune de o rețea adecvată de sucursale regionale, sau nu are capacitatea de a rezolva volumul mare de tranzacții asociate cu plățile și intrările guvernamentale, operațiunile bancare detaliate sunt delegate unui agent fiscal (în mod normal o bancă comercială autorizată). Agentul fiscal efectuează plățile în numele trezoreriei, banca centrală recuperează toate plățile făcute de agentul fiscal care sunt legate de operațiunile guvernamentale iar agentul face depozite zilnice ale tuturor veniturilor guvernamentale în TSA la banca centrală. Aceste metode pot fi aplicate atât acolo unde plățile sunt canalizate prin trezorerie, cât și acolo unde agențiile guvernamentale sunt direct răspunzătoare de autorizarea plăților. (Vezi „sistemul bancar” din Figura 9.3).

În unele țări, infrastructura bancară și tehnologică slabă constituie un obstacol în calea combinării centralizării bilanțurilor bănești cu descentralizarea procesării plăților. Procesarea la nivel central a tranzacțiilor de plăți ale unor agenții care cheltuiesc îndepărtate poate încurca implementarea bugetului. Unitățile care cheltuiesc îndepărtate geografic pot avea conturi bancare separate operate prin intermediul unor avansuri speciale (adică prin furnizarea unui nou avans după primirea unui raport care certifică utilizarea avansului precedent). Acest scenariu este ilustrat în Cazul 3 din Figura 9.3.

Indiferent de înțelegerile instituționale, centralizarea bilanțurilor bănești trebuie să acopere toate conturile guvernamentale utilizate pentru tranzacțiile de plăți, inclusiv conturile administrate prin fonduri extrabugetare. Un Sistem de Registru Financiar (descriș în Capitolul 13), în care sunt înregistrate toate tranzacțiile, poate fi adecvat atât pentru controalele contabile descentralizate cât și pentru cele centralizate și pentru sistemele de procesare a plăților.

Figura 9.3. TREI SISTEME DE PLĂȚI PRIN TREZORERIE



b. Proiectarea sistemului de administrare a banilor

Din punctul de vedere al administrării banilor, aceste modele de centralizare a bilanțurilor bănești dau rezultate identice. La prima vedere, varianta care plasează procesarea tranzacțiilor de plată și controalele contabile sub responsabilitatea totală a departamentului trezoreriei poate părea mai eficientă din perspectiva administrării banilor și controlului cheltuielilor. Totuși, centralizarea controalelor contabile și administrarea centrală a sumelor necolectate restante poate duce la ineficiențe și chiar la corupție în țările cu guvernare slabă, în special acolo unde trezoreria are responsabilitatea selectării furnizorilor care urmează a fi plătiți. De exemplu, conform lui Premchand (1995):

„Cei care sunt în favoarea reintroducerii sistemului trezoreriei sugerează că pe lângă scrutinizarea plăților trezoreriile ar putea fi responsabile și pentru compilarea conturilor. Dar un astfel de pas ar putea mări prăpastia dintre responsabilitatea cheltuielilor și puterea de plată. Mai mult, experiența arată că trezoreriile nu sunt mai puțin rezistente la presiuni politice decât băncile comerciale. Piedicile și politizarea nu pot fi rezolvate prin reintroducerea sistemului trezoreriei. Mai degrabă, respectarea disciplinei, care este o parte esențială a unei administrări financiare guvernamentale eficiente, trebuie întărită prin controale mai strânse, supraveghere periodică, responsabilizare crescută, o mai mare participare a cetățenilor și, mai ales, o mai mare transparență”.

Sistemul contului unic de trezorerie „pasiv” are avantajul că acordă agenției care cheltuiește responsabilitatea administrării interne, păstrând, în același timp, controlul centralizat asupra banilor. În țările în tranziție care se confruntă cu dificultăți în controlarea bilanțurilor bănești ale minsterelor de resort puternice și ale EBF, un TSA pasiv constând în conturi centralizate la banca centrală va asigura, probabil, un mai bun control total al banilor decât un TSA constând din mai multe conturi în bănci diferite.

Reforma sistemului de administrare a banilor trebuie să ia în considerare impactul posibil asupra administrării bugetului în cadrul agențiilor care cheltuiesc și trebuie să fie, de asemenea, eficientă din punct de vedere al costului. Implementarea unui sistem care centralizează administrarea banilor nu pune probleme majore pentru departamentele centrale ale ministerelor de resort. Însă pentru departamentele regionale, organizarea sistemului de plăți trebuie să ia în considerare sistemul de administrație publică și infrastructura bancară în țara în cauză.

În multe țări, fluidificarea administrării banilor poate consta din:

- Centralizarea zilnică a tranzacțiilor efectuate la nivel central, printr-un TSA
- Pentru agențiile îndepărtate, o procedură bazată pe avansuri

Cum majoritatea țărilor utilizează cea mai mare parte a banilor pentru tranzacții la nivel central (plata datoriilor și cheltuielile administrate de departamentele centrale ale ministerelor de resort) sau pentru plăți scadente la dată fixă (plata salariilor), astfel de înțelegeri permit centralizarea majorității bilanțurilor bănești.

Exceptând cazul regiunilor îndepărtate, tehnologia modernă permite crearea de legături electronice între agențiile care cheltuiesc, banca centrală (sau cele comerciale) și trezorerie. Totuși, în țările cu infrastructură bancară subdezvoltată, existența unui număr mare de conturi bancare poate încurca implementarea unor proceduri adecvate de verificare zilnică și corelare.

Înainte de a lua în considerare orice reformă a sistemelor de administrare a banilor, trebuie evaluat efectul său asupra sistemului bancar. Înțelegerile privind administrarea banilor în unele țări urmăresc implicit sprijinirea unor bănci care nu merg. Restructurarea sistemului bancar în astfel de țări este o problemă de politică ce trebuie tratată. Pe de altă parte, într-o serie de țări, însărcinarea unor bănci comerciale cu administrarea conturilor guvernului încarcă băncile cu probleme de flux al banilor, mai ales dacă trezoreria nu este capabilă să-și îndeplinească obligațiile.

Centralizarea fluxurilor bănești permite monitorizarea la timp a plăților, însă nu eliberează agențiile care cheltuiesc de obligațiile lor privind raportarea. Aceasta se datorează faptului că supravegherea eficientă a execuției bugetare necesită monitorizarea angajamentelor și verificarea cheltuielilor.

c. Contabilitatea și raportarea

În multe țări trezoreria este responsabilă pentru dezvoltarea și menținerea schemei de conturi, stabilirea standardelor contabile guvernamentale prin consultare cu organisme profesionale/internaționale și dezvoltarea legilor și reglementărilor contabilității guvernamentale. Trezoreria este de asemenea responsabilă pentru raportarea către guvern a execuției bugetare și finanțelor guvernamentale, pentru elaborarea altor rapoarte financiare statutare (rapoarte la mijlocul și la sfârșitul anului, rapoarte către Comisia Europeană privind utilizarea fondurilor UE) și pentru producerea statisticilor financiare guvernamentale în conformitate cu regulile FMI și CE.

3. Probleme de eficiență

a. Colectarea taxelor

Este necesară minimizarea intervalului dintre momentul când se primesc banii și momentul când devin disponibili pentru desfășurarea programelor de cheltuieli. Veniturile trebuie procesate prompt și disponibilizate pentru a fi utilizate. Băncile comerciale, prin infrastructura sectorului bancar, sunt adesea capabile să colecteze veniturile mai eficient decât birourile de taxe, care ar trebui, de aceea, să se concentreze, în schimb, pe urmărirea contribuabililor, emiterea de evaluări ale taxelor, monitorizarea plăților și raportarea rezultatelor. Atunci când veniturile sunt colectate de băncile comerciale, trebuie definite metodele pentru încurajarea concurenței și asigurarea transferului prompt al veniturilor colectate în conturile guvernamentale. Sistemele de remunerație bancară prin restanțe, care constau în autorizarea băncilor să păstreze veniturile colectate pentru câteva zile, sunt nepotrivite. Trebuie stabilite reguli stricte pentru asigurarea transferurilor imediate. Mai mult, remunerația bancară prin comisioane este mai transparentă și promovează oferta concurențială. Un sistem adecvat de penalizări pentru contribuabili este, de asemenea, un element important în vederea evitării întârzierilor în colectarea veniturilor.

b. Tehnicile de plată

Metodele de plată afectează costurile tranzacțiilor legate de banii care ies. În funcție de infrastructura bancară și de natura cheltuielilor, pot fi luate în considerare diverse metode de plată (cec, bani gheață, transfer electronic, card, etc.)¹⁰⁵. Metodele moderne de plată – de exemplu, plata prin transfer electronic în loc de cec sau bani gheață – permit guvernului să își planifice fuxul de bani mai corect, să grăbească plățile și să simplifice procedurile administrative și contabile. Totuși, dacă un anumit mod de plată este preferabil altuia depinde de mulți factori, precum gradul de dezvoltare economică a țării, dimensiunea și maturitatea rețelei bancare și nivelul de computerizare. Pentru plățile din cadrul sectorului

¹⁰⁵ Instrumentele de plată sunt descrise în Premchand (1995), pagina 25 (tabelul 1) și pagina 27 (tabelul 3).

guvernamental (atunci când un minister sau o agenție furnizează servicii unei alte agenții), o serie de țări utilizează cecuri ne-plătibile, în timp ce altele fac ajustări contabile. Utilizarea cecurilor ne-plătibile are avantajul că evită întârzierile în elaborarea conturilor. În unele țări dependente de ajutoare, cecurile ne-plătibile sunt folosite pentru a plăti taxe legate de importuri finanțate din ajutor extern, pentru a evita găurile din sistemul de impozitare create de importurile scutite de taxele vamale.

c. Crearea unor stimulente

Dacă se dorește ca obținerea valorii în schimbul banilor să devină principiul de lucru în guvern, un început semnificativ poate fi făcut prin stabilirea unor acorduri de afaceri între guvern și sistemul bancar. Principiul ca guvernul trebuie să câștige dobânzi la toate depozitele sale și că trebuie, la rândul său, să plătească pentru serviciile bancare primite, trebuie serios analizat (De Zoysa, 1990). Exemplul 9.1 arată un model de reformă îndreptată în această direcție.

Exemplul 9.1. STIMULENTE PENTRU O BUNĂ ADMINISTRARE A BANILOR ÎN SUECIA

Administrarea financiară eficientă este o caracteristică esențială a sistemului bugetar suedez. Alocările bugetare anuale sunt depozitate în contul aducător de dobândă al fiecărei agenții, în mod normal în ritmul de o doisprezecime pe lună. Dacă o agenție își cheltuiește alocările într-un ritm mai lent, i se plătește dobândă pe bilanțul din cont. În mod similar, dacă o agenție își cheltuiește alocările într-un ritm mai rapid, atunci ea trebuie să plătească o dobândă care să reflecte costurile cu împrumuturile ale guvernului. Desigur, capacitatea agențiilor de a etapiza în mod exact tranzacțiile individuale variază foarte mult, însă acest sistem a ajutat la creșterea conștientizării problemelor legate de bani în interiorul lor.

O altă măsură utilizată pentru a îmbunătăți administrarea banilor permite agențiilor să raporteze alocările nefolosite. Această măsură este destinată evitării „scurgerilor” de cheltuieli de la sfârșitul anului, creșterii disciplinei directorilor, întrucât orice depășire a cheltuielilor în cursul anului este și ea reportată și obținerii unor câștiguri eficiente ale agențiilor, peste cele prevăzute în buget, dat fiind că orice astfel de câștig poate fi reținut de către agenția respectivă.

Sursa: OECD (1998a).

Țările în care agențiile care cheltuiesc sunt responsabile pentru efectuarea plăților pot lua în considerare implementarea unui sistem de stimulente pentru administrarea banilor la nivelul agenției. Totuși, în majoritatea țărilor în tranziție, centralizarea bilanțurilor bănești trebuie să fie, în general, prima măsură luată în calcul, fiindcă este cea mai pasibilă să dea beneficiile cele mai tangibile.

4. Administrarea conturilor bancare guvernamentale

Indiferent de organizarea colectării taxelor sau plăților cheltuielilor, trezoreria trebuie să fie responsabilă pentru supravegherea tuturor conturilor bancare centrale ale guvernului, incluzând fondurile extrabugetare. Atunci când băncile comerciale sunt implicate în colectarea veniturilor sau plățile cheltuielilor, înțelegerile bancare trebuie negociate și contractate de către trezorerie. Aceasta va permite guvernului să negocieze înțelegeri mai bune și să se asigure că cerințele bănești și de administrare a bugetului sunt corect luate în considerare. Pe lângă utilizarea conturilor bancare pentru administrarea bugetului, trezoreria poate avea conturi de depozit la bănci comerciale, care trebuie alese pe baza de concurență pentru a asigura condiții de profit mai bune. Conturile fondurilor în contrapartidă generate de vânzări ale bunurilor de larg consum primite ca ajutor trebuie plasate sub responsabilitatea trezoreriei.

C. Planificarea și Prognozele Financiare

Planificarea financiară și prognozele privind fluxul banilor sunt necesare atât pentru asigurarea faptului că sumele care ies sunt compatibile cu cele care intră, cât și pentru elaborarea planurilor de împrumuturi. Așa cum se arată în Capitolul 7, planificarea banilor trebuie făcută în avans și comunicată agențiilor care cheltuiesc pentru a le permite să își implementeze bugetele în mod eficient. Mai mult, reducerea nesiguranței privind programul de administrare a datoriei al celui care ia împrumutul este, de obicei, răsplătită cu taxe de împrumut mai mici. De aceea, este de asemenea importantă elaborarea și anunțarea planurilor de împrumut în avans (Ferre Carradeco și Dattels, 1997). Planificarea financiară include elaborarea unui plan monetar anual și a unui plan de implementare a bugetului, planuri lunare privind banii și prognoze în cursul lunii.

1. Planul de implementare a bugetului și planurile privind banii

a. Planificarea financiară în cursul anului

În unele țări, departamentul bugetului elaborează un plan de implementare a bugetului, care prezintă prognozele de cheltuieli, după care departamentul trezoreriei elaborează un plan privind banii. Planul de implementare a bugetului este uneori o cerință în vederea angajamentelor sau solicitărilor de plată, în timp ce banii sunt controlați prin planul destinat lor¹⁰⁶. În alte țări, există un singur plan financiar elaborat de trezorerie.

Indiferent de metoda utilizată, planul de implementare a bugetului și cel privind banii trebuie elaborate pentru întregul an fiscal, trebuie aduse la zi în mod regulat și trebuie rulate. Planul de implementare a bugetului prezintă prognozele de cheltuieli pe trimestru (sau pe șase luni) și trebuie rulate la fiecare astfel de perioadă.

Planul privind banii prezintă prognozele lunare ale fluxurilor financiare înainte de a lua în considerare noile împrumuturi contractate, și includ rambursarea împrumuturilor acordate sau a datoriilor scadente ale guvernului, plata arieratelor și retragerile din împrumuturile deja contractate. Planul privind banii trebuie să fie consecvent cu planul de implementare a bugetului. Trebuie adus la zi în fiecare lună. Planurile de împrumuturi provin din prognozele lunare ale intrărilor și ieșirilor de bani.

Deși, chiar și într-un sistem bugetar bazat pe bani, planul de implementare a bugetului nu este în mod necesar pe o bază de bani pură, planurile lunare privind banii trebuie să fie făcute pe o astfel de bază. Planurile trebuie aduse la zi în fiecare lună. Această aducere la zi trebuie făcută pe rațiuni tehnice, luând în considerare, printre altele, evoluțiile ratelor de schimb și ale dobânzilor, modificările din programul plăților proiectelor de investiții de dimensiuni semnificative și obligațiile restante.

Elaborarea planurilor lunare privind ieșirile de bani necesită o monitorizare serioasă atât a plăților, cât și a angajamentelor. Planurile sunt utilizate pentru a defini transferurile bănești lunare în cadrul unui sistem de avansuri sau al unor limite bănești privind plățile din cadrul contului unic de trezorerie. Cu excepția unor circumstanțe speciale, aceste limite trebuie să fie conforme cu planul de implementare a bugetului.

106

În Turcia, de exemplu, departamentul bugetului elaborează planul de implementare a bugetului și reglementează *tahakkuk*, care reprezintă o etapă administrativă dinaintea plății, în timp ce trezoreria elaborează planurile privind banii. Abordări similare pot fi găsite și în alte țări cu un sistem bugetar derivat din cel francez.

Elaborarea planului privind banii și aducerea lui la zi necesită o strânsă coordonare între trezorerie, departamentul bugetului și cel de administrare a taxelor. Elaborarea planurilor lunare de ieșiri de bani este o sarcină de trezorerie, mai degrabă decât de bugetare. Totuși, trezoreria trebuie să se coordoneze cu departamentul bugetului, pentru cazul în care apare necesitatea unor ajustări ale planului de implementare a acestuia.

b. Implementarea bugetului

Pentru a asigura implementarea eficace și eficientă a bugetului, în elaborarea planului de implementare a acestuia și a planului privind banii precum și în implementarea acestor planuri trebuie adoptate următoarele principii:

- Pentru a pregăti implementarea programelor, agențiile trebuie să știe în avans ce fonduri le vor fi alocate
- Fondurile trebuie eliberate la timp, fără întârziere. În cazul unor probleme de bani, planul de eliberare a fondurilor trebuie să fie revizuit, însă planul revizuit trebuie comunicat imediat ministerelor de resort, în loc să se efectueze o revizuire netransparentă prin întârzierea eliberării fondurilor.
- O atenție specială trebuie acordată agențiilor localizate în zone geografice îndepărtate. Aceasta necesită o planificare adecvată a eliberării de fonduri și o bună coordonare între departamentele centrale și birourile regionale ale ministerului finanțelor și/sau ministerelor de resort implicate.

Planul de implementare a bugetului și cel privind banii trebuie elaborate atent și realist. Astfel, la elaborarea acestor planuri trebuie luate în considerare următoarele elemente:

- Trebuie incluse nevoile financiare ale angajamentelor aflate în derulare
- Reglementarea fluxurilor bănești fără reglementarea angajamentelor generează arierate. În multe țări, când se stabilesc limitele bănești lunare este neclar dacă unitățile care cheltuiesc au voie să facă angajamente până la plafonul prevăzut în alocările bugetare sau până la limitele bănești lunare.
- Planul de implementare a bugetului și planul privind banii trebuie să ia în considerare eșalonarea plăților și obligațiilor de plată determinate de angajamentele din cursul anului fiscal. O serie de țări împart pur și simplu bugetul în patru părți trimestriale, sau eliberează o doisprezecime din suma bugetată, în fiecare lună. Aceasta nu este o metodă satisfăcătoare. De exemplu, programul lunar de plăți pentru proiectele de investiții poate varia foarte mult, în funcție de diverși factori, precum eșalonarea plăților contractuale sau progresul fizic al lucrărilor.
- Ajustarea angajamentelor necesită timp. Impunerea unor limite lunare este, în general, mai mult o reglementare a plăților bănești prin restanțe decât o reglementare a angajamentelor, întrucât chiar și pentru bunuri și servicii nelegate de personal, o lună poate fi o perioadă prea scurtă pentru a ajusta angajamentele. Pentru a evita generarea de arierate, limitele bănești lunare trebuie să fie consecvente cu limitele trimestriale privind banii și cele anuale privind angajamentele. Pentru reglementarea angajamentelor nepermanente este necesară o perioadă de cel puțin trei luni, în timp ce problemele legate de angajamentele permanente trebuie tratate în cursul elaborării bugetului.

Elaborarea planului de implementare a bugetului trebuie să fie ghidată după buget și nu după preocupările privind administrarea banilor. Într-o situație de urgență sunt necesare limite bănești stricte

care trebuie să preferate raționalizării zilnice. Totuși, trebuie ținut minte că reglementarea banilor pe bază lunară nu este suficientă pentru rezolvarea problemelor legate de supra-angajare. Cu excepția situațiilor de urgență, prognozele lunare ale ieșirilor de bani trebuie să derivate din prognozele trimestriale. Astfel, planul privind banii va fi adus la zi și rulat în două faze: (i) în fiecare trimestru pentru întregul an fiscal, (ii) în fiecare lună pentru trimestrul în curs de implementare, în conformitate cu limitele trimestriale ale ieșirilor de bani. Acest proces poate asigura consecvența dintre un plan privind banii și un plan de implementare a bugetului trimestrial, atunci când se elaborează două planuri distincte.

c. Prognozele de venituri

Trebuie să elaboreze prognoze privind distribuția lunară a veniturilor. Aceste prognoze trebuie să aduse la zi în mod regulat, de preferință în fiecare lună, întrucât schimbările intervenite în mediul macroeconomic sau în sistemul de administrare a taxelor poate afecta colectarea veniturilor.

Elaborarea prognozelor lunare ale veniturilor necesită o analiză economică și expertiza administrării, pentru a lua în considerare schimbările intervenite în sistemul de administrare a taxelor. Acest exercițiu trebuie să realizat de către departamentele de impozite și cele vamale, în strânsă cooperare cu trezoreria și departamentele responsabile cu analiza macroeconomică. În unele țări, prognozele lunare elaborate de departamentele de administrare a taxelor sunt mai solide în privința detaliilor administrative decât analiza economică. Ele prezintă distribuția veniturilor bugetate în cursul anului fiscal, dar nu iau în considerare evoluțiile fiscale și economice de după adoptarea bugetului în parlament. Guvernul poate, de aceea, să ajungă în situația de a trebui să întărească aceste capacități de prognozare ale departamentelor de administrare a taxelor.

Un sistem de monitorizare bun este o condiție necesară pentru o prognozare eficientă. Astfel, colectarea veniturilor trebuie să monitorizată pe baza categoriilor majore de taxe și ajustată pentru a reflecta schimbările din ipotezele care fundamentează prognozele. Prognozele veniturilor din cursul anului trebuie să se bazeze pe evaluarea veniturilor și rapoartele de colectare a taxelor, pe rezultatele studiilor economice, etc. Instrumentele de prognozare pe termen scurt, precum modelele macroeconomice și cele de prognozare a taxelor, sunt de asemenea de ajutor.

Prognozele de venituri trebuie să includă, de asemenea, prognoze ale veniturilor ce nu provin din taxe elaborate de trezorerie în strânsă coordonare cu agențiile responsabile pentru administrarea și colectarea acestor venituri.

2. Prognozele în cursul lunii

Distribuția în cursul lunii a fluxurilor bănești trebuie să estimată pentru a putea stabili eșalonarea licitațiilor trezoreriei și obligațiilor guvernamentale precum și data la care se vor face transferurile de fonduri către agenții în cadrul unui sistem de avansuri.

Prognozele în cursul lunii privind plățile dobânzilor la datoriile scadente și plățile salariilor nu pun probleme majore. Pentru alte cheltuieli, este nevoie de menținerea unui registru corespunzător al angajamentelor și cheltuielilor în stadiul de verificare, care să includă data la care plățile devin scadente. În practică, numai agențiile care cheltuiesc pot face acest lucru. În cadrul unui sistem centralizat, și în lipsa unei urmărituri corespunzătoare a angajamentelor și cheltuielilor verificate, trezoreria trebuie să se concentreze pe realizarea unor prognoze privind plățile mari (unele proiecte de investiții), pe baza informațiilor primite de la agențiile care cheltuiesc, și să elaboreze numai estimări relative în privința altor plăți.

Elaborarea unor prognoze de venituri în cursul lunii este realizată mai bine de către departamentul de administrare a taxelor decât de către trezorerie, întrucât factorii legați de administrarea taxelor sau comportamentul contribuabililor afectează puternic distribuția în cursul lunii a veniturilor.

Prognozele în cursul lunii trebuie analizate și aduse la zi în fiecare săptămână. În acest scop, o serie de țări au o comisie a trezoreriei care se întrunește săptămânal. Astfel de înțelegeri pot îmbunătăți administrarea banilor, cu condiția să nu alunece în administrarea zilnică a bugetului sau în stabilirea priorităților pe baze politice.

D. Administrarea Datoriei Guvernamentale

1. Probleme generale

a. Metode legale și bugetare

Pentru a evita îndatorarea necontrolată, legislația (legea organică a bugetului sau o lege separată pentru administrarea datoriei publice) trebuie să prevadă că numai autoritatea guvernamentală poate fi autorizată să contracteze împrumuturi. Ea trebuie să fie autoritatea responsabilă pentru administrarea fiscală (ministerul finanțelor).

Reglementările pot să prevadă, de asemenea, și o limită a sumei ce poate fi împrumutată în fiecare an, care trebuie să se conformeze bugetului anual¹⁰⁷. Bugetul trebuie să indice planul anual de împrumuturi.

Legislația trebuie să ofere îndrumări privind tipurile de instrumente și tehnici de vânzare pe care le poate utiliza guvernul. Totuși, legea trebuie să fie suficient de flexibilă ca să se poată adapta evoluțiilor piețelor financiare și sistemelor tehnologiei informaționale.

b. Transparența și previzibilitatea

Obiectivele politicii de administrare a datoriei guvernului trebuie să fie expuse clar și făcute publice. Obiectivele de bază sunt finanțarea deficitului bugetar, sau a unor proiecte specifice (împrumuturi pentru proiecte) și minimizarea costurilor contractării de împrumuturi. Guvernele urmăresc și alte obiective prin administrarea datoriei, ca dezvoltarea piețelor financiare, sprijinirea politicilor monetare și încurajarea economisirilor. Dezvoltarea unei piețe mari și lichide pentru datoria guvernamentală facilitează administrarea monetară și dezvoltarea piețelor financiare.

Așa cum aratăm mai sus, reducerea nesiguranței privind programul de administrare a datoriei al celui care a contractat împrumutul se reflectă, în general, în taxe de împrumut mai mici. Multe țări își anunță planurile privind contractarea de împrumuturi în avans¹⁰⁸. Având în vedere nesiguranța în colectarea veniturilor, dimensiunea viitoarelor licitații poate fi prezentată în planul de împrumuturi publice

¹⁰⁷ În Canada, proiectul de lege privind contractarea de împrumuturi care stabilește plafonul anual al împrumuturilor este elaborat în același timp cu bugetul și este înaintat Parlamentului (Miller, 1997). În Tailanda, împrumuturile externe nu pot depăși, prin lege, 10% din bugetul anual (Premchand, 1993).

¹⁰⁸ De exemplu, în Marea Britanie, Trezoreria anunță în fiecare an financiar, în raportul anual privind administrarea datoriilor, detaliile necesităților de finanțare, planurile de licitații și structura maturității capitalului de obligațiuni emise de guvern. În Turcia, planurile de împrumuturi sunt anunțate în fiecare trimestru.

cu o variație de +/- 10-20% și, de exemplu, caracteristicile precise ale unei licitații pot fi anunțate numai cu o săptămână înainte de a avea loc. Rezultatele licitației trebuie publicate imediat după ce are loc.

Guvernul trebuie să furnizeze parlamentului rapoarte regulate și detaliate privind îndatorarea sa și politica sa față de datorii și să publice statistici ale datoriei guvernamentale, care să includă detalii despre garanțiile guvernamentale și obligațiile contingente.

Administrarea datoriilor are două aspecte principale: (i) operațiunile de contractare de împrumuturi ale băncii centrale, ca parte a politicii monetare și (ii) împrumuturile contractate de guvern pentru a finanța deficitul fiscal. Utilizarea valorilor mobiliare guvernamentale ca instrumente de politică monetară este văzută ca un stimulent pentru dezvoltarea piețelor financiare. Totuși, aceasta necesită metode de sprijin adecvate, cum sunt coordonarea între autoritățile monetare și fiscale în privința sumelor ce urmează a fi emise, protecția împotriva supra-finanțării bugetului guvernamental în vederea administrării monetare și împărțirea costului acestei finanțări.

c. Politica și responsabilitățile privind datoriile

Pasul inițial în formularea politicii datoriilor în vederea finanțării deficitului bugetar este stabilirea obiectivelor privind contractarea de împrumuturi, în conformitate cu țintele fiscale. Al doilea pas este determinarea opțiunilor strategice.

În privința împrumuturilor contractate pe piețele financiare (problemele legate de împrumuturile pentru proiecte sunt analizate mai jos), formularea politicii datoriilor include opțiuni de politică strategică și tactice referitoare la alegerea instrumentelor, monedei, piețelor vizate, etc.¹⁰⁹ Alegerea unui amestec potrivit de astfel de instrumente trebuie să se bazeze pe nevoile investitorilor, factorii de risc și obiectivul promovării lichidității și dezvoltării generale a pieței. Alegerea maturității este importantă în echilibrarea profilului datoriei, ajustarea volatilității acesteia și exploatarea preferințelor investitorilor. Țintirea pieței interne en gros reduce costurile dobânzilor, însă dezvoltarea unei piețe en detail poate promova economiile casnice.

În economiile în tranziție, se recomandă o precauție extremă înainte de a lua în considerare anumite instrumente care cresc volatilitatea plății dobânzilor la datoriile scadente (cum sunt instrumentele legate de indexare sau de monedă). Deși teoria portofoliului sugerează că împrumuturile în mai multe valute diversifică riscurile și reduc costul împrumutului, cele în valută străină prezintă riscuri și costuri mai mari în multe țări în tranziție. Utilizarea derivatelor necesită un înalt grad de expertiză și prezintă riscuri substanțiale. În afara cazurilor excepționale, această tehnică nu ar trebui luată în considerare în astfel de țări.

Responsabilitatea pentru formularea politicii datoriilor și pentru finanțarea deficitului bugetar trebuie să rămână în sarcina ministerului finanțelor, însă este necesară o strânsă coordonare cu banca centrală și trebuie luate în considerare efectele asupra politicii monetare. În multe țări, băncile centrale au mai multe cunoștințe privind funcționarea piețelor financiare decât ministerele finanțelor. Distribuția responsabilităților în implementarea politicii datoriilor trebuie stabilită în funcție de capacitățile tehnice ale ministerului finanțelor, de gradul de dezvoltare al piețelor financiare și de obiectivele urmărite. În unele țări, banca centrală este responsabilă pentru execuția politicii datoriilor și administrarea valorilor mobiliare. În țările dezvoltate, însă, există în acest moment o tendință de plasare a administrării datoriilor complet sub responsabilitatea ministerului finanțelor, pentru a evita orice conflict de politică între administrarea datoriei și cea monetară¹¹⁰.

¹⁰⁹ Ferre Carracedo și Dattels (1997).

¹¹⁰ Vezi, de pilda, Marea Britanie, Trezoreria MS (1997c).

2. Administrarea datoriei externe pe termen mediu și lung

În țările cu venituri medii, deschiderea din ce în ce mai mare a piețelor financiare tinde să diminueze diferențele dintre datoria externă și cea internă. Evaluarea pieței acoperă atât datoria externă, cât și polițele interne sau obligațiunile emise în valută străină și păstrate de entitățile străine care acordă împrumuturile. Totuși, administrarea împrumuturilor pentru proiecte și programe necesită proceduri specifice. În țările cu venituri mici, împrumuturile pentru proiecte și programe constituie cea mai mare parte a datoriei externe.

Sistemele și procedurile de administrare a datoriei externe pe termen mediu trebuie să acopere următoarele caracteristici și funcții:

- *Contractarea împrumuturilor.* Numai autoritatea guvernamentală (ministerul finanțelor) trebuie să fie autorizată să contracteze împrumuturi externe și să acorde garanții.

Împrumuturile pentru programe (sprijin pentru bilanțul plăților și/sau buget) trebuiesc incluse în planul financiar anexat la buget. În unele țări, semnarea acestor împrumuturi este supusă aprobării parlamentului. Aceasta crește transparența, însă poate cauza întârzieri. Autorizarea globală a planurilor de finanțare poate să fie preferabilă, însă depinde de circumstanțe și de cadrul legal și constituțional al țării.

Împrumuturile pentru proiecte trebuie să finanțeze numai proiectele incluse în estimările pe mai mulți ani sau în programul de investiții publice (PIP), dacă se elaborează astfel de documente. Suma împrumuturilor pentru proiecte trebuie, la rândul ei, prezentată în aceste documente. Lista împrumuturilor pentru proiecte trebuie anexată bugetului anual. Această listă trebuie să prezinta suma totală a acestor proiecte și termenii lor. Așa cum menționam anterior, în Capitolul 1, împrumuturile pentru proiecte, sau, cel puțin, suma totală a proiectelor pe care guvernul intenționează să le autorizeze în cursul anului fiscal, trebuie aprobate de către parlament.

- *Înregistrarea tranzacțiilor.* Trebuie înregistrate toate tranzacțiile de împrumut, inclusiv cele legate de împrumuturile contractate și garantate, plățile directe, plățile scadente, reeșalonarea, achitarea datoriilor, anularea părții neplătite a unui împrumut și modificările din termenii împrumuturilor.

Pentru a facilita comparația și contabilizarea, este mai bine să fie înregistrate tranzacțiile individuale, decât date agregate. De exemplu, sunt mai simplu de comparat retragerile individuale exprimate în valută străină, cu cheltuielile reale exprimate în moneda internă, decât date lunare agregate. Rata medie de schimb într-o lună este rareori egală cu rata de schimb calculată din retragerile făcute în cursul lunii.

O problemă esențială este colectarea informațiilor. În multe țări, datele privind retragerile nu sunt disponibile la îndemână. Biroul de administrare a datoriei înregistrează adesea plățile numai pe baza informațiilor comunicate de cei care au acordat împrumutul, însă nu toți aceștia transmit informațiile la timp. Drept urmare, așa cum subliniază diverse instituții supreme de conturi, cenzorii naționali nu pot să efectueze audituri satisfăcătoare, întrucât datele privind datoria nu pot fi comparate cu rapoartele de execuție bugetară. Diseminarea informațiilor între ministerele de resort, administratorii de proiect și biroul de administrare a datoriei este adesea neadecvată. Retragerile din împrumuturile acordate nu sunt comunicate sistematic biroului de administrare a datoriei. Procedurile de diseminare a informațiilor trebuiesc, în general, întărite prin înființarea, de exemplu, a unui sistem lunar de raportare de către administratorii de proiect și beneficiarii garanțiilor către biroul de administrare a datoriei. Datele de la cei care au acordat împrumutul și cele de la utilizatori trebuiesc comparate sistematic. Aceasta necesită o

contabilizare corespunzătoare a conturilor speciale ale proiectelor finanțate de IFI și tratarea adecvată a variațiilor ratei de schimb în sistemul contabil.

- *Administrarea datoriei.* Eșalonarea plăților și retragerile viitoare, precum și impactul operațiunilor de reeșalonare, trebuie ținute în evidență și aduse la zi în mod regulat, pentru a furniza baza prognozelor macroeconomice și politicii datoriiilor.

Prognozele plăților se bazează pe termenii acordurilor. Totuși, stabilirea sumei exacte a plăților scadente necesită informații suplimentare. Multe țări se bazează exclusiv pe solicitările celor care au acordat împrumutul. Adesea biroul de administrare a datoriei nu știe exact cum calculează aceștia plățile (de pildă, când suma plăților depinde de valoarea unei valute). Contabilii care administrează datoria trebuie să fie calificați în acest sens și trebuie să obțină de la cei care au acordat împrumutul informații de bază privind metodele de calcul al plăților.

În mod similar, unele birouri de administrare a datoriei nu au control total asupra eșalonărilor plăților în vederea reprogramării acordurilor. Pentru a prognoza reprogramarea, este suficient un simplu model de foaie contabilă. Pentru a administra reprogramarea, eșalonarea plăților legate de reprogramarea acordurilor trebuie calculată cu exactitate. Această problemă este actualmente rezolvată prin implementarea unor sisteme de administrare a datoriei care încorporează administrarea reprogramării¹¹¹. Adesea datoriile întreprinderilor publice și chiar datoriile private sunt aprobate de guvern printr-o operațiune de reeșalonare. Guvernul trebuie să răspundă pentru această operațiune și trebuie să primească înapoi suma de la entitatea care a beneficiat de reeșalonare. În mod normal, de acordurile de reeșalonare ar trebui să beneficieze numai guvernul, iar întreprinderile ar trebui să returneze acestuia banii pe baza eșalonării inițiale a plăților.

- *Raportarea.* Sistemul de raportare pentru tranzacțiile legate de datorii trebuie să corespundă nevoilor de analiză macroeconomică, negocierilor cu cei care acordă împrumutul sau cu alte țări, elaborării programelor financiare și monitorizării bugetului. În acest scop, împrumuturile trebuie clasificate adecvat. Sistemul de notificare al Băncii Mondiale oferă un cadru de bază pentru raportarea datoriei, dar trebuie completat astfel încât să ia în considerare și alte nevoi legate de monitorizarea și prognozarea financiară, în special cele referitoare la elaborarea programelor financiare sau negocierea datoriei.
- *Contabilitatea.* Țările cu sistem contabil bazat pe bani monitorizează, în general, și obligațiile de plată a dobânzilor la datoriile scadente, însă acest lucru nu este suficient. Este necesar un sistem de contabilitate pe bază de acumulări cu dublă intrare. Plățile nu sunt făcute numai în bani, din conturile bancare ale guvernului, ci și prin operațiuni legate de datorii (reeșalonări, achitări prin renunțare, etc.). O creștere a obligațiilor (retrageri din împrumuturile externe) poate corespunde unei creșteri a mijloacelor financiare (printr-o operațiune de prelungire a unui împrumut extern contractat de administrația centrală pentru finanțarea investiției unei întreprinderi publice). Riscurile legate de garanții și prelungire trebuie evaluate și justificate. Procedurile de contabilitate trebuie bazate pe standarde contabile recunoscute și nu pe obiectivele de politică datoriiilor. De exemplu, o operațiune de reeșalonare anticipată poate fi luată în considerare într-un program financiar, însă trebuie acumulată în conturi numai atunci când are loc. Nerespectarea standardelor contabile, confuzia între datele prognozate sau obiectivele de politică și datele reale,

111

La fel ca și în cazul Sistemului de Administrare a Datoriei și Analiză Financiară al UNCTAD (DMFAS), Sistemului de Înregistrare și Administrare a Datoriei al Secretariatului Commonwealth-ului (CS-DRMS) și sistemelor dezvoltate de o serie de țări. Modelul Plus de Susținere a Datoriei (DMS+) dezvoltat de Banca Mondială importă date din diverse sisteme de administrare a datoriei în vederea analizei cerințelor finanțării externe și cuantificării efectelor operațiunilor de ușurare a datoriiilor.

precum și confuzia între operațiunile noi (cum este achitarea unei datorii prin renunțare) și revizuirile din datele propriu zise crează dificultăți în interpretarea multor rapoarte de administrarea datoriei. Metodele contabile utilizate pentru operațiuni specifice, ca achitarea prin renunțare a unei datorii, trebuie indicate în rapoartele privind datoriile.

În unele țări, înțelegerile organizatorice din cadrul guvernului privind administrarea datoriei externe sunt fragmentate. Ministerul finanțelor, ministerul planificării (sau al economiei), ministerul afacerilor externe, etc., pot fi implicate în administrarea datoriei (Husain, 1990).

Ministerul finanțelor, care este responsabil pentru administrarea fiscală, trebuie să răspundă, de asemenea, de politica și administrarea datoriei. Aceasta implică analizarea proiectelor de acorduri, verificarea dacă termenii și condițiile acordurilor de împrumuturi corespund nevoilor politicii datoriei și celei bugetare, evaluarea impactului viitor al costurilor cu plățile dobânzilor la datoriile scadente, realizarea negocierilor financiare, contabilitatea și sistemul de înregistrare a datoriilor.

În unele țări, statisticile privind datoriile sunt ținute de banca centrală. Deși guvernul este responsabil și răspunzător pentru administrarea datoriei, această înțelegere organizatorică este acceptabilă. Ea trebuie să asigure o acoperire mai cuprinzătoare a tranzacțiilor, întrucât fiecare plată este efectuată prin banca centrală. Totuși, acolo unde există o astfel de distribuție a responsabilităților, unitatea de statistică a băncii centrale trebuie să raporteze, de asemenea, ministerului finanțelor, care răspunde de administrarea și implementarea politicii datoriilor externe pe termen mediu. Existența a două unități de statistică, una la banca centrală și una la ministerul finanțelor, este adesea o sursă de confuzie.

Trebuie făcută diferența între funcțiile legate de administrarea datoriei, de bugetarea și programarea investițiilor, pe de o parte, și administrarea ajutorului, pe de altă parte. Bugetarea și programarea investițiilor constau din prioritizarea programelor de cheltuieli, iar biroul de administrare a datoriei nu ar trebui să intervină în acest aspect al administrării cheltuielilor publice. Pe de altă parte, în principiu, împrumuturile pentru proiecte trebuie să finanțeze numai acele proiecte care sunt incluse în buget sau în documentele de programare a cheltuielilor pe mai mulți ani. Dacă nu sunt elaborate autorizații detaliate pentru angajamente, bazate pe estimări pe mai mulți ani, sau programe de investiții, ministerul finanțelor trebuie să verifice dacă împrumutul pentru proiect este compatibil cu politica guvernamentală și cu țintele fiscale pe termen mediu. Pe de altă parte, fiecare împrumut trebuie supus scrutinizării biroului de administrare a datoriilor.

3. Granturile

Așa cum menționam anterior, cheltuielile finanțate din granturi externe, inclusiv granturi în natură, trebuie bugetate, înregistrate și justificate. Este necesar un sistem centralizat de înregistrare a granturilor externe și a tranzacțiilor aferente, care trebuie legat de sistemul contabil general al guvernului. Pentru monitorizarea granturilor pot fi necesare mecanisme de raportare speciale (compararea rapoartelor agențiilor care cheltuiesc cu datele primite de la donatori). Însă din perspectiva principiilor generale, înțelegerile privind tranzacțiile contabile făcute din granturi sunt similare cu înțelegerile privind contabilitatea și monitorizarea datoriilor. Trezoreria (sau departamentul central de contabilitate, dacă este separat de trezorerie) trebuie să țină un registru central al granturilor.

Problemele speciale legate de administrarea fondurilor de pre-aderare ale UE sunt analizate în Capitolul 10.

E. Administrarea Patrimoniului Guvernamental

Mijloacele financiare guvernamentale constau în acțiuni la întreprinderi, împrumuturi acordate de către guvern, plata unor garanții neonorate de datornici, etc. Trezoreria trebuie să înregistreze și să justifice aceste mijloace. Ea trebuie să administreze împrumuturile acordate de guvern, în special prin autorizarea plăților și urmărirea efectuării lor. Ea trebuie să aibe acces la informațiile financiare privind întreprinderile în care guvernul are acțiuni, să monitorizeze plata dividendelor și să rezolve aspectele financiare ale privatizării.

În mod similar, trebuie ținut și un registru al bunurilor imobile, care trebuie auditat regulat, fie de trezorerie, fie de alt departament al ministerului finanțelor. Fiecare achiziție și înstrăinare din proprietatea statului trebuie să se conformeze standardelor și reglementărilor emise de ministerul finanțelor (sau trezorerie) și trebuie să fie bugetată.

F. Relația cu Banca Centrală

Banca centrală este, în majoritatea țărilor, principalul casier al guvernului. Chiar și atunci când agențiile care cheltuiesc au conturi la bănci comerciale, fondurile sunt eliberate din contul de trezorerie de la banca centrală. În mod mai general, băncile centrale sunt agenții fiscali ai guvernelor și desfășoară activități în domenii precum emisiunile guvernamentale, administrarea datoriei publice și intervenția în piața secundară pentru valorile mobiliare ale guvernului¹¹².

În multe țări, banca centrală oferă guvernului facilități de depășire a conturilor. Totuși, pentru a evita trecerea în sarcina băncii centrale a unor responsabilități care pot genera conflicte cu obiectivele de politică monetară (multe bănci centrale au mandatul de a obține stabilitatea prețurilor), din ce în ce mai multe țări stabilesc limite stricte pentru împrumuturile contractate de guvern de la banca centrală, sau chiar le interzic. În cadrul UE, Tratatul de la Maastricht interzice astfel de împrumuturi. Din punctul de vedere al administrării banilor, interzicerea împrumuturilor de la banca centrală necesită o politică activă de emisiune a unor valori mobiliare guvernamentale pe piața de capital și intervenția în piața secundară. Interzicerea poate fi nerealistă pe termen scurt pentru țările cu piețe subdezvoltate¹¹³, însă împrumuturile de la banca centrală necesită o reglementare strictă, în conformitate cu obiectivele politicii monetare și fiscale.

În principiu, profiturile și pierderile băncii centrale sunt, în majoritatea țărilor, transferate guvernului, deși practicile propriu zise variază. Adesea, pierderile băncii centrale nu sunt incluse în conturile guvernamentale (vezi discuția despre cheltuielile cvasi-fiscale din Capitolul 1). Pentru a încuraja guvernul să-și optimizeze administrarea banilor și să-și limiteze cheltuielile cvasi-fiscale ne-transparente, trebuie aplicate condiții comerciale facilităților de depășire a conturilor acordate de banca centrală guvernului. În scopul transparenței, profiturile și pierderile băncii centrale trebuie tratate ca venituri și cheltuieli în buget. Pe de altă parte, adoptarea acestor reguli face necesar ca banca centrală să ramburseze sumele depozitelor trezoreriei șn condiții comerciale.

¹¹² Vezi Blommestein și Thunholm (1997) și Ter-Minassian, Parente și Martinez-Mendez (1995).

¹¹³ Ter-Minassian, Parente și Martinez-Mendez (1995). Vezi și Cottarelli (1993).

CAPITOLUL 10

CONTROLUL ȘI AUDITUL INTERN

A. Introducere

Datorită creerii Uniunii Europene și a procesului actual de integrare, este posibilă obținerea unei viziuni generale din ce în ce mai clare asupra sistemelor de control (administrativ) intern utilizate de diferite țări pentru a trata administrarea veniturilor și cheltuielilor. Imaginea care apare astfel revelează o gamă variată de metode și proceduri, dar și un mare număr de trăsături recurente. Mai mult, deși această carte se concentrează pe probleme de administrare a cheltuielilor în sectorul public, trebuie subliniat că abordarea controlului financiar este remarcabil de similară în sectorul public și în cel privat. Este, bineînțeles, esențial ca în orice organizație controlul financiar să fie efectuat proporțional, eficient și la timp și să fie menținut sub o permanentă scrutinizare, pentru a nu permite sistemelor de control să devină scopuri în sine.

Acest capitol descrie conceptul de sisteme de control (administrativ) intern și audit și felul cum sunt ele aplicate în diferite țări, cu accent pe practica europeană (Secțiunile B și C). De asemenea, în Secțiunea D sunt trecute în revistă problemele legate de controlul fondurilor canalizate prin bugetul UE.

Caracteristicile esențiale ale sistemelor de control din sectorul public și cel privat sunt următoarele:

- Identificarea *riscurilor*
- Dezvoltarea unor sisteme de *control intern* și a unor proceduri de contracare a riscurilor percepute
- Înființarea unei proceduri de *audit intern* pentru asigurarea faptului că sistemele de control intern contracarează riscurile percepute și identifică riscurile neacoperite, sau neacoperite în mod corespunzător, de către sistemele și procedurile existente

Conceptul de risc acoperă următoarele elemente:

- Folosirea incorectă, inclusiv risipirea, resurselor financiare, umane și tehnice, inclusiv a ajutorului extern
- Ne-executarea unor decizii legate de bugetare sau de alte politici într-o manieră normală și eficientă

- Frauda și eroarea
- Registre contabile nesatisfăcătoare
- Ne-producerea unor informații oportune și de încredere privind administrarea financiară și a resurselor

B. Controlul Intern

1. Introducere

Sistemele de control intern sunt cele înființate pentru a contracara riscurile percepute descrise mai sus. Este, însă, clar că astfel de sisteme variază mult de la o țară la alta și reflectă cultura și tradiția administrativă locală. Un sistem care funcționează bine într-o țară poate să nu fie transplantabil cu succes în alta. Testul principal al unui sistem este cât de eficient este la fața locului.

Controlul intern poate fi definit ca organizarea, politicile și procedurile utilizate pentru a asigura faptul că programele guvernamentale își ating obiectivele vizate, că resursele folosite pentru a livra aceste programe sunt consecvente cu scopurile și obiectivele declarate ale organizațiilor în cauză, că programele sunt protejate împotriva risipirii, fraudei și proastei administrări și că informații oportune și de încredere pot fi obținute, raportate și utilizate în luarea deciziilor¹¹⁴.

Felul în care este practicat controlul financiar variază considerabil de la o țară europeană la alta. O abordare generală, întâlnită în Franța, Portugalia, Spania și multe alte țări continentale europene cu tradiție legală bazată pe Codul Napoleonic, pune accentul pe controalele exercitate de o organizație terță, la centrul guvernului, adesea o agenție a ministerului finanțelor sau chiar ministerul însuși. O a doua abordare, întâlnită în țări europene precum Olanda și Marea Britanie (vezi Exemplul 10.1) și în țările scandinave, subliniază că responsabilitatea pentru problemele de control a fost descentralizată către șefii ministerelor de resort și ai altor entități bugetare, sau chiar unor funcționari ai departamentelor de buget și finanțe ale acestor organizații. Totuși, ultima abordare nu înseamnă o renunțare la controlul centralizat, din moment ce ministerul finanțelor rămâne responsabil pentru consecvența și eficacitatea generală a sistemului de control (administrativ) intern al guvernului. În unele țări poate fi întâlnită o combinație de elemente din ambele abordări.

Exemplul 10.1. METODE ȘI RESPONSABILITĂȚI CHEIE ALE CONTROLULUI ÎN MAREA BRITANIE

- Miniștrii sunt răspunzatori în fața Parlamentului pentru activitățile departamentelor (ministerele) lor
- Funcționarii responsabili (funcționarul superior cu normă întreagă responsabil cu administrarea unui departament) răspund personal pentru:
 - Regularitatea și corectitudinea tranzacțiilor
 - Păstrarea unei contabilități corespunzătoare

¹¹⁴ Vezi, de asemenea, standardele INTOSAI (1992) și SIGMA (1996c).

- Administrarea prudentă și economică
 - Evitarea risipirii și extravagantei
 - Utilizarea eficientă a resurselor
 - Asigurarea conformării la cerințele parlamentului privind controlul
- Departamentele nu pot face legal un angajament / o cheltuială fără aprobarea Trezoreriei (Ministerul Finanțelor al Marii Britanii). În practică, Trezoreria a delegat aceasta responsabilitate departamentelor și nu „micro-administrează” aprobări decât pentru proiecte foarte mari sau tranzacții neobișnuite.
 - Trezoreria stabilește standardele guvernamentale pentru sistemele de contabilitate, administrare financiară și control și audit intern.

Exemplele citate în această secțiune sunt limitate la tranzacții financiare, precum cele care implică cheltuieli pentru un serviciu, sau un curs de formare, sau achiziționarea de echipamente. Ar fi putut la fel de bine să se refere la primirea de venituri. Însă aria controlului intern este mult mai mare și în final trebuie să includă următoarele proceduri de control (vezi, de asemenea, Exemplul 10.2):

- Instrucțiuni clare și pregătirea corespunzătoare a întregului personal în privința obiectivelor, politicilor și codului de conduită al ministerului sau agenției
- O definiție neambiguă a responsabilităților personalului, în special a responsabilităților delegate
- Separarea clară a funcțiilor între membrii personalului implicați în tratarea tranzacțiilor financiare sau a operațiunilor de administrare a resurselor, și în special a contractelor
- Dezvoltarea unei culturi „deschise” pentru a încuraja personalul de la toate nivelele să atragă atenția asupra ne-conformării sau neregulilor
- Insistarea ca personalul de la toate nivelele să cunoască și să aplice toate instrucțiunile relevante

Exemplul 10.2. LISTA DE VERIFICARE A CONTROLULUI FINANCIAR

SIGMA utilizează următoarele patru întrebări de bază atunci când evaluează dezvoltarea sistemului de control financiar al unei țări. Aceste întrebări trebuiesc, desigur, urmărite mai în detaliu:

1. Există o bază statutară coerentă și cuprinzătoare care să definească principiile și procedurile de control financiar și audit intern?

2. Există sisteme și proceduri eficiente de control intern? Scrutinizează ele arii relevante ale activităților unei agenții, respectiv: sistemele contabile, aprovizionarea, controlul ex ante al cheltuielilor, controlul veniturilor, programul de audit și sistemele de raportare?
3. Există un mecanism de audit/inspectorat intern independent din punct de vedere financiar, cu arie și acoperire relevantă?
4. Există sisteme de prevenire și acțiune împotriva neregulilor și în vederea recuperării sumelor pierdute în urma neregulilor sau neglijenței?

Vezi paginile de audit și control financiar ale SIGMA la <http://www.oecd.org/puma/sigmaweb>.

Așa cum menționam mai sus, termenul de control financiar se referă, de obicei, la aspectele financiare ale controlului intern. Astfel de controale pot fi fie ex ante, fie ex post. Comisia Europeană dă un sens ușor diferit termenului de „control financiar”. În acest context, „control financiar” acoperă atât ceea ce Comisia numește „control financiar intern”, cât și ceea ce numește „control financiar extern”. Primul termen este sinonim cu ceea ce se numește, de obicei, control financiar, în timp ce al doilea descrie ceea ce se numește audit extern. Așa cum sunt utilizate de Comisia Europeană, diferența cheie dintre cele două termene, control financiar și audit, este că primul include atât controalele ex ante, cât și cele ex post, în timp ce auditul include numai controalele ex post. Pentru a clarifica și mai bine problema, Comisia folosește acum termenul de „Sisteme de Control Financiar Intern Public” sau pur și simplu PIFCS atunci când tratează problema controlului financiar (vezi Exemplul 10.3).

Exemplul 10.3. SISTEME DE CONTROL FINANCIAR INTERN PUBLIC

Pe baza experienței sale în țările candidate, Comisia Europeană (DG Control Financiar) utilizează frecvent termenul de „sisteme de control financiar intern public” (PIFCS) la elaborarea progresului înregistrat de aceste țări în îndeplinirea cerințelor pentru calitatea de membre ale UE. PIFCS acoperă:

Sisteme, organizații, formarea personalului, metodologia, raportarea, responsabilitățile, sancțiunile și penalizările.

Control, toate activitățile de supraveghere a întregului domeniu al administrării financiare, care permit guvernului să „aibe control” asupra finanțelor sale (incluzând, deci, toate instrumentele de control precum controlul ex ante și auditul ex post).

Intern, controalele exercitate de agențiile guvernamentale centrale și descentralizate prin contrast cu controalele externe exercitate de un organism din afara guvernului (instituția supremă de conturi).

Financiar, accentuarea caracterului financiar (administrativ, managerial sau bugetar) al activităților verificate.

Public, toate activitățile de control din sectorul public.

Sursa: Comisia Europeană, DG Control Financiar, aprilie 2000

2. Responsabilitatea controlului intern

În Statele Membre care utilizează prima din cele două abordări descrise mai sus, ministerul finanțelor nu numai că joacă un rol cheie în elaborarea bugetului și alocarea fondurilor pentru ministerele de resort, dar și intervine direct cu un control ex ante efectuat de personalul propriu în aceste ministere. În Statele Membre care folosesc cea de-a doua abordare, fiecare minister de resort își asumă întreaga răspundere pentru cheltuirea bugetului propriu și pentru asigurarea unor verificări și garanții adecvate. Trebuie, totuși, să se remarce că, în anumite cazuri, aceasta este o responsabilitate delegată inițial de la ministerul finanțelor și asupra căreia ministerul respectiv păstrează puterea de supraveghere și reglementare pentru a se asigura că este aplicată o abordare consecventă în toate unitățile care cheltuiesc.

Ca urmare a criticii aduse de Parlamentul European practicilor de administrare financiară din cadrul Comisiei Europene, care a dus la demisia întregii Comisii în martie 1999, o Comisie de Experți Independenți a concluzionat că „existența unei proceduri prin care toate tranzacțiile trebuiau să primească aprobarea explicită în avans a unui serviciu de control financiar separat a constituit un factor major în descărcarea directorilor Comisiei Europene de sentimentul răspunderii personale pentru operațiunile pe care le autorizau, dar nu a făcut mai nimic pentru prevenirea unor nereguli serioase”.¹¹⁵ Comisia a recomandat înființarea unui Serviciu de Audit Intern independent care să raporteze direct Președintelui Comisiei, desființarea funcției de pre-auditare centralizată existentă și descentralizarea controlului intern – ca parte integrantă a administrării pe domenii – către Directoratele Generale ale Comisiei. Comisia a anunțat în ianuarie 2000 că acceptă această recomandare și ulterior în cursul aceluși an a început reorganizarea serviciilor sale.

În general, termenul de control administrativ sau control intern descrie sistemele, procesele și metodele de administrare a activităților, mai degrabă decât o unitate specifică dintr-un minister sau agenție guvernamentală. Este interesant de observat, însă, că acea Comisie de Experți Independenți menționată mai sus a recomandat înființarea unei funcții specializate de control intern în fiecare Directorat General al Comisiei Europene. Această funcție trebuie exercitată sub responsabilitatea unui funcționar superior care să raporteze Directorului General sau Șefului Serviciului și o funcție contabilă trebuie exercitată sub responsabilitatea unui funcționar contabil delegat.

3. Premizele unui control eficace

Controalele interne sunt responsabilitatea conducerii unei organizații. De aceea, pentru a înființa și menține controale interne eficace, conducerea de vârf a organizației trebuie, mai întâi, să fie dedicată administrării eficace a entității respective și să demonstreze integritate personală și profesionalism. Numai dacă există suficientă conducere și dedicație este posibilă înființarea și menținerea unui sistem eficace de controale. Alte elemente cheie ale unui sistem de control financiar sunt descrise în Exemplul 10.4.

Exemplul 10.4. ELEMENTE CHEIE ALE SISTEMELOR EFICACE DE CONTROL FINANCIAR

- Minister central puternic răspunzător de toate problemele financiare
- Standarde centrale de contabilitate, raportare financiară și audit intern și un sistem de aplicare a acestor standarde
- Linii clare și transparente de responsabilitate pentru unitățile organizaționale și funcționarii guvernamentali

¹¹⁵ Al doilea Raport al Comisiei Experților Independenți privind Reforma Comisiei (Europene) (10 septembrie 1999) (Paragraf 4.18.1).

- Sisteme și proceduri coerente și eficiente de control ex ante (indiferent unde sunt situate)
- Proceduri clare, cuprinzătoare și transparente de raportare financiară și a performanței pentru toate entitățile din sectorul public
- Supraveghere externă puternică de către parlament și un audit extern eficient al sectorului public

Controlul (administrativ) intern necesită un mediu puternic al controlului și un cadru coerent de sisteme și proceduri de control (vezi Exemplul 10.5). Mediul controlului include filosofia și stilul de lucru al conducerii, însărcinarea cu responsabilități și politica sistemelor și procedurilor de control (administrativ) intern. De aceea, el afectează felul în care operează sistemele și procedurile de control în organizația vizată.

Exemplul 10.5. MEDIUL CONTROLULUI FINANCIAR

Principalele riscuri în mediul controlului financiar sunt:

- Integritatea neadecvată a conducerii și valori etice slabe
- Angajament neadecvat al conducerii față de competența profesională a personalului și însărcinarea necorespunzătoare cu autoritate și responsabilități
- Supravegherea neadecvată a conducerii
- Politici necorespunzătoare ale conducerii privind prevenirea, monitorizarea și reacția la actele ilegale

Consecințele unui mediu slab al controlului financiar includ:

- Cheltuieli pentru alte scopuri decât cele intenționate inițial
- Raportarea necorespunzătoare sau înșelătoare
- Pierderi financiare
- Pierderea încrederii publice
- Creșterea riscului de fraudă și corupție

Următoarea cerință este o evaluare atentă și profundă a riscurilor cu care se confruntă organizația și identificarea unor controale utile pentru administrarea acelor riscuri. Într-o organizație complexă, aceasta poate fi o sarcină dificilă, pentru care conducerea acelei entități ar putea dori să caute asistență profesionistă. Cenzorii interni și externi sunt adesea sursa unei astfel de asistențe. Indiferent de asistența primită, însă, este esențial ca până la urmă conducerea entității să rămână implicată în tot procesul, și mai ales în deciziile, privind metodele de control ce urmează a fi înființate. Controalele implementate trebuie să fie cele pe care conducerea le va folosi de fapt, chiar și atunci când crează unele inconveniențe în operațiunile zilnice, și trebuie utilizate în întreaga entitate. Puține lucruri slăbesc credibilitatea sistemului mai mult decât introducerea unor controale care sunt apoi lasate în sertar.

Controalele trebuie să fie, așadar, eficiente din punct de vedere al costului. Ele nu trebuie să fie atât de detaliate și oneroase încât să paralizeze organizația. Iar costul sistemelor de control nu trebuie să fie disproporționat față de riscul pe care sunt destinate a-l evita. Acest punct este expus pe scurt, dar este extrem de important: „banda roșie” este un risc permanent și poate exista tentația introducerii unor noi controale chiar și atunci când nu este nevoie de ele.

Datorită importanței controalelor administrative în asigurarea controlului eficace al fondurilor publice și execuția corespunzătoare a bugetului, departamentul bugetului din ministerul finanțelor al multor guverne joacă un rol activ în întărirea controalelor administrative ale unităților operative.

4. Tipuri de control (administrativ) intern

Deoarece controalele (administrative) interne trebuie proiectate pentru circumstanțele individuale ale unei anumite entități, nu există o listă de controale universal aplicabilă. Totuși, este posibilă descrierea unor categorii de controale și a circumstanțelor în care pot fi adecvate.

- *Contabilitatea și raportarea financiară.* Importanța acestor sarcini este discutată pe larg în Capitolele 11 și 12.
- *Monitorizarea performanței.* Acest subiect este examinat complet în Capitolul 15.
- *Comunicări eficiente.* Directorii trebuie să recunoască faptul că subordonații lor au o performanță mai bună dacă înțeleg clar misiunea și țelurile organizației și scopul la care servesc activitățile pe care trebuie să le îndeplinească. Canalele de comunicare fac parte din sistemul de control administrativ. De exemplu, directorii trebuie să-și comunice așteptările de performanță subordonaților, care apoi trebuie să definească așteptările pentru componentele lor din organizație necesare pentru îndeplinirea scopurilor generale ale organizației. Este important ca aceste comunicări să funcționeze atât în sus, cât și în jos. Atunci când conducerea stabilește țeluri și așteptări clare, lucrătorii pot adesea să sugereze căi de obținere a unei eficiențe crescute în atingerea acelor obiective. Conducerea trebuie să acorde atenție acestor sugestii, întrucât lucrătorii din prima linie sunt adesea conștienți de ineficiențe procedurale care scapă directorilor.

Pe lângă asigurarea atingerii obiectivelor organizației, directorii sunt, de asemenea, responsabili pentru asigurarea faptului că resursele aflate la dispoziția organizației sunt protejate împotriva utilizării incorecte. În acest scop pot fi folosite o serie de mijloace:

- *Controale fizice.* Acestea includ, în primul rând, procedurile de securitate destinate a controla accesul (la registrele contabile sau la inventarele articolelor – și la articolele propriu zise – care au valoare mare și pot fi ușor furate).
- *Controale contabile.* Acestea includ procedurile prin care tranzacțiile trebuie înregistrate în sistemul contabil. De exemplu, poate exista o cerință ca toate sumele primite să fie depozitate zilnic într-o bancă. Persoana care colectează banii poate fi obligată să furnizeze o chitanță scrisă plătitorului și să depună o copie a chitanței bancare la funcționarul contabil. Persoana care depozitează banii în bancă trebuie să depună o copie a chitanței bancare la funcționarul contabil. Controalele contabile includ, de asemenea, și procedurile interne din cadrul sistemului contabil destinate a detecta și raporta orice anomalie. În acest caz, funcționarul contabil poate fi obligat să reconcilieze cele două rapoarte – de colectare și depozitare a banilor – pentru a raporta orice discrepanțe. Un alt control contabil tipic se aplică cheltuielilor, care sunt comparate cu bugetul sau cu altă autorizare. Cheltuielile care se îndepărtează de la modelul anticipat se raportează, în timp ce cheltuielile care depășesc suma maximă autorizată, se blochează.

- *Controalele proceselor.* Acestea sunt procedurile destinate a asigura faptul că acțiunile sunt întreprinse numai după autorizarea corespunzătoare. De exemplu, emiterea unei comenzi de achiziție sau aprobarea unui contract mare poate necesita documentarea de către funcționarul care o solicită, analizarea de către funcționarul care se ocupă cu achiziția și aprobarea de către un șef. Achizițiile mari pot necesita aprobarea unui funcționar superior. Plățile către contractori pot necesita documentație sub forma comenzii originale de achiziție, a unui voucher de la contractor care să descrie bunurile și serviciile furnizate și un certificat de la funcționarul care le primește, confirmând primirea lor. Plățile care depășesc o anumită sumă pot necesita analiza și aprobarea unei autorități superioare. În unele țări, standardele de personal constituie o parte importantă a sistemului de control administrativ. Cei care aplică pentru un post trec printr-o examinare riguroasă și trebuie să primească un certificat de calificare înaintea intrării în post.
- *Controalele privind aprovizionarea.* Acestea au fost discutate în Capitolul 8.
- *Separarea obligațiilor.* Aceasta este atât o măsură de control cât și un element indispensabil al multor sisteme de control. Caracteristica centrală este faptul că, în orice tranzacție trebuie implicați cel puțin doi oameni pentru a minimiza riscul unor acțiuni necorespunzătoare. În exemplul anterior privind tratarea chitanțelor bănești, o persoană colectează banii, alta face depozitele bancare și o a treia reconciliază documentele de primire a banilor și introduce datele în registrele contabile. Separarea obligațiilor în acest fel este un element esențial al aproape fiecărui sistem de control financiar, însă utilizarea ei poate fi exagerată. Dacă este dusă la extrem, ea poate degrada serios eficiența unei organizații și îi poate împiedica abilitatea de a-și îndeplini misiunea în mod eficace.
- *Auditul intern.* Pentru o analiză completă, vezi Secțiunea C de mai jos.

5. Limitări ale controlului intern

Nici un sistem de controale nu poate constitui o garanție absolută împotriva riscului incorectitudinii sau greșelilor oneste. Orice sistem care ar încerca să atingă acest țel, în special într-o organizație complexă, ar impune costuri mult disproportionale față de riscuri și ar crea rigidități în cadrul acelei organizații. Astfel, scopul normal al oricărui sistem de control ar trebui să fie furnizarea unei „asigurări rezonabile” că nu vor avea loc nereguli, sau dacă vor apărea, că vor fi dezvaluite și raportate autorităților corespunzătoare. Ținând cont de acest lucru, directorii ar trebui să fie conștienți de anumite riscuri implicate de construirea și menținerea sistemelor de control administrativ.

- *Greșeli de proiectare.* S-a subliniat că sistemele de control (administrativ) intern trebuie proiectate pentru organizația, operațiunile și mediul specific în care vor opera, după analizarea atentă a riscurilor implicate în acea situație dată. Directorii sunt uneori tentați să scurteze procesul proiectării, de exemplu, prin adoptarea unor sisteme de control proiectate pentru o altă organizație. Aceasta poate fi o opțiune periculoasă. O proiectare greșită poate lăsa impresia de siguranță însă poate trece cu vederea riscuri importante într-o parte a unei operațiuni creând, în același timp, rigidități nenecesare într-o alta.
- *Implementarea proastă.* Sistemul cel mai bine proiectat își va atinge țelul numai dacă este implementat corespunzător. Directorii și șefii de la toate nivelurile trebuie să fie vigilenți pentru a se asigura că toată lumea se conformează procedurilor de control aplicabile. Chiar mai important, procedurile cerute trebuie să fie cele pe care angajații le apreciază și le acceptă și pe care nu vor fi tentați să le ignore atunci când devin neconvenabile sau în momente de presiune sau stres. Îndeplinirea acestui criteriu este una dintre considerațiile cheie în proiectarea unor sisteme de

control eficace. Directorii trebuie, de asemenea, să planifice în avans metode alternative care ar putea deveni necesare în cazul unei urgențe care necesită depășirea procedurilor obișnuite.

- *Reacția slabă la anomaliile raportate.* Sistemele de control sunt proiectate pentru a atrage atenția asupra evenimentelor care se îndepărtează de la anticipările normale. Pentru ca ele să rămână eficace, așadar, este esențial ca șefii și directorii să reacționeze corespunzător la alerte. Evenimentul declanșator trebuie să fie investigat imediat pentru a se stabili dacă a fost implicată vreo neregulă. Dacă da, trebuie inițiată o acțiune de corectare. Lipsa unei reacții eficace la raportarea unor anomalii va submina rapid eficacitatea sistemului de control. Acest lucru ar trebui să constituie un factor și în proiectarea sistemelor de control. Totuși, trebuie avut grijă să se evite construirea unor sisteme atât de sensibile încât să producă frecvent „alarme false”. Dacă acestea apar prea des, alarmele reale pot ajunge să fie ignorate.
- *Asocierea.* Orice sistem de controale poate fi învins dacă un număr suficient de persoane cheie necinstite conspiră să-l înfrângă și sunt capabile să falsifice documentele relevante. O serie de controale suficient de complexe poate face dificilă adunarea numărului necesar de conspiratori, însă cu un cost potențial mare pentru eficiența organizației. Conspirațiile de acest fel ies la iveală, de obicei, atunci când sunt observate (și raportate) de către cineva care nu ia parte la conspirație, sau de către cineva care vrea să iasă din ea. Ele pot fi, de asemenea, detectate în cursul unui audit de rutină, dacă sunt implicate sume sau fonduri substanțiale sau dacă respectivii conspiratori nu sunt suficient de atenți la falsificarea documentelor.
- *Incorectitudinea conducerii de vârf.* Controalele (administrative) interne sunt destinate a ajuta la menținerea sub control a organizației în numele conducerii acesteia, și nu pentru a controla pe conducătorii de la vârf înșiși. Există multe exemple de directori de vârf care au evitat sistemele de control pentru a comite diverse forme de fraudă și abuz. Într-o organizație mare, însă, astfel de activități sunt, de obicei, observate de subordonați. Astfel, cea mai bună protecție împotriva incorectitudinii conducerii de vârf poate fi un mediu de deschidere, în care lucrătorii să fie încurajați să raporteze dovezile de nereguli, cu convingerea ca nu vor fi pedepsiți pentru lipsă de loialitate față de superiori. O astfel de deschidere într-o organizație devine parte din mediul controlului.

Controalele (administrative) interne sunt o parte esențială a structurii și operațiunilor unei organizații. Cu cât organizația este mai mare și mai complexă, cu atât trebuie acordată mai multă atenție proiectării sistemelor de control. Pentru a fi complet eficace, sistemele de control necesită sprijinul activ al conducerii la instalarea și menținerea lor.

C. Auditul Intern

1. Introducere

Institutul de Cenzori Interni definește auditul intern după cum urmează:

„Auditarea internă este o activitate independentă, obiectivă, de asigurare și consultare, destinată a adăuga valoare și a îmbunătăți operațiunile unei organizații. Ea ajută organizația să-și îndeplinească obiectivele prin utilizarea unei abordări sistematice și disciplinate de evaluare și creștere a eficacității proceselor de administrare a riscurilor, control și guvernare”.¹¹⁶

¹¹⁶ Definiție aprobată de Comitetul Director al Institutului Cenzorilor Interni în iunie 1999.

Auditul intern este un concept care derivă logic din controlul intern.

Modelele europene de organizații specializate de control financiar corespund celor două abordări – centralizată și localizată – menționate în Secțiunea B de mai sus. În Portugalia, de pildă, Inspectoratul General al Finanțelor (IGF), plasat la centru, raportează direct Ministerului Finanțelor și este responsabil pentru controlul financiar ex post al tuturor cheltuielilor și veniturilor publice ale administrației guvernamentale. Pe lângă IGF, ministerele de resort au propriile organizații de control (Inspectorate Generale). Prin contrast, Serviciul de Audit Intern al Ministerului Finanțelor din Marea Britanie nu este răspunzător pentru controlul financiar al cheltuielilor și veniturilor publice ca atare, ci mai degrabă pentru asigurarea faptului că sistemele de control administrativ/intern din ministerele de resort, inclusiv cele din propriile organizații specializate de control financiar (unitățile de Audit Intern) ale ministerelor, sunt corect aplicate. Multe țări central și est europene nu au avut până acum nici un fel de organizații specializate de control financiar ca atare, doar un un „birou de control”, care investiga inter alia acuzațiile de nereguli și fraudă înainte de a preda cazurile tribunalelor. Majoritatea țărilor candidate din Europa Centrală și de Est transformă aceste funcții în organizații de control financiar reale.

Comisia Europeană a introdus propria sa funcție de audit intern în 1990, prin crearea unui serviciu special în cadrul deja existentului Directorat General pentru Control Financiar. Serviciul de audit intern al Comisiei Europene a primit mandatul de a desfășura audit financiar în fiecare Directorat General la fiecare trei până la cinci ani. Aceste audituri examinează sistemele bugetare și financiare și derulează teste substanțiale pe o mostră de tranzacții. Apoi trag concluzii privind punctele forte și cele slabe ale sistemelor și fac recomandări pentru orice îmbunătățire necesară. 12-18 luni mai târziu, se organizează un audit de urmărire. Pe lângă auditurile financiare, serviciul de audit intern a dezvoltat o capacitate de audit al performanței și a fost din ce în ce mai des chemat să investigheze arii de probleme în urma cărora a identificat sume substanțiale ce trebuie recuperate.

Multe țări candidate nu au proceduri sistematice de audit intern ca atare, însă unele au un „birou de control al guvernului” sau „corpuri de control” bazate pe practica regimurilor pre-independență, care investighează plângerile împotriva personalului primite de la public și pot investiga, de asemenea, acuzațiile de nereguli și fraudă înainte de a preda cazurile poliției penale sau fiscale. Astfel de unități nu par să auditeze administrarea financiară pe o bază sistematică.

2. Mandatul de cenzor intern

Cenzorul intern își îndeplinește funcțiile, definite mai sus, prin cercetarea felului în care a fost procesată o selecțiune din tranzacții și, într-adevăr în primul rind, prin evaluarea măsurii în care sistemele și procedurile de control intern funcționează bine. În practică, serviciul de audit intern trebuie să acopere două feluri principale de activități – auditul financiar și auditul performanței:

- *Auditul financiar:* Auditul sistemelor bugetare și financiare prin teste de conformare („verificare în mers”) și teste de substanță ale tranzacțiilor propriu zise. Auditurile financiare sunt, în general, desfășurate pe baza unui plan anual, care prevede ca fiecare departament din cadrul unui minister sau al unei agenții să fie acoperit cel puțin o dată în cursul unui ciclu multi-anual. Auditul financiar poate implica, de asemenea, o evaluare specifică a eficacității sistemelor contabile, inclusiv a garanțiilor sistemului IT și facilităților de raportare.
- *Auditul performanței:* Auditurile performanței, sau „valoare în schimbul banilor”, care ar trebui să fie, și ele, parte dintr-un plan anual, acoperă măsura în care au fost îndeplinite sau implementate obiectivele stabilite și programele specifice ale ministerului sau agenției în cauză, ținând cont dacă

au fost atinse – sau nu – la un cost corespunzător riscurilor, și într-o manieră corectă și oportună, cu utilizarea minimă a resurselor.

Auditul intern poate acoperi, de asemenea, o analiză specifică a resurselor de personal, cu judecarea măsurii în care corespund obiectivelor ministerului sau agenției și a sarcinilor pe care trebuie să le îndeplinească. Vezi Exemplul 10.6 pentru câteva exemple de probleme examinate în mod tipic de un cenzor intern.

Exemplul 10.6. CE CAUTĂ CENZORUL INTERN?

Prima grijă a cenzorului intern este existența unor sisteme și proceduri care să asigure utilizarea resurselor în conformitate cu regulile și reglementările relevante. Aceasta implică, adesea, în special în contextul UE, necesitatea ca un eșantion adecvat de tranzacții sau produse să fie verificat de autoritățile naționale.

În cazul cheltuielilor cu agricultura, de exemplu, cenzorul va căuta dovezi solide ale faptului că granturile pentru ajutorarea zootehniei sau culturilor au fost utilizate în acel scop și că au ajuns la fermieri eligibili să le primească.

În mod similar, trebuie să se demonstreze că granturile pentru formarea șomerilor au fost utilizate în scopul propus, pentru aplicanți reali și eligibili.

În contextul UE, o problemă obișnuită întâlnită de către cenzor este faptul că fondurile sunt solicitate pentru cheltuielile estimate, mai degrabă decât pentru cheltuielile care au fost induse și plătite în realitate.

În domeniul aprovizionării publice, cenzorul intern va încerca să se asigure că a existat o publicitate corespunzătoare a invitației la licitație, că există proceduri satisfacatoare pentru primirea și evaluarea ofertelor și că justificarea acordării contractelor este conformă cu cerințele naționale și/sau ale UE. Un studiu al Comisiei de la sfârșitul anilor 1980 sugera că, dacă aprovizionarea publică în întreaga Comunitate ar fi fost conformă cu Directivele CE, contribuabilul european ar fi plătit cu 20 miliarde ECU mai puțin în fiecare an.

În general, cenzorul intern va căuta dovezi ale faptului că programele și acțiunile și-au atins obiectivele.

3. Independența cenzorului intern

Cenzorul intern trebuie să fie responsabil în fața ministrului sau secretarului general al ministerului sau agenției, oferind consultanță tehnică privind administrarea eficientă a resurselor, fără a se implica în probleme politice. În Statele Membre ale UE în care auditul intern este derulat de un Inspectorat General al Finanțelor centralizat, independența acestui birou este asigurată de faptul că el raportează direct ministrului finanțelor. În alte țări, cenzorul intern raportează direct șefului (celui mai înalt funcționar al) ministerului sau agenției. În țările candidate, practicile variază. „Biroul de control” moștenit de la regimurile pre-independență tinde să raporteze direct ministrului, sau, în unele cazuri, biroului primului ministru.

Clarificarea naturii independenței cenzorului intern este importantă. Ea nu trebuie comparată cu independența cenzorului extern (de exemplu, instituția supremă de conturi), care raportează direct parlamentului sau autorității bugetare și a cărei independență este în mod normal întărită de ținuta și securitatea numirii sale și de garanțiile împotriva concedierii nejustificate. Cenzorul intern este responsabil

în fața șefului ministerului și face parte din personalul ministerului sau agenției. Institutul de Cenzori Interni definește independența în următorii termeni:

„Cenzorii interni sunt independenți atunci când își desfășoară activitatea liber și obiectiv. Independența permite cenzorilor interni să emită judecăți imparțiale și neinfluențate, esențiale pentru o bună desfășurare a auditului. Ea este obținută prin statut organizațional și obiectivitate”.¹¹⁷

Se înțelege de la sine că, așa cum subliniază Institutul Cenzorilor Interni, „cenzorii interni trebuie să fie independenți de activitățile pe care le auditează”. Nu poate fi vorba ca un funcționar responsabil pentru, să zicem, alocarea granturilor pentru locuințe, să desfășoare ulterior un audit intern al sistemelor și procedurilor folosite la alocarea acestor granturi.

Cum cenzorul intern nu este independent de ministerul sau agenția în care funcționează, este esențial ca funcția de audit intern să capete un statut și o greutate adecvate în cadrul organizației. Unul din mijloacele de întărire a statutului auditului intern este existența unei comisii de conturi prezidate, de preferință, de șeful ministerului sau agenției respective. Comisia trebuie să includă reprezentanți ai conducerii superioare a ministerului, pe lângă specialiștii în administrare financiară și audit. Atât sectorul privat, cât și cel public au ajuns să recunoască importanța comisiei de audit în vederea asigurării faptului că personalul de la toate nivelele ia în serios auditul intern și cooperează la maximum cu cenzorii. Dezvoltarea unei astfel de atitudini din partea personalului ajută la crearea condițiilor necesare pentru un control administrativ (intern) eficace. O funcție importantă a comisiei de conturi este identificarea ariilor care urmează a fi acoperite de viitoarele programe de audit ale ministerului și a concluziilor ce trebuie trase din auditurile în derulare.

4. Relația auditului intern cu controlul (administrativ) intern și auditul extern

Cenzorul intern nu trebuie să fie implicat în procesul de control (administrativ) intern pe care este chemat să-l evalueze și să-l judece. În mod clar, nu există nici o obiecție împotriva – și sunt multe de spus în favoarea – solicitării ca cenzorul intern să își dea cu părerea, sau să desfășoare un „pre-audit”, asupra sistemelor și procedurilor în curs de elaborare pentru o nouă acțiune sau un nou program. Auditul intern nu trebuie, însă, să devină o parte din controlul intern sau să fie asociat permanent cu acesta. Este esențial ca auditul intern să păstreze distanța, astfel încât conducerea să își recunoască responsabilitatea pentru controlul intern și interesul pentru demonstrarea faptului că menține un control intern eficient prin propriile eforturi.

Relația dintre cenzorul intern și cel extern poate fi complementară dacă cenzorul extern este văzut ca supraveghetor sau evaluator al auditului intern. Ar trebui să fie posibilă crearea unei relații inteligente, în care fiecare parte să aprecieze clar rolul și responsabilitățile celeilalte. Deși cenzorul extern poate constata că este loc de mai bine în munca cenzorului intern, sau poate chiar să fie chemat să-i auditeze munca, aceasta nu trebuie să împiedice existența unei relații de lucru raționale, bazate pe parteneriat. Pot exista schimburi fructuoase de păreri, experiență și informații privind metodologia și pot fi economisite timp și resurse valoroase dacă cele două părți au încredere una în munca celeilalte și își planifică propria activitate în consecință. Acest lucru se poate face fără a se încurca trăsăturile și obiectivele distincte ale celor două tipuri de audit.

Atât pentru cel verificat, cât și pentru cenzor este esențială existența unui plan de audit clar definit. Acesta permite celui verificat să supravegheze permanent fluxul oportun și adecvat al fondurilor și procedurile de contabilitate eficientă, precum și reconcilierea rapoartelor de cheltuieli cu fondurile primite

¹¹⁷ *Standarde pentru Practica Profesională a Auditului Intern* emise de Institutul Cenzorilor Interni.

sau solicitate. Exemplul 10.7 și Figura 10.1 ilustrează principalele cerințe ale unui plan de audit și ale unui tabel de bază al fluxurilor de fonduri și informații, alături de funcțiile de control corespunzătoare în contextul plăților din Fondul Structural al UE către Statele Membre. O descriere indicativă a informațiilor cerute pentru planul de audit se află în Reglementarea Comisiei no.2064/97 privind controlul financiar al Statelor Membre asupra operațiunilor co-finanțate din Fondurile Structurale.

Exemplul 10.7. PLANUL DE AUDIT

Cenzorul are aproape întotdeauna nevoie de un plan de audit, într-o formă sau alta.

În contextul bugetelor naționale sau subnaționale, este necesar:

- Să se urmărească prevederile bugetului care autorizează plățile
- Să se verifice transferul de fonduri autorizat de ministerul finanțelor (sau trezorerie) către ministerul de resort și/sau biroul regional sau local
- Să se urmărească și evalueze sistemele/procedurile prin care va trebui să treacă aprobarea plății către contractor sau beneficiar
- Să se localizeze dosarele de plăți finalizate cu dovada faptului că plata a fost – sau nu – efectuată conform regulilor și reglementarilor

În contextul UE, este necesar:

- Să se identifice prevederea din bugetul UE care autorizează plata
- Să se localizeze fluxul de fonduri de la Comisia Europeană către ministerul finanțelor
- Să se urmărească fluxul de fonduri către ministerul de resort responsabil pentru administrarea finanțării și să se identifice procedurile de înregistrare a sosirii și transmiterii mai departe a acestor fonduri
- Să se urmărească fluxul de fonduri prin birourile regionale și locale, să se verifice procedurile de înregistrare a sosirii fondurilor și posibilitatea co-finanțării naționale acolo unde este cazul, precum și procedurile de identificare a programelor și proiectelor cărora le sunt destinate
- Să se asigure că există fonduri UE și naționale disponibile pentru plata beneficiarului, pe baza furnizării dovezilor corespunzătoare ale cheltuielilor și muncii sau serviciului finalizat
- Să se urmărească fluxul de cheltuieli eligibile în sens invers, prin birourile regionale și locale către ministerul responsabil pentru administrarea finanțării
- Să se reconcilieze dovada cheltuielilor eligibile pentru un proiect, sau o serie de proiecte, cu fondurile primite inițial și cu raportul către Comisie.

Examinarea planului de audit poate fi de folos atât Comisiei, cât și Statelor Membre la identificarea posibilelor întârzieri în fluxul fondurilor și implementarea proiectelor și a posibilelor dificultăți în identificarea articolelor de cheltuieli, precum și la reconcilierea utilizării reale a fondurilor cu sumele

transferate inițial. Ea poate, de asemenea, să scoată în evidență slăbiciunile sau lipsurile din procedurile de control.

5. Controlul financiar al ajutorului extern

Regula generală în tratarea ajutorului extern, indiferent dacă este incorporat în bugetul național sau nu, este utilizarea mecanismelor naționale de control financiar (control intern, audit intern, audit extern) pentru a asigura folosirea corectă și eficiența a ajutorului respectiv.

Țara beneficiară este cea care trebuie să demonstreze că mecanismele sale de control financiar sunt adecvate pentru a asigura administrarea financiară corectă a ajutorului și că ajutorul poate fi canalizat prin sistemele existente. Acolo unde nu este așa, trebuie găsite soluții, în consultare cu ministerul finanțelor, prin unități de administrare a programelor create special, sau printr-o rețea de agenții de implementare legate de ministerele de resort, cu canalizarea fondurilor printr-un mecanism localizat în cadrul ministerului finanțelor sau anexat acestuia (de exemplu, Fondul Național, în cazul fondurilor de preaderare UE – Phare, ISPA și SAPARD – vezi Secțiunea D de mai jos).

Ca în orice situație de control (administrativ) intern, este esențial ca aceste controale să se bazeze pe o evaluare realistă a riscurilor din țara vizată, însă tendința organizațiilor internaționale, din motive perfect valabile, este de a aplica “regulile de acasă” peste graniță. Aceasta este, fără îndoială, inevitabil dar, ca o măsură compensatorie, organizațiile internaționale trebuie să încerce să armonizeze, pe cât posibil, aceste reguli, pentru a facilita sarcina țărilor beneficiare de a administra fondurile și de a-și folosi la maximum sistemele existente. La rândul lor, țările beneficiare pot facilita administrarea fondurilor nominalizând un singur minister – în mod normal cel al finanțelor – ca organismul coordonator al ajutorului extern.

D. Administrarea Financiară a Fondurilor UE în Țările Candidate

1. Introducere

Practica (îndoielnică) în majoritatea țărilor central și est europene care au primit asistență pe bază de granturi (numită și asistență tehnică ne-rambursabilă) de la UE și o serie de donatori bilaterali și multilaterali a fost aceea de a nu include această asistență nici în planificarea bugetului și nici în procesul de execuție bugetară.

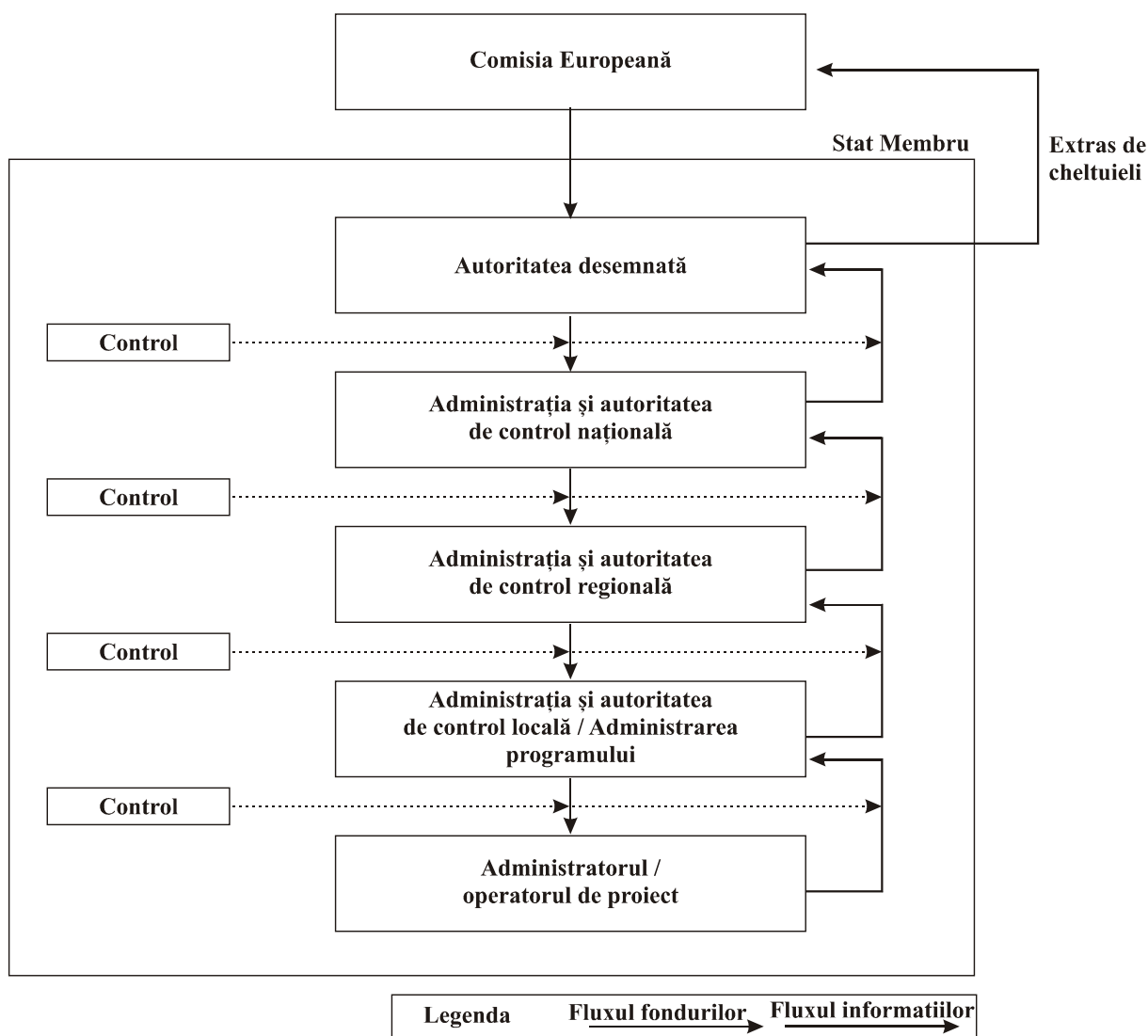
Sunt câteva motive pentru aceasta:

- Cum era rareori în puterea guvernelor să decidă asupra priorităților în utilizarea acestor fonduri, iar planificarea avea adesea loc în afara procesului normal de bugetare, nu prea avea sens ca acestea să încerce să includă fondurile în buget. În cazul ajutorului primit de la donatori bilaterali, sumele permise sunt adesea necunoscute de guvernul beneficiar.
- Fondurile de ajutor evită, de multe ori, controalele normale ale trezoreriei de stat.
- Furnizarea de servicii, stocuri și lucrări utilizând fondurile disponibile este, în general, responsabilitatea donatorului și nu a beneficiarului.

Unii dintre donatorii multilaterali au început deja să introducă o mai mare responsabilizare a țărilor beneficiare în privința utilizării fondurilor furnizate prin intermediul împrumuturilor și granturilor. UE, de pildă, a introdus, acum câțiva ani, Sistemul de Implementare Descentralizată (DIS), care a transferat,

progresiv, responsabilitatea administrării fondurilor către țara beneficiară¹¹⁸. Sistemul Fondului Național este un pas mai departe pe calea descentralizării, iar “Memorandumul de Înțelegere privind Înființarea Fondului Național”, semnat de Comisia și țările candidate (la date diferite), definește Fondul Național ca fiind “entitatea centrală de trezorerie din cadrul ministerului finanțelor prin care fondurile Comunității sunt canalizate spre beneficiar”. Țara beneficiară este responsabilă pentru administrarea financiară generală a fondurilor UE primite în cursul perioadei scurse până la obținerea calității de membru al UE (respectiv “fondurile de pre-aderare”), incluzând aprovizionarea prin sistemul DIS al Comisiei.

Figura 10.1. EXEMPLU DE PLAN DE AUDIT PENTRU FONDURI UE



118 Manualul DIS – septembrie 1997 elaborat de Comisia Europeană este aplicabil implementării Programelor Phare descentralizate. Manualul definește procedurile standard care trebuie respectate de toate organismele care implementează un Program Phare, dacă nu au fost convenite în mod formal, în scris, alte prevederi cu Comisia. Manualul se bazează pe Reglementările Phare și de Finanțare – Acordurile Cadru încheiate cu fiecare țară – precum și pe Manuale Phare anterioare.

Cum sistemul Fondului Național transferă tot mai mult din funcțiile de administrare și control către administrațiile naționale, responsabilitatea și răspunderea administrării sistemului va ajunge în sarcina funcționarilor superiori naționali care se ocupă cu aceasta. În cazul proastei administrări sau a utilizării incorecte a fondurilor, Comisia Europeană poate cere rambursarea fondurilor.

Urmare introducerii sistemului Fondului Național, țările candidate trebuie să-și adapteze și să-și întărească procedurile de administrare și control al fondurilor publice. În particular, trebuie introduse sau îmbunătățite funcțiile de control intern și audit intern. Sistemele de contabilitate și aprovizionare publică necesită și ele aducerea la zi pentru a se conforma standardelor Uniunii Europene. Întărirea sistemelor de administrare a cheltuielilor publice este o cerință de pre-aderare și o condiție preliminară pentru administrarea eficace a fondurilor UE. (Anexa II arată principalele probleme care trebuie luate în considerare la înființarea unui sistem de Fond Național și a mecanismelor aferente privind bugetul și controlul).

Un glosar de termeni legați de înființarea Fondului Național și a procedurilor aferente este prezentat în Exemplul 10.8.

Exemplul 10.8. FONDUL NAȚIONAL – DEFINIȚII

Sistem de Implementare Decentralizată (Decentralized Implementation System – DIS)

Sistem de implementare al Programului Phare, în care parte din responsabilitățile administrării au fost transferate țării beneficiare, în timp ce Comisia păstrează responsabilitatea finală, conform Tratatelor CE.

Unitatea Centrală de Finanțe și Contracte (Central Finance and Contracts Unit – CFCU)

Un organism de implementare în cadrul administrației naționale însărcinat cu licitațiile, contractarea și efectuarea plăților legate de proiectele finanțate din programul Phare. Un Coordonator Superior de Program este responsabil pentru implementarea tehnică a programului acestor proiecte.

Agenție de Implementare (Implementation Agency – IA)

Un organism de implementare în cadrul administrației naționale însărcinat cu licitațiile, contractarea, efectuarea plăților și implementarea tehnică a proiectelor.

Comisia Mixtă de Monitorizare (Joint Monitoring Committee – JMC)

O comisie constând din NAO, NAC, PAO și reprezentanții Comisiei Europene, însărcinată cu analizarea programelor Phare și măsurile de pre-aderare.

Coordonator Național al Ajutorului (National Aid Co-ordinator – NAC)

Un funcționar al administrației naționale (în majoritatea cazurilor un ministru) având responsabilitatea generală pentru planificarea și administrarea programelor finanțate de UE în țările beneficiare. NAC asigură, de asemenea, o legătură strânsă între procesul general de aderare și utilizarea asistenței financiare a Comunității și răspunde de monitorizarea și evaluarea programelor Phare.

Funcționar Național care Autorizează (National Authorizing Officer – NAO)

Un funcționar al administrației naționale care conduce Fondul Național. NAO răspunde de administrarea financiară a fondurilor de pre-aderare.

Fondul Național (National Fund – NF)

Entitatea centrală de administrare a banilor, de obicei în cadrul ministerului finanțelor, prin care fondurile UE sunt canalizate către beneficiari.

Perseus

Sistemul de raportare financiară al Comisiei Europene, legat de DIS

Funcționar care Autorizează Programul (Programme Authorizing Officer – PAO)

Un funcționar al administrației naționale care conduce o Agenție de Implementare sau CFCU. PAO răspunde de operațiunile IA/CFCU și de administrarea financiară corectă a proiectelor ce urmează a fi implementate.

Funcționar Superior al Programului (Senior Programme Officer – SPO)

Un funcționar al administrației naționale (minister de resort/agenție) însărcinat cu implementarea tehnică a proiectelor în cazurile în care CFCU este responsabilă pentru implementarea administrativă și financiară a acestora.

2. Includerea fondurilor UE în bugetul național

În multe dintre țările candidate, resursele externe bazate pe granturi nu fac parte din procesul de bugetare națională anuală. Aceasta tinde să reducă aria stabilirii priorităților și poate duce la suprapunerea și ne-optimizarea alocării resurselor. Drept urmare, resursele totale disponibile pentru un anumit domeniu sau minister nu sunt cunoscute cu exactitate, iar procesul nu este transparent și este dificil de controlat și monitorizat.

Pentru ca o țară să poată include resursele externe în procesul bugetului național, este necesar să aibe o estimare a sumei fondurilor pe care este posibil să le obțină. Până de curând, acest lucru s-a întâmplat rar. Pe baza instrucțiunilor privind asistența Comunității emise în 1999¹¹⁹, însă, acum este posibilă includerea priorităților și eșalonărilor vizate în cadrul Parteneriatului de Aderare multi-anual. Aceasta ar trebui să facă posibil ca fiecare țară să includă atât asistența cât și co-finanțarea unor anumite activități în buget, fie sub o linie bugetară specifică, fie ca o linie generală pentru resursele externe bazate pe granturi. Prima abordare pare mai dezirabilă din punct de vedere al stabilirii priorităților și transparenței. Este, însă, de o importanță majoră ca suma fondurilor și prioritățile să fie convenite între Guvern și donator, înainte de finalizarea procesului de bugetare pentru anul următor.

În multe țări, aceasta poate însemna că legea bugetului trebuie să includă o prevedere pentru resursele externe bazate pe granturi (dacă nu include deja) și că ministerele finanțelor trebuie să includă, în instrucțiunile bugetare din fiecare an, îndrumări privind felul în care asistența trebuie inclusă și prezentată în documentația bugetului.

3. Alegerea unui model de administrare financiară a fondurilor UE

Referitor la execuția bugetară, țările cunosc variații în privința sistemelor înființate și gradului de independență financiară acordată fiecărui minister. Multe țări candidate au înființat un sistem de trezorerie prin care sunt administrate toate fondurile bugetului național. Altele au delegat această responsabilitate ministerelor de resort și altor instituții de stat. Când este vorba de administrarea resurselor externe, în general se recomandă folosirea sistemului de administrare existent. Nu există o soluție unică „standard” de

¹¹⁹ Decizia Comisiei (SEC(1999) 1596 finală: *Îndrumări pentru Implementarea Programului Phare în Țările Candidate pentru Perioada 2000-2006 în Aplicarea Articolului 8 al Reglementării 3906/89*).

înființare a sistemului Fondului Național. Fiecare țară va trebui să-și dezvolte propriul sistem, care să se potrivească structurii administrative și culturii sale.

În unele țări, s-a pus problema posibilității înființării unei instituții separate pentru administrarea asistenței Comunității. În măsura posibilului, țările ar trebui să utilizeze structurile existente ale administrației și, dacă este necesar, să le aducă la zi în vederea conformării la cerințele sistemului Fondului Național.

Principala problemă este stabilirea distribuției responsabilităților între Fondul Național și Agențiile de Implementare, în special în privința plăților. În general, Memorandumul de Înțelegere dintre o țară candidată și Comisia Europeană prevede o astfel de distribuție a responsabilităților între Fond și Agenții. Conform acestuia, Fondul Național își asumă răspunderea pentru administrarea financiară generală a asistenței Comunității iar Agențiile de Implementare răspund de implementarea financiară și tehnică a fondurilor/granturilor specifice. Plățile pot fi efectuate în oricare din cele două modalități descrise mai jos (a și b).

a. Utilizarea trezoreriei

În țările cu un sistem de trezorerie dezvoltat, care răspunde de administrarea bugetului național, este logic ca sistemul Fondului Național să fie plasat în cadrul trezoreriei. În această abordare, principala responsabilitate a trezoreriei în legătură cu Fondul Național este administrarea financiară și execuția plăților pentru contractele încheiate de Agențiile de Implementare (vezi mai jos). Trezoreria / Fondul Național înaintează, de asemenea, solicitări de fonduri către Comisia Europeană, administrează sistemul contabil și elaborează rapoarte financiare. Cum majoritatea trezoreriilor nu sunt ele însele bănci, trezoreria va trebui să deschidă conturi la bănci comerciale sau la banca centrală a țării în cauză.

b. Utilizarea unei organizații separate pentru Fondul Național

În țările care nu au o trezorerie de stat și în care fiecare minister este responsabil pentru administrarea financiară și are propriile conturi bancare, trebuie înființată o organizație/agenție separată pentru Fondul Național, în subordinea ministerului finanțelor. Fondul Național va acționa, astfel, ca trezorerie pentru administrarea asistenței Comunității.

La proiectarea sistemului este necesară o decizie referitoare la cine este autorizat să efectueze plățile din conturile relevante (care, conform Memorandumului, trebuie deschise de Fondul Național). Plățile pot fi făcute fie de Fondul Național, fie de Agențiile de Implementare. Responsabilitatea asigurării faptului că procedurile de administrare financiară sunt corect utilizate trebuie să cadă în sarcina Fondului Național.

Unele țări cu sistem de trezorerie pot opta, și ele, pentru înființarea unei organizații separate pentru implementarea sistemului Fondului Național, adică a unei trezorerii paralele. Chiar și în această abordare conturile pot fi administrate prin trezorerie, sau se poate decide deschiderea unor conturi separate pentru fondurile UE în afara trezoreriei. Principalul dezavantaj al acestei abordări este că poate apărea o dublare a funcțiilor trezoreriei.

Din punctul de vedere al controlului financiar, trebuie stabilit dacă instituția este sub autoritatea unei unități de audit intern existente (de exemplu, în cadrul ministerului finanțelor), sau dacă este necesară înființarea unei noi funcții de audit intern.

4. Agențiile de implementare

Administrarea internă, financiară și tehnică a programelor și proiectelor finanțate din fondurile de pre-aderare ale UE (ISPA și SAPARD) și din programul Phare este în sarcina Agențiilor de Implementare. Agențiile sunt responsabile pentru elaborarea proiectelor și pentru întregul proces de aprovizionare, în conformitate cu Sistemul de Implementare Descentralizată Phare, pe lângă supervizarea proiectelor. Plățile legate de contractele relevante sunt efectuate fie de Agențiile de Implementare însele, fie de Fondul Național, în funcție de modelul selectat – vezi mai sus. Dacă plățile sunt făcute de Fondul Național, Agențiile de Implementare certifică primirea stocurilor sau serviciilor solicitate și cer efectuarea plăților.

În toate cazurile exemplificate mai sus, Fondul Național trebuie să încheie un acord cu fiecare Agenție de Implementare. Acest acord stabilește responsabilitățile Agențiilor. În funcție de sistemul administrativ al fiecărei țări, poate fi necesară o legislație secundară suplimentară.

Agențiile de Implementare pot fi departamente din cadrul ministerelor sau unități de aprovizionare special destinate acestui scop. În unele cazuri, Agențiile sunt create din unități care au fost implicate în implementarea unor proiecte Phare în anii trecuți. O oarecare experiență cu aprovizionarea în sistemul implementării descentralizate este valoroasă. Așa cum se arată în Exemplul 10.8, Agențiile de Implementare operează sub supravegherea unui Funcționar care Autorizează Programul (PAO).

5. Controlul și auditul intern

Funcțiile de audit intern necesare trebuie să îndeplinite de departamentele de audit intern ale ministerelor de resort relevante. Departamentul de audit intern al ministerului finanțelor (sau un alt organism cu responsabilitate generală asupra auditului intern) poate considera necesar să participe la auditul intern al asistenței Comunității pentru o perioadă de tranziție și, pe bază de continuitate, să se asigure că standardele și procedurile de audit intern sunt implementate de către departamentele de specialitate din ministerele vizate. Aceasta pe lângă responsabilitatea sa generală și permanentă pentru furnizarea de îndrumări și coordonarea ministerelor de resort în legătură cu auditul intern.

6. Monitorizarea

Conform cerințelor Articolului 15 din Memorandumul de Înțelegere privind Înființarea Fondului Național, trebuie organizată o Comisie Mixtă Monitorizare care să analizeze progresul programelor de asistență ale Comunității. În această Comisie trebuie să fie incluși Coordonatorul Național al Ajutorului, Funcționarul Național care Autorizează, reprezentanți ai Comisiei Europene și PAO ai Agențiilor de Implementare.

Comisia Mixtă de Monitorizare este asistată de Subcomisiile de Monitorizare, care trebuie să fie înființate fie pe bază sectorială, fie pe baza obiectivelor programului. Subcomisiile de Monitorizare vor avea ca membri pe NAO, PAO și reprezentanți ai Agenției de Implementare și ai Comisiei Europene. Subcomisiile au ca scop analizarea progresului proiectelor pentru care sunt responsabile în mod normal.

7. Formarea personalului

O serie de funcționari implicați în sistemul Fondului Național pot să fie deja familiarizați cu Sistemul de Implementare Descentralizată Phare, prin lucrul anterior în cadrul unor unități de implementare a proiectelor. Totuși, funcționarii care se ocupă de funcțiile de control și audit pot să nu aibe deloc cunoștințe anterioare privind regulile de aprovizionare ale Comunității.

Trebuie organizată pregătirea – atât cea formală cât și cea la locul de muncă – a tuturor funcționarilor implicați în sistemul Fondului Național (trezorerie, Fond Național, Agențiile de Implementare, departamentele de audit intern și instituția supremă de conturi) în privința regulilor

Comunității legate de aprovizionare. Schimburile de experiență între Agențiile de Implementare pot fi și ele utile pentru îmbunătățirea performanței generale a sistemului, la fel ca și experiența țărilor care sunt mai înaintate în acest domeniu.

8. Asigurarea eficacității operaționale a sistemului

Pentru înființarea Fondului Național și a sistemului de control ajutor este nevoie de mult efort și planificare. Poate fi necesară, așa cum menționam anterior, implementarea unei legislații secundare specifice care să stabilească clar rolul și responsabilitățile funcționarilor și instituțiilor implicate. Este, de asemenea, recomandabilă dezvoltarea unui set de instrucțiuni și îndrumări, în cadrul unor manuale de operare, care să prezinte activitățile și responsabilitățile acestor instituții.

Instrucțiunile și îndrumările trebuie să acopere:

- Procedurile interne ale Fondului Național și/sau trezoreriei pentru administrarea fondurilor UE.
- Procedurile pentru administrarea tranzacțiilor între Fondul Național și Agențiile de Implementare.
- Modele ale documentației standard.
- Procedurile pentru opearea conturilor bancare.
- Controlul ex ante și procedurile de audit intern.
- Procedurile de monitorizare.

Pregătirea pentru înființarea unui sistem de Fond Național este un exercițiu care necesită mult timp și nu trebuie subestimat. Toate instituțiile implicate trebuie să ia parte la procesul de înființare a sistemului, la formarea personalului și la construirea culturii de muncă necesare. În particular, asigurarea faptului că acele controale care sunt necesare și punctele de control există, și că personalul a fost suficient pregătit, pare o sarcină mai complexă decât se așteaptă majoritatea oamenilor. Sistemele de contabilitate, raportare și monitorizare sunt adesea aspecte trecute cu vederea, care necesită o structură organizatorică, personal și pregătire adecvate înaintea implementării. Pentru mai multe detalii vezi Anexa II a acestei cărți.

REZUMAT – PARTEA III

A. PUNCTE DE REFERINȚĂ

1. Sisteme de execuție bugetară

Elementele esențiale ale unui sistem eficient de execuție bugetară sunt:

- Sisteme de control intern care asigură probitatea, economia și eficiența administrării fondurilor, bunurilor și obligațiilor publice.
- Sisteme de administrare a banilor.
- Sisteme de audit intern și extern destinate a certifica faptul că procedurile de administrare a cheltuielilor publice ating standardele necesare de conformare legală, eficiență și eficacitate.
- Sisteme de contabilitate și monitorizare (vezi Partea IV).

2. Ciclul cheltuielilor

Ciclul cheltuielilor constă în următoarele faze:

- *Împărțirea alocărilor/eliberarea de fonduri către unitățile care cheltuiesc.* Pentru a asigura o implementare eficientă și eficientă a bugetului, autorizarea de cheltuire trebuie acordată agenților la timp, prin instrumente precum planurile de implementare a bugetului sau garanții.
- *Angajamentul.* Faza angajamentului este cea în care se asumă o viitoare obligație de plată. Ea implică obligația de a plăti atunci când o terță parte s-a conformat prevederilor contractului. În stadiul angajării este necesar să se certifice că: (i) propunerea de cheltuire a banilor a fost aprobată de o persoană autorizată, (ii) banii au fost alocați în scopul declarat în buget și în categoria relevantă de cheltuieli rămân disponibile suficiente fonduri și (iii) cheltuiala este propusă la categoria corectă. Trebuie să existe sisteme de administrare a angajamentelor pe mai mulți ani.
- *Achiziționarea/verificarea (sau certificarea).* În acest stadiu, se livrează bunurile și/sau se furnizează serviciile și se verifică dacă sunt conforme cu contractul sau comanda. Bunurile și obligațiile guvernului sunt acumulate și înregistrate în conturi, dacă țara are un sistem contabil bazat pe acumulări. Cheltuielile în stadiul verificării implică o obligație. Atunci când se livrează bunuri sau servicii, trebuie verificate evidențele documentare ale primirii bunurilor și executării serviciilor.
- *Plata.* În acest stadiu se efectuează plățile. Înainte de aceasta, este necesar să se confirme, prin controale contabile adecvate, faptul că (i) cheltuiala a fost efectuată în mod corect, (ii) o persoană competentă a semnat pentru primirea bunurilor sau executarea serviciilor conform așteptărilor, (iii) factura și celelalte documente de solicitare a plății sunt corecte și bune de plată și (iv) creditorul

este identificat corect. După efectuarea plății finale, este necesară examinarea și scrutinizarea cheltuielii făcute și raportarea oricăror nereguli.

Menținerea controlului asupra angajamentelor necesită: (i) controlul eficace al utilizării alocărilor în stadiul angajamentelor, (ii) formularea corectă a bugetului pentru a asigura conformarea angajamentelor cu prognozele bugetare, (iii) controlul angajamentelor pe mai mulți ani și (iv) sisteme de control (administrativ) intern bune.

Pentru a urmări tranzacțiile la fiecare stadiu al ciclului cheltuielilor este necesar un sistem contabil complet al bugetului/alocărilor.

Pentru a asigura implementarea eficientă a bugetului, controalele interne (făcute în cadrul ministerelor de resort) trebuie, în general, preferate unui control ex ante efectuat de o agenție centrală, însă aceasta necesită înființarea unor sisteme robuste de control administrativ (și audit intern) în cadrul ministerelor de resort.

Pentru implementarea eficientă a programelor, administratorii trebuie să aibe un anumit grad de flexibilitate în stabilirea intrărilor necesare pentru producerea serviciilor. Totuși, pentru a păstra controlul asupra cheltuielilor, trebuie stabilite reguli de limitare a transferurilor între articolele de personal și articolele nelegate de personal. Transferurile între programe nu trebuie să modifice prioritățile declarate în buget.

Alocările sunt limite de cheltuieli, care, în principiu, se termină la sfârșitul anului. Totuși, dacă sistemul bugetar este disciplinat, poate fi luată în considerare reportarea unor alocări pentru cheltuielile de capital și a unei mici porțiuni din cheltuielile de operare. În fiecare caz, reportarea trebuie să fie reglementată strict și supusă aprobării ministerului finanțelor.

Pentru asigurarea faptului că programele sunt implementate eficient și pentru a lua în considerare schimbările din mediul economic și alte evoluții neprevăzute cu implicații bugetare este nevoie de o analiză interimară comprehensivă a implementării bugetului. Pot fi necesare alocări suplimentare, în cursul anului, printr-un buget amendat adoptat de parlament, însă aria și conținutul unor astfel de suplimentari trebuie strict reglementate de ministrul finanțelor iar numărul amendărilor bugetului trebuie limitat la nu mai mult de una sau două pe an.

3. Bugetarea și controlul costurilor cu personalul

Pentru îmbunătățirea administrării serviciilor publice în țările în tranziție, îmbunătățirea stimulentele de muncă ale angajaților și întărirea controlului costurilor cu personalul trebuie întreprinse acțiuni în câteva domenii, și în special:

- Majoritatea legilor și toate proiectele de legi existente trebuie analizate pentru a se asigura faptul că impactul lor (fiscal și de altă natură) a fost evaluat și că guvernul are capacitatea de a le asigura o implementare eficace. Procesul administrativ trebuie să fie întărit, în unele țări, atât din punct de vedere al legislației și capacității de supervizare, cât și al analizei juridice. În țările care nu au așa ceva, ar trebui luată în considerare o Lege generală a Procedurilor Administrative.
- Schemele de remunerare trebuie reformate pentru a oferi stimulente de carieră și performanță și pentru a dovedi transparență și previzibilitate.

- Sistemele computerizate de administrare a salariilor trebuie compatibilizate la nivelul întregii administrații, astfel încât să ofere condițiile preliminare pentru un control mai bun al costurilor cu posturile și personalul și pentru planificarea posturilor.
- Programele sau activitățile anti-corupecție trebuie să capete prioritate politică și trebuie lansate și implementate, în majoritatea țărilor, ca un complement al reformei legale și instituționale.
- Este necesară pregătirea în vederea promovării unei implementări consecvente a legii serviciilor publice și prevederii unei culturi administrative reformate. De asemenea, pregătirea trebuie să fie mai bine legată de progresul în carieră.

Pe lângă aceste acțiuni, țările în tranziție trebuie să privească favorabil stabilirea unor standarde și proceduri pentru controlul nivelului clasificării posturilor în organizațiile publice. O altă măsură utilă în vederea îmbunătățirii calității și eficienței luării deciziilor guvernamentale este pregătirea unui grup de funcționari publici superiori, administrat centralizat prin instituții corespunzătoare și proceduri menite a oferi stabilitate și profesionalism respectivului grup central de directori de vârf.

Controlul fiscal al cheltuielilor cu personalul este una dintre problemele cele mai importante ale administrării bugetului. Ministerul finanțelor trebuie să fie implicat în următoarele domenii, care trebuie integrate în procesul bugetar: (i) deciziile privind schimbările nivelului forței de muncă în ministerele de resort, (ii) implicațiile financiare pe termen scurt și lung ale reducerilor de personal și politicilor de diminuare, inclusiv obligațiile legate de pensii și (iii) componentele financiare ale structurii salariilor pentru toate serviciile publice.

În multe State Membre UE, salariul în serviciile publice este calculat prin mecanisme centralizate care stabilesc atât suma totală de plată a salariilor cât și creșterile anuale ale costurilor cu personalul, mai degrabă decât prin sisteme descentralizate în care agențiile guvernamentale sau ministerele au autonomie în administrarea personalului și ajustarea salariilor. Indiferent de abordarea aleasă în țările în tranziție, centrul guvernului, mai ales ministerul finanțelor, trebuie să-și întărească sistemele orizontale pentru monitorizarea și controlul costurilor cu personalul.

Pentru cheltuielile cu personalul trebuie stabilite limite specifice. Aceste limite trebuie să constea atât în limite ale cheltuielilor, cât și în plafoane ale personalului. Informațiile privind nivelele de forță de muncă trebuie să fie furnizate regulat de către agențiile care cheltuiesc, trebuie să facă distincția între posturile ocupate și neocupate și trebuie să includă date referitoare la utilizarea personalului temporar sau a consultanților. Plafoanele pentru personal consecvente cu alocările bugetare trebuie publicate în documentele bugetului.

Într-o serie de țări în tranziție, plățile salariale legate de posturile neocupate sunt împărțite între personalul unităților care cheltuiesc. Uneori se înființează „fonduri speciale” pentru uzul exclusiv al ministerelor de resort, în vederea plafonării salariilor, angajării de consultanți sau în alte scopuri. Astfel de practici trebuie treptat abandonate. Trebuie stabilite, de asemenea, controale interne pentru prevenirea transferurilor neautorizate de fonduri din bugetele de salarii pentru creșterea primelor și alocărilor.

În paralel cu îmbunătățirea administrării bugetare a cheltuielilor cu personalul, țările în tranziție trebuie să-și construiască niște capacități adecvate pentru coordonarea administrativă și controlul problemelor de administrare a personalului (elaborarea politicilor privind serviciile publice, inițierea de reglementări, coordonarea și monitorizarea administrării personalului în ministerele de resort și agențiile guvernamentale și furnizarea de consultanță).

4. Aprovizionarea publică

Un sistem de aprovizionare publică funcționând corespunzător, care promovează concurența corectă și transparența în privința contractelor acordate de organismele publice și private, este esențial atât pentru încurajarea dezvoltării pieței, cât și pentru promovarea unei bune guvernări. Procedurile și practicile solide de aprovizionare pot reduce costurile cheltuielilor publice, produce rezultate oportune, stimula dezvoltarea sectorului privat și reduce risipa, întârzierea, corupția și ineficiența guvernamentală.

Măsurile de îmbunătățire a aprovizionării includ: (i) înființarea unei legislații solide privind aprovizionarea publică în țările vizate, care să fie conformă cu Directivele CE și alte cerințe internaționale (WTO), (ii) înființarea unei organizații centrale de aprovizionare publică (PPO) având responsabilitatea generală pentru proiectarea și implementarea politicii de aprovizionare publică, (iii) dezvoltarea capacității agențiilor care cheltuiesc în privința aprovizionării, (iv) proiectarea și implementarea unor programe naționale de pregătire, administrate de PPO, (v) stabilirea unor proceduri eficiente de control și analizarea plângerilor.

5. Contractarea

Contractarea constă în transferul către sectorul privat a unor activități realizate anterior de către guvern. Atunci când se contractează astfel, este necesar: (i) să se scrutinizeze contractele și să se acorde pe bază de concurență, (ii) să se protejeze transparența și calitatea serviciilor, (iii) să se specifice standardele de performanță și (iv) să se monitorizeze atent performanța contractorului. Contractarea poate pune probleme acolo unde mediul economic nu promovează concurența între contractori și contractorii nu sunt atent supravegheați.

6. Administrarea banilor

Administrarea banilor are următoarele scopuri: controlul agregat al cheltuielilor, implementarea eficientă a bugetului, minimizarea costului împrumuturilor contractate de guvern și maximizarea costului de oportunitate al resurselor (depozite care duc la primirea de dobânzi).

Planificarea banilor este esențială. Ea include: (i) elaborarea unui plan de implementare a bugetului anual, care trebuie rulat trimestrial, (ii) în cadrul acestui plan de implementare a bugetului anual, elaborarea unor planuri lunare privind banii și împrumuturile, (iii) analizarea săptămânală a implementării planului lunar privind banii. Pentru elaborarea planurilor lunare privind banii este necesară monitorizarea angajamentelor pentru a se evita generarea de arierate sau întârzierile plăților. Cu excepția unor circumstanțe speciale, planificarea banilor trebuie să fie aliniată prognozelor bugetare.

Este necesară o centralizare a bilanțurilor bănești. Centralizarea trebuie realizată printr-un cont unic de trezorerie (TSA). TSA este un cont sau un set de conturi legate, prin care se efectuează toate tranzacțiile de plăți guvernamentale. El trebuie să includă următoarele elemente: (i) centralizarea zilnică a bilanțului bănesc, (ii) conturile deschise cu autorizarea trezoreriei și (iii) tranzacțiile înregistrate în aceste conturi conform unui sistem uniform de clasificare. Pentru unitățile îndepărtate geografic, însă, poate fi mai eficace din punct de vedere al costului să se înființeze un sistem de conturi bancare separate, operate prin metoda avansurilor (adică furnizarea unui nou avans după primirea unui extras contabil certificând utilizarea avansului precedent). Folosirea unui TSA centralizat și a sistemului trezoreriei nu trebuie să ducă la pierderea responsabilității agențiilor care cheltuiesc privind administrarea programelor. Agențiile trebuie să-și țină propriile registre contabile și să efectueze controalele administrative necesare, chiar și atunci când intrările și ieșirile bănești sunt centralizate.

Indiferent de organizarea colectării taxelor sau a plății cheltuielilor, trezoreria trebuie să fie responsabilă pentru supervizarea tuturor conturilor bancare guvernamentale centrale, inclusiv a celor ale

fondurilor extrabugetare, dacă există. Atunci când băncile comerciale sunt implicate în colectarea taxelor sau plata cheltuielilor, acordurile bancare trebuie negociate și contractate de trezorerie.

7. Contractarea de împrumuturi

Politica de împrumuturi a guvernului trebuie elaborată în avans, iar planurile privind contractarea de împrumuturi trebuie făcute publice. Datoria externă pe termen mediu trebuie contractată în conformitate cu bugetul sau cu programele de cheltuieli pe mai mulți ani. Retragerile și împrumuturile acordate trebuie atent monitorizate. Contractarea de împrumuturi și garanțiile trebuie supuse autorizării parlamentului și trebuie controlate corespunzător. Bugetul trebuie să includă, cel puțin, plafoanele generale pentru contractarea de împrumuturi și garanții.

8. Sisteme de control și audit intern

Controlul intern este înființat de guvern pentru a asigura funcționarea corespunzătoare și eficace a ministerelor, agențiilor și altor organisme publice, în consecvență cu țelurile și obiectivele lor declarate și oferind protecție împotriva risipei, fraudei și proastei administrări. El include o varietate de mecanisme care să garanteze faptul că deciziile legate de bugetare și de alte politici sunt executate corect, în special:

- Raportarea financiară
- Monitorizarea performanței
- Sisteme eficiente de comunicare între directori și personal
- Controale contabile
- Controale ale proceselor
- Controalele privind aprovizionarea

În general, obligațiile funcționarilor care lucrează în ministerele și agențiile guvernamentale trebuie să fie clar separate în vederea limitării riscurilor de comportare neadecvată. Fiecare agenție guvernamentală care cheltuiește trebuie să aibe o unitate de audit intern responsabilă pentru evaluarea eficacității sistemelor și procedurilor menționate mai sus.

Trebuie înființat un mecanism de audit intern/inspectorat funcționând independent, cu acoperire și deschidere relevante. Acesta trebuie să îndeplinească următoarele criterii: (i) să fie funcțional independent, (ii) să aibe un mandat de audit adecvat și (iii) să utilizeze standarde de auditare recunoscute internațional. Trebuie instituite sisteme de prevenire și acțiune împotriva neregulilor și de recuperare a sumelor pierdute ca rezultat al neregulilor sau neglijenței.

Un sistem eficient de control intern necesită angajamentul conducerii de vârf, pentru a-l face să funcționeze în mod eficient.

9. Înființarea sistemului de Fond Național

Comisia Europeană a transferat din ce în ce mai multă responsabilitate pentru administrarea fondurilor UE asupra țării beneficiare. Înființarea sistemului de Fond Național este un pas în plus în această direcție. Țara beneficiară este responsabilă pentru administrarea generală a fondurilor de pre-aderare, inclusiv pentru desfășurarea operațiunilor de aprovizionare prin Sistemul de Implementare Descentralizată

(DIS). În cazul proastei administrări sau a utilizării incorecte a fondurilor, Comisia poate cere rambursarea acestora.

Ca urmare a introducerii sistemului de Fond Național, țările trebuie să-și adapteze și să-și întărească procedurile de administrare și control al fondurilor de pre-aderare. Aceasta include:

- Înființarea unor proceduri robuste de administrare a banilor, în mod normal prin incorporarea Fondului Național în sistemul de trezorerie
- Înființarea și acreditarea unor Agenții de Implementare relevante, responsabile pentru administrarea internă și financiară a fondurilor
- Întărirea auditului intern și a procedurilor de control (intern) administrativ
- Înființarea comisiilor de monitorizare solicitate și a procedurilor de monitorizare
- Pregătirea personalului implicat în sistemul Fondului Național
- Elaborarea legislației secundare necesare și a manualelor de operare

Procesul introducerii sistemului Fondului Național este complex și de durată. Toate ministerele și organizațiile implicate trebuie incluse în procesul înființării sistemului, pregătirii personalului și construirii structurilor organizatorice și culturii de lucru necesare. În mod normal, ministerul finanțelor este acela care trebuie să își asume răspunderea principală pentru administrarea procesului.

B. INDICAȚII PENTRU REFORMĂ

Execuția bugetară necesită, în general, să fie îmbunătățită în două direcții principale: întărirea controlului cheltuielilor și crearea condițiilor pentru creșterea eficienței în cheltuielile publice. Între aceste două cerințe diferite trebuie găsit un echilibru adecvat.

În țările în tranziție, ca prim pas, reformele trebuie să se concentreze pe întărirea sistemelor de control al cheltuielilor. Condiția preliminară pentru un control eficace al cheltuielilor este elaborarea unui buget realist și identificarea măsurilor de includere a angajamentelor permanente (precum drepturile, salariile, etc.) în elaborarea acestuia. În privința execuției bugetare, trebuie acordată o atenție specială următoarelor puncte:

- Eliberarea fondurilor la timp.
- Planificarea banilor în conformitate cu autorizările bugetare și ținând seama de angajamentele în derulare (o condiție preliminară fiind o elaborare corectă a bugetului). Îmbunătățirea prognozelor de venituri.
- Centralizarea bilanșurilor bănești (alături de centralizarea monitorizării tranzacțiilor) printr-un TSA.
- Controale eficace ale cheltuielilor la fiecare stadiu al ciclului bugetar (indiferent de forma organizatorică exactă a acestor controale – ex ante, intern și extern).

- Monitorizare bugetară adecvată, la fiecare stadiu al ciclului cheltuielilor (angajament, verificare și plată).
- Proceduri transparente de aprovizionare în țările vizate, care să fie aliniate la Directivele CE și obligațiile WTC.
- Întărirea responsabilităților ministerului finanțelor pentru administrarea și controlul cheltuielilor cu personalul.
- Stabilirea unor plafoane de personal cu limite specifice pentru cheltuielile cu personalul.
- Întărirea procedurilor de administrare a datoriei.
- Întărirea sistemelor de control intern.
- Înființarea unor unități de audit intern în cadrul agențiilor care cheltuiesc.

În țările vizate, trebuie acordată o atenție specială procesului complex și de durată al înființării sistemului Fondului Național pentru administrarea fondurilor de pre-aderare UE.

Alte măsuri pot consta din îmbunătățirea eficienței cheltuielilor publice prin implementarea unor reguli flexibile pentru transferurile de cheltuieli (de la un capitol bugetar la altul), reportarea cheltuielilor de capital și eventual a cheltuielilor de operare, însă cu reguli stricte și sub supravegherea ministerului finanțelor, precum și dezvoltarea unor măsuri de stimulare pentru administrarea și prognozarea mai eficientă a fluxurilor bănești.

PARTEA IV

CONTABILITATEA, RAPORTAREA ȘI AUDITAREA

CAPITOLUL 11

CONTABILITATEA

Sistemele de contabilitate și raportare sunt cruciale pentru administrarea bugetului, responsabilitatea financiară și elaborarea politicilor. Astfel, pentru a asigura conformarea și utilizarea corespunzătoare a banilor publici, este necesară urmărirea utilizării alocărilor bugetare în fiecare stadiu al ciclului cheltuielilor. Preocupările pentru impactul viitor al deciziilor de politică actuale oferă guvernelor un stimulent pentru îmbunătățirea contabilității obligatiilor, în timp ce cele pentru performanța operativă încurajează dezvoltarea unor sisteme de evaluare a costurilor totale ale programelor și de justificare a bunurilor publice și a utilizării lor.

A. Cadrele Contabilității

1. Bazele contabilității

Bazele contabilității se referă la principiile contabilității care determină când trebuie recunoscute tranzacțiile sau evenimentele în scopul raportării financiare. Există un spectru larg de baze contabile, care merg de la bani, la o extremă, până la acumularea totală, la cealaltă. Între acestea, sunt câteva variante de contabilitate pe bază de modificări bănești sau de modificări acumulative. Bazele contabile ale sistemelor multor țări sunt, în practică, un amestec de bani și acumulări.

a. Contabilitatea pe bază de bani

“Baza bănească a contabilității măsoară fluxul resurselor bănești. Ea recunoaște tranzacțiile și evenimentele numai atunci când sunt primite sau plătite”.¹²⁰ Extrasele financiare produse în contabilitatea pe bază de bani acoperă sumele în bani primite, plățile bănești și deschiderea și închiderea bilanțurilor bănești. Un sistem de raportare financiară bazat pe bani are avantajul de a fi simplu și comparabil cu datele monetare.

¹²⁰

IFAC (1991). IFAC (International Federation of Accountants – Federația Internațională a Contabililor) este o asociație de organisme profesionale de contabilitate din 84 de țări, care caută să promoveze standarde contabile unificate. Comisia sa pentru Sectorul Public (PSC) emite standarde contabile pentru entități guvernamentale și publice.

Rapoartele bazate pe bani trebuie să demonstreze conformarea cu alocările, care în majoritatea țărilor sunt elaborate, la rândul lor, pe bază de bani. Totuși, în scopul transparenței ele trebuie, de asemenea, suplimentate cu date privind angajamentele și obligațiile născute din execuția bugetară. Astfel, în țările cu sistem bazat pe bani, contabilitatea guvernamentală are, în mod tradițional, două abordări: (i) “contabilitatea (sau alocarea) bugetară”, care urmărește alocările și utilizările alocărilor în diverse stadii ale ciclului cheltuielilor, mai ales în stadiul angajării și (ii) contabilitatea pe bază de bani, care recunoaște o tranzacție numai atunci când banii sunt primiți sau plățiți¹²¹. Un sistem contabil pe bază de bani este de asemenea suplimentat cu: (i) suspensia, sau “conturile de sub linie” pentru unele obligații, precum depozitarea de obligațiuni de performanță de către contractori, arierate, plăți ale unor facturi restante, avansuri și alte mijloace financiare și investițiile lichide și (ii) contabilitatea datoriei pe bază de acumulări.

O modificare obișnuită adusă bazei bănești a contabilității constă în ținerea deschisă a registrelor pentru o perioadă “complementară” (30 sau 60 de zile), după încheierea anului fiscal¹²². Întrucât unele tranzacții bănești făcute la începutul anului fiscal își au originea în anul fiscal precedent, această modificare este menită a asigura o mai mare comparabilitate între tranzacțiile raportate și estimările bugetare. Perioada complementară privește cheltuielile și, mai rar, veniturile. Plățile din timpul perioadei complementare care sunt legate de tranzacții efectuate în cursul anului fiscal precedent se raportează ca: (i) cheltuieli ale anului fiscal precedent și (ii) transferuri de bilanțuri bănești în cursul anului în care au loc și debite ale contului “cheltuielilor bugetare din anul precedent”. Comparativ cu baza bănească “pură” a contabilității, această modificare are avantajul că dezvăluie informații privind plățile și veniturile determinate de execuția bugetară, chiar dacă numai parțial. Totuși, ținerea a două rânduri de registre în timpul perioadei complementare, unul pentru anul fiscal curent și unul pentru anul precedent, poate duce la confuzie și, uneori, la o contabilitate creativă. Datele bugetare trebuiesc ajustate cronologic pentru a permite comparația statisticilor fiscale cu cele monetare.

b. Contabilitatea pe bază de acumulări

“Baza acumulării totale recunoaște tranzacțiile și evenimentele atunci când au loc, indiferent de momentul când sunt plățiți sau primiți banii. Veniturile reflectă sumele care devin scadente în cursul anului, indiferent dacă sunt colectate sau nu. Cheltuielile reflectă suma bunurilor și serviciilor consumate în cursul anului, indiferent dacă sunt sau nu plătite în acea perioadă. Costurile bunurilor sunt amânate și recunoscute atunci când sunt utilizate pentru a furniza servicii” (IFAC, 1991). Contabilitatea acumulărilor totale¹²³ este similară sistemelor contabile pentru întreprinderile private (contabilitatea comercială).

Extrasele financiare produse în sistemul contabil al acumulărilor totale acoperă veniturile, cheltuielile (inclusiv deprecierea), mijloacele (financiare și fizice, curente și de capital), obligațiile și alte fluxuri economice. Trăsăturile principale ale sistemelor contabile pe bază de acumulări sunt analizate în detaliu mai jos în acest capitol.

¹²¹ Premchand (1993), pagina 267.

¹²² Această metodă este numită „contabilitate pe bază bănească modificată” în IFAC (1991).

¹²³ Sau, mai simplu, contabilitate acumulativă. În această carte, adjectivul „total” este adăugat acolo unde este cazul pentru a evita confuzia cu formele modificate ale contabilității acumulative.

Contabilitatea pe baza acumulărilor totale este utilizată pentru evaluarea costurilor totale ale programelor, care includ consumul de mijloace fixe (deprecierea).

Datorită faptului că cerințele de implementare a contabilității pe bază de acumulări totale sunt dificile, în practică se aduc multe modificări bazei acumulative a contabilității, ca de exemplu:

- Recunoașterea majorității mijloacelor și obligațiilor în conformitate cu baza acumulativă, dar recunoașterea veniturilor pe bază de bani sau pe una apropiată de aceasta, întrucât calcularea corectă a ceea ce trebuie colectat poate constitui o problemă.
- Recunoașterea tuturor obligațiilor, cu excepția unor anumite articole, ca obligațiile legate de pensii atunci când aceste programe sunt finanțate din venituri.
- Recunoașterea tuturor mijloacelor, cu excepția anumitor tipuri, ca infrastructura, apărarea și bunurile culturale, care sunt șterse (cheltuite) la momentul achiziției sau construcției (de pildă, Spania).
- Ștergerea tuturor mijloacelor fixe la momentul achiziției sau construcției (ca în majoritatea provinciilor din Canada). Această metodă este uneori numită “contabilitate acumulativă modificată”,¹²⁴ sau “metoda de cheltuire”, termenul de “cheltuire” având sensul dat de SNA93. (SNA93 face distincția între *utilizările resurselor*, respectiv *cheltuielile* recunoscute în contabilitatea acumulărilor totale în decursul perioadei contabile, și *cheltuielile* angajate, care reprezintă valoarea bunurilor și serviciilor achiziționate în cursul aceleiași perioade). Această modificare a bazei contabile acumulative nu poate fi utilizată la evaluarea costurilor totale ale programelor, însă este mai ușor de implementat decât contabilitatea acumulărilor totale. Comparativ cu contabilitatea pe bază de bani, are avantajul că justifică plățile la momentul angajării lor și nu la cel al efectuării și, mai general, că furnizează un cadru pentru evaluarea obligațiilor. Este potrivită pentru cerințele de bază ale contabilității și raportării guvernamentale.

2. Comparații între bazele contabilității

Exemplul 11.1 și Figura 11.1 ilustrează diferențele mari între bazele contabilității bănești, acumulative totale și acumulative modificate.

Exemplul 11.1. EXEMPLU DE COMPARAȚIE ÎNTRE BAZELE CONTABILITĂȚII

Data	Tranzacțiile	Suma
	Angajament 1996	3.100
Octombrie 1996	Comandă de papetărie	1.100
Octombrie 1996	Comandă de echipamente pentru birou	2.000

¹²⁴ De exemplu, în IFAC (1991).

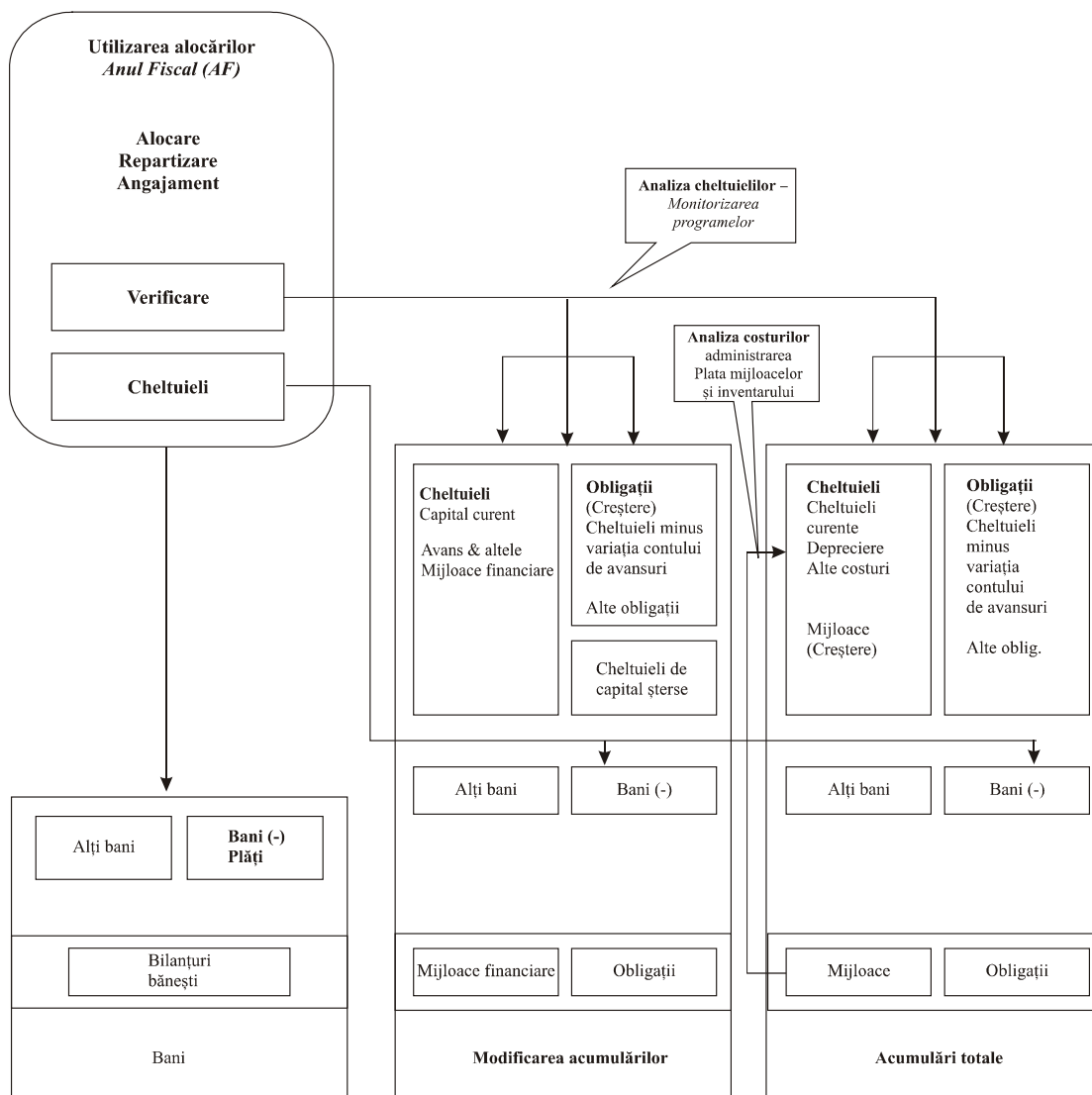
	Comenzi nelivrate sau anulate	100	
Noiembrie 1996	Verificarea Livrărilor pe 1996		3.000
	Comandă de papetărie		1.000
	Comandă de echipamente pentru birou	2.000	
	Plăți 1996	500	
Decembrie 1996	Prima plată parțială a livrărilor din nov.96		500
	Plăți 1997	2.500	
Ianuarie 1997	A doua plată parțială a livrărilor din nov.1996		1.500
Iunie 1997	Ultima plată a livrărilor din nov.1996		1.000
	Utilizări de bunuri și servicii 1996-2001	3.000	
Nov.-Dec.1996	Utilizarea de papetărie	300 (700 stocați)	
Ian.-Dec.1997	Utilizarea papetăriei stocate anterior		700
1997 – 2000	Utilizarea de echipamente (depreciere)		400 pe an

Baza contabilității	Contul	Debit	Credit
Anul 1996			
Bani	Cheltuieli pe bază de bani	500	
	Încasări bancare (plăți)		500
Modificarea contabilității acumulative: metoda cheltuielilor	Cheltuieli	3.000	
	Cheltuieli curente: livrarea papetăriei	1.000	
	Cheltuieli de capital: echipament achiziționat	2.000	
	Variația obligațiilor (livrări minus plăți)		2.500
	Încasări bancare (plăți)		500
	Variația mijloacelor fizice (echipamentul achiziționat sau șters)	2.000	2.000
Acumulări totale	Cheltuieli (Utilizarea papetăriei)	300	
	Variația mijloacelor fizice	2.700	
	Inventar: papetăria stocată	700	
	Echipamentul de birou achiziționat	2.000	
	Variația obligațiilor (livrările minus plățile)		2.500
	Încasări bancare (plăți)	500	
Anul 1997			
Bani	Cheltuieli pe bază de bani	2.500	
	Încasări bancare (plăți)		2.500
Modificarea contabilității acumulative: metoda cheltuielilor	Cheltuieli	0	
	Variația obligațiilor (plata livrărilor făcute în 1996)		2.500
	Încasări bancare	2.500	
Acumulări totale	Cheltuieli	1.100	
	Utilizarea papetăriei	700	
	Deprecierea echipamentelor	400	
	Variația mijloacelor fixe		1.100
	Variația obligațiilor (plata livrărilor făcute în 1996)	2.500	
	Încasări bancare		2.500
Perioada 1998-2001			
Acumulări totale	Cheltuieli	1.600	

Figura 11.1 arată că în contabilitatea pe bază de acumulări este necesară analiza facturilor pentru a identifica: (i) creșterea mijloacelor fizice (care pot fi șterse imediat în condițiile anumitor modificări ale bazei acumulative a contabilității) și (ii) alte plăți contractuale (variații în contul plăților în avans). Indiferent de sistemul contabil, acest exercițiu este necesar mai ales pentru lucrările civile, întrucât eșalonarea plăților contractuale este, în general, diferită de eșalonarea lucrărilor. Contabilitatea acumulărilor totale necesită o analiză detaliată a costurilor. Pentru aceasta este necesar un sistem de administrare financiară care nu se bazează numai pe informațiile tradiționale privind administrarea bugetului.

Cerințele contabilității depind de programe și agenții. “Guvernele și unitățile lor pot raporta pe mai multe baze pentru a satisface diverse nevoi. Cea mai potrivită bază într-o situație dată depinde de natura și caracteristicile entității și de tipul și scopul raportului. Depinde, de asemenea, de costurile și beneficiile dezvoltării și întreținerii sistemelor de informații financiare. Costurile cresc pe măsură ce se trece de la bani la acumulări totale și trebuie cântărite în raport cu beneficiile obținute din informațiile respective” (IFAC, 1991). Un sistem contabil bazat pe acumulări totale poate fi necesar unei agenții care livrează servicii sau are activități comerciale, sau care trebuie să justifice manevrarea mijloacelor statului și administrarea obligațiilor lui. IFAC menționa în 1991: “Deși baza acumulărilor totale este potrivită pentru raportarea performanței din punct de vedere al administrării mijloacelor și eficienței costurilor, poate să nu fie cea mai potrivită bază de raportare dacă alte criterii de performanță sunt considerate mai importante. De exemplu, accentul pus pe conformarea cu bugetul legal adoptat al entității [dacă nu este pe bază de acumulări] conferă mai multă importanță fluxurilor bănești”.

Figura 11.1. OPȚIUNI CONTABILE PE BAZĂ DE BANI ȘI ACUMULĂRI



Așa cum menționam anterior în acest capitol, o procedură de “contabilitate bugetară” (sau “contabilitatea alocațiilor”) care acoperă aceste trei stadii ale ciclului cheltuielilor (angajamentul, verificarea și plata) trebuie să fie numitorul comun al tuturor sistemelor contabile. Pentru a analiza calitățile unui sistem contabil este necesară trecerea în revistă a mai multi factori, între care:

- Cum sunt urmărite utilizările alocațiilor? În care stadiu al ciclului cheltuielilor sunt înregistrate în contabilitate? Care este definiția unui angajament?
- Ce tranzacții sunt recunoscute ca fiind cheltuieli, în cursul perioadei complementare, dacă există? Care sunt procedurile pentru ținerea registrelor contabile deschise și respectiv pentru închiderea lor? Plățile sunt trecute în conturi la data efectuării?

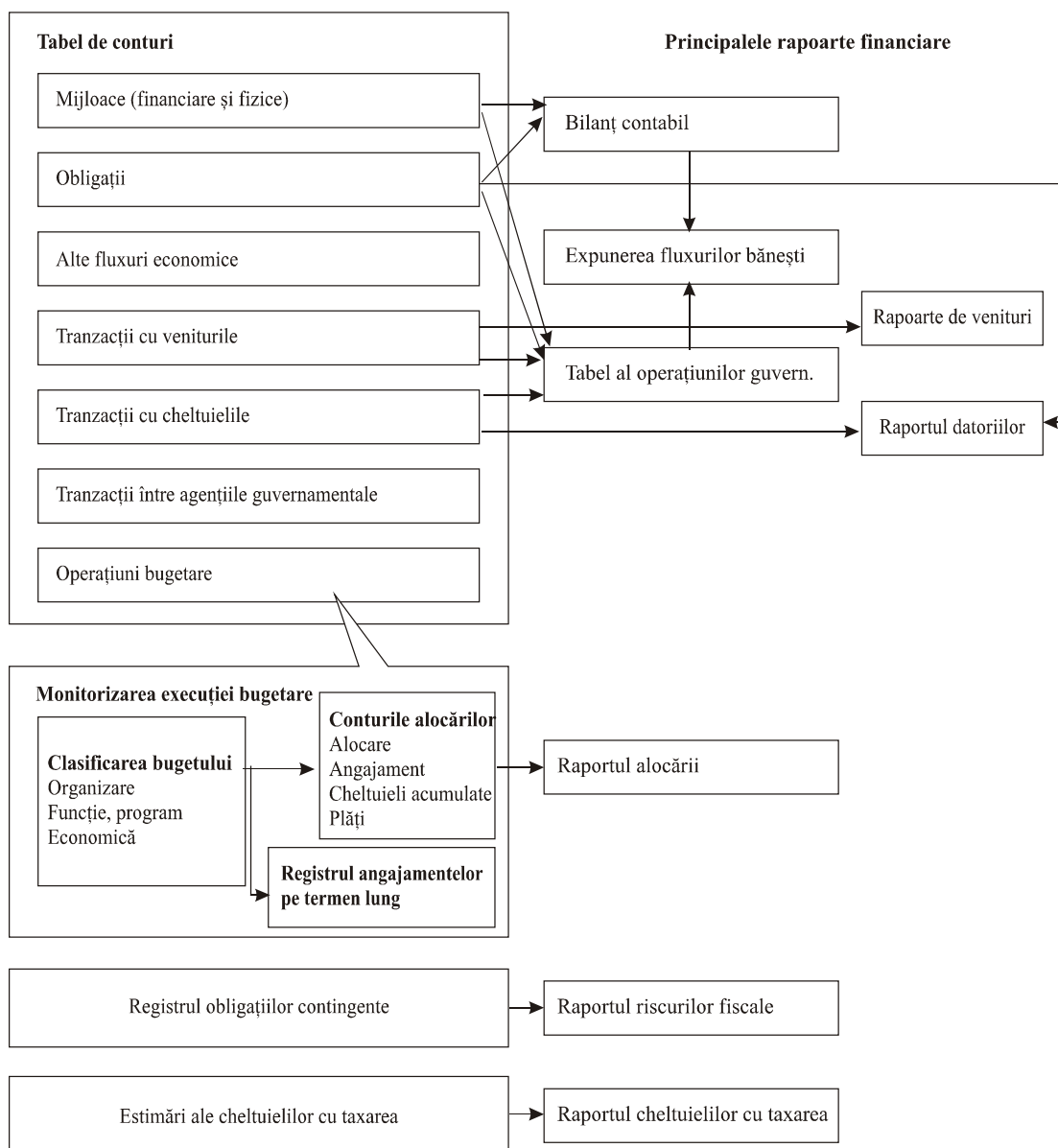
- Sistemul contabil acoperă toate agențiile guvernamentale (inclusiv fondurile extrabugetare, dacă există)?
- Ce obligații sunt recunoscute? Numai cele apărute din execuția bugetară, sau și altele (obligațiile cu drepturile de pensie și datoriile restante)?
- Obligațiile contingente sunt justificate și dezvăluite?
- Mijloacele financiare sunt justificate și dezvăluite?
- Mijloacele fizice și de altă natură ale guvernului, precum și utilizarea lor, sunt înregistrate?
- Standardele și procedurile contabile sunt specificate clar?

3. Tabelul conturilor și registrul general

Tabelul conturilor este o clasificare a tranzacțiilor și evenimentelor (plăți, venituri, deprecieri, pierderi, etc.) după natura lor economică, legală sau contabilă. El definește organizarea registrelor ținute de contabilii guvernamentali. Oferă un cadru pentru înregistrarea tranzacțiilor și a altor evenimente, în vederea furnizării unei viziuni de ansamblu asupra rezultatelor operative și a poziției financiare a guvernului, și pentru a crea o legătură necesară cu cerințele raportării financiare. Sistemul de clasificare bugetară analizat în Capitolul 4 definește structura conturilor sau subconturilor din acest tabel care sunt legate de operațiunile bugetare. Figura 11.2 ilustrează un tabel de conturi și relația sa cu principalele rapoarte financiare menționate în Capitolul 12.

Într-un sistem contabil bazat pe bani, tabelul de conturi este adesea limitat la conturile bugetare pentru plăți, câteva conturi pentru înregistrarea tranzacțiilor financiare interne și operațiunilor financiare și eventual un cont de angajamente (sau registre auxiliare pentru angajamente). În contabilitatea acumulativă, cheltuielile în stadiul de verificare sunt recunoscute ca obligații. De aceea, trebuie să fie înregistrate într-un registru care să includă conturi pentru mijloace, obligații, cheltuieli și plăți, venituri, etc.

Figura 11.2. TABEL DE CONTURI ȘI RAPOARTE FINANCIARE



Este preferabil ca tabelul de conturi să includă conturile mijloacelor și obligațiilor, chiar și atunci când nu încorporează baza contabilă a acumulărilor totale. Această informație este necesară pentru monitorizarea mijloacelor și obligațiilor financiare și facilitează un posibil progres viitor spre contabilitatea acumulărilor totale.

Unele țări în tranziție justifică deja mijloacele (deși adesea vag) și cheltuielile (în stadiul verificării). Totuși, cadrul lor contabil este uneori fragmentat. De exemplu, în unele țări în tranziție, tabelul de conturi pe bază de bani este administrat de trezorerie, în timp ce sistemul contabil pe bază de acumulări este utilizat de agențiile care cheltuiesc. Astfel, trezoreria nu raportează sistematic datele privind arieratele, deși cheltuielile în stadiul de verificare sunt

înregistrate de agenții. În astfel de situații, un tabel de conturi cuprinzător contribuie la unificarea sistemului contabil.

Extrasele financiare sunt elaborate pe baza categoriilor definite în tabelul de conturi. Registrele sau bazele de date în care sunt înregistrate tranzacțiile, conform specificării din tabel (incluzând sistemul clasificării bugetare), poartă numele de Registru General. Cu un sistem computerizat integrat de administrare financiară, fiecare tranzacție și atributele ei pot fi înregistrate într-un sistem de contabilitate și execuție bugetară, sau Registru General.

B. Contabilitatea pe Bază de Acumulări

O trecere în revistă a metodelor de acumulare arată cum poate fi îmbunătățit un sistem de contabilitate. Toate țările în tranziție trebuie să-și îmbunătățească treptat contabilitatea obligațiilor, în conformitate cu principiile contabilității bazate pe acumulări, iar țările din Europa Centrală și de Est trebuie să fie capabile să-și estimeze deficitele fiscale în conformitate cu standardele UE (ESA95). Totuși, implementarea unei contabilități bazate pe acumulări totale pentru raportarea financiară a guvernului nu este, încă, una dintre prioritățile principale pentru țările în tranziție. Astfel, pentru moment cel puțin, în majoritatea țărilor UE sistemul de raportare financiară și contabilitate al administrației centrale nu este bazat pe acumulări totale, în ciuda faptului că totuși conturile naționale sunt elaborate conform standardelor ESA95, care sunt pe bază de acumulări.

1. Stocuri și fluxuri

Contabilitatea bazată pe acumulări recunoaște stocurile (mijloace și obligații) și fluxurile. Stocurile se referă la deținerea de mijloace și obligații și la calcularea valorii nete, care este diferența dintre valoarea totală a mijloacelor și valoarea totală a obligațiilor. Fluxurile reflectă crearea, transformarea, schimbul sau transferul valorii economice și creșterea sau descreșterea valorii nete. Manualele SNA93 și GFS 2000 fac diferența între două tipuri de fluxuri: fluxuri tranzacționale și alte fluxuri economice. Tranzacțiile pot avea loc între organizații (de pildă, două ministere sau agenții guvernamentale) sau în cadrul aceleiași organizații. Un exemplu de tranzacție care implică o singură organizație este consumul de capital fix. Tranzacțiile pot fi în bani sau în natură și includ barterul. “Alte fluxuri economice” includ schimbările din volumul mijloacelor și obligațiilor (precum distrugerea mijloacelor datorită unor catastrofe naturale) și modificările din valoarea lor (precum pierderile la schimbul valutar), care sunt numite “dețineri de câștiguri și pierderi” sau “reevaluări”.

În GFS 2000, fluxurile tranzacționale și netranzacționale sunt raportate în două extrase financiare diferite. Termenul “venituri” este folosit pentru a denumi seria de tranzacții care crește valoarea netă iar termenul “cheltuieli” pentru a denumi seria de tranzacții care diminuează valoarea netă. Totuși, termenii “cheltuieli” și “venituri” sunt uneori utilizați atât pentru tranzacții cât și pentru alte fluxuri economice¹²⁵.

¹²⁵ Vezi definițiile cheltuielilor în IFAC (2000a).

În unele țări care folosesc un sistem contabil bazat pe acumulări, mijloacele sunt evaluate la costul lor istoric mai degrabă decât la cel al deprecierei acumulate, sau pot fi reevaluate periodic. Atunci când un mijloc este vândut sau transferat, există, de obicei, o diferență între prețul de tranzacționare și valoarea înregistrată în contabilitate. Diferența este prezentată ca un câștig sau o pierdere la vânzare. Prin contrast, GFS 2000 cere ca toate mijloacele și obligațiile să fie evaluate la prețul pieței și, implicit, să fie reevaluate la prețurile curente în fiecare an. Drept urmare, în extrasele de tip GFS, schimbările în valoarea mijloacelor și obligațiilor de la o perioadă la alta sunt tratate ca alte fluxuri economice, însă nu sunt recunoscute ca fiind cheltuieli sau venituri atunci când mijlocul este vândut sau obligația este lichidată într-o tranzacție (IFAC, 2000). Alte metode de evaluare permise utilizate pentru mijloace sunt “costul de înlocuire” și “valoarea de folosință”.

2. Veniturile

În GFS 2000, tranzacțiile de venituri includ taxele, contribuțiile sociale, granturile primite de la alte guverne sau organizații internaționale și altele, precum vânzarea de bunuri și servicii, dobânzile și amenzile sau penalizările¹²⁶.

În timp ce contabilitatea bazată pe bani recunoaște vânzarea de mijloace ca un venit, în contabilitatea bazată pe acumulări totale vânzarea unui mijloc nu este o tranzacție de venituri pentru că nu afectează valoarea netă. De exemplu, vânzarea unei clădiri de birouri sau privatizarea unei corporații publice nu este definită ca venit.

Așa cum menționam mai sus, baza acumulativă a contabilității recunoaște efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente în cursul perioadei în care au loc, indiferent de momentul primirii banilor aferenți. Astfel, toate taxele trebuie înregistrate alături de activități, tranzacții și alte evenimente care creează obligația de plată a taxelor. De exemplu, o taxă pe vânzarea de bunuri trebuie înregistrată atunci când are loc vânzarea. Impozitele pe venituri și contribuțiile sociale bazate pe venituri trebuie înregistrate în perioada în care este câștigat venitul. Totuși, taxa trebuie recunoscută numai dacă este probabil că va fi colectată și dacă suma poate fi măsurată cu rigurozitate. Pentru a fi recunoscută, taxa trebuie să fie susținută de documente corespunzătoare (evaluarea taxei, factura sau extrasul) și de estimarea momentului când se așteaptă colectarea ei. Totuși, dat fiind că poate apărea o întârziere semnificativă între sfârșitul perioadei contabile și momentul când este fezabilă stabilirea obligației de taxare reale, din considerente practice poate fi necesar ca informațiile privind aceste taxe să fie compilate pe o bază care nu este conformă în totalitate cu cea acumulativă.

În țările industrializate cu un sistem contabil bazat pe acumulări, practicile privind momentul propriu zis al recunoașterii tranzacțiilor de venituri variază. În țările care se confruntă cu probleme în colectarea taxelor și acumulează arierate, “poate fi preferabil, în scopuri analitice și de politică, să se ignore obligațiile de plată neachitate și să se restrângă măsurarea taxelor la cele plătite în realitate”.¹²⁷ În multe țări în tranziție, este preferabil ca veniturile să fie dezvăluite

¹²⁶ În versiunea din 2000 a GFS, clasificarea veniturilor diferă substanțial de clasificarea adoptată în versiunea din 1996. Vezi Anexa I a Fondului Monetar Internațional (2000).

¹²⁷ Vezi SNA 1993, pagina 92.

în rapoartele financiare pe bază de bani. (Evident, sunt necesare, de asemenea, baze de date și sisteme de urmărire a contribuabililor și arieratelor din taxe). În fiecare caz, baza pe care sunt adunate informațiile privind taxele trebuie să fie indicată clar în extrasele financiare. Când se utilizează metode contabile bazate pe acumulări, trebuie prezentate și veniturile colectate pe bază de bani în cursul perioadei contabile, iar veniturile acumulate trebuie comparate cu cele colectate în realitate.

Pe lângă tranzacțiile de venituri, alte fluxuri economice care cresc mijloacele sau diminuează obligațiile includ câștigurile din vânzarea de mijloace (valoarea de vânzare comparată cu valoarea netă în contabilitate a mijloacelor), reevaluarea mijloacelor, ștergerea datoriilor, etc.

3. Cheltuielile

a. Cheltuielile principale

Tranzacțiile de cheltuieli includ următoarele articole:

- Costurile cu personalul, inclusiv obligațiile legate de pensii
- Bunurile și serviciile utilizate în cursul perioadei contabile (inclusiv folosirea mijloacelor de capital, adică deprecierea)
- Dobânda și alte costuri financiare
- Granturi, transferuri și subvenții guvernamentale

O cheltuială de capital nu este o cheltuială de plată. Mai mult, cum eșalonările plăților pentru lucrările de construcții nu corespund în mod sistematic progresului lucrărilor, creșterea contabilă a mijloacelor fizice poate diferi semnificativ de plățile scadente în perioada respectivă.

b. Cheltuielile cu pensiile

Cele mai obișnuite analize fiscale tratează contribuțiile pentru pensii ca un articol de venituri și plățile pensiilor ca o cheltuială de plată. Totuși, tranzacțiile din programele de pensii nefinanțate ale guvernului pot avea un viitor impact fiscal semnificativ. În fiecare an, angajații guvernamentali câștigă dreptul la beneficii viitoare iar costurile pentru furnizarea acestor beneficii viitoare de pensii sunt recunoscute ca o cheltuială de plată în unele țări. Obligațiile legate de pensii sunt egale cu valoarea probabilă a viitoarelor plăți de pensii (calculate pe baza unor anumite ipoteze economice și demografice). În cazul în care contribuțiile pentru pensii sunt plătite într-un fond de pensii și sunt suficiente pentru a acoperi beneficiile finale ale angajaților, se cheamă că programul este finanțat în totalitate, iar pentru guvern obligația acumulată poate fi non-existentă sau neglijabilă. Dacă, însă, guvernul plătește pensiile pe baza unui sistem de “plată în mers”, sau sistemul este parțial bazat pe contribuții, astfel încât plățile către program sunt mai mici decît cheltuielile de plată, se cheamă că programul este nefinanțat sau este finanțat parțial. În astfel de cazuri, obligația legată de pensii poate fi semnificativă.

Evaluarea obligațiilor privind pensiile este importantă pentru formularea politicii. Ea poate revela, de exemplu, dacă o problemă de deficit fiscal este doar mutată în viitor în loc să fie rezolvată imediat. Guvernele aflate sub presiune pot fi tentate să-și îndeplinească obiectivele de deficit bănesc pe termen scurt prin creșterea obligațiilor pe termen lung. De exemplu, în țările dezvoltate guvernele promet, uneori, creșteri ale pensiilor în loc de creșteri ale salariilor (vezi Hillier, 1997) sau obțin venituri de la întreprinderi publice în schimbul transferului obligațiilor acestor întreprinderi privind pensiile către buget. Totuși, în practică recunoașterea obligațiilor și cheltuielilor cu pensiile ridică probleme. Estimarea obligațiilor cu pensiile necesită o capacitate tehnică adecvată și include un element important de judecată personală, care face astfel de calcule vulnerabile în fața manipulării politice sau de altă natură¹²⁸.

Aceste remarci pot sugera că țările în tranziție ar trebui să-și mențină metodele convenționale de tratare a contribuțiilor pentru pensii ca venit, și a plăților cu pensiile ca o cheltuială, însă ar trebui, în paralel, să încerce să evalueze valoarea obligațiilor lor privind pensiile. Dacă această evaluare este riguroasă, atunci obligațiile privind pensiile pot fi prezentate în articole de memorandum la extrasele financiare alături de explicațiile calculelor și ipotezelor.

c. Utilizarea bunurilor și serviciilor

Cheltuielile includ utilizarea de bunuri și servicii achiziționate în cursul perioadei în cauză, folosirea inventarelor și consumul mijloacelor fixe (deprecierea). Contabilitatea bazată pe acumulările totale este utilizată pentru a estima costurile totale ale serviciilor produse, în vederea evaluării eficienței operațiunilor și livrării acestor servicii. O evaluare a costurilor totale, care include deprecierea, este necesară pentru a putea estima corect taxele pentru utilizatori și, dacă este cazul, componenta de subvenționare a acestor taxe, sau costurile programelor intensive de capital. Pentru alte programe, beneficiile obținute, în practică, prin înregistrarea și raportarea informațiilor privind acumulările totale sunt, uneori, îndoielnice. Costurile mari ale colectării unor astfel de informații trebuie cântărite comparativ cu beneficiile ce pot fi câștigate din aceste date.

Pentru a evalua corect costurile totale ale programelor, costurile împărțite de mai multe activități și capitole administrative trebuie alocate fiecărui program în parte. (Problema măsurării costului este tratată în ultima secțiune a acestui capitol).

d. Transferurile

Transferurile guvernului includ granturile acordate unităților guvernamentale sau organizațiilor internaționale, subvențiile și transferurile de capital către întreprinderi și transferurile către gospodării sau organizații non-profit. Pentru a recunoaște un transfer, este necesar să se evalueze dacă există, de fapt, vreo obligație, dacă transferul este autorizat, dacă grupul beneficiar poate fi identificat, etc. Aceste decizii sunt, într-o oarecare măsură, o problemă de judecată personală. Totuși, astfel de evaluări trebuie să fie făcute cel puțin pentru transferurile cele mai importante. Indiferent de baza contabilă, este necesar să se evalueze obligațiile născute din angajamentele externe (contribuții datorate organizațiilor internaționale) și costurile angajamentelor de politică existente în domenii precum asistența socială.

¹²⁸ Remarcați ca creșterile obligațiilor legate de programele de pensii guvernamentale nu sunt incluse în tabelul operațiunilor guvernamentale prezentat în GFS 2000.

Împrumuturile acordate de guvern includ, adesea, o subvenție pentru dobândă și pot să nu fie returnate. În contabilitatea bazată pe acumulări, subvenția pentru dobândă trebuie înregistrată și riscul ca debitorul să nu o plătească trebuie evaluat. Această metodă completează sugestia făcută în Capitolul 1 privind includerea acestor împrumuturi în buget, însă nu este un înlocuitor al său. Împrumuturile trebuie să fie autorizate, întotdeauna, de către legislativ.

4. Obligațiile

Obligația este definită ca “o ieșire viitoare probabilă, sau o altă sacrificare de resurse ca rezultat al unor tranzacții sau evenimente trecute”.¹²⁹ Obligațiile includ, în special, următoarele categorii: (i) conturile de sume plătibile, (ii) alte obligații acumulate, cum sunt pensiile și (iii) datoriile restante. Angajamentul implică o obligație atunci când cealaltă parte s-a conformat prevederilor contractului.

Pentru administrarea plăților și o mai bună luare în considerare a obligațiilor nefinanțate în buget, sunt necesare sisteme și proceduri administrative adecvate. Problemele legate de administrarea datoriilor sunt analizate în Capitolul 9. Alte obligații acoperite de sistemul contabil bazat pe acumulări se referă, mai ales, la pensiile guvernamentale, inclusiv la obligațiile ascunse privind programele de pensii independente pe care guvernul le va sprijini dacă nu își vor putea îndeplini îndatoririle.

Obligația contingentă este o obligație potențială care depinde de un eveniment viitor determinat de o tranzacție anterioară. În contabilitatea pe bază de acumulări, obligațiile contingente sunt recunoscute ca obligații atunci când: (i) este probabil ca evenimente viitoare să confirme faptul că, după analizarea oricărei posibilități de recuperare, la data bilanțului contabil un mijloc va fi stricat sau o obligație va fi asumată și (ii) se poate face o estimare rezonabilă a sumei pierderii rezultate.

O astfel de evaluare poate fi dificil de făcut. Primul pas trebuie să fie publicarea listei de împrumuturi garantate. Apoi, trebuie luată în considerare elaborarea unei expuneri mai complete privind obligațiile contingente. Aceste expuneri trebuie să includă un program de plăți privind obligațiile în cauză și să ofere indicii cu privire la pierderile probabile sau cele mai posibile.

5. Mijloacele

În principiu, contabilitatea bazată pe acumulări totale recunoaște următoarele categorii de mijloace:

- Mijloace financiare precum bani, venituri de primit, împrumuturi, etc.
- Mijloace fixe precum proprietăți, echipamente și utilaje, infrastructură fizică, obiecte de patrimoniu, bunuri militare și de apărare și resurse naturale

¹²⁹ FASAB (1995) al Statelor Unite, Declarația no.5.

- Mijloace intangibile, precum exploatări de minereuri sau drepturi de pescuit (cel puțin în teorie)

Contabilitatea mijloacelor fizice și intangibile, acolo unde este posibil, crește transparența fiscală. Vânzările de mijloace prin intermediul programelor de privatizare, licitațiile pentru drepturile de proprietate ale guvernului sau vânzările de aur reduc deficitul bănesc în mod artificial. Vânzările de drepturi pentru resursele minerale sunt, în unele țări, o cale ușoară de “echilibrare” a bugetului, în detrimentul generațiilor viitoare. Identificarea pierderilor sau câștigurilor legate de vânzarea mijloacelor intangibile nu este, însă, o treabă ușoară.

Informațiile privind mijloacele și inventarele sunt necesare pentru elaborarea deciziilor de întreținere a lor sau de achiziționare a unor echipamente și stocuri noi. Indiferent de baza contabilă, majoritatea țărilor trebuie să-și îmbunătățească administrarea mijloacelor. Registrele de mijloace trebuiesc menținute și supuse unor comparații fizice periodice, începând cu sectoarele și/sau tipurile de mijloace pentru care administrarea este esențială (agențiile de întreținere a drumurilor, computere, mașini). Un sistem de contabilitate bazat pe acumulări totale oferă cadrul necesar pentru crearea registrelor de mijloace și inventar. Totuși, evaluarea valorii tuturor mijloacelor și înregistrarea lor corectă în conturi necesită timp și multe țări au priorități mai urgente. Astfel, pentru a îmbunătăți administrarea mijloacelor poate fi mai eficace din punct de vedere al costului să se înceapă cu înregistrarea mijloacelor fizice, mai degrabă decât cu rafinarea sistemului contabil. Țările în tranziție care utilizează deja o contabilizare a mijloacelor își pot îmbunătăți metodele de evaluare, însă în acest moment trebuie să se concentreze pe contabilitatea banilor, obligațiilor financiare și angajamentelor pe mai mulți ani.

Pentru a promova transparența, operațiunile legate de vânzarea de mijloace trebuie prezentate public. Operațiunile unice trebuie separate de celelalte tranzacții în conturi și în extrasele financiare. Problemele legate de evaluarea parcurilor naționale, a colecțiilor din muzee și galerii și a altor bunuri de patrimoniu sunt uneori luate în dezbateri. Criticii argumentează că nu există o piață pentru astfel de bunuri și că, prin definiție, este probabil să nu fie vândute niciodată. Alții (de exemplu, Marea Britanie) fac distincție între bunurile de patrimoniu operative (cele utilizate pentru alte scopuri, cum sunt clădirile de birouri) și bunuri ne-operative. Alții argumentează că, deși nu există piață, acestor bunuri trebuie să li se dea o valoare nominală iar includerea lor în exercițiul evaluării este importantă din perspectiva consecvenței interne. În privința acestor probleme, practicile de lucru standard variază, în funcție de natura bunului și de țara în cauză. Există, de asemenea, opinii diferite privind evaluarea echipamentelor militare, deși în majoritatea țărilor astfel de mijloace sunt acum capitalizate.

6. Extrasele financiare

În contabilitatea bazată pe acumulări, extrasele financiare acoperă atât stocurile cât și fluxurile și demonstrează că toate schimbările din stocuri rezultă din fluxuri. Pe lângă faptul că arată fluxurile pe bază de acumulări, informațiile privind sursele și utilizările banilor trebuiesc prezentate și în vederea evaluării lichidității sectorului guvernamental și întăririi controlului cheltuielilor. Extrasele financiare elaborate conform principiilor contabilității bazate pe acumulări sunt prezentate în Capitolul 12. Indicatorii cheie furnizați de extrasele financiare sunt bilanțul operativ net, împrumuturile (acordate și primite) nete, politicile, bilanțul banilor și schimbarea din valoarea netă. Așa cum menționam anterior, bilanțul net al împrumuturilor trebuie calculat în

conformitate cu standardele ESA95 de fiecare țară din Centrul și Estul Europei, chiar dacă nu are un sistem de contabilitate bazat pe acumulări totale. Aceasta necesită înființarea unui sistem adecvat de contabilitate pentru obligații și pentru mijloacele financiare.

C. Reformarea Sistemului Contabil

1. Abordare generală

Reformarea unui sistem contabil necesită, în primul rând, analizarea principalelor sale slăbiciuni. De exemplu, obligațiile determinate de execuția bugetară (arieratele) sunt monitorizate complet și corespunzător? Plățile sunt raportate într-un mod transparent? Procedurile contabilității sunt clar definite și aplicate? Îmbunătățirile prioritare aduse contabilității trebuie să fie cele care urmăresc consolidarea fundamentelor unei contabilități corecte.

Indiferent de baza contabilității, un sistem contabil trebuie să aibe următoarele caracteristici:

- Proceduri eficiente pentru contabilitate, înregistrarea sistematică a tranzacțiilor, securitate corespunzătoare și o comparație permanentă cu extrasele bancare. Computerizarea conturilor poate ajuta la îmbunătățirea procedurilor contabile, însă trebuie ținut seama de problemele de securitate aferente. Unele țări au implementat sau implementează sisteme computerizate “ușoare”, pentru a facilita producerea unor rapoarte de monitorizare oportune. Astfel de sisteme pot îmbunătăți diseminarea informațiilor, însă datele sunt adesea nesecurizate adecvat (proceduri de backup, controlul accesului, etc.). În astfel de situații, sistemele manuale nu trebuie abandonate complet.
- Toate tranzacțiile de cheltuieli și venituri trebuie înregistrate în conturi după aceeași metodologie. Aceste informații trebuie să acopere fondurile cu venituri marcate și împrumuturile externe și interne.
- Un set comun de clasificări ale cheltuielilor după categoria funcțională și economică
- Proceduri contabile clare și bine documentate și concepte bine definite (noțiunea de angajament, de pildă, poate fi interpretată în diverse feluri)
- Rapoarte și extrase financiare produse regulat
- Un sistem adecvat de urmărire a utilizării alocărilor (“contabilitate bugetară”) la fiecare stadiu al ciclului cheltuielilor (angajament, verificare și plată)
- Raportarea transparentă a tranzacțiilor făcute prin conturile “de sub linie”, în suspensie, sau de obligații

- Indiferent de baza contabilității, extrasele financiare trebuie să indice principalele politici contabile și să furnizeze destule detalii pentru a permite interpretarea informațiilor, precum și o expunere a politicilor contabile

Domeniile prioritare de îmbunătățire a unui sistem contabil pot fi:

- Implementarea unui sistem cuprinzător de contabilitate bugetară pentru urmărirea alocațiilor și utilizărilor lor în fiecare etapă a ciclului cheltuielilor. Acesta trebuie să acopere alocațiile, repartizările, orice creștere sau descreștere în alocații, angajamente/obligații, cheltuieli în stadiul verificării/livrării și plăți. Contabilitatea bugetară este numai unul dintre elementele sistemului contabil guvernamental, însă este cel mai important atât pentru formularea politicii cât și pentru supervizarea implementării bugetului.
- Justificarea datoriilor și prezentarea obligațiilor financiare și a celor contingente în conformitate cu principiile contabilității pe baza de acumulări

În paralel, trebuie să dechise sau aduse la zi registrele privind mijloacele, începând cu agențiile unde este nevoie mai urgent.

2. Urmărirea utilizărilor alocațiilor

a. Slăbiciunile sistemelor existente

Slăbiciunile în urmărirea utilizărilor alocațiilor („contabilitatea bugetară”) sunt obișnuite. Uneori, „plățile interne” (transferurile de fonduri între agențiile guvernamentale) și plățile „reale” se amestecă. Este necesară corelarea liniei cu linia a cheltuielilor, agențiilor autonome, conturilor speciale și cheltuielilor fondului corelat sau bugetat. Fondurile și agențiile autonome pot avea proceduri administrative specifice însă trebuie să raporteze în conformitate cu un set comun de clasificări ale cheltuielilor. Estimările, transferurile, eliberările, alocațiile, etc. suplimentare sunt adesea urmărite într-un mod fragmentat. În unele țări este dificil de stabilit care buget este implementat, întrucât datele privind estimările și transferurile suplimentare nu sunt adunate într-un singur document.

În țările cu sistem contabil bazat pe bani, agențiile care cheltuiesc țin, uneori, registre ale angajamentelor. Totuși, informațiile privind angajamentele și cheltuielile în stadiul de verificare nu sunt disponibile în mod sistematic la nivelul ministerului finanțelor, care ar avea nevoie de aceste date pentru a supraveghea implementarea bugetului. Conturile în suspensie, sau „sub line”, pot acoperi unele obligații restante dar înlocuiesc doar parțial lipsa unei monitorizări satisfăcătoare a cheltuielilor (în stadiul de verificare) și obligațiilor. Mai mult, utilizarea conturilor în suspensie este uneori netransparentă și corespunde cheltuielilor în afara bugetului.

Așa cum menționam anterior, o serie de țări folosesc o „perioadă complementară”. Aceasta are avantajul că ia în considerare intervalul de timp dintre obligații și plăți. Totuși, ținerea deschisă a registrelor anului precedent poate duce la practici îndoielnice, precum executarea a două bugete în același timp.

Unele țări justifică cheltuielile pe baza solicitărilor de plată trimise de agențiile care cheltuiesc birourilor contabile sau trezoreriei. Atunci când aceste țări se confruntă cu probleme legate de arierate, iar procedurile contabile și bugetare sunt neclare, aceste solicitări nu corespund nici cheltuielilor acumulate și nici plăților bănești, dat fiind că ordinele de plată nu sunt emise sistematic atunci când sunt verificate livrările și nu toate ordinele de plată emise sunt plătite. Cum furnizorii privați pot solicita plata înaintea livrării bunurilor și serviciilor unui guvern care are obiceiul de a acumula arierate, ordinele de plată sunt, uneori, bazate pe facturi pro-forma, deși în general reglementările financiare stipulează că trebuie să fie emise la livrare. Ele sunt, totuși, introduse într-un cont de obligații, unde stau, uneori, câteva luni sau chiar ani. Acest cont amestecă facturile reale cu cele pro-forma, vouchere vechi pentru transferuri către entități guvernamentale și subvenții bugetate dar niciodată plătite. Rapoartele de execuție bugetară prezintă solicitările de plată conform clasificării bugetare. Însă „adevarata” execuție bugetară constă din selectarea voucherelor ce urmează a fi plătite dintre cele aflate în contul de obligații.

Mai general, toate sistemele contabile care sunt bazate pe bani într-o formă ne-pură ridică probleme atunci când sunt efectuate două rânduri de plăți în paralel: unul din bugetul însuși și altul din conturile de obligații sau în suspensie care conțin cheltuielile acumulate ale anului anterior neplătite încă. O serie de țări cu sisteme contabile care nu sunt bazate pe bani nu își prezintă plățile într-un mod transparent și cuprinzător. (Acesta este unul dintre factorii care explică accentul pus pe contabilitatea banilor în reformele bugetare întreprinse recent în multe țări central și est europene).

b. Principalele caracteristici ale unei contabilități bugetare corecte

Indiferent de baza contabilității, la fiecare stadiu al ciclului cheltuielilor sunt necesare următoarele informații:

- Confirmarea bazei legale a cheltuielii întreprinse
- Înregistrarea adecvată a alocărilor, revizuirilor acestora, transferurilor între alocări și repartizări este o condiție preliminară a unei bune administrări financiare. În țările cu sisteme bugetare ne-automate este uneori dificil de știut în mod exact care buget este implementat, întrucât deciziile privind distribuția și redistribuirea alocărilor sunt incluse în circulare diferite și nu sunt adunate într-un document unic. Planul de implementare a bugetului trebuie adus la zi cu regularitate pentru a ține seama de deciziile privind alocările.
- Contabilitatea angajamentelor, inclusiv a celor pe mai mulți ani, este esențială pentru menținerea controlului asupra implementării bugetului. Astfel de informații oferă baza revizuirilor bugetare. Deciziile de creștere sau diminuare a alocărilor și elaborarea planurilor privind banii trebuie să țină seama de angajamentele deja asumate. Pentru administrarea internă, agențiile care cheltuiesc trebuie să urmărească în mod corect comenzile făcute și contractele acordate.
- Contabilitatea cheltuielilor în stadiul de verificare este importantă pentru administrarea programelor și agențiilor. Ea oferă informații valoroase pentru evaluarea costurilor, deși aceste date trebuie combinate cu informații privind deprecierea, inventarele, etc.

Cheltuielile în stadiul verificării arată cât de mult a progresat implementarea programelor și proiectelor. Înregistrarea cheltuielilor este de asemenea necesară pentru administrarea plăților și contractelor și pentru evaluarea obligațiilor determinate de execuția bugetară (arieratele).

- Pentru a asigura transparența este necesară raportarea tuturor plăților din cursul perioadei contabile și anului fiscal în conformitate cu sistemul de clasificare a cheltuielilor, inclusiv a celor legate de cheltuielile făcute în perioada anterioară.

Tranzacțiile ce urmează a fi înregistrate trebuie definite clar în reglementările financiare. O contabilitate bugetară corectă necesită informații pentru înregistrarea tranzacțiilor dintre conturile bugetare, respectiv dintre conturile de: resurse bugetare (alocări și distribuiri/repartizări), angajamente, cheltuieli în stadiul verificării și plăți. Evident, din faza în care cheltuielile sunt recunoscute (verificarea în cazul contabilității bazate pe acumulări) sunt necesare sisteme contabile cu dublă intrare. În majoritatea țărilor, angajamentele sunt înregistrate (dacă este cazul) într-un registru cu intrări unice. Totuși, includerea informațiilor privind angajamentele și alocările într-un sistem contabil cu duble intrări are avantajul că asigură consecvența mișcărilor între conturile bugetare (mai ales în cazurile când execuția bugetară nu este complet computerizată).

Un model de sistem solid de înregistrare a tranzacțiilor poate fi:

- *Atunci când se face o comandă*, este înregistrată ca: (i) o creștere a angajamentelor/comenzilor nelivrate și (ii) o diminuare a resurselor bugetare (sau a autorizărilor de angajamente pe termen lung)
- *În faza livrării/verificării*, o tranzacție este înregistrată ca: (i) o cheltuială/obligație acumulată și (ii) o diminuare a angajamentelor/comenzilor nelivrate
- *În faza efectuării*, plata este înregistrată ca: (i) o reducere a cheltuielilor/obligațiilor acumulate și (ii) o reducere a banilor

În țările care doar monitorizează plățile, o acțiune imediată ar fi deschiderea unui registru auxiliar pentru plățile restante. Totuși, evaluarea arieratelor din registre separate ținute în paralel cu conturile este doar o măsură paleativă.

În multe țări în tranziție, agențiile care cheltuiesc țin registre pe bază „acumulativă” (deși nu în conformitate cu principiile contabile general acceptate) însă întâmpină dificultăți în monitorizarea oportună a plăților conform clasificării bugetare. De aceea, în multe din aceste țări s-au făcut eforturi pentru implementarea unui sistem de monitorizare a plăților. Unele aspecte ale sistemelor contabile tradiționale din aceste țări erau pur formale. Cu toate acestea, aceste sisteme contabile au (sau aveau) avantajul înregistrării cheltuielilor în faza de verificare (adesea numite „cheltuieli reale”). Întărirea contabilității bazate pe bani nu trebuie să ducă la abandonarea monitorizării „cheltuielilor reale”, care este esențială mai ales în acele țări care se confruntă cu arierate și cu tendința de a supra-angaja cheltuieli.

Fiecare tranzacție trebuie să fie justificată la data reală a efectuării sale. În cazul plăților, există o problemă frecventă legată de diferența de timp între data emiterii cecului și data debitării

contului bancar. Aceasta problemă poate fi rezolvată dacă se realizează și se raportează reconcilierii sistematice ale extraselor bancare relevante și se iau măsuri ferme pentru clarificarea articolelor de bilanț restante. Dar, pe lângă această problemă obișnuită, apare uneori și o confuzie între proceduri, planuri și principii contabile. De exemplu, într-o țară în tranziție, ramura trezoreriei justifică plățile la data planificării și nu a efectuării lor propriu zise.

3. Prezentarea obligațiilor

În majoritatea țărilor sunt necesare îmbunătățiri ale contabilității și raportării obligațiilor generale și a celor contingente. Trebuie acoperite următoarele elemente:

- Sistemul de monitorizare/contabilitate a bugetului, care trebuie să arate arieratele născute din execuția bugetară (diferența dintre cheltuielile în faza de verificare și plăți)
- Orice tranzacție care derivă din arieratele anului precedent
- Contabilitatea datoriilor pe bază de acumulări
- Contabilitatea și raportarea obligațiilor nefinanțate și a celor contingente

4. Implementarea contabilității bazate pe acumulări totale

Contabilitatea acumulativă este o practică standard pentru activitățile sectorului privat, dar importanța ei în cadrul guvernării este în creștere. Chiar și atunci când departamentele administrative ale guvernului utilizează contabilitatea pe bază de bani, cea pe bază de acumulări totale este dezirabilă pentru agențiile care desfășoară activități comerciale. Guvernul este astfel mai capabil să reglementeze administrarea acestor agenții.

Totuși, se recomandă precauția înaintea luării în considerare a implementării unui sistem contabil bazat pe acumulări totale la nivelul întregii guvernări. Contabilitatea pe bază de acumulări totale necesită o înregistrare cuprinzătoare a mijloacelor și un sistem solid de măsurare a costurilor. Implementarea unui astfel de sistem la nivelul întregii guvernări necesită timp și examinarea atentă a eficacității sale raportate la costuri. Acest tip de contabilitate nu contribuie la dezvoltarea unei abordări a bugetării orientate spre performanță la nivelul agențiilor, dacă deprecierea este estimată vag. Dacă standardele contabile nu sunt specificate și raportate clar, contabilitatea acumulativă lasă loc „contabilității creative”, prin manipularea estimărilor deprecierei, previziunilor, recunoașterii pierderilor, etc.¹³⁰ Un audit extern eficace poate ajuta la prevenirea tuturor acestora.

Odată ce o țară are un sistem contabil bazat pe bani solid și corect, poate lua în considerare o abordare treptată a implementării contabilității acumulative. Poate începe cu acele arierate ale activității guvernamentale care necesită informații cu privire la valoarea mijloacelor

130

„[Aria contabilității creative] este cea mai mare acolo unde există schimburi, contabilitate acumulativă și ambiguitate în reguli. Este cea mai mică în cazul contabilității bănești și a regulilor clare. În cazul conturilor de tip comercial, există presiuni mai puternice, care reflectă posibilitățile mult mai mari de utilizare a contabilității creative în sectorul privat” (Likierman, 1993a).

fizice, utilizările și costurile totale ale acestora (agențiile care taxează utilizatorii pentru serviciile furnizate). Ținând seama de nevoia de a întări administrarea fiscală, țările în tranziție trebuie să se concentreze în primul rând pe implementarea unor metode pentru o mai bună recunoaștere a obligațiilor financiare în conturi.

Pentru eficientizarea contabilității acumulative este necesară o recunoaștere corectă și exactă a cheltuielilor. Aplicarea numai a unor reguli contabile formale nu crește transparența. Contabilitatea acumulativă necesită, de aceea, disponibilitatea multor contabili cu expertiză înaltă, atât în interiorul guvernului, cât și în afara lui. Acest tip de contabilitate poate crește transparența, însă numai dacă cei care iau decizii și publicul sunt bine informați cu privire la natura datelor furnizate și la implicațiile lor financiare. Nu întotdeauna se întâmplă astfel: chiar și în multe țări OECD raportarea de către media financiară este adesea neadecvată. Pentru o transparență totală, guvernele trebuie să fie pregătite să încurajeze auditul independent al extraselor lor financiare.

5. Organizarea administrativă a unui sistem contabil

Pentru organizarea contabilității în cadrul guvernului pot fi luate în considerare două modele:

- *Modelul vertical.* Conturile sunt elaborate la nivel central, fie de către trezorerie, fie de către un birou contabil central separat. Acest model organizatoric corespunde nevoilor controlului execuției bugetare. Are avantajul că centralizează stocarea informațiilor, care este întotdeauna dificilă, mai ales într-un mediu ne-computerizat. Poate ridica probleme, însă, întrucât agențiile raportează adesea angajamentele și obligațiile numai când cer plata. Nu încurajează agențiile să țină contabilitatea, care este necesară pentru administrarea eficace a programelor.
- *Modelul corelării.* Agențiile care cheltuiesc își elaborează conturile, care urmează a fi corelate la nivel central. Acest model corespunde nevoilor administrării programelor și agențiilor, dar poate duce la pierderea de informații atunci când conturile nu sunt corelate la timp. Într-un mediu computerizat, corelarea cuprinzătoare și la timp a tranzacțiilor bugetare poate fi asigurată cu ajutorul unor sisteme informaționale adecvate, care să înregistreze tranzacțiile în fiecare fază a ciclului cheltuielilor, și al unor conexiuni electronice corespunzătoare între „ministerul finanțelor” și ministerele de resort.

Modelul corelării pare preferabil, însă implementarea lui este în mare măsură legată de computerizarea ciclului cheltuielilor analizată în Capitolul 13.

D. Probleme Speciale

1. Bugetarea acumulativă

În principiu, includerea informațiilor contabilității acumulative în documentele bugetare este dezirabilă. Totuși, relativ puține țări OECD (Australia, Islanda, Olanda, Noua Zeelandă, Suedia și Marea Britanie) au ales această cale. Dintre aceste țări, numai câteva, precum Australia, Noua Zeelandă și Marea Britanie au adoptat, sau sunt pe cale să adopte, „bugetarea pe bază de

acumulări totale”, care constă în votarea alocărilor pe bază acumulativă. Într-adevăr, există o dezbatere pe tema avantajelor și dezavantajelor unei astfel de schimbări, iar sistemele care combină informațiile legate de bani cu cele legate de acumulări nu sunt neobișnuite. De exemplu, SUA a decis să păstreze un sistem de bugetare bazat pe obligații, în care informațiile privind tranzacțiile bănești sunt suplimentate cu informații privind acumulările pentru anumite categorii de tranzacții, precum planurile de pensii pentru angajați și cheltuielile cu dobânzile. Problema cheie este care sistem este cel mai util din punctul de vedere al obiectivelor țării în cauză pentru întărirea eficienței operațiunilor bugetare, responsabilității administrative și raportării complete și corecte a datelor financiare.

Tabelele 11.1 și 11.2 arată poziția actuală a țărilor OECD.

Tabelul 11.1. BAZA CONTABILĂ APLICATĂ BUGETULUI APROBAT DE LEGISLATIV

	Baza acumulărilor totale	Baza acumulativă dar fără capitalizare sau deprecierea mijloacelor	Baza bănească dar cu anumite tranzacții pe bază acumulativă	Baza bănească totală
Australia	X			
Austria				X
Belgia				X
Canada	X			
Cehia				X
Coreea				X
Danemarca		X (1)		
Elveția				X
Finlanda	X (2)			
Franța				X
Germania				X
Grecia				X
Irlanda				X
Islanda		X		
Italia		X		X
Japonia			X	
Luxemburg				X
Marea Britanie	X (3)			
Mexic				X
Norvegia				X
Noua Zeelandă	X			
Olanda				X
Polonia			X	
Portugalia				X
Spania				X
Statele Unite			X (4)	
Suedia				X

Turcia		X
Ungaria	X	

Note:

- (1) Danemarca – Cheltuielile cu Dobânzile și Pensiile Angajaților Trate pe Bază Acumulativă
- (2) Finlanda – Plățile Transferurilor nu sunt pe Bază Acumulativă
- (3) Marea Britanie – Buget pe Bază de Acumulări Totale în Vigoare în Anul Fiscal 2001-2002
- (4) Statele Unite – Cheltuielile cu Dobânzile, Anumite Planuri de Pensii pentru Angajați și Programe de Împrumuturi și Garanții Tratate pe Bază Acumulativă

Sursa: OECD (2000)

Tabelul 11.2. PLANURI DE TRECERE A BUGETULUI LA O BAZĂ ACUMULATIVĂ

	Introducere a Bugetării Bazate pe Acumulări Totale	Prezentare de Informații Suplimentare legate de Baza Acumulativă
Canada	X (1)	
Coreea	X (1)	
Danemarca		X
Elveția	X (1)	
Germania		X
Olanda	X	
Portugalia		X
Suedia	X (1)	

Nota:

(1) Luată în considerare în mod activ

Sursa: OECD (2000)

În Islanda, alocările sunt prezentate Parlamentului atât pe bază acumulativă cât și pe bază de bani. O astfel de prezentare nu ridică probleme în privința regulilor clasice ale conformității descrise în Capitolul 1 și 2. Pe de altă parte, prezentarea unei alocări numai pe bază acumulativă schimbă regulile parlamentare obișnuite de conformare și responsabilitate, întrucât deprecierea devine un element al autorizării parlamentare. Parlamentul poate dori să voteze alocările resurselor de bani prin programe sau agenții. Atunci când alocările nu sunt bazate pe bani, elaborarea planurilor privind banii și controlul eliberării acestora necesită un sistem contabil mai puternic și o disciplină fiscală mai mare decât un sistem de bugetare pe bază de bani. Controalele privind banii trebuie să se bazeze pe planuri de bani separate, care nu sunt derivate direct din alocări. Ministerul finanțelor trebuie să aibe capacitatea tehnică și autoritatea adecvate pentru a evalua dacă o viitoare depreciere ar determina depășirea sau nu a alocărilor. Un astfel de sistem poate fi dificil de implementat în țările în tranziție, mai ales în cele în care procesele bugetare sunt dominate de negocieri colective¹³¹. Pentru a evita aceste riscuri, țările în tranziție ar trebui să nu

¹³¹ Astfel, în Noua Zeelandă, unde alocările pentru cheltuielile operative sunt pe bază acumulativă, atât Trezoreria cât și Cenzorul-General efectuează un control ex ante al fluxurilor bănești. Astfel de controale utilizează

abandoneze alocările bazate pe bani, indiferent de baza sistemelor lor contabile și de raportare financiară.

Într-o serie de țări UE, prezentarea bugetelor administrației locale sub forma unui bilanț contabil este adesea o obligație prevăzută în lege sau în reglementările guvernamentale. În astfel de cazuri, este obligatorie includerea în bugetele administrației locale a alocațiilor pentru depreciere și a altor rezerve. Aceasta, împreună cu alte restricții asupra cheltuielilor și împrumuturilor administrației locale este văzută ca un instrument eficace de menținere a controlului asupra bugetelor acestor administrații.

2. Contabilitatea pe generații

Așa cum menționam anterior, valoarea netă este o măsură a bilanțului mijloacelor și obligațiilor guvernului. Unii macroeconiști argumentează, urmând o abordare monetaristă ortodoxă, că, în scopul stabilizării macroeconomice, trebuie luat în considerare venitul permanent al țării, care depinde de valoarea netă a guvernului. Totuși, aceasta nu este o opinie universală și este necesară o cercetare economică mai amănunțită a acestei teme¹³².

Au apărut câteva instrumente pentru evaluarea impactului pe termen lung al politicilor actuale asupra valorii nete a guvernului (măsurarea obligațiilor contingente¹³³ și contabilitatea mediului). Acest impact este estimat prin bilanțul probabil al fluxurilor de venituri, plăți, deprecierea mijloacelor, etc. în diverse ipoteze și pentru o rată a reducerii dată.

Contabilitatea pe generații calculează, pentru o perioadă lungă, valoarea curentă a consumului public, taxelor, datoriilor și transferurilor inter-generații (pensii) pentru un set de ipoteze demografice și de creștere economică și pentru o rată de reducere specifică. Ea ține seama de veniturile și cheltuielile guvernamentale pe baza generației de care aceste tranzacții sunt legate, prin adunarea valorii prezente a primirilor minus plățile pe care guvernul se așteaptă să le colecteze în cursul vieții generației vizate¹³⁴.

Contabilitatea pe generații este considerată a fi un instrument important pentru descrierea felului în care bugetul guvernamental afectează distribuția veniturilor și bunăstării între generații și este o măsură esențială a sarcinii impuse de politicile bugetare actuale și viitoare asupra generațiilor prezente și următoare. În același timp, este un indicator important al felului în care bugetul afectează economisirea națională și, implicit, ratele dobânzilor și creșterea economică.

alocări bazate pe acumulări, un plan privind banii convenit între Trezorerie și agențiile care cheltuiesc și rapoarte de monitorizare lunare ale folosirii alocărilor elaborate de departamente și transmise Trezoreriei și Biroului de Conturi. Aceste controale ex ante acoperă nevoile globale de bani ale agențiilor care cheltuiesc, însă nu sunt specificate în alocări individuale. Vezi Scott (1996).

¹³² Această problemă este analizată de Buitter (1993).

¹³³ Vezi Towe (1993).

¹³⁴ O generație este definită ca fiind persoanele născute în același an, împărțite în bărbați și femei. Această diferențiere recunoaște existența unor modele diferite de plăți de taxe și primiri de beneficii pentru cele două grupuri. Pentru mai multe detalii vezi Buitter (1996).

Cei care au dezvoltat acest tip de contabilitate au gândit-o, inițial, ca o alternativă la metoda tradițională de contabilizare a veniturilor și cheltuielilor guvernului. Ei au argumentat că abordarea tradițională se concentrează numai pe termenul foarte scurt, determinând astfel o influențare a politicii fiscale, și nu ia în seamă implicațiile viitoare ale politicilor guvernamentale. Ei au crezut, de asemenea, că, de fapt, cadrul conceptual care fundamentează metoda tradițională de contabilizare a veniturilor și cheltuielilor guvernamentale nu mai există, iar clasificările sunt „arbitrare” și, uneori, manipulate din motive politice¹³⁵.

Echitatea între generații cere ca aceste fluxuri să fie echilibrate, pentru a evita crearea de sarcini asupra generațiilor viitoare. Astfel de calcule se fac în mai multe țări. SUA a fost prima țară OECD care a folosit contabilitatea pe generații, prin prezentarea unor astfel de conturi în bugetul național al anului fiscal 1996. Alte câteva țări OECD au urmat modelul, incluzând Germania, Italia, Noua Zeelandă, Norvegia, Suedia și, mai recent, Olanda.

Studii efectuate de FMI și OECD au concluzionat că, date fiind potențialele slăbiciuni ale conturilor pe generații privite ca măsură a felului în care bugetul guvernamental afectează distribuția veniturilor și economisirilor între generații, este necesară multă precauție în utilizarea și interpretarea lor. În absența unei analize explicite a implicațiilor inter-generații ale programului de consum guvernamental, a unor dovezi convingătoare că modelul unui ciclu de viață caracterizează în mod adecvat comportamentul de consum privat și a unui model bine articulat al repercursiunilor politicii bugetare asupra echilibrului general, ceea ce se așteaptă să indice conturile pe generații poate fi total înșelător. Contabilitatea pe generații este folosită numai ca un instrument analitic pentru ilustrarea principalelor tendințe ale politicii guvernamentale¹³⁶. Așa cum remarcă Premchand (1995), conturile pe generații pot servi în cel mai bun caz numai ca date analitice, mai ales datorită naturii agregate a analizei și imputațiilor implicate¹³⁷. Mai mult, pentru a presupune un impact semnificativ al contabilității pe generații asupra politicii reale, politicienii (și opinia publică) din întreaga lume ar avea nevoie de o perspectivă temporală mult mai lungă decât este cazul în general. Așa cum remarcă John Meynard Keynes cu mult timp în urmă: „Pe termen lung, toți vom fi morți”.

Trebuie subliniat, însă, că această contabilitate pe generații este o tehnică foarte recentă și în multe privințe încă mai cunoaște îmbunătățiri. De exemplu, Noua Zeelandă a inclus și cheltuielile cu educația, pe lângă cele cu asistența medicală, în recent elaboratele sale conturi pe generații. În cazurile în care este greu de stabilit o relație directă între grupurile de vârstă și cheltuieli, anumite cheltuieli sunt grupate ca servind predominant tinerii sau vârstnicii iar pentru distribuție se utilizează baza pe cap de locuitor. Mai mult, conturile pe generații pot fi întărite prin divizarea mai multor categorii de cheltuieli peste generații și prin incorporarea unui orizont de timp retrospectiv în care taxele și beneficiile sunt calculate nu numai pentru restul vieții fiecărei generații ci și raportat la taxele plătite și beneficiile primite în anii precedenți. Aceasta ar trebui să ofere baza unor comparații mai bune între generații¹³⁸.

¹³⁵ Vezi OECD (1997b), paginile 14-15, pentru mai multe detalii.

¹³⁶ Vezi Hagemann și John (1995).

¹³⁷ O analiză a condițiilor validității metodologiei contabilității pe generații poate fi găsită la Buiter (1996).

¹³⁸ Vezi OECD (1997b), paginile 16-18, pentru o analiză mai detaliată a acestor probleme.

3. Măsurarea costurilor

a. Costuri totale

“Costurile totale” ale programelor includ costurile bunurilor și serviciilor achiziționate și folosite în cursul perioadei în cauză și consumul de mijloace fixe.

Informațiile privind costurile pot fi utilizate în următoarele domenii¹³⁹:

- *Bugetarea și controlul costurilor.* Informațiile privind costurile activităților din cadrul programelor pot fi folosite ca bază pentru estimarea viitoarelor costuri la elaborarea și revizuirea bugetelor. Odată bugetele aprobate și executate, informațiile privind costurile pot fi utilizate la elaborarea bugetului următor.
- *Măsurarea performanței și evaluarea programelor.* Măsurarea costurilor este parte integrantă din măsurarea eficienței și eficacității programelor.
- *Calcularea rambursărilor și stabilirea onorariilor și taxelor de utilizare.* Stabilirea prețurilor pe care agențiile guvernamentale le percep pentru serviciile furnizate (de exemplu, pașapoarte și înregistrarea de firme) este parțial o problemă de politică, însă pentru a compara și evalua diverse opțiuni de politică este necesară o bună măsurare a costurilor totale ale serviciilor livrate.
- *Testarea pieței.* Testarea pieței necesită compararea costurilor bunurilor și serviciilor produse de agențiile guvernamentale cu ale celor produse de sectorul privat, pe bază de asemănare.

Experiențele de măsurare a costurilor administrației centrale pe scară largă datează din 1949, când în SUA a fost lansat un exercițiu cuprinzător de bugetare a performanței, ca urmare a recomandărilor Comisiei Hoover. Așa cum menționăm în Capitolul 4, însă, această experiență nu a fost o reușită. Dificultățile apărute în măsurarea costurilor priveau atât problemele tehnice cât și faptul că “guvernul era mai preocupat de furnizarea serviciului decât de recuperarea costurilor” (Premchand, 1993). Cu toate acestea, măsurarea costurilor a căpătat recent un nou impuls în câteva țări, în vederea înființării unor instrumente de îmbunătățire a performanței serviciilor guvernamentale. Exemplul 11.2 furnizează o comparație schematică între plățile bănești și costurile totale.

Exemplul 11.2. COMPARAȚIE ÎNTRE COSTURILE TOTALE ȘI PLĂȚILE BĂNEȘTI

Plățile bănești (excluzând cheltuielile de capital)

+ Deprecierea mijloacelor fizice în cursul perioadei în cauză

¹³⁹

Preluat, în mare parte, din „Concepte și Standarde Manageriale de Contabilitate a Costurilor pentru Guvernul Federal” al Biroului de Administrare și Buget (OMB) al SUA, Prezentare a Standardelor Contabile Recomandate, numărul 4, 1995.

- + Variații în obligații în cursul perioadei în cauză
 - + *Livrări neplătite din cursul perioadei respective*
 - *Plata livrărilor perioadelor precedente*
 - + Variații ale conturilor de avansuri
 - + *Stocuri/lucrări finanțate cu plăți în avans anterioare*
 - *Plăți în avans efectuate în cursul perioadei respective*
 - + Variații în inventare în cursul perioadei respective
 - + *Inventare consumate și pierderi*
 - *Creșteri în inventare*
 - + Costul serviciilor furnizate altor programe / centre de cost
 - Costul serviciilor furnizate altor programe / centre de cost
- = Costuri totale**

Pentru evaluarea costurilor totale sunt necesare următoarele elemente: (i) o înregistrare completă a mijloacelor fizice și inventarelor, (ii) estimări ale deprecierii și (iii) sisteme solide de măsurare a costurilor, întrucât costurile administrative și utilizarea în comun a echipamentelor de către programe sau activități diferite trebuie imputate fiecărui program/activitate în parte.

b. Sisteme de măsurare a costurilor

Costurile totale cuprind: (i) costurile directe sau variabile care pot fi percepute pentru bunurile și serviciile produse, precum salariile și costurile materiilor prime și (ii) costurile indirecte sau fixe (administrative) împărțite de mai multe rezultate. În cadrul departamentelor guvernamentale, problema alocării costurilor indirecte pe rezultate este de o importanță specială, întrucât acea parte a resurselor ce nu poate fi pusă în sarcina unui singur rezultat este, în general, semnificativă. Această alocare este adesea arbitrară sau derivată dintr-un raport simplu, de exemplu, costul direct de muncă al rezultatului. Utilizarea metodelor arbitrare diminuează considerabil utilitatea măsurării costurilor pentru administrare sau luarea deciziilor.

Metodele de calculare a costurilor sunt elemente ale sistemelor administrative¹⁴⁰. Ele sunt destinate în mod special tratării problemelor legate de alocarea costurilor indirecte. Calcularea costurilor pe bază de activități (ABC) a fost acceptată în industriile de fabricare și servicii. Este utilizată de unele guverne, uneori alături de alte metode de calculare a costurilor¹⁴¹.

Sistemele ABC urmăresc costurile individuale înapoi până la activitatea primară. Această abordare constă din următorii pași¹⁴²: (i) identificarea activităților în cadrul unității organizatorice sau al proiectului, (ii) atribuirea de resurse acestor activități (costurile resurselor pot fi atribuite activităților direct, sau pot fi estimate prin utilizarea unor studii și a altor tehnici), (iii)

¹⁴⁰ Probleme legate de sistemele de administrare a costurilor și aplicarea lor în cadrul guvernului sunt analizate de Premchand (1993).

¹⁴¹ Ca în SUA și Noua Zeelandă.

¹⁴² OMB, „Concepte și Standarde Manageriale de Contabilitate a Costurilor pentru Guvernul Federal”, Prezentare a Standardelor Contabile Recomandate, numărul 4, 1995.

identificarea rezultatelor activităților (rezultatele pot fi produse sau servicii furnizate) și (iv) atribuirea costurilor activităților rezultatelor prin “determinanți ai costurilor”. Un determinant al costurilor poate fi calculat în mai multe feluri: de exemplu, de câte ori este realizată o activitate pentru a produce un tip specific de rezultat, sau durata de timp a unei activități. Un model de funcționare a ABC este prezentat în Exemplul 11.3.

Metodele de calculare a costurilor furnizează instrumente pentru analizarea lor, însă operațiunile și activitățile desfășurate în cadrul organizației trebuie analizate în detaliu, trebuie înființate sisteme contabile și informaționale adecvate iar informațiile trebuie aduse la zi în mod regulat. Alocarea costurilor nu este o știință obiectivă, iar introducerea reușită a unui calcul al costului bazat pe activități necesită cooperarea activă a conducerii și personalului.

Exemplul 11.3. EXEMPLU DE CALCULARE A COSTULUI PE BAZA ACTIVITĂȚILOR

***Costul Unitar al Unui Cec de Beneficii
al Unui Veteran Procesat pentru
Serviciul de Compensări și Pensii (C&P)
de pe lângă Departamentul Finanțelor
(în dolari SUA)***

Costul direct de muncă suportat de Departamentul Finanțelor la procesarea a 700.000 cecuri C&P	700.000 \$
Costul materialelor directe suportat de Departamentul Finanțelor la procesarea a 700.000 cecuri C&P	20.000 \$
Costul materialelor indirecte atribuit C&P pe baza părții reprezentate de C&P din totalul cecurilor procesate de Departamentul Finanțelor. Presupunând că Departamentul Finanțelor ar procesa 1.000.000 de cecuri în cursul unui an fiscal, din care 700.000 aparțin C&P, și că totalul cheltuielilor indirecte suportate de Departamentul Finanțelor în cursul anului fiscal curent s-ar ridica la 500.000 \$, atribuirea de costuri indirecte către C&P ar fi:	350.000 \$
Cheltuieli totale:	1.070.000 \$
Costul unitar al procesării unui cec (1.070.000\$ împărțit la 700.000)	1.53 \$

În sistemele contabile tradiționale americane, costurile sunt calculate pe categorii de clase de obiecte precum salarii și beneficii, stocuri pentru birou, călătorii și echipamente. Cu ABC, costurile sunt calculate pe activități și procese, precum realizarea unor revizuiți ale taxelor pentru utilizatori odată la doi ani.

Sursa: Statele Unite, Consiliul Funcționarilor Financiari Superiori (1997).

c. Relevanța măsurării costurilor

Actualmente numai câteva țări implementează măsurarea costurilor la scară largă. În Noua Zeelandă, de pildă, bugetarea pe ieșiri implică o relație directă între măsurarea costurilor și procesul bugetării, însă dezvoltarea sistemelor de măsurare a costurilor necesită timp. În SUA, relația dintre măsurarea costurilor și procesul bugetării este indirectă. Măsurarea costurilor este privită ca un instrument de îmbunătățire a performanței, de asistență în luarea deciziilor legate de buget și de furnizare a unui feedback, însă alocările pentru costurile operative ale departamentelor și agențiilor sunt bazate pe bani.

Pentru a stabili măsura în care măsurarea costurilor poate fi implementată în cadrul unei organizații guvernamentale, trebuie evaluată eficacitatea din punct de vedere al costului a derulării acestui exercițiu. În majoritatea economiilor de tranziție, implementarea unui sistem de măsurare a costurilor poate fi luată în considerare în mod realist numai pentru programe sau agenții speciale, în special cele care își recuperează costurile de la utilizatori prin taxarea serviciilor furnizate.

4. Taxele pe capital

Pentru a justifica costurile totale ale mijloacelor de capital utilizate în furnizarea de bunuri și servicii, este necesar să se țină seama atât de depreciere cât și de remunerarea capitalului angajat. Numai câteva țări au introdus taxe pe capital, prezentate explicit ca un articol de cheltuieli în bugetul ministerelor sau agențiilor¹⁴³. Această taxă pe capital este calculată prin aplicarea unei rate de taxare mijloacelor deținute sau administrate de ministerul sau agenția în cauză.

Astfel, în Noua Zeelandă taxa pe utilizarea capitalului a fost introdusă în 1991. O rată de taxare de 13% a fost aplicată mijloacelor agențiilor și departamentelor, plata taxelor fiind imputată bugetelor lor (ulterior, o serie de departamente au negociat cu trezoreria rate speciale) (Scott, 1996).

Introducerea unei taxe pe capital poate oferi stimulente agențiilor care cheltuiesc să-și folosească în mod mai eficient capitalul și poate îmbunătăți estimările costurilor, necesare pentru stabilirea recuperării acestora. Dacă, însă, sunt aplicate fără a se opera nici o modificare în procedurile de administrare a costurilor, există riscul ca taxa pe capital să fie doar o procedură formală, compensată de o creștere echivalentă a alocărilor bugetare. Implementarea ei necesită sisteme adecvate de înregistrare și evaluare a mijloacelor și o delimitare clară a organizației responsabile pentru achiziționarea și vinderea acestora. Taxa pe capital trebuie să fie integrată în cadrul unor sisteme adecvate de administrare și măsurare a costurilor. Este doar unul dintre instrumentele de îmbunătățire a administrării și conștientizării costurilor.

¹⁴³ În Noua Zeelandă, taxa pe capital este aplicată tuturor agențiilor guvernamentale, iar în Marea Britanie fondurilor comerciale și Serviciului Național de Asistență Medicală. În Marea Britanie taxa pe capital va fi extinsă în toate ariile cheltuielilor publice atunci când bugetarea acumulativă va fi complet implementată, în 2001-2002.

CAPITOLUL 12

RAPORTAREA FINANCIARĂ

A. Principii Generale

1. Obiectivele raportării¹⁴⁴

Scopul esențial al unui sistem de raportare este demonstrarea felului în care guvernul și-a administrat resursele financiare – veniturile și cheltuielile, mijloacele și obligațiile. De aceea, în mod ideal ar trebui să răspundă următoarelor întrebări:

- *Integritatea bugetară.* Resursele au fost utilizate în conformitate cu autorizările legale și cerințele obligatorii? Care este porțiunea/parte de alocări ce nu a fost angajată (adică folosită)? Care sunt cheltuielile angajate dar încă neplătite?
- *Performanța operativă.* Cât costă programele? Cum au fost finanțate? Ce s-a realizat? Care sunt obligațiile apărute din execuția lor? Cum și-a administrat guvernul mijloacele?
- *Intendența.* Poziția financiară a guvernului s-a îmbunătățit sau s-a deteriorat? Ce s-a prevăzut pentru viitor?
- *Sisteme și controale.* Există sisteme care să asigure conformarea eficientă cu reglementările bugetare și financiare, administrarea corectă a mijloacelor și o performanță adecvată?

Rapoartele sunt un instrument important pentru planificare și formularea politicilor. În acest scop, ele trebuie să furnizeze informații privind programele în derulare și principalele obiective ale ministerelor și agențiilor guvernamentale. Rapoartele pot fi folosite, de asemenea, ca sursă de informații pentru parlament și opinia publică. Ele oferă organizațiilor ocazia de a-și prezenta realizările și de a furniza date într-o serie de scopuri.

Raportarea trebuie să țină seama de nevoile diferitelor grupuri de utilizatori, incluzând: (i) consiliul de miniștri, ministerele, agențiile și administratorii de programe, (ii) legislativul și (iii) în afara guvernului, cetățeni individuali, media, corporațiile, universitățile, ONG-urile și alte grupuri de interese, investitori și creditori, IFI și piețele financiare.

Conform unor studii realizate în câteva țări¹⁴⁵, multe grupuri de utilizatori au nevoie de informații cuprinzătoare și la timp privind bugetul. Ramura executivă a guvernării are nevoie de informații periodice privind starea resurselor bugetare, pentru a asigura implementarea eficientă a bugetului și a evalua costurile

¹⁴⁴ Preluat din SUA, OMB, „Obiective ale Raportării Financiare Federale”, *Expunere a Conceptelor Contabilității Financiare Federale, numărul 1 și 2*, 1993, Liekerman (1993a) și Premchand (1995).

¹⁴⁵ Pentru mai multe detalii vezi Premchand (1995).

comparative ale diverselor programe. Cetățenii și legislativul au nevoie de informații privind costurile și performanța programelor care îi afectează pe ei și pe alegătorii lor. Piețele financiare folosesc informațiile privind finanțele guvernului pentru a evalua creditul de care se bucură o anumită țară și a judeca valoarea datoriilor sale și respectiv nivelul corespunzător al ratelor dobânzilor și celor de schimb.

2. Principiile raportării

Rapoartele elaborate de guvern pentru uz intern și extern sunt guvernate de următoarele principii:

- *Întregimea.* Informațiile agregate trebuie să acopere toate aspectele relațiilor financiare ale guvernului.
- *Legitimitatea.* Forma și conținutul rapoartelor financiare trebuie să fie corespunzătoare pentru utilizatorii cărora le sunt adresate și conforme cu standardele acceptate.
- *Ușurința utilizării.* Rapoartele trebuie să fie ușor de înțeles de către utilizatorii bine informați și interesați și trebuie să permită captarea rapidă și comunicarea ușoară a informațiilor. Ele trebuie să includă explicații și interpretări pentru legislatorii și cetățenii care nu sunt familiarizați cu conceptele bugetare și problemele metodologice. Extrasele financiare pot fi dificile pentru cei care nu sunt contabili. Acolo unde se poate, este indicată folosirea unor tabele și ilustrații care să le facă mai citibile.
- *Seriozitatea.* Informația prezentată în rapoarte trebuie să fie verificabilă și neinfluențată. Seriozitatea nu implică precizie sau siguranță. Pentru unele articole, o estimare corect explicată oferă informații mai semnificative decât lipsa oricărei estimări (de exemplu, cheltuielile cu impozitarea, riscurile fiscale sau obligațiile cu pensiile).
- *Relevanța.* Informațiile sunt furnizate ca răspuns la o nevoie recunoscută explicit. Funcția tradițională a rapoartelor de sfârșit de an este aceea de a permite legislativului să verifice execuția bugetară. Obiectivele mai largi ale raportării financiare cer ca rapoartele să țină seama de diversele nevoi ale diverșilor utilizatori. O critică frecventă adusă rapoartelor financiare guvernamentale este aceea că, pe de o parte, sunt supraîncărcate cu date și, pe de alta, sunt greu de interpretat.
- *Consecvența.* Consecvența în metodologie, scop și acoperire a rapoartelor financiare este necesară nu numai în interior, dar și în timp. Odată ce o metodă contabilă sau de raportare este adoptată, ea trebuie utilizată pentru toate tranzacțiile similare, dacă nu există o justificare serioasă pentru a o schimba. Dacă metodele sau acoperirea rapoartelor s-au modificat, sau dacă entitatea care realizează raportarea financiară s-a schimbat, efectele schimbării trebuie prezentate în rapoarte.
- *Oportunitatea.* Trecerea timpului diminuează, de obicei, utilitatea informațiilor. O estimare la timp poate fi mai utilă decât informații precise a căror producere durează prea mult. Totuși, valoarea oportunității nu trebuie să împiedice compilarea statistică și verificarea datelor, chiar și după ce rapoartele preliminare au fost publicate.
- *Comparabilitatea.* Raportarea financiară trebuie să folosească utilizatorilor la realizarea unor comparații relevante între unități de raportare similare, cum sunt comparațiile costurilor unor funcții sau activități specifice.
- *Utilitatea.* Rapoartele privind operațiunile unor anumite ministere sau agenții, utile atât în interiorul organizației cât și în afara ei, trebuie să contribuie la înțelegerea activităților curente și

viitoare ale agenției, a surselor și utilizărilor fondurilor sale, a administrării financiare a acestor fonduri, precum și a mijloacelor și obligațiilor sale.

Distincția între rapoartele cu scopuri speciale, elaborate pentru a răspunde unor nevoi specifice, și cele financiare cu „scopuri generale”, elaborate pentru un public mai larg, poate ajuta la definirea prezentării și modului de diseminare a rapoartelor. De exemplu, rapoartele necesare pentru monitorizarea implementării bugetului sunt rapoarte cu scopuri speciale, destinate în special utilizării în cadrul guvernului, în timp de extrasele financiare trebuie considerate rapoarte cu scopuri generale. Totuși, distincția este parțial subiectivă și depinde de contextul de țară. Multe guverne au nevoi de raportare speciale, de exemplu rapoarte privind mediul (rezultate din audituri legate de mediu) sau rapoarte privind fondurile de pensii (pentru politica pensiilor), și alte asemenea. Acest tip de raportare devine din ce în ce mai frecvent pe măsură ce guvernele se confruntă cu nevoia de a răspunde presiunilor din partea diverselor grupuri de interese.

B. Principalele Rapoarte

1. Rapoartele de execuție bugetară

a. Administrarea implementării bugetului

Pentru administrarea execuției bugetului sunt necesare următoarele rapoarte:

- „Scurte” rapoarte zilnice privind fluxurile bănești. Aceste rapoarte trebuie să facă distincția între intrări și ieșiri, însă pentru prognozarea acestor fluxuri este mai bine să apară și o detaliere a cheltuielilor și veniturilor pe categorii economice mari (cel puțin săptămânal)
- Rapoarte lunare privind execuția bugetului, bazate pe sistemul de clasificare bugetară. Aceste rapoarte specifică:
 - Alocările inițiale
 - Revizuirea alocărilor și alocările suplimentare
 - Sumele atribuite
 - Angajamentele, cheltuielile în stadiul verificării și plățile

b. Conturile alocărilor

Raportul anual privind alocările (sau raportul de aplicare a bugetului) trebuie înaintat instituției supreme de conturi (SAI) și legislativului. Producerea unui astfel de raport trebuie să fie prevăzută în legea organică a bugetului. Raportul trebuie înaintat SAI în scopul auditării, nu mai târziu de două luni de la sfârșitul perioadei bugetului. În același timp, informațiile trebuie făcute publice. Pe lângă raportul anual privind alocările, guvernul trebuie să producă o expunere a procedurilor de urgență utilizate în cursul anului respectiv și rapoartele financiare listate mai jos.

2. Raportarea financiară

Indiferent de sistemul contabil și de calitatea conturilor și registrelor financiare, anumite standarde minime de raportare trebuie atinse în orice țară.

a. Cerințe minime de raportare financiară

Obiectivul trebuie să fie producerea următoarelor rapoarte, precum și ținerea registrelor contabile sau a registrelor auxiliare aferente:

1. Tabelul operațiunilor guvernamentale corelate. Guvernul trebuie să publice un raport analitic al operațiunilor sale financiare corelate. Acest raport trebuie să constea din trei tabele care să prezinte operațiunile financiare ale: (i) administrației centrale, (ii) administrației locale și (iii) administrației generale. Informațiile financiare privind fondurile extrabugetare (EBF) trebuie corelate în conturile nivelului relevant al guvernării. În GFS, tratamentul preferat al fondurilor de asigurări sociale este clasificarea lor ca parte a nivelului guvernării la care operează. Un tratament alternativ este prezentarea informațiilor fiscale aferente lor într-un al patrulea tabel.

Acest raport trebuie elaborat în conformitate cu standardele GFS. Totuși, nu este de așteptat ca fiecare țară să adopte imediat un sistem bazat pe acumulări totale, așa cum se sugerează în GFS 2000. Cu toate acestea, prezentarea tabelului operațiunilor guvernamentale și clasificarea economică a tranzacțiilor trebuie realizate în conformitate cu standardele GFS 2000, indiferent de baza contabilă. În mod ideal, aceste informații trebuie pregătite atât pe bază acumulativă (sau pe bază acumulativă modificată), cât și pe bază de bani.

Raportul trebuie să acopere cel puțin doi ani fiscali pentru a permite realizarea unor comparații. Informațiile incluse în tabelul operațiunilor guvernamentale trebuie să fie derivate din conturile guvernamentale. Atunci când sunt introduse elemente contabile suplimentare în tabelul corelat, trebuie urmată o procedură cu intrare dublă (de exemplu, trebuie incluse în conturi atât veniturile cât și cheltuielile unui EBF). Toate tabelele sau articolele de memorandum necesare pentru comparația cu raportul anual al bugetului și alte rapoarte (de exemplu, rapoartele de execuție bugetară și administrare a fondurilor ale administrației locale) trebuie anexate acestui raport.

2. Declarația privind stocurile și fluxurile de arierate interne. Acest raport face distincția între arieratele sectorului privat, cele ale entităților guvernamentale subnaționale și cele ale sectorului public non-guvernamental.

3. Raportul rezumativ privind execuția programului guvernamental de cheltuieli. Acest raport acoperă cheltuielile de la buget și fondurile, după funcție generală și program (dacă există). Trebuie să facă distincția între cheltuielile curente și cele de capital, să arate situația anilor anteriori pentru comparație și să ofere estimări pentru anul următor, dacă țara elaborează estimări pe mai mulți ani. Raportul trebuie să acopere cel puțin doi ani fiscali pentru a permite utilizatorului să facă niște comparații. El trebuie să includă o expunere narativă privind politica guvernamentală de cheltuieli.

4. Raportul privind datoria externă pe termen mediu. Acest raport trebuie să includă următoarele expuneri:

Datoria restantă și cea plătită (DOD) din datoria publică externă pe termen mediu, clasificată în următoarele categorii:

- DOD fără arierate, cu arierate ale dobânzii și cu arieratele principale
- Datorii și garanții contractate direct
- Categoriile mari de creditori (IFI și creditori comerciali)

- Categoriile mari de beneficiari ai garanțiilor (întreprinderi industriale și agricole de stat)
- Instrumentele ale datoriilor (împrumuturi și alte obligații)

Previțiuni ale costurilor cu plata dobânzilor la datoriile publice scadente pentru următorii cinci până la zece ani, menționând:

- Datoriile contractate direct și datoriile garantate, pe categorii mari de creditori
- Previțiuni atât pe bază de acumulări cât și de bani pentru datoriile parțial reeșalonate
- Împrumuturile noi
- Reeșalonarea datoriei în cursul perioadei vizate

5. *Raportul privind împrumuturile contractate pe termen scurt.* Formatul acestui raport depinde de nivelul dezvoltării piețelor financiare din țara respectivă. În funcție de componența datoriei și înțelegerile organizatorice din țara în cauză, raportul poate fi corelat cu cel al datoriei pe termen mediu (articolul 4) sau poate fi elaborat separat.

6. *Raportul privind granturile.* Acest raport trebuie să prezinte angajamentele față de donatori, plățile și sumele de primit estimate (vezi analiza de mai jos).

7. *Raportul privind împrumuturile acordate și prelungite.* Acest raport prezintă împrumuturile acordate, dobânda și principalele returnări din perioada vizată, precum și stocul și fluxul arieratelor pe categorii mari de beneficiari. El trebuie să includă o expunere narativă privind orice problemă întâlnită în colectarea plăților de la debitori și o evaluare a riscurilor viitoare.

8. *Expunerea angajamentelor pe termen lung.* Pentru a-și îndeplini obligațiile de responsabilitate în fața legislativului, acest raport trebuie să prezinte angajamentele pe termen lung (pe mai mulți ani) și eșalonarea proiectată a plăților, după funcție sau program și după minister sau agenție.

9. *Expunerea fluxurilor bănești.* La fel ca un extras lunar al unei bănci comerciale, aceasta expunere prezintă fluxurile de venituri și cheltuieli bănești precum și dechiderea și închiderea bilanțurilor de bani. Ea acoperă toate conturile bănești și bancare ale guvernului și, în mod normal, este produsă direct din conturile guvernamentale.

10. *Expunerea cheltuielilor cu impozitarea.* Acest raport furnizează estimări ale cheltuielilor cu impozitarea pe sectoare/funcții și tipul concesiunilor sau subvențiilor oferite.

11. *Expunerea altor obligații directe și contingente.* Dacă este posibil, pe lângă rapoartele privind datoriile, ar trebui elaborată o expunere a altor obligații directe și contingente, cum sunt obligațiile directe cu pensiile și obligațiile contingente cu asigurările.

12. *Expunerile privind mijloacele fizice și investițiile pentru anumite sectoare/programe selecționate.* Pentru sectorul infrastructurii, poate fi utilă producerea unor expuneri care să prezinte cele mai semnificative mijloace, investițiile de capital pe bază de acumulare (creșterea mijloacelor fizice, care poate fi foarte diferită de cheltuielile plătite) și costurile cu întreținerea, incluzând amânările. Această expunere poate fi inclusă în raportul privind cheltuielile cu investițiile menționat mai jos.

b. Extrasele financiare într-un sistem contabil bazat pe acumulări¹⁴⁶

Sistemele contabile bazate pe acumulări permit elaborarea unor expuneri care oferă o viziune mai completă asupra situației financiare a guvernului și un cadru consecvent și cuprinzător pentru elaborarea rapoartelor menționate în secțiunea precedentă.

Un sistem contabil bazat pe acumulări implică, în mod normal, elaborarea unei expuneri privind poziția financiară, sau bilanț contabil, care să prezinte mijloacele, obligațiile și valoarea netă a guvernului, a unei expuneri privind performanța financiară, sau expunere operativă, care să prezinte veniturile și cheltuielile în cursul anului fiscal, și o expunere privind creșterea sau descreșterea valorii nete, care să explice mișcările din deschiderea și închiderea bilanțurilor. Expunerile pe bază de acumulări sunt completate de o expunere privind fluxurile bănești.

Așa cum menționam anterior, GFS 2000 și SNA93 disting fluxurile tranzacțiilor de celelalte fluxuri economice. Astfel, cadrul analitic prezentat în GFS 2000 include, inter alia, următoarele expuneri cheie (vezi, de asemenea, Figura 12.1):

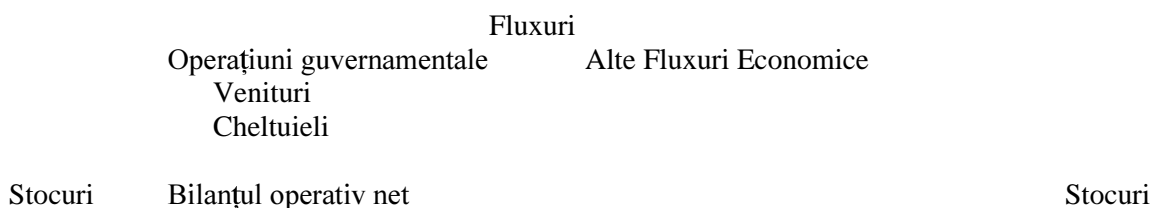
- *Tabelul Operațiunilor Guvernamentale*, care este un rezumat al tranzacțiilor administrației generale într-o perioadă contabilă dată.
- *Expunerea privind alte Fluxuri Economice*, care descrie ce alți factori, în afara tranzacțiilor, influențează poziția financiară a guvernului.
- *Bilanțul contabil*, care înregistrează mijloacele, obligațiile și valoarea netă a guvernului, la începutul și la sfârșitul fiecărei perioade contabile.
- *Expunerea privind Sursele și Utilizările Banilor*, care trebuie completată cu articolele de reconciliere între bani și acumulări.

Mișcările din deschiderea și închiderea bilanțurilor contabile sunt explicate atât de fluxurile tranzacționale incluse în tabelul operațiunilor guvernamentale, cât și de factorii incluși în expunerea privind alte fluxuri economice.

Notele la extrasele financiare trebuie să furnizeze atâtea detalii câte sunt necesare pentru interpretarea corectă a acestora, precum și o expunere a politicilor contabile.

Aceste extrase trebuie completate cu rapoartele menționate anterior pentru domeniile pe care nu le acoperă, sau nu le acoperă suficient de detaliat (angajamente, obligații contingente, cheltuieli cu impozitarea și detalii privind datoria și împrumuturile).

Figura 12.1. CADRUL ANALITIC GFS



¹⁴⁶ Vezi IFAC (1991) și Premchand (1995).

Deschiderea bilanțului		Închiderea bilanțului	
Mijloace de capital	Tranzacții cu mijloace de capital	Mijloace de capital: Reevaluare, pierderi & alte schimbări	Mijloace de capital
Mijloace financiare	Tranzacții cu mijloace financiare	Mijloace financiare: Reevaluare, pierderi & alte schimbări	Mijloace financiare
Obligații	Tranzacții cu obligații	Obligații: reevaluări, pierderi & alte schimbări	Obligații
Valoare netă	Schimbări în valoarea netă datorită tranzacțiilor = Bilanțul operativ net	Schimbări în valoarea netă datorită altor fluxuri economice	Valoare netă

Sursa: GFS 2000

c. Acoperirea rapoartelor financiare în privința guvernului¹⁴⁷

Rapoartele financiare trebuie să acopere toate entitățile guvernamentale. Contabilitatea fondurilor ridică o problemă în multe țări. Aceste fonduri includ atât fondurile independente, cât și conturile speciale administrate de ministerul finanțelor sau de trezorerie. Atunci când contabilitatea fondurilor nu este corelată linie cu linie, veniturile și cheltuielile guvernului sunt umflate de tranzacțiile dintre fonduri, care constituie, de fapt, un simplu transfer în interiorul sectorului guvernamental. În contabilitatea bazată pe acumulări, dacă această corelare nu este făcută în mod adecvat, atunci când veniturile atribuite unui fond sunt mai mari decât cheltuielile, venitul excedent este inclus în registrele guvernamentale ca o obligație, în timp ce orice exces sau deficiență a cheltuielilor este trecută ca un mijloc (Ross și Kelly, 1997). Atunci când aceste fonduri, agregate, au dezechilibre financiare semnificative, poziția financiară a guvernului poate fi serios distorsionată.

Indiferent dacă fondurile extrabugetare sunt sau nu justificate într-o anumită țară, nu există nici un motiv pentru a le exclude din obligațiile de contabilitate și raportare cărora le sunt supuse toate celelalte entități guvernamentale. Toate fondurile și conturile tuturor entităților guvernamentale trebuie corelate. Pentru a face posibilă această corelare, tabelul conturilor entităților guvernamentale și clasificarea economică și funcțională a bugetelor lor trebuie să se potrivească într-un cadru comun stabilit la nivel central. Pentru asigurarea responsabilizării, este nevoie de o bună raportare financiară. Totuși, alocarea resurselor se face prin procesul bugetării iar implementarea unui sistem solid de raportare financiară pentru fondurile extrabugetare nu afectează argumentele pentru reținerea sau abolirea lor.

d. Entitățile publice non-guvernamentale

Deși aria bugetului este limitată la guvernarea statului, conform definiției din Capitolul 2, pentru raportarea financiară poate fi luată în considerare o arie mai largă. Entitățile controlate sau deținute de guvern trebuie să producă rapoarte regulate. Conturile entităților care desfășoară activități comerciale

¹⁴⁷ Termenul „guvern” din acest paragraf se referă la orice autoritate guvernamentală de la nivel central sau subnațional.

trebuie să fie ținute pe bază de acumulări totale, iar extrasele lor financiare trebuie să fie cele cerute de principiile contabilității acumulative. Conturile trebuiesc corelate de guvern și publicate. Aceste informații sunt necesare pentru opinia publică și în scopul elaborării politicilor, în special pentru analizarea subvențiilor, finanțarea cheltuielilor de capital ale întreprinderilor publice, prelungirea împrumuturilor, etc.

Unele țări au adoptat conceptul de „entitate guvernamentală cu raportare financiară” (vezi IFAC, 1991), adică grupul de organizații, tranzacții și activități pentru care guvernul este răspunzător și care trebuiesc acoperite de rapoartele financiare guvernamentale. Criteriile de stabilire a limitelor acestei entități definite atât de larg sunt finanțarea, proprietatea și controlul. Controlul este criteriul mai consecvent cu obiectivele raportării financiare, întrucât guvernul trebuie să fie răspunzător pentru resursele și entitățile pe care le controlează, indiferent de măsura finanțării sau proprietății sale. Totuși, aplicarea acestui criteriu necesită un element mai important de judecată subiectivă.

Regulile de identificare a entităților guvernamentale care trebuie să producă extrase financiare sunt stabilite prin legislație (ca în Franța sau Italia) sau prin principii contabile, așa cum este noțiunea de control și existența utilizatorilor pentru care informațiile vor fi utile (ca în Australia sau Noua Zeelandă).

3. Rapoartele ministerelor de resort¹⁴⁸

În unele țări, rapoartele elaborate prezintă activitățile ministerelor de resort și agențiilor guvernamentale, oferind informații importante în vederea deciziei privind alocarea inter-sectorială a resurselor. Dacă sunt disponibile înainte de începerea elaborării bugetului (așa cum este de dorit), ele pot fi utile la elaborarea plafoanelor inițiale ale acestuia. În unele țări, aceste rapoarte sunt discutate în comisii legislative și sunt făcute publice.

Astfel de rapoarte pot include unele sau toate elementele următoare:

- Probleme majore de politică ale ministerului sau agenției în cauză
- Scopurile și obiectivele ministerului și măsurile de politică întreprinse sau propuse pentru îndeplinirea lor
- Programele, proiectele și activitățile ministerului
- Performanța fiscală și extrasele financiare
- Cheltuielile (curente și de capital) estimate pentru anii următori
- Indicatorii și țintele de performanță
- Alte informații relevante, ca împrumuturile, garanțiile și cheltuielile cu impozitarea în sectorul vizat

4. Rapoartele privind cheltuielile cu investițiile de capital

a. Necesitățile de informare

¹⁴⁸ Vezi Premchand (1995) și Liekerman (1993a).

În general, este de dorit prezentarea cheltuielilor cu investițiile într-un raport unificat sau ca o parte identificabilă din raportul unui minister de resort. Rapoartele privind cheltuielile cu investițiile trebuie să arate, pe programe/proiecte:

- Cheltuielile reale în stadiul verificării (nu numai plățile bănești) din cursul anului fiscal
- Cheltuielile reale din anul fiscal anterior
- Costurile estimate ale programelor/proiectelor în derulare pe următorii trei-patru ani

Într-o țară mică, cheltuielile cu investițiile sunt prezentate pe proiecte. Într-o țară mare, raportul trebuie prezentat pe programe. Totuși, proiectele de importanță națională și dimensiune semnificativă aflate în derulare trebuie identificate. Pentru fiecare din aceste proiecte, raportul trebuie să indice: (i) costurile anuale prevăzute pentru o perioadă de trei-patru ani, (ii) costurile totale și (iii) cheltuielile estimate ca fiind necesare pentru finalizarea proiectului după perioada de trei-patru ani.

În plus, informațiile pe bază de acumulare privind progresul proiectelor sunt importante, mai ales în sectoarele transporturilor, comunicațiilor și energiei și pentru alte proiecte substanțiale de lucrări publice, unde eșalonările plăților nu coincid neapărat cu implementarea fizică. Pentru proiectele de infrastructură mari, creșterea valorii mijloacelor poate fi prezentată alături de indicatorii progresului fizic. Indicatorii de performanță pot fi incluși mai ales în sectorul social și agricol.

b. Probleme speciale legate de proiectele cu finanțare externă

În țările care beneficiază de ajutor extern, raportul privind investițiile de capital trebuie să acopere și componenta ne-investițională a proiectelor finanțate din surse externe, astfel încât informațiile să poată fi utilizate în discuțiile cu donatorii. Costul investiției și cel curent al fiecărui proiect trebuie, de aceea, să fie separate.

Informațiile privind finanțarea prezentate în conturile guvernamentale se bazează pe plăți. Indiferent cât de eficient este sistemul de colectare a datelor într-o țară, există întotdeauna o diferență de timp între retragerile din împrumuturi și cheltuielile verificate iar lungimea acestei diferențe depinde în mare măsură de procedurile celui care a acordat împrumutul. Întrucât diferența dintre retrageri și cheltuieli poate fi mare, aceste informații trebuie comparate și explicate. Informațiile privind retragerile și cheltuielile din fondurile speciale trebuie de asemenea incluse în raport.

În principiu, granturile în natura trebuie raportate la momentul când sunt primite. Discrepanțele față de informațiile donatorilor trebuie identificate și explicate. În practică, însă, multe țări se bazează pe informațiile donatorilor la estimarea cheltuielilor finanțate din granturile în natură. Aceasta duce deseori la amestecarea informațiilor pe bază de bani de la unii donatori cu angajamentele lor. În general, este necesară o mai bună monitorizare a granturilor. Cu excepția cazurilor când s-au stabilit proceduri speciale de plată, această monitorizare trebuie realizată la nivel de proiect, singurul nivel unde cheltuielile finanțate din granturi pot fi estimate serios. Chiar și atunci, datele de la donatori trebuie colectate și comparate cu datele proiectului.

Așa cum am menționat în Capitolul 10, sursele și utilizările fondurilor UE trebuie justificate, prezentate și monitorizate în mod adecvat.

CAPITOLUL 13

SISTEME DE INFORMARE ÎN ADMINISTRAREA FINANCIARĂ

Sistemele de informare computerizate oferă administratorilor din sectorul public un set de instrumente de accesare a unor informații serioase și oportune în vederea luării deciziilor, într-un mediu care necesită corelarea unor cantități mari de date din locuri dispersate. Astfel de sisteme pot, de aceea, să contribuie atât la controlul fiscal general cât și la eficiența operativă la nivelul agențiilor. Totuși, pentru a-și îndeplini eficient funcțiile, sistemele de informare trebuie proiectate și integrate în mod corespunzător. Acest capitol analizează câteva din principalele caracteristici ale unei abordări integrate a proiectării sistemelor de informare pentru administrarea financiară guvernamentală și discută probleme cheie legate de implementare.

A. O Abordare Integrată

1. Probleme generale

Sistemele de informare ale administrării financiare guvernamentale acoperă diverse aspecte ale administrării fiscale. Aceste sisteme sunt adesea implementate prin proiecte separate, care răspund unor nevoi specifice, însă acordă puțină atenție altor domenii și inter-relațiilor critice. Drept urmare, beneficiile unor astfel de reforme nu își ating potențialul complet. Datele sunt duplicate și dificil de reconciliat, iar alte domenii majore nu sunt acoperite deloc de aceste sisteme.

Prin contrast cu aceste abordări fragmentate, modelul integrat al sistemelor de administrare financiară este uneori descris după cum urmează¹⁴⁹:

- O serie de componente de administrare financiară interconectate, interdependente și interactive
- O serie de proceduri cu un sistem intern de cecuri și bilanțuri care asigură transparența operațiunilor și responsabilitatea administratorilor sistemelor

¹⁴⁹

Vezi Asselin (1994). Sistemele guvernamentale integrate sunt denumite în diverse feluri, ca de exemplu Sistem Guvernamental de Informare al Administrării Financiare (GFMIS), Sistem Funcțional Integrat de Buget și Contabilitate (IFBAS), Sisteme de Bugetare și Contabilitate Guvernamentală (GBAS), etc. Nu există nici o definiție neambiguă a funcțiilor acestor sisteme și a acoperirii lor. De exemplu, termenul "GFMIS" se poate referi fie la toate sistemele de administrare financiară, fie numai la sistemele centrale de bugetare și contabilitate.

- O serie de proceduri bazate pe o abordare descentralizată a implementării în limitele unor obiective și principii operative stabilite la centru

Sistemele integrate nu sunt monolitice și, în vederea implementării practice și eficace în raport cu costul, elementele lor trebuie dezvoltate modular. În majoritatea țărilor în tranziție, ar fi iluzoriu să se creadă că se poate obține automatizarea totală a tuturor tranzacțiilor financiare în viitorul apropiat. Totuși, este important ca toate evoluțiile sistemului să fie plasate într-un cadru cuprinzător și consecvent și să se asigure un schimb adecvat de date între sistemele existente și viitoare.

În centrul sistemelor de administrare financiară guvernamentală se află procedurile de ținere a registrului în care sunt trecute intrările și ieșirile și de raportare a acestor tranzacții. Într-o abordare integrată, celelalte sisteme de informare trebuie privite ca un sprijin pentru cele centrale și trebuie să adere la standardele de schimb de date ale acestora. Proiectarea corespunzătoare a sistemelor centrale și stabilirea cerințelor pentru asigurarea unui schimb de informații adecvat între sistemele centrale și alte sisteme menținute de agențiile centrale sau care cheltuiesc este cel mai important pas în dezvoltarea unei abordări integrate. Figura 13.1 prezintă schematic principalele sisteme de administrare financiară guvernamentală și principalele lor legături.

Un principiu fundamental în proiectarea sistemelor integrate este faptul că trebuie să fie structurate pe baze funcționale mai degrabă decât organizatorice. Trebuie să existe un singur punct sigur de intrare pentru datele utilizate în mod obișnuit. Pentru aceasta este nevoie de crearea unor sisteme și baze de date în care responsabilitatea primară pentru furnizarea unei anumite subserii de date cade în sarcina organizației răspunzătoare pentru administrator, etc. sunt înregistrate în sistem atunci când se asumă angajamentul, după care tranzacțiile (înregistrarea cheltuielilor în stadiul verificării, emiterea ordinelor de plată și plățile) sunt procesate prin sistem.

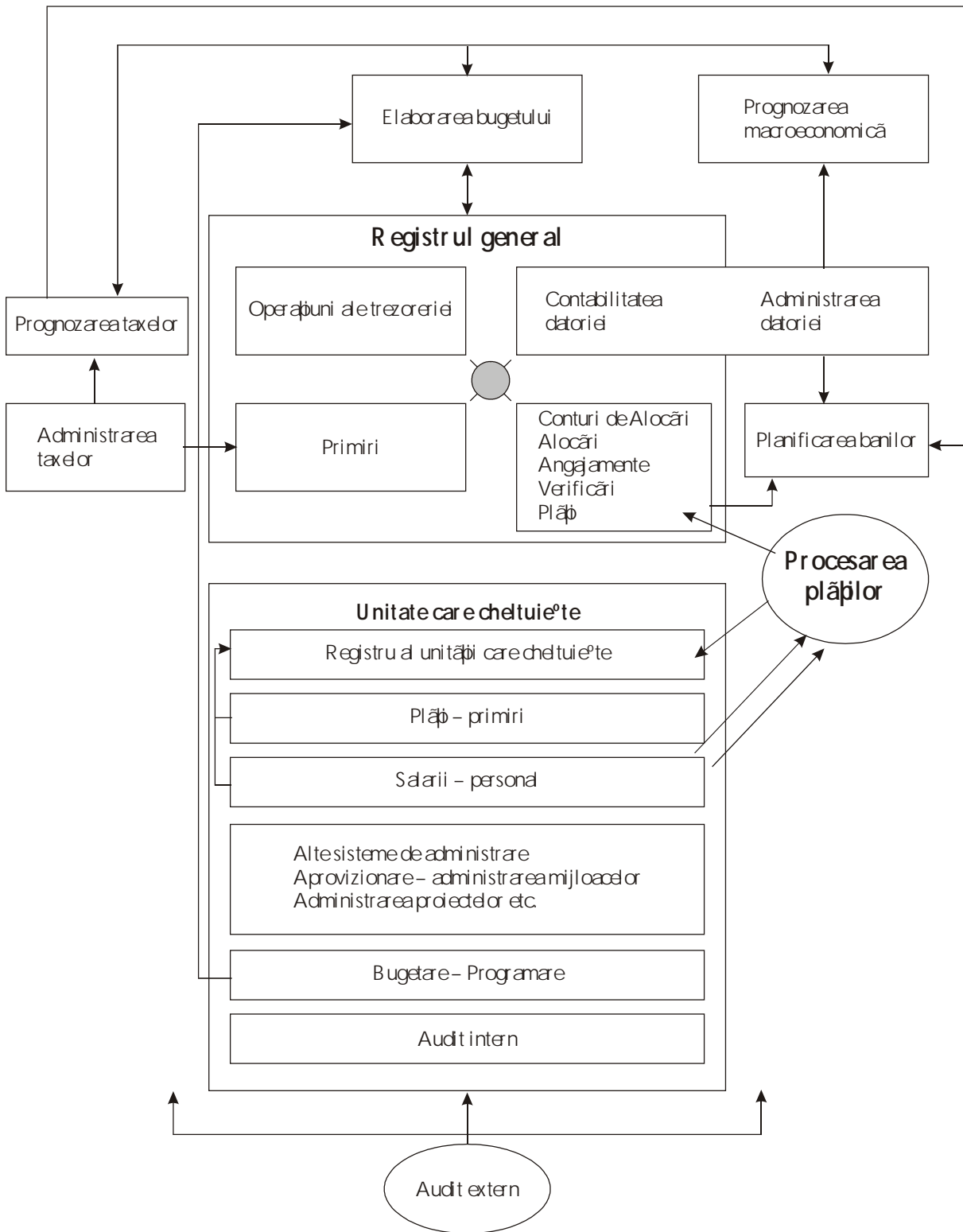
Astfel de abordări integrate elimină nevoia de dublare în colectarea și procesarea informațiilor și permite tuturor agențiilor să lucreze cu un set comun de date. Astfel se elimină riscul inconsecvenței datelor, care este inevitabil dacă informațiile sunt colectate și înregistrate separat. Sub un control de securitate adecvat, datele înregistrate de o agenție sunt accesibile și celorlalte agenții implicate în administrarea bugetului. De pildă, departamentul bugetului din ministerul finanțelor nu administrează plățile și angajamentele dar va primi, totuși, informațiile relevante imediat ce sunt efectuate tranzacțiile.

În principiu, o abordare integrată permite înregistrarea veniturilor și cheltuielilor la un nivel foarte detaliat. Datele înregistrate la nivelul cel mai de jos pot fi utilizate direct în administrarea programelor și sunt amendabile clasificării încrucișate așa cum este necesar pentru analiza financiară. În absența computerizării, clasificarea încrucișată a datelor este foarte împovărătoare și de aceea ar trebui folosită numai ocazional. Totuși, aceasta nu înseamnă neapărat că toate tranzacțiile trebuie înregistrate într-o voluminoasă bază de date centrală unică. În multe cazuri, schimburile de date dintre sisteme pot fi limitate la registrele rezumative corespunzătoare, cu condiția ca acestea să fie elaborate pe baza unui set comun de clasificări.

2. Criterii pentru dezvoltarea unei abordări integrate

Pasul inițial în dezvoltarea unei abordări integrate a sistemelor de administrare a informațiilor trebuie să fie crearea unor standarde pentru toate sistemele, atât în ce privește cerințele de raportare cât și clasificarea tranzacțiilor. Problemele legate de standarde sunt adesea privite ca fiind chestiuni tehnologice (ca alegerea unui sistem de administrare a bazelor de date sau DBMS). În majoritatea cazurilor, datele pot fi transferate ușor de la un DBMS la altul. Totuși, atunci când clasificarea tranzacțiilor diferă de la o bază de date la alta, schimburile de date și integrarea pot fi problematice, chiar și atunci când toate agențiile utilizează același DBMS și același sistem de operare.

Figura 13.1. SISTEME DE INFORMARE ÎN ADMINISTRAREA FINANCIARĂ



Sistemul de clasificare bugetară și tabelul conturilor sunt elemente esențiale în legarea sau corelarea diferitelor baze de date. Pentru a beneficia din plin de automatizare, toate atributele unei tranzacții trebuie înregistrate și păstrate pe măsură ce este procesată prin sistem. Sistemul va putea apoi să producă rapoarte conform diferitelor baze contabile: de exemplu, un raport care detaliază cheltuielile după funcție, articol de profil, etc. la fiecare stadiu al ciclului cheltuielilor. Pe lângă aspectele fundamentale ale sistemelor de clasificare bugetară analizate în Capitolele 4 și 11, clasificarea tranzacțiilor și codificarea lor trebuie să țină seama și de distribuția responsabilităților în contabilitatea și administrarea sistemelor. (De pildă, corelarea datelor de la diverse sisteme subsidiare poate necesita includerea în tabelul conturilor a unor conturi în suspensie pentru a face legătura între diverse subsisteme contabile).

Multe agenții preferă să-și dezvolte propriile sisteme decât să adopte o abordare integrată. Ele consideră că un sistem elaborat intern va răspunde mai bine nevoilor lor decât un sistem elaborat de un alt minister sau de o altă agenție. Într-adevăr, se întâmplă adesea ca sistemele elaborate de o singură agenție să nu țină seama de nevoile unor alți potențiali utilizatori. Crearea unui sistem de informare pentru administrarea financiară necesită analizarea tuturor potențialilor săi utilizatori și nu numai a celor din agenția unde va fi implementat. Administrarea financiară implică o serie de actori (ministerul finanțelor, ministerele de resort/agențiile, instituția supremă de conturi, etc.). Ministerul finanțelor trebuie să coordoneze implementarea sistemelor de administrare financiară și trebuie să fie responsabil pentru reglementarea și eficacitatea lor generală, însă proiectarea și implementarea acestor sisteme necesită participarea totală a ministerelor de resort și a agențiilor vizate.

În general, înainte de a dezvolta sisteme de informare integrate, este necesară analizarea înțelegerilor și procedurilor organizatorice existente în administrarea financiară. Administrarea automatizată este diferită de administrarea informațiilor financiare utilizând proceduri bazate pe hârtii. Totuși, dublarea sistemelor de raportare și a controalelor este uneori inevitabilă într-un mediu ne-automat. O astfel de dublare poate și trebuie să fie eliminată atunci când se dezvoltă sisteme de informare integrate.

Necesitatea combinării unei abordări complet integrate cu procedurile și înțelegerile organizatorice existente poate face ca procesul integrării să devină foarte scump, de exemplu, când numărul participanților la administrarea bugetului este mare, așa cum este cazul în multe țări în tranziție. Uneori, acest lucru poate face necesară revizuirea unor înțelegeri organizatorice și clarificarea distribuției responsabilităților pentru a face computerizarea eficace în raport cu costurile. În alte cazuri, modul de integrare al diverselor (sub)sisteme, automatizate sau nu, va trebui proiectat cu atenție.

B. Sisteme de Administrare Financiară¹⁵⁰

Sistemele de administrare financiară constau în proceduri de prognozare a cheltuielilor și veniturilor, elaborarea bugetului, execuția lui, contabilitatea și raportarea financiară, administrarea taxelor, administrarea salariilor și personalului, administrarea și auditarea programelor. Unele sisteme îndeplinesc funcții foarte specifice (de exemplu, sistemele de urmărire a contribuabililor sau cele de aprovizionare). Procedurile centrale ale execuției și contabilității bugetare centralizează datele de la alte sisteme.

1. Sisteme de elaborare a bugetului

¹⁵⁰ Descrieri mai complete ale sistemelor de administrare financiară pot fi întâlnite la Davies, Hashim și Talero (1993).

Așa cum arătam în Capitolul 5, elaborarea bugetului este un proces iterativ, care implică ministerele de resort și ministerul finanțelor. Ea necesită un schimb semnificativ de date, deși numărul tranzacțiilor este limitat (comparativ cu miile de tranzacții din execuția bugetară).

Sistemele de elaborare a bugetului au următoarele funcții:

- Înregistrarea propunerilor bugetare și estimărilor veniturilor tuturor agențiilor guvernamentale și a oricăror modificări făcute în cursul procesului de elaborare a bugetului. Evaluarea propunerilor bugetare necesită diverse tipuri de informații, ca numărul de posturi pentru personal, progresul fizic al proiectelor majore de infrastructură, formularele de profil pentru programe, etc. În mod ideal, sistemele de elaborare a bugetului trebuie să fie capabile să proceseze toate datele necesare pentru evaluarea propunerilor de buget și să asigure legăturile adecvate între datele financiare și expunerile narative incluse în solicitarea bugetară care le explică.
- Elaborarea unor scenarii bugetare, compararea lor și producerea unor rezumate.
- După finalizarea bugetului de către consiliul de miniștri, producerea proiectelor de documente ce trebuie supuse parlamentului.
- Înregistrarea informațiilor bugetare și a oricăror revizuri din execuția bugetară și sistemele contabile.

O caracteristică importantă a proiectării sistemelor de elaborare a bugetului este organizarea circulației informațiilor între ministerele de resort și ministerul finanțelor. Dezvoltarea unei rețele guvernamentale și computerizarea agențiilor care cheltuiesc permit ministerelor de resort să-și înregistreze solicitările bugetare direct în baza de date a elaborării bugetului.

Sistemele de elaborare a bugetului sunt legate de procedurile de execuție a lui: datele din execuția bugetului pe anul precedent sunt analizate în timpul elaborării bugetului anului curent iar bugetul și orice revizuri i se aduc sunt înregistrate în sistemul de execuție bugetară. Pentru a elabora scenarii bugetare, trebuie făcute schimburi de date cu sistemele de prognozare care trebuie implementate în domeniile cheie, precum prognozarea fiscală și macroeconomică și administrarea datoriei, și cu diverse alte baze de date (de pildă, ale cheltuielilor cu personalul).

2. Contabilitatea și execuția bugetară

Controlul general al execuției bugetare este sprijinit de sistemele de informare centrale ale execuției bugetare, contabilității și raportării financiare. Aceste sisteme păstrează datele privind alocările aprobate și cele suplimentare, viramentele, eliberarea de fonduri (prin repartizare/împărțire, garanții, planuri privind banii, etc.), angajamentele, cheltuielile acumulate și plățile față de alocările bugetare și eliberarea de fonduri. Sistemele țin registre și înregistrează date privind veniturile, datoriile și alte obligații, mijloacele financiare (și cele fizice în contabilitatea bugetară sunt foarte importante atât din perspectiva eficienței operative cât și a controlului fiscal. În funcție de contextul de țară, implementarea lor poate avea o prioritate mai mare decât un sistem complet automatizat de tranzacții cu cheltuielile. De exemplu, sistemele de urmărire a contribuabililor sunt esențiale în țările în care evaziunea fiscală este ridicată.

a. Administrarea datoriei

Sistemele de administrare a datoriei sunt utilizate pentru contabilitatea datoriilor și din acest punct de vedere fac parte din sistemele centrale de contabilitate. Ele au, de asemenea, și funcții de prognozare. Calculează și înregistrează eșalonările prevăzute pentru plăți și sunt folosite la realizarea

analizelor de sensibilitate și a scenariilor. Elaborarea prognozelor legate de datoria restantă curentă este una din cele mai importante activități ale administrării datoriei (în timp ce prognozarea costurilor totale viitoare cu plata dobânzilor la datoriile scadente este esențialmente o activitate de prognozare macroeconomică). Sistemele de administrare a datoriei pot să îndeplinească, de asemenea, și unele sarcini administrative, precum emiterea de ordine de plată.

Un sistem de administrare a datoriei furnizează un cadru metodologic pentru desfășurarea activităților de administrare a datoriilor, fiind util chiar și atunci când numărul de împrumuturi și tranzacții este limitat.

b. Planificarea banilor

Sistemele de elaborare și aducere la zi a planurilor bănești (și a celor de implementare a bugetului) sunt, în general, simple, însă trebuie să utilizeze date de la alte sisteme și diverse baze de date, în special de execuție bugetară, contabilitate, contabilitatea datoriei, prognozarea taxelor și prognozarea macroeconomică pe termen scurt. Planificarea banilor necesită, de asemenea, date suplimentare de la ministerele de resort, ca, de exemplu, eșalonările plăților legate de angajamentele în derulare, cel puțin pentru cheltuielile care sunt distribuite inegal în cursul anului fiscal (cheltuielile cu investițiile).

Atunci când tranzacțiile guvernamentale nu sunt complet automatizate, este de asemenea necesar ca în procesul de planificare a banilor să se utilizeze date de la băncile care administrează conturile guvernamentale și să se creeze un sistem de rapoarte scurte prin fax sau e-mail care să furnizeze informații zilnice sau săptămânale de la agențiile care cheltuiesc sau de la filialele trezoreriei.

c. Administrarea programelor și agențiilor guvernamentale

Agențiile care cheltuiesc trebuie să raporteze activitățile financiare și să țină registre contabile. Sistemele de registre ale acestor agenții trebuie să fie strâns legate de sistemele contabile centrale pentru a asigura consecvența totală a datelor. Dacă sistemele sunt complet integrate, sistemele contabile ale agențiilor pot să facă parte din sistemele contabile centrale, dar în același timp să aibă o acoperire mai mare. De exemplu, o agenție care livrează servicii poate ține o contabilitate pe bază de acumulări totale chiar și atunci când conturile guvernamentale sunt pe bază de bani sau de acumulări modificate.

În orice caz, implementarea unui sistem contabil integrat conform principiilor discutate în Secțiunea C de mai jos nu trebuie să ducă la pierderea responsabilității ministerelor de resort în privința administrării bugetului. În țările unde ministerele de resort și unitățile care cheltuiesc își țin propria contabilitate, obiectivul trebuie să fie integrarea sistemului contabil al agențiilor în cel central. Acolo unde conturile sunt ținute numai la nivel central, proiectarea sistemelor de informare trebuie să aibă în vedere crearea condițiilor care să permită dezvoltarea, cel puțin pe termen mediu, a unei abordări mai descentralizate.

Administrarea plăților și sistemelor de aprovizionare trebuie implementată în cadrul agențiilor care cheltuiesc. Ele au următoarele funcții:

- Menținerea unei baze de date privind furnizorii.
- Administrarea comenzilor și contractelor și menținerea unui registru al solicitărilor de aprovizionare, contractelor, comenzilor de achiziționare (angajamentelor) și rapoartelor privind livrările și certificarea/verificarea.

- Corelarea solicitărilor, angajamentelor, cheltuielilor verificate, plăților în avans și a celor obișnuite.
- Înregistrarea datei tranzacțiilor, realizarea unor previziuni privind necesitățile banesti, producerea de rapoarte, etc.

Sistemele de administrare a personalului și salariilor păstrează informații privind funcționarii publici (sisteme de informare privind personalul) și calculează și procesează informațiile privind salariile și celelalte costuri cu angajarea (sisteme salariale). Sistemele salariale trebuie să furnizeze rezumate sistemului contabil central atunci când este emis ștutul de plată și apoi când este plătit.

Sistemele de administrare a personalului și salariilor sunt importante pentru controlul cheltuielilor, atât în elaborarea, cât și în executarea bugetului. Ele furnizează informații privind salariile datorate și plătite și facilitează diverse operațiuni, precum controlul posturilor și comparația între ștutul de plată și numărul de posturi ocupate efectiv. Deși unele țări au metode mai centralizate, în general agențiile care cheltuiesc își administrează singure sistemele de personal și salarii. Ministerele de resort și agențiile care cheltuiesc trebuie să fie responsabile pentru administrarea personalului, însă datele necesare pentru controlul formulării și executării bugetului trebuie comunicate ministerului finanțelor.

Într-o serie de țări, înțelegerile organizatorice fac implementarea sistemelor salariale dificilă și scumpă. Salariul este elaborat la nivelul cel mai de jos al guvernării de către contabili aflați în sute (sau chiar mii) de unități care cheltuiesc. Înființarea unor centre de procesare a salariilor care să proceseze salariul unor grupuri de unități care cheltuiesc ar ușura automatizarea lor. Pot fi înființate centre interministeriale la nivel regional. Aceste centre nu trebuie să se amestece în procedurile de administrare a personalului ale agențiilor, ci trebuie să opereze ca furnizori de servicii, salariul fiind calculat pe baza elementelor transmise de unitățile care cheltuiesc. Astfel de înțelegeri organizatorice pot fi eficiente în raport cu costurile. Totuși, ele se confruntă adesea cu o puternică rezistență din partea ministerelor de resort și agențiilor care cheltuiesc și sunt dificil de implementat. Trebuie ca cel puțin „dosarele de personal” să fie elaborate în format electronic. Corelarea acestor dosare de către ministerul finanțelor oferă informații utile pentru elaborarea bugetului și identificarea anomaliilor din execuția bugetară. Beneficiile sale, însă, sunt în general mai mici decât automatizarea salariilor.

Agențiile care cheltuiesc au nevoie, de asemenea, de sisteme specifice pentru administrarea programelor și proiectelor proprii. În acest scop sunt disponibile câteva pachete comerciale de software pentru administrarea proiectelor. Aceste pachete furnizează un instrument eficient pentru planificarea și controlarea implementării unui proiect. Sistemele de măsurare a costurilor împart costurile între programe. Sistemele pentru mijloace și inventare țin registre ale mijloacelor fizice. Sisteme de întreținere urmăresc lucrările de întreținere și necesitățile de întreținere viitoare.

Sistemele de programare și bugetare ajută agențiile care cheltuiesc la elaborarea programelor bugetare și sectoriale.

d. Veniturile

Sistemele de administrare a veniturilor acoperă procesele asociate colectării taxelor și veniturilor care nu provin din taxe. Ele ajută administrațiile financiare și vamale să-și desfășoare activitățile administrative și de control și pot contribui la creșterea eficienței și eficacității lor și la îmbunătățirea colectării veniturilor. Astfel de sisteme sunt de asemenea de ajutor la formularea politicilor de taxe și tarifuri și de prognozarea a taxelor. Ele furnizează informații sumare sistemelor contabile centrale.

Sistemele de conturi pentru primiri pot fi implementate și în agențiile care colectează veniturile (din onorarii și taxe stabilite în vederea recuperării costurilor).

e. Alte sisteme

Sistemele de pensii sunt ținute, în general, la nivel central (trezorerie, fond de pensii, etc.) La fel ca și sistemele salariale, ele pot fi proiectate astfel încât să furnizeze informații sumare sistemelor contabile centrale.

Sistemele de audit ajută cenzorii interni și externi, care trebuie să aibă acces la toate bazele de date relevante ale sistemelor descrise mai sus.

Țările care elaborează programe de cheltuieli pe mai mulți ani sau programe de investiții publice au nevoie de sisteme care să sprijine această muncă. Aceste proceduri trebuie legate de sistemul de elaborare a bugetului. Uneori se înființează sisteme de monitorizare în scopuri speciale care să furnizeze informații privind proiectele de investiții de capital, cheltuielile finanțate din ajutoare și alte programe speciale de cheltuieli. Pe lângă păstrarea informațiilor privind execuția financiară a programelor vizate, astfel de sisteme țin și date privind progresul fizic al proiectelor și indicatorilor de performanță. De multe ori, aceste sisteme nu sunt legate la sistemele contabile centrale ale guvernului. Este dificil de realizat o integrare completă a tuturor sistemelor cu scopuri speciale, însă datele financiare înregistrate în astfel de sisteme de monitorizare trebuie să fie consecvente cu datele contabile, sau cel puțin să fie comparate sistematic cu acestea, pentru a permite înregistrarea în rapoartele de monitorizare a oricăror discrepanțe.

C. Execuția Bugetară și Contabilitatea

1. Funcții ale sistemelor centrale de contabilitate și execuție bugetară

Funcțiile centrale ale grupului de sisteme guvernamentale de administrare financiară acoperă controlul execuției bugetare, contabilității și raportării financiare. Aceste funcții pot fi îndeplinite prin sisteme diferite sau printr-un sistem unic. De exemplu, atunci când plățile sunt efectuate de agențiile care cheltuiesc sistemele de administrare a plăților sunt separate (dar strâns legate) de sistemul care ține registrul central în cadrul trezoreriei.

Într-o serie de țări, departamentul bugetului din ministerul finanțelor administrează distribuirea alocațiilor și planul de implementare a bugetului și controlează transferurile de cheltuieli în cadrul alocațiilor bugetare inițiale (viramente), în timp ce trezoreria este responsabilă pentru alte aspecte ale execuției bugetare. Este de preferat ca un sistem comun de execuție bugetară aflat la nivel central să acopere activitățile acestor două departamente/agenții. Dacă sunt implementate două sisteme separate, ele trebuie să fie foarte strâns legate. Această cerință este uneori uitată când se implementează un sistem de trezorerie. Drept urmare, nu se pot obține beneficiile complete ale computerizării, întrucât departamentul bugetului continuă să supravegheze implementarea bugetului cu procedurile proprii. (Într-o anumită țară, după implementarea unui sistem de trezorerie printr-un proiect finanțat de un IFI, departamentul bugetului a solicitat o finanțare de la un alt IFI pentru un sistem de implementare a bugetului, deoarece sistemul trezoreriei nu i-a satisfăcut nevoile).

Multe țări industrializate și-au integrat sistemele de contabilitate și execuție bugetară¹⁵¹. Aceste sisteme au diverse denumiri, precum „Sisteme Centrale de Contabilitate și Bugetare”, „Sisteme de

¹⁵¹ Vezi exemple la Ter-Minassian, Parente și Martinez-Mendez (1995).

Trezorerie”, „Sisteme de Registre Financiare”, sau „Sisteme de Registre Generale”. Sistemul de contabilitate și execuție bugetară poate îndeplini următoarele funcții:

a. Implementarea bugetului

- Înregistrarea bugetelor inițiale și distribuția alocațiilor bugetare către agențiile care cheltuiesc, conform aprobărilor legislativului. Ținerea unui registru al bugetelor inițiale, al celor revizuite și al transferurilor bugetare. Sistemele de contabilitate și execuție bugetară trebuie să fie legate de cel de elaborare a bugetului iar funcțiile respective ale celor două sisteme trebuie definite corespunzător pentru a se evita orice suprapuneri.
- Distribuirea alocațiilor și autorizărilor pentru angajamente către unitățile care cheltuiesc.
- Distribuirea limitelor bănești către unitățile care cheltuiesc și ținerea unui registru al sumelor acestor limite comparativ cu alocațiile și schimbările intervenite pe parcurs.

b. Execuția bugetară, controlul și monitorizarea

- Înregistrarea angajamentelor (contracte, comenzi, etc.) asumate de o unitate care cheltuiește, comparativ cu limitele și alocațiile aprobate, în cursul unui an. Agențiile care cheltuiesc trebuie să realizeze un control ex ante al angajamentelor, însă sunt necesare proceduri pentru înregistrarea angajamentelor în conturile centrale.
- Înregistrarea cheltuielilor verificate și a alocațiilor de fonduri sau a limitelor bănești lunare.
- În scopul administrării banilor, sistemul poate să înregistreze, de asemenea, eșalonarea planificată a plăților asociate acestor angajamente, cel puțin pentru angajamentele legate de cheltuielile cu investițiile (care sunt de multe ori distribuite inegal în cursul anului fiscal)¹⁵².
- Înregistrarea cheltuielilor reale comparativ cu angajamentele și alocațiile de fonduri. La fel ca și în cazul angajamentelor, controalele sunt efectuate de către agențiile care cheltuiesc însă toate datele trebuie înregistrate în conturile centrale.
- Dacă procesarea plăților este centralizată prin departamentul trezoreriei, înregistrarea ordinelor de plată trimise de ministerele de resort acesteia. Sistemul trebuie să aibă facilități de verificare a disponibilității alocațiilor, angajamentelor și atribuirii de fonduri înainte de a aproba o plată.

c. Administrarea plăților

- Dacă este necesar, tipărirea de cecuri conform instrucțiunilor de plată și/sau realizarea transferului electronic al informațiilor privind plata către o bancă sau altă entitate externă care plătește.
- Tipărirea unor instrucțiuni de plată corelate în vederea acțiunilor sistemului bancar.

152

Pentru mai multe detalii privind acest aspect vezi „Utilizarea Sistemului în Planificarea Financiară” din Anexa 1 la Ter-Minassian, Parente și Martinez-Mendez.

Exemplul 13.1. EXEMPLE DE SISTEME DE EXECUȚIE BUGETARĂ ȘI CONTABILITATE

Australia. Sistemul Acumulativ de Administrare a Informației (AIMS) este sistemul central de bugetare și raportare. Agențiile care cheltuiesc au propriile lor sisteme de administrare și în fiecare lună trimit AIMS rezumate contabile. Cele două rezultate cheie ale AIMS sunt producerea documentației bugetare, inclusiv a Proiectului de Lege privind Alocările, și producerea unor rapoarte financiare lunare și anuale.

Franța. Ordinele de plată și toate tranzacțiile bănești trec prin sistemul trezoreriei, fără excepție. Un sistem de execuție bugetară centralizează datele privind angajamentele și ordinele de plată. Ambele sisteme sunt legate de agențiile care cheltuiesc.

Spania. Toate tranzacțiile bugetare sunt procesate prin sistem, care înregistrează până la șase faze diferite: alocarea bugetară, angajamentul, verificarea (cheltuielile reale), solicitările de plată, ordinele de plată și plata. Sistemul îndeplinește funcții contabile de raportare. De asemenea, se stabilesc legături electronice cu toate unitățile care cheltuiesc.

Statele Unite. Sistemul Registrului General înregistrează cheltuielile din diferite stadii ale ciclului bugetar. Agențiile care cheltuiesc au sisteme de administrare proprii care sunt legate de registrul general și trebuie să se conformeze standardelor acestuia. Pentru elaborarea bugetului există un sistem separat.

Surse: Australia: <http://www.dofa.gov.au/budgetgroup>

Franța și Spania: Ter-Minassian, Parente și Martinez-Mendez (1995)

SUA: <http://www.fms.treas.gov>

d. Contabilitatea veniturilor

- Înregistrarea veniturilor și altor primiri comparativ cu articolele bugetare corespunzătoare.

e. Contabilitatea

- Corelarea datelor de la sistemul trezoreriei, ministere și agenții care cheltuiesc.
- Producerea rapoartelor contabile și administrative necesare în mod obișnuit.

2.Înțelegeri organizatorice și probleme de control

Caracteristicile și funcțiile sistemelor implementate în diverse țări sunt foarte variate. De exemplu, atât sistemele franceze cât și cele americane înregistrează cheltuielile în fiecare stadiu al ciclului lor, dar în timp ce în Franța controalele ex ante sunt realizate de ministerul finanțelor în stadiul angajamentelor, în SUA înregistrarea angajamentelor / obligațiilor este automată, dacă limitele cheltuielilor sunt aplicate. Totuși, diferențele dintre procedurile de administrare a execuției bugetare sunt în mare măsură diluate atunci când ciclul cheltuielilor este complet computerizat, bazele de date sunt comune iar controalele automate.

Pot fi luate în considerare câteva metode alternative de organizare a sistemelor de contabilitate și execuție bugetară:

- Când plățile sunt efectuate prin trezorerie, agențiile care cheltuiesc anunță trezoreria în legătură cu angajamentele și cheltuielile acumulate și trimit acesteia solicitările de plată. Agențiile care

beneficiază de computerizare își înregistrează tranzacțiile direct în sistemele de contabilitate și execuție bugetară administrate de trezorerie.

- Atunci când plățile sunt efectuate direct de agențiile care cheltuiesc, toate tranzacțiile sunt înregistrate de către aceste agenții și se stabilesc conexiuni electronice între ele și ministerul finanțelor. În absența unor sisteme de informare moderne și eficiente, metodele descentralizate de execuție bugetară pot crea dificultăți în supervizarea administrării bugetului. Dacă, însă, se înființează un sistem de contabilitate și bugetare, ministerul finanțelor poate monitoriza și controla execuția bugetară într-un mod oportun. Așa cum menționează Premchand (1995): „sistemul centralizat de control se baza pe două premize: (i) ministerul finanțelor trebuie să exercite controlul și (ii) cea mai mare parte a controlului trebuie realizată prin metodele tradiționale verticale, în stadiul plății. Deși valabile anterior, aceste premize sunt criticabile într-un context în care tehnologia modernă are posibilitatea obținerii mai rapide a informațiilor”.

În principiu, introducerea unor sisteme de contabilitate automate asigură acoperirea completă a datelor adunate (nici o tranzacție nu se procesează în afara sistemului) și aplicarea riguroasă a controalelor financiare adecvate tuturor tranzacțiilor procesate de către sistemele respective. Pe măsură ce o tranzacție este procesată, sistemele pot aplica controalele necesare, asigurând existența unei alocări bugetare corespunzătoare înaintea asumării unui angajament sau a aprobării unei plăți. Intervenția manuală este necesară numai atunci când se justifică o excepție de la procedurile standard. În astfel de cazuri, sistemele trebuie să păstreze un plan de audit adecvat, care să includă detalii privind autorizarea tranzacțiilor excepționale. Totuși, deși astfel de mecanisme de control sunt utile în cazul unor tranzacții care implică alocări și limite bănești, trebuie folosite cu precauție în alte situații. De pildă, dacă sistemele de informare prevăd obligativitatea controalelor procedurale asupra cheltuielilor deja efectuate, cheltuielile care depășesc alocările nu pot fi înregistrate sistematic.

Raportarea incompletă a cheltuielilor acumulate și a arieratelor este o caracteristică obișnuită a sistemelor de informare excesiv de procedurale și centralizate privind administrarea cheltuielilor. Astfel, rolul sistemelor de informare în controalele de conformare nu trebuie supraestimat. Computerele pot facilita controlul, dar nu sunt un substitut al sistemelor eficiente de control administrativ și audit intern. Auditurile proceselor trebuie să asigure seriozitatea datelor furnizate de sistemele de informare. O serie de audituri computerizate integrate derulate în anii 1980 în țări în curs de dezvoltare au avut ca scop îmbunătățirea controalelor. Rezultatul, însă, a fost multiplicarea procedurilor excepționale din afara ciclului computerizat „obligatoriu” al cheltuielilor. Acest lucru se poate întâmpla și în unele țări în tranziție, în care există mecanisme de cheltuieli în afara bugetului. Mai mult, există riscul raportării incomplete și în țările care se confruntă cu probleme fiscale, dacă procedurile nu sunt proiectate cu atenție.

3. Probleme de implementare

O potențială dificultate în implementarea unui sistem de informare complet integrat privind administrarea financiară este costul relativ mare al investiției inițiale și al cheltuielilor recurente necesare pentru operarea și întreținerea sa. În unele țări în tranziție, numărul unităților care cheltuiesc implicate în administrarea bugetului este foarte mare. Dotarea fiecărei unități cu computere, software, modemuri și imprimante poate depăși capacitatea financiară imediată a multor astfel de țări. Poate fi mai realistă implementarea treptată, pe o perioadă de mai mulți ani, a unor sisteme moderne de contabilitate și execuție bugetară.

Limitarea, într-o primă fază, a implementării sistemului la centrul ministerului finanțelor și al agențiilor care cheltuiesc cele mai importante poate aduce beneficii semnificative. În majoritatea țărilor, 60 până la 80% din tranzacții (cel puțin în termeni monetari) sunt concentrate în cadrul unui număr limitat de

centre de contabilitate. Pentru agențiile ne-automatizate, rezumatele tranzacțiilor pot fi raportate în cadrul sistemelor până la obținerea automatizării complete.

O altă abordare adoptată frecvent constă în limitarea funcțiilor sistemelor de contabilitate și execuție bugetară. De exemplu, unele sisteme de trezorerie aflate în proces de implementare în țările în tranziție acoperă numai tranzacțiile cu bani. Aceasta necesită întreținerea unui sistem manual de monitorizare și contabilitate a cheltuielilor acumulate, mai ales în țările care se confruntă cu probleme de angajamente în exces și arierate. Computerizarea nu trebuie să ducă la pierderea de informații. De pildă, în țările FSU, sistemul tradițional de contabilitate și raportare folosit de agențiile care cheltuiesc, care acoperă atât plățile în bani cât și cheltuielile “reale”, trebuie menținut sau revitalizat, nu abandonat, atunci când se automatizează tranzacțiile bănești.

În funcție de infrastructura bancară și înțelegerile organizatorice dintr-o țară, o abordare inițială a implementării unui nou sistem de informare în administrarea financiară poate consta din: (i) centralizarea zilnică a informațiilor agregate privind banii prin sistemul bancar (cheltuielile și veniturile prezentate după câteva categorii mari) și (ii) corelarea lunară a rezumatelor prezentate pe baza tabelului de conturi (inclusiv clasificarea bugetară). O astfel de abordare este eficace din punct de vedere al costului și satisface nevoile de administrare a banilor și supervizare a implementării bugetului.

D. Aspecte Tehnice

1. Arhitectura sistemelor

Proiectarea arhitecturii sistemului este un factor important în satisfacerea nevoilor utilizatorilor și definirea unei strategii de implementare.

În scopul execuției bugetare, o rețea cu mai multe nivele este adesea preferabilă unei singure baze de date centrale în care sunt înregistrate toate tranzacțiile. O rețea cu mai multe nivele include diferite “noduri”. Tranzacțiile individuale sunt înregistrate în nodurile din nivelul inferior. Rezumatele bazate pe categoriile din tabelul de conturi sunt apoi transferate nodurilor de la nivelul superior.

O rețea cu mai multe nivele are următoarele avantaje: (i) puterea informatică este distribuită în raport cu cerințele nodului, făcând sistemele mai puțin vulnerabile la defecțiuni la site-ul central, (ii) în absența unor facilități de telecomunicații bune, transferul de date între noduri și centru poate fi periodic într-un mod off-line/batch și (iii) satisface nevoile unei strategii de implementare treptate. De exemplu, tranzacțiile agențiilor ne-computerizate pot fi înregistrate mai ușor în noduri decât în baza de date centrală. Organizarea rețelei depinde atât de problemele tehnice cât și de înțelegerile organizatorice existente.

În cadrul unei rețele pe mai multe nivele, este necesară definirea localizării bazelor de date “centrale”. Aceste baze de date sunt ținute prin proceduri de înaltă securitate și servesc ca bază pentru audituri, inspecții, etc.

2. Dezvoltarea aplicațiilor

În legătură cu sistemele centrale de contabilitate și execuție bugetară, există două mari opțiuni: (i) dezvoltarea unor aplicații complete, (ii) cumpărarea unor pachete de software “din raft”, adaptarea și dezvoltarea lor suplimentară.

În principiu, pachetele de software “din raft” prezintă o serie de avantaje: de pildă, implementare mai rapidă, suport software continuu cu aduceri la zi periodice și o bună

documentare. Pentru sistemele contabile, pachetele “din raft” pot fi adaptate relativ ușor. Pachetele software “din raft” pentru administrarea bugetului și plăților sunt utilizate de agențiile care cheltuiesc din câteva țări în scopul administrării interne. În privința administrării la nivel central (eliberarea de fonduri sau emiterea de garanții și administrarea alocărilor), procedurile bugetare sunt adesea specifice țării iar în funcție de proceduri și de software adaptarea unui pachet “din raft” poate consuma timp și depinde de resurse. Înainte de cumpărarea unor pachete standard este necesară o analizare a funcționalității lor, a costurilor adaptării lor și eficacității lor în raport cu costurile.

Planificarea și implementarea unor noi sisteme de informare în administrarea financiară – indiferent dacă includ sau nu elemente de gata – sunt sarcini complexe, a căror finalizare poate să dureze câțiva ani. Proiectele de acest fel pot primi sprijin financiar și/sau tehnic de la agențiile donatoare însă este necesară, în plus, și o alocare substanțială de fonduri de la bugetul național. Astfel de proiecte trebuie să fie administrate și coordonate de către ministerul finanțelor. Pentru a fi implementate eficiente, ele necesită foarte mult sprijin pentru guvern la nivelul ministerial, administrarea solidă a proiectelor și participarea activă a tuturor ministerelor și agențiilor implicate.

CAPITOLUL 14

AUDITUL EXTERN

Auditarea, împreună cu controalele interne și evaluarea, constă din procese și mecanisme proiectate să asigure faptul că planificarea, bugetarea și utilizarea resurselor publice se conformează legilor țării în cauză, urmăresc obiectivele definite de parlament și guvern și sunt legate de lumea reală a operațiunilor programelor. Fără aceste mecanisme, există un risc considerabil ca deciziile de politică să se bazeze pe informații distorsionate, ca resursele să fie prost administrate și ca deciziile de politică să fie ignorate de organizația operativă relevantă. Auditul din sectorul public are, de asemenea, importanța funcției de a furniza celor care iau decizii la nivelul cel mai înalt (parlament și guvern) și/sau cetățenilor asigurări regulate în legătură cu calitatea rapoartelor privind felul în care au fost cheltuiți banii contribuabililor și au fost administrate mijloacele și obligațiile aflate sub control public.

Există o distincție importantă și fundamentală între așa numitul audit intern și extern. Această diferență privește, în esență, gradul de independență al cenzorului, sau al organizației responsabile pentru audit, față de entitatea auditată și cui îi sunt destinate rezultatele auditului. Pentru ca procesul de audit extern să funcționeze eficient și să prezinte încredere ca mecanism obiectiv, trebuie să fie complet independent față de cel ce este auditat iar rapoartele trebuie să fie destinate unor entități separate de organismele auditate. Aceasta nu exclude legături strânse care să faciliteze munca practică a celor două tipuri de organizații de audit. În majoritatea țărilor din lume se înființează în prezent atât mecanisme de audit intern cât și de audit extern.

Declarația de la Lima referitoare la Îndrumările privind Preceptele Auditării, publicată de Organizația Internațională a Instituțiilor Supreme de Conturi (INTOSAI), începe cu următoarea expunere¹⁵³:

“Conceperea și înființarea unui audit este inerentă administrării financiare publice, întrucât administrarea fondurilor publice reprezintă o custodie. Auditul nu este un scop în sine, ci o parte indispensabilă dintr-un sistem de reglementare al cărui țel este revelarea devierilor de la standardele acceptate și a încălcărilor principiilor legalității, eficienței, eficacității și economiei administrării financiare, suficient de devreme pentru a face posibilă luarea unor măsuri corective în cazuri individuale, pentru a-i face pe cei răspunzători să-și accepte responsabilitate, pentru a

¹⁵³ Declarația de la Lima a fost emisă în octombrie 1997 la Congresul al 9-lea al INTOSAI și reiterată de INTOSAI în 1998. Este disponibilă pe web site-ul INTOSAI la <http://www.intosai.org>.

obține compensații sau pentru a întreprinde acțiuni de prevenire – ori cel puțin de îngreunare – a unor astfel de încălcări”.

Auditarea eficace poate contribui în câteva moduri importante la administrarea finanțelor unui guvern, precum și la furnizarea unei descrieri obiective a felului în care au fost cheltuite fondurile publice pentru parlament și cetățeni. Ea poate:

- Să detecteze neregulile care implică utilizări incorecte ale fondurilor publice și să identifice slăbiciunile aferente ale controalelor administrative, care pot primejdui integritatea organizației și implementarea eficace a deciziilor de politică bugetară și a altor decizii de politică.
- Să evalueze seriozitatea rapoartelor privind execuția bugetară și alte date financiare.
- Să identifice cazuri și modele de risipă și ineficiență care, odată corectate, pot permite o mai economică utilizare a resurselor bugetare disponibile.
- Să furnizeze date de încredere privind rezultatele programelor, ca bază pentru viitoarele ajustări aduse legilor, politicilor și alocărilor bugetare.

Această discuție se concentrează, în primul rând, pe rolul organizațiilor responsabile pentru auditarea întregii guvernării. Aceste organizații au nume multe și variate, însă ele se autonomesc, colectiv, instituții supreme de conturi (SAI). Auditul de stat are o istorie de câteva sute de ani în majoritatea țărilor europene. Inevitabil, majoritatea SAI au cunoscut schimbări majore în structură, transmisie și puteri într-un moment oarecare al evoluției lor, în special cu ocazia unor modificări constituționale sau a reformării administrației statului respectiv.

În Europa există, în mare, trei tipuri principale de SAI¹⁵⁴. Toate pot fi întâlnite și în cadrul Uniunii Europene. Acestea sunt, în primul rând, “curtea” cu funcții juridice (*Cour de Comptes* în Franța, *Corti dei Conti* în Italia, *Curtea de Conturi* în România). Cel de-al doilea tip este organismul “colegial”, care nu are funcții juridice, dar are proceduri de decizie colegială similare cu ale curților (*Nejvyšší kontrolní úřad* în Cehia, *Bundesrechnungshof* în Germania, *Algemene Rekenkamer* în Olanda). SAI a Uniunii Europene, Curtea Europeană de Conturi, este de asemenea modelată după aceste indicații. Un al treilea tip este biroul de audit monocratic¹⁵⁵, condus de un singur Cenzor General (*Rigsrevisionen* în Danemarca, *Riigikontroll* în Estonia, *Biroul Național de Audit* în Marea Britanie). Funcțiile juridice ale “curților” variază, însă, în general, implică obligația de a judeca și pedepsi pe cei pe care curtea îi găsește vinovați de încălcări ale reglementărilor financiare. Trebuie remarcat faptul că sunt câteva SAI în Europa care își păstrează titlul de “Curte” în denumirea oficială, dar au funcții juridice foarte limitate sau chiar nu au deloc.

¹⁵⁴ Există diferențe considerabile între SAI în privința acoperirii și ariei auditului. Multe SAI combină caracteristicile unor modele diferite. Pentru o descriere a SAI din Uniunea Europeană vezi Marea Britanie, Biroul Național de Conturi (1996).

¹⁵⁵ Finlanda și Suedia au actualmente un sistem unic, ce combină o SAI din cadrul structurii guvernului cu un organism de audit numit de parlament. Totuși, sistemul finlandez este probabil să fie transformat în modelul convențional al unui organism de audit care raportează parlamentului.

Exemplul 14.1 prezintă o listă a recomandărilor pentru înființarea și buna funcționare a unui SAI recent promulgate de Președinții SAI Central și Est Europene și Curtea Europeană de Conturi.

Exemplul 14.1. RECOMANDĂRI PENTRU ÎNFIINȚAREA ȘI BUNA FUNCȚIONARE A UNEI SAI

La o întrunire organizată la Praga în noiembrie 1999, prezidată de Camera Supremă de Control a Poloniei, Președinții SAI din Europa Centrală și de Est și cel al Curții Europene de Conturi au convenit asupra unui document care să prezinte domeniile cheie importante pentru înființarea și buna funcționare a unei SAI, și în special pentru asigurarea unei utilizări competente, eficiente și eficace a resurselor publice. Cele unsprezece recomandări stipulate vor asista SAI la îndeplinirea rolului important pe care îl au în elaborarea sistemelor de audit ale țărilor lor, în vederea obținerii calității de membre UE. Recomandările vor ajuta, de asemenea, la alinierea acestor SAI la standardele practicii internaționale și le vor permite să ofere consultanță guvernelor lor în legătură cu atingerea unor standarde de control similare celor din Statele Membre ale UE.

Cele unsprezece recomandări sunt:

1. Instituția supremă de audit trebuie să aibă o bază legală solidă, stabilă și aplicabilă, prevăzută în constituție și legislație și completată cu reguli, reglementări și proceduri.
2. Instituția supremă de audit trebuie să aibă independența funcțională, organizatorică, operativă și financiară necesară pentru a-și îndeplini sarcinile în mod obiectiv și eficace.
3. Instituția supremă de audit trebuie să aibă puterea și mijloacele, stipulate clar în constituție și legislație, de a audita toate resursele și operațiunile publice (inclusiv resursele UE), indiferent dacă sunt reflectate în bugetul național și indiferent cine le primește sau le administrează.
4. Instituția supremă de audit trebuie să-și asume întreaga arie a auditării externe a guvernului, acoperind atât auditul regularității cât și pe cel al performanței.
5. Instituția supremă de audit trebuie să poată raporta liber și fără restricții rezultatele muncii sale. Rapoartele pot fi înaintate parlamentului și făcute publice.
6. Instituția supremă de audit trebuie să se adapteze ca să corespundă condițiilor locale și trebuie să adopte, să promulge și să disemineze, în mod formal, standarde de auditare conforme cu Standardele de Auditare ale INTOSAI, cu Îndrumările de Implementare în Europa a Standardelor de Auditare ale INTOSAI și cu orice standarde de auditare relevante emise de IFAC pentru sectorul public și acceptate spre aplicare în UE. Standardele de auditare trebuie aplicate consecvent și serios muncii depuse de SAI, pentru a asigura o calitate și o competență acceptabilă a auditului. De aceea, SAI trebuie să editeze manuale de audit și ghiduri tehnice detaliate, care să ajute la promovarea utilității practice și atingerii standardelor.
7. Instituția supremă de audit trebuie să se asigure că resursele umane și financiare de care dispune sunt folosite în modul cel mai eficient care să garanteze exercitarea eficientă a mandatului său. În acest scop, conducerea SAI va trebui să dezvolte și să instituie politici

adecvate și măsuri care să garanteze că instituția este organizată competent astfel încât să poată oferi o muncă de audit eficace și de înaltă calitate.

8. Instituția supremă de audit trebuie să-și dezvolte organizarea internă ca o structură de sprijin pentru buna desfășurare a muncii legate de cerințele perioadei de pre-aderare.
9. Instituția supremă de audit trebuie să se asigure că personalul său este competent, capabil și decis să garanteze producerea unei munci de audit eficace, în conformitate cu standardele internaționale și bunele practici europene.
10. Instituția supremă de audit trebuie să dezvolte capacitatea tehnică și profesională a personalului său prin educație și formare.
11. Instituția supremă de audit trebuie să se concentreze pe dezvoltarea unor sisteme de control (intern) administrativ eficace, de înaltă calitate, în entitățile auditate.

Pentru mai multe informații vezi paginile de web ale SIGMA privind auditul și controlul financiar la adresa <http://www.oecd.org/sigmaweb>.

Deși acest capitol se axează pe rolul și funcțiile SAI, o mare parte din analiză se aplica și altor organizații de audit, precum unitățile de audit intern ale ministerelor guvernamentale și cenzorii comerciali, care pot fi angajați pe bază de contract pentru a efectua audituri asupra entităților guvernamentale. Pe parcursul capitolului, cititorul trebuie să țină minte că nici cele mai riguroase prevederi ale auditului nu sunt întotdeauna o garanție împotriva comportamentului neadecvat. În Suedia, de pildă, legile și reglementările stabilesc fundamentul sistemelor de control administrativ guvernamental prin solicitarea unor rapoarte anuale auditate ale veniturilor, cheltuielilor și performanței tuturor organizațiilor guvernamentale. Această prevedere este întărită de cerințele statutare care guvernează activitățile contabile ale ministerelor și agențiilor, de exemplu, prin separarea obligatorie a funcțiilor de contractare și distribuire a plăților. Chiar și așa, pot apărea scăpări. De exemplu, Biroul Național de Audit al Suediei a descoperit depășiri semnificative ale plăților cu beneficiile asigurărilor sociale și venituri insuficiente din impozite și taxe vamale apărute, în parte, datorită faptului că funcționarii nu au înțeles cerințele sistemelor existente.

A. Premizele unui Audit Eficace

INTOSAI a promulgat principiile și standarde pentru auditul organizațiilor și operațiunilor guvernamentale. Aceste principii și standarde, sau standardele naționale care sunt la fel de, sau chiar mai, riguroase, au fost adoptate în întreaga lume, virtual de toate SAI. Ele au fost dezvoltate în continuare de EUROSAI, ramura europeană a INTOSAI, și de Curtea Europeană de Conturi, cenzorul extern al Uniunii Europene, în colaborare cu SAI ale Uniunii¹⁵⁶. Cerința de conformare

¹⁵⁶

Vezi Standardele de Auditare emise de Comisia de Standarde de Auditare a INTOSAI în 1992, amendate în 1995. Standardele INTOSAI și îndrumările EUROSAI sunt disponibile la secretariatul INTOSAI de la Viena (<http://www.intosai.org>). Curtea Europeană de Conturi din Luxemburg a publicat „Îndrumările pentru Implementarea în Europa a Standardelor de Auditare ale INTOSAI” în 1998 (vezi <http://www.eca.eu.int>).

la aceste principii și standarde este uneori prevăzută în constituția țării și, de obicei, este mai detaliată în legi speciale legate de audit.

Natura și funcționarea auditului extern nu este, strictamente, parte din așa numitul *acquis communautaire*, adică din legile, reglementările și procedurile care alcătuiesc Uniunea Europeană. Totuși, după criteriile stabilite de Întrunirea la nivel înalt de la Copenhaga, toate Statele Membre și țările candidate trebuie să adere la condiții politice și economice suplimentare care cer, printre altele, ca țara candidată să fi obținut stabilitatea instituțiilor care garantează democrația și statul de drept. Aceste criterii includ existența unei SAI eficiente. Într-un mod mai practic, Tratatul CE implică existența unor astfel de instituții și capacitatea lor de a colabora cu Curtea Europeană de Conturi (Articolele 246-248). Mai mult, standardele generale de control financiar pentru administrarea fondurilor UE și a propriilor resurse (taxe vamale și TVA) necesită un audit extern eficient al tuturor resurselor și mijloacelor din sectorul public, care trebuie desfășurat într-un mod continuu și armonios.

Între cele mai importante standarde de audit se numără cele care se referă la independență, acoperirea auditului și calificările profesionale. Aceste trei probleme sunt tratate mai jos.

1. Independența

Independența organizației de auditare și a cenzorilor săi este esențială pentru a asigura faptul că munca sa nu va fi influențată de nici o relație pe care ar putea s-o aibă cu entitatea auditată. Independența este de asemenea o condiție necesară pentru auditul intern, conform căreia entitatea responsabilă cu auditul nu trebuie să facă parte din funcția de finanțe sau trezorerie a ministerului sau agenției în cauză, ci trebuie să raporteze direct directorului superior care supraveghează tranzacțiile financiare. În Declarația de la Lima, INTOSAI a făcut următoarele precizări referitor la independența SAI:

1. Instituțiile supreme de audit își pot îndeplini sarcinile obiectiv și eficiente numai dacă sunt independente de entitatea auditată și sunt protejate împotriva unor influențe externe.
2. Deși instituțiile de stat nu pot fi absolut independente, întrucât fac parte din stat, instituțiile supreme de audit vor avea independența funcțională și organizatorică necesară pentru a-și îndeplini sarcinile.

Independența procesului de audit extern este în mod tipic însoțită de crearea SAI ca o organizație separată de guvern cu mandatul și aria de acoperire stipulate în constituție sau legislație. De obicei, SAI raportează și este responsabilă numai în fața legislativului național. Aceasta este metoda utilizată de majoritatea țărilor din Europa. O altă cale de asigurare a independenței față de cel auditat, guvernul, este transformarea numirii șefului și a membrilor SAI într-o problemă a legislativului sau a legislativului și guvernului. Aceasta este situația, de

Pentru mai multe informații privind standardele de auditare vezi de asemenea paginile web referitoare la controlul financiar și audit ale SIGMA la adresa <http://www.oecd.org/sigma>.

exemplu, în Bulgaria, Germania, Norvegia și Slovenia. Independența este adesea garantată și prin statutul independent și stabil (ne-concediabili) al șefilor, membrilor și cenzorilor SAI.

Este esențial ca independența instituțională a SAI să fie reală. Baza constituțională sau statutară a organizației trebuie să fie clară. SAI trebuie să aibă dreptul de a înainta solicitări direct parlamentului în probleme de fonduri. Trebuie să aibă autoritatea statutară neîndoielnică de a stabili aria auditurilor, de a obține orice documente și registre sunt relevante pentru acestea și de a-și exercita judecata în privința rezultatelor care trebuiesc raportate. Rapoartele auditului trebuie să fie, în principiu, documente publice, aceasta fiind practica obișnuită în multe țări.

Nu numai SAI trebuie să fie independentă, ci și cenzorii individuali trebuie să fie independenți față de auditurile la care lucrează. Această problemă este, de obicei, rezolvată prin reglementări interne promulgate de SAI, dar poate fi, de asemenea, acoperită în diverse legi, inclusiv cele aplicabile în general funcției publice. De exemplu, poate fi adecvată existența unor legi și reglementări care să prevadă ca cenzorul individual să nu fie investitor într-o entitate care poate fi afectată de rezultatele auditului. Astfel de potențiale conflicte de interese apar mai des decât se poate crede. Dacă SAI auditează operațiunile unui sistem informatic guvernamental, de pildă, cenzorii cu această misiune nu trebuie să aibă un interes personal, sau să fie într-o relație contractuală, cu firmele care pot concura la furnizarea echipamentelor informatice de înlocuire.

Pot fi impuse și alte cerințe pentru a se evita orice posibilitate ca munca de audit să fie (sau să pară a fi) supusă unor influențe neadecvate. În unele țări, cenzorii sectorului public nu au voie să fie participanți activi în activitățile partidelor politice. Le poate fi interzisă, de asemenea, auditarea unei entități în care o rudă apropiată de sânge sau prin căsătorie deține o poziție de responsabilitate. Procedurile de luare a deciziilor folosite de multe SAI cu structura de curte sau cu membri evita, într-o anumită măsură, astfel de probleme, prin separarea deciziei privind auditul de activitatea de auditare în sine. Regulile de evitare a unor astfel de conflicte de interese sunt adesea neconfortabile, însă independența cenzorului este esențială pentru credibilitatea SAI și orice lipsă de confort trebuie tolerată.

2. Acoperirea auditului

Pentru a se îndeplini obiectivele auditării guvernamentale, trebuie auditate efectiv toate veniturile, cheltuielile, mijloacele și obligațiile sectorului de stat. Declarația de la Lima a INTOSAI include următoarele prevederi:

- Toate operațiunile financiare publice, indiferent de felul cum sunt reflectate în bugetul național, vor fi supuse auditării de către instituția supremă de conturi. Excluderea unor părți din administrarea financiară din bugetul național nu va duce la scutirea acestor părți de auditarea de către instituția supremă de audit.
- Instituțiile supreme de conturi vor fi împuternicite să auditeze taxele cât mai profund posibil și, în acest context, să examineze dosarele de impozite individuale.
- Întreprinderile înființate sub titlu de drept privat vor fi și ele supuse auditării de către instituția supremă de conturi, dacă guvernul are o participare substanțială la ele – în special acolo unde este vorba de o participare majoritară – sau exercită o influență dominantă.

- Instituțiile supreme de audit vor fi împuternicite să auditeze utilizarea subvențiilor acordate din fondurile publice. Atunci când subvenția este deosebit de mare, fie în sine, fie raportat la veniturile și capitalul organizației subvenționate, auditul poate, dacă este necesar, să fie extins pentru a include întreaga administrare financiară a instituției subvenționate.

În multe țări, serviciile publice vitale sunt furnizate de organizații ale căror activități nu sunt reflectate în totalitate în bugetul național. Acestea includ fondurile extrabugetare, întreprinderile deținute de stat parțial sau în întregime și organizațiile aparent private finanțate prin subvenții de stat. Așa se întâmplă mai ales în economiile în tranziție, unde granițele sectorului de stat sunt complicate de existența unor organizații de stat ce nu sunt întotdeauna bine definite din punct de vedere al supunerii față de legislație dar realizează operațiuni comerciale care, în alte circumstanțe, ar putea foarte bine să fie desfășurate de firme de afaceri private. Astfel de organizații trebuie fie transformate în organisme corporative, dacă se consideră că activitățile lor continuă să fie responsabilitatea statului, fie privatizate. În perioada anterioară privatizării, însă, ele trebuie auditate efectiv de către SAI.

Există câteva motive care fac necesară acoperirea eficientă a auditului acestor organizații. Ele sunt adesea create prin legile statului pentru a îndeplini o funcție publică mandatată de acesta. Resursele lor sunt colectate sub autoritatea statului. Astfel, indiferent de relația lor cu bugetul național, acestea sunt organizații publice care utilizează fonduri publice, iar statul are răspunderea păzirii acestor fonduri, la fel ca și în cazul resurselor oricărui minister de resort sau ale oricărei agenții guvernamentale. Și totuși, riscurile risipei, fraudei, abuzului și administrării neadecvate sunt adesea mai mari decât în cazul unui minister tipic, datorită absenței conducerii și supervizării efective de către guvern și parlament. Administrarea necorespunzătoare poate face ca aceste organizații să nu reușească să îndeplinească în mod adecvat funcțiile pentru care au fost create, sau poate determina apariția unei sarcini bugetare inutile pentru stat. Auditarea eficientă poate ajuta la reducerea acestor riscuri.

În întreprinderile de stat planificate pentru a fi privatizate la un moment dat, apar probleme speciale. Acestea trebuie să privească statul și să fie auditate cu atenție. Atâta vreme cât aceste întreprinderi rămân în proprietatea statului, interesele acestuia sunt de a păstra mijloacele și de a menține sau crește eficiența, atât în vederea minimizării posibilei sarcini bugetare cât și pentru creșterea valorii potențiale la vânzarea entității. Experiențele din câteva țări în tranziție, însă, oferă suficiente dovezi care arată că directorii actuali ai acestor întreprinderi pot să aibă alte interese. Există exemple de înstrăinare de mijloace și de alte acțiuni care reduc atât eficiența operativă curentă, cât și valoarea potențială de vânzare a întreprinderii. Supravegherea guvernamentală eficientă și controalele administrative puternice, alături de auditarea de către SAI, sunt esențiale pentru prevenirea unor astfel de riscuri de mijloace ale statului.

Însuși procesul de privatizare necesită supervizarea prin audit de către SAI. Și aici există exemple din multe țări privind vinderea unor întreprinderi la prețuri mult mai mici decât valoarea lor pe piață, deși acest lucru nu a fost decis de parlament, cu pierderile aferente pentru stat și contribuabil. SAI poate fi responsabilă pentru examinarea procedurilor de vânzare ale guvernului și a implementării lor, pentru a asigura faptul că se acordă atenția necesară obiectivelor sociale legitime, și altor obiective de politică, și că se obține o valoare adecvată la orice vânzare de mijloace ale statului.

Există și alte circumstanțe în care este important să se asigure o acoperire eficientă a auditului, dar în care aceasta poate ridica probleme specifice. De pildă, toate națiunile au organizații angajate în activități pe care parlamentul și guvernul nu sunt dispuse să le supună scrutinizării publice. Aceste activități sunt, de obicei (dar nu întotdeauna) legate de probleme de siguranță națională. Auditarea acestor organizații prezintă probleme speciale datorită nevoii de a păstra secretul asupra informațiilor sensibile. Totuși, experiența demonstrează că existența unui astfel de scut pentru apărarea secretelor poate crea ocazia utilizării sale pentru a evita dezvăluirea publică a unor activități necorespunzătoare și/sau ilegale. Pentru a minimiza acest risc, este dorit ca SAI să aibă autoritate totală de auditare a acestor organizații secrete. În acest caz, este posibil să fie necesare metode speciale de securizare a informațiilor considerate în mod corect a fi secrete, precum cerința ca oricine este implicat în audit sau are acces la rezultatele auditării să fie verificat corespunzător din punct de vedere al siguranței. Dacă SAI nu are o astfel de autoritate de auditare, responsabilitatea asigurării probității acestor organizații cade în întregime în sarcina guvernului, care ar fi bine să ia măsuri speciale pentru a asigura o unitate eficace de audit intern și controale interne puternice¹⁵⁷.

3. Calificările profesionale

Auditarea este o profesie care include o gamă variată de calificări tehnice, oglindind tipurile de audit și entități auditate cu care se poate confrunta SAI. Puțini cenzori, sau poate nici unul, nu posedă întreaga gamă de calificări necesare unei SAI. Pentru fiecare audit individual, însă, este esențial ca, în întregimea sa, echipa de audit să posede cunoștințele și calificările necesare pentru acel audit specific. Dacă SAI auditează extrasele financiare ale unei entități, echipa de audit trebuie să includă (și de preferință să fie condusă de) un cenzor financiar cu calificări complete. În unele țări, această capacitate este evidențiată printr-o formă de certificare, de obicei eliberată în urma absolvirii cu succes a unui curs și a unui examen aferent. Poate fi necesară și o perioadă de probă practică. Dacă SAI auditează un sistem informatic guvernamental (sau o activitate foarte dependentă de suportul informatic) echipa de audit trebuie să includă persoane care cunosc computerele și au experiență în auditarea unor astfel de sisteme. Și aceasta poate fi dovedită printr-o certificare specială a competenței. (Vezi, în Exemplul 14.2, modelul suedez de formare a cenzorilor).

Exemplul 14.2. FORMAREA CENZORILOR: SUEZIA

Toate SAI trebuie să investească substanțial în formare, pentru a asigura faptul că toate calificările cenzorilor sunt aduse la zi în mod regulat și satisfac nevoile diverselor sarcini de audit. În 1998, Biroul Național de Audit al Suediei (SNAO) a revizuit și înființat un nou program de dezvoltare a competențelor personalului din departamentul de audit financiar.

Programul definește o strategie de formare pe termen lung, utilizând un curs de formare “în trepte”, care crește competența succesiv, în timp ce sarcini de audit alese cu atenție furnizează experiența practică. Tot acest proces de formare se bazează pe *profilul de competență* al fiecărui

¹⁵⁷

Diverse soluții pentru organizarea auditului unor astfel de organizații sunt descrise în *Practicile de Audit ale Băncii Centrale SIGMA* (1998) și *Efectele Integrării în Uniunea Europeană. Partea I – Bugetarea și Controlul Financiar SIGMA* (1997b).

angajat, determinat prin *teste*, care descriu felul cum angajatul respectiv îndeplinește cerințele diverselor sarcini de audit. Formarea acoperă arii precum auditarea, contabilitatea, rolul cenzorului, administrarea guvernamentală, procesul bugetar, tehnologia informației, administrarea financiară și dreptul public și comercial.

Pentru fiecare angajat se proiectează, apoi, un *plan de dezvoltare a competenței*, care evidențiază necesitatea formării și experienței practice suplimentare. Există trei nivele de formare: Educație de Bază, Continuă și Specializată. Este necesar studiul individual, în afara orelor de lucru. Cursurile de bază implică 80 de ore pe an, pentru o perioadă de cinci ani, care acoperă, după necesități, fiecare din subiectele profilului. Educația Continuă implică 40 de ore pe an după primii cinci ani. Educația Specializată este proiectată pentru a satisface nevoile din arii specifice, precum auditul sistemelor IT și contabilitatea, și suplimentează cursurile Educației de Bază și a celei Continue.

Testele sunt utilizate la sfârșitul fiecărui stadiu pentru a asigura faptul că cenzorul a acumulat cunoștințe complete privind auditarea și contabilitatea statului. Trecerea testelor duce la *certificarea* cenzorului. Aceste teste au fost create cu ajutorul Asociației Suedeze a Cenzorilor Autorizați, cea mai importantă asociație a cenzorilor privați. Formatorii și materialele de curs sunt preluate, în mare măsură, de la organizații din afara SNAO.

Din când în când, SAI poate întâlni situații în care trebuie să deruleze un audit pentru care nici unul din angajații permanenți nu are cunoștințele și calificările necesare. Când apar astfel de cazuri, SAI trebuie să poată obține calificările de care are nevoie din altă parte. Cea mai obișnuită soluție este angajarea unor consultanți care pot ajuta la planificarea și îndrumarea auditului și la interpretarea datelor rezultate din activitatea de auditare. În alte circumstanțe, SAI poate contracta o firmă privată care să deruleze, parțial sau în totalitate, un audit pentru care nu are resursele sau calificările specializate necesare.

Astfel de consultanți și contractori pot constitui un adaos important la personalul propriu al SAI, dar utilizarea lor trebuie făcută cu multă grijă. Chiar dacă expertul sau firma externă realizează munca, responsabilitatea pentru rezultate rămâne asupra SAI. Astfel, SAI trebuie să ceară experților și contractorilor să adere la aceleași standarde de obiectivitate și independență, inclusiv evitarea conflictelor de interese, cărora le este supus personalul său. În plus, SAI trebuie să supravegheze activitatea celorlalți parteneri, pentru a-i confirma competența înainte de a aproba orice constatări bazate pe munca lor. În unele circumstanțe, SAI poate dori să se consulte cu alți experți pentru a evalua calitatea și seriozitatea muncii unui contractor.

Utilizarea muncii altora ca bază pentru a ajunge la concluzii în cadrul unui audit este un subiect dezbătut mult între cenzori. Îndrumările de Implementare Europeană emise de Curtea Europeană de Conturi menționate anterior tratează această problemă destul de detaliat. Federația Internațională a Contabililor a studiat, la rândul său, acest subiect.

B. Tipuri de Audit

Sub termenul de “audit” sunt cuprinse multe tipuri diferite de activități. Majoritatea SAI sunt autorizate să realizeze oricare dintre ele. SAI poate elabora un plan strategic care să-i permită derularea oricărui audit obligatoriu utilizând, în același timp, resursele care îi stau la dispoziție, într-o manieră eficientă în raport cu costurile, și pentru alte tipuri de audit. Există cinci mari categorii de audit, descrise mai jos.

1. Audit ex ante

În acest tip de audit, numit și “pre-audit” sau “audit a priori”, tranzacțiile individuale sunt examinate din punctul de vedere al corectitudinii înainte de a fi finalizate. Cu alte cuvinte, plata nu se poate efectua până când cenzorul nu a aprobat voucherul aferent după examinarea documentelor doveditoare. În multe țări se practică încă auditarea ex ante centralizată de către SAI. În alte țări, însă, aceste audituri sunt privite ca un element al structurii controlului administrativ și implică ca o responsabilitate administrativă, și nu a SAI. În aceste țări, auditarea ex ante de către SAI a fost în mare măsură eliminată, iar SAI se concentrează, în schimb, pe seriozitatea măsurilor luate de fiecare ministru pentru a evita plățile și alte tranzacții incorecte sau ilegale.

2. Auditul ex post

În țările din Uniunea Europeană, accentul principal al SAI s-a mutat de la auditurile ex ante la auditurile ex post – examinarea evenimentelor după ce s-au petrecut.

Standardele de Auditare INTOSAI prevăd (paragraful 38) că: “aria totală a auditării guvernamentale include auditul regularității și performanței”. Standardele stipulează în continuare (paragraful 39):

“Auditul regularității acoperă:

1. Atestarea răspunderilor financiare ale entităților cu responsabilități, care implică examinarea registrelor financiare și exprimarea de opinie privind extrasele financiare.
2. Atestarea responsabilității financiare a întregii administrații guvernamentale.
3. Auditul sistemelor financiare și al tranzacțiilor, care include evaluarea conformării la statutele și reglementările aplicabile.
4. Auditul controalelor interne și funcțiile auditului intern.
5. Auditul probității și corectitudinii deciziilor administrative luate în cadrul entității auditate, și
6. Raportarea oricăror probleme care apar din, sau în legătură cu, auditul, pe care SAI consideră că trebuie să le dezvăluie”.

În plus, așa cum menționam anterior, instituției supreme de conturi trebuie să i se înainteze un raport anual privind alocările.

În cadrul acestei game largi de audituri ale regularității, există două tipuri principale, care au obiective diferite. Unul dintre acestea, numit aici “auditul conformării”, caută să identifice orice cazuri de tranzacții ilegale sau incorecte. Scopul unui astfel de audit este de a stabili dacă entitatea responsabilă și-a îndeplinit sau nu răspunderile în mod corespunzător. Celălalt tip de procedură, numit aici “auditul de atestare”, caută să stabilească exactitatea datelor incluse în extrasele și rapoartele financiare. Scopul este de a evalua dacă cititorul respectivelor extrase poate fi, sau nu, sigur că ele prezintă corect activitatea și situația financiară a entității.

Există unele suprapuneri între cele două tipuri de audituri ale regularității. Un audit de atestare bine realizat trebuie să dezvăluie slăbiciunile din controalele interne care fac posibile plățile incorecte și alte nereguli. În mod similar, prin evaluarea probității generale a entității responsabile, un audit al conformării complet poate furniza indicații utile privind validitatea probabilă a rapoartelor financiare emise de entitatea respectivă. Totuși, diferențele adânci dintre cele două tipuri de audit trebuie să fie clar reținute atunci când se judecă ce procedură este mai adecvată într-o situație specifică.

3. *Auditul conformării*

Această formă de auditare implică verificarea tranzacțiilor individuale post factum, pentru a se asigura prezența autorizațiilor și documentației corespunzătoare. Accentul este pus pe stabilirea corectitudinii legale a fiecărei tranzacții.

O SAI care realizează multe audituri privind conformarea necesită o strategie pentru această muncă. Poate decide, așa cum au făcut alte instituții, să delege această responsabilitate ministerelor în cauză. Totuși, aceasta poate să nu se dovedească a fi o soluție practică într-o țară în care controalele administrative în entitățile guvernamentale sunt slabe și nu prezintă încredere. SAI poate fi singura instituție capabilă să detecteze și să oprească neregulile. Dacă așa stau lucrurile, SAI trebuie să cântărească cu atenție cum să-și utilizeze resursele ca să obțină maximum de eficacitate cu minimum de costuri.

Puține SAI au suficiente resurse umane pentru a examina fiecare tranzacție din fiecare unitate guvernamentală. Este înțelept ca SAI, de preferință în cooperare cu ministerul finanțelor și unitățile de audit intern ale organizațiilor operative, să-și utilizeze resursele de auditare disponibile ca parte dintr-o strategie coordonată de întărire a controalelor administrative, care pot preveni neregulile și alte surse ale risipei resurselor bugetare, mai degrabă decât într-un efort până la urmă inutil de a detecta și corecta fiecare neregulă. Prin utilizarea strategică a auditurilor privind conformarea, SAI poate identifica slăbiciunile controalelor care fac posibile neregulile, demonstrând necesitatea de a le corecta. Ministerul finanțelor sau altă agenție de administrare centrală poate folosi aceste informații pentru a sublinia necesitatea îmbunătățirii controalelor și, în mod special, a întăririi unităților de audit intern, ce constituie un element esențial în construirea și întreținerea unor structuri eficiente ale controlului.

Există câteva modalități de implementare a unei astfel de strategii. O abordare ar fi concentrarea pe ariile în care se știe că apar frecvent nereguli. Aceasta poate include salariile sau

achizițiile obișnuite de stocuri. Neregulile individuale pot fi mici dar suma totală poate să ajungă la valori mari. Mai mult, ele pot crea un climat de toleranță care, în timp, poate să slăbească integritatea întregii organizații.

O altă abordare ar fi concentrarea pe anumite arii ale activității guvernamentale, unde se consideră că există un risc mare de nereguli majore. Multe SAI, de pildă, au recunoscut existența riscurilor legate de tranzacțiile mari de aprovizionare și și-au concentrat resursele pe auditarea acestora, în încercarea de a întări sistemul de aprovizionare.

În oricare dintre cele două abordări strategice, la descoperirea unor nereguli mari sau răspândite, este adecvată realizarea unei auditări suplimentare pentru corectarea problemei. Aceasta poate lua forma unui audit al performanței, așa cum se arată mai jos în acest capitol, concentrat pe procedurile și controalele necesare pentru prevenirea recurenței problemei.

Adevăratul scop al unei abordări strategice a auditului conformării trebuie să fie întărirea sistemelor pentru prevenirea neregulilor, și nu doar detectarea unor erori trecute. Majoritatea SAI au constatat că practica auditării de rutină a tranzacțiilor individuale este o modalitate foarte ineficientă de îmbunătățire a administrării resurselor statului. Identificarea erorilor individuale poate duce la corectarea lor, însă experiența demonstrează că, dacă auditul conformării nu este parte dintr-o strategie mai largă de eradicare a surselor neregulilor, este improbabil ca detectarea unei nereguli să prevină apariția în viitor a unei erori similare.

4. Auditul de atestare

Multe SAI trebuie să efectueze audituri anuale ale bugetului național sau ale altor rapoarte financiare guvernamentale. Raportul de audit poate fi necesar înainte ca legislativul să poată închide conturile privind anul bugetar în cauză.

În unele țări, raportul de audit al SAI privind bugetul național este un adevărat audit de atestare, așa cum se arată în această secțiune. În altele, însă, este în primul rând un audit al conformării destinat a detecta neregulile precum cheltuielile în exces sau deturnarea resurselor bugetare către activități neautorizate de parlament. Astfel de audituri pot fi utile în evaluarea integrității administrării financiare a guvernului însă nu sunt de prea mult ajutor la evaluarea situației financiare generale a sectorului de stat.

Obiectivul unui adevărat audit de atestare este acela de a oferi o opinie privind măsura în care cititorul extrasului sau raportului poate fi rezonabil de sigur că informațiile incluse acolo sunt corecte. SAI au încercat diverse abordări pentru satisfacerea acestor cerințe, unele mai reușite decât altele. O tehnică este examinarea câtorva tranzacții incluse în raport, pe o bază simplă, lăsând la latitudinea cenzorului alegerea tranzacțiilor respective. Dacă nu se constată nici o eroare sau neregulă în tranzacțiile selectate sau în maniera în care sunt reflectate în raport, acesta este considerat a fi corect iar concluzia este redată în raportul de audit.

Utilizatorii raportului financiar ar trebui să privească un audit efectuat în această manieră cu destul scepticism. Dacă nu există nici o bază statistică valabilă pentru a presupune că eșantionul este reprezentativ pentru întregul grup de tranzacții, nu se poate acorda prea multă

încredere concluziilor trase în legătură cu totalitatea raportului, chiar dacă eșantionul a fost extras de un cenzor experimentat.

O alternativă este examinarea unui eșantion de tranzacții reprezentativ din punct de vedere statistic pentru întregul grup de tranzacții. Un astfel de audit necesită asistența unor statisticieni calificați care trebuie să fie implicați și în interpretarea rezultatelor. Dacă un astfel de audit este realizat în mod adecvat, utilizatorul poate avea o încredere destul de mare în rezultate. Totuși, rezultatele se aplică numai raportului respectiv iar întregul audit al eșantioanelor trebuie repetat pentru fiecare raport ulterior.

În unele țări, auditurile de atestare ale SAI folosesc o abordare esențialmente diferită, modelată după tehnicile utilizate în auditarea extrasele financiare ale întreprinderilor comerciale. Un astfel de audit începe prin examinarea contabilității și a celorlalte sisteme folosite pentru compilarea datelor, precum și a controalelor destinate a preveni neregulile și a asigura raportarea corespunzătoare a tranzacțiilor. Dacă acestea sunt considerate a fi bine proiectate, se examinează un eșantion relativ mic de tranzacții pentru a se verifica dacă sistemele și controalele administrative operează conform destinației lor. Astfel, auditul se concentrează pe seriozitatea sistemelor și controalelor care fundamentează extrasele și rapoartele. Dacă aceste examinări sunt satisfăcătoare, cenzorul poate da asigurări rezonabile asupra faptului că rapoartele care rezultă din aceste sisteme sunt exacte.

Această abordare are avantaje. Odată ce sistemele și controalele entității auditate au fost minuțios examinate, testate și găsite corespunzătoare, auditurile următoare pot fi efectuate mult mai eficient. Ele nu trebuie să repete toți pașii auditului precedent și se pot concentra, în primul rând, pe schimbările din sisteme și controale apărute între timp și pe verificări limitate pentru a se asigura că acestea continuă să funcționeze corespunzător. Totuși, o SAI care întreprinde un astfel de audit trebuie să investească în personal cu calificări adecvate, care sunt foarte diferite de cele necesare pentru auditul conformării.

SAI pot avea nevoie de ajutor extern pentru auditurile de atestare, datorită resurselor de audit limitate. Fiecare SAI trebuie să stabilească cum poate să-și îndeplinească cel mai bine responsabilitățile din acest domeniu. Trebuie să facă o evaluare strategică privind dimensiunea ajutorului extern necesar și felul în care se va asigura că standardele aplicabile vor fi respectate, în cazul în care munca va fi făcută de alții. În orice caz, SAI trebuie să se autodoteze cu personal suficient de calificat în acest tip de audit pentru a putea evalua calitatea muncii, chiar dacă această muncă vine din exterior.

5. Auditul performanței

Acest tip de audit a devenit din ce în ce mai obișnuit printre SAI. Un audit al performanței examinează întreaga entitate, activitate sau program pentru a găsi căi de creștere a eficienței lor. Cenzorul caută arii de risipă și administrarea incorectă care, odată eliminate, ar permite obținerea aceluiași obiective ale politicii sau programului cu cheltuieli mai mici și zone în care utilizarea diferită a aceluiași resurse ar produce o valoare mai mare cu aceleași costuri. Acest tip de auditare poate contribui major la creșterea eficienței guvernării. Rapoartele de audit cu recomandări utile în această privință sunt, în mod tipic, apreciate de către cei care încearcă să rezolve probleme bugetare dificile, precum ministerele finanțelor și comisiile parlamentare cu

responsabilități bugetare. Auditurile performanței pot fi, de asemenea, proiectate în mod special pentru a trata adecvarea controalelor administrative ca parte dintr-o strategie mai largă de întărire a acestora.

Totuși, auditarea performanței este diferită de auditarea conformării și de cea de atestare. Ea necesită abilitatea de a analiza operațiunile într-un mod care este mai des asociat cu consultanța administrativă decât cu auditarea tradițională. SAI care doresc să înceapă acest tip de audit trebuie să ia o decizie strategică privind măsura în care sunt dispuse să investească în formare pentru a crea un personal cu competență în această activitate.

Exemplele 14.3, 14.4, 14.5 și 14.6 oferă modele de audituri ale performanței din Danemarca, Franța, Suedia și Marea Britanie.

Exemplul 14.3. DANEMARCA: ADMINISTRAREA PRIN CONTRACTE BAZATE PE PERFORMANȚĂ

În 1993 guvernul danez a decis să utilizeze contractarea pe bază de performanță ca un instrument permanent în administrarea agențiilor de stat. Obiectivul era îmbunătățirea condițiilor de administrare politică și contribuția la o operare mai eficace a agențiilor guvernamentale. Agențiile și alte organisme incluse în program au primit o autonomie administrativă mai mare în schimbul îmbunătățirii performanței.

În 1998, Biroul Național de Audit al Danemarcei (DNAO) a decis să evalueze rezultatele acestei inițiative. Obiectivul auditului a fost stabilirea măsurii în care utilizarea contractelor bazate pe performanță a contribuit la creșterea eficienței operative și eficacității agențiilor guvernamentale, incluzând îmbunătățirile măsurabile ale performanței. Datele au fost colectate prin examinarea dosarelor, studii și interviuri. Măsurătorile cantitative ale atingerii țelurilor și productivității se bazau pe informațiile furnizate de contractele bazate pe performanță, graficele de activități ale bugetului național și baza de date contabilă centrală.

DNAO a constatat că, cu o singură excepție, nici una dintre agențiile contractante nu și-a atins toate țintele de performanță și numai 64% din ele au atins 75% din ținte. Ținând seama de supra-performanța din cazul unora dintre ținte, 71% din agenții aveau o rată de atingere a scopurilor de 90% sau chiar peste.

În plus, în ciuda unei recomandări anterioare din partea Comisiei de Conturi Publice, consecințele financiare și/sau administrative ale îndeplinirii incomplete a scopurilor nu erau specificate în contracte.

Totuși, comparând schimbarea din productivitatea agențiilor contractante cu cea a unui grup de agenții guvernamentale “de control”, DNAO a constatat că de fapt contractarea pe bază de performanță pare să fi avut un efect pozitiv asupra productivității agențiilor.

DNAO a concluzionat că inițiativa a sprijinit abordarea administrativă bazată pe performanța guvernului. Mai mult, DNAO a recomandat ca ministerul finanțelor să se asigure că alocările bugetare către agențiile participante la program și alte organisme guvernamentale care raportează pe bază de performanță sunt legate de rezultatele obținute.

Exemplul 14.4. FRANȚA: POLITICA DE CONSTRUCȚIE A AUTOSTRĂZILOR

Rețeaua de autostrăzi și drumuri s-a extins rapid în Franța în ultimele decenii. Această extindere a fost posibilă prin utilizarea așa numitului “regim al concesiunilor”, care permite folosirea veniturilor din taxe pentru acoperirea costurilor noilor lucrări de construcție.

Deși a recunoscut potențialele beneficii ale acestui program, Curtea de Conturi franceză a subliniat și riscurile lui. Curtea a decis să efectueze un audit al performanței politicii de construcție a autostrăzilor pentru a-i evalua eficacitatea. (*La politique autoroutiere française*, 1999). Auditul a fost făcut în cooperare cu curțile regionale, responsabile pentru auditul la nivel local. El a adus la zi constatările și recomandările auditurilor anterioare și a analizat studiile făcute de alte organisme de control. Au fost adunate informații suplimentare prin intermediul unor chestionare și interviuri. În paralel, s-a desfășurat și un audit financiar al organizațiilor relevante.

Auditul a dus la următoarele concluzii:

- Dezvoltarea unui sistem de transporturi trebuie să țină seama de toate modalitățile de comunicare posibile și de nevoile de transport.
- Pentru a evita distorsionarea concurenței, trebuie îmbunătățit calculul costurilor și beneficiilor. Calculele trebuie să țină seama de costurile externe și de beneficiile diverselor modalități de transport.
- Concesiunile trebuie acordate pe bază de concurență.
- Adunarea Națională trebuie să fie mai bine informată cu privire la programele legate de drumuri și la situația financiară a companiilor care au concesiunile.
- Trebuie dezvoltat un nou model de prognozare a traficului care să producă estimări mai riguroase ale profitabilității.
- Este adesea mai eficace în raport cu costul să se îmbunătățească rețeaua de drumuri existentă decât să se construiască autostrăzi noi.
- Trebuie acordată mai multă atenție impactului programului de construcție a autostrăzilor asupra mediului.

O concluzie cheie a auditului a fost aceea că programul de finanțare a fost un factor decisiv în alegerea tipului de infrastructură. Drept urmare, multe autostrăzi au fost construite pe rute cu flux de trafic foarte limitat, făcând dificilă recuperarea costurilor și creând riscul unor probleme financiare.

Majoritatea concluziilor auditului au fost avizate de Comisia de Finanțe a Adunării Naționale.

Exemplul 14.5. SUECIA: PROGRAME DE REDUCERE A ȘOMAJULUI

Recesiunea economică din Suedia, declanșată la începutul anilor '90, a avut consecințe grave asupra ocupării forței de muncă, în special în sectorul construcțiilor. Biroul Național de Audit al Suediei (SNAO) a auditat două programe adoptate în 1994 de către parlamentul suedez pentru a reduce șomajul în acest sector. Costurile acestor programe au totalizat 4 miliarde SEK. Obiectivul auditului SNAO a fost evaluarea: (a) măsurii în care programele au contribuit la o creștere *netă* a ocupării forței de muncă în sectorul construcțiilor și (b) cât de eficiente în raport cu costurile au fost aceste programe în privința creării de noi locuri de muncă. Datele au fost adunate prin intermediul unor chestionare. Un chestionar a fost aplicat unui eșantion întâmplător de 800 de beneficiari; un altul tuturor companiilor de construcții care, conform celor susținute de beneficiarii granturilor, au angajat proiecte ce nu ar fi fost executate fără acestea. SNAO a constatat că:

- Mai mult de jumătate din bani au fost acordați unor proiecte care ar fi fost implementate și fără granturi. Beneficiul net a fost astfel mai mic de 50%. Trei sferturi din impactul benefic s-a datorat devansării datei de începere a proiectelor și un sfert impactului proiectelor noi.
- Fiecare “proiect finanțat net din granturi” a reprezentat mai puțin de 10% din afacerile totale ale companiilor de construcție din perioada respectivă. 60% din aceste companii au declarat că forța lor de muncă ar fi rămas aceeași fără granturi.
- Costul pentru guvern al creării fiecărui loc de muncă *nou* a fost de 50% din salariile plătite muncitorilor într-unul din programe și 200% în celălalt. Primul program a fost, așadar, mai eficient în raport cu costurile decât celălalt.

SNAO a concluzionat că cele două programe au avut un efect foarte limitat asupra ocupării forței de muncă și au avut o eficiență prea mică în raport cu costurile. Drept urmare, guvernul a oprit programele.

Exemplul 14.6. MAREA BRITANIE: APROVIZIONAREA CU ECHIPAMENTE DIN GRANTURI DE CERCETARE

Acest studiu al auditului performanței a examinat granturile acordate universităților pentru echipamente de cercetare de către Consiliul de Cercetare în Domeniul Ingineriei și Științelor Fizice (EPSRC), în sumă totală de 38 milioane lire sterline în 1997-1998.

Biroul Național de Audit (NAO) a examinat 68 din aceste granturi și a constatat că:

- Granturile au fost calculate folosind estimările costului echipamentelor. În medie, costurile reale au fost cu 16% mai mici decât suma grantului. În general, universitățile au utilizat fondurile rămase pentru a cumpăra echipamente suplimentare. Îmbunătățirea estimării a putut furniza Consiliului 6 milioane lire sterline pe an pentru a finanța cercetări aprobate care altfel nu ar fi putut primi fonduri.

- Multe universități cumpără echipamente la prețuri competitive. Însă nu este utilizată suficient achiziționarea concurențială, care ar putea aduce economisiri de 2,7 milioane lire sterline pe an.
- Alte arii ale celor mai bune practici nu au fost aplicate deloc. De pildă, nu a fost utilizată tehnica costurilor pentru întreaga viață și nu s-au luat în considerare alternativele la achiziționare, precum leasing-ul.

NAO a recomandat ca EPSRC:

- Să încurajeze universitățile să-și îmbunătățească estimările privind costul echipamentelor, prin solicitarea ca propunerile de finanțare a echipamentelor să fie complet documentate, recunoscând astfel efortul ce trebuie depus pentru elaborarea unor astfel de propuneri.
- Să ajute solicitanții să realizeze faptul că, în cazul unor propuneri de cercetare de calitate egală, cele care au evaluări bine susținute și realiste ale costurilor echipamentelor au mai multe șanse să fie finanțate.
- Să încurajeze universitățile să urmeze procedurile de cea mai bună practică și
- Să identifice ocaziile de achiziționări coordonate între universități.

C. Raportarea Rezultatelor Auditării

Cerințele privind distribuția rapoartelor auditurilor sunt adesea specificate în legile de înființare a SAI și de definire a autorității și responsabilității acesteia. În multe țări, toate rezultatele auditurilor trebuiesc raportate parlamentului. Rapoartele pot fi înaintate individual, sau pot fi furnizate sub forma unor rezumate la intervale specificate, eventual o dată pe an, ori în ambele variante. Adesea rapoartele destinate parlamentului sunt oferite, în mod automat, unei singure comisii, responsabilă pentru supervizarea muncii SAI, precum comisia de conturi publice. Totuși, cerințele ca acestea descriu, în mod tipic, numai distribuția minimă permisă a rapoartelor auditurilor. Majoritatea SAI au destulă libertate să distribuie copii suplimentare ale rapoartelor lor așa cum consideră de cuviință.

Regula generală de distribuție a rapoartelor auditurilor trebuie să fie aceea de a furniza copii acelor organizații și persoane care au un interes legat de subiectul în cauză și mai ales celor care au responsabilitatea de a acționa pe baza constatărilor și recomandărilor conținute în rapoartele respective. De exemplu, entitatea care a fost auditată trebuie să fie întotdeauna informată în privința rezultatelor iar ministerul finanțelor trebuie să fie informat în mod obișnuit în legătură cu rapoartele care au implicații asupra alocărilor bugetare sau a administrării resurselor bugetare. Dacă auditul evidențiază necesitatea unei înnoiri sau revizuirii a legislației, SAI trebuie să aducă acest lucru în atenția comisiilor parlamentare care analizează această legislație și respectiv în atenția ministerului răspunzător pentru propunerea și implementarea ei.

SAI și alți cenzori trebuie să recunoască, de asemenea, că într-o democrație, marele public are un interes legitim în privința rezultatelor auditurilor entităților publice și utilizării fondurilor publice. În multe țări, toate rapoartele de audit ale SAI sunt puse la dispoziția publicului, în cazul în care nu trebuie restricționate din motive de siguranță națională. Cenzorii trebuie să recunoască, de asemenea, rolul jucat de media în informarea publicului despre operațiunile guvernamentale și trebuie să ia măsuri pentru a se asigura că reprezentanții media sunt la curent cu rapoartele de audit semnificative. O media competentă și pro-activă este foarte importantă pentru o implementare eficientă a rezultatelor auditurilor, întrucât opinia publică este foarte puțin probabil să fie interesată sau direct competentă să le interpreteze.

D. Acționarea pe Baza Rezultatelor Auditului

Unele SAI sunt împuternicite să comande acțiuni corective atunci când constată existența unor nereguli în cursul unui audit. Atunci când descoperă o plată în exces, de exemplu, SAI poate să emită un ordin aplicabil imediat de recuperare a sumei. Totuși, această autoritate este de obicei conferită numai pentru actele ilegale și multe SAI nu au autoritate nici măcar în aceste cazuri.

Cenzorii sunt autorizați, în cea mai mare parte, numai să raporteze ceea ce au descoperit. Ei trebuie să se bazeze pe alții pentru corectarea problemelor raportate. Acesta este cazul în special în privința problemelor pe care tinde să se concentreze auditul modern: seriozitatea datelor și rapoartelor financiare, adecvarea controalelor administrative și economia, eficiența și eficacitatea programelor și operațiunilor. Unele SAI sunt împuternicite să emită directive obligatorii, însă acestea sunt limitate, în mod tipic, la recuperarea fondurilor care au fost cheltuite incorect. Dacă problema este mai complicată, rezolvarea ei poate necesita acțiunea parlamentului, guvernului, unui minister de resort sau a unei agenții operative. În mod tipic, cenzorul nu poate forța nici una din aceste instituții să acționeze. Totuși, cenzorul poartă o responsabilitate considerabilă privind încurajarea unei reacții adecvate la constatările auditului și facilitarea acțiunilor corective necesare. Pentru a-și îndeplini această responsabilitate cenzorul trebuie să asigure câteva lucruri:

- *Constatări clare.* Observațiile generale de genul „în programul X s-au risipit bani” nu ajută prea mult. Cenzorii trebuie să arate cât mai clar și specific posibil natura problemelor descoperite și consecințele lor. Ce controale administrative (interne) au lipsit sau nu au funcționat și câți bani au fost risipiți sau prost alocați datorită acestor scăpări? Care au fost politicile sau procedurile concrete care au cauzat ineficiențele observate și care a fost impactul financiar și organizatoric al acestor ineficiențe? Este responsabilitatea cenzorului să se asigure că cititorul raportului de audit poate înțelege ușor natura problemei și importanța corectării ei.
- *Dovezi convingătoare.* Dovezile aduse în sprijinul constatărilor trebuie să fie relevante și credibile. Ele trebuie prezentate într-o manieră clară și convingătoare în raportul de audit.
- *Recomandări eficiente în raport cu costurile.* Dacă un cenzor identifică o problemă, în mod normal este util ca el/ea să sugereze o soluție rezonabilă pentru rezolvarea ei. La fel ca și în cazul constatărilor, remarcile generale despre soluții nu ajută. Dacă a fost

vorba de o lipsă în privința controalelor, raportul de audit trebuie să specifice acțiunile necesare pentru prevenirea unei recurențe. Dacă sunt necesare modificări ale legilor, reglementărilor sau procedurilor administrative pentru a obține o eficiență sau eficacitate mai mare, acestea trebuie descrise cât mai precis posibil. Este, de asemenea, esențial ca acțiunile corective recomandate să fie fezabile din punct de vedere legal și administrativ, iar costurile implementării lor să nu fie disproporționate față de probleme. Scopul trebuie să fie convingerea cititorului de înțelepciunea corectării problemei.

- *Strategie de comunicare eficace.* Cel mai bine scris raport de audit nu servește la nimic dacă conținutul său nu este făcut cunoscut celor care pot acționa pe baza constatărilor și recomandărilor sale. Cenzorul trebuie să se gândească atent la cine trebuie să citească raportul și cum să se asigure că i se va acorda atenția meritată. Simpla transmitere a raportului cuiva poate să nu fie suficientă. Parlamentarii și oficialii guvernamentali sunt oameni ocupați care, în mod tipic, primesc mai multe materiale scrise decât pot găsi timp să citească. Un scurt rezumat executiv bine redactat anexat raportului poate fi de folos, la fel ca și discuțiile ulterioare cu oficialul vizat sau cu membrii cheie ai personalului său. Este adesea util să se lucreze împreună cu alții, ca, de exemplu, funcționari ai ministerului finanțelor, care pot fi în măsură să încurajeze acțiuni adecvate. În plus, dacă media acordă atenție raportului, aceasta poate servi ca un stimulent pentru acțiunea corectivă.

În multe cazuri, unitățile de audit emit niște „observații privind auditul”. Acestea se bazează pe dovezi și informează pe cel auditat că este necesară o acțiune corectivă (specificând natura corecturilor). Cel auditat are ocazia să opereze schimbările înaintea scrierii raportului de audit final; raportul final va conține, astfel, informații cu privire la observațiile legate de audit și la acțiunile întreprinse sau nu în vederea rezolvării problemelor semnalate. Un astfel de dialog este adesea mai eficace decât constatarea unor greșeli și este mult mai constructiv pentru dezvoltarea capacității instituționale. Cazurile descrise în Exemplele 14.3 și 14.6 ilustrează o gamă variată de constatări utile ale auditurilor.

E. Limitările Auditului

1. Asigurările rezonabile

Procesul auditului extern are puncte forte, dar și limitări. Nici o procedură de audit rezonabilă nu poate garanta găsirea tuturor erorilor sau neregulilor. Prevenirea și detectarea erorilor și neregulilor este, în primul rând, responsabilitatea conducerii și nu a cenzorului. Dacă mai târziu se descoperă existența unor probleme, cenzorul trebuie să răspundă numai pentru efectuarea unui audit adecvat, în conformitate cu standardele de auditare. Este în natura auditului ca unele greșeli – se speră doar cele minore – să scape atenției cenzorului.

De exemplu, la auditarea extraselor financiare ale unei entități, cenzorul poate furniza numai „asigurări rezonabile” că extrasele sunt de încredere. Nici cenzorul și nici cititorul raportului de audit nu trebuie să creadă că o astfel de opinie este o garanție absolută că nu există erori materiale în extrase. Limitările discutate în Capitolul 1 în legătură cu controalele interne se

aplică și auditurilor. Dacă există o înțelegere între persoanele cheie din entitatea auditată, sau dacă există un efort intenționat al conducerii de vârf de a ascunde faptele în mod deliberat, nu poate fi absolut sigur că cenzorul va detecta distorsiunea adevărului rezultată de aici. Astfel, expresia „asigurări rezonabile” dintr-o opinie legată de audit trebuie luată în serios de cititorul raportului, și este responsabilitatea SAI să accentueze acest lucru.

2. Accesul la date și registre

Cenzorii pot audita numai ceea ce pot să observe. În cazul în care conducerea unei entități ține registre secrete implicând aspecte care contează din punctul de vedere al auditului și la care cenzorul nu primește acces, auditul nu are credibilitate și nu trebuie întreprins. În auditarea guvernamentală, astfel de cazuri apar cel mai frecvent în legătură cu agențiile implicate în activități de siguranță națională. Totuși, cenzorii pot întâlni, de asemenea, situații în care accesul le este restricționat sau interzis în încercarea vizibilă de a se evita dezvăluirea unor activități ilegale, corupte sau jenante politic. În astfel de circumstanțe, cenzorii trebuie să raporteze faptele altor entități, precum parlamentul, care pot facilita accesul necesar sau pot lua alte măsuri adecvate.

CAPITOLUL 15

MĂSURAREA ȘI EVALUAREA PERFORMANȚEI

Acest capitol tratează măsurarea și monitorizarea performanței și evaluarea programelor. Aceste instrumente și tehnici au scopuri comune: îmbunătățirea administrării programelor, creșterea responsabilizării și îmbunătățirea procesului decizional, pe măsură ce furnizează informații cu privire la rezultatele politicilor și programelor guvernamentale existente, în vederea îmbunătățirii proiectării și implementării acestor programe în prezent și în viitor.

A. Măsurarea Performanței

1. Ce este măsurarea performanței?

Măsurarea performanței este un instrument pentru evaluarea progresului față de scopurile și obiectivele declarate ale programului, presupunând că obiectivele strategice sunt cunoscute. Ea constă din următoarele activități:

- Documentarea „procesului de producție”, care constă din procesele și activitățile utilizate pentru a transforma *intrările*, resursele folosite de program, în *ieșiri*, bunurile și serviciile produse direct de program.
- Evaluarea *rezultatelor* – schimbările economice sau sociale mai mari rezultate dintr-o politică sau dintr-un program – și compararea lor cu obiectivele programului.

Măsurarea performanței poate indica, în termeni generali, rezultatul unei măsuri de politică sau a unui program, însă nu analizează de ce s-a întâmplat așa, sau ce schimbări sunt necesare în activitățile sau obiectivele programului. În acest scop, este necesară o analiză minuțioasă a programului. Evaluarea programului, analizată în Secțiunea B, se întinde dincolo de urmărirea și monitorizarea gradelor de performanță, devenind o examinare a modalităților în care rezultatele sunt afectate de programul în cauză. În timp ce măsurarea performanței se concentrează pe eficiență și eficacitate, evaluarea acoperă, în plus, probleme precum utilitatea, relevanța și susținerea programelor vizate.

Mai concret, se spune adesea că măsurarea performanței acoperă următoarele cinci dimensiuni ale performanței (OECD, 1994):

- *Eficiența*, care este relația dintre bunurile și serviciile produse de un program sau o activitate (ieșirile) și resursele utilizate pentru a le produce (intrările), și se măsoară prin costul pe unitate de producție. Eficiența trebuie evaluată față de niște standarde, de pildă, costul unitar al activității

într-o perioadă anterioară sau costul unitar al desfășurării unei activități similare într-o altă agenție sau instituție.

- *Eficacitatea*, care este măsura în care programele își ating obiectivele sau rezultatele anticipate. Eficacitatea este cel mai important element al valorii în schimbul banilor în sectorul public. Bunurile și serviciile pot fi furnizate eficient, dar dacă nu își ating obiectivele urmărite, și nu dau satisfacție utilizatorilor de servicii publice, resursele folosite sunt în mare măsură risipite.
- *Economia*, poate fi definită ca „achiziționarea calității și cantității adecvate de resurse financiare, umane și fizice în momentele corespunzătoare și la cel mai mic cost vizat”¹⁵⁸ și poate fi evaluată prin măsurări ale intrărilor și comparații cu normele și standardele.
- *Conformarea*. Agențiile trebuie să se conformeze legii bugetului sau alocărilor și celorlalte legi/reglementări, de exemplu, în privința administrării fluxurilor bănești și plății la timp a creditorilor. O agenție de colectare a taxelor, de pildă, poate avea ținte de performanță specifice (precum cantitatea de arierate din taxe colectate). Aceste grade ale performanței financiare sunt, uneori, mai legate de eficiență decât de conformare.
- *Calitatea serviciilor*. În sens mai larg, calitatea serviciilor se referă la eficacitate. Totuși, termenul este utilizat, în general, într-un sens mai restrâns, legat de nevoile imediate ale utilizatorilor, precum oportunitatea, accesibilitatea, seriozitatea și continuitatea serviciilor. Ca atare, el se referă la calitatea furnizării serviciilor, mai degrabă decât la rezultatele acestora. Dezvoltarea unei culturi responsabile orientate spre client/consumator în furnizarea de servicii publice se află pe ordinea de zi a reformei din majoritatea țărilor OECD și a multor altora.

„Performanța” este un amalgam al tuturor acestor dimensiuni. Unele dimensiuni individuale interacționează și pot intra în conflict. De pildă, se poate îmbunătăți calitatea serviciilor sau conformarea, dar numai cu costuri mai mari, sau cu eficiență mai mică.

2. Grade și indicatori ai performanței

a. Tipuri de grade sau indicatori

Performanța poate fi măsurată prin gradări sau indicatori. Gradările corespund înregistrărilor directe ale intrărilor, ieșirilor și rezultatelor. Indicatorii sunt folosiți pe post de procură atunci când gradările directe sunt dificile sau obținerea lor este prea costisitoare (de exemplu, prețul „stradal” al drogurilor ilegale ca măsură a rezultatelor unui program anti-drog). În practică, la fel ca și în acest capitol, termenii „grade” și „indicatori” sunt utilizați alternativ, cu același sens.

Categoriile de grade ale performanței care ajută la evaluarea dimensiunilor performanței enumerate mai sus sunt:

- *Intrările*. Gradările sau indicatorii intrărilor privesc utilizarea personalului, echipamentelor, materialelor, etc. Intrările sunt, de obicei, exprimate ca sumă a cheltuielilor sau timp al personalului. Gradările intrărilor vizează *economia* cu care sunt utilizate resursele pentru a produce ieșiri și rezultate.

¹⁵⁸ Institutul Canadian al Contabililor Înregistrați, 1995.

Atunci când sunt exprimați ca raport între ieșiri și rezultate, indicatorii intrărilor sunt folosiți pentru a măsura eficiența și eficacitatea din punct de vedere al costurilor. Intrările trebuie să includă atât cheltuielile curente cât și folosirea bunurilor de capital iar costurile trebuie estimate, în mod ideal, pe bază acumulativă. De exemplu, pentru un program de întreținere a drumurilor, o analiză cost-eficacitate trebuie să țină seama de deprecierea echipamentelor, care reprezintă o bună parte din costurile totale. Totuși, deși costurile operative în bani nu dau măsura costurilor totale ale unui program, în general tendința acestor costuri nu diferă mult de costurile totale ale programului (Premchand, 1993).

- *Ieșirile.* Ieșirile se referă la bunurile și serviciile produse de un program sau de o activitate (kilometri de drum construiți, număr de copii vaccinați, etc.). Indicatorii ieșirilor sunt utilizați pentru a evalua *eficiența*. Eficiența poate fi măsurată prin raportul dintre intrări și ieșiri, adesea exprimat prin numărul de angajați, sau cantitatea de timp cheltuită de aceștia, pe unitate de producție, numit *cost unitar* (de exemplu, numărul de zile cheltuite pentru fiecare reparație făcută, sau costul pe kilometru al drumurilor reparate în condiții satisfăcătoare). *Productivitatea* este de obicei măsurată prin raportul dintre cantitatea de intrări și ieșiri, de pildă, numărul de prizonieri transportați împărțit la costul transportului. (Uneori, însă, productivitatea se poate referi la raportul dintre rezultate și intrări). Gradările cantității de muncă sau nivelului activității sunt adesea utilizate pe post de procură pentru gradările ieșirilor (de exemplu, numărul inspecțiilor derulate).
- *Rezultatele.* Rezultatele corespund scopului final al politicii, sau țințelor dorite ale acesteia, care sunt obținute prin producerea ieșirilor (accesibilitatea îmbunătățită în zonele îndepărtate, reducerea numărului de cazuri ale unei anumite boli, etc.). Gradările rezultatelor privesc *eficacitatea*.
- *Rezultatele intermediare* trebuie să ducă la țințele dorite, dar nu sunt țințe în sine. În multe programe apare o serie sau o secvență de rezultate intermediare. De exemplu, în cazul unui program legat de mediu, secvența rezultatelor intermediare poate fi: adoptarea legii, numărul firmelor care își schimbă comportamentul, reducerea deșeurilor periculoase și a surselor de poluare. Există terminologii diferite care încearcă să redea distincții similare. De pildă, termenul de „rezultat” poate fi utilizat într-un sens asemănător celui de „rezultat intermediar”, în timp ce „impact” poate fi folosit pentru a descrie rezultatele și țințele în mod colectiv. Un ghid recent publicat de Comisia Europeană folosește termenul de „impact” pentru a descrie efectele unui program asupra societății și numește „impactul inițial” – „rezultate” și respectiv „impacturile pe termen lung” – „țințe”.¹⁵⁹

Preocupările privind calitatea furnizării serviciilor publice sunt măsurate prin indicatori ai *satisfacției consumatorului* (de pildă, numărul de plângeri primite, studiile și procesele participative). Indicatorii de *calitate a (furnizării) serviciilor* măsoară oportunitatea, accesibilitatea, seriozitatea și exactitatea acestora (timpul de reacție al poliției, conformarea la program a transporturilor, timpul de așteptare la spitale, etc.). Calitatea serviciilor depinde deseori de procese.

Gradările procesului muncii sunt indicatori ai felului în care se realizează munca pentru producerea ieșirilor la un anumit nivel al resurselor, eficienței și eficacității. Procesele constau dintr-un lanț de activități sau practici de muncă, precum procedurile de aprovizionare, procesele tehnologice pentru producerea bunurilor și din analize destinate formulării politicii.

Indicatorii de proces ajută la evaluarea performanței în ariile în care ieșirile sau rezultatele sunt greu de măsurat și au, în sine, o valoare independentă, în special pentru evaluarea calității furnizării serviciilor publice. În anumite arii, în care indicatorii ieșirilor nu au o semnificație clară iar indicatorii

¹⁵⁹

„Evaluarea Programelor de Cheltuieli ale UE”, Comisia Europeană, 1997.

rezultatelor sunt dificil de măsurat, performanța este, uneori, evaluată prin gradări ale proceselor. De exemplu, pot fi folosite analize pentru a evalua procesul furnizării de consultanță privind politicile, miniștrilor. În unele arii ale activității publice, precum în legislație sau politică, „procesul planificat” este un element cheie al unei bune guvernări.

Așa cum am menționat anterior, *impactul* unei măsuri de politică sau al unui program este deseori sinonim cu rezultatul său. Uneori, însă, termenul de impact are o definiție mai precisă. Uneori se face o distincție între *rezultatele brute* și *impacturile nete*. Impacturile nete sunt rezultatele atribuibile cu adevărat programului. Ele nu includ efectele factorilor din afara programului și sunt estimate prin metodele de evaluare descrise în Secțiunea B. Analiza impactului se referă la evaluarea efectelor unei intervenții asupra lucrurilor din jur (de pildă, un studiu de impact asupra mediului), sau arată măsura în care un program a produs realmente anumite efecte asupra populațiilor cliente. Uneori, gradările impactului se referă la felul cum rezultatele unui anumit program afectează alte programe, sau misiunea unei organizații.

Indicatorii sociali pot fi utilizați pentru a evalua impactul larg al anumitor politici guvernamentale. Ei constau în măsuri la nivel foarte agregat, precum rata mortalității infantile și rata de alfabetizare a adulților. În practică, utilizarea indicatorilor sociali pentru evaluarea performanței unui anumit program nu este ușoară. Pot apărea probleme, de pildă, în stabilirea cauzalității (reducerea mortalității infantile se poate datora unui program de curățare a apei, al unui program de imunizare, al unui program nutriționist, sau unor factori externi care nu sunt atribuibile politicilor guvernamentale). Indicatorii rezultatelor programelor sunt destinați a se concentra pe aspecte mai detaliate ale performanței. Indicatorii sociali, însă, oferă informații de fond utile pentru procesul decizional.

Gradările performanței pot fi *cantitative* sau *calitative*. Gradările calitative pot fi transformate în gradări cantitative prin studii, rapoarte și alte tehnici de evaluare a opiniei utilizatorilor. De exemplu, calitatea educației poate fi parțial cuantificată prin măsurarea procentului de părinți care sunt „complet satisfăcuți” de școala copiilor lor.

Scopul final al programelor guvernamentale este de a produce rezultate. Totuși, definirea rezultatelor și dezvoltarea gradărilor acestora pot prezenta dificultăți. Uneori, rezultatele apar numai după mulți ani. Deseori, un program este doar una din multiplele influențe asupra unui rezultat. Atribuirea, care constă în stabilirea măsurii în care rezultatul este cu adevărat atribuibil unui program, mai degrabă decât altor influențe, este o sarcină provocatoare. Comparativ cu indicatorii ieșirilor, indicatorii rezultatelor sunt mai relevanți în evaluarea realizărilor programelor, însă indicatorii ieșirilor sunt, în general, mai ușor de definit și măsurat.

În unele sectoare, gradările ieșirilor pot fi folosite ca un surogat de indicator. De exemplu, în cazul unui program de construcție de drumuri, numărul de kilometri construiți, care reprezintă ieșirea programului, poate fi utilizat pentru evaluarea eficacității sale. Totuși, în alte sectoare, în special în cele sociale, rezultatele pot fi uneori atât de îndepărtate de ieșiri încât cele din urmă nu constituie indicatori de încredere ai celor dintâi. De pildă, creșterea numărului de vizite medicale nu implică în mod necesar reducerea bolilor. Pentru a furniza celor care iau decizii un feedback util, trebuie măsurate și rezultatele intermediare.

b. Performanța ca un concept relativ

Performanța este doar un concept relativ. Prin definiție, evaluarea eficacității necesită compararea gradărilor rezultatelor sau ieșirilor cu obiectivele programului. În practică, pentru a evalua dacă rezultatele sunt bune, proaste sau indiferente, fiecare grad de performanță trebuie comparat cu o bază sau un standard oarecare. Astfel, performanța se măsoară adesea în raport cu:

- Ceea ce s-a realizat în trecut. Statisticile privind seriile temporale sunt foarte utile, însă nu țin seama de schimbările de eficiență sau productivitate datorate factorilor tehnologici.
- Ce realizează alte programe sau organizații comparabile, sau ce prevăd standardele naționale/internaționale din domeniu. Activitățile altor organizații furnizează standarde utile. Problema este găsirea unei organizații strict comparabile¹⁶⁰.
- Țintele stabilite în buget sau în alte declarații de politică ale guvernului.

Comparațiile trebuie făcute numai pe bază de asemănare individuală. Aceasta necesită definirea corectă a indicatorului și a bazei de comparație. De exemplu, atunci când se compară performanța din rezultatele examenelor la diferite licee, poate fi adecvată corectarea gradărilor brute (raportul examene promovate / elev) prin diverși factori, precum diferențele dintre originile sociale ale elevilor.

Deși joacă un rol util, gradările și indicatorii performanței trebuie tratați cu grijă. Înțelesul și interpretarea lor trebuie supuse sistematic dezbaterii, iar dacă nu sunt folosite cu atenție, pot distorsiona grav comportamentul organizațiilor, directorilor și angajaților (vezi Likierman, 1993b). De exemplu, o concentrare rigidă asupra unei game mici de gradări ale performanței, fără prevederea unui dialog în privința interpretării, poate duce la atingerea cu succes a unei anumite ținte, însă va distrage atenția de la îndeplinirea unor scopuri și obiective mai largi ale organizației.

3. Funcțiile măsurării performanței

a. Sisteme de măsurare diferite pentru scopuri diferite

Dezvoltarea și implementarea măsurării performanței trebuie adaptate circumstanțelor și preocupărilor locale. Substanța gradărilor performanței diferă în funcție de responsabilitățile celor a căror performanță este măsurată și de cerințele celor care utilizează informațiile. La nivel operativ, gradările și indicatorii trebuie să fie legați de aspecte precum administrarea resurselor și procesele de producție. La un nivel administrativ mai înalt, datele trebuie să fie legate de probleme de eficacitate a programului, pentru a furniza informații în vederea luării deciziilor privind formularea politicilor și alocarea resurselor.

b. Informarea organizatorică și administrarea programelor

Măsurarea performanței este utilă pentru evaluarea performanței administrative și informării organizatorice. Ea poate fi folosită pentru a crește eficiența operativă a unei organizații întregi (minister sau agenție publică), sau de către directori individuali din cadrul unei organizații pentru a evalua și întări performanța unui departament, a unei divizii, a unei unități sau a unei alte subdiviziuni ale acelei organizații.

Măsurarea performanței poate fi un instrument util în administrarea programelor de drepturi și a proiectelor și programelor de investiții. Informațiile privind performanța pot ajuta la implementarea acestora în conformitate cu obiectivele propuse și la elaborarea unor programe noi. De exemplu, în sectorul drumurilor, gradele de performanță care vizează aspecte ca mobilitatea/accesibilitatea, fluxurile de trafic și

¹⁶⁰

Acolo unde programele guvernamentale sunt operate printr-o rețea de instituții comparabile din diverse regiuni sau localități (de pildă, școli sau birouri de beneficii ale asigurărilor sociale), pot fi stabilite standarde „interne”, de exemplu Școala A poate fi comparată cu Școlile B și C. Această tehnică a fost utilizată în țări ca Marea Britanie pentru a crea o piață internă, a promova concurența și a ridica standardul serviciilor în domenii precum sănătatea, educația, colectarea taxelor și plata beneficiilor sociale.

factorii de siguranță și mediu pot fi utile atât la elaborarea, cât și la supravegherea implementării programelor.

c. Contractele și acordurile bazate pe performanță

Măsurarea performanței poate fi folosită ca un instrument pentru întărirea responsabilizării manageriale. Sistemele de administrare orientate spre rezultate încearcă să lege performanța directorilor de contracte explicite sau implicite, care, în general, includ țintele de performanță. În teorie, contractele trebuie să prevadă atât penalizări cât și recompense. Totuși, în majoritatea cazurilor numai recompensele sunt trecute în contract, ca de exemplu, posibilitatea ca directorul să păstreze parțial sau total orice economisiri realizate prin eficiență, flexibilitatea în privința resurselor (numărul angajaților) sau un element legat de performanță în salariul unor cadre de conducere și șefi de unități.

Dimensiunile performanței ce trebuie măsurate în definirea unor astfel de contracte sunt, în mod necesar, mai înguste decât cele care vizează evaluarea programelor. De pildă, este posibil ca directorii să fie făcuți responsabili pentru ieșirile unui program de vaccinare și să fie recompensați în consecință. Totuși, este dificil să fie făcuți responsabili pentru rezultatul de îmbunătățire a stării de sănătate, care poate depinde de factori în afara controlului lor, precum calitatea apei sau modificările din consumul de tutun. Gradările performanței utilizate în scopul responsabilizării și controlului se concentrează, din necesitate, pe intrări și ieșiri, mai degrabă decât pe rezultatele programelor.

Chiar și atunci când fondurile bugetare sunt furnizate printr-un contract sau acord bazat pe performanță, legătura dintre performanța și alocarea resurselor rămâne indirectă. În majoritatea cazurilor, eliberarea fondurilor bugetare sau a granturilor nu este condiționată de furnizarea rezultatelor de performanță convenite.

Contractele pot oferi o cale de suplimentare a naturii excesiv de formale a țintelor și indicatorilor, întrucât pun un accent mai mare pe administrarea relațiilor decât pe simpla colectare a informațiilor cantitative privind realizările (vezi Trosa, 1996a). Totuși, generalizarea unei abordări contractualiste dincolo de câteva programe sau organizații ar fi dificil de aplicat în majoritatea țărilor în tranziție, în actuala fază a dezvoltării lor.

Sistemele salariale bazate pe performanță leagă câteva elemente ale remunerării de un nivel specificat al activității sau ieșirii și pot contribui la îmbunătățirea performanței operative. În țările în tranziție, astfel de sisteme pot facilita trecerea de la o cultură administrativă bazată pe comandă și control al economiei la o cultură orientată spre client. Totuși, este necesară o extremă precauție înainte de a lua în considerare implementarea unor astfel de sisteme. Selectarea indicatorilor relevanți este o problemă înșelătoare. A face personalul răspunzător pentru elemente care nu se află în întregime sub controlul său este o practică îndoielnică. Însă concentrarea pe rezultate mai direct atribuibile eforturilor angajaților și directorilor poate să încurajeze dezvoltarea de către aceștia a unor reacții pe termen scurt care să atragă recompense, în detrimentul unor acțiuni care pot duce la atingerea unor obiective mai largi ale programului și organizației. Dacă programele salariale bazate pe performanță îmbunătățesc, într-adevăr, performanța sau nu, este discutabil. Teoriile motivaționale accentuează motivarea intrinsecă (postul însuși, sau etosul funcției publice, în unele țări), mai degrabă decât pe cea extrinsecă (banii și beneficiile). Mai mult, sistemele de administrare a personalului orientate spre rezultate pot duce la situații nedorite, în care dominante sunt patronajul sau considerațiile politice, fiindcă politicienii și directorii vor tinde să-i recompenseze pe oamenii „lor”, mai degrabă decât pe angajații cu cea mai bună performanță.

d. Responsabilitatea externă

În unele State Membre ale UE, informațiile privind performanța sunt publicate în vederea creșterii responsabilizării față de parlament și contribuabili și facilitării auditurilor privind valoarea în schimbul banilor. De exemplu, în Marea Britanie agențiile trebuie să furnizeze, în acordurile cu ministrul de resort privind performanța anuală, precum și în rapoartele lor anuale publicate, date cu privire la performanța în cursul unui anumit număr de ani, astfel încât să se poată realiza comparații pe parcursul acelei perioade. În unele țări, instituțiile supreme de conturi fac comentarii în legătură cu progresul măsurării performanței și corectitudinea ei, însă în majoritatea cazurilor nu comentează rezultatele înseși.

Este necesară precauția înainte de a lua în considerare publicarea informațiilor privind performanța pentru un public mai larg. Pe de o parte, publicarea poate fi utilă atât în scopul controlului cât și pentru rolul ei educativ, întrucât contribuie la introducerea unei culturi a performanței. Pe de altă parte, există riscul utilizării incorecte a informațiilor, dacă limitările inerente ale acestora sunt ignorate, și al demotivării personalului printr-o critică nedreaptă. Publicarea informațiilor privind performanța favorizează concurența între organizații similare și implicit eficiența lor. Totuși, ea poate contribui și la agravarea diferențelor dintre cei cu o performanță bună și cei cu o performanță slabă, în special în sectorul educației și sănătății, prin împingerea resurselor precum și a majorității elevilor favorizați social și a pacienților către școlile și spitalele care par să aibe cea mai bună performanță.

4. Măsurarea eficace a performanței

a. Nevoia de precauție

Utilizarea gradărilor performanței ca un instrument de administrare a acesteia (de exemplu, în cazul contractelor), sau ca un mijloc de responsabilizare publică și politică, poate fi periculoasă. Experiența economiilor cu planificare centralizată arată că impunerea unor norme și standarde tinde să-i facă pe oficialii în cauză să se concentreze prea rigid pe îndeplinirea țințelor specificate. Calitatea poate să fie sacrificată iar legatură vitală dintre obiective și performanța în sine poate să nu beneficieze de atenția meritată. Atunci când standardele sunt menținute indiferent de disponibilitatea resurselor, rezultatul probabil este slăbirea controlului fiscal. Standardele și indicatorii nu trebuie considerați a fi imuabili.

Aceste probleme nu sunt apanajul exclusiv al economiilor cu planificare centralizată, exemplele de rezultate nedorite ale utilizării (sau utilizării incorecte) a indicatorilor de performanță în economiile de piață fiind numeroase. „Legea consecințelor neintenționate” prevede că încercările de modificare a comportamentului pot duce la schimbări neintenționate ale acestuia, care pot intra în conflict cu scopurile și obiectivele politicii sau programului vizat. De pildă, dacă subvențiile pentru spitale se bazează pe lungimea listei de așteptare a pacienților, directorii de spitale și doctorii vor avea un stimulent pentru a lăsa cazurile necritice în așteptare cât mai mult posibil, concentrându-și eforturile pe alte cazuri (îngrijire de calitate înaltă pentru unii și mai puțin pentru alții); dacă ar fi evaluată performanța în locul numărului de pacienți tratați, calitatea generală a îngrijirii s-ar putea schimba.

În funcție de felul în care sunt stabiliți și utilizați, indicatorii de performanță prezintă următoarele pericole potențiale¹⁶¹:

- *Viziunea de tip tunel*, sau accentul pus numai pe aspectele cuantificabile ale performanței, neglijându-le pe cele necuantificabile.
- *Fixatia gradărilor*, sau concentrarea pe ceea ce este măsurat, mai degrabă decât pe serviciul realizat.

¹⁶¹ Preluat din Tilley (1995). Vezi, de asemenea, Likierman (1993b).

- *Viziunea pe termen scurt*, nereușita încercării de a legitima obiective pe termen mai lung, și *suboptimizarea*, sau producerea unei calități mai slabe a serviciilor, prin concentrarea pe activități definite mai îngust, mai degrabă decât pe obiectivele mai largi ale organizației.
- *Reprezentarea incorectă sau coruperea deliberată a datelor*; și interpretarea incorectă sau acceptarea necritică a rezultatelor măsurării performanței.
- *Administrarea strategică a comportamentului*, inclusiv sub-permanța deliberată, pentru a crea ținte care pot fi atinse ușor.
- *Urmărirea inflexibilă a unor obiective de performanță definite*, stabilite într-un anumit moment.
- *Demoralizarea*, sau pierderea încrederii și angajării lucrătorilor care furnizează servicii considerate a fi mai puțin importante decât cele țintite pentru măsurarea performanței.

b. Criterii pentru înființarea unor sisteme bune de măsurare a performanței

Pentru a evita astfel de capcane, atunci când se stabilesc indicatorii de performanță se pot utiliza câteva îndrumări și criterii generale (Shand, 1998):

- *Relevanța și utilitatea*. Gradările trebuie definite adecvat în raport cu programul la care se referă și trebuie să reflecte principalele scopuri și obiective ale acestuia. Performanța unui director trebuie măsurată numai pentru acele arii asupra cărora are control.
- *Claritatea și ușurința înțelegerii*. Gradările performanței trebuie să fie simple, bine definite și ușor de înțeles de către utilizatori.
- *Eficacitatea costurilor*. Gradările performanței trebuie stabilite la costuri rezonabile. Costurile colectării datelor în vederea introducerii gradărilor performanței și administrării sistemului trebuie evaluate realist și cântărite prin comparație cu beneficiile anticipate.
- *Capacitatea de a monitoriza rezultatele*. Așa cum menționam anterior, performanța este un concept relativ, iar gradările trebuie aplicate consecvent în timp și între unități, pentru a permite evaluarea ei sistematică.

5. Standardizarea

Standardizarea este o tehnică utilizată atât în sectorul privat cât și în cel public pentru compararea performanței unei organizații cu un standard, fie el absolut sau legat de performanța unor organizații comparabile. Ea poate fi utilizată pentru:

- Evaluarea performanței față de standardele definite.
- Expunerea ariilor în care este necesară îmbunătățirea.
- Identificarea activităților și proceselor care sunt desfășurate mai bine de alte organizații.
- Testarea dacă măsurile întreprinse pentru creșterea eficienței sau eficacității programelor au avut succes.

Există două tehnici principale de standardizare în cadrul sectorului guvernamental:

- *Standardizarea proceselor* se aplică proceselor și activităților utilizate pentru a transforma intrările în ieșiri. Ea constă din standardizarea proceselor folosite de organizația în cauză prin comparație cu procesele folosite în alte organizații comparabile, sau cu felul cum sunt definite procesele în standarde.
- *Standardizarea rezultatelor* se aplică rezultatelor propriu-zise (ieșiri și rezultate). Ea constă din compararea performanței reale a unor organizații diferite, utilizând indicatorii de performanță, sau în compararea performanței reale cu anumite standarde de performanță.

Cele două tipuri principale de standardizare (a proceselor și a rezultatelor) sunt văzute din ce în ce mai mult ca metode complementare care pot fi folosite pentru a se întări una pe cealaltă. De exemplu, standardizarea rezultatelor poate fi utilizată pentru a identifica discrepanțele dintre rezultate, iar standardizarea proceselor poate explica de ce există aceste discrepanțe. Standardizarea proceselor fără standardizarea rezultatelor tinde să devină orientată spre interior, ducând la o concentrare pe întărirea proceselor pentru ele însele, fără a verifica dacă schimbările sunt sau nu relevante pentru utilizatorii de servicii publice și pentru cei implicați.

Standardizarea poate fi folosită ca un instrument pentru evaluare dar și pentru o îmbunătățire continuă. Ea este legată de o serie de tehnici de administrare, precum managementul calității și remodelarea proceselor, dar și de comparații ale performanțelor și de evaluarea programelor. Țările în tranziție trebuie să ia în considerare utilizarea selectivă a standardizării. Totuși, întrucât standardizarea poate implica o investiție serioasă de timp și resurse, este rațional ca ea să se concentreze numai pe câteva organizații sau procese cheie.

Exemplul 15.1 prezintă câteva exemple de indicatori ai performanței utilizați în sectorul sănătății în Marea Britanie.

Exemplul 15.1. INDICATORI DE PERFORMANȚĂ ÎN SECTORUL SĂNĂTĂȚII DIN MAREA BRITANIE

Ariile și categoriile acoperite	Indicatorii
1. Îmbunătățirea sănătății	
Starea generală de sănătate a populației, care reflectă factorii sociali și de mediu și comportamentul individual precum și îngrijirile asigurate de NHS și alte agenții	i. Decese din orice cauze (oameni cu vârsta între 15-64 ani) ii. Decese din orice cauze (oameni cu vârsta între 65-74) iii. Înregistrări de cancer
2. Acces egal	
Acces la chirurgie elective	i. Ratele de intervenții chirurgicale
Acces la servicii de planificare familială	ii. Rata de concepție la fetele între 13-15 ani
Acces la dentist	iii. Oameni înregistrați la un dentist al NHS

Acces la promovarea sănătății	iv. Detectarea timpurie a cancerului
Acces la serviciile comunitare	v. Contacte cu asistenți medicali districtuali
3. Furnizarea eficace a unor îngrijiri medicale adecvate	
Promovarea sănătății / prevenirea bolilor	i. Promovarea sănătății și prevenirea bolilor ii. Detectarea timpurie a cancerului
Adecvarea intervenției chirurgicale	iii. Chirurgia utilizată neadecvat iv. Ratele de intervenții chirurgicale
Administrarea îngrijirilor medicale primare	v. Administrarea cazurilor de boli acute vi. Administrarea cazurilor de boli cronice vii. Sănătatea mentală în îngrijirile primare viii. Prescripții eficace în raport cu costurile
Conformarea cu standardele	ix. Externări din spitale
4. Eficiența	
Maximizarea utilizării resurselor	i. Rata cazurilor pe zi ii. Durata șederii în spital iii. Costurile unitare iv. Prescripțiile generice
5. Experiența cu pacienții/profesională a NHS	
Accesibilitatea	i. Pacienți care așteaptă mai mult de 2 ore la internări de urgență ii. Pacienți cu operații anulate, din motive ne-medicale, în ziua internării sau a doua zi după aceea
Coordonarea și comunicarea	iii. Externări întârziate ale unor persoane de peste 75 ani iv. Primele programări ambulatorii la care pacienții nu s-au prezentat
Timpul de așteptare	v. Pacienți ambulatorii văzuți în termen de 13 săptămâni de la cererea scrisă vi. Pacienți internați în termen de 3 luni de la decizia internării
6. Rezultatele din punct de vedere al stării de sănătate ale îngrijirilor NHS	
Succesul în reducerea nivelului de risc	i. Rata concepției la fetele între 13-15 ani
Succesul în reducerea nivelului îmbolnăvirilor, handicapurilor și complicărilor tratamentelor	ii. Cariii, extracții și plombări la copii de 5 ani iii. Boli ce pot fi evitate iv. Evenimente adverse / complicații ale

tratamentelor

Succesul în optimizarea funcției și îmbunătățirea calității vieții pacienților și a celei profesionale

- v. Internări de urgență ale unor persoane de peste 75 ani
- vi. Rata de reinternare a unor urgențe psihiatrice

Succesul în reducerea deceselor premature

- vii. Mortalitatea infantilă
- viii. Rata de supraviețuire în cazurile de cancer cervical și la sân
- ix. Decesele evitabile
- x. Decese premature în spital

7. Exemple de cazuri de cancer la sân

Succesul NHS în reducerea nivelului îmbolnăvirilor, handicapurilor și complicărilor tratamentelor

- i. Înregistrările de cancer
- ii. Înregistrările de cancer plus cazurile de cancer intervenite între timp, după faza la prima diagnosticare
- iii. Incidența complicațiilor evitabile (recurența, complicațiile de terapie, etc.)

Succesul NHS în redarea în funcțiune și îmbunătățirea calității vieții pacienților

- iv. Măsurat utilizând un chestionar de auto-evaluare sau altă metodă adecvată

Succesul NHS în reducerea deceselor premature

- v. Supraviețuirea pentru o perioadă de 5 ani
- vi. Supraviețuirea pentru 5 ani standardizată pe vârste și stadii de boală.

(NHS – Sistemul Național de Sănătate)

B. Evaluarea Programelor

1. Definiție și obiective¹⁶²

a. Ce este evaluarea unui program?

Evaluarea unui program se concentrează pe evaluarea realizărilor sale prin comparație cu obiectivele. Se utilizează și termenul de „evaluare a politicii”, dar acesta are o arie mai mare, întrucât poate acoperi mai multe programe, cadrul de reglementare, analiza inter-relațiilor dintre programe și reglementări, etc. Totuși, multe din aspectele descrise mai jos se aplică și evaluării politicii. În realitate, sunt țări care nu fac nici o distincție între evaluarea programelor și evaluarea politicilor¹⁶³.

Evaluarea unui program poate include diverse stadii din ciclul de viață al acestuia:

¹⁶² Vezi OECD (1999).

¹⁶³ De exemplu, în Franța „evaluarea politicilor publice” se referă atât la evaluarea programelor cât și la cea a politicilor. (Conseil Scientifique de l’Evaluation, 1996).

- Evaluările *ex post* sunt realizate atunci când programul există de câțva timp, pentru a-i studia eficacitatea și a-i judeca valoarea generală. Aceste evaluări sunt utilizate, în mod tipic, pentru alocarea resurselor sau întărirea responsabilizării. Este de așteptat ca ele să trateze problemele legate de rezultatele și relevanța generală a programului.
- Evaluările *intermediare* sunt realizate, de obicei, în cursul implementării programului. Scopul lor este de a sprijini și îmbunătăți administrarea și implementarea acestuia. Accentul se pune pe problemele operative.

b. Obiectivele

Scopul evaluării este îmbunătățirea procesului decizional și a alocării resurselor, prin furnizarea unor date de încredere privind efectele politicilor și programelor. Evaluarea programelor poate fi utilizată pentru:

- *Sprijinirea alocării resurselor și identificarea schimbărilor de politică dezirabile.* Evaluarea furnizează informații cu privire la impactul politicilor existente. Implicit, ea ajută pe cei care elaborează politicile să evalueze valoarea programelor publice și să identifice ariile unde pot fi necesare modificări de politică și/sau de alocare a resurselor între diferite programe.
- *Îmbunătățirea administrării programelor și informării organizatorice.* Așa cum menționam anterior, mecanismele de feedback contribuie la procesul de informare al celor care administrează și implementează programe și pot fi utilizate pentru a le îmbunătăți performanța operativă.
- *Creșterea responsabilizării publice.* Evaluarea poate crește transparența și responsabilizarea prin evidențierea impactului politicilor guvernamentale.

c. Evaluarea, monitorizarea și auditul

Evaluarea este diferită de alte mecanisme de feedback, ca monitorizarea și măsurarea performanței, fiindcă ea este realizată, în general, ca un exercițiu singular, și adună informații mai minuțioase. În timp ce măsurarea performanței se concentrează pe eficiență și eficacitate, sau adesea chiar pe probleme și mai înguste, studiile de evaluare analizează și măsura în care programul se conformează nevoilor și problemelor socio-economice pe care a fost proiectat să le trateze. Studiile de evaluare includ deseori o analiză detaliată a problemelor de atribuire și cauzalitate, în timp ce măsurarea performanței se ocupă cu indicatori de rezultate și ieșiri evaluați mai aproximativ.

Totuși, sistemele obișnuite de monitorizare și măsurare a performanței pot furniza informații utile pentru o evaluare reușită. De exemplu, unele programe includ borne prestabilite care înregistrează îndeplinirea anumitor scopuri și obiective. Acestea pot fi folosite ca „ancore” pentru o examinare mai detaliată a realizărilor și insucceselor programului.

Evaluarea și auditul extern sunt funcții separate istoric, desfășurate de instituții diferite. Auditul este strâns legat de funcția de supraveghere parlamentară și subliniază importanța conformării legale și responsabilizării organizațiilor publice. Așa cum se arată în Capitolul 14, independența instituțiilor supreme de conturi este esențială, în timp ce evaluarea este, în general, o activitate desfășurată sub răspunderea executivului. Deși utilizarea ei pentru întărirea responsabilizării este în creștere, evaluarea este, în primul rând, un instrument de întărire a administrării programelor și de sprijinire a procesului decizional. Totuși, în practică, granițele dintre evaluare și audit devin din ce în ce mai neclare, întrucât auditurile financiare tradiționale sunt suplimentate cu cele ale valorii în schimbul banilor, care din punct de vedere metodologic sunt similare cu evaluările de programe.

2. Probleme cheie ale evaluării

a. Logica programului

O problemă cheie în evaluarea programelor este examinarea „logicii de intervenție” a programului (rațiunea de bază a analizării unui program, pentru a examina măsura în care și-a atins scopurile și obiectivele); unele manuale privind evaluarea vorbesc despre „teoria programului”.

Programele sunt concepute întotdeauna pornind de la o serie de nevoi dată. Aceste nevoi sunt obiectivele socio-economice și problemele pe care programul încearcă să le trateze, exprimate din punctul de vedere al populației țintă vizate. Conform abordării prin cadrul logic adoptate de Comisia Europeană¹⁶⁴, aceste obiective pot fi împărțite în:

- *Obiective generale*, care sunt exprimate în termeni de rezultate finale.
- *Obiective specifice*, care sunt exprimate în termeni de rezultate imediate.
- *Obiective operative*, care privesc intrările și ieșirile planificate.

O abordare structurată trebuie să conștie din următorii pași: (i) descrierea programului, (ii) clarificarea obiectivelor sale și a nevoilor pe care urmărește să le trateze, (iii) identificarea posibilei relații cauzale dintre activitățile și efectele sale, (iv) identificarea nivelului posibil al rezultatelor care poate fi evaluat (rezultate intermediare și/sau finale), (v) identificarea indicatorilor de rezultate și a criteriilor ce vor fi utilizate pentru evaluarea eficacității și (vi) identificarea factorilor care pot afecta rezultatele. Exemplul 15.2 prezintă un exemplu de astfel de abordare prin cadrul logic a unui studiu de evaluare, bazat pe metodologia CE.

Exemplul 15.2. EXEMPLU DE ABORDARE A EVALUĂRII PRIN CADRUL LOGIC

Rezultate finale	Logica intervenției Sector bancar modern, privat și transparent, caracterizat printr-o proporționalitate solidă între risc și recompensă	Indicatori verificabili Clasificarea pe bază de performanță a băncilor comerciale
Rezultate intermediare	Restructurarea și reorganizarea băncilor comerciale în instituții viabile și pregătirea pentru privatizarea ulterioară	Numărul de bănci privatizate Proporția de prudență și performanță a băncilor, proporția de datorii, nivelul aprovizionării, etc. Acceptarea garanțiilor Implementarea unor planuri de acțiune corective

¹⁶⁴ Comisia Comunităților Europene (1997).

		Structura organizatorică a băncilor
Obiective operative	Conducere și personal formate	Echipament funcțional
Ieșiri	Manuale	Planuri de restructurare disponibile și discutate
	Structură organizatorică nouă	Structură organizatorică acceptată de conducere
	Echipament instalat	
	Planuri de acțiune corectivă	Numărul de angajați formați
	Planuri de acțiune de restructurare	
Intrări	Asistență tehnică (formare, Sprijin pre-privatizare, etc.)	Numărul de zile de asistență tehnică asigurate de contractori și consultanți

Sursa: Comisia Comunităților Europene, evaluarea unui program bancar Phare, 1998

La fel ca și în cazul sistemelor de măsurare a performanței descrise în Secțiunea A, trebuie stabiliți indicatorii relevanți, pentru că pot apărea probleme similare celor discutate în secțiunea respectivă. Problema atribuirii, care este legată de stabilirea dacă, și în ce măsură, programul vizat a cauzat efectele observate, este în mod special esențială pentru evaluarea rezultatelor programului. Evaluarea unui program necesită compararea rezultatelor cu țintele stabilite la proiectarea acestuia, sau cu standarde specifice. Dacă scopurile și obiectivele programului sunt expuse clar, atunci când se formulează politicile bugetare, evaluarea lor este mult mai ușoară.

b. Alte probleme cheie

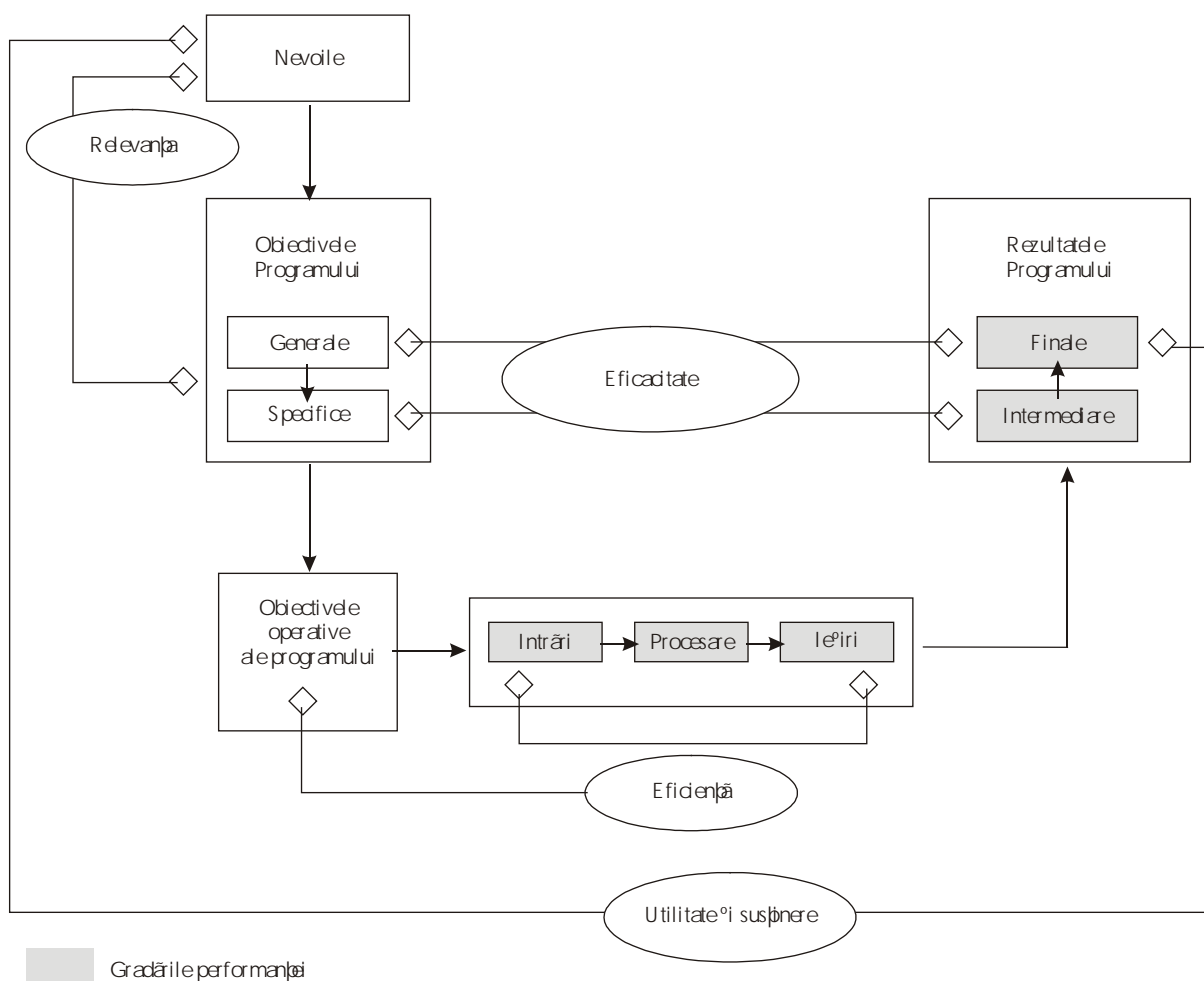
Figura 15.1 prezintă cadrul logic și principalele probleme care trebuie tratate în studiile de evaluare a performanței. Aceste probleme cheie pot fi grupate în următoarele categorii:

- *Relevanța continuă.* Măsura în care un program este relevant pentru prioritățile guvernamentale. În ce măsură obiectivele și mandatul programului mai sunt relevante? Sunt activitățile și ieșirile operative consecvente cu mandatul programului și legate, în mod plauzibil, de obiectivele și celelalte rezultate urmărite?
- *Utilitatea.* Cum se compară impactul urmărit al programului cu nevoile populației țintă?
- *Susținerea.* În ce măsură este de așteptat ca schimbările pozitive determinate de un program să dureze și după ce programul a fost finalizat?
- *Eficiența.* Cât de economic și eficient au fost diversele intrări transformate în ieșiri?

- *Eficacitatea.* Au fost îndeplinite obiectivele programului? Ce beneficii ale clienților și ce rezultate mai largi, atât intenționate cât și neintenționate, au rezultat din derularea lui? Programul completează, copiază sau se suprapune cu alte programe?
- *Eficacitatea în raport cu costurile.* Există soluții sau programe alternative care ar fi putut duce la obținerea obiectivelor dorite și a rezultatelor urmărite mai eficace în raport cu costurile? Există căi mai eficace în raport cu costurile de derulare a programului existent?

Pe lângă aceste aspecte, un studiu de evaluare trebuie să analizeze și dacă programul a avut efecte negative sau ineficiente, numite în limbaj tehnic efecte de „supraîncărcare”, „deplasare” sau „substituire”. Supraîncărcarea se referă la efectele care ar fi apărut chiar dacă programul nu ar fi avut loc. De exemplu, de un program de reconversie destinat șomerilor pe termen lung pot beneficia și oameni care ar fi urmat cursul de reconversie chiar și în absența programului. Deplasarea și substituirea sunt folosite pentru a descrie situații în care beneficiile unui program asupra unui anumit om, grup sau zonă se realizează cu prețul unor pierderi pentru alți oameni, alte grupuri și alte zone. De pildă, în cazul unui program de oferire a unor subvenții pentru angajare, substituirea va avea loc dacă în întreprinderea care beneficiază de program muncitorii subvenționați iau locul celor nesubvenționați. Deplasarea are loc dacă o întreprindere care beneficiază de subvenții pentru angajare câștigă contracte de la alte firme care nu participă la program. Astfel, locurile de muncă create în firma care participă pot fi contrabalansate de pierderile de locuri de muncă din alte firme.

Figura 15.1. LOGICA, MĂSURAREA ȘI EVALUAREA PERFORMANTELOR UNUI PROGRAM



3. Pregătirea unui studiu de evaluare

Studiul de evaluare are două faze majore:

- *Proiectarea.* Identificarea principalelor aspecte și probleme care trebuie tratate și dezvoltarea unei metodologii de strângere și analizare a informațiilor.
- *Implementarea.* Colectarea și analizarea datelor, elaborarea unui raport care să prezinte constatările studiului și să facă recomandări.

Majoritatea ghidurilor de evaluare subliniază importanța fazei de proiectare. Pașii cheie ai pregătirii unui studiu de evaluare sunt următorii:

- *Identificarea scopurilor evaluării.* O întrebare inițială importantă este: în ce scop este lansată evaluarea? Pentru a îmbunătăți administrarea? Pentru a îmbunătăți procesul decizional privind politicile? Pentru a crește responsabilizarea?

- *Definirea ariei evaluării.* Atunci când un program include mai multe obiective și grupuri țintă, uneori poate fi mai eficace în raport cu costurile ca evaluarea să fie restrânsă la unele aspecte particulare ale programului.
- *Identificarea întrebărilor care trebuie puse.* Dacă scopul studiului este esențialmente îmbunătățirea administrării, atunci el trebuie să se concentreze pe urmărirea implementării programului și livrării serviciilor. Dacă este evaluată problema responsabilității, studiul trebuie să se concentreze pe eficacitatea programului. Pentru a furniza un feedback celor care iau deciziile, evaluarea trebuie să includă o analiză cost-eficacitate și o evaluare a relevanței continue a programului și a utilității sale.
- *Stabilirea logicii programului.*
- *Stabilirea standardelor.* Evaluarea se referă la analizarea „valorii” programului. Aceasta implică judecarea măsurii în care performanța programului a fost „bună” sau „proastă”. Pentru a asigura faptul că astfel de judecăți de valoare nu devin arbitrare sunt necesare standarde prestabilite și transparente.
- *Elaborarea agendei analitice.* Agenda constă din definirea planului evaluării, a metodologiei de colectare a datelor și a tehnicilor de analizare a acestora. Planul unei evaluări descrie metodele utilizate pentru colectarea informațiilor și tragerea concluziilor privind rezultatele care pot fi atribuite programului. Cadrul planului depinde atât de tipul de informații care trebuie obținute cât și de tipul de analiză la care vor fi supuse informațiile respective.
- *Stocarea informațiilor disponibile.* Pentru cea mai mare parte a muncii de evaluare a programelor, sistemul de monitorizare trebuie să fie prima sursă de informare. Totuși, poate fi necesar ca aceste informații să fie suplimentate cu o analiză a altor surse statistice, chestionare, studii privind utilizatorii, etc.
- *Elaborarea unui plan de lucru și estimarea costurilor evaluării*
- *Elaborarea termenilor de referință*
- *Selectarea evaluatorului*

4. Planul evaluării

a. Există o regulă de aur?

Există câteva metode de desfășurare a unui studiu de evaluare. Trecerea lor în revistă este necesară în vederea definirii unei strategii corespunzătoare a evaluării. Literatura de specialitate include multe dezbateri privind avantajele și dezavantajele diverselor metode și abordări ale evaluării. Totuși, așa cum arată Cheminsky (1995):

Alegerea metodelor de evaluare precum și a instrumentelor și datelor depinde mai mult de întrebarea care se pune decât de calitățile unei anumite metode. Întrebarea implică o descriere? Sau implică raționarea trecerii de la cauză la efect? Într-un studiu descriptiv, nu am avea de ce să ne facem griji în legătură, să zicem, cu problema unor metode experimentale, fiindcă acestea nu ar fi adecvate. Într-un studiu cauză-efect, pot fi aplicabile mai multe metode diferite, în funcție de întrebarea legată de politică. Aceasta centralitate a întrebării, mai degrabă decât a metodei, ne împinge în aceeași direcție pe care trebuie

să o luăm datorită slăbiciunilor metodelor individuale: către complementaritate și întărire. De exemplu, minimalizăm superficialitatea unei investigații prin adăugarea unor studii de caz, umanizăm o analiză a seriilor temporale prin realizarea unei investigații sau a unui set de interviuri și integrăm evaluarea unui proces în cadrul unui studiu al rezultatelor. Concentrarea pe întrebare, mai degrabă decât pe metoda ne dă, într-un fel, mai multă libertate în privința opțiunilor metodologice și pune un accent nou pe pluralism, care nu se potrivește foarte bine cu rigiditățile evaluării de până acum.

Sau, așa cum prevede, în mod succint, ghidul de evaluare al CE (Comisia Comunităților Europene, 1997): “regula de aur: nu există o regulă de aur”.

Câteva abordări posibile ale proiectării unui studiu de evaluare și metodelor de colectare și analizare a datelor sunt trecute în revistă, pe scurt, mai jos. Analize mai tehnice și mai detaliate ale metodelor de evaluare pot fi găsite în abundența literatură de specialitate.

*b. Planuri experimentale și cvasi-experimentale*¹⁶⁵

Evaluarea unui program necesită înțelegerea rezultatelor determinate de acesta. În acest scop, cea mai obișnuită abordare este evaluarea rezultatelor unui program prin comparație cu ceea ce s-ar fi întâmplat în absența lui, adică prin contradicție. Însă, pentru ca acest rezultat ipotetic nu poate fi observat direct, evaluatorul trebuie să aplice anumite tehnici pentru a identifica respectiva contradicție, față de care urmează a fi măsurat impactul programului.

Tehnicile de evaluare experimentale sunt destinate a identifica mai bine rezultatele ce pot fi atribuite în mod direct programului. Ele aplică metodologia științelor naturale programelor publice (în special celor sociale). Planul experimental implică atribuirea întâmplătoare a beneficiilor programului la două grupuri. Acest proces urmărește să facă cele două grupuri cât mai similare posibil din toate punctele de vedere. Unul dintre grupuri, numit “grupul experimental” sau “grupul de tratare”, participă la program sub supraveghere. Celălalt grup, numit “grupul de control”, nu participă. În cadrul unui experiment bine proiectat, diferențele de rezultate dintre cele două grupuri pot fi atribuite efectelor programului sau politicii.

Un studiu de evaluare bazat pe un plan experimental (prin opțiuni la întâmplare) are avantajul că produce rezultate în care s-ar putea avea un grad înalt de încredere. Din păcate, este adesea foarte dificil de obținut astfel de rezultate solide. Comparabilitatea totală a grupurilor de control și tratare este greu de atins. Planurile experimentale trebuiesc implementate de la începutul programului vizat, altfel vor exista diferențe între cei care au beneficiat de program și cei care nu. Noțiunea de grup de control poate ridica probleme etice. De pildă, poate fi ilegal sau ne-etic să se acorde beneficii sociale unui grup și să nu se acorde altuia.

Aceste dificultăți au dus la dezvoltarea unor tehnici cvasi-experimentale, care cunosc câteva tipuri. Planul cvasi-experimental mai “solid” constă din comparații pre-program și post-program cu un grup de control non-echivalent (neales la întâmplare). Această abordare este în mare măsură similară cu metoda planului experimental descrisă mai sus. Totuși, metoda selectării grupului de control este mai puțin riguroasă și pot fi utilizate statistici tehnice pentru a ajusta posibilele diferențe inițiale dintre cele două grupuri. Alte tehnici ce pot fi folosite includ analiza seriilor temporale și post-comparații între mai multe grupuri. Prima dintre aceste tehnici implică adunarea și analizarea informațiilor privind seriile temporale,

¹⁶⁵ Vezi Canada, Ministerul Lucrărilor Publice și Serviciilor Guvernamentale (2000) și Valadez și Bamberg (1994).

în vederea identificării modificărilor sau tendințelor de comportament ce pot fi atribuibile politicii sau programului examinat.

c. Abordări prin intermediul modelului causal

O abordare alternativă la modelele experimentale descrise mai sus implică utilizarea modelelor cauzale. Astfel de modele urmăresc să măsoare impactul unei game de factori (variabile independente) asupra rezultatelor unei politici sau a unui program guvernamental (variabile dependente). Programul însuși este doar unul dintre factorii care determină aceste rezultate. Pot fi folosite diverse tipuri de modele, în funcție de adecvare, precum cele simulative, intrări-ieșiri, microeconomice, macroeconomice și statistice. De exemplu, unele modele sunt sau au fost utilizate pentru evaluarea efectelor politicii UE privind Fondurile Structurale. Modelele de tip Echilibru General Calculabil (CGE) sunt uneori folosite pentru evaluarea impactului politicilor de taxe sau a programelor de redistribuire a veniturilor. Modelele cauzale tind să fie utilizate în situații în care există deja dovada unei relații între variabilele independente și cele dependente. Totuși, utilizarea acestor modele prezintă riscuri și trebuie realizată cu precauție. Atunci când modelul nu este bine specificat și coerent, și nu este bazat pe o analiză solidă a relației dintre variabile și parametri, rezultatele sale sunt deseori înșelătoare. În general, modelele cauzale trebuiesc utilizate ca o completare la alte metode de evaluare.

d. Evaluarea economică

Evaluarea economică introduce în metodologia de evaluare informații privind costurile și beneficiile. Ea este realizată fie separat, fie ca o completare la alte metode de evaluare. Astfel, metoda analizelor cost-beneficiu și cost-eficacitate poate fi utilizată ex post pentru a evalua dacă în final costurile reale ale programului au fost justificate de beneficiile sale reale.

e. Abordări non-cauzale

În unele cazuri, există o problemă de circularitate care face dificilă stabilirea unei relații directe între un program și efectele sale. Rezultatele identificate se pot datora parțial influenței programului, însă programul poate fi influențat, la rândul lui, de factori externi care au contribuit la aceste rezultate. De exemplu, se constată deseori că orașele deservite de o autostradă cunosc o dezvoltare economică mai rapidă decât altele. Totuși, aceasta se poate datora faptului că ruta autostrăzii a fost proiectată pentru a deservi orașele cu cel mai mare potențial de dezvoltare economică. Nici abordarea experimentală și nici cea prin modelul causal nu pot trata această problemă a circularității.

În astfel de cazuri se adoptă, de cele mai multe ori, o abordare pragmatică. Evaluarea nu încearcă să găsească o contradicție, ci oferă o descriere minuțioasă a programului, utilizând extensiv interviurile cu cei implicați, studiile de caz, analiza documentelor, evaluări ale unor experți, etc. Identificarea comportamentului celor implicați și explicarea felului în care acesta afectează procesele și rezultatele programului pot evidenția relațiile cauzale fundamentale și sunt importante pentru atingerea cu succes a obiectivelor de politică.

În evaluarea programelor de Cercetare și Dezvoltare (R&D), trebuie recunoscut faptul că, prin natura lor, rezultatele unor astfel de programe sunt nesigure – într-adevăr, dacă rezultatele ar fi asigurate în avans, nu ar mai fi nevoie de cercetare. Analiza comparativă este deseori utilizată ca o tehnică de evaluare în acest domeniu și poate contribui la o evaluare ex post a măsurii în care calcularea riscurilor față de beneficiile potențiale a fost rezonabilă.

Metodele de evaluare naturaliste (sau calitative) se bazează pe principiul că lumea este construită social și se schimbă permanent prin interacțiunea indivizilor. O astfel de abordare poate fi adecvată acolo

unde evaluatorul nu este angajat în avans față de un anumit set de valori sau rezultate și este dispus să lucreze împreună cu cei implicați pentru a identifica acele valori și “fapte” relevante, care nu sunt bazate obiectiv sau determinate cauzal. În această abordare, evaluarea nu poate furniza în mod obiectiv răspunsuri “corecte”, ci poate să acționeze ca un mecanism de facilitare care să producă un consens între cei implicați. Metodele de evaluare naturaliste includ observațiile participanților, metode etnografice, proceduri de intervievare informală, studii de caz, etc. În aplicațiile din sectorul public, importanța dimensiunii politice în procesul decizional complică problema identificării rolului celor implicați, așa încât utilizarea elementelor abordării naturaliste alături de ale metode poate fi mai relevantă decât un studiu naturalistic pur¹⁶⁶.

Evaluarea opiniilor beneficiarilor programului este din ce în ce mai utilizată în studiile de evaluare. Ea constă din observații ale participanților, interviuri calitative și tehnici aferente de măsurare a valorilor și preferințelor acestora. Prin astfel de abordări se pot obține informații privind mulți factori de la nivelul gospodăriei și comunității, aflați în afara ariei de acoperire a unor tehnici mai cantitative¹⁶⁷.

5. Colectarea și analizarea datelor¹⁶⁸

Odată convenite abordarea generală și planul unui studiu de evaluare, pasul următor este definirea datelor de care este nevoie pentru a obține informațiile necesare. Datele sunt faptele și statisticile care pot fi observate și înregistrate. Decizia cu privire la ce date sunt cele mai relevante ridică problema măsurării și atribuirii, discutate anterior, în Secțiunea A, referitoare la măsurarea performanței.

Dacă nu se pot obține date de încredere dintr-o sursă secundară, devine necesară colectarea datelor primare. În general, însă, aceasta va costa mai mult decât bazarea pe datele secundare și de aceea trebuie evitată, dacă este posibil. Un plan de extragere a datelor primare implică, în mod tipic, selectarea unei tehnici de colectare (precum observarea naturală și investigările), dezvoltarea unor tehnici de măsurare (precum chestionare, ghiduri de intervievare și formulare de înregistrare a observațiilor) și elaborarea unui plan de alegere a eșantionului.

Studiile de caz pot fi utilizate și ele atunci când, din motive bugetare sau practice, alegerea unui eșantion suficient de mare este imposibilă sau când sunt necesare date minuțioase. Astfel de studii permit evaluatorului să realizeze o analiză detaliată și, implicit, să genereze informații valoroase și ipoteze explicative pentru o analiză ulterioară. Studiile de caz mai pot fi folosite pentru a examina o serie de activități sau proiecte specifice, prin care evaluatorul speră să reveleze informații despre întregul program. În mod alternativ, un studiu de caz mai poate fi ales și pentru că este considerat a fi un exemplu extrem de relevant, sau pentru a compara funcționarea unei organizații sau implementarea unui program cu “cele mai bune practici”.

În funcție de tipul de analiză cerut și de disponibilitatea datelor, trebuiesc stabilite metode specifice de analizare a acestora (cost-beneficiu, regresie multiplă, varianță). Analiza statistică implică manipularea datelor cantitative sau calitative pentru a descrie fenomenele și a face deducții despre relațiile dintre variabile. Analiza non-statistică este întreprinsă, în cea mai mare măsură, asupra datelor calitative – precum descrierile detaliate ale activităților sau proceselor, sau transcrierea discuțiilor în grup. Există

¹⁶⁶ Vezi, de pildă, Weiss (1998), mai ales Capitolul 11 privind „metodele calitative”.

¹⁶⁷ Squire (1995) argumentează că, pentru a constitui o evaluare, astfel de informații trebuie să fie folosite în contextul unei evaluări experimentale sau cvasi-experimentale.

¹⁶⁸ Canada, Ministerul Lucrărilor Publice și Serviciilor Guvernamentale (2000).

câteva tipuri de analiză non-statistică (de conținut, inductivă, etc.). Analiza non-statistică a datelor se bazează în mai mare măsură pe judecata profesională a evaluatorului decât analiza statistică.

Raportarea constatărilor studiilor de evaluare implică adesea prezentarea unui volum mare de date într-o manieră concisă. Tabelările statistice, prezentările grafice și analizele statistice simple, precum media sau varianța, pot fi utilizate pentru a sublinia caracteristicile cheie ale datelor.

6. Rapoartele de evaluare

Un exemplu de informații care ar trebui incluse în raportul de evaluare este prezentat în Exemplul 15.3. Totuși, structura acestor rapoarte trebuie să corespundă scopurilor particulare ale studiului de evaluare și nevoilor utilizatorilor raportului: nu există un model universal aplicabil.

Exemplul 15.3. MODEL DE STRUCTURĂ A UNUI RAPORT DE EVALUARE

Rezumat executiv

- O imagine cuprinzătoare și un rezumat al întregului raport.
- O discuție privind punctele tari și slabe ale metodelor de evaluare alese.

Introducere

- Descrierea programului din punct de vedere al nevoilor, obiectivelor, sistemelor de livrare, etc.
- Contextul în care operează programul.
- Scopul evaluării din punct de vedere al ariei și principalelor întrebări puse.
- Descrierea altor studii realizate.

Metodologia de cercetare

- Planul și implementarea cercetării și colectării datelor.
- Analizarea datelor.

Rezultatele evaluării

- Constatări
- Concluzii
- Recomandări

Anexe

- Termeni de referință
- Tabele suplimentare
- Referințe și surse
- Glosar de termeni

Sursa: Comisia Comunităților Europene (1997)

7. Probleme de metodologie și implementare

Problemele metodologice sunt intrinsece tuturor abordărilor evaluării, însă ele pot fi rezolvate atunci când sunt recunoscute limitările, iar problemele sunt tratate corespunzător. Pentru aceasta sunt necesare cunoștințe specifice și calificări care pot fi obținute prin formarea personalului și angajarea unor experți externi pentru a realiza evaluările. Totuși, existența acestor probleme nu înseamnă că realizarea studiilor de evaluare este o activitate inutilă. Chiar dacă evaluarea nu poate furniza răspunsuri definitive, ea poate aduce informații utile în discutarea proiectării și implementării politicilor și programelor guvernamentale.

a. Dificultăți și pericole

Problemele legate de cauzalitate sunt comune științelor sociale în general. Rareori pot fi aduse dovezi concludente ale relațiilor cauză-efect, întrucât controlarea tuturor variabilelor relevante este rar posibilă. Proiectarea evaluării experimentale este adesea dificilă, scumpă și lungă, dacă nu chiar imposibil de aplicat în practică. Chiar dacă este utilizat un plan de evaluare experimentală, generalizarea rezultatelor dincolo de condițiile experimentului este, de obicei, nesigură. Relațiile cauzale între un program și un rezultat observat nu pot fi întotdeauna demonstrate neechivoc, mai ales datorită dificultății problemelor de măsurare și atribuire menționate anterior.

O altă dificultate privește decizia de a se concentra numai pe obiectivele recunoscute oficial ale unui program (cele incluse în expunerile politicii guvernamentale) sau de a adopta o viziune mai largă și a studia toate efectele programului. Cea de-a doua abordare oferă o imagine mai cuprinzătoare a rezultatelor programului, dar este mai complexă și consumă mai mult timp. Stabilirea unei perioade de timp în cursul căreia să fie evaluat programul este dificilă dar critică, întrucât rezultatele relevante trebuie să aibe suficient timp la dispoziție pentru a se materializa. Totuși, utilitatea informației poate scădea dacă programul evaluat este modificat înainte de finalizarea raportului de evaluare, sau înainte să poată fi aplicate constatările evaluării.

Evaluarea măsurii în care pot fi generalizate constatările evaluării are o importanță specială atunci când se urmărește ca evaluarea să contribuie la fundamentarea unor decizii de politică viitoare. Totuși, condițiile în care s-a desfășurat programul nu sunt în mod necesar reprezentative pentru cele viitoare.

b. Criteriile unei evaluări reușite

Concluziile unui studiu de evaluare trebuie să se bazeze pe o acoperire cuprinzătoare a problemelor relevante. Evaluatorul trebuie să încerce să își formeze o imagine cât mai corectă posibil a aspectelor vizate și să le exploreze cât de mult îi permit constrângerile legate de timp și resurse financiare. Totuși, concentrarea pe lărgime este importantă. Dacă lărgimea este sacrificată pentru o mai mare minuțiozitate a analizei în privința aspectului vizat, concluziile atinse pot fi corecte într-o viziune îngustă, dar le va lipsi perspectiva.

Dat fiind că evaluarea constituie un sprijin pentru procesul decizional, criteriile de selectare a unei metode de evaluare adecvate trebuie să asigure producerea unor informații utile. Aceasta implică înțelegerea mediului decizional în care vor fi introduse constatările evaluării.

La dezvoltarea unei metode de evaluare este necesar să se țină seama de considerații de bază precum aspectele practice, bănești și etice. O abordare este practică în măsura în care poate fi aplicată eficient, fără consecințe adverse și în limita restricțiilor de timp. Aspectul bănesc se referă la costul implementării unui studiu de evaluare. Implementarea metodei cele mai adecvate într-o situație dată poate fi nerealist de scumpă. Obiectivitatea este de o importanță majoră în munca de evaluare. Cititorului trebuie să-i fie întotdeauna clar pe ce se bazează concluziile, din punct de vedere al dovezilor adunate și ipotezelor folosite. Informațiile și datele legate de evaluare trebuie colectate, analizate și prezentate astfel încât,

daca alții ar realiza același exercițiu și ar utiliza aceleași ipoteze de bază, ar ajunge la concluzii similare. Evaluatorii pot fi adesea invitați să furnizeze consultanță și recomandări clientului care a comandat studiul. În aceste circumstanțe, este important să se păstreze distincția dintre constatările obiective ale studiului și recomandările privind programul, derivate din evaluarea în sine, sau din alte surse de informare, precum directivele de politică. Atunci când concluziile sunt ambigue, este extrem de important ca ipotezele care le fundamentează să fie detaliate.

Atunci când evaluările sunt utilizate la maximum, ele pot întâmpina rezistență. Politicienii ezită adesea să permită evaluarea unor zone sensibile ale politicii, să discute constatările studiilor de evaluare sau să formuleze exact scopurile politicii. Directorii se pot teme că vor fi criticați. În majoritatea țărilor, evaluările trebuie să câștige sprijin și au nevoie de apărători. Pentru aceasta este necesar dialogul cu cei care iau deciziile și cu cei implicați, atunci când se desfășoară studii de evaluare. Cei implicați sunt cei care au un interes în rezultatul evaluării, cum este cazul celor care operează programul examinat. Ei trebuie consultați la definirea aspectelor vizate și la planificarea evaluării, întrucât în mod tipic este de așteptat ca ei să furnizeze evaluatorului datele și, deseori, să joace un rol major în interpretarea rezultatelor și implementarea recomandărilor. Totuși, cei implicați simt, uneori, că interesele lor sunt amenințate de evaluare. Dacă se opun în mod activ, ei pot ajunge chiar să saboteze proiectul.

8. Rolul evaluării în țările în tranziție

Dezvoltarea unei culturi a evaluării necesită timp iar evoluția unei astfel de munci în țările OECD este inegală și nesistematică. De aceea, nu este recomandabil ca țările în tranziție să-și stabilească un obiectiv imediat din a dezvolta un sistem de evaluare cuprinzător; aceste țări au alte sarcini cu o mai mare prioritate în zone aferente, precum construirea unui sistem eficace de audit extern.

Totuși, țările în tranziție trebuie, în general, să facă modificări în compoziția programelor lor de cheltuieli, iar studiile de evaluare pot furniza informații și analize utile pentru pregătirea unor astfel de schimbări. Astfel, într-o serie de țări, elaborarea studiilor de evaluare în domenii precum asistența socială, sănătatea sau educația, pot fi de dorit.

Metodele instituționale de realizare a studiilor de evaluare variază de la o țară la alta. Exemplul 15.4 prezintă câteva modele de metode folosite de Statele Membre ale UE. În țările în tranziție, poate fi posibilă înființarea unui mici unități la nivel central, poate chiar în cadrul ministerului finanțelor, care să ofere expertiză și îndrumări metodologice miniștrilor de resort și să-i ajute la elaborarea muncii de evaluare și la proiectarea termenilor de referință ai studiilor.

Exemplul 15.4. METODE INSTITUȚIONALE DE EVALUARE

Franța. În 1999 s-a înființat un Consiliu Național de Evaluare care răspunde de elaborarea unui program anual de evaluare pe baza propunerilor formulate de miniștrii de resort și administrațiile locale. Consiliul este format din oameni de știință, alți experți și reprezentanți ai autorităților locale. Studiile de evaluare sunt finanțate de un Fond Național pentru Evaluare și sunt publicate. Pe lângă activitățile coordonate de Consiliul Național, ministerele de resort și comisiile de evaluare sectoriale realizează și ele studii de evaluare.

Olanda. Direcțiile de buget din cadrul ministerelor de resort sunt responsabile pentru coordonarea programului de studii de evaluare și pentru asigurarea faptului ca indicațiile, îndrumările și expertiza de cercetare necesare sunt disponibile. Ele elaborează programe de evaluare pentru proiecte individuale, încurajează evaluarea periodică a politicilor și monitorizează calitatea analizelor desfășurate și aplicarea lor. Alte direcții oferă sprijin în probleme precum administrarea organizatorică și a personalului, auditarea

și legislația. Curtea de Conturi analizează calitatea metodologiei de evaluare și publică rapoarte despre aceste aspecte.

Marea Britanie. Metodele organizatorice de evaluare sunt diversificate și au un caracter „policentric”. Biroul Național de Audit, Comisia de Audit, Trezoreria MS, ministerele de resort, agențiile executive și multe autorități locale întreprind studii de evaluare. Nu există o organizație unică responsabilă pentru coordonarea sau supravegherea acestei munci, deși Trezoreria a publicat câteva documente îndrumătoare. Evaluarea este bine dezvoltată în anumite arii iar constatările studiilor de evaluare sunt utilizate în stabilirea (și ajustarea) priorităților de politică și în administrarea bugetului.

Surse:

Franța: Conseil Scientifique de l’Evaluation (1998).

Olanda: OECD (1999).

Marea Britanie: Seminar comun al Institutului Tavistock și Conseil Scientifique de l’Evaluation, Paris, ianuarie 1998.

REZUMAT – PARTEA IV

A. PUNCTE DE REFERINȚĂ

1. Contabilitatea

Sistemele eficiente de contabilitate și raportare sunt esențiale pentru administrarea bugetului, responsabilizare și luarea deciziilor privind politicile publice.

Baza contabilității se referă la principiile care determină când trebuie recunoscute tranzacțiile în scopul raportării financiare. Există o gamă de baze contabile care merge de la bani, la o extremă, până la acumulări totale, la cealaltă. Între ele, există câteva variante de contabilitate pe bază de bani, modificată, sau pe bază de acumulări, modificată.

Contabilitatea pe bază de bani recunoaște cheltuielile în stadiul plății și se concentrează pe fluxurile și bilanțurile bănești. Sistemele contabile bazate pe bani sunt, în general, suplimentate cu contabilitatea angajamentelor și a datoriilor pe bază de acumulări și de aceea corespunde nevoilor de control al conformării și stabilizare macroeconomică. O modificare obișnuită adusă bazei bănești a contabilității constă în păstrarea registrelor deschise pentru o perioadă „complementară” (30 sau 60 de zile) după încheierea anului fiscal.

Contabilitatea pe bază de acumulări totale este similară sistemelor contabile ale întreprinderilor comerciale și recunoaște toate obligațiile și mijloacele. Costurile mijloacelor sunt recunoscute ca o cheltuială atunci când sunt utilizate pentru a furniza un serviciu. În acest fel sunt justificate deprecierea și pierderile.

Metodele contabilității acumulative sunt necesare pentru a evalua costurile totale ale unui program de cheltuieli, care includ costurile bunurilor și serviciilor achiziționate și folosite în cursul perioadei respective, plus utilizările inventarelor și mijloacelor (deprecierea). Evaluarea costurilor totale este de dorit în cazul agențiilor care realizează activități comerciale (sau cvasi-comerciale) sau care își recuperează parțial sau total costurile prin taxe de utilizare.

Evaluarea costurilor totale ale unui program necesită introducerea în calcul a costurilor administrative care pot fi împărțite cu alte programe. Însă foarte puține țări încearcă astăzi un astfel de exercițiu la nivelul întregii guvernări.

În practică, există multe versiuni modificate ale contabilității acumulative. Aceasta se datorează faptului că, pe lângă alte dificultăți, cerințele de implementare a contabilității pe bază de acumulări totale sunt greu de îndeplinit. Astfel, unele țări au adoptat bază acumulativă a contabilității pentru obligații, însă mijloacele fizice care vor furniza servicii în viitor sunt „șterse” imediat ce sunt achiziționate. Această modificare a bazei contabile acumulative nu poate fi folosită pentru a evalua costurile totale ale programelor, dar este mai ușor de implementat decât contabilitatea pe bază de acumulări totale.

Comparativ cu contabilitatea pe bază de bani, are avantajul că justifică plățile la momentul când sunt angajate, și nu atunci când sunt platite și, mai general, furnizează un cadru pentru evaluarea obligațiilor. O astfel de abordare îndeplinește cerințele de bază ale unui sistem guvernamental de contabilitate și raportare care se conformează standardelor internaționale.

Standardele de conturi naționale recunoscute (SNA93 și ESA95) sunt bazate pe acumulări totale iar Statele Membre ale UE își elaborează conturile naționale conform ESA95. Totuși, în acest moment contabilitatea pe bază de acumulări totale nu este utilizată sistematic pentru prezentarea rapoartelor financiare guvernamentale în țările UE. În practică, guvernele își adaptează sistemele contabile guvernamentale propriilor nevoi și preocupari și astfel pot fi întâlnite o varietate de metodologii și sisteme de contabilitate.

Indiferent de baza metodologică, sistemul contabil trebuie să aibe următoarele caracteristici:

- Proceduri de ținere a contabilității adecvate, înregistrări sistematice ale tranzacțiilor, siguranță corespunzătoare și comparații sistematice cu extrasele bancare.
- Înregistrarea în conturi a tuturor tranzacțiilor cu cheltuieli și venituri după aceeași metodologie, incluzând, în mod special, cheltuielile fondurilor și agențiilor autonome și ajutorul financiar extern (inclusiv din bugetul UE).
- Un set comun de clasificări ale cheltuielilor în categorii funcționale și economice.
- Proceduri contabile clare și bine documentate.
- Expuneri produse regulat.
- Sisteme de urmărire a utilizării alocărilor („contabilitatea bugetară”), la fiecare stadiu al ciclului cheltuielilor (angajare, verificare, plată).
- Proceduri clare și dezvaluirea în întregime a operațiunilor făcute „sub linie”, sau prin conturile de obligații.

Un tabel al conturilor este o clasificare a tranzacțiilor și evenimentelor (mijloacele, obligațiile, cheltuielile, veniturile, deprecierea, pierderile, etc.) în funcție de natura lor economică, legală sau contabilă. El definește organizarea registrelor ținute de contabili. Crearea unui tabel de conturi cuprinzător este obligatorie pentru corelarea datelor primite de la diferite agenții.

Trebuie să existe un sistem adecvat de urmărire a utilizărilor alocărilor („contabilitate bugetară/a alocărilor”) în stare de funcționare. Este necesar ca tranzacțiile să fie înregistrate la fiecare stadiu al ciclului cheltuielilor. Aceasta implică urmărirea mișcărilor între conturile bugetare: conturile resurselor bugetare (alocarea și repartizarea/împărțirea), ale angajamentelor, cheltuielilor în stadiul verificării și plăților. Toate tranzacțiile trebuie trecute în categorii, în conformitate cu sistemul de clasificare bugetară, la fiecare stadiu al ciclului cheltuielilor. Cheltuielile trebuie justificate imediat ce sunt verificate livrările. În rapoartele financiare, angajamentele trebuie distinse de cheltuieli cel puțin pentru contractele pe mai mulți ani și cele de dimesniuni semnificative. În plus, toate comenzile, livrate sau nu, trebuie monitorizate.

Este necesară înregistrarea cuprinzătoare și dezvăluirea informațiilor privind obligațiile, obligațiile contingente și mijloacele financiare. În acest scop:

- Contabilitatea datoriei trebuie ținută pe bază acumulativă, în conformitate cu GAAP.

- Arieratele trebuie urmărite (în țările care nu au un sistem contabil corespunzător, este necesară crearea unor registre auxiliare pentru monitorizarea arieratelor, însă aceasta nu trebuie văzută numai ca o măsură temporară înainte de implementarea unui sistem de justificare a cheltuielilor în stadiul verificării).
- Pe lângă datorii și arierate, și alte obligații trebuie înregistrate și dezvaluite (de pildă, cele cu pensiile).
- Obligațiile contingente trebuie dezvăluite și trebuie evaluate riscurile fiscale.
- Mijloacele financiare (de exemplu, împrumuturile) trebuie înregistrate.

Indiferent de baza raportării financiare, trebuie create și aduse la zi în mod regulat registre privind mijloacele.

2. Sisteme de raportare

Sistemul de raportare trebuie să fie proiectat astfel încât să corespundă nevoilor diverșilor utilizatori ai raportului (publicul, parlamentul, instituția supremă de conturi, administratorii bugetului, cei care iau decizii privind politicile, etc.). Cerințele minime de raportare includ:

- Rapoarte privind administrarea bugetului, care să prezinte toate modificările din alocări și articolele de profil (atribuiri, estimări suplimentare, transferuri, etc.). Aceste rapoarte trebuie publicate lunar.
- Rapoarte privind responsabilitatea destinate legislativului, în special raportul final care trebuie înaintat instituției supreme de conturi.
- Rapoarte financiare, care trebuie să includă cel puțin: conturile corelate ale administrației generale, expunerile privind arieratele și rapoartele privind datoriile și obligațiile contingente, împrumuturile și angajamentele pe mai mulți ani.
- Rapoarte de evaluare a rezultatului politicilor bugetare, incluzând rapoarte ale ministerelor de resort și agențiilor publice privind performanța lor financiară; și rapoarte speciale privind cheltuielile cu investițiile.

3. Sisteme de administrare financiară

Sistemele de administrare a informației formează un element cheie al controalelor administrării și ajută ministerele/agențiile să-și administreze programele eficient și eficace în conformitate cu legea. La rândul lor, ele însele trebuie să fie eficiente și eficace în raport cu costurile.

În centrul acestor sisteme se află procedurile de contabilitate și raportare care împreună constituie registrul în care sunt înregistrate toate intrările și ieșirile de fonduri. Într-o abordare integrată, alte sisteme de informare trebuie să sprijine aceste sisteme contabile centrale, aderând la standardele lor de schimb de date.

4. Auditul extern

Auditarea externă este esențială în administrarea finanțelor guvernamentale și trebuie să acopere toate operațiunile financiare ale autorităților publice, indiferent dacă sunt sau nu incluse în buget. Ea urmărește: (i) stabilirea corectitudinii legale a tranzacțiilor și detectarea neregulilor implicând utilizarea neadecvată a fondurilor publice, (ii) stabilirea seriozității rapoartelor privind execuția bugetară și alte date financiare și administrarea sistemelor de control existente, (iii) identificarea cazurilor și modelelor de ineficiență, (iv) furnizarea unor date de încredere privind operațiunile și performanța financiară ale entităților din sectorul public, activităților și programelor, și (v) mai general, comentarea măsurii în care cheltuielile publice oferă “valoare în schimbul banilor”. Cenzorul poate face recomandări pentru întărirea operațiunilor și sistemelor din aceste domenii.

Pentru o auditare eficientă sunt necesare: (i) independența cenzorului, asigurarea că munca lui nu va fi influențată de vreo relație pe care ar putea să o aibe cu entitatea auditată, (ii) calificări profesionale în diversele arii acoperite de audituri, (iii) standarde de auditare conforme cu normele internaționale. Independența instituțiilor supreme de conturi este obținută, de obicei, prin responsabilizarea directă a SAI în fața parlamentului și prin prevederea în constituție și legislație a mandatului, acoperirii și ariei muncii de auditare.

Auditurile sunt de diferite tipuri:

- Auditurile de conformare, care implică verificarea tranzacțiilor individuale după ce au loc, pentru a se asigura existența autorizațiilor și documentației necesare. Aceste audituri pot fi efectuate de cenzori interni, însă guvernul poate invita SAI să elaboreze standarde în acest domeniu, iar SAI trebuie să verifice eficacitatea procedurilor de audit.
- *Auditurile de regularitate*, care includ auditurile de atestare, financiare, de control al administrării și cele interne. Aceste tipuri de audit constau în analizarea rapoartelor de sfârșit de an privind alocările și a altor extrase financiare ale guvernului, sau oferă o opinie privind exactitatea rapoartelor financiare ale acestuia.
- *Auditurile de performanță*, care examinează o întreagă entitate, activitate sau program pentru a sugera căi de îmbunătățire a economiei, eficienței și eficacității acestor operațiuni.

5. Monitorizarea și evaluarea performanței

Scopurile esențiale ale măsurării performanței și evaluării programelor sunt îmbunătățirea administrării programelor, creșterea responsabilizării și îmbunătățirea procesului decizional prin reintroducerea rezultatelor implementării programelor în formularea acestora.

Măsurarea performanței este, de fapt, destinată evaluării eficienței și eficacității programelor sau activităților. Eficiența este relația dintre bunurile și serviciile produse de un program sau o activitate (ieșiri) și resursele utilizate pentru a le produce (intrări) și este adesea măsurată prin costul pe unitate de producție. Eficacitatea este măsura în care schimbările determinate de programe (rezultatele) îndeplinesc obiectivele anticipate. Dezvoltarea unei culturi

responsabile orientate spre client/consumator în furnizarea serviciilor publice se află pe ordinea de zi a reformei în majoritatea țărilor OECD, iar câteva dintre aceste țări au dezvoltat, deja, măsuri practice de asigurare a calității serviciilor.

Măsurarea performanței poate servi unei întregi game de scopuri, precum îmbunătățirea continuă a administrării, supravegherea implementării programelor și responsabilitatea internă și externă. Ea oferă un feedback valoros procesului decizional, însă nu poate fi utilizată în mod direct pentru luarea deciziilor de alocare a resurselor.

Performanța este măsurată printr-o combinație de intrări, ieșiri, rezultate și indicatori de “proces”. (Procesul este modalitatea prin care intrările sunt transformate în ieșiri). Selectarea indicatorilor de performanță depinde de obiectivele specifice ale măsurării performanței. Acești indicatori trebuiesc comparați cu niște standarde (de pildă, obiectivele planificate, sau indicatorii unui program ori ai unei organizații similare).

Dacă gradările performanței sunt folosite în cadrul unor sisteme de administrare orientate spre rezultate (de pildă, pentru contracte, sau pentru un sistem salarial legat de performanță) sau în scopuri de responsabilizare, este necesară precauția. Este esențial să se cântărească atent impactul asupra comportamentului real al utilizării oricărui indicator de performanță specific. Experiența cu normele a economiilor cu planificare centralizată dar și cea cu măsurarea performanței a celor de piață arată că indicatorii prost proiectați tind să cauzeze “viziuni pe termen scurt” și “viziuni de tip tunel”, care împiedică asupra realizării unei bune performanțe, în loc s-o promoveze.

Măsurarea performanței poate indica faptul că un program are anumite puncte slabe, dar nu oferă în mod necesar informații cu privire la motivul apariției unor astfel de probleme, sau ce schimbări trebuiesc aduse activităților sau obiectivelor programului. În acest ultim scop, este necesară o evaluare profundă a acestuia. Evaluarea programului urmărește analizarea eficacității și eficienței acestuia, relevanța, utilitatea și susținerea sa continuă. Evaluarea se ocupă, de asemenea, de efectele adverse ale programului (de pildă, când efectele unui program asupra unui anumit grup sunt realizate numai în detrimentul altor indivizi, grupuri sau zone).

Evaluarea programului necesită o structură formală, sau o logică, ce constă din următoarele elemente: (i) descrierea sa, (ii) clarificarea obiectivelor și a nevoilor pe care urmărește să le trateze, (iii) identificarea posibilei relații cauzale dintre activități și efecte, (iv) identificarea nivelului posibil al rezultatelor care poate fi evaluat, (v) identificarea indicatorilor de rezultate și a criteriilor de analizare a eficacității și (vi) identificarea factorilor care pot afecta rezultatele.

Există multe metode de evaluare, însă nu există o regulă de aur pentru a decide care dintre ele trebuie aleasă. Această opțiune trebuie adaptată scopului studiului de evaluare.

B. INDICAȚII PENTRU REFORMĂ

1. Sistemul de contabilitate-raportare

Nevoile din domeniul sistemelor contabile diferă de la țară la țară, totuși, în multe țări în tranziție, ariile prioritare ale reformei includ următoarele:

- Consolidarea operațiunilor de fonduri (dacă există) și asigurarea faptului că toate entitățile publice își formulează rapoartele pe baza aceluiași set de clasificări.
- Implementarea unui sistem cuprinzător pentru urmărirea alocărilor și a utilizării lor la fiecare stadiu al ciclului cheltuielilor și urmărirea angajamentelor pe mai mulți ani.
- Dezvoltarea unui sistem de recunoaștere și raportare a obligațiilor, a obligațiilor contingente și a mijloacelor financiare.

În paralel, trebuie înființate și/sau aduse la zi registre pentru mijloace, începând cu agențiile unde este cea mai mare nevoie.

Trebuie înființat un tabel de conturi cuprinzător.

Trebuie luată în considerare și îmbunătățirea, sau implementarea progresivă, a unor metode de evaluare a mijloacelor fizice, începând cu agențiile unde acest lucru este cel mai util (agențiile care își recuperează costurile prin taxe de utilizare, sau care sunt mari consumatoare de mijloace, cum sunt programele de întreținere a drumurilor).

2. *Auditul extern*

În domeniul auditului extern, ariile prioritare ale reformei pot include următoarele:

- Înființarea unei instituții supreme de conturi, independentă de ramura executivă a guvernării, și asigurarea faptului că acest organism este finanțat și dotat corespunzător iar personalul său este format în domeniul tehnicilor moderne de audit.
- Audituri sistematice ale rapoartelor de sfârșit de an și prezentarea rapoartelor de audit parlamentului.

Implementarea unor audituri de tip valoare în schimbul banilor.

3. *Monitorizarea performanței și evaluarea programelor*

Pentru a crește eficacitatea și eficiența tehnică a programelor, primii pași esențiali sunt implementarea unui proces bugetar solid, așa cum se arată în Partea II a acestei cărți, și a unor sisteme de control administrativ (intern) eficiente, așa cum se arată în Partea III. Dacă aceste condiții preliminare sunt îndeplinite, monitorizarea performanței poate contribui la îmbunătățirea administrării bugetului. Ea poate fi dezvoltată progresiv în următoarele direcții:

- Stabilirea unor indicatori de performanță pe program în vederea furnizării de informații privind implementarea acestuia celor implicați în formularea bugetului la nivel de minister/agenție care cheltuiește și, în mai mică măsură, la nivel central.

- Crearea, în cadrul câtorva sectoare sau programe selectate, a unor indicatori de performanță adecvați pentru activități specifice. În prima fază, această muncă se poate concentra pe calitatea furnizării serviciilor publice.

Dezvoltarea unei culturi a evaluării durează, însă poate fi adoptată implementarea progresivă a unor activități de evaluare, începând cu un număr limitat de programe cheie (de exemplu, asistența socială, sănătate, educație și programe de investiții speciale). Se poate înființa o unitate mică la nivel central, care să ofere expertiză și îndrumare ministerelor de resort, ajutându-le la elaborarea programelor lor de evaluare și la proiectarea termenilor de referință ai studiilor de evaluare.

ANEXA I

CHESTIONAR PRIVIND SISTEMELE DE ADMINISTRARE A CHELTUIELILOR PUBLICE¹⁶⁹

A. Introducere

Acest chestionar este proiectat pentru a ajuta la evaluarea eficienței tehnice a sistemelor bugetare guvernamentale din țările în tranziție. Sunt incluse și câteva întrebări separate privind aspecte legate de calitatea de membru al Uniunii Europene. Chestionarul este destinat a fi un instrument la dispoziția celor care reformează bugetul, în special oficiali ai ministerelor finanțelor, pentru a putea analiza metodele curente și a planifica îmbunătățiri. El poate fi utilizat informal ca ajutor în analizarea problemelor, poate fi folosit ca bază pentru o analiză formală a sistemului, sau secțiuni individuale ale sale pot fi utilizate la evaluarea unor subsisteme de bugetare specifice. (Unele suprapuneri și dublări de întrebări între secțiuni sunt deliberate, pentru a facilita a treia abordare. Întrebările precedate de un asterisc sunt pentru sistemele mai „avansate”).

Construcția chestionarului este orientată spre acțiune. Cu alte cuvinte, majoritatea întrebărilor cer un răspuns de tip „da sau nu”, iar un răspuns negativ sugerează că trebuie luată în considerare întreprinderea unor acțiuni pentru a produce situația descrisă în întrebare. Aceasta ar fi o abordare într-un singur pas. Totuși, poate fi folosită și o abordare mai riguroasă, din doi pași: primul pas ar fi documentarea totală a sistemului existent utilizând titlurile și problemele chestionarului, iar al doilea pas ar fi evaluarea fiecărui element al sistemului, folosind aceasta carte și alte materiale, și proiectarea unor îmbunătățiri în conformitate cu prioritățile naționale.

Deoarece încearcă să acopere subiectul în mod cuprinzător, chestionarul poate părea prea didactic. Cititorii și utilizatorii sunt, de aceea, rugați să ia notă de faptul că, în realitate, conceptul de cea mai bună practică trebuie interpretat în contextul național, ținând seama de prioritățile politice și de constrângerile tehnice și de resurse. Unele întrebări descriu elemente specifice, care sunt dezirabile, dar nu esențiale, pentru fiecare guvern; alte întrebări, identificate în chestionar ca „avansate”¹⁷⁰, pot fi luate în considerare pentru a fi implementate ulterior, după ce sunt create bazele. Experții naționali sunt cei mai în măsură să judece dacă un element sau altul este dezirabil și oportun în țara lor, cu condiția să facă efortul de a trece în revistă lecțiile experienței internaționale, așa cum sunt rezumate în această carte.

¹⁶⁹ Acest chestionar, realizat de Larry O’Toole, se bazează pe munca multor organizații și persoane, atât din sectorul academic cât și din sectorul practic al multor țări. Unele întrebări sunt parafrazate, sau direct împrumutate, din chestionare și liste de verificare publicate în alte scopuri de FMI, OECD, Banca Mondială și Comisia Europeană.

¹⁷⁰ În scopul clarității, toate „întrebările avansate” sunt marcate cu un asterisc inițial și sunt separate de celelalte întrebări prin linii punctate.

Deși gândit ca să răspundă unor sisteme naționale extrem de diferite, chestionarul este considerat a fi fidel principiilor mari ale bugetării guvernamentale. În cuvintele lui Schick (1999), „principiile de bază au fost elaborate și rafinate de-a lungul timpului, însă au o remarcabilă putere de remanență. Ele includ acoperirea (bugetul trebuie să includă toate veniturile și cheltuielile), exactitatea (bugetul trebuie să înregistreze tranzacțiile și fluxurile reale), anualitatea (bugetul trebuie să acopere o perioadă fixă de timp, în mod tipic un an fiscal), autorizarea (fondurile publice trebuiesc cheltuite conform autorizării legale) și transparența (guvernul trebuie să publice informații oportune privind cheltuielile estimate și cele reale)”.

Un guvern care a implementat îmbunătățiri pe baza utilizării acestui chestionar va avea toate instrumentele necesare pentru a-și îmbunătăți performanța bugetară și a-și întări administrarea financiară disciplinată. Pe de altă parte, instrumentele tehnice singure nu garantează îmbunătățirea; celelalte ingrediente cheie sunt un personal bine pregătit și foarte motivat și, mai presus de orice, voință politică și conducere puternică și concentrată.

B. Chestionarul

Întrebările de mai jos sunt împărțite în următoarele secțiuni:

- a. Legislația bugetară
- b. Relațiile parlament/executiv
- c. Aria bugetului
- d. Măsurarea și monitorizarea deficitului și datoriei guvernamentale
- e. Cadrele fiscale și bugetare pe termen mediu
- f. Procesul bugetării
- g. Elaborarea și administrarea programelor de investiții de capital
- h. Execuția și monitorizarea bugetului
- i. Contabilitatea și raportarea
- j. Aprovizionarea publică
- k. Controlul intern și auditul intern
- l. Cerințele Uniunii Europene în privința controlului financiar
- m. Auditul extern
- n. Organizarea și capacitatea pentru reformă

a. Legislația bugetară

Cadrul legal al bugetării include constituția, legea organică a bugetului și, în multe țări, alte legi care tratează, de exemplu, funcția trezoreriei, administrarea datoriei, finanțele administrației locale și auditul extern. Mai mult, în timp ce principiile majore trebuie să fie trecute întotdeauna în legislația statutară, multe prevederi pot fi trecute în legislația secundară sau chiar terțiară, sau în politicile administrative, în funcție de practica locală. Pentru ușurință, acest chestionar tratează aceste legi în mod colectiv; este responsabilitatea utilizatorului să stabilească dacă anumite întrebări trebuiesc aplicate legii organice a bugetului (OBL), unei alte legi sau unei reglementări ori unui decret.

Constituția și legile:

1. Furnizează o definiție clară și cuprinzătoare a banilor publici și

- Stabilește că toți trebuie administrați în conformitate cu OBL?
- Limitează crearea fondurilor extrabugetare la cazuri speciale, autorizate statutar separat?
- Autorizează conturile guvernamentale, așa cum sunt definite în Secțiunea h) de mai jos, în care trebuiesc plătiți toți banii publici și din care cheltuielile se fac numai prin alocări ale parlamentului?

2. Stabilesc o relație între parlament și executiv, așa cum se descrie în Articolul b) de mai jos?

3. Stabilesc următoarele elemente ale relațiilor fiscale interguvernamentale?

- Principiile de bază ale supravegherii, intervenției și responsabilităților auditului, precum și ale metodelor de împărțire a veniturilor, dacă există?
- Administrațiile subnaționale pot împrumuta numai de la administrația centrală?
Sau
- Contractarea împrumuturilor de către aceste administrații este condiționată de aprobarea ministerului finanțelor?
- Clasificările contabilității bugetare sunt coerente și comune tuturor nivelelor guvernării?

4. Stabilesc aria bugetului, așa cum este descrisă în Articolul c)?

5. Stabilesc forma și structura legii anuale a bugetului (sau legea finanțelor), care urmează a fi votată de parlament, incluzând definiția titlurilor sau conturilor principale controlate de acesta?

6. Stabilesc definiția deficitului și surplusului bugetar, care exclud împrumuturile din primiri și returnările de capital din cheltuieli?

7. Furnizează o bază legală pentru administrarea și controlul fluxurilor financiare către și dinspre bugetul UE, pentru funcționarea Fondului Național și pentru distribuirea responsabilităților conform Memorandumului de Înțelegere?

8. Furnizează o bază legală pentru formularea și executarea bugetului, așa cum este descris în Secțiunile e, f, g și h, incluzând rolul și autoritatea ministerului finanțelor?

9. Impun obligația ca funcționarii publici să raporteze suspectarea unui comportament ilegal și stabilesc un set gradat de sancțiuni administrative pentru infracțiuni la legislația bugetară?

.....
*10. Definesc diversele clase de instituții bugetare, agenții și întreprinderi, autoritatea pentru creerea și dizolvarea unor astfel de entități și regulile de administrare financiară și control al entităților din fiecare clasă?

*11. Furnizează o bază legală pentru controlul (intern) administrativ și auditul intern, așa cum este descris în Articolul k)?

*12. Definesc autoritatea și responsabilitățile privind emiterea și raportarea garanțiilor guvernamentale?
.....

b. Relațiile parlament/executiv

Relațiile dintre ramura executivă și cea legislativă a guvernării sunt stabilite prin constituție, OBL și alte legi, prin regulile de procedură ale parlamentului și prin practica obișnuită. Vreuna sau mai multe dintre aceste surse furnizează:

1. O programare explicită a prezentării bugetului de către guvern și a analizării și aprobării sale de către parlament?

2. Proceduri și programări ale prezentării și aprobării autorizațiilor de cheltuieli suplimentare în cursul anului, dacă este nevoie?

3. Limitele definite ale puterii parlamentului de a amenda proiectul de lege a bugetului (precum cererea ca o creștere a unor cheltuieli să fie contrabalansată prin reduceri ale altor cheltuieli)?

4. Finanțarea interimară pentru continuarea funcționării normale a guvernului atunci când parlamentul nu a aprobat Bugetul la timp pentru începutul anului fiscal (precum eliberarea lunară a 1/12 din alocările anului anterior)?

5. Condiții restrictive privind utilizarea de către guvern a fondurilor de rezervă și cheltuielilor de urgență, precum necesitatea aprobării ministrului finanțelor și raportării complete în fața parlamentului?

6. Prezentarea obligatorie de către guvern a unui minim esențial de documentație bugetară care să specifice obiectivele politicii fiscale, cadrul macroeconomic, baza de politică a bugetului, comparația cu criteriile de convergență ale UE și riscurile fiscale majore identificabile?

7. Noua legislație cu implicații financiare intră în vigoare *numai* după ce a fost inclusă într-un buget aprobat?

8. Programul de raportare în fața parlamentului în cursul anului și în raportul final, precum și metodele de audit extern ale conturilor guvernamentale?

9. Un cenzor extern sub forma unei instituții supreme de conturi, care este independentă de guvern și raportează în fața parlamentului?

10. O comisie parlamentară specială care să studieze raportul final și rapoartele auditului extern?

11. O procedură prin care parlamentul să voteze acceptarea raportului final și descărcarea responsabilității guvernului pentru acesta?

.....
*12. În cazul în care nu se cade de acord asupra bugetului în parlament, o procedură de remediere care să sprijine disciplina fiscală?

*13. O comisie parlamentară specială (de pildă, cea a bugetului sau cea a finanțelor) care să analizeze bugetul și politica fiscală în general?

*14. Autoritatea comisiei de buget de a trece peste, sau cel puțin de a coordona, recomandările comisiilor sectoriale?

*15. Posibilitatea ca parlamentul să dezbată sau să aprobe țințele cadrului fiscal în avans față de estimările bugetare detaliate?
.....

c. Aria bugetului

1. Legea anuală a bugetului include:

- a) Votarea unor alocări clar definite pentru autoritățile care cheltuiesc?
- b) Toate tranzacțiile fondurilor extrabugetare statutare alături de buget?
- c) Toate transferurile fiscale către autoritățile subnaționale în scopuri generale și speciale?
- d) Toate investițiile, transferurile sau alte tranzacții între buget și întreprinderile de stat?
- e) Tranzacțiile cu mijloace și obligații, după tip și cu detalii complete pentru articolele majore?
- f) O clauză privind împrumuturile, care să autorizeze noul plafon al datoriei guvernamentale pentru anul fiscal?

2. Documentația bugetară înaintată parlamentului include:

- a) Obiectivele de politică fiscală, cadrul macroeconomic, baza de politică a bugetului, comparația cu criteriile de convergență ale UE și riscurile fiscale majore identificabile?
- b) Informații complete privind cheltuielile anterioare și cele proiectate, în baza oricărori alocări permanente care nu sunt votate anual?
- c) Informații complete privind planurile financiare și operațiunile fondurilor extrabugetare statutare?
- d) Toate ajutoarele financiare de la donatori, prezentate într-un cadru care respectă standardele de raportare pentru actualele și viitoarele fluxuri financiare UE?
- e) O expunere a obligațiilor contingente rezultate din garanțiile oferite de stat pentru datoriile unor terțe părți și o estimare a plăților probabile în baza acestor garanții, în cursul anului bugetar?

d. Măsurarea și monitorizarea deficitului și datoriei guvernamentale

În contextul aderării la Comunitatea Europeană, Tratatul (Articolul 104, Protocolul nr.5 privind procedura deficitului excesiv) și legislația secundară (Reglementările Consiliului nr.3605/93 și 475/2000) specifică definițiile deficitului guvernamental și datoriei publice care trebuie urmărite de Comisia Europeană. Conceptele de împrumuturi nete contractate și împrumuturi nete acordate de administrația generală sunt definite în ESA95. În plus, Regelementarea nr.3605/93 prevede reguli de raportare către Comisia Europeană a informațiilor privind deficitele guvernamentale și datoriile publice ale Statelor Membre.

1. Exista diferențe între definiția veniturilor / cheltuielilor din bilanțul bugetar și conceptul de bilanț al administrației generale, așa cum este definit în ESA95?
2. Pe lângă bilanțul bugetar, se mai publică și un bilanț guvernamental? Care sunt definițiile sectoriale ale bilanțurilor fiscale (sectorul de stat, administrația centrală, administrația locală, asigurările sociale, administrația generală)?
3. Ce serii temporale sunt utilizate pentru bilanțurile fiscale? Ce sistem contabil este utilizat (conturi interne publice, conturi naționale)?
4. Sunt aceste cifre comunicate în vederea diverselor definiții ale bilanțului fiscal (bilanțul operațiunilor curente, bilanțul primar, împrumuturi nete contractate / împrumuturi nete acordate)?
5. Cifrele deficitului fiscal sunt actualmente disponibile pe baza unui calcul de bani sau de acumulări?
6. Pe ce definiție(i) a(le) datoriei guvernamentale/publice se bazează autoritățile? Ce minister/agenție este responsabil/ă pentru monitorizarea și calcularea cifrelor datoriei? Cifrele datoriei guvernamentale sunt publicate?
7. Comisia Europeană monitorizează datoria definită ca datoria brută a administrației generale, la valoarea nominală, restantă la sfârșitul anului. Este (sunt) gradarea (gradările) actuala/e a(le) datoriei agregate apropiată/e de această definiție?
8. Datele datoriei guvernamentale permit realizarea unei distincții clare între datoria internă și cea externă?
9. Ce minister/agenție este responsabil/ă pentru contractarea și administrarea datoriei guvernamentale? Este același/aceiași minister/agenție responsabil/ă și pentru datoria garantată de guvern?
10. În proiectarea unei politici bugetare, care este importanța acordată nivelului și evoluției datoriei guvernamentale?
11. Există un sistem de conturi naționale și statistici ale finanțelor publice consecvent cu GFS și ESA95?

e. Cadrele fiscale și bugetare pe termen mediu

1. Există un cadru fiscal pe termen mediu (MTFF) și/sau un cadru bugetar pe termen mediu (MTBF) care să proiecteze țintele de venituri și cheltuieli agregate pentru un orizont de trei până la cinci ani, în consecvență cu țintele macroeconomice?
2. MTFF leagă previziunile macroeconomice de cele bugetare și include planurile financiare ale fondurilor extrabugetare?

3. MTFF furnizează următoarele informații cerute de Programul UE de Stabilitate și Creștere sau de Programul UE de Convergență:

- Obiectivele bugetare pe termen mediu în termeni de bilanț sau surplus, și calea ajustărilor în raportul deficitului și datoriei?
- Principalele ipoteze economice asociate cu realizarea obiectivelor?
- Măsurile bugetare și de politică economică luate sau propuse în vederea atingerii obiectivelor, incluzând o evaluare a efectului lor asupra bugetului și fondurilor extrabugetare?
- Analize de sensibilitate la efectele schimbărilor în principalele ipoteze economice?

4. Prognozele economice și țintele fiscale sunt făcute publice și larg diseminate?

5. Cadrul pe termen mediu include previziunile de cheltuieli pe programări mari și/sau elaborate de ministerele de resort?

6. MTFF este adus la zi anual?

7. Procesul de elaborare a politicilor și planificare este strâns legat de procesul bugetului anual pentru a-i asigura acestuia viabilitatea financiară?

8. Conflictul dintre nevoile de resurse și disponibilitate sunt supuse consiliului de miniștri spre discutare, lăsându-i-se suficient timp pentru a lua o decizie?

f. Procesul bugetar

Crearea cadrului

1. Prognoza macroeconomică și a cheltuielilor

- a) Este această responsabilitate atribuită ministerului finanțelor?

Sau

Dacă este împărțită între ministere/agenții, rolurile sunt definite exact?

- b) Prognozele fiscale sunt aduse la zi la intervale specificate pentru bugetul național, administrațiile subnaționale și toate fondurile extrabugetare?

- c) Se produc prognoze economice și bugetare relevante pentru programul UE de stabilitate și creștere sau de convergență (deficitele fiscale, datoria publică, investițiile publice, creșterea reală a PIB, ocuparea forței de muncă și inflația)?

- d) Prognozele de cheltuieli includ atât fondurile votate anual cât și alocările permanente (dacă există)?

- e) Sunt prognozele utilizate la formularea ipotezelor de venituri și cheltuieli pentru un MTFF/MTBF sau un cadru anual al țintelor fiscale?

- f) Sunt transmise aceleași ipoteze economice tuturor unităților care cheltuiesc pentru a le folosi la estimările lor bugetare?

g) Țintele fiscale sunt trimise spre aprobare consiliului de miniștri?

*h) Prognozele interne sunt validate prin comparații sistematice cu prognoze economice din surse publice și private?

*i) Țintele de cheltuieli și deficit sunt prezentate parlamentului pentru dezbateră?

*j) Prognozele de cheltuieli sunt obligatorii pentru toate propunerile de politici noi?

*k) Aceste estimări sunt aprobate de ministerul finanțelor înainte ca propunerile de politici să fie înaintate consiliului de miniștri?

2. Plicurile/plafoanele ministeriale

a) Plafoanele bugetare pentru cheltuielile agregate și ministerele de sector sunt recomandate de ministerul finanțelor?

b) Plafoanele pentru ministerele de sector sunt aprobate de consiliul de miniștri?

c) Acoperă ele atât componentele curente cât și pe cele de capital ale bugetului?

d) Sunt ele comunicate unităților care cheltuiesc înainte ca acestea să-și elaboreze estimările?

e) Pot ministerele de sector să realoce cheltuielile între agențiile subordonate lor în limitele plafonului sectorial (recunoscând că modificările unor programe specifice pot fi rezervate consiliului de miniștri)?

Procesul și documentele estimărilor

1. Există o secvență de pași bine definită și larg acceptată în procesul bugetar?

2. Programarea prevede intervale practice pentru munca din fiecare stadiu?

3. Există o circulară bugetară anuală sau o reglementare emisă de ministerul finanțelor? Prevede ea:

- Un set clar de reguli pentru procesul bugetar și principalele formulare care trebuie utilizate la înaintarea estimărilor?
- Ipotezele macroeconomice care trebuie folosite în estimări?
- Informații privind prioritățile guvernamentale?
- Plafoanele sau țintele cheltuielilor?

4. Sunt propunerile de politici noi excluse din estimări până când au fost aprobate prin procesul decizional normal al politicilor?

sau

Procesul bugetar include o procedură bine definită pentru obținerea unor decizii privind propunerile de politici noi?

5. Ministerul finanțelor are un rol clar în analizarea și evaluarea estimărilor înainte de includerea lor în proiectul de buget?

6. Personalul ministerului finanțelor are informațiile și calificările necesare pentru a realiza analiza microeconomică, financiară și de politică a estimărilor?

7. Personalul de administrare financiară al ministerelor de resort are un rol clar în analizarea și evaluarea estimărilor agențiilor subordonate?

8. Personalul de administrare financiară al ministerelor de resort are calificări în domeniul contabilității, analizei microeconomice și administrării financiare?

9. Există reguli sau practici stabilite care să ghideze negocierile ministerului finanțelor cu ministerele de resort?

10. Există reguli stabilite care să ghideze ministerul de resort în coordonarea și negocierea cu agențiile subordonate?

11. Există metode clare de arbitraj, de către primul ministru sau consiliul de miniștri, al dezacordurilor restante dintre ministerul finanțelor și unitățile care cheltuiesc (dezirabile în special atunci când există plafoane obligatorii de sus în jos)? *sau* există o autoritate clară a ministrului finanțelor și/sau a primului ministru de a negocia bilateral dezacordurile cu alți miniștri (de preferință în absența unor astfel de plafoane de cheltuieli)?

12. Estimările trebuie să identifice în mod clar proiectele co-finanțate din surse externe?

.....

*13. Estimările trebuie să includă date și indicatori de eficiență și eficacitate?

.....

Categorii de cheltuieli specializate – cerințe

1. Costuri cu personalul

a) Estimările costurilor sunt susținute de un sistem riguros de control al numărului de angajați, fie de către ministerul finanțelor, fie de către ministerele de resort însele?

b) Creșterile de salarii și beneficii prognozate trebuie să fie consecvente cu ipotezele sau reglementările ministerului finanțelor?

c) Fondurile pentru toate primele și alocațiile speciale sunt identificate separat în cadrul subcapitolului de costuri cu personalul al estimărilor?

d) Există controale care să prevină transferurile neautorizate de fonduri din bugetele salariale pentru creșterea primelor și alocațiilor?

.....

*e) Eficiența structurilor organizatorice este stabilită de către o agenție de supraveghere adecvată sau printr-un standard oficial?

*f) Nivelele de clasificare a posturilor din organizații trebuie să fie consecvente cu standardele autorizate?

.....

2. Tranzacții cu proprietăți imobiliare

a) Este ținut și adus la zi în mod regulat un registru al proprietăților imobiliare?

b) Achizițiile și înstrăinările de proprietăți de stat necesită aprobarea ministerului finanțelor/trezoreriei, *sau* trebuie să se conformeze standardelor și reglementărilor emise de ministerul finanțelor/trezorerie?

c) Sumele din înstrăinarea proprietăților de stat sunt introduse ca un venit general în buget *sau* utilizarea lor este supusă unei reglementări speciale a ministerului finanțelor/trezoreriei?

.....

*d) Există o lege a bunurilor publice sau o legislație similară, care să guverneze utilizarea terenurilor și construirea unor categorii speciale de proprietăți imobiliare?

*e) Ministerele primesc stimulente pentru privatizarea proprietății imobiliare pentru care nu se anticipează nici o utilizare publică viitoare?

.....

3. Mijloacele financiare

a) Există un registru sau inventar central al mijloacelor financiare majore (acțiuni în întreprinderi din sectorul privat sau public, împrumuturi acordate unor administrații, organizații internaționale sau întreprinderi) ținut de ministerul finanțelor/trezorerie?

b) Bugetul include tranzacțiile planificate, care se adaugă sau se scad din inventarul de mijloace?

4. Taxele de utilizare

a) Există autorizare parlamentară pentru toate taxele sau onorariile impuse utilizatorilor de servicii guvernamentale?

b) Există o lege sau o politică prin care se prevăd servicii bazate pe taxe pentru recuperarea costurilor lor totale, inclusiv a celor de capital, cu excepția cazurilor când a fost autorizată, în mod transparent, o subvenție sub forma unor taxe mai mici?

c) Reducerile de taxe (subvențiile) cu obiective de echitate socială (de pildă, venituri mici sau zone îndepărtate) sunt comparate sistematic cu programe alternative de beneficii directe care ar putea servi aceluiași obiective?

d) Există un proces decizional sistematic care să asigure faptul că taxele de utilizare sunt implementate *numai* atunci când există un raport favorabil între venituri și costurile recuperării *sau* din motive explicate de politică (de pildă, pentru a opri cererile nerealiste)?

Prezentarea în fața parlamentului

1. Proiectul de buget prezintă următoarele informații:

- a) Documentarea obiectivelor de politică fiscală, cadrul macroeconomic, prioritățile bugetului, comparația cu criteriile de convergență ale UE și riscurile fiscale majore identificabile?
- b) Un plan clar și cuprinzător pentru toate cheltuielile publice, incluzând toate nivelele guvernării și toate fondurile extrabugetare?
- c) Legătura dintre alocări și organizații și ierarhia responsabilității între persoanele și organizațiile cărora urmează să li se încredințeze fondurile alocate?
- d) Alocările clar definite care urmează a fi votate?

.....

*e) Următoarele informații tehnice referitoare la criteriile UE de stabilitate/convergență:

- Metodologia utilizată pentru stabilirea obiectivelor pe termen mediu?
- Procedurile de implementare a măsurilor bugetare și economice?
- Compoziția de venituri și cheltuieli a bugetului?
- Reformele instituționale din procesul bugetării, deja realizate sau planificate?

*f) Legătura dintre cheltuieli și anumite organizații, obiective și activități?

*g) Identificarea unor fonduri pentru inițiativele de politici noi, clar separate de fondurile pentru continuarea programelor existente?

*h) Un format și un limbaj accesibil cetățenilor și mediei, precum și legislatorilor?

.....

g. Elaborarea și administrarea programelor de investiții de capital

1. Ministerele de resort sunt obligate să realizeze evaluări tehnice și economice ex ante ale proiectelor de investiții de capital?

2. Bugetele curente și de investiții de capital sunt integrate într-un proces unic?

sau

Sunt calculate implicațiile costurilor recurente ale investițiilor, și sunt rezultatele incorporate în bugetul anual și MTBF?

3. Există un Fond Național pentru manevrarea fluxurilor de ajutoare pre-aderare ale UE (ISPA/SAPARD, etc.)?

4. Fondul Național este incorporat în bugetul național?

5. Bugetul identifică partea de co-finanțare a proiectelor Fondului Național?

.....

*6. Evaluările investițiilor se bazează pe o metodologie comună convenită cu ministerul finanțelor sau altă autoritate centrală?

*7. Există un proces unificat prin care guvernul selectează proiectele de investiții și aprobă atât sursele de finanțare externe cât și prevederile monetare locale din buget?

*8. Acest proces unificat coordonează deciziile privind investițiile de la nivelele subnaționale ale guvernării?

.....

h. Execuția și monitorizarea bugetului

Administrarea banilor sau funcția trezoreriei

1. Există legi, reglementări sau proceduri care să asigure faptul că:

- a) Toate veniturile publice sunt depozitate direct:
 - în contul unic de trezorerie aflat sub controlul ministerului finanțelor sau al trezoreriei?
 - sau*
 - de către unitățile care cheltuiesc, în sub-conturile lor separate care fac parte dintr-un sistem de trezorerie de stat?
 - sau*
 - de către unitățile care cheltuiesc din zone îndepărtate, în conturi bancare separate, operate prin avansuri speciale (adică un nou avans este furnizat la primirea justificării utilizării avansului precedent)?
- b) Dacă sunt permise conturi bancare separate, ministerul finanțelor este responsabil pentru deschiderea, închiderea și operarea directă sau monitorizarea operării lor?
- c) Metodele de mai sus includ unul sau mai multe conturi în euro în bănci centrale sau comerciale capabile să manevreze fluxurile fondurilor UE?
- d) Plățile sunt efectuate:
 - prin trezoreria centrală, care autorizează și procesează ordinele de plată de la unitățile care cheltuiesc?
 - sau*
 - de către unitățile care cheltuiesc, din subconturile lor, în cadrul limitelor financiare autorizate de către ministerul finanțelor pentru subconturi?
- e) Acolo unde sunt permise subconturi, creditele bugetare le sunt eliberate acestora numai la rata cerută pentru obligațiile de plăți?
- f) Informațiile privind cheltuielile reale sunt disponibile ministerului finanțelor/ trezoreriei la timp pentru a putea fi monitorizate efectiv?
- g) Ministerul finanțelor/ trezoreria controlează zilnic bilanțurile de bani referitoare la împrumuturile contractate?
- h) Ministerul finanțelor/ trezoreria realizează prognoze zilnice/săptămânale/lunare privind cheltuielile bănești în raport cu care monitorizează cheltuielile reale?

- i) Unitățile care cheltuiesc raportează ministerului finanțelor/ trezoreriei angajamentele (obligațiile) lor pentru a asigura faptul că cheltuielile nu depășesc bugetul?
- j) Există proceduri de raportare și corectare a cheltuielilor în exces?

Cadrul legal și de politică

1. Există legi, reglementări sau politici care:

- a) Limitează și definesc autoritatea, la fiecare nivel al administrației, pentru transferarea fondurilor (viramente) în cadrul bugetului aprobat?
- b) Previn transferurile, în ambele direcții, între costurile cu personalul și alte subcapitole ale bugetului?
- c) Specifică felul în care trebuie tratate fondurile bugetare necheltuite până la sfârșitul anului fiscal?
- d) Stabilesc sancțiuni pentru cheltuielile în exces?
- e) Definesc utilizările permise ale rezervelor bugetare și autoritatea de decizie privind aprobarea alocărilor din acestea?

.....

*f) Obligă pe toți cei responsabili pentru cheltuirea banilor publici să implementeze practici de control al administrării?

*g) Obligă pe toți cei responsabili pentru cheltuirea banilor publici să respecte principiile eficienței și eficacității?

*i) Stabilesc reguli clare privind proporțiile maxime ale alocărilor necheltuite ce pot fi reportate de la un an fiscal la altul (dacă reportarea este permisă)?

*j) Dacă reportarea este permisă, autorizează ministerul finanțelor să limiteze privilegiul reportării la cazurile total justificate, de pildă acolo unde au apărut întârzieri inevitabile în investire sau recrutare?

.....

Distribuția responsabilităților

1. Ministerul finanțelor (și/sau consiliul de miniștri) este însărcinat:

a) Să emită (în mod normal prin intermediul trezoreriei) garanțiile, sau echivalentul lor, de autorizare, ca unitățile care cheltuiesc să poată începe să-și cheltuiască alocările bugetare?

sau

Să aprobe planurile de implementare a bugetului ale unităților care cheltuiesc, având puterea de a impune întârzieri sau condiții asupra unor elemente specifice din planuri?

b) Să reducă autorizările sub nivelul alocărilor parlamentare, dacă veniturile sunt sub așteptări?

- c) Să aprobe în avans transferurile de fonduri între capitle din cadrul aceluiași titlu bugetar și să stabilească reguli pentru transferuri între articolele din cadrul capitolelor?
- d) Să controleze eliberarea fondurilor de investiții de la donatorii oficiali și să obțină rapoarte privind execuția?
- e) Să creeze reglementări în toate ariile elaborării și execuției, contabilității și raportării bugetului, taxelor și onorariilor, administrării financiare, controlului administrării, auditului intern, administrării banilor și datoriei, aprovizionării publice, etc.?
- f) Să reglementeze într-un mod similar administrarea financiară a fondurilor extrabugetare statutare?
- g) Să obțină rapoarte de la unitățile care cheltuiesc privind performanța financiară și realizarea sarcinilor?
- h) Să obțină accesul la documentația de susținere a unităților care cheltuiesc, așa cum se prevede?
- i) Să raporteze, prin intermediul consiliului de miniștri, în fața parlamentului situația execuției bugetare cel puțin de două ori pe an și ori de câte ori apar schimbări majore în rezultatele prognozate?
- j) Să obțină rapoarte și să analizeze încălcările legislației bugetare?
- k) Să întreprindă acțiunile corective și punitive pentru care are autoritatea?
- l) Să aplice standardele UE asupra controlului intern al fondurilor, pe măsură ce trec de la Comisie prin bugetul național către beneficiarii finali?

2. Unitățile care cheltuiesc trebuie:

- a) Să întrețină sistemele de contabilitate și control la standardele ministerului finanțelor?
- b) Să facă prognoze privind fluxurile bănești lunare pentru anul bugetar și să le supună aprobării ministerului finanțelor/ trezoreriei?
- c) Să realizeze rapoarte regulate pentru ministerul finanțelor/ trezorerie privind cheltuielile comparate cu bugetul și fluxurile bănești comparate cu prognozele?
- d) Să treacă în revistă, să aprobe și să monitorizeze programele de distribuire a fondurilor de către donatorii oficiali în sectorul lor?
- e) Să primească rapoarte privind cheltuielile de la agențiile de administrare a ajutoarelor și să înregistreze aceste cheltuieli în conturile guvernamentale?
- f) Să supravegheze agențiile subordonate și întreprinderile de stat în conformitate cu regulile de la nivelul întregii guvernări?
- g) Să mențină conturi pentru, și să raporteze despre, fondurile UE, în conformitate cu regulile ministerului finanțelor?

- h) Să se asigure că personalul Agențiilor de Implementare este format în domeniul regulilor privind aprovizionarea ale CE?
- i) Să mențină un personal adecvat, calificat în domeniul contabilității, sistemelor de informare, administrării financiare, administrării performanței și analizei microeconomice?
- j) Să se conformeze regulilor formale împotriva cheltuielilor în exces față de alocările bugetate (precum autoritatea unor contabili șefi, birouri de trezorerie sau bănci de a refuza ordine de plată)?
- k) Să raporteze ministerului finanțelor toate încălcările legislației bugetare și să corecteze și să pedepsească pe cei care nu respectă autoritatea ce le-a fost delegată?

.....
*l) Să întrețină un cadru de planificare bugetară și control care să facă legătura între cheltuieli și obiective și funcții (activități) detaliate?

*m) Să dezvolte și să întrețină sisteme de control (intern) al administrării prin intermediul organizațiilor proprii și al celor subordonate?

*n) Să mențină un program de audit intern care să respecte standardele ministerului finanțelor și ale CE?

.....

3. Consiliul de miniștri este responsabil pentru:

- a) Analizarea rapoartelor periodice privind performanța economică și financiară legată de buget?
- b) Revizuirea țintelor și/sau politicilor, determinată de schimbarea circumstanțelor?
- c) Aprobarea a priori a investițiilor majore?
- d) Aprobarea acțiunilor corective și punitive atunci când încălcările legislației bugetare se află deasupra autorității ministerului finanțelor?
- e) Blocarea temporară a cheltuielilor atunci când este necesară datorită declinului veniturilor sau datorită unor schimbări majore în circumstanțele economice?
- f) Definirea urgențelor naționale și aprobarea schimbărilor în structura cheltuielilor destinate rezolvării lor?

4. Parlamentul este responsabil pentru:

- a) Analizarea rapoartelor periodice privind performanța economică și financiară legată de buget?
- b) Aprobarea blocării permanente a alocărilor la recomandarea guvernului?
- c) Aprobarea propunerilor de legi bugetare suplimentare, inclusiv a propunerilor de transferuri de fonduri între principalele titluri ale bugetului aprobat?

Monitorizarea performanței

1. Guvernul asigură un mediu de susținere și solicitare a îmbunătățirii performanței organizațiilor și indivizilor?

2. Informațiile privind performanța în domeniul acitivităților ușor măsurabile sunt colectate și utilizate de către unitățile care cheltuiesc?
.....

*3. Directorilor care răspund de programele și proiectele guvernamentale li se impun ținte și scopuri clare de performanță operativă pe termen scurt și mai lung?

*4. Această practică include toate nivelele de conducere care au responsabilități financiare semnificative?

*5. Există mecanisme de alimentare cu date privind performanța (precum contabilitatea sistematică a costurilor și ieșirilor, rapoartele privind indicatorii selectați pentru muncă, oportunitate, calitate, etc.), care să permită acțiunile corective și să fie folosite la luarea deciziilor de politică viitoare?

*6. Există un proces decizional sistematic care să asigure faptul că sistemele formale de indicatori ai performanței sunt implementate *numai* după investigarea și analizarea completă a efectelor lor potențiale?
.....

Evaluarea

1. Există o capacitate de evaluare suficientă pentru a răspunde cerințelor UE privind monitorizarea și evaluarea politicilor Comisiei?

2. Rezultatele evaluărilor sunt publicate?
.....

*3. Rezultatele sunt utilizate în luarea deciziilor privind bugetul?

*4. Există o cerință legală sau de politică, conform căreia toate programele/proiectele trebuie să fie supuse unei evaluări formale?

*5. Există un mecanism care să asigure faptul că toate programele sunt evaluate periodic (de pildă, necesitatea evaluării unui anumit procentaj al programelor/proiectelor în fiecare an sau a fiecărei operațiuni guvernamentale o dată la cinci ani)?

*6. Politicile și standardele privind evaluarea sunt stabilite de ministerul finanțelor sau de altă autoritate adecvată?
.....

i. Contabilitatea și raportarea

1. Există un sistem unificat de clasificare contabilă și bugetară reglementat de ministerul finanțelor/trezorerie?

2. Clasificarea bugetară include o categorie administrativă alături de categorii economice și funcționale consecvente cu standardele GFS și COFOG?

3. Tabelul de conturi trebuie să fie cuprinzător. Tabelul include conturi integrate, conținând mijloacele, obligațiile, valorile mobiliare, veniturile și cheltuielile guvernului, care să faciliteze elaborarea extraselor financiare?

4. Sistemul contabil definește cheltuielile, angajamentele, plățile, etc. eligibile conform cerințelor CE privind raportarea?

5. Sistemul contabil este coerent și comun tuturor nivelelor guvernării, ca să permită o prezentare corelată a stării finanțelor publice?

6. Există manuale eficace și la zi care să prevadă procedurile și reglementările aplicabile sistemului contabil?

7. Rapoartele privind cheltuielile sunt furnizate, în cursul anului fiscal, consiliului de miniștri și prezentate în parlament?

8. Conturile finale sunt produse, auditate și prezentate în parlament imediat după sfârșitul anului fiscal?

9. Sistemul prevede înregistrarea angajamentelor (obligațiilor) și a tranzacțiilor bănești?

.....

*10. Obligațiile (precum cele privind pensiile funcționarilor publici) sunt stabilite în conformitate cu principii de calcul general acceptate?

*11. Există un plan sau o programare a implementării unei clasificări detaliate a programelor (categorii de program/activitate/proiect)?

*12. Sunt inventariate mijloacele fizice și sunt stabilite politicile privind evaluarea și contabilitatea acumulativă (dacă există)?

.....

j. Aprovizionarea publică

Procedurile solide de administrare financiară, control și audit intern sunt esențiale pentru administrarea eficace a aprovizionării. Aceste aspecte trebuie evaluate utilizând Secțiunea k a acestui Chestionar.

1. Legile privind aprovizionarea publică și cele aferente:

a) Definesc entitățile și nivelele guvernării pe care le acoperă?

b) Nominalizează o organizație centrală de aprovizionare publică având responsabilitatea generală de a proiecta și implementa politica de aprovizionare?

c) Autorizează legislația secundară și procedurile care urmează a fi emise pentru operarea eficace a sistemului?

d) Definesc puterea decizională la nivelele cheie ale administrației?

e) Identifică scutirile permise și autoritatea competentă pentru a le aproba?

- f) Includ prevederi adecvate pentru analizarea plângerilor?
 - g) Prevăd anumite penalizări pentru fraudă și abuz?
 - h) Se conformează atât Directivelor CE cât și bunelor practici din cadrul Statelor Membre?
2. Procedurile de aprovizionare publică definesc:
- a) Diversele proceduri adecvate pentru aprovizionarea cu bunuri, procurarea de servicii de construcții și achiziționarea altor servicii?
 - b) Documentația standard pentru tranzacțiile de aprovizionare obișnuite?
 - c) Practicile standard pentru depunerea ofertelor, deschiderea lor, evaluarea, publicarea și ținerea registrelor?
 - d) Cadrele de timp și regulile de conformare aliniată la standardele CE?
 - e) Mecanisme de prevenire a erorilor bazate pe principiile controlului administrării?
3. Organizația de aprovizionare publică este:
- a) O entitate independentă sau una localizată în cadrul unei organizații de la centrul guvernării (ministerul finanțelor, biroul primului ministru sau consiliul de miniștri)?
 - b) Împuternicită să colecteze, să analizeze și să raporteze statisticile privind aprovizionarea ale tuturor entităților vizate de lege?
 - c) Responsabilă pentru dezvoltarea și coordonarea unor programe de formare pentru personalul din domeniul aprovizionării?
 - d) Responsabilă pentru oferirea de consultanță guvernului în privința scutirilor și propunerilor de modificare a politicilor?
 - e) Emitentă de standarde și manuale de procedură și monitorizare a performanței?
 - f) Dotată în mod adecvat cu personal format din persoane pregătite corespunzător?

Impelementarea și formarea

1. Există programe specializate de recrutare și formare pentru profesioniștii din domeniul aprovizionării?
2. Se oferă personalului Agențiilor de Implementare o pregătire specială în domeniul cerințelor CE privind aprovizionarea?
3. Sunt disponibile manuale, formulare și documente de procedură standardizate pentru entitățile contractante și instituțiile de formare?
4. Există programe speciale de diseminare a informațiilor și de formare pentru potențialii ofertanți din sectorul privat?

Analizarea plângerilor și rezolvarea disputelor

1. Există o procedură transparentă și bine înțeleasă de apel față de deciziile de acordare a contractelor și alte plângeri?
2. Există un nivel secundar, sau final, de apel, în fața unei autorități dinafara entității contractante însăși?

k. Controlul și auditul intern

Promovarea și aplicarea

1. Există legi sau reglementări care să definească principiile, sistemele și funcționarea coerentă a controalelor interne, inclusiv a auditului intern?
2. Sistemele de contabilitate și raportare sunt conforme cu standardele de bază din Secțiunea i de mai sus?
3. Există un sistem de controale ex ante ale angajamentelor și plăților, exercitat, de preferință, în cadrul unităților care cheltuiesc?
4. Regulile și sistemele de aprovizionare publică respectă standardele de bază din Secțiunea j?
5. Există metode de prevenire a erorilor incluse în construcția structurilor organizatorice guvernamentale (inclusiv a tuturor entităților implicate în fluxul fondurilor UE prin Fondul Național și Agențiile de Plată) și în definirile competențelor sau ale instrumentelor de delegare a autorității?
6. Există sisteme de prevenire a neregulilor și legi care să permită recuperarea pierderilor datorate neregulilor sau neglijenței?
7. Instituția supremă de conturi este împuternicită să auditeze sistemele de control (intern) al administrării și are permisiunea de a utiliza metoda eşantioanelor în auditarea tranzacțiilor individuale?
8. Există mecanisme adecvate de combatere a fraudei și corupției, fie în cadrul biroului central de control fie într-o altă instituție centrală?
.....
- *9. Există un birou central de control, în ministerul finanțelor sau în altă parte, care să emită standarde, să furnizeze consultanță tehnică și să monitorizeze performanța?
- *10. Sistemele de control sunt integrate în cadrul sistemelor de raportare ale administrării sectoriale și în planificarea bugetului?
- *11. Sunt sistemele de informare computerizate proiectate conform standardelor controlului intern al administrării și planurile acestora verificate de către un personal de audit specializat?
.....

Auditul intern

Alte modele de audit intern, în special cel al unui inspectorat general al finanțelor, pot fi la fel de eficace. Pentru țările care utilizează aceste modele, întrebările următoare trebuie reinterpretate în consecință.

1. Sunt înființate unități de audit intern în cadrul ministerelor de resort?

2. Unitățile de audit intern raportează direct directorului executiv pentru a-și asigura independența față de subiecții auditului lor?

3. Mandatul acestor unități include:

- Auditul financiar?
- Auditul sistemelor?
- Auditul procesului de aprovizionare?
- Analizarea metodelor de control (intern) al administrării (politicile, structurile organizatorice, manualele de procedură, recrutarea și promovarea personalului, metodele disciplinare, etc.)?

4. Se cere tuturor unităților care cheltuiesc să aibe o organizație de audit intern, dacă nu sunt deservite de cea a unui minister de resort?

5. Există standarde și proceduri scrise pentru auditul intern care îndeplinesc specificările INTOSAI și UE?
.....

*6. Politicile și standardele privind auditul intern sunt stabilite și monitorizate de un birou central de control și audit din ministerul finanțelor sau din altă parte?

*7. Cunoștințele și calificările necesare cenzorilor interni sunt stabilite și monitorizate de biroul central de control și audit?

*8. Rapoartele auditului intern sunt puse la dispoziția cenzorului extern?

*9. Se așteaptă ca unitățile de audit intern să-și coordoneze planurile de audit cu cele ale cenzorului extern?

*10. Există un cod de comportare special aplicat cenzorilor interni?
.....

1. Cerințele Uniunii Europene privind controlul financiar

1. Există o bază statutară coerentă și cuprinzătoare care să definească sistemele, principiile și funcționarea sistemelor de control financiar (al administrării/intern), inclusiv mecanismele de audit intern/inspecție?

- a) Autoritățile responsabile pentru raportarea în fața Comisiei Europene pot să furnizeze acesteia referințe legale relevante și o listă a autorităților și organismelor desemnate pentru a administra și controla fondurile UE, așa cum se menționează în Reglementările Consiliului 1257/1999, 1258/1999 și 1260/1999 până la 1268/1999 și Reglementarea Comisiei 2064/97?
- b) Există o bază legală pentru înființarea unui mecanism de audit intern/ inspectorat al finanțelor?
- c) Auditul intern (IA)/ inspectoratul general al finanțelor (IGF) are mandatul legal de a audita toate fondurile relevante?
- d) IA sau IGF au mandatul legal de a efectua un audit financiar, administrativ și al performanței?

- e) Baza statutară prevede distincții clare între responsabilitățile privind controlul financiar ale diverselor autorități guvernamentale?
- f) Prevederile legale relevante sunt ratificate și aprobate la un nivel constituțional adecvat, de pildă, sub formă de lege parlamentară sau decret guvernamental?

2. Trebuie să existe sisteme și proceduri relevante de control (administrativ) intern:

- a) Există standarde de contabilitate și raportare bine stabilite și funcționale?
- b) Standardele de contabilitate și raportare sunt prevazute în reguli sau îndrumări scrise?
- c) Există un sistem contabil computerizat?
- d) Sistemul de contabilitate și raportare definește planul de audit, prin care transferurile de date pot fi urmărite înainte și înapoi în sistemul contabil, permițând cenzorilor și directorilor să compare fiecare intrare contabilă cu sursa ei?
- e) Planul de audit îndeplinește cerințele indicative ale Anexei la Regelementarea Comisiei 2064/97?
- f) Există mecanisme de control ex ante pentru controlul angajamentelor și plăților?
- g) Controalele ex ante îndeplinesc, de exemplu, cerințele Reglementării Consiliului 1257/1999, 1258/1999 și 1260/1999 până la 1267/1999 și Regelementarea Comisiei 2064/97?
- h) Sunt îndeplinite cerințele pentru verificările ex ante ale regularității aprovizionării menționate în Regelementarea Financiară și în alte părți, ca, de pildă, Regelementările Consiliului 1266/1999 și 1267/1999?
- i) Se efectuează, în mod sistematic, controale ex post ale aprovizionărilor?
- j) Autoritățile naționale competente efectuează verificări ale colectării și administrării resurselor proprii ale UE (taxe vamale, taxe administrative, TVA, procentaj din PIB) în conformitate, de pildă, cu prevederile Regelementărilor 1552/89, 1553/89, 88/376 și 94/728?

3. Trebuie să existe un mecanism de audit intern/inspecție, funcțional independent, cu arie și acoperire relevante:

- a) Unitățile IA ale autorităților care implementează fondurile UE pot să-și exercite îndatoririle independent de unitățile care cheltuiesc, așa cum se cere, de pildă, în Regelementarea Consiliului 1267/1999, Anexa III, 1266/1999, Anexa și Regelementarea Comisiei 1663/1995, Anexa?
- b) IA raportează funcționarului public de la nivelul cel mai înalt, sau unui oficial de nivel înalt nominalizat pe bază politică, din ministerul sau organismul guvernamental în cauză?
- c) Independența IA este garantată adecvat, așa cum se cere, de pildă, în Regelementarea Consiliului 1266/1999, Anexa și Regelementarea Comisiei 1663/95, Anexa?

- d) Organismul desemnat pentru a elabora certificarea finală a cheltuielilor programelor UE raportează celui mai înalt nivel al guvernării (ministrului finanțelor) sau parlamentului (instituției supreme de conturi)?
- e) IA/IGF auditează toate fondurile relevante în mod sistematic?
- f) IA/IGF efectuează audituri financiare, administrative și de performanță, incluzând evaluări ale solidității și/sau eficacității sistemului de administrare financiară ca atare, așa cum se prevede, de exemplu, în Reglementarea 1260/1999, Art.38 și 1663/95 Anexa?
- g) IA/IGF aplică standarde de auditare acceptate/recunoscute internațional, așa cum se prevede, de pildă, în Reglementările Consiliului 1266/1999, Anexa, 1267/1999, Anexa III și Reglementarea Comisiei 1663/95, Anexa?
- h) IA/IGF are tehnologia și competența necesare pentru a efectua și documenta eșantionarea adecvată în vederea auditării și analizele de risc la care se face referire în Reglementarea Comisiei 2064/97, Art.3?
- i) Există standarde sau îndrumări pentru auditare aplicabile administrației guvernamentale ca atare?
- j) Există o autoritate responsabilă pentru coordonarea, supervizarea și aducerea la zi a standardelor de audit și metodologiilor aplicate?

4. Trebuie să existe sisteme pentru prevenirea și acționarea împotriva neregulilor și pentru recuperarea sumelor pierdute ca urmare a neregulilor sau neglijenței.

- a) Există mecanisme de acțiune împotriva neregulilor și de recuperare a sumelor pierdute ca urmare a neregulilor sau neglijenței, așa cum se specifică, de pildă, în Reglementarea Consiliului 595/91, Reglementarea Comisiei 1681/94, Reglementarea Consiliului 1260/1999 și 1258/1999?
- b) Legile și reglementările existente asigură posibilitatea ca autoritățile naționale să recupereze sumele pierdute datorită neregulilor sau neglijenței, așa cum se definește în Reglementarea 2988/95, Art.4?
- c) Există un sistem de raportare regulată în fața Comisiei a neregulilor detectate și măsurilor luate, așa cum se menționează, de exemplu, în 1260/1999, Art.38 și 1258/1999, Art.8?
- d) A fost desemnată o autoritate responsabilă pentru coordonare și cooperare în lupta împotriva fraudei și corupției?
- e) Această autoritate cooperează și își coordonează activitățile cu Biroul European Anti-Fraudă (OLAF), așa cum se prevede, de pildă, în Reglementarea Interinstituțională 1073/1999 și Reglementarea Consiliului 1074/1999?

m. Auditul extern

Aceste întrebări se concentrează pe problemele instituționale, legislative și de politică legate de auditul extern. Pentru ca o instituție supremă de conturi (SAI) să poată evalua eficiența și eficacitatea propriilor sale operațiuni și practici, este nevoie ca profesioniștii în domeniul auditului să creeze o listă de verificare diferită și mai detaliată.

1. Există un cenzor extern (cenzor general, curte de conturi, birou național de audit), înființat prin lege, care este independent de guvern și raportează parlamentului?
2. SAI are autoritatea clară de a audita toate fondurile și resursele publice și statutare, toate organismele și entitățile, inclusiv resursele UE?
3. Mandatul SAI include auditul performanței alături de cel financiar și al regularității, conform prevederilor Standardelor INTOSAI 38-40?
4. SAI are următoarele caracteristici practice de independență:
 - Libertatea de a decide ce lucrare va întreprinde?
 - Mandatul de a analiza toate problemele care afectează sistemele de control ale administrării și de a face recomandări?
 - Puterea de a limita auditarea tranzacțiilor individuale atunci când auditurile sistemelor sunt considerate suficiente?
 - Capacitatea de a-și publica rapoartele pentru parlament și opinia publică?
 - Capacitatea de a-și stabili necesarul bugetar și de resurse umane, cu condiția aprobării numai de către parlament?
 - Libertatea de a-și recruta personalul pe baza exclusivă a meritelor profesionale?
5. SAI aplică personalului său un cod de comportare special?
6. Parlamentul are o comisie și/sau procedură specială pentru analizarea rapoartelor SAI?
7. Guvernul trebuie să urmeze și să răspunda public recomandărilor SAI?
8. SAI cooperează cu Curtea Europeană de Conturi și cu asociațiile internaționale ale instituțiilor supreme de conturi?
9. SAI a adoptat standarde de auditare recunoscute internațional compatibile cu cerințele UE?
10. SAI utilizează rapoartele de audit intern pentru a evita dublarea efortului?
11. SAI coordonează planurile de auditare cu unitățile de audit intern?

n. Organizarea și capacitatea pentru reformă

1. Există o strategie coerentă, scrisă, pentru alinierea sistemului de administrare a cheltuielilor la standardele corespondente din Vestul Europei și CE?
2. Această strategie beneficiază de sprijinul ministrului finanțelor? Al altor miniștri?
3. Există un departament sau o unitate în ministerul finanțelor însărcinată cu responsabilitatea specifică a modernizării sistemului bugetar?

4. Această unitate are personal profesionist adecvat, dedicat permanent sarcinilor reformei?
5. Planul strategic include o eșalonare a finalizării diverselor stadii ale muncii? Progresul se constată în aceasta eșalonare?
6. Unitatea de reformă se consultă și colaborează strâns cu personalul profesionist care lucrează în cadrul departamentelor de prognoză, buget, contabilitate și trezorerie ale ministerului finanțelor?
7. „Departamentele de profil/finanțare/sectoriale” ale ministerului finanțelor au fost organizate alături de departamentul bugetului sub un singur șef?
8. Angajații acestor departamente au fost reprofilați pentru rolul pe care îl au ca examinatori ai bugetului, mai degrabă decât ca avocați pentru sectoarele lor?
9. Există un program de pregătire și orientare sistematică a personalului din ministerul finanțelor? Dar a personalului din administrarea bugetară și financiară a ministerelor de resort și agențiilor care cheltuiesc?
10. Programele de pregătire sunt proiectate și programate în așa fel încât să completeze programul de reformă?
11. Unitatea de reformă are acces la asistență tehnică din partea UE, alte organizații internaționale și/sau programe bilaterale?
12. Strategia de reformă este publicată pentru grupuri de afaceri și academice, în vederea asigurării susținerii acestora?

ANEXA II

ÎNFIINȚAREA UNUI SISTEM DE FOND NAȚIONAL

Această Anexă este destinată a fi folosită ca un/o îndrumar/listă de verificare pentru înființarea unui sistem de Fond Național în țările din Europa Centrală și de Est care candidează la integrarea în Uniunea Europeană.

Sistemul Fondului Național este un concept dezvoltat de Comisia Europeană pentru administrarea asistenței/fondurilor oferite de Comunitate țărilor candidate pînă la momentul aderării. După aderare se anticipează că țările candidate își vor fi stabilit un sistem de administrare a fondurilor UE și a bugetului național (inclusiv a tuturor resurselor naționale), care îndeplinește cerințele Uniunii Europene din punctul de vedere al administrării, responsabilității și controlului.

Țările candidate sunt, în general, încurajate să nu înființeze două sisteme separate pentru administrarea asistenței comunitare și a bugetului național. Un sistem dublu sau paralel va necesita mai multe resurse decât operarea unuia singur și se poate dovedi mai puțin eficient.

Atunci când își proiectează sistemul de Fond Național, o țară trebuie să-și evalueze sistemul și procedurile administrative existente și să stabilească dacă sunt conforme cu cerințele UE. Multe structuri și proceduri pot necesita numai o adaptare limitată pentru a satisface aceste cerințe. Altele pot avea nevoie să fie restructurate sau nou înființate pentru a le îndeplini.

Documentul este împărțit în opt secțiuni, fiecare tratând un grup de probleme care trebuiesc luate în considerare atunci când se înființează un sistem de fond național.

- Sistemul de administrare a fondurilor UE (sistemul Fondului Național)
- Metodele de executare a bugetului, plată și contabilitate
- Controlul și auditul financiar
- Aprovizionare conform Regulilor Phare DIS
- Monitorizarea și evaluarea
- Administrarea fondurilor ISPA și SAPARD
- Procesul bugetar, programarea fondurilor UE și co-finanțarea
- Neregulile, fraudă și recuperarea cheltuielilor

A. Sistemul de Administrare a Fondurilor UE (sistemul Fondului Național)

1. Fondul Național

Nu există o soluție „model” unică pentru înființarea sistemului Fondului Național. Fiecare țară trebuie să-și aleagă propria abordare și să identifice responsabilitățile instituționale adecvate. Multe țări candidate, însă, au ales să treacă Fondul Național sub responsabilitatea ministerului finanțelor.

- Fondul Național va fi o unitate separată (secțiune sau departament) din ministerul finanțelor?
- Sau va fi integrat în sistemul general al administrării trezoreriei din cadrul ministerului finanțelor, adică nu va fi o funcție separată, ci vor exista oficiali identificați ca fiind responsabili pentru fondurile UE?
- Au fost create/stabilite mandatul și responsabilitățile Fondului Național?
- Câți angajați are Fondul Național și care sunt funcțiile lor (descrierea posturilor)?
- Care este statutul personalului Fondului Național (funcționari publici, angajați ai statului sau angajați cu contract)? În fața cui răspund?

2. Agențiile de Implementare

Pentru implementarea fondurilor Comunității prin sistemul Fondului Național, Memorandumul de Înțelegere și Acordurile de Finanțare elaborate și semnate de țările candidate cu Comisia Europeană prevăd înființarea unor Agenții de Implementare. Cum nu există un standard comunitar pentru aceste Agenții, fiecare țară candidată va trebui să aleagă felul cum vor fi înființate și ce structură instituțională vor avea.

- Ce structură instituțională au Agențiile de Implementare: unități sau departamente în ministerele relevante sau instituții separate?
- Care sunt mandatele și responsabilitățile operative ale Agențiilor de Implementare?
- Ce număr de angajați au și care sunt rolurile și responsabilitățile lor?
- Care este statutul angajaților Agențiilor de Implementare (funcționari publici, angajați ai statului sau angajați cu contract)?
- Cine este, în cele din urmă, răspunzător și responsabil pentru performanța Agențiilor de Implementare?
- Care este relația dintre Funcționarii care Autorizează Proiectele și Agențiile de Implementare?

3. CFCU

Toate țările candidate au deja o Unitate Centrală de Finanțare și Contractare (CFCU).

- CFCU va fi transformată în Fond Național? Dacă da, se va înființa o altă Agenție de Implementare pentru dezvoltarea instituțională?
- CFCU va continua să funcționeze ca o Agenție de Implementare (pentru dezvoltarea instituțională și/sau ca sprijin pentru ministerele de resort și autoritățile regionale și locale care nu au capacitatea de a implementa DIS)?

4. Legislația

Cum sistemul Fondului Național include responsabilități și sarcini noi sau diferite pentru ministerele de resort și agențiile guvernamentale, poate fi necesară o legislație nouă (primară sau secundară) – sau cel puțin manuale și îndrumări de operare – pentru crearea și clarificarea acestora.

- S-a elaborat vreo legislație (primară sau secundară) sau o altă documentație oficială care să prevadă responsabilitățile respective ale Fondului Național și Agențiilor de Implementare?
- Dacă nu, cum vor fi împărțite noile responsabilități între diversele instituții?

5. Manualele și îndrumările de implementare

Înființarea sistemului Fondului Național va face necesară capacitatea instituțiilor implicate de a opera sistemul Phare DIS și existența unui plan de audit al sistemului. Fiecare administrație va trebui să-și dezvolte propriile proceduri, care să corespundă sistemului Fondului Național al acelei țări, precum și sistemului său administrativ.

- S-a elaborat vreun manual sau instrucțiuni detaliate care să descrie funcționarea sistemului Fondului Național și să stabilească activitățile și responsabilitățile fiecăreia dintre instituțiile implicate?
- S-a elaborat o documentație standard pentru sistemul Fondului Național, ca de exemplu:

1. Formulare

- Cereri pentru solicitări de plată
- Timbre pe grile de plăți
- Ordine de plată

2. Rapoarte

- Planuri de activități
- Planuri de distribuire a fondurilor
- Rapoarte de angajamente și realizare a distribuirii fondurilor
- Rapoarte de activitate

- Cine este/va fi responsabil pentru elaborarea acestei documentații și care sunt regulile privind semnăturile, înaintarea, etc.?

B. Executarea Bugetului, Plata și Contabilitatea

1. Funcția trezoreriei

Unele țări candidate își operează sistemele de administrare financiară pe baza unei funcții centrale a trezoreriei, care execută toate plățile pentru ministerele de resort și alte instituții guvernamentale.

- Fondurile UE vor fi executate prin aceeași funcție a trezoreriei? Vor fi clasificate conform sistemului de clasificare a bugetului (unități administrative, categorii economice, funcții)? Vor fi justificate în sistemul contabil al bugetului?
- Dacă nu, care este sistemul execuției bugetare, adică cine efectuează plățile reale către contractori, etc.?
- Funcția trezoreriei efectuează toate plățile *reale* pentru instituțiile guvernamentale care cheltuiesc?
- Funcția trezoreriei va efectua toate plățile *reale* pentru fondurile UE?
- Autoritățile locale vor fi beneficiari direcți ai granturilor UE? Cum sunt implicate autoritățile locale în procesul de administrare a fondurilor UE (ce funcții au, cum sunt canalizate fondurile către ele și dacă aceste tranzacții sunt înregistrate în buget)?

2. Legăturile cu bugetul

Felul cum sunt incluse fondurile UE în buget este important pentru execuția bugetară, identificarea co-finanțării, elaborarea conturilor bugetare și raportarea și monitorizarea implementării acestor fonduri.

- Co-finanțarea fondurilor UE este marcată ca atare în buget, adică poate fi identificată?
- În ce fel au fost incorporate în buget fondurile UE și co-finanțarea – de pildă, ca „sume totale”, sau în cadrul programelor și ministerelor respective?
- Fondurile UE sunt incluse în circulara/instrucțiunile bugetară/e anuală/e emisă/e de ministerul finanțelor?
- Cum vor fi clasificate fondurile UE în partea de cheltuieli și în cea de venituri a bugetului? Cum vor fi ele identificabile ca fonduri UE?
- Cum vor fi identificate fondurile co-finanțate prin bugetul național și cum vor fi legate de fondurile UE corespunzătoare?

3. Sistemele de administrare financiară

În funcție de construcția sistemului Fondului Național, responsabilitatea pentru administrarea financiară a fondurilor UE poate fi atribuită unor instituții diverse (ministerul finanțelor, trezoreria, Agențiile de Implementare, banca centrală, etc.).

- Cine este responsabil pentru administrarea financiară a fondurilor UE?
- Unde vor fi ținute conturile bancare ale Fondurilor Naționale?
- Aceste conturi bancare sunt corelate cu celelalte pentru a determina poziția globală a banilor? Dacă da, cât de frecvent sunt oferite datele corelate (zilnic, săptămânal)?
- Există prevederi pentru administrarea unor (potențiale) riscuri financiare (taxe pe dobândă, fluctuații în rata de schimb, etc.)? Ce tehnici sunt utilizate pentru administrarea acestor riscuri? Cine este responsabil?

4. Sistemele de contabilitate a bugetului

Sistemul de contabilitate a bugetului folosit în unele țări candidate în prezent este capabil să opereze cu diverse valute, așa încât includerea conturilor în euro ar trebui să nu prezinte nici o problemă. Totuși, este important ca sistemul contabil să poată îndeplini cerințele de raportare pentru rapoartele de monitorizare și să poată elabora un plan de audit adecvat.

- Sistemul este capabil să înregistreze mișcarea fondurilor UE într-un cod de 8 cifre, să lege plățile de contracte și contractele de programe, proiecte și subproiecte?
- Ce fel de analiză și raportare financiară se poate realiza pe baza sistemului contabil?
- Sistemul poate fi utilizat ca bază pentru raportarea către Comisie și pentru solicitarea de aprovizionare a fondurilor?
- Există prevederi în conturi pentru modificările din rata de schimb între euro și moneda națională? Pe ce bază se calculează costurile cu deprecierea valutei? Câștigurile din reevaluare sunt justificate?
- Cum sunt justificate mijloacele fizice (terenuri, clădiri, infrastructură, echipamente) achiziționate din fonduri UE? Costurile cu deprecierea sunt calculate pe bază sistematică?

5. Perseus

Comisia Europeană cere ca, pentru raportarea către Comisie a implementării fondurilor, să fie utilizat sistemul Perseus. Cum sistemul nu poate fi corelat și trebuie folosit de mai multe instituții, trebuie luată o decizie privind alegerea instituției (instituțiilor) care să poarte responsabilitatea administrării sale.

- Cine va fi responsabil pentru administrarea și raportarea sistemului Perseus? Fondul Național sau Agențiile de Implementare, ori amândouă?
- Cum au fost împărțite responsabilitățile legate de sistemul Perseus, adică cine este responsabil pentru care parte a sa?
- Cum va verifica Fondul Național datele introduse de Agențiile de Implementare?

C. Controlul și Auditul Financiar

Majoritatea aspectelor legate de controlul intern și de auditul intern și extern se aplică, la modul general, administrării cheltuielilor publice. (Vezi Capitolele 10 și 14 pentru mai multe detalii). Problemele menționate în această secțiune sunt restrânse la cele care au o semnificație specială pentru administrarea fondurilor UE prin Fondul Național.

- Ministerul finanțelor are un rol special în privința fondurilor UE în legătură cu departamentele/unitățile de audit intern din ministerele de resort?
- Ce responsabilități au unitățile din ministerele de resort care răspund de auditul intern în privința administrării fondurilor UE?
- Care sunt rolurile și responsabilitățile instituției supreme de conturi în privința acestor fonduri?
- Legile referitoare la auditul intern și extern acoperă și fondurile externe?

D. Aprovizionarea conform Regulilor Phare DIS

Este important să se asigure faptul că departamentele/unitățile responsabile pentru aplicarea și implementarea regulilor naționale existente privind aprovizionarea sunt nu numai la curent cu sistemul Phare DIS, ci și capabile să îndrume și să monitorizeze instituțiile care implementează acest sistem.

- Personalul ministerelor de resort a fost pregătit în domeniul regulilor de aprovizionare DIS?
- Personalul Agențiilor de Implementare a fondurilor UE este capabil să implementeze sistemul de aprovizionare DIS?
- Există experiență în aprovizionarea pentru lucrări conform Phare DIS (FIDIC) în cadrul ministerelor de resort?
- Funcțiile de audit intern și extern au fost formate în domeniul procedurilor Phare DIS și FIDIC?

E. Monitorizarea și Evaluarea

Odată cu introducerea sistemului Fondului Național, s-a accentuat necesitatea ca țările candidate să monitorizeze fondurile comunitare. În fiecare țară trebuie înființat un sistem de comisii de monitorizare condus de o Comisie Mixtă de Monitorizare. Comisiile de monitorizare vor monitoriza programele pe bază de rapoarte și evaluări (care pot fi comandate de Comisia Mixtă). Fiecare țară va trebui să-și dezvolte proceduri pentru implementarea acestor cerințe.

În general, funcțiile de implementare, pe de o parte, și de monitorizare a programelor, pe de altă parte, trebuie să fie separate în privința responsabilității funcționale.

- Ce instituție(i) este responsabilă pentru programarea fondurilor UE?
- Ce instituție(i) este responsabilă pentru programarea generală a SAPARD și ISPA?

- Ce instituție este responsabilă pentru monitorizarea și implementarea programelor legate de fondurile UE?
- Cine este responsabil pentru înființarea sistemului de monitorizare?
- Ce instituție(i) este responsabilă pentru elaborarea rapoartelor de monitorizare?
- Ce instituție este responsabilă pentru elaborarea rapoartelor de monitorizare a standardelor?
- Comisiile de monitorizare necesare au fost înființate?
- Există îndrumări interne pentru elaborarea unui sistem de monitorizare care să asigure faptul că monitorizarea oferă o imagine corectă a realității?
- Ce se face cu rezultatele acestei monitorizări? Sunt utilizate pentru evaluarea eficacității punerii în aplicare a politicii și cheltuirii fondurilor publice? Cine efectuează această evaluare? Care sunt consecințele acestei evaluări la nivel politic?

F. Administrarea Fondurilor Phare, SAPARD și ISPA

- Bugetul național și SAPARD sunt implementate prin același sistem?
- Cine este responsabil pentru implementarea SAPARD?
- Care este rolul agenției SAPARD?
- S-a realizat separarea adecvată a funcțiilor de programare și implementare pentru SAPARD?
- S-au creat funcțiile de control ex ante și audit intern pentru SAPARD?
- Trezoreria efectuează plăți reale pentru SAPARD? Sau funcția de plată a fost delegată altor instituții?
- Ce autoritate este responsabilă pentru acreditarea Agentului de Plată al SAPARD?
- Ce autoritate este responsabilă pentru certificarea plăților legate de SPARD? Cine realizează această certificare (o firmă de audit, o organizație națională de control financiar, sau altele)?
- Care este sistemul curent de implementare a investițiilor în infrastructură (în special în transporturi și mediu)? Ce instituții sunt implicate? Aceste instituții sunt responsabile și pentru programele financiare Phare legate de transporturi și mediu? Aceleași instituții vor fi responsabile și pentru ISPA?
- Autoritățile locale sunt implicate în implementarea programelor finanțate din ISPA? Care este rolul lor?
- Cine sunt beneficiarii proiectelor ISPA? Care este rolul lor în implementarea proiectelor?

G. Procesul Bugetar, Programarea Fondurilor UE și Co-finanțarea

Odată cu introducerea Parteneriatelor pentru Aderare și a Planurilor de Dezvoltare Națională, programarea fondurilor UE a devenit mai strâns legată de bugetul național și de abordarea multi-anuală a bugetării. Deși programarea fondurilor comunitare este o procedură separată de procesul bugetar în sine, între cele două proceduri trebuie stabilită o coordonare strânsă.

- Ce instituție are responsabilitatea programării fondurilor UE?
- Cine are responsabilitatea Planului de Dezvoltare Națională și a punerii lui în mișcare?
- Cine are responsabilitatea Parteneriatului pentru Aderare și a Programului Național pentru Adoptarea Acquis-ului?
- Cum este coordonată programarea fondurilor UE cu procesul bugetar și programul de investiții publice?
- Există vreo relație legală între Coordonatorul Național al Ajutorului și Funcționarul Național care Autorizează?

H. Neregulile, Frauda și Recuperarea Cheltuielilor Nejustificate

Trebuie să existe sisteme de prevenire a neregulilor, sau de detectare a lor și luare a unor măsuri reparatorii, în special pentru recuperarea sumelor pierdute ca urmare a neregulilor sau comportamentului neglijent. Este importantă trecerea în revistă a cerințelor legate de prevenirea, detectarea și corectarea neregulilor pentru fiecare reglementare relevantă a CE (Vamă, Phare, ISPA și SAPARD).

Principalele criterii de judecare a eficacității sistemului sunt măsura în care: 1) include controale preventive a priori, așa cum se prevede în reglementările relevante ale CE, 2) legile și legislația secundară existentă permite recuperarea sumelor pierdute (inclusiv a daunelor și/sau penalizărilor apărute) ca rezultat al neregulilor, neglijenței și erorilor, 3) există structuri de combatere a fraudei și/sau corupției (fie prin intermediul instituțiilor naționale existente, fie prin entități separate) conform cerințelor și reglementărilor CE.

- Ce sisteme și proceduri există pentru detectarea și acționarea împotriva neregulilor financiare și fraudei, incluzând măsurile de recuperare a cheltuielilor nejustificate?
- Ce prevederi există în legislația națională, inclusiv în cea administrativă, care să permită recuperarea fondurilor pierdute ca urmare a neregulilor și fraudei?
- Este posibilă impunerea unor amenzi și penalizări administrative fără a se recurge la tribunalele civile sau penale?
- Este posibil ca, fără a recurge la tribunale, să se poată recupera de la un contractor sau beneficiar o sumă neutilizată, sau utilizată incorect, în cazul în care condițiile de folosire, inclusiv posibilitatea recuperării, au fost notificate contractorului sau beneficiarului în avans și acceptate de aceștia în scris?

- Există o legislație care să prevadă măsurile ce pot fi luate de tribunale pentru utilizarea neadecvată a fondurilor publice, inclusiv pentru ne-conformarea la reglementările care guvernează acordarea acestor fonduri, indiferent dacă persoana sau organizația în cauză a beneficiat sau nu de utilizarea respectivă?
- Serviciile tehnice și Agenția de Implementare au înțeles clar definiția neregulii, așa cum este prezentată în Reglementările 595/81 și 1681/94?
- Serviciile tehnice și Agențiile de Implementare au formulare standard de raportare a unei posibile nereguli?
- Serviciile tehnice și Agențiile de Plată au o procedură care să permită analizarea oricărei posibile nereguli de către un departament juridic din interiorul lor și/sau din cadrul Agențiilor de Implementare?
- Serviciile tehnice au o procedură care să asigure notificarea Agențiilor de Implementare relevante cu privire la toate neregulile posibile?
- Agențiile de Implementare au un registru în care să înregistreze la zi neregulile raportate, consultația juridică, pretențiile și reparațiile juridice, informațiile furnizate Comisiei cu privire la progresul realizat în colectarea pretențiilor și plățile făcute acestora?

ANEXA III

REGLEMENTĂRILE COMUNITĂȚII EUROPENE PRIVIND SUPRAVEGHEREA FISCALĂ, BÜGETUL, CONTROLUL FINANCIAR ȘI AUDITUL¹⁷¹

LEGISLAȚIE PRIMARĂ

Număr	Subiect
TCE, Articolul 10	Stabilește obligațiile Statelor Membre
TCE, Articolul 211	Obligațiile și responsabilitățile Comisiei Europene
TCE, Articolul 104	Procedura pentru deficitul excesiv
TCE, Articolele 246-248	Prevederi legate de Curtea Europeană de Conturi
TCE, Articolele 268-279	Prevederi financiare
TCE, Articolul 280	Lupta împotriva fraudei

Clasificare nouă conform Tratatului de la Amsterdam, care amendează Tratatul asupra Uniunii Europene, Tratatul de înființare a Comunităților Europene și anumite acte legislative aferente.

LEGISLAȚIE SECUNDARĂ

Supraveghere fiscală

Număr	Subiect
	3605/93 Reglementarea Consiliului din 22 noiembrie 1993 privind aplicarea Protocolului referitor la procedura pentru deficit excesiv anexat Tratatului de înființare a Comunității Europene.
	97/C 236/01 Decizie a Consiliului European privind Pactul de Stabilitate și Creștere, Amsterdam, 17 iunie 1997.

¹⁷¹ Pentru mai multe informații, vezi textele juridice ca atare, pe web site-ul „Eurlex” al Comisiei Europene la adresa: <http://europa.eu.int/eur-lex/en>.

1466/97 Reglementarea Consiliului din 7 iulie 1997 privind întărirea supravegherii pozițiilor bugetare, precum și a supravegherii și coordonării politicilor economice.

1467/97 Reglementarea Consiliului din 7 iulie 1997 privind grăbirea și clarificarea implementării procedurii pentru deficit excesiv.

475/2000 Reglementarea Consiliului din 28 februarie 2000 care amendează Reglementarea (CE) nr.3605/93.

Bugetarea

Număr

Subiect

1231/77 Reglementarea Financiară din 21 decembrie 1977 aplicabilă bugetului general al Comunităților Europene

3418/93 Reglementarea Comisiei (EURATOM, ECSC, CE) nr.3418/93 din 9 decembrie 1993 care prevede reguli detaliate pentru implementarea anumitor stipulări ale Reglementării Financiare din 21 decembrie 1977.

94/729 Decizia Consiliului (CE, Euratom) din 31 octombrie 1994 privind disciplina bugetară.

Acord interinstituțional Disciplina bugetară și îmbunătățirea procedurii bugetare.

Resursele proprii

Număr

Subiect

88/376 Decizia Consiliului (CEE, Euratom) din 24 iunie 1988 privind sistemul resurselor proprii ale Comunităților (Implementat prin 1552/89).

89/130 Directiva Consiliului (CEE, Euratom) din 13 februarie 1989 privind armonizarea compilării produsului național brut la prețuri de piață.

1552/89 Reglementarea Consiliului (CEE, Euratom) nr.1552/89 din 29 mai 1989 de implementare a Deciziei 88/376/CEE, Euratom privind sistemul resurselor proprii ale Comunităților.

1553/89 Reglementarea Consiliului (CEE, Euratom) nr.1553/89 privind înțelegerile uniforme definitive pentru colectarea resurselor proprii acumulate din taxa pe valoarea adăugată.

94/728 Decizia Consiliului (CEE, Euratom) din 31 octombrie 1994 privind sistemul resurselor proprii ale Comunităților Europene.

210/97 Decizia nr.210/97/CE a Parlamentului European și cea a Consiliului din 19 decembrie 1996 de adoptare a unui program de acțiune privind vămile din cadrul Comunității (Vămi 2000).

Reglementări generale privind auditul și controlul financiar

Număr

Subiect

2988/95 Reglementarea Consiliului (CE, Euratom) nr.2988/95 din 18 decembrie 1995 privind protecția intereselor financiare ale Comunităților Europene.

2185/96 Reglementarea Consiliului (Euratom, CE) nr.2185/96 din 11 noiembrie 1996 privind verificările la fața locului și inspecțiile realizate de Comisie pentru a apăra interesele financiare ale Comunităților Europene împotriva fraudei și altor nereguli.

Agricultura și piscicultura

Număr

Subiect

4045/89 Reglementarea Consiliului (CEE) nr.4045/89 din 21 decembrie 1989 privind scrutinizarea de către Statele Membre a tranzacțiilor care fac parte din sistemul de finanțare al Secțiunii de Garantare a Fondului European de Îndrumare și Garantare Agricolă (EAGGF).

386/90 Reglementarea Consiliului (CEE) nr.386/90 din 12 februarie 1990 privind monitorizarea desfășurată la momentul exportului produselor agricole care primesc rambursări sau alte sume.

307/91 Reglementarea Consiliului (CEE) nr.307/91 din 4 februarie 1991 privind întărirea monitorizării anumitor cheltuieli atribuite Secțiunii de Garantare a Fondului European de Îndrumare și Garantare Agricolă.

3508/92 Reglementarea Consiliului (CEE) nr.3508/92 din 27 noiembrie 1992 de înființare a unui sistem integrat de administrare și control (IACS) pentru anumite programe de ajutor Comunitar (Implementate prin 3887/92).

3887/92 Reglmentarea Comisiei (CEE) nr.3887/92 din 23 decembrie 1992 care prevede reguli detaliate pentru aplicarea sistemului integrat de administrare și control pentru anumite programe de ajutor comunitar.

1663/95 Reglementarea Comisiei (CE) nr.1663/95 din 7 iulie 1995 care prevede reguli detaliate de aplicare a Reglementării Consiliului (CEE) nr.729/70 referitor la procedura de clarificare a conturilor a Secțiunii de Garantare a EAGGF.

515/97 Reglementarea Consiliului (CE) nr.515/97 din 13 martie 1997 privind asistența reciprocă între autoritățile administrative ale Statelor Membre și cooperarea între cele din urmă și Comisie pentru a se asigura aplicarea corectă a legislației legate de vămi și agricultură.

723/97 Reglementarea Consiliului (CE) nr.723/97 din 22 aprilie 1997 privind implementarea programelor de acțiune ale Statelor Membre pentru controlul cheltuielilor legate de Secțiunea de Garantare a EAGGF.

1257/1999 Reglementarea Consiliului (CE) nr.1257/1999 din 17 mai 1999 privind sprijinul pentru dezvoltarea rurală din Fondul European de Îndrumare și Garantare Agricolă (EAGGF) și amendarea și anularea anumitor Reglementări.

1258/1999 Reglementarea Consiliului (CE) nr.1258/1999 din 17 mai 1999 privind finanțarea politicii agricole comune.

1263/1999 Reglementarea Comisiei (CE) nr.1263/1999 din 21 iunie 1999 privind Instrumentul Financiar pentru Îndrumarea în domeniul Pisciculturii.

Fondurile structurale

Număr

Subiect

2052/88 Reglementarea Consiliului (CEE) nr.2052/88 din 24 iunie 1988 privind sarcinile Fondurilor Structurale și eficacitatea lor precum și coordonarea activităților lor între ele și cu operațiunile Băncii Europene de Investiții și celelalte instrumente financiare existente (Implementate prin 4253/88).

4253/88 Reglementarea Consiliului (CEE) nr.4253/88 din 19 decembrie 1988 care stipulează prevederi de implementare a Reglementării (CEE) nr.2052/88 privind coordonarea activităților diferitelor Fonduri Structurale între ele și cu operațiunile Băncii Europene de Investiții și celelalte instrumente financiare existente.

2064/97 Reglementarea Comisiei (CE) nr.2064/97 din 15 octombrie 1997 care prevede înțelegerile detaliate pentru implementarea Reglementării Consiliului (CEE) nr.4253/88 în ce privește controlul financiar al Statelor Membre asupra operațiunilor co-finanțate de Fondurile Structurale.

1260/1999 Reglementarea Consiliului (CE) nr.1260/1999 din 21 iunie 1999 care stipulează prevederile legate de Fondurile Structurale.

1261/1999 Reglementarea (CE) nr.1261/1999 a Parlamentului European și cea a Consiliului din 21 iunie 1999 privind Fondul European de Dezvoltare Regională.

1262/1999 Reglementarea (CE) nr.1262/1999 a Parlamentului European și cea a Consiliului din 21 iunie 1999 privind Fondul Social European.

Fondurile de coeziune

Număr

Subiect

1164/1994 Reglementarea Consiliului (CE) nr.1164/94 din 16 mai 1994 de înființare a Fondului de Coeziune.

1264/1999 Reglementarea Consiliului (CE) nr.1264/1999 din 21 iunie 1999 care amendează Reglementarea (CE) nr.1164/94 de înființare a Fondului de Coeziune.

1265/1999 Reglementarea Consiliului (CE) nr.1265/1999 din 21 iunie 1999 care amendează Anexa II a Reglementării (CE) nr.1164/94 de înființare a Fondului de Coeziune.

Fondurile de pre-aderare

Număr

Subiect

3906/89 Reglementarea Consiliului (CEE) nr.3906/89 din 18 decembrie 1989 privind ajutorul economic pentru Republica Ungaria și Republica Populară Polonia – cu amendamente (Phare).

1266/1999 Reglementarea Consiliului (CE) nr.1266/1999 privind coordonarea ajutorului pentru țările candidate în cadrul strategiei de pre-aderare și amendarea Reglementării (CEE) nr.3906/89.

1267/1999 Reglementarea Consiliului (CE) nr.1267/1999 din 21 iunie 1999 de înființare a unui Instrument pentru Politicile Structurale de Pre-Aderare.

1268/1999 Reglementarea Consiliului (CE) nr.1268/1999 din 21 iunie 1999 privind sprijinul comunitar pentru măsurile de pre-aderare în domeniul agriculturii și dezvoltării rurale din țările candidate din centrul și estul Europei în perioada de pre-aderare.

Reclamarea unor sume și sancțiuni

Număr

Subiect

595/91 Reglementarea Consiliului (CEE) nr.595/91 din 4 martie 1991 privind neregulile și recuperarea sumelor plătite în mod greșit în legătură cu finanțarea politicii agricole comune și organizarea unui sistem de informare în acest domeniu.

1681/94 Reglementarea Comisiei (CE) nr.1681/94 din 11 iulie 1994 privind neregulile și recuperarea sumelor plătite în mod greșit în legătură cu finanțarea politicilor structurale și organizarea unui sistem de informare în acest domeniu.

1469/95 Reglementarea Consiliului (CE) nr.1469/95 din 22 iunie 1995 privind măsurile care trebuie luate în privința anumitor beneficiari ai operațiunilor finanțate de Secțiunea de Garantare a EAGGF.

745/96 Reglementarea Comisiei (CE) nr.745/96 din 24 aprilie 1994 care prevede reguli detaliate pentru aplicarea Reglementării Consiliului (CE) nr.1469/95 privind măsurile ce trebuie luate în privința anumitor beneficiari ai operațiunilor finanțate de Secțiunea de Garantare a EAGGF.

Reglementări anti-fraudă și anti-corupecție

Număr

Subiect

Decizie Decizia Comisiei din 28 aprilie 1999 de înființare a Biroului European Anti-Fraudă (OLAF) (notificată sub numărul documentar SEC(1999)802)(1999/352/EC, ESC, Euratom).

Acord Acordul Interinstituțional din 25 mai 1999 între Parlamentul European, Consiliul Uniunii Europene și Comisia Comunităților Europene privind investigațiile interne ale Biroului European Anti-Fraudă (OLAF).

1073/1999 Reglementarea (CE) nr.1073/1999 a Parlamentului European și cea a Consiliului din 25 mai 1999 privind investigațiile desfășurate de Biroul European Anti-Fraudă (OLAF).

1074/1999 Reglementarea Consiliului (Euratom) nr.1074/1999 din 25 mai 1999 privind investigațiile desfășurate de Biroul European Anti-Fraudă (OLAF).

ANEXA IV

CODUL DE BUNE PRACTICI AL FMI PRIVIND TRANSPARENȚA FISCALĂ¹⁷²

A. Claritatea Rolurilor și Responsabilităților

1. Sectorul guvernamental trebuie să fie clar separat de restul economiei iar rolurile legate de politică și administrare din cadrul guvernării trebuie bine definite.

- Granița dintre sectorul guvernamental și restul economiei trebuie clar definită și bine înțeleasă. Acest sector trebuie să corespundă administrației generale, care cuprinde administrația centrală și nivelele inferioare ale guvernării, inclusiv operațiunile extrabugetare.
- Implicarea guvernului în restul economiei (prin reglementare și proprietate) trebuie realizată în mod deschis și public pe baza unor reguli și proceduri clare, aplicate indiscriminatoriu.
- Alocarea responsabilităților între diversele nivele ale guvernării și între ramura executivă, cea legislativă și cea judiciară trebuie să fie clar definită.
- Trebuie stabilite mecanisme clare pentru coordonarea și administrarea activităților bugetare și extrabugetare și trebuie prevăzute înțelegeri bine definite cu alte entități guvernamentale (banca centrală și întreprinderile financiare și non-financiare controlate de stat).

2. Trebuie să existe un cadru juridic și administrativ clar pentru administrarea fiscală.

- Administrarea fiscală trebuie să fie guvernată de legi cuprinzătoare și de reguli administrative aplicabile activităților bugetare și extrabugetare. Orice angajament sau cheltuială din fondurile guvernamentale trebuie să aibe o autorizare legală.
- Impozitele, taxele, onorariile, comisioanele trebuie să aibe o bază legală explicită. Legile și reglementările privind taxele trebuie să fie ușor accesibile și ușor de înțeles și orice libertate administrativă de aplicare a lor trebuie să fie ghidată după criterii clare.
- Standardele etice de comportament al funcționarilor publici trebuie să fie clare și bine promovate.

¹⁷²

Codul de Bune Practici privind Transparența Fiscală – Declarația de Principii a fost adoptat la 16 aprilie 1998 de către Comisia Interimară a Consiliului Guvernatorilor FMI din Washington, DC. Vezi <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/code.htm>.

B. Disponibilitatea Publică a Informațiilor

1. Opinia publică trebuie să fie complet informată cu privire la activitatea fiscală trecută, prezentă și proiectată a guvernului.

- Bugetul anual trebuie să acopere, în detaliu, toate operațiunile administrației centrale și să furnizeze informații privind operațiunile extrabugetare ale acesteia. În plus, trebuie să furnizeze suficiente informații privind veniturile și cheltuielile nivelelor inferioare ale guvernării pentru a permite prezentarea poziției financiare corelate a administrației generale.
- Trebuie prezentate informații, comparabile cu cele din bugetul anual, pentru ieșirile celor doi ani fiscali anteriori, alături de prognoze ale agregatelor bugetare cheie pentru cei doi ani care urmează după bugetul actual.
- Trebuie publicate, alături de bugetul anual, expuneri care să descrie natura și semnificația fiscală a obligațiilor contingente, a cheltuielilor cu impozitarea și a activităților cvasi-fiscale.
- Administrația centrală trebuie să publice în mod regulat informații privind nivelul și compoziția datoriei și mijloacelor sale financiare.

2. Trebuie luat un angajament public în privința publicării la timp a informațiilor fiscale.

- Trebuie asumate angajamente specifice privind publicarea informațiilor fiscale (de pildă, într-o lege a bugetului).
- Trebuie anunțate în avans calendarele publicării datelor legate de raportarea fiscală.

C. Elaborarea, Executarea și Raportarea Deschisă a Bugetului

1. Documentația bugetară trebuie să specifice obiectivele politicii fiscale, cadrul macroeconomic, baza de politică a bugetului și riscurile fiscale majore identificabile.

- O expunere privind obiectivele politicii fiscale și o evaluare a susținerii acestei politici trebuie să furnizeze cadrul bugetului anual.
- Orice reguli fiscale care au fost adoptate (cerința unui buget echilibrat și limitele împrumuturilor contractate de nivelele inferioare ale guvernării) trebuie să fie clar specificate.
- Bugetul anual trebuie să fie prezentat într-un cadru macroeconomic cantitativ cuprinzător și consecvent, și trebuie precizate ipotezele economice și parametrii cheie (de exemplu, ratele efective ale impozitării) care fundamentează estimările bugetare.
- Angajamentele existente trebuie distinse de noile politici incluse în bugetul anual.
- Riscurile majore care amenință bugetul anual trebuie identificate și cuantificate acolo unde este posibil, incluzând variațiile din ipotezele economice și costurile nesigure ale angajamentelor de cheltuieli specifice (de pildă, restructurarea financiară).

2. Estimările bugetare trebuie să fie clasificate și prezentate într-un mod care să faciliteze analiza politicii și să promoveze responsabilitatea.

- Tranzacțiile guvernamentale trebuie să fie calculate brut, făcând distincția între venituri, cheltuieli și finanțări iar cheltuielile trebuie să fie clasificate pe bază economică și funcțională. În plus, cheltuielile trebuie să fie clasificate și după categorii administrative. Datele despre operațiunile extrabugetare trebuie să fie clasificate în mod similar. Datele privind bugetul trebuie să fie prezentate într-un mod care să permită comparațiile internaționale.
- Trebuie furnizată o expunere a obiectivelor ce urmează să fie îndeplinite de programele bugetare majore (de exemplu, îmbunătățirea indicatorilor sociali relevanți).
- Bilanțul general al întregului guvern trebuie să fie un indicator rezumativ standard al poziției financiare a guvernului. El trebuie să fie suplimentat cu alți indicatori fiscali (de pildă, bilanțul operativ, bilanțul structural și bilanțul primar), atunci când circumstanțele economice fac neadecvată bazarea evaluărilor privind starea politicii fiscale numai pe deficitul total.
- Bugetul anual și conturile finale trebuie să includă o expunere privind baza contabilă (bani sau acumulări) și standardele utilizate în elaborarea și prezentarea datelor bugetare.

3. Procedurile pentru executarea și monitorizarea cheltuielilor aprobate trebuie să fie clar specificate.

- Trebuie înființat un sistem contabil cuprinzător integrat. Acesta trebuie să ofere o bază solidă pentru evaluarea arieratelor din plăți.
- Procedurile pentru aprovizionare și angajare a forței de muncă trebuie să fie standardizate și accesibile tuturor părților interesate.
- Execuția bugetară trebuie să fie auditată intern iar procedurile de audit trebuie să fie deschise analizei.

4. Raportarea fiscală trebuie să fie oportună, cuprinzătoare și de încredere și trebuie să identifice deviațiile de la buget.

- În cursul anului trebuie să existe o raportare regulată și oportună a ieșirilor bugetare și extrabugetare, care trebuie să fie comparate cu estimările originale. În absența unor informații detaliate privind nivelele inferioare ale guvernării, trebuie să fie furnizați indicatorii disponibili ai poziției lor financiare (de pildă, împrumuturile de la bănci și emisiunile de obligațiuni).
- Conturile finale oportune, cuprinzătoare și auditate ale operațiunilor bugetare trebuie să fie prezentate legislativului alături de informații complete privind conturile extrabugetare.
- Rezultatele obținute în legătură cu obiectivele programelor bugetare majore trebuie să fie raportate legislativului.

D. Garanții Independente ale Integrității

Integritatea informațiilor fiscale trebuie să fie supusă scrutinizării publice și independente.

- Legislativul trebuie să numească un organism național de audit, sau o organizație echivalentă, care să poarte responsabilitatea furnizării unor rapoarte oportune legislativului și opiniei publice, cu privire la integritatea financiară a conturilor guvernamentale.
- Prognozele macroeconomice (inclusiv ipotezele care le fundamentează) trebuie să fie disponibile pentru a fi scrutinizate de experți independenți.
- Integritatea statisticilor fiscale trebuie să fie întărită prin prevederea independenței instituționale a biroului național de statistică.

GLOSAR¹⁷³

Acquis communautaire

Cuprinde întregul corp de legislație al Comunității Europene care s-a acumulat și a fost revizuit în ultimii 40 de ani. Include Tratatul de fondare de la Roma așa cum a fost amendat de Actul Unic și Tratatul de la Maastricht și Amsterdam, toate reglementările și directivele adoptate de Consiliul de Miniștri și deciziile judecătorești ale Curții Europene de Justiție.

Activitate

Din punct de vedere al clasificării cheltuielilor, o activitate este o subdiviziune a unui program, cu obiective și ieșiri specifice, care facilitează măsurarea și administrarea performanței.

Activități operative

Activități legate de furnizarea de bunuri și servicii.

Administrarea banilor

Procesul elaborării prognozelor privind agențiile și fluxurile bănești centrale, eliberarea de fonduri către agențiile care cheltuiesc, monitorizarea fluxurilor bănești și necesităților bănești anticipate, emiterea și răscumpărarea de valori guvernamentale pentru finanțarea programelor guvernului.

Administrarea cheltuielilor publice

Termenul poate fi împărțit în două părți. Cheltuielile publice sunt, în general, înțelese ca fiind cheltuieli ale administrației generale, ale administrației centrale prin bugetul național și alte instrumente bugetare și ale administrației locale. Cheltuielile publice în această carte nu includ activitățile întreprinderilor publice, care sunt esențialmente comerciale, și ale instituțiilor financiare aflate în proprietatea statului. Administrarea cheltuielilor publice acoperă: elaborarea, administrarea și execuția bugetului. Execuția bugetului include controlul ex ante, ex post, auditul intern și extern și evaluarea, cu diverse tipuri de raportare la fiecare stadiu.

Administrarea corporatistă

Regulile și procedurile care asigură faptul că o companie este administrată adecvat și eficient, iar directorii și personalul se comportă corespunzător și în conformitate cu legea și cele mai bune practici.

¹⁷³

Principalele surse ale acestui glosar sunt: Everard, Patrick și Diane Wolter (1989), *Glosar: Selecție de Termeni și Expresii Utilizate în Auditul Extern al Sectorului Public*. Luxemburg: Curtea de Conturi a Comunităților Europene; IFAC (2000), *Raportarea Financiară Guvernamentală. Probleme și Practici Contabile*. Studiul 11. New York; FMI (2000), *Manual de Statistici ale Finanțelor Guvernamentale*. Washington DC; SIGMA (1997) *Publicația SIGMA nr.19: Efectele Aderării la Uniunea Europeană: Partea I. Bugetarea și Controlul Financiar*, OECD/GD(97)163, Paris: OECD; CE, FMI, OECD, ONU și Banca Mondială (1993), *Sistemul Conturilor Naționale*, Bruxelles, Luxemburg, Paris, New York, Washington DC; Banca Mondială (1998), *Manual de Administrare a Cheltuielilor Publice*, Washington DC.

Administrarea datoriei

Administrarea portofoliului de datorii al sectorului public într-un mod cât mai eficient posibil pentru minimizarea costurilor pentru guvern. Funcțiile de administrare a datoriei sunt uneori îndeplinite de un departament al ministerului finanțelor, altele de trezorerie sau de o agenție care raportează în fața ministerului finanțelor.

Administrarea financiară

Sistemele și procedurile legale și administrative înființate pentru a permite ministerelor și agențiilor guvernamentale să își desfășoare activitățile astfel încât să asigure utilizarea corectă a fondurilor publice, îndeplinind standardele definite de probitate, regularitate, eficiență și eficacitate. Administrarea financiară include colectarea veniturilor, administrarea și controlul cheltuielilor publice, contabilitatea și raportarea financiară, administrarea banilor și, în unele cazuri, administrarea mijloacelor.

Administrație a unei provincii

Vezi administrația de stat.

Administrație centrală

Toate unitățile guvernării care exercită o autoritate asupra întregului teritoriu economic al unei țări. În general, administrația centrală este responsabilă pentru acele funcții care afectează toată țara: de exemplu, apărarea națională, relațiile cu alte țări și organizații internaționale, asigurarea funcțiilor legislative, executive și juridice pentru întreaga țară și furnizarea de servicii publice ca sănătatea și educația. Instituțiile non-profit controlate și finanțate mai ales de administrația centrală sunt incluse în aceasta. *Vezi, de asemenea, administrația generală, administrația locală, administrația de stat și administrația subnațională.*

Administrație de stat

Administrația de stat are autoritate independentă pentru anumite funcții într-o parte semnificativă a teritoriului unei țări. Acest nivel intermediar al guvernării există în toate țările cu constituție federală (provincii, landuri). Autoritățile guvernamentale regionale au caracteristici similare din punct de vedere al jurisdicției teritoriale, dar în general se întâlnesc în țări care nu au o constituție federală. *Vezi, de asemenea, administrația centrală, administrația generală, administrația locală și administrația subnațională.*

Administrație generală

Conform Sistemului de Conturi Naționale, "administrația generală" este gruparea unităților guvernamentale de la diferite nivele: central, de stat (în țările federale), autoritățile locale și fondurile de asigurări sociale. Unitățile guvernamentale sunt unități care, pe lângă faptul că își îndeplinesc responsabilitățile politice și rolul în reglementarea economică, produc esențialmente servicii publice pentru consumul individual și colectiv și redistribuie venitul și bogăția. O caracteristică definitorie a unităților guvernamentale este abilitatea de a impune, direct sau indirect, impozite și alte taxe obligatorii pentru care nu există un quid pro quo asupra altor sectoare ale economiei. *Vezi, de asemenea, administrația centrală, administrația locală, administrația de stat și administrația subnațională.*

Administrație locală (autoritățile locale)

Administrația locală este un grup de organisme publice având autoritate asupra unei subdiviziuni a unei arii semnificative a teritoriului unei țări. Constituie cel de-al treilea nivel în țările federale sau al doilea și al treilea nivel în țările unitare (regiuni, județe, municipalități, etc.). Pentru a exista ca entitate separată, un organism al administrației locale trebuie să aibe autoritatea de a-și exercita puterea independent de alte nivele ale administrației generale. *Vezi, de asemenea, administrația centrală, administrația generală, administrația de stat și administrația subnațională.*

Administrație subnațională

Toată administrația de sub primul nivel (central sau național). *Vezi, de asemenea, administrația centrală, administrația generală, administrația locală și administrația de stat.*

Agenda 2000

Cadrul unic în care Comisia Europeană conturează perspectiva largă a dezvoltării UE și a politicilor sale în secolul următor, impactul extinderii Uniunii, Opiniile privind cererile de aderare ale țărilor candidate și viitorul cadru financiar pentru 2000-2006.

Agenții centrale

Acele organizații din cadrul executivului care coordonează activitățile ministerelor de resort și agențiilor, oferindu-le indicații privind politicile și îndrumări operative. Practica variază mult de la o țară la alta, dar, în general, „agențiile centrale” includ: ministerul finanțelor, biroul care raportează direct primului ministru sau consiliului de miniștri privind elaborarea și coordonarea politicilor, ministerul sau agenția responsabilă pentru elaborarea și coordonarea politicilor referitoare la administrarea resurselor umane din sectorul public, ministerul afacerilor externe, în anumite arii de lucru, cum este cooperarea internațională și ministerul justiției, în privința lucrului la normele legale și proiectele de legi.

Ajutor în natură

Fluxurile de bunuri și servicii oferite fără a se solicita în schimb plata în bani sau instrumente ale datoriei. În unele cazuri, așa numitele „bunuri de larg consum” (precum grânele) sunt vândute, iar sumele primite sunt transferate la buget. Cel mai frecvent, sumele primite sunt transferate printr-un fond special.

Alocare

Se referă la autorizarea acordată prin lege executivului de către legislativ pentru cheltuirea fondurilor publice, până la o limită stabilită, într-un anumit scop. Alocările anuale sunt acordate prin legile bugetului anual sau, în unele țări, prin legi separate ale alocărilor, care sunt consecvente cu bugetul. Uneori se acordă bugete/alocări suplimentare, ulterior legii anuale, dacă alocarea anuală este insuficientă pentru atingerea scopului specificat. Uneori se utilizează termenul de „alocare permanentă” pentru a defini o autorizare care depășește anul bugetar, în baza unei legislații separate (precum cea a asigurărilor sociale). În majoritatea țărilor, agențiile și departamentele au nevoie de o autorizare executivă specifică („repartizare, împărțire sau garanție”) pentru a-și asuma o obligație față de o alocare.

Alocare suplimentară

Legislație adoptată în cursul anului bugetar pentru a prevedea cheltuieli suplimentare față de bugetul original.

Alocări permanente

Bani alocați printr-un act specific al parlamentului într-un anumit scop (de pildă, plățile beneficiilor din asigurări sociale). Alocările Permanente pot să menționeze sau nu o anumită sumă de bani sau o anumită perioadă de timp. Totuși, ele nu necesită autorizarea de cheltuire anuală a parlamentului, întrucât nu se încheie la sfârșitul fiecărui an fiscal.

An bugetar

Perioada de timp pentru care parlamentul autorizează cheltuielile și alte tranzacții bugetare. Într-o serie de sisteme bugetare, repartizările, angajamentele, livrările și plățile reale legate de programele de cheltuieli guvernamentale se pot întinde dincolo de anul pentru care au fost alocate inițial.

An fiscal

Perioada normală anuală a bugetului și contabilității pentru care se prevăd veniturile și cheltuielile și se prezintă conturile, excluzând orice perioadă complementară în care registrele mai pot fi ținute deschise după începutul anului fiscal următor.

Analiza

Examinarea detaliilor unei propuneri de politică sau ale unui proiect de investiții de capital pe baza unei analize a efectelor sale economice, financiare sau de altă natură. Analizarea politicii/proiectului este numită uneori evaluare ex ante.

Analiza/evaluarea riscului

Un proces sistematic de evaluare și integrare a unor judecăți privind posibile condiții și/sau evenimente adverse, care să ofere baza pentru o tratare adecvată a acestora în buget. Exemplele includ riscul de război, falimente bancare, inundațiile și alte dezastre naturale, epidemiile de boli virulente, etc. *Vezi, de asemenea, obligațiile contingente.*

Analiza celui mai mic cost

Un tip de analiză care compară proiectele sau programele care au rezultate sau ieșiri comune. Analiza celui mai mic cost este folosită pentru compararea alternativelor pentru care ieșirile și rezultatele majore sunt identificate dar nu și cuantificate. *Vezi, de asemenea, analiza cost-eficacitate.*

Analiza cost-beneficiu

Un tip de analiză care include măsuri în unități pecuniare ale costurilor și/sau beneficiilor (cum sunt timpul liber sau impacturile asupra mediului) care nu au, în mod necesar, o valoare de piață. Analiza cost-beneficiu implică aplicarea a trei pași logici: (i) definirea obiectivelor și a alternativelor pentru îndeplinirea lor, (ii) analizarea schimbărilor acumulate la fiecare intervenție alternativă în raport cu absența alternativei respective și (iii) compararea costurilor și beneficiilor diverselor alternative.

Analiza cost-eficacitate

Un tip de analiză care compară proiectele sau programele cu rezultate sau ieșiri în mare comună. Utilizată pentru a compara alternative ale căror ieșiri majore pot fi identificate dar nu și evaluate. Indicatorii cost-eficacitate includ costul pe unitate de producție, sau unitățile de producție pe unitate de cost și urmăresc identificarea metodei celei mai puțin costisitoare de obținere a unui anumit bun sau serviciu. *Vezi, de asemenea, analiza celui mai mic cost.*

Angajament

În termeni contabili, angajamentul se referă la un stadiu din procesul cheltuielilor în care se intra într-un contract sau într-o altă formă de acord care creează obligații legale, în general în vederea unei viitoare livrări de bunuri sau servicii. Obligația nu va fi recunoscută până la livrarea articolului, însă guvernul este angajat contractual să o îndeplinească odată ce livrarea are loc. În unele sisteme bugetare, termenul de angajament se referă la un stadiu din ciclul cheltuielilor care este diferit de stadiul angajării în sensul contabil (rezervarea alocărilor sau stadiul verificării). Termenul de angajament este utilizat, de asemenea, într-un sens mai general, necontractual, pentru a desemna o promisiune fermă făcută de guvern în declarațiile de politică.

Angajamente pe termen lung (angajamente pe mai mulți ani)

Angajamente care acoperă o perioadă de timp mai mare de un an (de pildă, contracte pentru un proiect de infrastructură). Monitorizarea eficace a angajamentelor pe mai mulți ani este esențială pentru o bună bugetare și controlul cheltuielilor. O serie de țări includ autorizările pentru angajamentele pe termen lung în buget.

Arierate

Sume care nu au fost plătite sau primite până la data specificată într-un contract sau în termenul unei perioade comerciale normale. Arieratele din plăți pot apărea din neplata de către ministerele sau agențiile guvernamentale a unor categorii precum notele scadente ale furnizorilor, salariile datorate, transferurile sau costurile cu returnarea unor datorii. Arieratele din taxe sunt taxe datorate guvernului, dar neplătite.

Articole sub linie

Articole care nu sunt venituri și cheltuieli propriu zise, dar pot fi utilizate pentru a finanța deficitul guvernului.

Audit

Examinarea expertă a conformării legale și financiare sau a performanței, desfășurată pentru satisfacerea cerințelor conducerii (auditul intern), sau unei entități de auditare externe, sau oricărui alt cenzor independent, privind îndeplinirea obligațiilor statutare (auditul extern). O sarcină specială a auditului intern este monitorizarea sistemelor de control al administrării, precum și raportarea către conducerea superioară a slăbiciunilor și recomandarea unor îmbunătățiri. Aria auditurilor variază mult, la fel ca și terminologia acestui domeniu, și include (conform standardelor de auditare elaborate de Organizația Internațională a Instituțiilor Supreme de Conturi, INTOSAI):

1) Auditul financiar (al regularității) care cuprinde:

- Atestarea responsabilității financiare a entităților cu răspunderi, care implică examinarea și evaluarea registrelor financiare și exprimarea opiniilor din extrasele financiare.
- Atestarea responsabilității financiare a întregii administrații guvernamentale.
- Auditul sistemelor financiare și al tranzacțiilor, incluzând evaluarea conformării cu statutele și reglementările aplicabile.
- Auditul, controlul intern și funcțiile auditului intern.
- Auditul probității și corectitudinii deciziilor administrative luate în cadrul entității auditate.
- Raportarea oricăror aspecte apărute direct din, sau în legătură cu, auditul pe care SAI consideră oportun să le dezvăluie.

Remarcați că primele două articole de mai sus sunt cunoscute sub numele de audit de atestare. Al treilea și al cincilea sunt cunoscute ca audit al conformării.

2) Auditul performanței (valoare în schimbul banilor) care cuprinde:

- Auditul economiei activităților administrative în conformitate cu principiile și practicile unei administrări solide și cu politicile de administrare.
- Auditul eficienței utilizării resurselor umane, financiare și de altă natură, incluzând examinarea sistemelor de informare, a gradărilor performanței și metodelor de monitorizare și procedurile urmate de entitățile auditate pentru remedierea deficiențelor identificate.

- Auditul eficacității performanței în privința îndeplinirii obiectivelor entității auditate și auditul impactului real al activităților comparativ cu impactul urmărit.

Audit al conformării

Vezi auditul.

Audit al performanței

Vezi auditul.

Audit al valorii în schimbul banilor

Vezi auditul performanței.

Audit de atestare

Vezi auditul.

Audit extern

Se referă la auditul realizat de un organism extern și independent față de organizația auditată, în scopul furnizării unei opinii și unui raport privind conturile și extrasele financiare ale acesteia, legalitatea și regularitatea operațiunilor ei, precum și procedurile de administrare financiară utilizate și performanța financiară obținută. Organizațiile responsabile pentru auditul extern al activităților guvernamentale raportează cel mai adesea direct parlamentului și sunt deseori numite instituții supreme de conturi (SAI).

Audit intern

Se referă la auditul desfășurat de un departament sau o unitate din cadrul unui minister sau al altei organizații guvernamentale, însărcinat(ă) de conducere să verifice și să evalueze sistemele și procedurile organizației respective în vederea minimizării posibilității apariției unor erori, fraude și practici ineficiente. Unitățile de audit intern trebuie să fie funcțional independente în cadrul organizației pe care o auditează și să raporteze direct conducerii acesteia.

Audit financiar (al regularității)

Vezi auditul.

Atribuire

Decizia privind măsura în care un rezultat este cu adevărat atribuibil unei măsuri de politică sau unui program guvernamental de cheltuieli, mai degrabă decât altor influențe. Este una dintre sarcinile cele mai provocatoare ale unui studiu de evaluare.

Banca centrală

O instituție publică responsabilă pentru realizarea funcțiilor de politică monetară, ca emiterea de bani, administrarea rezervelor internaționale și acceptarea obligațiilor legate de depozite la alte bănci. Banca centrală acționează, de asemenea, ca sursă de împrumuturi de ultimă soluție și, de multe ori, oferă servicii de agent fiscal administrației centrale (de pildă, prin administrarea contului unic de trezorerie al guvernului).

Baza contabilă

Este definită în IFAC (2000) ca fiind “corpul de principii contabile care stabilește când trebuie recunoscute efectele tranzacțiilor sau evenimentelor în scopul raportării financiare. Se referă la momentul când se fac măsurările, indiferent de natura lor”. Există multe variații ale bazei contabilității. Din spectrul lor, IFAC identifică două puncte de referință de bază (bani și

acumulări) și două variații (bani cu modificări și acumulări cu modificări). Sistemele de contabilitate pe bază de bani recunosc tranzacțiile și evenimentele când sunt primiți sau plăți bani. Sistemele bazate pe acumulări recunosc tranzacțiile și evenimentele în momentul când se creează, se transformă, se schimbă, se transferă sau se stinge o valoare și atunci când se înregistrează toate fluxurile economice (și nu doar cele bănești). Anumite variante modificate ale bazei bănești recunosc primirile și distribuirile de fonduri angajate în anul bugetar și permit o anumită perioadă ulterioară sfârșitului anului pentru înregistrarea și raportarea acestor plăți (așa numita “perioadă complementară”). În anumite variante modificate ale metodelor bazate pe acumulări, mijloacele fizice sunt considerate cheltuieli la momentul cumpărării lor.

Bilanț contabil

Un extras financiar care prezintă valorile mijloacelor și obligațiilor deținute de o entitate la un moment dat. În mod tipic, bilanțul este compilat la începutul și la sfârșitul perioadei contabile. În general, bilanțurile contabile care rezumă bilanțurile, veniturile și ieșirile inițiale și bilanțurile finale sunt necesare pentru fiecare fond distinct din cadrul structurii contabile a unui guvern. Totuși, în practică foarte puține guverne elaborează expuneri ale poziției lor financiare care să poată fi descrise ca bilanțuri contabile cuprinzătoare, acoperind toate mijloacele și obligațiile. *Vezi, de asemenea, valoarea netă.*

Bilanț de politică

În GFS 2000, „bilanțul de politică” este definit ca împrumutul net acordat/contractat minus achiziția netă de mijloace financiare în scopuri de politică, sau ca venituri minus cheltuieli minus achiziția netă de mijloace de capital minus achiziția netă de mijloace financiare pe o bază care nu este legată de piață. Valoarea negativă a bilanțului de politică se numește finanțare în scopul administrării lichidității. Acest bilanț este echivalentul acumulativ al deficitului/surplusului general, așa cum este definit în versiunea din 1986 a GFS. *Vezi, de asemenea, deficitul/surplusul (pe bază de bani).*

Bilanț operativ net

Unul din bilanțurile cheie ale tabelului operațiunilor guvernamentale, elaborat conform metodologiei GFS 2000. Este definit ca venituri minus plăți, sau modificarea valorii nete rezultând din tranzacții.

Buget

Document(e) care includ(e) planul viitoarelor activități financiare ale guvernului sau ale unei organizații guvernamentale. În general, bugetul este elaborat anual și conține o expunere a cheltuielilor, veniturilor, împrumuturilor și altor tranzacții financiare propuse de guvern pentru anul următor și, în multe țări, pentru încă doi sau trei ani înainte. În majoritatea țărilor bugetul este elaborat pe bază de bani. Este supus parlamentului, care autorizează cheltuielile prin aprobarea unei legi a bugetului, sau a unei legi a alocațiilor, consecvente cu propunerile bugetare.

Buget bazat pe acumulări (bugetarea acumulativă)

Acest termen poate fi interpretat în două feluri: (i) documente bugetare care includ, pe lângă alocațiile bazate pe bani, informații legate de contabilitatea acumulativă sau (ii) alocații bugetare bazate pe informații legate de contabilitatea acumulativă, ca, de pildă, includerea de prevederi privind deprecierea. În Marea Britanie, contabilitatea/bugetarea acumulativă este numită contabilitate/bugetare a resurselor.

Buget bazat pe bani

Bugetul în care alocațiile sunt autorizații pentru plăți bănești.

Buget bazat pe obligații

Un buget care include alocații bazate pe obligații. Astfel de alocații conferă dreptul de asumare a unor angajamente față de terțe părți și a face plăți bănești conform acestor angajamente, fără o limită de timp

prestabilită. Aceste alocări au propriul lor ciclu de viață și nu sunt limitate la un an. Sistemul nu mai este utilizat pentru toate cheltuielile, dar poate fi folosit pentru programe speciale (de pildă, în SUA).

Buget de bază

Suma finanțării pentru programele curente sau politicile existente – adesea ajustată în funcție de inflație, cheltuieli unice, necesități justificate juridic de modificarea condițiilor demografice – de la care se negociază creșterile și diminuările cheltuielilor în timpul elaborării bugetului. Într-o definiție îngustă și precaută, bugetul de bază include costurile nivelului curent al activității, respectiv costurile programelor în derulare ajustate după inflație, necesități justificate juridic, cheltuieli unice și impactul asupra bazei anuale a deciziilor luate în anul curent. În plus, se poate lua în considerare și nivelul curent al serviciilor, ceea ce face ca bugetul de bază să poată include și schimbările clienților serviți în diverse programe (de exemplu, școlarii, etc.).

Buget pe mai mulți ani, estimări pe mai mulți ani

Vezi cadrul bugetului pe termen mediu.

Bugetare

Procesul prin care guvernul, sau o organizație guvernamentală, își planifică cheltuielile, veniturile, împrumuturile și alte activități financiare viitoare.

Bugetare de la baza zero (ZBB)

Un sistem de bugetare pe programe încercat în SUA la sfârșitul anilor 1990. Interpretat literalmente, ZBB constă din evaluarea tuturor programelor în fiecare an și elaborarea bugetului de la zero. În practică, însă, sistemul ZBB nu a ajuns atât de departe. Agențiilor li s-a cerut să ierarhizeze programele în cadrul unor limite de finanțare prestabilite. Principalele caracteristici ale sistemului constau din: (i) formularea obiectivelor pentru fiecare agenție, (ii) identificarea unor abordări alternative pentru atingerea obiectivelor agențiilor, (iii) identificarea unor nivele de finanțare alternative, inclusiv a unui nivel „minim”, în mod normal sub finanțarea curentă, (iv) elaborarea unor „pachete decizionale”, care să includă informații privind bugetul și performanța și (v) ierarhizarea pachetelor decizionale. Cu toate acestea, ZBB consuma excesiv de mult timp și s-a dovedit a avea o viață scurtă. Totuși, abordări similare au fost încercate și în alte țări (de pildă, programul de „Analize ale Cheltuielilor Fundamentale” din Marea Britanie, început în 1993). *Vezi, de asemenea, bugetarea după performanță.*

Bugetare după ieșiri

Un sistem bugetar care leagă alocările de ieșiri specifice. În cea mai pură formă de bugetare după ieșiri, alocările sunt măsurate pe o bază acumulativă, în locul uneia bănești, cum se întâmplă de obicei, iar directorii sunt angajați să livreze ieșiri prin „contracte” negociate cu miniștri. Până de curând, un astfel de sistem bugetar era implementat într-o singură țară OECD (Noua Zeelandă), deși unele țări, cum este Marea Britanie, se îndreaptă spre implementarea unor sisteme bazate pe acumulări care prezintă o serie de trăsături similare. *Vezi, de asemenea, bugetarea acumulativă.*

Bugetare după performanță

Bugetarea după performanță constă în clasificarea tranzacțiilor guvernamentale în funcții și programe legate de scopurile și obiectivele de politică ale guvernului; stabilirea unor indicatori de performanță pentru fiecare program sau activitate și măsurarea costurilor acestor activități și a ieșirilor livrate. Termenii „bugetarea după performanță” și „bugetarea pe programe” sunt adesea folosiți alternativ cu același sens, însă bugetarea pe programe poate fi definită și ca o formă a bugetării după performanță care pune un mai mare accent pe clasificarea programelor în funcție de obiectivele de politică ale guvernului și nevoile de alocare eficientă a resurselor. Un sistem complet de bugetare după performanță este greu de realizat, în

mare măsură datorită cerințelor informaționale mari și sistemelor complexe de administrare necesare. *Vezi, de asemenea, sistemul de planificare programare bugetare (PPBS).*

Bugetare pe programe

Vezi bugetarea după performanță.

Cadrul bugetului pe termen mediu (MTBF)

Un cadru care include previziunile cheltuielilor și veniturilor guvernamentale pe termen mediu (în general, pe 3-5 ani). În funcție de contextul de țară, se pot concepe diverse grade de detaliere a previziunilor cheltuielilor. Unele țări au un proces de bugetare pe mai mulți ani disciplinat. În aceste țări, estimările pe mai mulți ani se concentrează pe politicile existente și devin baza negocierilor bugetare din anii următori bugetului curent. În alte țări, ele furnizează numai informațiile de bază pentru bugetare. În general, estimările pe mai mulți ani sunt rulate pe un an înainte, astfel încât se adaugă încă un an la sfârșitul fiecărei perioade.

Cadrul cheltuielilor pe termen mediu (MTEF)

Componenta de cheltuieli publice a cadrului bugetului pe termen mediu. *Vezi, de asemenea, cadrul bugetului pe termen mediu.*

Cadrul fiscal (sau financiar) pe termen mediu (MTFF)

Previziunile agregate privind veniturile, cheltuielile și finanțarea pe termen mediu. *Vezi, de asemenea, cadrul bugetului pe termen mediu.*

Cadrul macroeconomic

Un cadru macroeconomic pe termen mediu include, în mod tipic, previziuni privind bilanțul de plăți, sectorul real (sau de producție), conturile fiscale și sectorul monetar. Este un instrument de verificare a consecvenței ipotezelor sau previziunilor privind creșterea economică, surplusul sau deficitul fiscal, bilanțul de plăți, rata de schimb, inflația, creșterea creditului și distribuția sa între sectorul privat și cel public, politicile referitoare la împrumuturile externe, etc.

Calcularea costului pe baza activității (ABC)

O abordare a calculului costurilor care tratează, în mod specific, problema alocării costurilor administrative. ABC diferă de alocarea tradițională a costurilor prin faptul că urmărește identificarea factorului care determină costul pentru o anumită categorie de cheltuială administrativă, mai degrabă decât simpla aplicare a unei baze de alocare arbitrare.

Calitatea serviciilor

În sens larg, „calitatea serviciilor” se referă la eficacitate. Totuși, în general termenul este utilizat într-un sens mai îngust, legat de satisfacerea nevoilor imediate ale utilizatorilor, cum sunt oportunitatea, accesibilitatea, exactitatea și continuitatea serviciilor. Ca atare, se referă la calitatea furnizării serviciilor mai degrabă decât la cea a rezultatelor acestora. Dezvoltarea unei culturi responsabile orientate spre consumator/client în livrarea serviciilor publice se află pe ordinea de zi a reformei în majoritatea Statelor Membre ale UE (de pildă, „Carta Cetățeanului” în Marea Britanie).

Capital (mijloace de capital)

Stocul de mijloace fizice sau financiare. *Vezi, de asemenea, formarea capitalului fix brut și mijloacele nefinanciare.*

Cecuri emise

Un stadiu din procesul cheltuielilor, în care instrumentele de plată sunt emise de trezorerie sau de funcționarii ministeriali care se ocupă cu plățile și trimise furnizorilor de bunuri și servicii ca plată pentru

bunurile și serviciile primite. În unele țări, în care sistemul bancar nu este foarte dezvoltat, nu pot fi emise cecuri sau garanții separate, iar ordinele de plată care certifică livrarea pot servi ca un instrument de solicitare a plății directe în bani de către trezorerie. Conturile guvernamentale înregistrează adesea cheltuielile pe baza cecurilor sau garanțiilor emise.

Cecuri platite

Un stadiu din procesul cheltuielilor reprezentat de prezentarea și plata unor cecuri guvernamentale la bănci și debitul corespunzător din conturile trezoreriei sau ministerelor/ agențiilor. Cheltuielile guvernamentale sunt reflectate în conturile monetare prin cecurile plătite și debitele rezultate în conturile guvernului.

Centrul guvernului

Centrul guvernului cuprinde organismul sau grupul de organisme care oferă sprijin direct și consultanță șefului guvernului și consiliului de miniștri, sau cabinetului.

Certificare

Vezi verificarea.

Cheltuială de capital

Cheltuiala indusă de achiziționarea de terenuri și alte mijloace fizice, mijloace intangibile, valori guvernamentale, mijloace nemilitare și nefinanciare, de o valoare mai mare decât cea minimă, cu o expectativă de viață mai mare de un an. Cheltuielile de capital sunt adesea înregistrate într-o secțiune separată (sau cont de capital) a bugetului, sau într-un buget complet separat pentru cheltuielile de capital. *Vezi, de asemenea, formarea capitalului fix brut.*

Cheltuieli

Termenul de „cheltuieli” este utilizat uneori cu sensul larg de plăți bănești. Totuși, o definiție strictă este costul bunurilor și serviciilor achiziționate, indiferent de momentul plăților aferente. Cheltuielile cu bunuri și servicii apar în momentele când cumpărătorii impun obligații asupra vânzătorilor, adică atunci când fie (a) proprietatea asupra bunurilor și serviciilor vizate este transferată de la vânzător la noul proprietar, fie (b) când livrarea de bunuri și servicii este relizată spre satisfacția consumatorului.

Cheltuieli cu impozitarea

Concesii sau scutiri față de o structură „normală” a taxelor, care reduce colectarea veniturilor guvernamentale. Întrucât obiectivele de politică ale guvernului pot fi atinse pe alte căi, ca de exemplu prin subvenții sau alte plăți directe, concesiile sunt privite ca un echivalent al unei cheltuieli bugetare. De aceea, definiția și estimarea precisă a cheltuielilor cu impozitarea necesită definirea bazei „normale” a impozitării și stabilirea celui mai adecvat mod de evaluare a costurilor (prin veniturile anterioare sau cheltuielile necesare pentru a îndeplini obiectivul de politică). Unele țări (Franța și SUA) includ informațiile privind cheltuielile cu impozitarea în bugetul anual.

Cheltuieli curente

Cheltuielile, altele decât cheltuielile sau transferurile de capital. *Vezi, de asemenea, cheltuielile de capital și transferul de capital.*

Cheltuieli discreționare

Se referă la acea parte din buget pe care guvernul și legislativul trebuie să decidă, în fiecare an, să o cheltuiască pentru anul fiscal următor, pentru probleme ca locuințele, educația sau ajutorul extern. Contrastează cu „cheltuielile obligatorii”, pentru acele articole pentru care legislația cere ca guvernul să furnizeze fonduri și o alocare permanentă de autorizare a acestor cheltuieli. Exemple sunt dobânda asupra

datoriei și programele de drepturi. Partea „obligatorie” a bugetului este deseori mult mai mare decât partea discreționară.

Clasificare economică

Clasificare a cheltuielilor și achiziției/instrăinării de mijloace în categorii economice, care subliniază natura economică a tranzacțiilor (salarii, dobânzi, transferuri, etc.). *Vezi, de asemenea, clasificarea pe obiecte/articole de profil. Pentru standardul internațional al clasificării economice vezi și GFS.*

Clasificare funcțională

Clasificarea cheltuielilor (și a plăților), tranzacțiilor și achizițiilor/instrăinărilor de mijloace financiare în scopuri de politică, în funcție de scopul pentru care sunt efectuate tranzacțiile respective. Clasificarea funcțională este independentă de organizațiile sau unitățile administrative care desfășoară activitățile sau tranzacțiile în cauză. Sistemul standard de Clasificare a Funcțiilor Guvernului (COFOG), înființat de Națiunile Unite, urmărește facilitarea comparațiilor internaționale și elaborarea unor conturi de venituri consecvente cu metodologia Sistemului de Conturi Naționale (SNA).

Clasificare pe articole de profil

Vezi clasificarea pe obiecte

Clasificare pe obiecte

Un grup de cheltuieli care identifică tipurile specifice de bunuri sau servicii achiziționate, sau de plăți legate de transferuri efectuate, în cadrul unui anumit program sau unei anumite activități. Acest concept este adesea numit și clasificare pe „articole de profil”.

Clasificare pe programe

Clasificarea bugetului și cheltuielilor unei țări după structura generală pe programe a activităților guvernamentale. Clasificarea programelor este clasificarea primară pentru formularea și executarea bugetului în țările care utilizează bugetarea pe programe. Totuși, în mod normal este utilizată în combinație cu alte clasificări (organizatorice, economice) și unele sisteme prevăd analiza și raportarea conform unor categorii funcționale interne.

Concesiune

O concesiune este o formă de parteneriat public-privat. Contractele de concesiune pot avea nume și acoperiri legale diferite în diversele legi naționale. În majoritatea contractelor de concesiune, contractorul își asumă riscul implicat de operarea serviciului, obținând, în general, o parte semnificativă din venituri de la utilizator, de obicei prin impunerea unei taxe sub o formă sau alta. Comisia Europeană definește concesiunile ca fiind contracte în care autoritățile publice autorizează o terță parte să deruleze proiecte de infrastructură sau alte servicii publice în numele său și în care terță parte își asumă riscurile de operare. *Vezi, de asemenea, contractarea.*

Consiliul de miniștri

Principalul organism de elaborare a politicilor guvernamentale, prezidat de primul ministru și constând din miniștri superiori (în multe țări din toți miniștri). Consiliul de miniștri se întrunește, de obicei, cel puțin o dată pe săptămână. Activitățile detaliate sunt deseori desfășurate în subcomisii. În unele țări, consiliul de miniștri este numit „cabinet”, în altele „cabinet de miniștri”, sau pur și simplu „guvern”.

Constatare a auditului

Expuneri pertinente ale faptelor. Constatările auditurilor apar ca urmare a unui proces de comparare a „ceea ce ar trebui să fie” cu „ceea ce este”.

Consum de capital fix

Reducerea din valoarea mijloacelor fixe utilizate în cursul perioadei contabile, care rezultă din deteriorarea fizică, învechirea normală sau stricarea accidentală. *Vezi, de asemenea, deprecierea.*

Cont curent

Sumele primite (inclusiv granturile) și plățile (inclusiv dobânzile) care nu constituie tranzacții de capital.

Cont de capital

Vezi cheltuieli de capital.

Cont în suspensie

Un tip de cont temporar special, utilizat pentru înregistrarea bilanțurilor sau corectarea greșelilor din sume care nu au fost încă „lipite” la articolele de profil relevante. Astfel de tranzacții includ adesea plăți ale unor avansuri ajustabile, pâna la cunoașterea sumei finale datorate.

Contabilitate

Teoria și sistemele de organizare și rezumare a informațiilor privind activitățile financiare și economice. Sistemele contabile bune sunt esențiale pentru administrarea bugetului, responsabilitatea financiară și un proces decizional eficient. *Vezi, de asemenea, baza contabilă și sistemul contabil.*

Contabilitate acumulativă

Vezi baza contabilă

Contabilitate acumulativă modificată

Vezi contabilitatea pe bază de acumulări.

Contabilitate bănească modificată

Vezi contabilitatea pe bază de bani.

Contabilitate cu intrări duble

Într-un sistem cu intrări duble, fiecare flux dă naștere la două intrări cu valoare egală, una de credit și una de debit. Prin convenție, creșterile din conturile de mijloace și diminuările din conturile de obligații și valoare netă sunt debite. Invers, diminuările din conturile de mijloace și creșterile din conturile de obligații și valoare netă sunt credite. Utilizarea sistemului cu intrări duble facilitează verificările privind consecvența fluxurilor și stocurilor înregistrate.

Contabilitate pe bază de bani

Vezi baza contabilă.

Contabilitate pe generații

Un sistem contabil utilizat pentru evaluarea implicațiilor distributive ale politicii fiscale asupra unor grupuri diferite. Aceasta se realizează prin estimarea valorii prezente a plăților nete ale taxelor (taxele plătite minus beneficiile primite) pe parcursul vieții unor generații diferite, în baza politicilor curente privind taxele și cheltuielile. O generație este definită ca incluzând toți bărbații și toate femeile (justificate separat datorită profilelor diferite ale taxelor și beneficiilor) născuți în același an. Tehnica are cerințe de date complicate iar rezultatele depind de un număr mare de ipoteze simplificatoare. În general, este privită ca o tehnică suplimentară pentru analizarea susținerii politicii fiscale și aspectelor distribuției inter-generații.

Contestabilitate

Asigură faptul că politicile existente sunt supuse analizei și evaluării.

Contractare

O înțelegere prin care un departament sau o agenție intră într-un contract cu un furnizor extern de servicii publice. În privința construcției unor mijloace de infrastructură mari, guvernele pot face înțelegeri cu firme din sectorul privat în acest scop, adesea cu condiția ca firmei să i se garanteze dreptul la venituri pentru un număr de ani de la construcție. Astfel de înțelegeri pot fi numite Construieste Operează și Transferă (BOT), Construieste, Oferă în Leasing și Transferă (BLT), Construieste, Deține și Operează (BOO), concesiuni sau Proiectează, Construieste, Finanțează și Operează (DBFO).

Controale administrative

Procedurile și registrele nefinanciare ale ministerelor prin care se asigură conformarea cu regulile privind:

- Numirea, promovarea, salarizarea și disciplinarea personalului;
- Aprovizionarea publică (oferte, licitații, administrarea constratelor, etc.);
- Șanse egale pentru grupurile minoritare;
- Manevrarea fluxurilor informaționale;
- Alocații pentru călătorie și distracție.

Controale contabile

Sunt procedurile și documentația care se ocupă de garantarea mijloacelor, realizarea și înregistrarea tranzacțiilor financiare și seriozitatea registrelor financiare. Ele se bazează adesea pe standarde emise de ministerul finanțelor sau instituția supremă de conturi pentru a asigura comparabilitatea practicilor contabile din toate ministerele și/sau conformarea cu convențiile internaționale.

Control

Vezi controlul financiar, controlul (administrativ) intern.

Control (administrativ) intern

Definit ca „organizarea, politicile și procedurile utilizate pentru a asigura faptul că programele guvernamentale își ating rezultatele urmărite; că resursele folosite pentru livrarea acestor programe sunt consecvente cu scopurile și obiectivele declarate ale organizației în cauză; că programele sunt protejate împotriva risipei, fraudei și proastei administrări și că se obțin, se păstrează, se raportează și se utilizează în procesul decizional informații de încredere și oportune” (INTOSAI). În practică, sistemele de control intern cuprind o gamă largă de proceduri specifice, incluzând, de pildă, controale ale contabilității, proceselor, aprovizionării, separării indatoririlor și raportării financiare. Sistemele de control intern necesită comunicări eficiente în cadrul organizației și trebuie susținute de proceduri solide de audit intern. Este responsabilitatea conducerii organizației să înființeze și să monitorizeze sisteme de control intern, și nu a cenzorului extern. Totuși, un cenzor extern trebuie să comenteze absența sau adecvarea acestor sisteme, dat fiind că o consecință a unor controale interne bune este faptul că va fi necesară o auditare mai puțin

detaliată a documentelor și tranzacțiilor individuale. *Vezi, de asemenea, controale contabile, controale administrative și control financiar.*

Control ex ante (audit a priori)

Autorizarea anterioară a unei anumite cheltuieli. Ordinele de plată și documentația de susținere primite sunt verificate pentru a se confirma faptul că tranzacția este autorizată corespunzător, legală și normală și că există suficiente provizii în buget. Astfel de inspecții trebuie realizate de autoritatea centrală a ministerului finanțelor sau de ministerele de resort/agenții.

Control ex post (audit a posteriori)

Vezi auditul.

Control financiar

Aspecte ale controlului intern (sau al administrării) legate de performanța și problemele financiare. *Vezi, de asemenea, controlul (administrativ) intern.*

Conturi corelate

Vezi corelarea.

Conturi închise

Expunerea principală privind rezultatul final al bugetului, produsă de instituția supremă de conturi sau de altă agenție de contabilitate sau auditare, după încheierea perioadei bugetare. Conturi închise pot fi conturile bănești, care înregistrează primirile și plățile anuale (cu sau fără o perioadă complementară), sau conturile acumulative, care înregistrează, de asemenea, obligațiile legate de cheltuieli viitoare, sau obligațiile legate de colectări de taxe viitoare, precum și reportarea de venituri și cheltuieli din bugete anterioare.

Conturi pentru sume de plătit/primit

Bani datorați furnizorilor/clientilor sau de către aceștia.

Conturi speciale

Conturile care înregistrează tranzacțiile cu caracter „excepțional” realizate în afara procedurilor normale de aprobare și înregistrare a cheltuielilor. Exemple de astfel de metode sunt „conturile temporare” (ca avansurile), sau tranzacțiile a căror autorizare este îndoielnică, sau conturile fondurilor extrabugetare, sau conturile „de sub linie”.

Corelare

Procesul eliminării tranzacțiilor dintre diversele ministere/agenții/unități guvernamentale și al combinării, într-un set comun de categorii, a sumei tranzacțiilor lor „externe” cu restul economiei.

Corupție

Există multe definiții ale acestui concept. Cea mai simplă și mai largă este „utilizarea incorectă a unei poziții publice sau private în scopul obținerii unor câștiguri personale directe sau indirecte”.

Costuri totale

Suma tuturor costurilor unui program sau unei activități, incluzând consumul de capital fix, costurile administrative și cele ale activităților legate de program dar realizate de alte entități decât cea responsabilă pentru el.

Criteriile Copenhaga

Convenite în 1993 de Consiliul European, criteriile Copenhaga trebuie îndeplinite de țările candidate pentru a deveni membre. Țările candidate trebuie să obțină stabilitatea instituțiilor care garantează democrația, statul de drept, drepturile omului și protecția minorităților; existența unei economii de piață funcționale și capacitatea de a face față presiunilor concurenței și forțelor pieței din interiorul Uniunii; și abilitatea de a-și asuma obligațiile de membru, inclusiv aderarea la scopurile uniunii politice, economice și monetare.

Cuprinzător

Un buget este cuprinzător atunci când cuprinde toate cheltuielile, veniturile, împrumuturile și celelalte activități ale guvernului. Aceasta creează un cadru care promovează evaluarea solidă a opțiunilor concurente privind politicile și o planificare și execuție bugetară eficientă.

Cvasi-societate publică

Întreprinderi neincorporate aflate în proprietatea guvernului, care sunt angajate în producția de piață și care operează la fel ca și societățile publice.

Datorie externă

Datoria față de non-rezidenți ai țării în cauză.

Datorie restantă

Suma obligațiilor, altele decât cele contractuale cu termen fix, asumate de guvern pentru bunuri și servicii primite care nu au fost încă plătite, adică o sarcină acumulată de note neplătite. (În unele țări, termenul se referă la porțiunea necorelată a datoriei pe termen scurt restante a guvernului).

Deconcentrare

Transferul de responsabilitate de la ministerele centrale către birouri din teritoriu sau agenții mai autonome, ajungând astfel mai aproape de cetățeni dar rămânând, în același timp, în cadrul administrației centrale.

Decontare

O metodă de comparare a costurilor sau beneficiilor viitoare (sau trecute) din diverse momente. Unui euro, în anul n , i se dă „valoarea curentă” de $1/(1+r)^n$ euro în anul 0, unde r este „rata de decontare”. *Vezi, de asemenea, valoarea netă curentă și rata internă a returnării.*

Deficit/surplus

Există câteva definiții diferite ale deficitului:

- Deficitul (sau surplusul), așa cum este definit în reglementările Consiliului European în contextul Tratatului de la Maastricht și al celui de la Amsterdam, este împrumutul net contractat sau acordat de administrația generală conform definiției ESA95.
- Deficitul *pe bază de bani*, așa cum este definit în GFS 2000, este egal cu plățile de cheltuieli plus „împrumuturile acordate minus returnările” minus veniturile pe bază de bani minus granturile primite. Prin contrast cu deficitul definit în cadrul contextului Tratatelor de la Maastricht și Amsterdam, această măsură a deficitului cuprinde numai tranzacțiile bănești și include „deasupra liniei” unele tranzacții clasificate ca tranzacții de finanțare în SNA93 și ESA95 (cum sunt vânzările de acțiuni și valori legate de programele de privatizare).

- Deficitul *pe bază de angajamente* este definit ca deficitul bănesc plus creșterea netă a arieratelor, sau cheltuielile în stadiul verificării plus „împrumuturile acordate minus returnările” minus veniturile (pe bază de bani). Această măsură a deficitului nu trebuie să includă angajamentele legate de ordine nelivrate și angajamentele pe mai mulți ani.

Deficit fiscal

Vezi deficitul.

Depreciere

Reducerea valorii unui mijloc în timp, datorită utilizării fizice sau învechirii. În contabilitatea acumulativă, deprecierea estimată pentru viața utilă a unui mijloc este dedusă progresiv (ștearsă) din valoarea sa în fiecare an. Deprecierea înregistrată în contabilitatea afacerilor, sau cea permisă în scopul calculării impozitelor, poate devia de la valoarea consumului de capital fix estimată pentru conturile naționale, mai ales în perioade de inflație. *Vezi, de asemenea, consumul de capital fix.*

Descentralizare

Transferul de responsabilitate către nivele inferioare ale guvernării, democratic independente, conferindu-le astfel mai multă libertate administrativă, dar nu neapărat și mai multă independență financiară.

Determinant al costului

Orice factor care cauzează o modificare în costul unei activități sau producții.

Documente bugetare

Setul de documente prezentate parlamentului alături de buget. Pe lângă propunerile legate de cheltuielile, veniturile și împrumuturile guvernamentale, documentele bugetare pot să mai includă o expunere a contextului economic și financiar al propunerilor bugetare, obiectivele politicii economice a guvernului, previziunile macroeconomice pe termen mediu și unele explicații privind programele și activitățile guvernamentale ce urmează a fi finanțate prin buget.

Economie

Achiziția unor resurse financiare, umane și fizice de calitate și în cantitate adecvată la momentul potrivit și la cel mai mic cost.

Eficacitate

Măsura în care programele obțin obiectivele, sau „rezultatele”, anticipate. Eficacitatea este cel mai important element al raportului valorii în schimbul banilor în sectorul public. Bunurile și serviciile pot fi furnizate economic și eficient însă, dacă nu își ating obiectivele urmărite, resursele utilizate vor fi în mare măsură risipite.

Eficiență

Relația dintre bunurile și serviciile produse de un program sau o activitate (ieșiri) și resursele folosite pentru a le produce (intrări). Eficiența se măsoară prin costul pe unitate de producție.

Eficiență alocativă

Se referă la capacitatea guvernului de a aloca resursele și de a selecta programe și proiecte conform obiectivelor sale. În teoria economică, eficiența alocativă, numită și „eficiență Pareto”, apare când resursele sunt alocate în așa fel încât orice modificare în sumele sau tipurile de ieșiri curente ar fi în detrimentul cuiva.

Entitate care raportează

Organizația sau entitatea guvernamentală care este obligată prin lege să realizeze rapoarte financiare în cursul implementării bugetului și/sau la sfârșitul anului financiar (rapoartele de „închidere a conturilor”). Astfel de rapoarte pot fi furnizate ministerului finanțelor, parlamentului sau instituției supreme de conturi.

Estimare a veniturilor

O estimare a veniturilor la dispoziția bugetului pentru anul sau anii următor/i. Elaborarea unei estimări a veniturilor este esențială la începutul formulării acestuia. O astfel de estimare trebuie, de obicei, să fie adusă la zi de câteva ori în cursul ciclului bugetar.

Eșantionare pentru audit

Proceduri de audit utilizate pe un eșantion de populație relevant pentru munca de auditare desfășurată, mai degrabă decât la nivelul întregii populații.

Evaluare

Evaluarea programului constă într-o examinare profundă a efectelor economice, financiare, sociale, etc. ale unui program sau ale unei inițiative de politică. Evaluări rezumative au loc atunci când programul rulează de ceva vreme (evaluare ex post) pentru a-i studia eficacitatea și a-i judeca valoarea generală. Evaluările formative sunt întreprinse, de obicei, în cursul implementării unui program (evaluare intermediară) pentru a-i crește eficacitatea.

Examinarea bugetului

Procesul analizării solicitărilor bugetare ale ministerelor și agențiilor de către un angajat al unui departament central al bugetului din cadrul ministerului finanțelor, prin care se evaluează solicitarea, se dezvoltă alternative, se trag concluzii și se fac recomandări.

Expunere privind mijloacele și obligațiile

Un extras financiar care oferă informații privind mijloacele și obligațiile unei entități la sfârșitul fiecărei perioade de raportare. *Vezi, de asemenea, bilanțul contabil.*

Extras operativ

Un extras financiar care prezintă costul total, pe parcursul anului fiscal sau al unei alte perioade financiare, al resurselor consumate de un minister/o agenție pentru a-și atinge obiectivele; măsura oricăror recuperări de costuri (de exemplu, prin taxe de utilizare) și orice alte venituri operative din surse independente și venituri de la guvern. Este, de fapt, un extras privind venitul și plățile.

Extrase financiare

Extrasele contabile elaborate de o entitate care raportează pentru a comunica informații despre performanța și poziția sa financiară. Un sistem contabil acumulativ implică, în mod obișnuit, elaborarea unei Expuneri a Poziției Financiare, sau Bilanț Contabil, care să prezinte toate mijloacele, obligațiile și valoarea netă; o Expunere privind Performanța Financiară, sau Extras Operativ, care să prezinte veniturile și cheltuielile perioadei și o Expunere privind Modificările din Valoarea Netă, care să explice schimbările din bilanțurile de deschidere și închidere. Aceste expuneri bazate pe acumulații sunt completate cu o Expunere a Fluxurilor Bănești, care include notele și eșalonările necesare pentru clarificarea sau explicarea articolelor din expuneri. În mod similar, cadrul analitic din GFS 2000 include următoarele tabele: Operațiunile Guvernamentale, care este un rezumat al tranzacțiilor administrației generale într-o perioadă contabilă dată; Expunerea privind Alte Fluxuri Economice, care înregistrează influențele, altele decât tranzacțiile, asupra poziției financiare a guvernului și un Bilanț Contabil și o Expunere privind Sursele și Utilizările Banilor.

Finanțare

Toate tranzacțiile cu mijloace și obligații financiare care echilibrează deficitul sau surplusul bugetar. În termeni generali, mijloacele prin care guvernul obține resursele financiare pentru a-și implementa politicile, programele și proiectele.

Fond/conturi extrabugetar(e) (EBF)

În general, termenul se referă la activitățile guvernamentale care nu sunt incluse în prezentarea bugetului anual. Mai mult, EBF pot fi supuse unor sisteme de administrare a banilor, control și raportare diferite față de cele la care este supus bugetul însuși. Se utilizează o gamă largă de metode extrabugetare, incluzând fondurile (cum sunt cele de asigurări sociale) înființate în baza unei legislații separate, fonduri pentru bunuri de larg consum care utilizează ajutorul în acest scop și marcarea anumitor venituri în scopuri specifice. *Vezi, de asemenea, cheltuielile în afara bugetului.*

Fond corelat

Fondul principal în care sunt depozitate toate sumele primite și din care se efectuează toate plățile, în cazul în care legislația nu prevede altfel; echivalentul unui cont unic de trezorerie. Termenul este utilizat în multe din țările Commonwealth-ului britanic. *Vezi, de asemenea, fondul general.*

Fond de avansuri

Un fond bănesc fix sau mărunț, sub forma de valută, cecuri sau conturi guvernamentale, avansat ca „fonduri ținute în afara trezoreriei” și atribuit unui cont de alocări specific, pentru a fi plătit de un casier autorizat. Fondul poate fi de tip rotativ, fiind aprovizionat până la suma fixă pe măsură ce este cheltuită sau utilizată, sau poate fi de natură statutară.

Fond general

Se referă la contul în care sunt depozitate majoritatea veniturilor din taxe și din care sunt plătite majoritatea cheltuielilor operative ale activităților guvernamentale. Contrastează cu fondurile marcate, fondurile de proprietate, fondurile de custodie sau întreprindere și fondurile extrabugetare. În contextul Commonwealth-ului britanic, fondul general este numit fondul corelat.

Fond sau rezervă contingent(ă)

Un fond separat sau o provizie bugetară rezervată din totalul bugetului anual, ce urmează a fi alocată ulterior, în vederea tratării unor modificări neprevăzute în circumstanțele externe. În bugetarea pe termen mediu, rezervele contingente și de politică sunt utilizate pentru a obține flexibilitatea și a se evita angajamentele de cheltuieli premature, punându-se deoparte rezerve din ce în ce mai mari din totaluri pentru anii următori.

Fonduri de asigurări sociale

Fonduri care furnizează beneficii sociale comunității printr-un program de asigurări sociale care implică, în general, contribuții obligatorii ale participanților. În majoritatea țărilor, astfel de fonduri sunt organizate separat de celelalte activități guvernamentale, au buget propriu și își păstrează mijloacele și obligațiile separat. Sistemele de asigurări sociale care nu își păstrează mijloacele și obligațiile separat nu se numesc fonduri de asigurări sociale. În GFS, tratamentul preferat al fondurilor de asigurări sociale este clasificarea lor ca parte a nivelului guvernării la care operează. O tratare alternativă este gruparea tuturor fondurilor de asigurări sociale într-un subsector separat. Planurile de pensii finanțate de angajați/guvern nu sunt fonduri de asigurări sociale. Sunt societăți financiare și sunt excluse din sectorul administrației generale.

Fonduri de pensii (de tip finanțat)

Organizații înființate în scopul furnizării de beneficii la pensionare unor grupuri specifice de angajați. Ele au propriile mijloace și obligații și se angajează în tranzacții financiare pe piață pe cont propriu. Astfel de fonduri de pensii sunt incluse în sectorul financiar.

Fonduri speciale

Se referă, de obicei, la fondurile extrabugetare, dar uneori și la fonduri finanțate din venituri și taxe de utilizare marcate aflate în cadrul bugetului guvernului.

Formarea de capital fix brut

Valoarea bunurilor, proprietăților, utilajelor și echipamentelor durabile nemilitare, noi sau existente, achiziționate de guvern sau produse pentru beneficiul propriu, minus vânzările unor astfel de bunuri. Cuprinde numai bunurile care au o viață normală de peste un an și o valoare peste un nivel minim specificat. Modificările din stocurile sau inventarele guvernamentale sunt incluse în formarea capitalului dar nu și în formarea capitalului fix. Consumul de capital fix (deprecierea) este dedus din formarea capitalului fix brut pentru a măsura formarea capitalului fix net.

Formarea capitalului fix net

Vezi formarea capitalului fix brut.

Formularea bugetului

Pașii și procesele necesare pentru elaborarea bugetului unui guvern, de la analize preliminare și prognoze, înaintarea solicitărilor bugetare ale ministerelor și altor organisme guvernamentale, analiza și decizia executivului, până la prezentarea sa oficială în fața legislativului.

Fraudă

Cea mai gravă formă de neregulă. În ce privește cheltuielile, include orice act sau omisiune intenționată legate de:

- Utilizarea sau prezentarea de expuneri sau documente false, incorecte sau incomplete, care are ca efect alocarea neadecvată sau retenția greșită de fonduri.
- Nedezvăluirea unor informații, încălcându-se o obligație specifică, cu același efect.
- Aplicarea unor fonduri în alte scopuri decât cele pentru care au fost acordate inițial, cu același efect.

În ce privește veniturile, fraudă include orice act sau omisiune intenționată legate de:

- Utilizarea sau prezentarea de expuneri sau documente false, incorecte sau incomplete, care are ca efect diminuarea ilegală a resurselor bugetului.
- Nedezvăluirea unor informații, încălcându-se o obligație specifică, cu același efect.
- Aplicarea greșită a unui beneficiu obținut legal, cu același efect.

Garanție

O eliberare totală, sau mai des parțială, a alocării anuale totale pe bază semestrială sau lunară care să permită unui minister de resort sau unei agenții care cheltuiește să asume angajamente. *Vezi repartizarea.*

Granturi

În GFS grantul este un transfer voluntar curent sau de capital între unități guvernamentale sau între o organizație multinațională și un guvern național (grant Phare). În plus, un transfer voluntar către o organizație sau persoană privată este de asemenea numit deseori grant.

Guvernare

Guvernarea este exercitarea puterii politice pentru administrarea unei țări. Guvernarea solidă folosește ca elemente esențiale responsabilitatea politică, libertatea de asociere și participare, cadre legale de încredere și echitabile, transparența și administrarea eficace și eficientă a sectorului public.

Ieșiri

Produsele și serviciile produse direct de un program sau o activitate. Ieșirile sunt importante, de pildă, în stabilirea țințelor pe care trebuie să le atingă personalul și în măsurarea performanței, dar nu indică, în sine, măsura în care s-a înregistrat un progres către realizarea scopului ultim al unui program. În funcție de natura lor, ieșirile pot fi sau nu ușor de măsurat, de exemplu, numărul de cazuri spitalizate este mai ușor de măsurat decât calitatea consultanței asupra unei probleme de politică înaintată de un funcționar din domeniul sănătății ministrului vizat.

Impact

Termenul de “impact” este adesea utilizat în sinonimie cu termenul de “rezultate”. “Impactul net” al unui program descrie rezultatele care sunt într-adevăr atribuibile acestuia. Nu include efectele factorilor externi și este estimat prin metode de evaluare. “Analiza impactului” se referă la evaluarea efectelor unui program sau unei inițiative de politică asupra lucrurilor din jur (de pildă, un studiu privind impactul asupra mediului) sau arată măsura în care un program a produs într-adevăr efectele dorite asupra beneficiarilor vizati.

Indicatori de performanță

Performanța poate fi monitorizată și evaluată prin gradări sau indicatori. Gradările corespund înregistrărilor directe ale intrărilor, ieșirilor și rezultatelor (de pildă, numărul de patrulare de poliție realizate într-o perioadă dată este o gradare a ieșirilor). Indicatorii sunt utilizați ca procură atunci când gradările directe sunt dificil sau costisitor de obținut (de exemplu, prețul „pe stradă” al drogurilor ilegale este un indicator al rezultatelor unui program anti-drog). În practică, însă, termenii „gradări” și „indicatori” sunt adesea utilizați alternativ cu același sens. „Indicatorii de performanță” pot fi utilizați pentru a evalua intrări, procese, ieșiri și rezultate. *Vezi, de asemenea, măsurarea performanței.*

Intrări

Resursele utilizate pentru a produce ieșiri. Intrările sunt, de obicei, exprimate sub formă de cantități de cheltuieli sau resurse propriu zise (de exemplu, număr de personal/zile). O intrare a unei activități poate fi ieșirea unei activități anterioare.

Instituție

Folosit, uneori, în sinonimie cu termenul de „organizație” sau „organism”, de pildă, un minister sau un birou guvernamental. Totuși, termenul este de asemenea utilizat, din ce în ce mai mult, și într-un alt sens, pentru a descrie regulile formale și informale care determină comportamentul și aplicarea acestor reguli.

Instituție supremă de conturi (SAI)

O organizație publică, în mod normal independentă de guvern și responsabilă în fața legislativului, care răspunde de auditarea operațiunilor financiare ale guvernului. SAI poate desfășura diverse tipuri de activități de audit: financiar, al conformității și regularității și al performanței. *Vezi, de asemenea, auditul.*

Instrument financiar

Orice contract care determină apariția unui mijloc financiar pentru o entitate și a unei obligații financiare sau unui instrument de echitate pentru altă entitate.

Inventar

Bunuri, altele decât proprietățile și serviciile, care:

- Sunt ținute pentru a fi utilizate în cursul normal al operațiunilor.
- Sunt ținute pentru a fi utilizate în procesul de producție pentru vânzare.
- Urmează a fi folosite în producția de bunuri, alte proprietăți sau servicii, incluzând consumabilele și stocurile, dar fără a include mijloacele depreciable.

Împărțire

Autorizările sau distribuiri de fonduri acordate, în general, de ministerul finanțelor ministerelor de reort și altor unități care cheltuiesc, pentru a le permite să angajeze sau să efectueze plata unor fonduri, ori amândouă, în cadrul unei perioade de timp specificate și în limitele sumelor alocate și autorizate. *Vezi și garanția.*

Împrumuturile acordate minus returnările

Vezi tranzacțiile cu mijloace financiare în scopuri de politică

Împrumuturile nete acordate/contractate

Împrumuturile nete contractate/acordate sunt definite în GFS 2000 și ESA95 ca fiind creșterea netă a mijloacelor financiare minus creșterea netă a obligațiilor asumate. Poate fi calculată, de asemenea, ca bilanțul operativ net plus achiziția netă de mijloace de capital. *Vezi, de asemenea, împrumuturi acordate minus returnări.*

Înaintarea estimărilor

Se referă la setul de documente pe care o unitate care cheltuiește îl trimite ministerului finanțelor în vederea definirii și susținerii solicitărilor sale de finanțare suplimentară prin buget.

Îndatorire

Se referă, în general, la angajamente și obligații, propriu zise și contingente. Uneori este utilizat într-un sens mai îngust, desemnând numai angajamentele.

Întreprindere departamentală

O unitate industrială sau comercială neincorporată care: (i) este strâns integrată într-un minister/o agenție, (ii) este probabil să mențină un bilanț de lucru mic, (iii) este angajată în special în furnizarea de bunuri și servicii unităților guvernamentale sau marelui public, dar (iv) operează la scară mică.

Lege organică a bugetului (OBL)

O lege care specifică eşalonarea în timp și procedurile prin care trebuie elaborat, aprobat, executat, justificat bugetul și supuse spre aprobare conturile finale. În unele țări, OBL prevalează asupra altor legi financiare, de pildă cele care privesc contabilitatea, trezoreria, administrarea datoriei, controlul intern, finanțarea administrației locale, etc. Legea prevede atât autoritatea cât și responsabilitățile pentru elaborarea, administrarea și executarea bugetului anual. Se mai poate numi și „legea sistemului bugetar”.

Legitimitate

Legitimitatea înseamnă că cei care iau decizii și care pot modifica politicile în cursul implementării trebuie să ia parte la, și să fie de acord cu, decizia de politică inițială, indiferent dacă este luată în timpul procesului de formulare a bugetului sau în alt moment.

Marcare

Marcarea taxelor este practica atribuirii veniturilor din anumite taxe sau grupuri de taxe unor activități sau arii de activitate guvernamentale specifice.

Măsurarea performanței

Evaluarea eficienței și eficacității unui program sau ale activităților unei organizații prin măsurarea intrărilor, proceselor, ieșirilor și rezultatelor relevante. „Gradările performanței” sau „indicatorii performanței” pot fi utilizate/i în acest scop.

Mijloace

Proprietăți care funcționează ca o stocare de valori, ale căror drepturi de proprietate sunt aplicate de unități instituționale, individual sau colectiv, și ale căror beneficii economice pot fi derivate din păstrarea sau utilizarea lor pe o perioadă de timp. Mijloacele „tangibile” pot fi financiare (bani sau valori mobiliare guvernamentale) sau fizice (clădiri, drumuri, parcuri naționale, etc.). Mijloacele pot fi și „intangibile”, cum sunt drepturile de autor sau cele de exploatare a minereurilor.

Mijloace fixe

Bunuri durabile, exceptând pământul, minereurile, terenurile forestiere și alte mijloace tangibile nereproductibile similare, utilizate în producție de industriile rezidente, producătorii de servicii guvernamentale în scopuri civile și producătorii de servicii private non-profit pentru gospodării, incluzând locuințele ocupate de proprietari, locuințele familiale permanente pentru personalul militar, creșterea animalelor pentru reproducere, tracțiune și lapte.

Mijloace nefinanciare

Mijloace care includ:

- Mijloacele care apar ca ieșiri ale unui proces de producție. Ele cuprind mijloacele fixe și inventarele. În sectorul guvernamental, mijloacele sunt clasificate ca fiind clădiri și structuri, mașini și echipamente, mijloace cultivate și mijloace fixe intangibile.
- „Mijloace neproduse”, care apar prin alte căi decât un proces de producție. Ele pot apărea natural (resurse de apă) sau pot fi create prin acțiuni legale sau contabile (de la drepturile de proprietate până la spectrul electromagnetic).

Mijloace și obligații financiare monetare

Mijloace și obligații ce urmează a fi primite sau plătite și sume de bani fixe sau care trebuiesc stabilite.

Mijloace tangibile/intangibile

Aceste mijloace pot fi grupate în câteva categorii. Mijloacele fixe tangibile constau din locuințe, alte clădiri și structuri, mașini și echipamente și pământul cultivat. Mijloacele fixe intangibile includ drepturile de exploatare a minereurilor, software pentru computere și operele de artă. Mijloacele neproduse tangibile sunt mijloace care apar în natură și asupra cărora pot fi aplicate drepturi de proprietate (terenul pe care sunt construite locuințe). Mijloacele neproduse intangibile includ exemple precum acordarea unui patent.

Misiune

O expunere largă a scopurilor și obiectivelor înalte ale unei organizații sau unui program.

Model de raportare

Configurarea și prezentarea de extrase financiare – în special tabelele și expunerile care trebuie incluse, ce relații există între ele și cum trebuie arătate măsurile cheie în diversele expuneri.

Obligație

Pierderea unui potențial de serviciu sau a unor beneficii economice viitoare, pe care o entitate este obligată să și le asume față de alte entități în prezent, ca urmare a unor tranzacții anterioare sau altor evenimente trecute. O obligație trebuie recunoscută în expunerea privind mijloacele și obligațiile numai atunci când este probabil că viitoarea pierdere de potențial de serviciu sau beneficii economice va fi necesară, iar suma obligației poate fi măsurată satisfăcător.

Obligații contingente

Obligații asumate, a căror sumă și al căror moment depind de apariția unui eveniment viitor nesigur. De aceea, nu sunt considerate obligații propriu zise și pot să nici nu devină dacă întâmplarea respectivă nu are loc.

Obligații legate de pensii publice nefinanțate

Acest termen se referă la obligații viitoare ale guvernului în baza unor programe de pensii publice nefinanțate sau finanțate parțial. Obligațiile legate de aceste programe nu sunt, în general, recunoscute în termeni contabili decât când apare obligația de plată, deși aceasta depinde de înțelegerile organizatorice din fiecare țară. Astfel de obligații viitoare trebuie luate în considerare atunci când se evaluează susținerea fiscală pe termen lung.

Operațiuni cvasi-fiscale

Activități ale băncii centrale (sau poate ale altor întreprinderi financiare sau nefinanciare aflate în proprietatea statului) similare cu acțiunile fiscale urmărite de guvern. Deși realizate la indicația guvernului, ele sunt de obicei finanțate de băncile centrale și nu sunt incluse în bugetul național. Exemplele includ furnizarea de credite unor consilii pentru bunurile de larg consum (sau altor entități) la rate ale dobânzii sub cele ale pieței și furnizarea de cheltuieli de către banca centrală pentru a salva bănci comerciale falimentare.

Ordin de plată

Autorizare de plată pe baza unei note sau facturi, acordată de oficiali ai ministerelor de resort altor unități care cheltuiesc sau ministerului finanțelor.

Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OECD)

OECD adună 30 de țări care împărtășesc principiile economiei de piață, democrației pluraliste și respectului pentru drepturile omului. Cei 20 de Membri inițiali ai OECD sunt țările din Vestul Europei și America de Nord (Austria, Belgia, Canada, Danemarca, Elveția, Franța, Germania, Grecia, Islanda, Irlanda, Italia, Luxemburg, Marea Britanie, Norvegia, Olanda, Portugalia, Spania, Statele Unite și Turcia).

Apoi au urmat Japonia, Finlanda, Australia, și Noua Zeelandă. Mai recent au aderat Mexic, Cehia, Ungaria, Polonia și Coreea de Sud. În septembrie 2000 OECD a invitat Slovacia să devină cea de-a 30-a Membră.

Perioadă complementară

O perioadă de după încheierea anului fiscal normal, în care colectările incomplete și plățile sau angajamentele pot fi continuate, fiind atribuite perioadei bugetare precedente. Poate dura câteva luni. În unele țări, perioada contabilă include o „perioadă complementară” pentru plăți (30 sau 60 de zile) după încheierea anului fiscal. Plățile din cursul perioadei complementare legate de tranzacții (angajamente și livrări) realizate în anul fiscal precedent sunt raportate ca fiind cheltuieli în cursul aceluși an. În unele țări, atât ordinele de plată achitate cât și cele neachitate sunt recunoscute ca fiind cheltuieli în cursul perioadei complementare.

Plan strategic

Un plan care prezintă misiunea, scopurile, obiectivele, cursul acțiunilor și rezultatele anticipate ale unei organizații, în cadrul unei anumite perioade de timp, de obicei de cinci până la zece ani. Planificarea strategică este procesul prin care se elaborează astfel de planuri. Un consiliu de miniștri, sau un cabinet, poate folosi un proces de planificare strategică pentru a stabili scopurile și prioritățile guvernului, dar, în general, nu vor produce un „plan strategic” (ca document), așa cum ar face un ministru, sau o agenție. Numite uneori și „planuri de afaceri”, aceste documente sunt folosite deseori ca o justificare majoră în solicitarea bugetară a organizației respective.

Plăți

În GFS 2000, termenul de „plăți” definește setul fluxurilor de tranzacții care reduc valoarea netă în cursul perioadei contabile. Tranzacțiile de plăți includ compensarea angajaților, tranzacțiile privind utilizarea de bunuri și servicii, consumul de capital fix, plățile pentru proprietăți (dobânda și chiria), beneficiile sociale, subvențiile, granturile și tranzacțiile diverse, cum sunt transferurile către organizații non-profit și compensarea daunelor sau rănilor. Achizițiile de mijloace nefinanciare și tranzacțiile de finanțare nu constituie tranzacții de plăți.

Politică

O serie de activități, care pot fi diferite ca tip și pot avea beneficiari diferiți, îndreptate spre obiective și scopuri generale comune. Prin contrast cu programul, o politică nu are în mod necesar un buget delimitat.

Previzibilitate

Previzibilitatea în administrarea bugetului înseamnă că directorii trebuie să știe în avans cantitatea de resurse alocată programelor lor. Lipsa previzibilității creează dificultăți funcționarilor publici la planificarea furnizării serviciilor. Însă previzibilitatea necesită un nivel ridicat al stabilității macroeconomice. Previzibilitatea cheltuielilor guvernamentale agregate și a poziției fiscale generale a guvernului asigură sectorul privat că are o bază economică și financiară sigură pe care să își ia propriile decizii privind producția, marketingul și investițiile.

Principii Contabile General Acceptate (GAAP)

GAAP (numite “Practici” în Marea Britanie) sunt conceptele sau principiile contabile care reprezintă consensul experților și organismelor în domeniul contabilității. Într-o serie de țări, aceste concepte și principii contabile sunt prescrise de guvern după consultarea experților și organismelor profesionale în contabilitate. În unele State Membre ale UE (Franta) un “plan contabil general” definește structura centrală a tabelului conturilor și principiile contabile asociate acestuia.

Producția

Veniturile și sumele cheltuite propriu zise.

Program

Un grup de activități destinat a contribui la o serie identificabilă de obiective guvernamentale (de exemplu, dezvoltarea recoltei). Un program trebuie să aibe o populație țintă identificabilă, un buget definit, personal și alte resurse necesare și obiective și ieșiri clar definite.

Program de drepturi (program determinat de necesitate)

Orice program de cheltuieli deschise (de obicei plăți legate de transferuri/granturi) și în care beneficiarii trebuie să fie plătiți sau să primească transferuri/granturi dacă îndeplinesc anumite criterii, așa cum sunt definite în legislație sau în reglementările guvernamentale. Exemple obișnuite sunt programele de asigurări sociale, șomaj și reducere a sărăciei.

Program de investiții publice (PIP)

Un program de investiții rulant, acoperind, în general, o perioadă de 3-5 ani, elaborat într-o serie de țări în tranziție și în curs de dezvoltare, care folosește deseori finanțarea prin împrumuturi sau granturi de la organizații multinaționale ca Banca Mondială și BERD și ajutorul donatorilor bilaterali. PIP trebuie să fie privite ca o componentă a cadrului bugetului pe termen mediu al țării beneficiare, sau cel puțin trebuie să fie consecvente cu previziunile fiscale pe termen mediu ale acesteia. PIP finanțate de Instituțiile Financiare Internaționale includ, de multe ori, o parte semnificativă de cheltuieli curente. *Vezi, de asemenea, cadrul bugetului pe termen mediu.*

Proiect

O activitate unică, nedivizibilă, cu o programare temporală fixă, un buget destinat și obiective și ieșiri clar definite.

Proiectarea evaluării

Modelul logic utilizat pentru a ajunge la concluzii privind rezultatele într-un studiu de evaluare. Atunci când alege modelul evaluării, evaluatorul trebuie să stabilească simultan ce tip de informație trebuie să obțină și la ce tip de analiză va fi ea supusă.

Rapoarte financiare în scopuri generale

Rapoarte financiare destinate a satisface nevoile de informare ale utilizatorilor generali.

Rapoarte financiare în scopuri speciale

Rapoarte financiare, altele decât „rapoartele financiare în scopuri generale”, care includ rapoartele de administrare.

Raportare financiară

Comunicarea informațiilor financiare de către o entitate (guvern, minister de resort) părților interesate (parlament, ministerul finanțelor). Include toate rapoartele care conțin informații financiare bazate pe date întâlnite, în general, în sistemul de contabilitate și raportare financiară.

Rata internă de returnare (IRR)

Rata de decontare care ar da investiției o valoare netă curentă (NPV) O. *Vezi, de asemenea, decontarea și valoarea netă curentă.*

Reconciliere

De obicei, procesul de verificare a ordinelor de plată emise de o agenție guvernamentală comparativ cu plățile reale conform extraselor bancare. Reconcilierea se poate aplica, de asemenea, altor stadii din procesul cheltuielilor, cum sunt angajamentele asumate și ordinele de plată emise.

Recuperarea costului

Vezi taxele de utilizare.

Reevaluare

Atribuirea unei valori de piață unui mijloc de capital la un anumit moment.

Reguli de politică fiscală

Constrângerile permanente asupra politicii fiscale, definite, în mod tipic, prin indicatori ai performanței fiscale generale, ca raportul deficit/PIB, datorie/PIB. În contextul UE, aceste reguli sunt definite în Tratatul de la Maastricht și Amsterdam.

Repartizare

Fie sinonim cu împărțirea, fie un anumit stadiu din procedura de distribuire a fondurilor bugetare între unitățile care cheltuiesc. *Vezi și împărțirea.*

Responsabilizare

Un concept legat de politica sau administrarea guvernamentală care înseamnă că: (i) politicienii și demnitarii publici trebuie să răspundă periodic unor întrebări privind activitățile lor (răspunderea faptelor) și (ii) trebuie să fie făcuți răspunzători pentru exercitarea autorității cu care au fost înzestrați. Pentru o responsabilizare efectivă, trebuie să fie înființate ferm și menținute consecvent niște linii clare de răspundere. Măsurile de responsabilizare trebuie să trateze trei aspecte: responsabilitatea cui, responsabilitatea pentru ce și responsabilitatea față de cine. Pentru a se asigura aplicarea adecvată a responsabilizării, sunt necesare efecte previzibile și semnificative ale performanței. În sectorul public, responsabilizarea demnitarilor individuali în cadrul propriilor organizații sau în fața unor organisme de control externe se aplică cel mai adesea felului cum au fost cheltuiți banii și ce rezultate s-au obținut. Pentru sistemele democratice este esențială responsabilitatea generală a miniștrilor în fața parlamentului și opiniei publice.

Restanță

Cecuri emise dar încă neplătite. Suma restanțelor este reflectată de diferența dintre totalul cecurilor emise de trezorerie și totalul cecurilor plătite așa cum apare în registrele contului bancar al trezoreriei. Dacă restanța poate fi identificată, ea trebuie prezentată ca o ajustare a cheltuielilor totale. Mai este cunoscută și sub numele de „articole în tranzit”. Termenul de „restanță” este utilizat, uneori, pentru a desemna plățile care nu sunt scadente imediat (facturi înregistrate înainte de ultima dată la care pot fi plătite fără a implica taxe suplimentare sau penalizări).

Rezerva de planificare

O porțiune mică din cheltuielile bugetare totale planificate care este (teoretic) pusă deoparte de ministerul finanțelor înainte de formularea bugetului și apoi alocată programelor de către guvern în funcție de prioritățile de politică percepute pentru sectoare, programe, etc. individuale.

Rezultate

Schimbări economice sau sociale determinate de o măsură de politică, un program sau o activitate. Rezultatele sunt diferite de ieșiri, care măsoară efectele imediate ale unui program sau ale unei activități. De exemplu, rezultatul unei campanii întâmplătoare de testare a respirației derulate de poliție poate fi un declin al conducerii în stare de ebrietate, în timp ce o ieșire poate fi numărul de șoferi amendați pentru

depășirea limitei legale a alcoolemiei. Programele au, de obicei, două tipuri de rezultate: (i) rezultate finale, care reflectă țelul dorit, sau rezultatele cele din urmă, pe care programul sau activitatea urmărește să le obțină, (ii) rezultate intermediare, care se anticipează că vor duce la țelurile dorite, dar nu sunt țeluri în sine. *Vezi, de asemenea, impactul, ieșirile, indicatorii de performanță și măsurarea performanței.*

Rezultate finale

Vezi rezultatele.

Risc al auditului

Riscul ca procedurile folosite de cenzor să nu detecteze probleme care, dacă ar fi cunoscute, ar face necesară modificarea raportului acestuia.

Scopuri și obiective

Ambii termeni sunt folosiți pentru a descrie rezultatele dorite și măsurabile ce urmează a fi obținute din programele sau activitățile guvernamentale. “Scopurile” (sau “obiectivele generale”) se referă, în mod tipic, la rezultatele mari care pot fi obținute în câțiva ani și care implică adesea mulți oameni și multe activități, procese și realizări intermediare. “Obiectivele” (sau “obiectivele specifice”) tind să se refere la rezultate mai specifice, adesea măsurate cu exactitate (timp, cost, număr, calitate), care, de obicei, pot fi realizate într-o perioadă de timp mai scurtă și reprezintă, de multe ori, un pas intermediar în atingerea unui scop mai larg.

Sector instituțional

Un sector instituțional este un grup de unități instituționale cu caracteristici comportamentale similare (de exemplu, sectorul administrației generale).

Sector public

Administrația generală plus toate societățile și cvasi-societățile publice. *Vezi administrația generală.*

Sector public nefinanciar

Sectorul administrației generale plus întreprinderile publice nefinanciare. Sectorul public nefinanciar exclude întreprinderile publice din sectorul financiar, întrucât corelarea cu instituțiile financiare publice ar elimina statisticile privind cerințele legate de finanțare ale administrației generale și întreprinderilor publice nefinanciare îndeplinite de banca centrală și alte bănci deținute și/sau controlate de guvern.

Seriozitate

În privința calității informațiilor financiare: atunci când se poate considera că aceste informații reprezintă, exact și fără influență sau eroare, tranzacția sau evenimentele pe care se presupune, sau se poate anticipa, că le reprezintă.

Sistem contabil

Setul de proceduri de contabilitate, mecanisme interne de control, registre contabile și planuri și tabele de conturi utilizate în administrarea, înregistrarea și raportarea tranzacțiilor financiare. Sistemele trebuie să includă o contabilitate cu intrări duble, să înregistreze toate stadiile plăților și procesele de primire necesare pentru recunoașterea tranzacțiilor contabile, integrarea conturilor de mijloace și obligații în cadrul celor operative și ținerea registrelor într-o formă ce poate fi auditată.

Sistem de planificare programare bugetare (PPBS)

O abordare sistemică a bugetării pe programe dezvoltată în SUA în 1965 și mai târziu în multe alte țări. Procesele PPBS constau esențialmente din trei faze: 1) în faza de planificare, este folosită analiza

sistemelor pentru a se stabili obiectivele programului și a se identifica soluțiile aferente. 2) În faza de programare, se trec în revistă mijloacele și se compară cu soluțiile identificate în faza de planificare. Seturi de activități sunt grupate în programe pe mai mulți ani, care sunt evaluate și comparate. Se utilizează analize cost-beneficiu și cost-eficacitate pentru a se compara diversele programe și activități în calitate de mijloace concurente pentru obținerea unui obiectiv dat. 3) În faza de bugetare, aceste programe sunt traduse în bugetul anual. După ani de eforturi și rezultate descurajante, PPBS a fost în mare măsură abandonat de către țările care l-au experimentat, deși elemente ale sistemului mai pot fi încă întâlnite (de pildă, în sistemele de bugetare după performanță). *Vezi, de asemenea, bugetarea după performanță.*

Sisteme de informare ale administrării financiare guvernamentale

Sistemele de informare care ajută ministerele/agențiile să-și administreze programele eficient și eficace și în conformitate cu legea. La centrul acestor sisteme se află procedurile de contabilitate și raportare prin care este ținut registrul în care sunt înregistrate toate intrările și ieșirile de fonduri. Într-o abordare integrată, alte sisteme de informare trebuiesc văzute ca un sprijin pentru sistemele contabile centrale, prin aderarea la standardele de schimb de date ale acestora. Sistemele de administrare a informației formează un element cheie al controalelor administrării și trebuie să fie ele însele eficiente și eficace în raport cu costurile. *Vezi, de asemenea, sistemul registrului general.*

Sistemul registrului financiar

Vezi sistemul registrului general.

Sistemul registrului general

Sistem(e) centrale pentru execuție bugetară, contabilitate și raportare financiară. Aceste sisteme păstrează datele privind alocările aprobate și cele suplimentare, viramentele, eliberarea de fonduri (repartizări/împărțiri, garanții, planuri bănești, etc.), angajamentele, cheltuielile acumulate și plățile, comparativ cu alocările și eliberarea de fonduri bugetate. Sistemul registrului general ține registrele și înregistrează datele privind veniturile, datoriile și alte obligații, mijloacele financiare (și cele fizice, în contabilitatea acumulativă) și alte tranzacții financiare (cum sunt tranzacțiile dintre agențiile guvernamentale). *Vezi, de asemenea, sistemele de informare ale administrării financiare guvernamentale.*

Societate publică

O companie sau întreprindere controlată de guvern. Guvernul se numește că exercită un control asupra unei societăți dacă are capacitatea de a determina politica corporatistă generală, de pildă prin numirea unor directori adecvați, dacă este necesar. Controlul se stabilește, de obicei, prin proprietatea guvernamentală asupra a mai mult de jumătate din acțiunile cu drept de vot ale societății. În plus, poate fi posibilă exercitarea controlului printr-o legislație specială, prin proprietatea asupra unei minorități semnificative din acțiunile cu drept de vot sau, indirect, prin proprietatea asupra unei a doua societăți publice.

Solicitare bugetară

Vezi înaintarea estimărilor.

Standardizarea

Metodele și procedurile folosite pentru a compara o organizație cu alta în scopul îmbunătățirii performanței. Standardizarea proceselor înseamnă studiul și compararea proceselor și activităților prin care intrările se transformă în ieșiri. Standardizarea rezultatelor compară performanța reală a organizațiilor, prin utilizarea unor indicatori sau gradări ale performanței.

State Membre ale Uniunii Europene (UE)

Uniunea Europeană este rezultatul unui proces de cooperare și integrare inițiat în 1951 între șase țări (Belgia, Germania, Franța, Italia, Luxemburg și Olanda). După aproape cincizeci de ani și patru valuri de aderare (1973: Danemarca, Irlanda și Marea Britanie, 1981: Grecia, 1986: Spania și Portugalia, 1995: Austria, Finlanda și Suedia), EU are astăzi 15 State Membre și se pregătește pentru cea de-a cincea extindere, de această dată către Europa de Sud și Est.

Polonia, Ungaria, Cehia, Estonia, Slovenia și Cipru poartă discuții în vederea aderării din 1998. Bulgaria, România, Slovacia, Lituania, Letonia și Malta au început discuții similare în 1999. Și Turcia este, la rândul ei, o țară candidată.

Statisticile Financiare Guvernamentale (GFS)

GFS sunt publicate de Fondul Monetar Internațional (FMI). Versiunea din 2000 revizuieste substanțial versiunea anterioară publicată în 1986, de pildă în privința informațiilor legate de contabilitatea pe bază de acumulări. GFS 2000 urmează a fi publicate la sfârșitul lui 2000 sau în 2001.

Subsidiaritate

Principiul subsidiarității cere ca deciziile să fie luate la cel mai jos nivel practic al guvernării. Implică faptul că administrația centrală nu trebuie să întreprindă acțiuni decât dacă acestea sunt este mai eficace decât acțiunile întreprinse la nivel regional sau local. Termenul este utilizat în mod obișnuit în Uniunea Europeană pentru a defini ariile în care Statele Membre au drept de acțiune independentă, adică unde nu se aplică *acquis commuautaire* (de exemplu, programarea în timp a elaborării bugetului anual și înaintării sale către parlament este o problemă de subsidiaritate).

Subvenție

Conform GFS și SNA, termenul „subvenție” este definit în mod restrâns ca fiind transferurile curente, neplătite făcute de guvern către întreprinderi fie pe baza nivelelor activităților lor de producție, fie pe baza cantităților sau valorilor bunurilor și serviciilor pe care le produc. În sens mai larg, termenul „subvenție” este de asemenea folosit cu înțelesul de plăți sau credite privind taxele oferite unor indivizi pe baza unor circumstanțe personale, conform unor criterii prevăzute în reglementări (de pildă, dacă sunt șomeri sau handicapați).

Suma cheltuită

Se referă la cheltuielile guvernamentale.

Surplus

Vezi deficitul.

Tabel de conturi

Clasificarea tranzacțiilor și evenimentelor (plățile, veniturile, deprecierea, pierderile, etc.) după natura lor economică, legală sau contabilă. Definește organizarea registrelor ținute de contabilii guvernamentali.

Taxă pe capital

Într-un număr limitat de țări (de pildă, Noua Zeelandă), se aplică o taxă pe capital asupra mijloacelor deținute de ministere/agenții guvernamentale. Introducerea taxei pe capital urmărește să ofere stimulente agențiilor care cheltuiesc ca să își utilizeze capitalul în mod mai eficient. Necesită un sistem adecvat pentru justificarea și evaluarea mijloacelor de capital.

Taxe de utilizare

Plăți făcute direct de către consumator pentru bunuri și servicii furnizate de entități din sectorul public către sectorul privat (pentru recuperarea parțială sau totală a costurilor de furnizare) precum și stabilirea prețurilor bunurilor și serviciilor (taxe de utilizare între agenții guvernamentale). În multe țări, regulile care guvernează aria și aplicarea taxelor de utilizare și metodologia calculării lor sunt emise de ministerul finanțelor.

Testarea pietei

Un proces prin care ministerele/agențiile guvernamentale evaluează dacă serviciile pentru care sunt responsabile pot fi livrate de către firme din sectorul privat, mai degrabă decât să rămână în sectorul public. Abordarea prin „testarea pietei” a fost popularizată în Marea Britanie în anii 1980 și 1990, pentru a se evalua dacă activitățile guvernamentale trebuie contractate sau privatizate.

Transfer

O tranzacție prin care o persoană sau o unitate instituțională furnizează un bun, serviciu sau mijloc unei alte persoane sau unități fără a primi în schimb nici un bun, serviciu sau mijloc. Transferurile pot fi în bani sau în natură.

Transfer curent

Vezi transferul de capital.

Transfer de capital

Transferul de proprietate asupra unui mijloc (altul decât inventarele și banii) sau anularea unei obligații de către un creditor, fără a se primi în schimb nici o plată. O astfel de tranzacție constă din transferul banilor legați sau condiționați de achiziția mijlocului vizat. Transferurile care nu sunt transferuri de capital sunt transferuri curente. Transferurile de capital efectuate de guvern sunt clasificate de GFS 2000 ca fiind cheltuieli.

Transparență fiscală

Politica furnizării de informații opiniei publice cu privire la funcțiile și organizarea guvernului, scopurile și obiectivele sale de politică economică și fiscală, prognozele sale financiare și conturile sectorului public. Implică acces imediat la informații de încredere, cuprinzătoare, oportune, inteligibile și comparabile pe plan internațional, privind activitățile guvernamentale – inclusiv cele desfășurate în afara sectorului guvernamental – astfel încât electoratul, legislativul și piețele financiare să poată evalua corect poziția financiară prezentă și viitoare a guvernului.

Tranzacție

În SNA și GFS 2000 o tranzacție este definită ca „interacțiunea dintre două unități instituționale, convenită de comun acord, sau acțiunea din cadrul unei unități, care este util din punct de vedere analitic să fie tratată ca o tranzacție”. O tranzacție poate fi în bani sau în natură. *Vezi, de asemenea, transferul.*

Tranzacție (activitate) în afara bugetului

Termenul „în afara bugetului” este deseori utilizat în sens diferit față de „extrabugetar”. O tranzacție „în afara bugetului” este o tranzacție realizată de o agenție care cheltuiește, sau un minister de resort, ale căror tranzacții trebuie să fie în interiorul bugetului (de exemplu, prin intermediul unui „fond special”, înființat pentru alocarea veniturilor generate de minister care nu sunt plătite trezoreriei sau ministerului finanțelor și sunt utilizate ca plăți de prime pentru personal, sau în alte scopuri). Un fond extrabugetar (în mod tipic înființat prin lege și executat după reguli) desfășoară tranzacții care sunt, prin definiție, în afara bugetului. *Vezi, de asemenea, fondurile/conturile extrabugetare.*

Tranzacții cu mijloace financiare în scopuri de politică

GFS 1986 definește „împrumuturile acordate minus returnările” ca tranzacții guvernamentale cu revendicări de datorii și valori întreprinse în scopuri de politică, mai degrabă decât în vederea administrării lichidităților guvernamentale. În GFS 2000, „împrumuturile acordate minus returnările” sunt numite „tranzacții financiare cu mijloace în scopuri de politică (sau prin mijloace care nu sunt de piață)”. Astfel de tranzacții sunt realizate în scopuri ca ajutorarea întreprinderilor falimentare sau încurajarea unor industrii noi. Ele pot lua forme variate, ca acordarea de împrumuturi cu o componentă de subvenționare a dobânzii și achiziționarea și vânzarea de valori. Conform GFS, programele de privatizare și achiziționarea de oligafii ca urmare a garanțiilor guvernamentale sunt întotdeauna legate de politică. Identificarea altor tranzacții cu mijloace financiare în scopuri de politică nu este întotdeauna ușoară. Deși este numit „împrumuturi minus returnări” în GFS 1986, acest concept nu trebuie confundat cu cel de „împrumuturi nete acordate/contractate”, așa cum este definit în Sistemul Conturilor Naționale și GFS 2000. *Vezi, de asemenea, deficitul/surplusul și bilanțul de politică.*

Unitate care cheltuiește

Orice entitate guvernamentală care este responsabilă pentru propriile operațiuni bugetare. În multe țări, aceste unități sunt numite în termenii câtorva nivele ierarhice (unitate de prim nivel, unitate de nivel secundar, etc.), cu primul nivel corespunzând unui minister, sau altei organizații conduse de o persoană cu grad ministerial. Pe lângă ministere, aceste unități mai pot include agenții subordonate și autonome, fonduri extrabugetare, sau unități administrative din cadrul entităților care (în mod excepțional) tratează direct cu ministerul finanțelor în problemele bugetare.

Unitate instituțională

În SNA și GFS 2000, o unitate instituțională este o entitate care poate deține mijloace, asuma obligații și acționa în nume propriu în probleme economice și financiare. Se disting trei tipuri de unități guvernamentale:

- Unități administrative ale administrațiilor centrale, de stat sau locale, incluzând fondurile extrabugetare
- Fondurile de asigurări sociale
- Organizațiile non-profit controlate și finanțate în principal de guvern

Valoare netă

Valoarea netă este diferența dintre valoarea tuturor mijloacelor și a tuturor obligațiilor la un anumit moment. Este articolul care echilibrează bilanțul contabil.

Valoare netă curentă (NVP)

Valoarea netă a unei serii de costuri și beneficii, după ce au fost decontate la un anumit moment. Cel mai adesea este aplicată costurilor și beneficiilor construcției și utilizării unei investiții de capital propuse, pe parcursul vieții sale, decontată în anul în care începe construcția. *Vezi, de asemenea, decontarea.*

Valori

Mijloace de capital care nu sunt utilizate în primul rând în scopul producției sau consumului ci sunt păstrate ca stocuri de valori în timp.

Verificare (certificare)

Când primește o notă pentru bunuri sau servicii, ministerul de resort/agenția relevante trebuie să confirme că nota este corectă și că bunurile sau serviciile au fost într-adevăr primite. În acest moment, nota devine o obligație a sectorului public. În termenii contabilității acumulative, o cheltuială este recunoscută chiar dacă nota nu a fost încă plătită.

Virament

Procesul transferării unei prevederi de cheltuieli de la un articol de profil la altul în cursul anului bugetar. Pentru a preveni folosirea incorectă a fondurilor, agențiile care cheltuiesc trebuie, în mod normal, să treacă prin proceduri administrative aprobate pentru a obține permisiunea de a realiza un astfel de transfer.

Vot

Vezi alocarea.

BIBLIOGRAFIE

- Abed, George T. (1998). *Fiscal Reforms in Low-Income Countries: Experience under IMF-Supported Programs*. IMF Occasional Paper No 160. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Ahmad, E., Maurice Kennedy and Ingrid Kering, (1995). *Budget Laws, Control, Review and Management in China, Reforming China's Public Finances*, ed. by Ehtisham Ahmad, Gao Qiang, and Vito Tanzi. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Alesina, A., and Roberto Perotti. (1996). *Budget Deficits and Budget Institutions*. Working Paper Series. Cambridge, Massachusetts: National Bureau of Economic Research.
- Allan, William. (1998). *Budget Structure and the Changing Role of the Government, Budget Reform in Developing Countries Overview*. United Nations Department of Economic and Social Affairs, Division for Governance, Public Administration and Finance. Papers of a Workshop held in New York 4-5 December 1997. New York: United Nations.
- Allan, William. (1996). *Public Expenditure Planning and Forecasting, Public Expenditure and Financial Administration in Developing Countries*, Vol. 3, ed. by Naomi Caiden. Greenwich, USA, and London: Jai Press.
- Allan, William. (1994). *Public Expenditure Management and Budget Law: Towards a Framework for a Budget Law for Economies in Transition*. IMF Working Paper No. 94/149. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Allen, Richard. (1999). *New Public Management: Pitfalls for Central and Eastern Europe*. SIGMA Public Management Forum, Vol. V No.1. 1999. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.
- Allen, Richard. (1996). *Assessing Policies and their Implementation: The United Kingdom Experience in Budgeting and Policy-Making*, SIGMA Papers No. 8. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.
- Auld, Douglas A.L. (1985). *Budget Reform: Should there be a Capital Budget for the Public Sector*. Policy Commentary No. 6. Toronto: C.D. Howe Institute.
- Asselin, Lynette. (1994). *Integrated Financial Management Systems. Experiences in Latin America*. Discussion Draft. Washington, DC: World Bank.
- Bale, Malcom and Tony Dale. (1998). *Public Sector Reform in New Zealand and its Relevance to Developing countries*, The World Bank Research Observer, vol. 13. No 1. February 1998.
- Baum, Warren C. (1982). *The project cycle*. Washington, DC: World Bank.

- Bayoumi, Tamim and Barry Eichengreen. (1994). *Restraining Yourself: Fiscal Rules and stabilisation*. IMF Working Paper No. 94/82. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Bird, Andrew and Mike Stevens. (1991). *Preparing a Public Investment Program*. Washington, DC: World Bank.
- Bird, Richard M., Robert D. Ebel and Christine J. Wallich eds. (1995). *Decentralization of the Socialist State*. Washington, DC: World Bank.
- Blejer, Mario. (1991). The Measurement of Fiscal Deficits: Analytical and Methodological Issues. *Journal of Economic Literature* 29 (4).
- Blejer, Mario and Adrienne Cheasty, eds. (1993). *How to Measure The Fiscal Deficit*. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Blejer, Mario and Adrienne Cheasty, eds. (1993). *The Deficit as an Indicator of Government Solvency, How to Measure The Fiscal Deficit*, ed. by Mario Blejer and Adrienne Cheasty. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Borins, Sandford. (1995). *The New Public Management is Here to Stay*. Canadian Public Administration Vol. 38. No. 1.
- Blommestein, Hans J, and Eva C. Thunholm. (1997). Institutional and Operational Arrangements for Co-ordinating Monetary, Fiscal and Public Debt Management in OECD countries, Co-ordinating Public Debt and Monetary Management: Institutional and Operational Arrangements, ed. by V. Sundararajan, Peter Dattels, and Hans J. Blommestein. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Buchanan, James. (1968). *The Demand and Supply of Public Goods*. Rand McNally.
- Buiter, Willem H. (1996). *Generational Accounts, Aggregate Savings, and Intergenerational Distribution*. IMF Working Paper No. 96/76. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Buiter, Willem H. (1993). Measurement of the Public Sector Deficit and Its implication for Policy Evaluation and Design, *How to Measure The Fiscal Deficit*, ed. by Mario Blejer and Adrienne Cheasty. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Caiden, Naomi. and Aaron Wildavsky. (1990). *Planning and Budgeting in Poor Countries*. New Brunswick and London: Transaction Publishers.
- Caiden, Naomi ed. (1996). *Public Expenditure and Financial Administration in Developing Countries*. Public Budgeting and Financial Administration in Developing Countries Vol. 3. Greenwich and London: Jai Press.
- Campos, J. Edgardo and Sanjay Pradhan. (1996). *The Impact of Budgetary Institutions on Expenditure Outcomes: Binding Governments to Fiscal Performance*. Policy Research Working Paper No. 1646. Washington, DC: World Bank.
- Canada, Treasury Board. (1998). *Program Evaluation Methods: Measurement and Attribution of Program Results*.
- Canadian Institute of Chartered Accountants. (1995). *Value for Money Auditing*.
- Carter, N., R.E. Klein, and P. Day. (1992). *How Organizations Measure Success: The Use of Performance Indicators in Government*. London: Routledge.

- Cheminsky, Eleanor. (1995). *Preamble: New Dimensions in Evaluation, Evaluating Country Development Policies and Programs*, ed. by Robert Picciotto and Ray C. Rist, eds. San Francisco: Jossey-Bass Publishers.
- Chu, Ke-Yung and Richard Hemming, eds. (1991). *Public Expenditure Handbook: A Guide to Public Policy Issues in Developing Countries*. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Commission of the European Communities. (1997). *Evaluating EU Expenditure Programmes: A Guide*. Brussels.
- Commission of the European Communities. (1995). *European System of Accounts: ESA 1995*. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.
- Commission of the European Communities. (1995). *European Union Public Finance*. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.
- Commission of the European Communities. Directorate-General for Economic and Financial Affairs. (1994). *Towards Greater Fiscal Discipline*. Economic Reports and Studies No3. Brussels.
- Commission of the European Communities. (1993). *Project Cycle Management: Integrated Approach and Logical Framework*. Brussels.
- Commission of the European Communities, International Monetary Fund, Organisation for Economic Co-operation and Development, United Nations, and World Bank. (1993). *System of National Accounts 1993*.
- Conseil Scientifique de l'évaluation. (1998). *L'Évaluation en Développement: 1997*. Paris: La Documentation Française.
- Conseil Scientifique de l'évaluation. (1996). *Petit Guide de l'Évaluation des Politiques Publiques*. Paris: La Documentation Française.
- Copé, Jean-Francois and François Werner. (1997). *Finances locales*. Paris: Economica.
- Cottarelli, Carlo. (1993). *Limiting Central Bank Credit to the Government: Theory and Practice*. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Davis, J. (1992). *Macroeconomic Adjustment: Policy Instruments and Issues*. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Davies, Hywel M., Ali Hashim and Eduardo Talero. (1993). *Information Systems Strategies for Public Financial Management*. Washington, DC: World Bank.
- De Zoysa, Hema R. (1990). *Cash Management, Government Financial Management: Issues and Country Studies* ed. by A. Premchand. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Dixon, Geoff. (1996). *Budgeting Institutions and Expenditure Outcomes in Australia* (paper prepared for the World Bank study of Budgetary Institutions and Outcomes). Washington, DC: World Bank
- Donahue, John D. (1989). *The Privatisation Decision*. Basic Books.
- Economic and Social Commission for Asian and the Pacific (ESCAP) and United Nations Development Programme (UNDP). (1993). *The Control and Management of Government Expenditure: Issues and Experience in Asian Countries*. Development Papers No. 13. Bangkok: ESCAP.

- Edwards, Bert. (1998). *Accounting in Newly Independent Nations*, Proceedings of the Washington International Management Forum for Calendar Year 1997. Silver Spring, USA: International Consortium on Governmental Financial Management.
- European Court of Auditors. (1998). *European Implementing guidelines for the INTOSAI Auditing Standards*. Luxembourg: European Court of Auditors
- Everaert, Luc, Fernando Garcia-Pinto and Jaume Ventura. (1990). PRE Working Paper Series No. 486. *A RMSM-X Model for Turkey*. Washington, DC: World Bank.
- Federation des Experts Comptables Europeens. (1991). *Performance Measurement in Public Sector Management*. London: Chartered Institute of Public Finance and Accountancy.
- Ferré Carracedo, Monserat and Peter Dattels. (1997). Survey of Public Debt Management Frameworks in Selected Countries, Coordinating Public Debt and Monetary Management: Institutional and Operational Arrangements, ed. by V. Sundararajan V., Peter Dattels, and Hans J. Blommestein. Washington, DC: International Monetary Fund.
- France. Ministry of Finance. (1996). *France's State Budget*. Editions de Bercy. Paris
- General Accounting Office—GAO and Office of the Auditor of Canada. (1986). *Federal Government Reporting Study*. World Wide Web.
- Gittinger, J.Price. (1982). *Economic analysis of agricultural projects*. Baltimore and London: The Johns Hopkins University Press.
- Goode, Richard. (1984). *Government Finance in Developing Countries*. Washington, DC: Brookings Institution.
- Gray, Andrew, Bill Jenkins and Bob Segsworth. (1992). *Budgeting, Auditing and Evaluation: Functions and Integration in Seven Governments*. New Brunswick and London: Transaction Publishers.
- Guba, Egon G. and Yvonna S. Lincoln. (1981). *Effective Evaluation: Improving Usefulness of Evaluation Results Through Responsive and Naturalistic Approaches*. San Francisco: Jossey-Bass Publishers.
- Hagemann Robert P., and Cristoph John. (1995). *The Fiscal Stance in Sweden: A Generational Accounting Perspective*. IMF Working Paper No. 95/105. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Hashim Ali and William Allan. (1994). *Core Functional Requirements for Fiscal Management Systems*. IMF Working Paper No. 94/27. Washington, DC: International Monetary Fund
- Heald David and Alison Dowdall. (1997). *Capital Charging as an Efficiency Mechanism in Central Government*. A Paper Presented to the “Public Sector Management Conference for the Next Century”. Manchester.
- Heald, David and George Georgiou. (1996). *Consolidation Principles and Practices for the Government Sector*. University of Aberdeen.
- Heald, David. (1995). *An evaluation of French concession accounting*. The European Accounting Review.

- Hel-Thelier, Sylvie, Yves Mény and Alain Quinet. (1996). *Decision-Making and the Budgetary Process in France, Budgeting and Policy-Making*. SIGMA Papers No. 8. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.
- Hemming, Richard and Kenneth Miranda. (1991). *Pricing and Cost Recovery, Public Expenditure Handbook: A Guide to Public Policy Issues in Developing Countries* ed. by Ke-Yung Chu, and Richard Hemming, eds. 1991. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Henley, D., A. Liekerman, J. Perrin, M. Evans, I. Lapsley and J. Witheoak. (1983, 1993). *Public Accounting and Financial Control*. London: Chapman and Hall.
- Hillier, Diana. (1997). *From Cash to Accrual: The Canadian Experience, Perspectives on Accrual Accounting*. New York: International Federation of Accountants, Public Sector Committee.
- Hood, Christopher. (1991). *A public management for all seasons*. Public Administration, Vol. 69. Spring 1991.
- Husain, Ishrat. (1990). *Organizing for Efficient Debt Management, Managing External Debt in Developing Countries* ed. by Thomas M. Klein. World Bank Discussion Paper No. 155. Washington, DC: World Bank.
- International Federation of Accountants. Public Sector Committee. (1998). *Guidelines for Governmental Financial Reporting: Exposure Draft*. New York.
- International Federation of Accountants. Public Sector Committee. (1996). *Definition and Recognition of Expenses/Expenditures*. New York.
- International Federation of Accountants. Public Sector Committee. (1996). *The Government Financial Reporting Entity*. New York:
- International Federation of Accountants. Public Sector Committee. (1995). *Accounting for and Reporting Liabilities*. New York.
- International Federation of Accountants. Public Sector Committee. (1995). *Definition and Recognition of Assets*. New York.
- International Federation of Accountants. Public Sector Committee. (1993). *Auditing for Compliance with Authorities – A Public Sector Perspective*. New York.
- International Federation of Accountants. Public Sector Committee. (1993). *Elements of the Financial Statements of National Governments*. New York.
- International Federation of Accountants. Public Sector Committee. (1991). *Financial Reporting by National Governments*. New York.
- International Monetary Fund. (1999). *A Manual on Government Finance Statistics –draft*. International Monetary Fund Web site.
- International Monetary Fund. (1986). *Manual on Fiscal Transparency*. Washington, DC.
- International Monetary Fund. (1986). *A Manual on Government Finance Statistics*. Washington, DC.
- Jadoun, George. (1998). *Public Procurement Training in Central and Eastern Europe*. Public Management Forum .SIGMA Vol. III. No. 2. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.

Keating, Michael, and David Rosalky. (1990). *Rolling Expenditure Plans in Australia, Government Financial Management: Issues and Country Studies* ed. by A. Premchand. Washington, DC: International Monetary Fund.

Klein, Thomas, ed. May (1990). *Managing External Debt in Developing Countries: Proceedings of a Joint Seminar, Jeddah, May 1990*. World Bank Discussion Paper No. 155. Washington, DC: World Bank.

Kopits, George, and Jon Craig. (1998). *Transparency in Government Operations*. IMF Occasional Paper No. 158. Washington, DC: International Monetary Fund.

Kopits, George, and Steven Symansky. (1998). *Fiscal Policy Rules*. IMF Occasional Paper No. 162. Washington, DC: International Monetary Fund.

Krafchick, Warren, and Joachim Wehner. (1998). *The role of Parliament in the budget process*. Johannesburg: IDASA.

Lacasse, François. (Year?). *Budgeting and Policy-Making: Questions, Tensions and Solutions, Budgeting and Policy-Making*. SIGMA Papers No. 8. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.

Lacey, Robert. (1989). *The Management of Public Expenditures: An Evolving Bank Perspective*. World Bank Discussion Paper No. 56. Washington, DC: The World Bank.

Larsson, Kjell and Richard Allen. (1998). *The Implications of EU Membership for Budgeting, Control and Auditing. Preparing Public Administrations for the European Administrative Space*. SIGMA Papers No. 23. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.

Leenhardt, Blaise and Olive Gaston. (1995). *An Example of Quasi-Accounting model*. Inter-Stat 12 October 1995. London.

Lewis, S., ed. (1986). *Output and Performance Measurement in Central Government: Progress in Departments*. Treasury Working Paper No. 38. Operational Research Division. London: HMSO.

Liekerman, Andrew. (1990). *Government Accounting in the United Kingdom, Government Financial Management: Issues and Country Studies* ed. by A. Premchand. Washington, DC: International Monetary Fund.

Liekerman, Andrew. (1993). *Financial Reporting in the Public Sector, Public Accounting and Financial Control* ed. by D. Henley D., A. Liekerman, J. Perrin, M. Evans, I. Lapsley and J. Witheoak. 1983, 1993. London: Chapman and Hall.

Liekerman, Andrew. (1993). *Performance Indicators: 20 Early Lessons for Managerial Use, Public Money and Management*, October-November.

Mackenzie, G.A. and Peter Stella. (1996). *Quasi-Fiscal Operations of Public Financial Institutions*. IMF Occasional Paper No. 142. Washington, DC: International Monetary Fund.

McCleary, William. (1991). *The Earmarking of Government Revenue*. World Bank Research Observer, January 1991. Washington, DC: World Bank.

Martinez, Jean Claude and Pierre Di Malta. (1998). *Droit budgétaire*. Litec. Paris

Milesi-Ferretti, Gian Maria. (1996). *Fiscal Rules and the Budget Process*. IMF Working Paper No. 96/60. Washington, DC: International Monetary Fund.

Montesinos, Vicente and José M. Vela Bargues. (1997). *Bases of Accounting and Reporting Foci in Spanish Governmental Accounting, Perspectives on Accrual Accounting*. New York: International Federation of Accountants, Public Sector Committee.

New Zealand. Treasury. (1996). *Putting it together*. Wellington.

New Zealand. Treasury. (1995). *Fiscal Responsibility Act 1994: An explanation*. Wellington

Nioche, Jean Pierre and Robert Poincard. (1984). *L'évaluation des politiques publiques*. Economica. Paris.

North, Douglas Cecil. (1990). *Institutions, Institutional Change, and Economic Performance*. New York: Cambridge University Press.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1999). *Improving evaluation processes: Best Practice Guidelines for Evaluation and Background Paper*. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1999). *Public Management Profiles 1999*. OECD-SIGMA Website.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1999). *Improving Evaluation Practices: Best Practices Guidelines for Evaluation and Background Paper*. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1998). *Central Bank Audit Practices*. SIGMA. Papers series No. 24. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1998). *Budgeting in Sweden*. PUMA. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1998). *User Charging for Government Services: Best Practice Guidelines and Case Studies*. PUMA Occasional Papers No. 22. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1998). *Effects of the European Union Accession: Part II External Audit*. SIGMA Papers series No. 20. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1997). *Effects of the European Union Accession: Part I Budgeting and Financial Control*. SIGMA Papers series No. 19. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1997). *Budgeting and Monitoring of Personnel Costs*. SIGMA. Papers series No. 11. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1997). *In Search of Results: Performance Management Practices*. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1997). *Managing Across Levels of Government*. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1997). *Contracting Out Government Services*. PUMA Occasional Papers No 20. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1997). *Budgeting for the Future*. OECD Working Paper No. 95. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1997). *Accrual Accounting in the Netherlands and the United Kingdom*. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1997). *The Changing Role of the Central Budget Office*. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1997). *Performance Indicators for the Road Sector*. Road Transport Research Programme. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1997). *Issues and Developments in Public Management: Survey 1996-97*. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1997). *Modern Budgeting*. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1996). *Ethics in the Public Service*. PUMA Occasional Papers No. 14. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1996). *Putting Citizens First: Portuguese Experience in Public Management Reform*. PUMA Occasional Papers No. 13. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1996). *Building Policy Coherence: Tools and Tensions*. PUMA Occasional Papers No. 12. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1996). *Performance Management in Government: Contemporary Illustrations*. PUMA Occasional Paper No. 9. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1996). *Tax Expenditures: Recent Experiences*. Working Party on Tax Policy Analysis and Tax Statistics of the Committee of Fiscal Affairs. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1996). *Performance Auditing and the Modernisation of Government*. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1996). *Responsive Government: Service Quality Initiatives*. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1996). *Budgeting and Policy decision making*. SIGMA Papers series No. 8. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1996). *Civil Service Legislation Contents Check List*. SIGMA Papers series No. 5. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1996). *Management Control in Modern Government Administration*. SIGMA Papers series No. 4. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1995). *Top Management Service in Central Government: Introducing a System for the Higher Civil Service in Central and Eastern European Countries*. SIGMA Papers series No. 1. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1995). *Budgeting for Results: Perspective on Public Expenditure Management*. Paris.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1994). *Performance Management in Government: Performance Measurement and Results-Oriented Management*. PUMA Occasional Paper No. 3. Paris.

- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1993). *Accounting, for What? The Value of Accrual Accounting to the Public Sector*. OECD Working Paper No. 16. Paris: OECD.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1993). *Public Management Developments: Survey 1993*. Paris.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (1990). *Flexible Personnel Management in the Public Service*. Paris.
- O'Toole, Larry. (Year?). *The expenditure budget*. SIGMA Policy Brief No. 1. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.
- Ouanes, Abdessatar and Subhash Thakur. (1997). *Macroeconomic Accounting and Analysis in Transition Economies*. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Petrei, Humberto. (1998). *Budget and Control: Reforming the Public Sector in Latin America*. Washington, DC: Inter-American Development Bank.
- Plesch, Benita. (1997). *Creating a senior public service in Netherlands*. SIGMA Public Management Forum. Vol. III. No. 2. 1997. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.
- Poinsart, Roger. (1985). *Les Budgets de Programmes. Quinze ans après*. Economie et Prévision number 71. Paris: Ministry of Finance.
- Points, Ron. (1990). Recent Developments in Accounting and Financial Management in the United States, Government Financial Management: Issues and Country Studies ed. by A. Premchand. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Polackova, Hana. (1999). *Government Contingent Liabilities: A Hidden Fiscal Risk*. Finance and Development, International Monetary Fund, March 1999.
- Polack, Jacques J. (1997). *The IMF monetary model: a hardy perennial*. Finance Development, International Monetary Fund, December 1997.
- Potter, Barry. (1997). *Dedicated Road Funds: A Preliminary View on a World Bank Initiative*. IMF Paper on Policy Analysis and Assessment, No. 97/7. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Potter, Barry and J. Diamond. (1998). *Guidance for Fiscal Economists*. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Pradhan, Sanjay. (1996). *Evaluating Public Spending: A Framework for Public Expenditure Reviews*. World Bank Discussion Papers No. 323. Washington, DC: World Bank.
- Premchand, A. (1998). Umbrella Themes Obscure Real Problems: An Appraisal of Recent Financial Management Reforms. Public Budgeting and Finance, Vol. 18. No. 3.
- Premchand, A. (1996). *Erosion of Expenditure Management system: an unintended consequence of donor approaches*. IMF Working Paper No. 96/102. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Premchand, A. (1995). *Effective Government Accounting*. Washington, DC: International Monetary Fund.

- Premchand, A. (1994). *Changing Patterns in Public Expenditure Management: an Overview*. IMF Working Paper No. 94/28. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Premchand, A. (1993). *Public Expenditure Management*. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Premchand, A. (1990). Expenditure Controls: Institutional and Operational Issues, *Government Financial Management: Issues and Country Studies* ed. by A. Premchand. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Premchand, A. (1983). *Government Budgeting and Expenditure Controls: Theory and Practice*. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Premchand, A. ed. (1990). *Government Financial Management: Issues and Country Studies*. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Premchand, A and Jesse Burkhead eds. (1984). *Comparative International Budgeting and Finance*. New Brunswick and London: Transaction Books.
- Premchand, A, and L. Garamfalvy. (1992). *Government Budget and Accounting Systems, Fiscal Policies in Economies in Transition* ed. by Vito Tanzi. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Prud'homme, Remy. (1995). *On the Dangers of Decentralization*. World Bank Observer, August 1995. Washington, DC: World Bank.
- Quintyn, Marc. (1994). Government Securities Versus Central Bank Securities in Developing Open Market Operations: Evaluation and Need for Co-ordinating Arrangements. IMF Working Paper No. 94/62. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Rabin, Jack, Ernest C. Cerino, Maria Eugenia Dimas and Deborah Lowden Donahue. (1991). *Public Budgeting and Financial Management: an annotated bibliography*. New York: Garland Publishing.
- Rajcoomar, S. and Michael Bell, et. al. (1996). *Financial Programming and Policy: The Case of Sri Lanka*. Washington, DC: IMF Institute, International Monetary Fund.
- Robinson, David J. and Peter Stella. (1993). *Amalgamating Central Bank and Fiscal Deficit, How to Measure The Fiscal Deficit*, ed. by Bléjer I. Mario and Adrienne Cheasty. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Roy, Jayanta ed. (1995). *Macroeconomic Management and Fiscal Decentralization*. Washington, DC: Economic Development Institute of the World Bank.
- Sang, Heng-Kang. (1988). *Project Evaluation*. New York: Wilson Press.
- Sarraf, Feridoun. (1996). *Controlling Government Personnel Expenditures*. SIGMA Public Management Forum, Vol II, No. 2. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.
- Savoie, Donald. (1995). *What is Wrong With the New Public Management?* Canadian Public Administration Vol. 38 No. 1.
- Schiavo-Campo, Salvatore. (1998). *Institutional Change and the Public Sector in Transitional Economies*. World Bank Discussion Paper No. 243. Washington, DC: World Bank.

Schiavo-Campo, Salvatore, and Daniel Tommasi. (1999). *Managing Government Expenditure*. Manila: Asian Development Bank.

Schiavo-Campo, Salvatore, and Dominique Pannier. (1996). Corporate Governance of Public Enterprises: the Comparative Experience. Corporate Governance of Public Enterprises in Transitional Economies. World Bank Discussion Paper No. 323. Washington, DC: World Bank.

Schick, Allen. (1998). *Modern PEM Concepts and Issues*. Washington, DC: Economic Development Institute of the World Bank.

Schick, Allen. (1998). *Why Most Developing Countries Should not Try New Zealand's Reforms*, The World Bank Research Observer. February 1998.

Schick, Allen. (1996). The Spirit of Reform: Managing the New Zealand State Sector in a Time of Change. Wellington, New Zealand: State Services Commission.

Schick, Allen. (1995). *The Federal Budget*. Washington: Brookings Institution.

Schick, Allen. (1990). *Budgeting for Results: Recent Developments in Five Industrialized Countries*. Public Administration Review (January/February): 26-24.

Scott, Graham. (1996). *Government Reform in New Zealand*. IMF Occasional Paper No 160. Washington, DC: International Monetary Fund.

Serven, Luis. (1990). *A RMSM-X Model for Chile*. PRE Working Paper Series No. 508. Washington, DC: World Bank.

Shah, Anwar. (1994). The Reform of Intergovernmental Fiscal Relations in Developing and Emerging Market Economies. Policy and Research Series No. 23. Washington, DC: World Bank.

Shand, David. (1998). *The Role of Performance Indicators in Public Expenditure Management*. PREM seminar series, February 1998. Washington, DC: World Bank.

Sims, Harvey. (Year?). *Policy and Budgetary Disharmony: Canada's Experience since the 1960s, Budgeting and Policy-Making*. SIGMA Papers No. 8. Paris: Organization for Economic Co-operation and Development.

Smith, Peter. (1996). *Measuring Outcomes in the Public Sector*. London: Taylor and Francis.

Smith, Peter. (1995). On the Unintended Consequences of Publishing Performance Data on the Public Sector. International Journal of Public Administration.

Squire, Lyn. (1995). *Evaluating the Effectiveness of Poverty Alleviation Programs, Evaluating Country Development Policies and Programs*, ed. by Robert Picciotto and Ray C. Rist, eds. San Francisco: Jossey-Bass Publishers.

Squire, Lyn and Herman van der Tak. (1975). *Economic Analysis of Projects*. Baltimore: Johns Hopkins University Press.

Sundararajan V., Peter Dattels, and Hans J. Blommestein, eds. (1997). *Co-ordinating Public Debt and Monetary Management: Institutional and Operational Arrangements*. Washington, DC: International Monetary Fund.

Sundararajan V., and Peter Dattels. (1997). Co-ordinating Public Debt and Monetary Management: in transition countries: Issues and Lessons from Experience, Co-ordinating Public Debt and Monetary Management: Institutional and Operational Arrangements, ed. by V.

Sundararajan, Peter Dattels, and Hans J. Blommestein. Washington, DC: International Monetary Fund.

Sutch, Helen. (1999). *The Relevance of New Public Management for Transition Countries*. SIGMA Public Management Forum, Vol. V No. 1. 1999. Paris: Organization for Economic Co-operation and Development.

Tanzi, Vito, ed. (1992). *Fiscal Policies in Economies in Transition*. Washington, DC: International Monetary Fund.

Tanzi, Vito, and Hamid Davoodi. (1997). *Corruption, Public Investment, and Growth*. IMF Working Paper No. 97/139. Washington, DC: International Monetary Fund.

Tanzi, Vito, Mario Bléjer, and Mario Teijero. (1993). *Effects of Inflation on Measurement of Fiscal Deficit, How to Measure The Fiscal Deficit*, ed. by Mario I. Blejer and Adrienne Cheasty. Washington, DC: International Monetary Fund.

Ter Minassian, Teresa. (1997). *Fiscal Federalism in Theory and Practice*. Washington, DC: International Monetary Fund.

Ter Minassian, Teresa, Pedro P. Parente, and Pedro Martinez-Mendez. (1995). *Setting-up a Treasury in Economies in Transition*. IMF Working Paper No. 95/16. Washington, DC: International Monetary Fund.

Tilley, Nick. (1994). *Thinking About Crime Prevention: Performance Indicators*. Crime Detection and Prevention Series: Paper No. 57. Home Office Police Department. London.

Tomkins, C. (1987). *Achieving Efficiency, Economy and Effectiveness in the Public Sector*. London: Kegan Paul.

Towe, Christopher. (1993). *Government Contingent Liabilities and Measurement of Fiscal Impact, How to Measure The Fiscal Deficit*, ed. by Mario I. Blejer and Adrienne Cheasty. Washington, DC: International Monetary Fund.

Traumüller, Henrich. (Year?). *Personnel Cost Budgeting and Expenditure Control in Austria, Budgeting and Monitoring of Personnel Costs*. SIGMA Papers series No. 11. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.

Trosa, Sylvie. (1996). *Quality Strategy in Three Countries: France, The United Kingdom and Australia, Responsive Government: Service Quality Initiatives*. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.

Trosa, Sylvie, and Suzanne Williams. (1996). *Benchmarking in Public Sector Performance Management, Performance Management in Government: Contemporary Illustrations*. PUMA Occasional Paper No. 9. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.

United Kingdom. Audit Commission. (1999). *Performance Indicators Data*. World Wide Web.

United Kingdom, Central Unit for Procurement. (1998). *Contract management*. Guidance No. 61.

United Kingdom, Central Unit for Procurement. (1998). *Programming and Progress Monitoring for Work Projects*. Guidance No. 52.

United Kingdom, Central Unit for Procurement. (1998). *Strategic Partnering in Government*. Guidance No. 57.

United Kingdom. National Health Service. (1999). *The New NHS Modern and Dependable: A National Framework for Assessing Performance*.

United Kingdom, National Audit Office. (1996). *State Audit in the European Union*. London.

United Kingdom. HM Treasury. (1998). *Modern Public Services for Britain: Investing in Reform*. Comprehensive Spending Review. London.

United Kingdom. HM Treasury. (1998). *The future of UK government debt and cash management*. London.

United Kingdom. HM Treasury. (1988). *Policy Evaluation: a Guide for Managers*. HMSO.

United Nations. (1965). *A Manual for Programme and Performance Budgeting*. New York: United Nations.

United Nations. (1994). *Commission on International Trade Law, UNCITRAL; Model Law on Procurement of Goods, Construction and Services*. Annex I to report of the UNCITRAL on the work of its twenty-seventh session, 31 May-17 June 1994, General Assembly Official Records, Forty-ninth session, Suppl. Bo 17 (A/49/17).

United Nations. (1999). *Classification of expenditures according to purpose*. Statistical Papers, ST/ESA/STAT/SER.M/84.

United States, Federal Accounting Standards Advisory Board (FASAB). (1995). *Accounting for liabilities of the federal government*. Washington, DC.

United States, General Accounting Office (GAO). (1998). *Glossary, Performance Measurement and Evaluation: Definitions and Relationships*. Washington, DC.

United States, General Accounting Office (GAO). (1997). *Performance Budgeting: Past Initiatives offer insights for GPRA implementation*. Washington, DC.

United States, General Accounting Office (GAO). (1997). *Managing for Results: Critical Issues for Improving Federal Agencies' Strategic Plan*. Washington, DC.

United States, General Accounting Office (GAO). (1993). *Budget Policy: Investment Budgeting for the Federal Government*, testimony of November 9, 1993. Washington, DC.

United States, Chief Financial Officers Council (CFO), Governmentwide Cost Accounting Committee. (Year?). *Managerial Cost Accounting Implementation Guide*. Washington, DC.

United States, Joint Financial Management Program. (1995). *Core Financial Systems Requirements*. Federal Financial Management System Series FFMSR-1. Washington, DC.

United States, Office of Management and Budget (OMB). (1993). *Objectives of Federal Financial Reporting*. Statement of Federal Financial Accounting Concepts Statements 1 and 2. Washington, DC.

Valadez, Joseph and Michael Bamberger eds. (1994). *Monitoring and Evaluating Social Programs in Developing Countries*. Washington, DC: Economic Development Institute of the World Bank.

Verheijen, Tony. (1996). *The Relevance of Western Public Management Reforms for Central and Eastern European Countries*. SIGMA Public Management Forum, Vol. II No. 4. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.

- Von Hagen, Jurgen, and Ian Harden. (1996). *Budget Processes and Commitment to Fiscal Discipline*. IMF Working Paper 96/78. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Von Hagen, Jurgen.(1992). *Budgeting Procedures and Fiscal Performance in the European Communities*. Economic Papers No. 96 Brussels: Commission of the European Communities Directorate General for Economic and Financial Affairs.
- Wall, Terry. (1993). *Accounting for What? The Value of Accrual Accounting to the Public Sector*. Paris: OECD.
- Wallish, Christine I. (1992). *Fiscal Decentralization: Intergovernmental Relations in Russia*. Studies of Economies in Transformation No. 6. Washington, DC: World Bank.
- Warburton, W. (1993). *Performance Indicators: What Was All the Fuss About*. *Community Care Management and Planning*, 1(4): 99-105.
- Ward, Willian A. (1994). *Cost Benefit Analysis Techniques and Applications*. Washington, DC: Economic Development Institute of the World Bank.
- Wattleworth, Michael A. (1993). *Credit Subsidies in Budgetary Lending: Computation, Effects and Fiscal Implications, How to Measure The Fiscal Deficit*, ed. by Bléjer I. Mario and Adrienne Cheasty. Washington, DC: International Monetary Fund.
- Weiss, Carol H. (1998). *Evaluation*. Upper Saddle River, New Jersey: Prentice Hall.
- Weller, Patrick and Glyn Davis, eds. (Year?). *New Ideas, Better Government*. Australian Fulbright Papers, volume 4. St Leonards, Australia: Allen and Unwin.
- Westring, Gosta and George Jadoun. (1996). *Public Procurement Manual*. SIGMA-ILO. Turin: International Training Centre of the ILO.
- Wholey, Joseph S, Harry P. Hathry and Kathryn E. Newcomer eds. (1994). *Handbook of Practical Program Evaluation*. San Francisco: Josey-Bass Publishers..
- Wildavsky, A. and E. Zapico-Goñi, eds. (1993). *National Budgeting for Economic and Monetary Union*. European Institute of Public Administration. The Netherlands: Martinus Nijhoff.
- Wilkin, D., L. Hallam and M. Doggett. (1992). *Measures of Need and Outcome for Primary Health Care*. Oxford: Oxford University Press.
- Wong, Christine P.W., Christopher Heady and Wing T. Woo. (1995). *Fiscal Management and Economic Reform in the People's Republic of China*. Asian Development Bank. Hong Kong: Oxford University Press.
- World Bank. (1998). *Public Expenditure Management Handbook*. Washington, DC.
- World Bank. (1997). *The State in a Changing World*. World Development Report. Washington, DC.
- World Bank. (1997). *Helping Countries Combat Corruption*. Washington, DC.
- World Bank. (1996). *Fiscal Management in Russia*. Washington, DC
- World Bank. (1990). *Debt Management Systems*. World Bank Discussion Paper No. 108. Washington, DC.

CÂTEVA WEB SITE-URI INTERNAȚIONALE¹⁷⁴

<http://www.adb.org>. Web site-ul Băncii de Dezvoltare a Asiei

<http://www.eca.eu.int>. Web site-ul Curții Europene de Conturi

<http://europa.eu.int/scad>. Baza de date bibliografică a Comisiei Europene cu acces la sute de mii de documente, împărțite în legislație comunitară, publicații oficiale, articole din periodice și opinii de la cele două părți ale industriei.

<http://www.eurosai.org>. Filiala europeană a INTOSAI, vezi mai jos.

<http://www.ifac.org>. Web site-ul Federației Internaționale a Contabililor. Comisia pentru Sectorul Public a IFAC elaborează o serie de Standarde Internaționale ale Contabilității Sectorului Public.

<http://www.iaa.org.uk>. Web site-ul Institutului Cenzorilor Interni, care emite standarde în domeniul auditului intern.

<http://www.imf.org>. Fondul Monetar Internațional.

<http://www.imf.org/external/np/fad/trans/code.htm>. Web site-ul codului privind transparența fiscală al FMI.

<http://www.internationalbudget.org/index.htm>. Proiectul Internațional privind Bugetul al Centrului pentru Buget și Priorități de Politică ajută organizațiile non-guvernamentale și cercetătorii să analizeze și să îmbunătățească politicile bugetare și procesele decizionale.

<http://www.intosai.org>. Web site-ul Organizației Internaționale a Instituțiilor Supreme de Conturi.

<http://magnet.undp.org>. Web site-ul Programului Națiunilor Unite pentru Dezvoltare care include activități din aria guvernării.

<http://oecd.org/puma/budget/index.htm>. Paginile referitoare la bugetare ale Directoratului pentru Administrarea Publică al OECD.

¹⁷⁴ Acestea sunt menționate pentru informarea cititorului. Site-uri adiționale sunt listate în notele de subsol și în bibliografie.

<http://www.oecd.org/puma/sigmaweb>. Web site-ul Programului SIGMA. Vezi, în mod special, paginile web referitoare la audit și control financiar.

<http://simap.eu.int>. Systeme d'information pour les marches publics (SIMAP) este un proiect al Comisiei Europene destinat dezvoltării infrastructurii sistemelor de informare necesare pentru sprijinirea furnizării unei politici de aprovizionare publică eficace în Europa.

<http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/index.htm>. Web site-ul Băncii Mondiale “Cheltuielile Publice Online”. Include legături cu sute de alte site-uri.

INDEX

Note: Pentru termenii listați în index abreviat, vă rugăm să apălați la Lista de Abrevieri de la începutul cărții pentru îndrumare.

Acquis communautaire 4, 34, 73, 344, 438

Administrarea banilor 17-18, 30, 36, 117, 140, 214, 220, 241, 243, 245-248, 250-251, 256, 281, 335, 337

Administrație

Administrație centrală 2, 24, 33, 40, 44, 46, 52, 55-57, 61-63, 73-77, 79, 82-84, 107-108, 113, 115-117, 148, 152, 155, 180, 201, 227, 247, 254, 284, 297, 310, 320, 391, 394

Administrație de stat 113, 323

Administrație generală 24, 44, 54, 63, 75-76, 83, 113, 144, 148-149, 151, 153, 180, 201, 320, 322, 385, 393-394

Administrație locală 44, 74, 76-77, 85, 113, 115, 148, 193, 307, 320, 381, 390, 394

Administrație subnațională 33, 36, 38, 56, 63, 73-77, 82-83, 103, 113-114, 116, 147, 320, 391, 393, 395

Agenții centrale 166, 215-216, 220

Agenții publice 385

Alocare permanentă 48, 63, 72, 395

Alocare suplimentară 220-221, 282, 319, 331

An bugetar 62, 81, 95, 143, 176, 350, 393

Analizare 31, 159, 186, 188, 190, 196, 377, 399

Analiză cost-beneficiu (CBA) 189-190, 203, 238

Analiză cost-eficacitate 190, 203, 360, 374, 376

Angajament 30, 48-49, 56-58, 62, 80, 88-90, 92, 99, 103, 113, 118, 131, 149, 155, 158-161, 168, 177, 182-183, 185, 192, 201, 203, 210-217, 219-220, 223-224, 243, 246, 248-251, 260, 281-282, 284-286, 291, 295, 297, 302-306, 321-322, 328, 331-332, 334-337, 383-385, 387

Angajament pe mai mulți ani 49, 131, 165, 175, 177-180, 182-186, 192, 197, 204-205, 219, 253, 255, 320

Angajament pe termen lung 48-49, 51, 62, 80, 83, 113, 131-132, 168, 185, 192, 195, 203, 212, 219-220, 305, 321

Aprovizionare publică 14, 16, 25, 28, 30, 32, 34, 36, 82, 203, 210, 220, 223-226, 231-235, 238-239, 261, 269, 273, 276-277, 283-286, 330, 332, 350, 355, 361, 390

Arierate 16, 33, 36, 75, 125, 149-151, 159, 192, 210-211, 213-214, 217, 219, 223-224, 230, 249-250, 284, 291, 297-298, 302-305, 320-321, 337, 360, 384-385

Audit

Audit a posteriori 316
 Audit a priori *Vezi, de asemenea, controlul ex ante* 315, 316
 Audit al conformării 316, 317, 318, 350
 Audit al performanței/valorii în schimbul banilor 311, 317, 318, 350
 Audit al regularității 311, 316, 350
 Audit extern 47, 68, 71, 241, 309, 312, 335, 344
 Audit financiar 26, 268, 347-348, 353, 370, 386
 Audit intern 16-18, 28, 30, 65, 75, 82, 101, 116, 210, 217, 259-261, 263, 267-270, 273, 276-278, 281-281, 285-287, 337, 341-342, 344, 347, 349-350, 386, 390-391
 Australia 46, 63, 69, 166, 177, 228, 307-308, 324, 335
 Austria 3, 65, 92, 308
 Banca de Dezvoltare a Asiei (ADB) 3-5, 13
 Banca Europeană de Investiții (EIB) 13, 90
 Banca Mondială 5, 40, 138, 172, 185-186, 197, 231, 233, 254, 257
 Bancă centrală 56, 76, 106-107, 117, 154, 156-157, 243-244, 246, 252, 255-256, 276
 Bază contabilă 291-295, 308, 383
 Belgia 61, 87, 308
 BERD 13
 Bilanț contabil 107, 307, 322
 Bilanț operativ net/brut 149-150, 302
 Bilanț al politicii 149-150
 Buget
 Buget bazat pe acumulări *Vezi, de asemenea, contabilitatea acumulativă* 46, 48
 Buget bazat pe bani 46, 113, 249
 Buget bazat pe obligații 399
 Buget de bază 164-165, 182, 202
 Buget de capital *Vezi, de asemenea, cheltuielile de capital* 157-158, 172, 195-196, 201
 Buget pe mai mulți ani 16, 31, 109, 145, 165-166, 175-178, 180, 183-185, 193, 196, 204
 Bugetarea de la baza zero (ZBB) 14, 133
 Bugetarea după ieșiri 312
 Bugetarea după performanță (bugetarea pe programe) 124, 132, 137, 142, 310
 Cadru macroeconomic *Vezi, de asemenea, MTBF, MTEF, MTEFF* 29, 106, 115, 143-144, 149, 152, 154-157, 160, 200-201, 204, 392-393, 398
 Cadrul bugetului pe termen mediu (MTBF) 4, 14, 16, 155, 180, 186, 195, 201, 204, 394
 Cadrul cheltuielilor pe termen mediu (MTEF) 14, 180, 186
 Cadrul fiscal pe termen mediu (MTEFF) 14, 29, 105-106, 144, 149, 154-155, 157, 160, 163, 180, 183, 185-186, 200-204, 394-395
 Calcularea costurilor 53, 55, 161, 167, 190, 202, 311-312, 355
 Calitatea serviciilor 53, 69, 180, 284, 360, 365, 386
 Canada 63, 69, 141, 147, 172, 176-177, 257, 292, 308-309, 382

Centrul administrației (guvernului) 17, 67-68, 85, 98, 115, 146, 163, 169-171, 260, 283

Certificare 73, 100, 211, 266, 281, 332, 347-348

Cheltuieli curente 80, 124-125, 131, 141, 157-159, 172, 178, 180, 187, 193-195, 198, 204, 217, 230, 337, 360

Cheltuieli de capital *Vezi, de asemenea, bugetul de capital* 16, 48, 69, 80, 124, 131, 155, 158, 165, 180, 193-195, 204, 218, 282, 287, 299, 311, 320, 323

Cheltuieli cu impozitarea 15, 43, 60-63, 80, 114, 117, 159-160, 318, 321-322, 324

China 70, 85, 235

Clasificare

- Clasificare economică 16, 75, 121, 124-125, 199, 320
- Clasificare funcțională 122, 133, 136, 199, 323
- Clasificare pe articol de profil/obiect 125, 127, 203
- Clasificare pe programe 126, 128, 136-137, 200, 205

COFOG 13, 16, 122-123, 126, 128, 134, 136, 141, 199-200

Comisia de Buget 94, 98

Comisia Europeană (CE) 2, 4-5, 13-14, 28, 30, 46, 84, 89, 91-92, 94, 106, 116, 188, 236, 246, 262-263, 268, 271, 273, 277, 279, 285, 361, 371, 382, 393-394

Comunitatea Europeană (CE) 13, 87-111, 233, 274, 344, 393

Concesiune *Vezi, de asemenea, contractarea* 232, 235-236, 238-239, 321, 353

Consiliul Bugetului 94, 98

Consiliul de miniștri 16, 29, 59, 65, 67-68, 70, 72, 79, 82, 85, 115, 137, 146, 160-161, 163-164, 169-170, 179-180, 187, 193, 196, 203-205, 216, 221, 317, 331, 395, 397

Consiliul European (CE) 13, 17, 34, 40, 89, 94, 151, 234, 246, 284

Constatări ale auditului 24, 356-357

Consum de capital fix 122, 124, 141, 149, 151, 297

Cont în suspensie 303-304, 328

Cont special 49-51, 97, 114, 126, 210, 253, 303, 322

Cont Unic de Trezorerie (TSA) 14, 16, 32, 53, 243-244, 246, 250, 284, 286-287

Contabilitate

- Contabilitate acumulativă *Vezi, de asemenea, bugetul bazat pe acumulări* 17, 36, 124, 138, 211, 254, 281, 291-295, 297-298, 300-303, 306-307, 314, 320, 322-323, 331, 383-384
- Contabilitate bănească 17, 254, 292, 296, 298, 303-306, 314, 383
- Contabilitatea pe generații 17, 309-310, 315

Contractarea *Vezi, de asemenea, concesiunea* 17, 232, 235-238, 284

Control

- Control administrativ 404
- Control ex ante *Vezi, de asemenea, auditul a priori* 30, 76, 127, 132, 214, 216-217, 220, 261-262, 278, 282, 314, 336
- Control ex post *Vezi, de asemenea, auditul a posteriori* 124, 262
- Control financiar 18, 28, 34, 65, 74, 77, 88, 99-100, 102, 215, 220, 233, 259-264, 266-268, 270-271, 276, 336, 344, 358, 390

Control (administrativ) intern 26, 30, 60, 82, 101, 217, 232, 259, 261-263, 266-268, 270, 273, 282, 285, 287, 341, 347, 349, 357

Conturi extrabugetare (EBA) 13, 15, 28, 49-51, 63, 79, 114, 116-117, 126-127, 140, 155, 180, 200, 217, 244, 246-247, 284, 295, 320, 323, 346, 391, 393-395, 398

Conturi pentru sume de plătit/primit 300, 301, 333

Coreea de Sud 85, 308-309

Corelare 77, 177, 246, 303, 306-307, 322-323, 327, 333, 337

COREPER 13, 94, 98

Corupție 25, 30, 32, 40, 49, 51, 74, 140, 194, 217, 226-227, 231-232, 235, 238, 245, 264, 282-283, 365

Cost total 46, 53-55, 59, 133, 176, 291-292, 294, 300-301, 306, 308, 310-313, 360, 383, 387, 398

Criteriile Copenhaga 106

Cvasi-societate publică 63

Danemarca 177, 179, 228, 308-309, 342, 352

Datorie/administrarea datoriei 17, 24-25, 33, 38, 48-51, 56-58, 62, 66, 76, 79-82, 103-108, 114-115, 117, 123, 127, 142-145, 147-150, 152, 155, 172, 178, 186, 195, 201, 211-212, 214, 220, 224, 236, 241-243, 246, 248, 251-257, 284, 287, 291, 295, 298, 300, 303, 308, 318, 320-322, 331-332, 371, 383-385, 390, 393-395

Datorie externă 76, 144, 147, 253-255, 284, 320, 394

Datorie restantă 149

Declarația de la Lima 341, 344-345, 358

Deconcentrare 44

Decont/rata decontului 189-190

Deficit/surplus fiscal 45, 75-78, 106, 115, 144-145, 147-157, 159, 252, 297, 299, 394-396

Deficit pe bază de acumulări 46, 48

Deficit pe bază de bani 46, 113, 249

Depreciere 46, 53, 141, 292-294, 296, 298-300, 304, 306-308, 310, 313, 360, 383-384

Descentralizare 44, 73-74, 76, 227, 244, 273

Directorate Generale (Comisia Europeană)
 DG Buget 94, 99
 DG Afaceri Economice și Financiare 111
 DG Control Financiar 101-102, 262,

DIS 273-274, 279, 285

Document bugetar 36, 50, 62, 114, 131, 283, 307

EAGGF 13, 92-93, 97, 100, 102

ECA 13, 101

ECOFIN 13, 94

ECSC 13, 87-88, 90

Eficacitate 20-21, 30-31, 36, 40, 88, 101, 110, 115, 117, 132, 139, 210, 267-268, 281, 285, 306, 310, 333, 341, 359-366, 369-371, 386-388, 397

Eficiență 2, 15, 17, 20-23, 25, 30-31, 35-36, 40, 57, 69, 73-75, 88, 101, 110, 113-114, 117, 138-140, 142, 157, 159-161, 164, 166, 189, 100, 201, 217, 219, 226-227, 235-238, 248, 265-267, 281, 283, 286-287, 300, 307, 310, 327, 331, 333, 341-342, 346, 351-352, 356, 359, 366, 370, 385-389, 397

Eficiență alocativă 21-22, 28, 35, 132, 199, 201

Elveția 308-309

EMU 13, 102, 104, 106, 108, 117

ERDF 13, 88, 93, 97

Estimări 21, 24, 48-49, 62-63, 66, 74, 79-80, 82, 95, 131, 144, 148, 155, 163, 165-169, 175, 177-180, 182-186, 189, 192, 195, 197, 201-202, 204-205, 218-219, 221, 224, 230, 251, 253, 255, 292, 303, 306, 310, 313, 320-321, 330, 353-354, 385, 393, 395-397

Estimări pe mai mulți ani 49, 131, 165, 175, 177-180, 182-186, 192, 197, 204-205, 219, 253, 255, 320

Estonia 2, 342

Eșantionarea pentru audit 244

EURATOM 384

EUROSAI 13, 342, 358

EUROSTAT 13, 104, 106 111

Evaluare 17, 25, 31, 34-35, 38, 53, 101, 106, 132-133, 137-138, 188-189, 205, 310, 341, 349, 359-382, 386-388

Examinarea bugetului 407

Extras financiar 57, 78-79, 82-83, 138, 148, 291-292, 297-304, 306, 317-325, 348-349, 351, 356-357, 360, 386, 391

Extras operativ 317-324

Finlanda 54-55, 92, 228, 308, 358

FMI 5, 13-15, 18, 23-24, 40, 121, 141, 152, 172, 199, 243, 246, 309

Fond corelat 408

Fond de pensii 168, 299, 333

Fond extrabugetar (EBF) 13, 15, 28, 49-51, 63, 79, 114, 116-117, 126-127, 140, 155, 180, 200, 217, 244, 246-247, 284, 295, 320, 323, 346, 391, 393-395, 398

Fond general 130

Fond special 50, 62, 160, 325

Fondul de Coeziune 93

Fondul Social European (ESF) 13, 93, 97

Fonduri Structurale 92-94, 97-98, 102, 270, 376

Formularea bugetului 21, 33, 43, 77, 124-125, 134, 146-147, 186, 196, 202, 214, 231, 282, 332, 388

Fosta Republica Yugoslavă a Macedoniei 3

Franța 2-3, 48, 61-63, 72, 77, 85, 87-88, 165, 172, 197, 222, 227-228, 235, 239, 257, 260, 308, 324, 335-336, 342, 352-353, 381-382

Fraudă 17, 25, 50, 88, 98, 101-102, 146, 235, 259-261, 264, 267-270, 285-287, 346, 348

GAAP 13, 384

Garanție 81, 104-105, 211, 214, 281, 331, 338

Germania 3, 44, 55, 65-67, 72-74, 76-77, 87, 108, 177, 179, 227, 308-309, 342, 345

Guvernare 2, 25, 30, 34, 51, 129, 194, 210, 217, 237, 245, 267, 283, 361

Grant 49-51, 62, 74-76, 79, 114, 131, 150-151, 241, 255, 269-270, 273, 275, 298-300, 321, 325, 354, 364

Grecia 235, 308

Ieșire 20, 26-27, 35, 38, 45, 52, 63, 121, 126, 134-136, 138-139, 142, 153-154, 161, 163-164, 166-167, 172, 178, 189-190, 199, 202, 237, 311-312, 335, 359-364, 366, 370-372, 376, 386

IFAC 13, 292, 294, 298, 314, 324, 326, 343, 354

ILO 13

Indicator de performanță 126, 132, 136-138, 167, 199, 216, 220, 333, 365-367, 386, 388

Instituție Supremă de Conturi (SAI) 4-5, 14, 72-73, 82-83, 101, 170, 214, 224, 233, 253, 262, 269, 277, 286, 319, 330, 341-358, 364, 370, 385-386, 387-388, 392

Instrument financiar 88, 90,

INTOSAI 14, 279, 341-345, 349, 358

Intrare 26-27, 35, 121, 125-126, 132, 135-136, 139, 142, 161, 163-164, 199, 209, 218-219, 282, 259-361, 364, 366, 371, 372, 376, 386

Inventar 301, 398

Irlanda 228, 308

Islanda 55, 307-308

ISPA 14, 30, 272, 276, 399

Italia 77, 87, 218, 227, 308-309, 324, 342

Împărțire 81, 211, 220, 222, 303-304, 331, 334, 384

Împrumut acordat 15, 43, 49-51, 56, 58-59, 62-63, 79, 82, 90, 98, 114, 116, 118, 122, 124, 126, 131, 160, 212, 249, 251-255, 273, 285, 303-302, 321, 324-325, 331, 385, 398

Împrumuturi minus returnări 149, 151

Împrumuturi nete acordate/contractate 76, 149, 151, 302, 393-394

Înaintarea estimărilor *Vezi, de asemenea, solicitările bugetare* 124, 396-397

Întreprindere publică 40, 45, 59, 63, 65, 81, 122, 124, 144, 189, 191-193, 299, 323, 398

Japonia 308

Letonia 2

Lege organică a bugetului (OBL) 14, 16, 29, 35, 45, 68, 70, 76-84, 115-117, 165, 170, 218, 221, 251, 319, 390-392

Legislativ *Vezi, de asemenea, parlamentul* 23-24, 32, 36, 43, 45, 59, 65, 70-72, 77, 79-80, 115-118, 127, 129, 146, 169-170, 173, 200, 209, 211, 221, 224, 300, 317-319, 321, 334, 345, 350, 385

Lituania 2

Luxemburg 55, 87, 101, 308, 358

Marea Britanie 45-46, 54, 76, 77, 85, 88, 91-92, 133, 135, 138, 140, 147-148, 172, 176-177, 183, 185, 197, 218, 228, 231, 235, 238-239, 257, 260-261, 268, 301, 307-308m, 315, 342, 352, 358, 364, 367-369, 381-382

Marcare 52-53, 63, 114

Măsurarea performanței 17, 359, 363-365, 370-371, 377, 386

Mexic 238, 308

Mijloace 17, 44-46, 53, 55, 66, 79, 82-83, 104, 107, 114, 124, 138, 141-142, 149-153, 168, 235, 238, 241, 254-255, 281, 291-294, 296-302, 306-308, 310-311, 313, 317-318, 321-322, 331, 333, 341, 344-346, 383-385, 387, 397-398

Mijloace de capital 53, 142, 149-151, 299, 313

Mijloace fixe 46, 48, 104, 108, 141-142, 144-145, 149-151, 292-293, 300, 310, 313

Mijloace intangibile 301

Mijloace nefinanciare 114, 149, 151

Minister de resort 4, 69, 125, 129-131, 134, 137, 140, 160, 166-167, 171, 184, 195, 200, 202, 205, 215-216, 221, 230, 249, 262, 271, 274, 321, 324, 346, 356, 397

Ministerul economiei 33, 69, 156-158, 172, 254

Ministerul finanțelor 4, 15-17, 21, 27-30, 32-33, 36, 38-39, 49-51, 57, 59, 65, 68-70, 72-73, 75-83, 85, 98, 109, 113, 115-118, 125, 134, 136-137, 140, 146, 156-161, 163-172, 179, 182-184, 187, 192-194, 196, 201-203, 209-211, 214-218, 220, 222, 229-231, 241, 243, 249, 251-255, 260-262, 265, 269, 271-274, 276-277, 282-283, 286-287, 303, 306-307, 322, 328, 330-334, 336-338, 350-357, 380, 391-392

Norvegia 308-309, 345

Noua Zeelandă 46, 138-140, 142, 147, 228, 307-310, 312-315, 324

Obligație 46-49, 56-57, 80, 82-83, 101, 104, 107, 114, 117-118, 138, 148-152, 155, 159, 211-213, 214, 217, 223-225, 239, 241, 252, 254, 281, 283, 286, 291-308, 311, 314, 317-318, 321-322, 331, 336, 337, 341, 345, 383-385, 387, 393

Obligație contingentă *Vezi, de asemenea, riscul fiscal și evaluarea fiscală* 300

OECD 2-5, 14, 34, 40, 52, 65, 72, 121, 133, 138, 165-166, 169, 175, 177, 183, 190, 204, 217-219, 227-230, 306-309, 360, 380, 386

OLAF 14, 102

Olanda 87, 227, 261, 307-309, 342, 381

ONU 14, 40, 122-123, 178, 233, 257, 274, 289, 291, 335, 343-344, 354-355

Operațiune cvasi-fiscală 56, 148

Ordin de plată 99, 244, 303, 328, 331, 335

Pactul de Stabilitate și Creștere 103-106, 116-117, 144, 147, 201

Parlament *Vezi, de asemenea, legislativul* 4, 16-17, 22, 25, 29, 36-37, 43, 45-46, 49-52, 54-55, 58-59, 62, 65, 67-73, 77-78, 80-83, 85, 94, 113-116, 121, 125-126, 129, 137, 140, 147, 163, 170, 180, 182, 185, 187,

200, 210, 214, 216, 221, 233-234, 250, 252-253, 260, 263, 269, 282, 285, 307, 317, 331, 341, 343, 345-346, 350, 352, 354-358, 364, 370, 385-386, 388, 391-393, 395, 398

Parlamentul European 16, 89, 96, 263

Periodă complementară 292, 295, 303

Phare 2, 10, 14, 30, 89, 272, 274, 276-277, 279, 372

Plan de evaluare 374-377

Plăți 60-63, 124-125, 142, 147, 149-151, 166, 292, 297-299, 306-309, 312, 314, 322, 345, 352, 383, 387

PNUD 5, 14

Politică Agricolă Comună 91-92

Polonia 2, 14, 308, 343

Portugalia 260, 267, 308-309

Producție 83, 108

Program de drepturi 48, 113, 144, 155, 158, 163-164, 167-168, 178, 180, 182, 213, 363

Program de Investiții Publice (PIP) 14, 16, 69, 131, 157, 183, 185, 193, 195, 198, 253, 333

Programarea în timp (etapizarea) bugetului 169-170

Programe Economice de Pre-aderare (PEP) 105-106, 116-117, 201

PUMA 4, 14

Raport financiar 17, 30, 36, 49, 55, 113, 125, 140, 152, 210, 216, 246, 263, 274, 276, 291, 296-298, 307, 317-320, 322-324, 330-331, 334-335, 349-351, 383-386

Rata internă a returnării 14, 189

Recuperarea costurilor *Vezi, de asemenea, taxele de utilizare* 313

Reevaluare 297-298

Regula politicii fiscale 147, 176

Repartizare 211, 222, 303-304, 331, 384-385

Restanță 19, 149, 211, 224, 244-251

Rezervă contingentă *Vezi, de asemenea, fondul contingent* 48, 155, 183, 220

Rezultat 20, 22, 25-27, 34-35, 40, 87, 126, 133, 135, 138-140, 145, 167, 178, 199-200, 202, 226, 228, 230, 359-362, 364-366, 368-373, 375-378, 380, 385-387

Risc/evaluarea riscului *Vezi, de asemenea, obligația contingentă, riscul fiscal* 155, 259

Risc fiscal 24, 29, 32, 56-62, 106, 114-115, 118, 154-155, 201, 318, 385, 392-393, 398

Riscul auditului 415

România 2, 172, 198, 342

SAPARD 14, 30, 272, 276, 399

SIGMA 2-5, 14, 106, 239, 261, 279, 344, 358

Sistem contabil 17, 26, 30, 46, 54, 75, 101, 107, 127, 152, 211, 220, 223, 253-255, 261, 265, 268, 276, 281-282, 291-292, 294-298, 300-307, 312, 319-320, 322, 328, 331-333, 336, 338-339, 383-385, 387, 394

Sistem de Conturi Naționale (SNA) 14, 29, 40, 44, 63, 122, 124-125, 128, 141, 149, 152, 292, 297, 314, 322, 347, 354, 384

Sistem de informare al administrării financiare 38, 330, 337-338

Sistem de planificare programare bugetare 14, 132-134, 145

Sistemul European de Conturi (ESA) 13, 29-30, 40, 44, 63, 79, 104, 106, 111, 117, 122, 124-125, 148-150, 152, 180, 200, 297, 302, 384, 393-394

Sistemul registrului financiar (FLS) *Vezi, de asemenea, sistemul registrului general* 416

Sistemul registrului general *Vezi, de asemenea, sistemul registrului financiar* 334-336

Slovenia 2, 345

Societăți publice 63

Solicitare bugetară *Vezi, de asemenea, înaintarea estimărilor* 81, 95, 98, 135, 137, 158, 160, 167-171, 202, 237

Spania 61, 227-228, 260, 292, 308, 335

Standard 103, 138, 343, 359, 362, 367, 372, 374, 382, 386

State Membre UE 28-29, 40, 48, 55, 61, 73, 76, 84, 87-111, 117, 144, 145, 152, 193, 201, 218, 227, 231, 269, 283, 364, 380

Statele Unite ale Americii (SUA) 5, 14, 46, 54, 71, 77, 123, 132-133, 141, 169, 173, 197, 211-212, 222, 237-238, 307, 309-310, 312, 315, 335-336

Statisticile finanțelor guvernamentale (GFS) 13, 16, 44, 121-122, 124-125, 128-141, 148-152, 180, 199, 297-298, 314, 320, 322, 394

Subsidiaritate 73, 106

Subvenție 53, 56, 59-60, 93, 161, 165, 168, 192, 203, 299-300, 304, 321, 323, 346, 365, 374, 398

Suedia 11, 54, 70-71, 92, 163, 166, 228, 248, 307-309, 342, 347-348, 352, 354, 358

Tabel de conturi 296-297, 328, 337-338, 384, 387

TACIS 14

Taxă/administrarea taxelor 19, 23, 25, 33, 36, 43-45, 50-53, 60-63, 66, 68, 73-75, 77, 79-80, 91, 99, 102-103, 109, 114-115, 126, 141, 144, 147, 150-151, 154, 166, 211, 235, 247, 249-251, 269, 284, 298, 308, 310, 315, 330-333, 341-342, 344-346, 360, 364, 376, 382

Taxă pe capital 313, 315

Taxe de utilizare 52-55, 114, 191, 300, 310, 383, 387

Transfer *Vezi, de asemenea, viramentul* 16, 48, 51-52, 74-75, 80-81, 90, 99-100, 108-109, 114, 124-125, 127, 129, 151, 165, 211-212, 214, 218-220, 230-231, 249, 271, 282-284, 287, 299-300, 303-304, 334, 393, 397

Transfer curent *Vezi, de asemenea, transferul de capital* 418

Transfer de capital *Vezi, de asemenea, transferul curent* 141, 150-151, 300

Transparență *Vezi, de asemenea, transparența fiscală* 3, 15, 25, 32, 45, 49, 51, 60, 74, 126, 131, 140, 146-147, 226, 232, 236, 238, 245, 253, 256, 275, 282, 284, 291, 301, 306, 327, 370, 389

Transparență fiscală *Vezi, de asemenea, transparența* 301

Tratatul de la Amsterdam 149

Tratatul de la Maastricht 102-104, 106-110, 117, 147, 149, 256

Tratatul de la Roma 87, 97, 234-235

Trezorerie 4, 17, 30-32, 50-51, 76, 78, 82-83, 100, 106-108, 115, 117, 125-126, 156, 210-211, 214-217, 222-224, 241-257, 271, 273, 275, 277, 284-286, 297, 303, 305-306, 313, 322, 332-337, 344, 390, 397

Turcia 222, 257, 308

TVA 14, 62, 87-88, 90-91, 97, 99, 102

Țintă fiscală 16, 21, 57, 62, 67, 70-71, 75-78, 81, 83, 117, 143-144, 147-149, 155-158, 160, 163-164, 166, 169-170, 174-176, 201, 204-205, 209, 252, 255, 395-396

UCLAF 14, 102

UNCITRAL 14, 233

Ungaria 2, 14, 308

Unitate care cheltuiește 16, 21, 30, 125, 127-129, 166, 179, 183, 210-211, 223, 230-231, 244, 249, 262, 281, 283-284, 332-335, 337, 395-397

Uniunea Europeană (UE) 2-4, 7, 10, 13-15, 17, 28-30, 38, 48, 73, 79, 84, 87-111, 116-117, 126, 141, 147, 149-150-m, 181, 185-186, 204-205, 231-233, 235, 255-256, 259, 269, 271-273, 287, 325, 342, 344, 349, 358, 284, 389-390, 395, 398.