

Actualizarea cadrului de transparență bugetară din Republica Moldova

Autori:

Dumitru Budianschi

Tatiana Savva

Ianuarie, 2018



Prezentul document a fost elaborat de Centrul Analitic Independent Expert-Grup în cadrul proiectului „Procesul bugetar în Republica Moldova: monitorizarea transparenței și promovarea controlului public” finanțat de Fundația Soros-Moldova.

Totodată, numai autorii sunt responsabili de afirmațiile din acest document, care nu sunt în mod necesar împărtășite de finanțator sau de persoanele care au făcut comentarii.

Expert-Grup nu adoptă poziții colective.

Cuprins

Introducere	5
Sistemul și procesul bugetar al Republicii Moldova	6
Ce este transparența bugetară	7
Cadrul regulator cu privire la transparența bugetară al Republicii Moldova	9
Evaluarea golurilor și punctelor slabe în cadrul regulator privind asigurarea transparenței bugetare	13
Etapa de elaborare a propunerii de buget	13
Etapa de aprobare a BS	16
Etapa de executare a BS	17
Etapa de raportare și audit	19
Bugetul pentru cetățeni	22
Concluzii și recomandări generale.....	23

Abrevieri

APC	Autorități publice centrale
APL	Autorități publice locale
BASS	Bugetul asigurărilor sociale de stat
BNM	Banca Națională a Moldovei
BPN	Bugetul public național
BS	Bugetul de stat
BUAT	Bugetele unităților administrativ teritoriale
CBTM	Cadrul Bugetar pe Termen Mediu
CC	Curtea de Conturi
CNAM	Compania Națională de Asigurări în Medicină
CNAS	Casa Națională de Asigurări Sociale
FAOAM	Fondurile asigurării obligatorii de asistență medicală
FMI	Fondul Monetar International
HG	Hotărâre de guvern
IBP	International Budget Partnership
ISA	Instituții Supreme de Audit
MF	Ministerul Finanțelor
OCDE	Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică
PEFA	Public Expenditure and Financial Accountability
PIB	Produsul Intern Brut
SNA	Sistemul Conturilor Naționale
UAT	Unități administrativ-teritoriale

Introducere

În ultima perioadă în societate se observă o creștere a interesului față de activitatea autorităților, în special, față de modul în care acestea alocă și cheltuie banii publici. Pentru asigurarea transparenței bugetare este crucial să existe un cadru de reglementare, care să cuprindă toate etapele ciclului bugetar, precum și toate instituțiile implicate. În Republica Moldova există un cadru destul de stufos privind transparența și accesul la informație, care între timp a suferit multiple modificări. Scopul acestui studiu este de a analiza cadrul regulator existent pentru a identifica principalele goluri în asigurarea transparenței bugetare.

Pentru realizarea acestei sarcini va fi prezentată descrierea conceptului de transparență bugetară și relația acestui față de alte concepte și noțiuni, precum și bunele practici la acest subiect. Ulterior, va fi prezentă succint structura Bugetului Public Național și etapele procesului bugetar. Va urma descrierea cadrului de reglementare privind asigurarea transparenței bugetare, în care vor fi prezentate legile, hotărârile de guvern și, după caz, alte acte de reglementare. Descrierea semnificației transparenței bugetare se va efectua în conformitate cu bunele practici la zi promovate de International Budget Partnership și alte organizații internaționale. Astfel, drept rezultat al dezvoltării semnificației conceptului de transparență bugetară, vor fi identificate criteriile de transparență, care vor fi utilizate ulterior la evaluarea cadrului de reglementare cu scopul de a identifica golurile în reglementarea transparenței bugetare.

Studiul analizează în primul rând transparența procesului bugetar al **BS**. Totodată, ținând cont de importanța și relațiile acestui document cu toate componentele sistemului bugetar al Republicii Moldova, va fi adus în discuție și **BPN**, iar, după caz, și alte componente ale sistemului bugetar.

Sistemul și procesul bugetar al Republicii Moldova

Înainte de a aborda cadrul privind transparența bugetară este bine să fie descris pe scurt ce este procesul bugetar, care sunt principalele etape ale acestuia, nivelurile, dar și cele mai importante instituții implicate. În general, procesele bugetare pot fi împărțite în 4 etape mari:

1. elaborarea propunerii de buget;
2. aprobarea propunerii de buget;
3. executarea bugetului;
4. raportarea și supravegherea executării bugetului.

Sub acest aspect, asigurarea transparenței bugetare presupune măsuri specifice pentru fiecare etapă în parte, cu implicarea instituțiilor relevante etapei și tipului de buget (BS, BUAT, FAOM, BUAT). În Republica Moldova, avem 2 niveluri administrative: central și local. Astfel, din acest punct de vedere există un proces bugetar la nivel local, aferent fiecărei Unități Administrative Teritoriale, în care autoritățile locale sunt independente în luarea deciziilor în procesul bugetar și unul central. La rândul său, procesul bugetar la nivel central cuprinde trei procese bugetare separate aferente:

- (i) Bugetului de Stat (BS);
- (ii) Fondurilor Asigurării Obligatorii de Asistență Medicală (FAOM);
- (iii) Bugetului Asigurărilor Sociale de Stat (BASS);

Deoarece cel mai important buget al țării, după resursele și cheltuielile angajate, și a relațiilor inter-bugetare este BS, atunci acestuia îi revine și rolul central în procesul bugetar al țării. Astfel, restul bugetelor într-o formă sau alta depind de procesul bugetar al BS. Toate bugetele menționate mai sus: BS, FAOM, BASS și bugetele tuturor unităților administrativ teritoriale (BUAT) sunt componente ale Bugetului Public Național (BPN). În consecință, atunci când vorbim de structura BPN, vorbim, de fapt, despre cele 4 componente: BS, FAOM, BASS și BUAT, în care primele trei aferente nivelului central poartă denumirea de buget al guvernului central.

Unii s-ar putea întreba de ce pentru asigurarea transparenței în procesul bugetar este nevoie de un cadrul de reglementare legal și nu sunt suficiente doar ghiduri, instrucțiuni sau chiar doar inițiativa și angajamentul instituțiilor (conducătorilor). Din cele prezentate anterior este evident că asigurarea transparenței comportă 2 caracteristici: (i) este inerentă unui stat democratic fiindcă asigură responsabilitatea autorităților față de contribuabili, (ii) are un cost care este suportat, în final, de asemenea, de contribuabili. Astfel pentru a impune transparența bugetară și pentru a legifera costurile acesteia, transparența bugetară trebuie să fie reglementată prin actele legale respective.

Ce este transparența bugetară

Deseori, atunci când ajunge vorba despre transparență, aceasta este considerată în cel mai bun caz, un subiect secundar. De regulă, transparența este considerată de către reprezentanții autorităților, precum și de către omenii obișnuiți ca ceva redundant, împovăraător, impus din „exterior”. În lumea contemporană informația joacă un rol decisiv, accesul la informație, mai ales în momentul potrivit este o determinantă a progresului, performanței și succesului. Din teoria economică se cunoaște că asimetria informației este una din cauzele eșecului de piață, în toate procesele economice transparența a devenit o necesitate pentru asigurarea unei competiții efective. În cazul proceselor din domeniul guvernării publice, rolul transparenței este și mai important, deoarece alocarea eficientă a resurselor publice nu poate fi obținută fără implicarea beneficiarilor. Totodată, fără o transparență adecvată, autoritățile riscă să nu fie suficient de responsabile față de contribuabili și, prin urmare, să nu poată fi asigurată nici eficiența productivă.

Astfel, în raport cu finanțele publice, transparența bugetară este termenul este utilizat cel mai des pentru a menționa aspectele de transparență. Trebuie să menționăm că până la mijlocul anilor 1990, nu a existat o definiție a transparenței bugetare și nici definite principiile acesteia. Putem spune că principalul propulsor în identificarea unor serie de practici general acceptate privind transparența au fost crizele economice, fie că ne referim la criza financiară din Asia de Est din 1997, sau criza globală din 2008. În baza lecțiilor învățate după fiecare dintre acestea, au fost elaborate și asumate coduri, practice și instrumente de transparență. Primul în acest sens a fost Fondul Monetar Internațional (FMI) care a introdus în 1998 un Cod de bune practici privind transparența fiscală, iar în anul următor a început să evalueze în ce măsură practicile de țară corespund codului. „Cele mai bune practici în materie de transparență bugetară” din 2002 ale Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE), s-au axat pe bugetele centrale ale administrațiilor publice centrale din țările avansate. Comitetul Sectorului Public al Federației Internaționale a Contabililor a inițiat proiectul IPSAS (International Public Sector Accounting Standards) în 1996 și, până în 2002, a emis un set de standarde de bază pentru sectorul public.¹

Ulterior, inițiativa privind transparența industriilor extractive din 2002 (EITI) și Ghidul FMI privind transparența veniturilor din resurse naturale (2005) au acordat o atenție sporită transparenței fiscale în țările dependente de industriile extractive. Rapoartele privind cheltuielile publice și responsabilitatea financiară (PEFA), care au început în 2005, au fost cele mai utilizate în țările cu venituri mici și mijlocii.²

Parteneriatul Internațional al Bugetului (IBP, International Budget Partnership) a introdus Ancheta Bugetară Deschisă Bianuală (Open Budget Survey) în 2006, oferind o evaluare independentă din partea societății civile a transparenței bugetului central și generarea de date cantitative privind nivelurile și tendințele transparenței bugetare.³

¹ <http://www.oecd.org/gov/budgeting/Budgeting-Transparency-Toolkit.pdf>

² <http://www.oecd.org/gov/budgeting/Budgeting-Transparency-Toolkit.pdf>

³ <http://www.oecd.org/governance/budgeting/Best%20Practices%20Budget%20Transparency%20-%20complete%20with%20cover%20page.pdf>

În ultimii ani, multe dintre instrumentele menționate mai sus au fost revizuite și actualizate. În special⁴:

- FMI a lansat în 2014 un cod complet restructurat al transparenței fiscale și un nou instrument de evaluare, Evaluarea transparenței fiscale (ETF sau Fiscal Transparency Evaluation (FTE));⁵
- OCDE a emis un nou set de principii de guvernanta bugetară pentru completarea și consolidarea celor mai bune practici din 2002;⁶
- a fost revizuit și lansat în 2016 un nou set de indicatori PEFA;⁷
- standardele IPSAS au fost extinse în Consiliul internațional independent pentru standardele în contabilitatea din sectorul public (IPSASB), proces facilitat de Federația Internațională a Contabililor (IFAC, International Federation of Accountants). Acestea cuprind un set de standarde bugetare elaborate și utilizate pentru pregătirea de către guverne și alte entități din sectorul public din întreaga lume, a situațiilor financiare în scop general;⁸
- începând din 2017, ancheta privind Bugetul Deschis (OBS; Open Budget Survey) al IBP din 2017 este finalizată pe baza unui set revizuit de întrebări.⁹

Aceste instrumente recunosc diversitatea contextelor de țară și stabilesc mai degrabă standarde graduale, decât un set unic de practici. De asemenea, instrumentele cuprind, în diferită măsură, principii care recunosc dreptul publicului de a participa în elaborarea și implementarea politicilor fiscale, și reflectă importanța din ce în ce mai mare de a pune publicul în centrul gestionării resurselor publice. În paralel, Grupul G20 a încercat să valorifice activitatea internațională privind transparența bugetară și fiscală pentru a sprijini alți piloni importanți ai bunei guvernări, inclusiv anti-corupție.¹⁰

În termeni formali, unele dintre aceste instrumente sunt standarde internaționale oficiale (de exemplu, Codul Fiscal de transparență FMI) sau fac parte în diferite țări din dreptul internațional (de exemplu, Principiile OCDE privind guvernanta bugetară); în timp ce altele sunt instrumente de orientare autoritare, standarde de facto sau instrumente de evaluare recunoscute pe plan internațional. În ultimii ani, a existat o încercare explicită a diferitor instituții responsabile pentru aceste instrumente, de a obține o mai mare coerență și congruență între ele, recunoscând în același timp faptul că acestea servesc unor scopuri oarecum diferite.¹¹

De-a lungul timpului, termenii de transparență fiscală și bugetară au devenit termeni umbrelă din ce în ce mai largi, care implică o serie de dimensiuni și subiecte. Aceștia acoperă atât partea de ofertă – guvernele, cât și actorii non-statali, publicând informații, cât și partea de cerere - legislativul, societatea civilă și alte părți

⁴ <http://www.oecd.org/gov/budgeting/Budgeting-Transparency-Toolkit.pdf>

⁵ <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/>

⁶ <http://www.oecd.org/governance/budgeting/Best%20Practices%20Budget%20Transparency%20-%20complete%20with%20cover%20page.pdf>

⁷ <https://pefa.org/>

⁸ <https://www.iasplus.com/en/standards/ipsas>

⁹ <https://www.internationalbudget.org/open-budget-survey/>

¹⁰ <https://www.internationalbudget.org/publications/the-volatility-of-budget-transparency/>

¹¹ <http://www.oecd.org/gov/budgeting/Budgeting-Transparency-Toolkit.pdf>

interesate care încearcă să folosească informațiile pentru responsabilizarea actorilor guvernamentali și pentru a participa la dezbaterile publice pentru alocarea resurselor.¹²

Transparența fiscală include bugetele deschise, livrarea serviciilor publice finanțate din taxe, achizițiile publice, proiectele de infrastructură publică, raportarea financiară și nefinanciară, gestionarea activelor și pasivelor publice și activitățile de la granița sectorului guvernamental, corporații și parteneriate public-private. În sfârșit, conceptele și instrumentele de transparență bugetară și fiscală se aplică și guvernelor subnaționale.¹³

Transparența bugetară este definită de International Budget Partnership ca o divulgare completă, comprehensivă a tuturor informațiilor fiscale relevante în timp util și sistematic pentru 8 documente bugetare cheie la nivel național.¹⁴

Astfel, se poate observa că prin transparența bugetară se are în vedere nu doar accesul la informație, ci și o informație comprehensivă, veridică și oferită la timp. În aceste condiții, este evident că nu poate fi atins un nivel satisfăcător de transparență bugetară fără ca instituțiile să genereze un conținut calitativ. Prin urmare, existența unui conținut calitativ este fundamentală pentru asigurarea unei bune transparențe în procesul bugetar, însă nu este suficientă. De asemenea, pentru o bună transparență este necesar ca procesul bugetar să fie unul cuprinzător și să aibă loc în conformitate cu un calendar prestabilit și, nu în ultimul rând, respectat. De asemenea, pentru asigurarea transparenței bugetare este necesar ca instituțiile publice să aibă capacitatea necesară nu doar de a produce un conținut calitativ, ci și de a comunica, angaja și interacționa cu publicul larg și reprezentanții celor mai importanți stakeholderi.

Dezvăluirea conceptului de transparență bugetară ne permite să identifică câteva criterii cu ajutorul cărora vom efectua evaluarea golurilor și aspectelor slabe ale cadrului regulator privind asigurarea transparenței bugetare. Astfel, actele legale trebuie să conțină prevederi cu privire la:

1. documentele care trebuie să fie elaborate și conținutul acestora;
2. calendarul elaborării, aprobării, și publicării documentelor (după caz);
3. caracterul public al acestora și/sau obligativitate de a le face publice;
4. instituțiile responsabile.

De asemenea, ținând cont de bunele practici, pentru ca procesul bugetar să fie unul transparent acesta trebuie să conțină și să publice documentelor menționate în Anexa nr 1.

Cadrul regulator cu privire la transparența bugetară a Republicii Moldova

Ținând cont de specificul procesului bugetar al Republicii Moldova și de conceptul de transparență dezvăluit mai sus, în linii mari, se pot deduce principalele aspecte (componente) ale cadrului de reglementare la acest

¹² <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/>

¹³ <http://www.oecd.org/gov/budgeting/Budgeting-Transparency-Toolkit.pdf>

¹⁴ <https://www.internationalbudget.org/publications/a-guide-to-transparency-in-public-finances-looking-beyond-the-budget/>

subiect. Astfel, este evident că fiecare componentă a BPN are nevoie de un cadru specific de reglementare a transparenței bugetare, ca parte componentă a cadrului ce reglementează procesul bugetar. Asigurarea transparenței bugetare are la bază (i) reglementarea generală, care reglementează transparența în procesul decizional, precum și (ii) prevederile specifice din actele normative (legi, HG, acte ale MF) privind transparența bugetară.

I. Cadrul general ce ține de transparența (structura, publicarea, accesul, consultarea) în procesul decizional și de gestiune a autorităților publice cuprinde:

1. Legea nr. 239 din 13.11.2008 privind transparența în procesul decizional;
2. HG nr. 967 din 09.08.2016 cu privire la mecanismul de consultare publică cu societatea civilă în procesul decizional;
3. Legea nr. 173 din 06.07.1994 privind modul de publicare și intrare în vigoare a actelor oficiale;
4. Legea nr. 780 din 27.12.2001 privind actele legislative (se așteaptă să fie abrogată din 22.06.2018);
5. Legea nr. 317 din 18.07.2003 privind actele normative ale Guvernului și ale altor autorități ale administrației publice centrale și locale (se așteaptă să fie abrogată din 22.06.2018);
6. Legea nr. 100 din 22.12.2017 cu privire la actele normative. **Se prevede ca această lege să intre în vigoare din 22.06.2018**, iar prevederile cu privire la sistemul e-legislație din 22.12.2018. După intrarea în vigoare legile #780/2001 și 317/2003 vor fi abrogate;
7. Legea nr. 982 din 11.05.2000 privind accesul la informație;
8. Legea nr. 797 din 02.04.1996 pentru adoptarea Regulamentului Parlamentului (republicată în 2007);
9. Hotărârea Parlamentului nr. 30 din 7 noiembrie 2012 pentru aprobarea Instrucțiunii privind circulația proiectelor de acte legislative în Parlament;
10. Legea nr 136 din 07.07.2017 cu privire la Guvern;
11. HG nr 34 din 17.01.2001 despre aprobarea Regulamentului Guvernului Republicii Moldova. **La momentul** elaborării acestui studiu, Guvernul a publicat pentru consultare un nou regulament care îl va înlocui pe cel menționat mai sus (HG nr 34) și va corespunde noii legi despre Guvern (#136/2017), totodată fiind și o actualizare a acestui act;
12. HG nr 1432 din 28 decembrie 2016 cu privire la aprobarea planului de acțiuni pentru o guvernare deschisă pentru anii 2016-2018;

II. Actele specifice cu referire la transparență în procesul bugetar:

A. Actele aferente procesului BS și aspectelor generale ale sistemului bugetar din Republica Moldova sunt:

13. Legea nr. 181 din 25.07.2014 a finanțelor publice și responsabilității bugetar-fiscale, care reglementează Procesul BS și aspectele generale ce acoperă chestiuni generale cu privire la sistemul bugetar din Moldova, interacțiunea dintre componentele BPN, responsabilitățile instituțiilor publice cu referire la finanțele publice;
14. Legea nr. 419 din 22.12.2006 cu privire la datoria publică, garanțiile de stat și recreditarea de stat, republicată la 31.12.2014;

15. Hotărârea de Guvern nr. 1136 din 18.10.2007 cu privire la unele măsuri de executare a Legii nr.419 din 22 decembrie 2006 cu privire la datoria sectorului public, garanțiile de stat și recreditarea de stat;
16. Legea nr. 260 din 07.12.2017 privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova;
17. Legea nr. 229 din 23.09.2010 privind controlul financiar public intern;
18. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 209/24.12.2015 cu privire la aprobarea Setului metodologic privind elaborarea, aprobarea și modificarea bugetului;
19. Hotărârile de Guvern cu privire la Cadrul bugetar pe termen mediu.

B. FAOAM

20. Legea nr. 1585 din 27.02.1998 cu privire la asigurarea obligatorie de asistență medicală;
21. Legea nr. 1593 din 26.12.2002 cu privire la mărirea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală;

C. BASS

22. Legea nr. 489 din 08.07.1999 privind sistemul public de asigurări sociale;
23. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 38 din 17.02.2017 cu privire la aprobarea formularelor Rapoartelor privind executarea bugetului asigurărilor sociale de stat și Normelor metodologice privind modul de întocmire a acestora.

D. BUAT

24. Legea nr. 397 din 16.10.2003 privind finanțele publice locale;
25. Legea nr. 436 din 28 decembrie 2006 privind administrația publică locală;
26. Hotărârea Guvernului nr.757 din 5 iulie 2004 „Cu privire la aprobarea Regulamentului-tip al direcției generale finanțe a unității administrativ-teritoriale”;

Analiza **cadrului general de asigurare a transparenței** ne arată că cerințele generale față de transparență sunt acoperite prin:

- a) includerea aproape în toate legile unde e cazul a principiilor de transparență;
- b) prevederi concrete de asigurare a transparenței în procesul elaborării și aprobării actelor normative.

Practica privind transparența în procesul decizional relevă că în anumite cazuri procesele decizionale sunt transparente, iar în alte cazuri pot fi extrem de netransparente sau cu o transparență limitată. Cu alte cuvinte, procesul de asigurare a transparenței este instabil, atât în ceea ce privește asigurarea unor standarde înalte de transparență, cât și față de respectarea cadrului național existent. Cauzele acestei situații pot fi împărțite în 4 grupe:

- i. nerespectarea prevederilor legale (lipsa disciplinei),
- ii. inconsistențele și inexactitățile cadrului general de asigurare a transparenței,

- iii. insuficiența prevederilor specifice cu privire la transparență pentru anumite acte (domenii) normative, reglementările din cadrul regulator specific domeniului nu sunt suficient de precise cu privire la proces, conținut, publicarea documentelor și consultare;
- iv. problemele legate de capacitatea instituțiilor de aplicare a principiilor de transparență, stabilirii unei legături dintre cerințele generale privind transparența și cele specifice unui anumit domeniu sau act normativ.

Prin introducerea unor prevederi disciplinare incluse în Legea 239 (modificată prin legea #161 din 07.07.2016) și în Codul Contravențional, problema nerespectării prevederilor legale la acest capitol, va fi parțial rezolvată doar pentru autoritățile locale, **însă și acestea vor intra în vigoare din iulie 2018**. Totodată, responsabilitatea autorităților de a respecta cadrul legal, și inclusiv calendarul bugetar rămâne o chestiune deschisă. Astfel, dacă ținem cont de faptul că respectarea calendarului bugetar este crucială pentru asigurarea transparenței și calității bugetului, lipsa mecanismelor de contracarare a încălcării prevederilor legale rămâne în continuare un risc major pentru transparența bugetară.

De asemenea, cadrul general de transparență existent nu descrie suficient de exact procesul și etapele, precum și acțiunile legate de asigurarea transparenței aferente acestor etape. Cu aprobarea HG 967/2016 și a Legii #100/2017 o mare parte dintre probleme ar putea fi rezolvate. Respectarea prevederii „autoritatea publică asigură accesul la proiectele de decizii și la materialele aferente prin publicarea obligatorie pe pagina web oficială a autorității publice, precum și pe pagina web www.particip.gov.md” (HG 967, p.5), rămâne în continuare crucială. Totodată, este bine ca această prevedere generală să fie completată cu prevederi particulare, specifice introduse în actele pe domenii specifice, ca de exemplu cea cu privire la finanțele publice, inclusiv procesul bugetar. Unul dintre punctele slabe ale cadrului general de reglementare a transparenței ține de reglementarea obligativității publicării proiectelor de acte normative, inclusiv a materialelor la acestea, după finalizarea procesului de avizare/consultare. Pentru legile și rapoartele bugetare este important ca înaintea transmiterea variantei finale (după avizare și consultare publică) a proiectului de buget către Guvern, toate materialele să fie publicate pe pagina web a MF. De asemenea, ținând cont de volumul mare de documente, cadrul specific de reglementare trebuie să impună un termen de publicare mai mare decât cel standard, înainte de a fi transmise către Guvern.

În capitolul următor va fi analizat cadrul de transparență bugetară cu referire la etapele procesului bugetar, dar și la alte aspecte ce țin de transparența bugetară.

Evaluarea golurilor și punctelor slabe ale cadrului regulator privind asigurarea transparenței bugetare

Evaluarea va fi efectuată pe etapele procesului bugetar și tipurile de documente din Anexa 1. În conformitate cu bunele practici promovate de IBP este important de menționat că documentele sunt considerate disponibile **doar dacă sunt plasate pe paginile web** ale instituțiilor responsabile pentru aprobarea/ elaborarea acestora **și pot fi accesate gratuit**. De asemenea, este important ca publicarea acestora să aibă loc la timp, iar potrivit bunelor practici, publicarea tardivă poate fi calificată ca și **nepublicare**.

După cum a fost menționat în capitolul precedent, cadrul de transparență cuprinde principiile de transparență, care sunt prezente în majoritatea actelor normative relevante. Astfel, și procesul bugetar este organizat având la bază principiul transparenței, stipulat în Legea #181 (art. 12) care prevede în mod expres că:

- (1) Proiectele de acte normative în domeniul finanțelor publice se supun consultării publice;
- (2) Bugetele se elaborează, se aprobă și se administrează în mod transparent, având la bază:
 - a) procesul bugetar, bazat pe un calendar bugetar și pe proceduri transparente;
 - b) roluri și responsabilități bine definite în procesul bugetar;
 - c) informație bugetară cuprinzătoare, elaborată și prezentată publicului într-o manieră clară și accesibilă.
- (3) Bugetele aprobate și rapoartele privind executarea acestora se fac publice.

Este important că principiul de transparență în Legea 181 să fie dezvoltat și completat în corpul legii, precum și în cadrul secundar de reglementare, pentru a evita situația în care acesta s-ar reduce doar la prevederile expres menționate în principiu.

Concluziile și recomandările din acest capitol sunt formulate ținând cont **de modificările recente ale cadrului de reglementare** (legea 100/2017, Legea 260/2017) care determină sau au impact asupra cadrului de transparență bugetară.

Etapă de elaborare a propunerii de buget

Conform bunelor practici, la această etapă se produc următoarele documente:

- Propunerea preliminară de buget
- Propunerea de buget a executivului

Propunerea preliminară de buget

În Republica Moldova în calitate de propunere preliminară de buget poate fi considerat CBTM-ul. Documentul în sine conține informații privind pronosticul veniturilor și cheltuielilor, obiectivele și politicile fiscale și alte informații sistematizate la nivel de țară. Totodată, acest document se bazează în mare parte pe „strategiile sectoriale de cheltuieli”. Astfel, asigurarea transparenței în relație cu acest document presupune asigurarea transparenței și pentru procesele de elaborare ale acestor strategii, care au loc sub responsabilitatea APC.

Tabelul 1 Evaluarea transparenței Propunerii Preliminare de Buget

Criterii	Existența / lipsa prevederilor
Elaborare/ conținut	Obligativitatea elaborării și conținutul acestui document este prevăzut în Legea 181 și detaliat în Ordinul MF nr 209 (setul metodologic). Prevederile din aceste documente cu referire la CBTM, în general, sunt cuprinzătoare și în multe privințe sunt la nivelul bunelor practici. Totodată, la unele aspecte ce țin de prognoze, lipsesc informațiile ce sunt recomandate de bunele practici ca fiind importante.
Calendarul elaborării, aprobării	Legea 181 (în art. 47) prevede aprobarea CBTM de Guvern până la 1 iunie ; De asemenea stabilește că „ <i>Activitățile intermediare ale calendarului bugetar și termenele de realizare ale acestora se stabilesc de către Ministerul Finanțelor</i> ”; Setul metodologic (Ordinul MF nr 209) stabilește un calendar comprehensiv (Tabelul 3.1, din set) privind elaborarea și aprobarea CBTM-ului cu indicarea instituțiilor responsabile, însă nu prevede o perioadă de consultare și datele estimative de publicare ale proiectului de document; De asemenea, în HG #1432/2016 (plan de acțiuni, date deschise) există acțiuni privind publicarea estimărilor CBTM pe pagina web a MF și pe pagina web a APC a strategiilor sectoriale de cheltuieli, precum și a rapoartelor privind implementarea acestora, în trimestrul IV al anului.
Publicarea	Termenul de publicare în Monitorul Oficial (Legea #173) este compus din termenul de 3 zile (din momentul semnării de către Prim Ministru) în care documentul este transmis la MO și alte 10 zile (de la momentul primirii) pentru publicarea în MO. De asemenea din încă 3 zile în care trebuie să fie publicat în Registrul de stat al actelor juridice.
Consultarea/ participarea	Conform legii #239/2008 procesul de consultare publică și transparență trebuie asigurat pe parcursul perioadei de elaborare (15 zile lucrătoare înainte de definitivarea proiectului de decizie), precum și la etapa de aprobare prin asigurarea faptului că ședințele în care se aprobă deciziile sunt publice. Modalitatea de participare la ședințe se stabilește de autoritatea respectivă. Totodată, este bine de menționat că în calendarul din setul metodologic nu există planificată perioada de consultare publică a documentului așa cum prevede Legea #239. De asemenea, în documentul CBTM aprobat de Guvern se specifică faptul că „ <i>strategiile sectoriale de cheltuieli pe anii 2017-2019, care urmează a fi actualizate/definitivate de către autoritățile publice centrale și, după coordonare, urmează a fi plasate pe paginile web ale acestor autorități</i> ”. De asemenea, în setul metodologic din capitolul iv, prevede „ <i>Strategiile sectoriale de cheltuieli se elaborează de către APC de specialitate și se supun consultării în cadrul grupurilor sectoriale de lucru. Versiunea finală a strategiei sectoriale de cheltuieli, coordonată cu toate APC implicate și actualizată în corespundere cu limita de cheltuieli prevăzută în CBTM, se aprobă de APC de specialitate și se publică pe pagina web a acesteia.</i> ”
Concluzii/ constatări	Documentele specifice domeniului bugetar cu referire transparența elaborării și aprobării CBTM fac trimitere la cadrul general de transparență, iar calendarul prezentat nu conține date concrete cu privire la publicarea (data publicării) și perioada de consultare publică a documentului (documentelor, - strategiilor sectoriale). În conformitate cu Legea #239, MF este obligat să organizeze consultări publice pe documentul CBTM. Cu referire la strategiile sectoriale această sarcină este pusă, pe bună dreptate, pe seama APC, însă pentru a facilita acest proces este bine ca setul metodologic să conțină prevederi concrete privind perioadele de consultare și datele când și ce documente trebuie publicate. Acest drept/obligație a MF rezultă din art. 47, alin. 3 din Legea #181. Utilitatea planului de acțiuni privind datele deschise ar spori considerabil dacă ar conține un calendar mai exact privind publicarea documentelor, armonizat cu calendarul îmbunătățit din setul metodologic.

Recomandări

În linii mari cadrulul general de transparență cu privire la elaborarea și aprobarea CBTM-ului nu ridică mari probleme, în special, în raport cu documentul integral (fără strategiile sectoriale de cheltuieli). Totodată, pentru sporirea nivelului de transparență, precum și asigurarea unui nivel stabil și înalt al transparenței se recomandă completarea setului metodologic (OMF nr 209) cu referire la CBTM:

- 1) Includerea informațiilor cu privire la evoluția dobânzilor în prognoza macroeconomică prezentată în CBTM;
- 2) Dezvoltarea calendarului de elaborare și aprobare a CBTM cu includerea perioadei de consultări publice ale documentului și a datei de publicare înainte de a fi transmis la Guvern;
- 3) De asemenea, includerea în calendar a prevederilor concrete privind perioadele estimative când APC trebuie să organizeze consultările publice și să publice strategiile sectoriale. În mod ideal, Strategiile sectoriale de cheltuieli ar trebui să fie disponibile pe paginile web ale APC responsabile, după definitivarea acestora în GL (și coordonarea cu MF), după consultarea publică în APC, după definitivarea consultărilor a CBTM sub MF și documentul final (după aprobarea CBTM de Guvern).

Propunerea de buget a executivului (proiectul de buget)

Propunerea de buget sau proiectul de buget este cel mai voluminos și important document al procesului bugetar. Prin sintagma „propunere de buget” se are în vedere proiectul legii bugetare și toate documentele de suport care însoțesc proiectul de lege (Nota informativă etc).

Tabelul 2 Evaluarea transparenței Propunerii de Buget a Executivului

Criterii	Existența / lipsa prevederilor
Elaborare/ conținut	Conținutul acestui document este prevăzut în Legea 181 și detaliat în documentele MF (OMF nr 209 și altele). Cadrul regulator, în general, este suficient pentru a satisface cerințele bunelor practici cu referire la conținutul documentelor, astfel încât MF are toate pârghiile pentru a îmbunătăți prezentarea informației din documentele de suport la proiectul de buget.
Calendarul elaborării, aprobării	Guvernul aprobă și prezintă Parlamentului proiectele legilor bugetare pe anul următor – până la 15 octombrie (Legea #181, art 47). Setul metodologic (Ordinul MF nr 209) stabilește un calendar comprehensiv (Tabelul 3.2) privind elaborarea și aprobarea BS cu indicarea instituțiilor responsabile. De asemenea, în HG #1432/2016 există acțiuni privind publicarea bugetelor anuale pe pagina web a MF, iar pe pagina web a APC, a bugetelor anuale pe domenii de competență, precum și a rapoartelor privind implementarea acestora, în trimestrul IV al anului.
Publicarea	Propunerea de buget a executivului este aprobată de Guvern pentru a fi transmisă în Parlament (Legea #181). De asemenea, propunerea de buget este reglementată de cadrul general privind transparența în procesul decizional și accesul la informație. Totodată, cadrul general existent nu stipulează suficient de exact modul de publicare a proiectelor și materialelor aferente înainte de a fi transmise Guvernului, precum și după aprobarea acestora. Astfel, proiectele de lege (buget) pot ajunge în Guvern fără a fi publice cu suficient timp înainte, iar după aprobare în MO se publică doar HG nu și proiectul de buget. Proiectul de lege urmează a fi publicat pe pagina web a Parlamentului în 5 zile lucrătoare de la data includerii în procedura legislativă (Legea #797), însă nu există obligativitatea publicării tuturor materialelor de suport, acestea fiind foarte importante pentru legea bugetului.
Consultarea/ participarea	Procesul de consultare trebuie să aibă loc în conformitate cu Legea #239/2008, adică proiectul trebuie să fie disponibil pentru consultări cel puțin 15 zile. De asemenea, setul metodologic conține „De rând cu APC, Ministerul Finanțelor organizează consultări asupra proiectului bugetului de stat cu partenerii sociali și cu alte părți interesate, în conformitate cu legislația privind transparența în procesul decizional”.
Concluzii	Cele mai vulnerabile aspecte ale cadrului general de reglementare a transparenței constau în existența unui spațiu de interpretare privind obligativitatea organizării consultărilor publice (normă generală din Legea 239). Astfel, implementarea unor prevederi depinde crucial de abordarea individuală a autorităților. De asemenea, un alt aspect vulnerabil constă în ambiguitatea obligativității publicării proiectelor HG după consultări, adică cu câteva zile înainte de a fi transmise în Guvern. Aprobarea legii

#100 cu implementarea sistemului e-legislație ar rezolva în mare parte problema. Totodată, ținând cont de faptul că cadrul legal existent, în condițiile unor angajamente ferme din partea instituțiilor față de transparența bugetară, nu ar fi un impediment în asigurarea transparenței. Nu a existat nici un caz, când o autoritate să fi fost sancționată pentru depășirea atribuțiilor în raport cu cadrul legal privind asigurarea transparenței în procesul decizional (sau procesului bugetar). Astfel, este necesară îmbunătățirea calendarului din setul metodologic cu prevederi exacte cu privire la consultările publice și publicarea pe pagina web a MF a proiectului BS înainte de a fi transmis la Guvern și a documentului rezultat din consultări, avizare etc. Perioada indicată în calendar la p. 1.7 (examinarea și organizarea consultărilor etc) și 1.8 nu este clar dacă include și consultări publice, precum și care este documentul consultat.

Recomandări

Se recomandă dezvoltarea unei instrucțiuni distincte de către MF privind conținutul propunerii de buget (proiectul de buget și documentele de suport (nota informativă și alte documente din pachetul ce însoțește proiectul de buget) care să corespundă bunelor practici (ex. includerea tabelelor exprese pe toate clasificările bugetare, informații comprehensive cu referire la prognoze și impactul diferitor scenarii macroeconomice, la datoriile și garanțiile de stat, relațiile informațiilor financiare cu politicile propuse, informații cu privire la activele publice, etc.);

Este importantă adoptarea de către MF a unei abordări pro-active față de asigurarea transparenței bugetare și utilizarea prevederilor Legii #181, referitor la cadrul cu privire la datele deschise precum și prevederile cadrului general, inclusiv a celui recent aprobat pentru impunerea și APC să adopte o astfel de abordare. La acest capitol se referă în primul rând consultarea publică a proiectului BS și publicarea proiectului de lege și documentelor de suport după consultările publice, înainte de a fi transmise Guvernului. În acest sens, se recomandă îmbunătățirea calendarului din setul metodologic cu mențiuni exacte cu privire la consultările publice și publicarea pe pagina web a MF a proiectului BS înainte de a fi transmis Guvernului.

Etapă de aprobare a BS

Această etapă se consumă integral în Parlament. Începe cu momentul transmiterii propunerii de buget aprobate de Guvern în Parlament și se finalizează cu **Bugetul Aprobat**. Prin urmare, Parlamentul poartă aproape în totalitate responsabilitatea de a asigura transparența bugetară în procesul aprobării bugetului. De asemenea, este important de menționat că atunci când discutăm despre transparența bugetară se are în vedere doar legea bugetară anuală și anexele la ea.

Tabelul 3 Evaluarea transparenței Bugetului Aprobat

Criterii	Existența / lipsa prevederilor
Elaborare/ conținut	Conținutul acestui document este prevăzut în Legea 181 și detaliat în documentele MF (OMF nr 209 și altele). Evident că conținutul acestui document depinde în mod hotărâtor și de conținutul propunerii de buget de la etapa precedentă.
Calendarul elaborării, aprobării	Legea 181 (în art 47) prevede aprobarea de către Parlament a documentului până la 1 decembrie ; Astfel, conform calendarului, pentru aprobarea legii BS Parlamentul are la dispoziție cel puțin perioada 16 octombrie – 1 decembrie, în condițiile respectării calendarului legal.
Publicarea	Termenul de publicare în Monitorul Oficial a legii promulgate este compus din termenul de 3 zile în care documentul este transmis la MO și alte 10 zile (de la momentul primirii) pentru publicarea în MO. De asemenea din încă 3 zile în care trebuie să fie publicat în Registrul de stat al actelor juridice. Adițional, perioada de promulgare poate dura maximum o lună.
Consultarea/	Legea privind regulamentul parlamentului (legea #797) stipulează că comisia sesizată în fond „asigură

participarea	consultarea publică a proiectelor de acte legislative și a propunerilor legislative cu părțile interesate prin organizarea dezbaterilor și audierilor publice, prin intermediul altor proceduri de consultare stabilite de legislația cu privire la transparența în procesul decizional.” De asemenea, această comisie stabilește procedura de consultare, iar în cazul organizării unor întruniri publice, stabilește regulile de organizare și de desfășurare a acestora. De asemenea, Parlamentul a aprobat o Hotărârea nr 30/2012 în care se conține un capitol dedicat consultărilor publice. În care se specifică ”Consultarea publică a proiectelor de acte legislative se efectuează în conformitate cu Regulamentul Parlamentului, cu Legea nr. 239-XVI din 13 noiembrie 2008 privind transparența în procesul decizional, cu Hotărârea Parlamentului nr. 373-XVI din 29 decembrie 2005 pentru aprobarea Concepției privind cooperarea dintre Parlament și societatea civilă, cu Hotărârea Biroului permanent nr. 2-XVI din 16 februarie 2006 cu privire la modul de executare a Hotărârii Parlamentului nr. 373-XVI din 29 decembrie 2005”. Instrucțiunea nu conține elemente mai detaliate privind calendarul consultărilor publice pe legea bugetului.
Concluzii	Organul central în asigurarea transparenței la această etapă este comisia sesizată în fond, adică Comisia pentru economie, finanțe și buget. Cadrul existent are un caracter minimalist și insuficient de precis, în special, ținând cont de specificul legilor bugetare, care nu poate asigura rezultate bune pe transparența bugetară. Modul de reglementare existent este unul care lasă o discreție sporită comisiei sesizată în fond pe partea ce ține de asigurarea transparenței. De asemenea, nu există prevederi specifice cu privire la asigurarea transparenței în Parlament pentru legile bugetare. Pentru a ridica nivelul transparenței bugetare la nivelul celor mai bune practici, este necesară elaborarea unui document intern de asigurare a transparenței bugetare în Parlament (toate etapele), care să cuprindă și etapa de aprobare a legilor bugetare sau completarea Instrucțiunii (Hotărârea Parlamentului nr30 cu un capitol dedicat procesului bugetar).

Recomandări

Conținutul documentului de la această etapă depinde în mare parte de rezultatele de la etapa precedentă. Odată îmbunătățită, propunerea de buget va îmbunătăți și conținutul bugetului aprobat. Totodată, ținând cont că cerințele de transparență sunt înaintate doar bugetului aprobat, volumul îmbunătățirilor este redus și constă, în special, în necesitatea prezentării cheltuielilor în mod expres pe toate 4 clasificări și a surselor de venit într-o formă mai detaliată.

Pentru depășirea constrângerilor privind organizarea consultărilor publice în Parlament cu referire la buget, se recomandă elaborarea unui document intern privind procesul bugetar pentru toate etapele care implică Parlamentul, cu includerea prevederilor care ar asigura bunele practici privind transparența bugetară și participarea.

Etapa de executare a BS

La această etapă se elaborează documentele/ categoriile de documente:

- Rapoartele intermediare
- Revizuirea la mijloc de an

Rapoartele intermediare

În calitate de rapoarte intermediare de executare a BPN, bugetului de stat și altor componente ale BPN în Republica Moldova se elaborează și se publică rapoarte lunare.

Tabelul 4 Evaluarea transparenței rapoartelor intermediare de executare a bugetului

Criterii	Existența / lipsa prevederilor
Elaborare/ Conținut	Modul de întocmire și de prezentare a rapoartelor privind executarea bugetelor pe componentele bugetului public național este stabilit de Ministerul Finanțelor. (Legea #181, art 72). Prin urmare MF poate elabora formele ce asigură din punct de vedere al conținutului corespunderea cu cele mai bune practici pentru rapoartele lunare de executare a BPN și componentelor acestora.
Calendarul elaborării, aprobării	Legea 181 (art. 72) prevede că MF, CNAS și CNAM întocmesc și publică lunar rapoarte privind executarea bugetelor pe care le administrează. Raportul privind executarea BPN se întocmește și se publică lunar de către Ministerul Finanțelor. Nu a fost identificat un document prin care să fie stabilit termenul limită pentru publicare acestor rapoarte.
Publicarea	Există obligația publicării în Legea 181 (art. 72), fără menționarea termenului.
Consultarea/ participarea	Nu este aplicabil cu referire la raport nemijlocit. Totodată, participarea publicului la etapa de executare a bugetului este importantă și administratorii de bugete este bine să ofere mecanisme prin care cetățenii ar putea veni cu reacții privind executarea bugetelor.
Concluzii	Cerințele raportării lunare corespund celor mai bune practici. Conținutul rapoartelor este stabilit de MF, de asemenea, și termenul de publicare poate fi stabilit de MF astfel să nu depășească limitele lunii următoare. În aceste condiții, alinierea la cele mai bune practici este, în totalitate, la îndemâna MF. De asemenea, este bine de menționat că la această categorie de raportare, bunele practici prevăd nu doar executarea veniturilor și cheltuielilor, ci și a informațiilor cu privire la datoria de stat. Astfel, în final poate fi vorba de un singur document sau de mai multe documente care acoperă conținutul specificat în bunele practici.

Recomandări

Finalizarea instrucțiunilor MF privind rapoartele lunare de executare a BPN și componentelor acestora. Prevederea termenului de raportare - nu mai târziu de luna următoare a lunii pentru care se raportează. De asemenea, cu referire la conținut, este necesar ca rapoartele să răspundă criteriilor înaintate de cele mai bune practici, inclusiv cu referire la evoluția datoriei de stat (prezentarea pe toate clasificările, contrapunerea datelor actuale cu cele planificate inițial și/sau cu perioada respectivă a anului precedent, câteva elemente privind împrumuturile și datoria, etc.). Astfel, informațiile pot fi prezentate într-un singur document sau în câteva (de altfel, se practica publicarea rapoartelor lunare de executare a bugetelor și buletinul statistic lunar).

Revizuirea la mijloc de an (raportul semianual)

Raportul semianual este un document care are menirea de a informa Parlamentul și societatea într-o formă cu mult mai detaliată decât cea din rapoartele lunare asupra executării BS și BPN. De asemenea, acest raport stă la baza modificărilor legii BS pentru anul în curs, dacă e cazul.

Tabelul 5 Evaluarea transparenței raportului semianual de executare a BS

Criterii	Existența / lipsa prevederilor
Elaborare/ Conținut	Modul de întocmire și de prezentare a rapoartelor privind executarea bugetelor componente ale bugetului public național, inclusiv semianual se stabilește de către Ministerul Finanțelor (Legea #181, art 72). Prin urmare MF poate elabora formele ce asigură din punct de vedere al conținutului atingerea celor mai bune practici pentru raportarea la mijloc de an.
Calendarul elaborării, aprobării	Legea 181 (art. 72) prevede că Guvernul prezintă Parlamentului raportul semianual privind executarea bugetului public național și a componentelor acestuia, până la 15 august ; Termenul de publicare rezultă din cadrul legal general și/sau a regulamentului Parlamentului.
Publicarea	În cadrul normativ special nu există expres obligația de publicare a documentului, astfel rămâne pe

	seama cadrului general de transparență, sau pe instrucțiunile interne ale MF.
Consultarea/participarea	La moment nu există alte prevederi decât cele prevăzute în cadrul general de transparență.
Concluzii	MF este împuternicit prin lege pentru determinarea conținutului raportului, astfel fiind în drept și totodată având și obligația privind stabilirea conținutului raportului. Prin urmare poate asigura ca conținutul acestuia să corespundă celor mai bune practici. Cu referire la acest raport se poate exemplifica vulnerabilitatea cadrului general de transparență. Astfel, Guvernul prin HG nr 727 din 13.09.2017 a aprobat raportul semianual și l-a transmis Parlamentului, însă în MO și registrul electronic al actelor (lex.justice.md) a fost publicată doar corpul HG, fără raportul propriu-zis. În aceste condiții publicarea doar HG nu are nici o valoare pentru transparența bugetară. În raport cu acest exemplu se vede cât de important este ca în cadrul general de transparență să existe o prevedere expresă privind publicarea (nu în MO, ci de exemplu pe paginile web ale APC autoare) actelor normative complete, inclusiv a proiectelor transmise Parlamentului, și a materialelor de suport. Lipsa unui termen cu privire la publicarea documentului este un risc ce poate întârzia publicarea documentului, astfel devinând mai puțin util sau complet inutil pentru public. Acest lucru poate avea loc de exemplu când Parlamentul decide să nu discute acest raport. Există speranța că odată cu implementarea legii #100, lucrurile se vor îmbunătăți datorită sistemului e-legislație. Experiența arată că în societate, dar și în rândul autorității prevalează opinia potrivit căreia astfel de documente nu este necesară consultarea publică.

Recomandări

Elaborarea unei instrucțiuni comprehensive, în conformitate cu cerințele bunelor practici (ex. actualizarea estimărilor pentru venituri (pe surse) și cheltuieli până la sfârșitul anului, prezentarea pe toate clasificările, inclusiv pe programe, etc.) pentru elaborarea raportului semianual de executare a BPN și componentelor acestuia. Ținând cont de scopul acestui raport (monitorizare, informare, fundamentare pentru modificarea legii BS), este important ca forma și conținutul acestuia să fie foarte aproape de forma și conținutul notei informative și materialelor de suport folosite în elaborarea proiectului BS.

Includerea în instrucțiunile MF a publicării raportului pe pagina web a MF la momentul transmiterii către Guvern și a datei limită de publicare a raportului semianual aprobat.

De asemenea, la elaborarea instrucțiunilor este bine de ținut cont că raportul semianual de executare a BS (și BPN) servește ca fundamentare pentru decizia de modificarea legii bugetului și ulterior datele acestui raport sunt utilizate în calitate de materiale de suport la legea de modificare a BS.

Etapă de raportare și audit

La această etapă se elaborează și se aprobă următoarele documente:

- Raportul anual de executare a bugetului
- Raportul de audit

Raportul anual de executare a BS

Raportul anual de executare a bugetului, în primul rând, reflectă rezultatele obținute prin executarea bugetului, compararea rezultatelor cu cele planificate, modul în care a fost executat, eficiența utilizării

resurselor, starea datoriilor, activelor și alte informații. În Tabelul 6 sunt prezentate rezultatele evaluării transparenței acestui document.

Tabelul 6 Evaluarea transparenței raportului anual de executare a BS

Criterii	Existența / lipsa prevederilor
Elaborare/ Conținut	Obligativitatea elaborării raportului anual de executare a BS și a conținutului acestuia sunt stipulate în Legea #181 (art 47 și 73), iar responsabilitatea privind elaborarea acestuia revine MF. Pentru BASS și FAOAM responsabilitatea elaborării revine administratorilor bugetelor respective. De asemenea, art 73 stipulează cerințele minime pentru conținutul rapoartele anuale privind executarea bugetelor, totodată menționând că acestea trebuie să fie în format comparabil cu formatul bugetelor aprobate. De asemenea, APC de specialitate sunt obligate să participe la discutarea în Parlament și să prezinte rapoartele privind implementarea programelor și performanța realizată în domeniile de competență (Legea 181, 73).
Calendarul elaborării, aprobării	MF, CNAS și CNAM întocmesc și prezintă spre auditare Curții de Conturi rapoartele anuale privind executarea BS, BAAS și FAOAM – până la 15 aprilie a anului următor, anului bugetar încheiat; Guvernul aprobă și prezintă Parlamentului Raportul anual de executare până la 1 iunie , iar Parlamentul îl aprobă până la 15 iulie . (Legea 181, art. 47). Nu a fost identificat un calendar public detaliat al MF privind elaborarea și prezentarea acestui raport.
Publicarea	Legea 181 (art. 73), menționează expres că după aprobarea de către Parlament rapoartele anuale „se publică în modul și în termenul stabilit de legislație”. Cu referire la această prevedere apare întrebarea, dacă aceasta trebuie să fie interpretată în modul că poate fi public doar raportul aprobat de Parlament, iar până la acest moment raportul de executare elaborat de MF (proiectul raportului) și transmis Guvernului, iar ulterior cel aprobat de Guvern pentru a fi transmis în Parlament nu pot fi publice.
Consultarea/ participarea	Deoarece cadrul special nu conține prevederi la acest capitol urmează aplicarea cadrului general, cu riscurile discutate anterior.
Concluzii	Termenul de aprobare de către Guvern și prezentare la Parlament până la 1 iunie, în cazul în care raportul se face și public până la aceasta dată corespunde celor mai bune practici. Prevederile legale sunt suficiente pentru ca MF să poată dezvolta conținutul acestui raport în conformitate cu cele mai bune practici. Totodată, rezultatele la această etapă depind crucial de rezultatele conținutului proiectelor de buget și bugetelor aprobate. Necesitatea consultării unor astfel de rapoarte deocamdată rămâne slab manifestată de către autorități și nici solicitările de consultare din partea societății nu sunt bine formulate. Probabil, din aceste cauze în actele de reglementare a proceselor bugetare, consultării în procesul elaborării și aprobării a rapoartelor de executare a bugetelor nu se acordă atenția cuvenită.

Recomandări

Elaborarea (completarea) instrucțiunilor comprehensive, în conformitate cu cerințele bunelor practici pentru elaborarea raportului anual privind executarea BS (ex. prezentarea diferențelor dintre estimările non-financiare inițiale pe resurse și rezultate și a celor realizate, impactul politicilor noi asupra săracilor, etc.). De asemenea, instrucțiunile trebuie să conțină un calendar operativ privind elaborarea raportului și să includă data (datele) publicării acestuia pe pagina web a MF și perioadele pentru consultare.

Ținând cont de faptul că raportul este aprobat în final de către Parlament și comisia sesizată (economie, finanțe și buget), acestea ar urma să elaboreze un calendar de măsuri privind consultarea acestui document. Totodată, dezvoltarea mecanismelor de participare la discutarea rapoartele de executare ale bugetelor (BS, BASS, FAOAM) în relația cu Parlamentul este puternic constrânsă și de slaba dezvoltare a mecanismelor generale de implicare a societății în activitatea acestei instituții.

Raportul de audit al Raportului de executare al BS

Acest raport este elaborat de către Curtea de Conturi. Astfel, responsabilitatea pentru asigurarea transparenței revine în totalitate CC. În Tabelul 7 sunt prezentate rezultatele evaluării transparenței acestui document.

Tabelul 7 Evaluarea transparenței raportului de audit

Criterii	Existența / lipsa prevederilor
Elaborare/ Conținut	Obligativitatea elaborării raportului de audit al raportului de executare a bugetului este stabilită în legea #181 (art 47) și Legea curții de conturi (Legea 260/2017, art 6 și 32).
Calendarul elaborării, aprobării	MF, CNAS, CNAM transmit Curții de Conturi spre auditare rapoartele anuale privind executarea BS, BASS și FAOAM, până la 15 aprilie a anului următor anului bugetar încheiat (Legea 181, art. 47); Curtea de Conturi efectuează auditul rapoartelor anuale privind executarea BS, BASS și FAOAM pentru anul bugetar încheiat și prezintă raportul de audit Guvernului și Parlamentului – până la 1 iunie (Legea #260/2017, art 6);
Publicarea	Raportul de audit al rapoartelor anuale de executare a BS, BASS și FAOAM se publică în Monitorul Oficial în decurs de 15 zile de la data aprobării de către Curtea de Conturi.
Consultarea/ participarea	Cadrul de reglementare a Legii 239 se răspândește și asupra CC. În Legea #260 nu se conțin prevederi privind consultarea, doar la informare (art 10).
Concluzii	Termenul de publicare a raportului ce rezultă din calendarul de transmitere către Guvern și Parlament (plus 15 zile) corespunde celor mai bune practici. Totodată, cadrul legal existent nu este suficient pentru a fi în linie cu bunele practici. Golurile identificate se referă la executarea recomandărilor Curții de Conturi, formulate în rapoartele sale. Astfel, acestea se referă la 2 aspecte: (i) lipsa obligativității rapoartelor publice prezentate de Guvern în legătură cu măsurile luate pentru a se conforma recomandărilor CC și (ii) lipsa obligativității prezentării unor rapoarte publice din parte CC (sau a Parlamentului) privind măsura în care executivul a implementat în realitate recomandările CC. De asemenea, Legea #260 a rezolvat o problemă cu privire la momentul publicării raportului de audit (după aprobarea de către CC sau după discutarea în Parlament), care specifică clar că „se publică în Monitorul Oficial al Republicii Moldova în decurs de 15 zile de la data aprobării de către Curtea de Conturi și se remit Președintelui Republicii Moldova și Guvernului” (art 6). Totodată, a menținut o prevedere „prezentarea de rapoarte Parlamentului și publicarea lor ulterioară în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, în cazurile prevăzute de prezenta lege” (art 10), care puțin nu este în linie cu prevederea de la art 6. Consultarea și participarea în procesul activității CC nu poate fi acoperit doar de cadrul legal general¹⁵.

Recomandări

Completarea cadrului legal cu prevederi privind obligativitatea elaborării de către Guvern a unui raport ce ar cuprinde măsurile întreprinse de către Guvern (și APC) privind acțiunile care au fost luate/ planificate pentru implementarea recomandărilor CC. De asemenea, elaborarea de către CC a unui raport privind monitorizarea acțiunilor efectuate de Guvern pentru conformarea cu recomandările CC și rezultatele obținute. Ambele

¹⁵ Prin [Declarația de la Lima](#) se stipula pentru prima dată principiile de independență ale ISA, reconfirmate apoi, în [Declarația din Mexic](#) în 2007. De asemenea, începând cu anii 2000, în baza acestora au început să fie dezvoltate principiile de transparență și participare a cetățenilor în procesul de audit. În 2010 au fost publicate [Principiile de Transparență și Responsabilizare](#) ale INTOSAI, care determinau principiile de deschidere, responsabilitate, transparență bugetară ale ISA, la fel ca standardele de comunicare ale rezultatelor acestora. 2013 a fost anul în care au început să se contureze primele recomandări și bune practici de implicare și consultare a cetățenilor în activitatea de audit a ISA, ca în același an să fie adoptată [Declarația de la Beijing](#) prin care ISA erau încurajate să includă cetățenii în activitatea de audit, la toate etapele acestui proces. Aceste recomandări au fost consemnate ulterior în standardele INTOSAI [ISSAI 12](#).

rapoarte sunt publice și urmează să fie prezentate în Parlament simultan cu discutarea raportului anual de executare a bugetului. Este imperativ ca cadrul de reglementare să conțină o prevedere expres privind obligativitatea prezentării planului de măsuri pentru implementarea recomandărilor și raportului de executare a recomandărilor CC în loc ca acest lucru să se efectueze prin Hotărâri ale Parlamentului de la caz la caz. De asemenea, recomandarea privind prezentarea în Parlament a 2 documente distincte, cu referire exclusiv la acest subiect și discutarea simultană a acestora în Parlament se bazează pe următoarele argumente: (i) experiența a demonstrat ca modalitățile existente nu au dat rezultate, (ii) în Republica Moldova, disciplina de implementare a legilor, politicilor, dispozițiilor, etc este extrem de joasă, astfel pentru a obține rezultate cât de cât plauzibile este necesară ca pe chestiunile importante să avem documente care acoperă doar un singur subiect, în cazul dat, executarea recomandărilor CC, (iii) la implementarea bunelor practici din alte țări este important de ținut cont de faptul că dimensiunea și volumul subiectului privind recomandările formulate de CC și implementarea acestora de către autorități în Moldova este foarte mare, comparativ cu țările cu un nivel jos de corupție și cu o birocratie consacrată.

Reglementarea consultării și participării reprezentanților societății în procesul activității CC nu poate fi acoperită doar de cadrul legal general. Pentru acoperirea particularităților CC cu privire la consultările publice și detalierea acestui proces se recomandă elaborarea unei reglementări interne a CC.

Evaluarea oportunității introducerii modificărilor în Legea #260 pentru clarificarea calendarului de publicare a rapoartelor de audit privind raportul de executare a Bugetului de Stat, însă nu este o chestiune crucială.

Bugetul pentru cetățeni

Bugetul pentru cetățeni este un concept care ajută înțelegerea documentelor din procesul bugetar. În caz ideal, acest concept presupune elaborarea pentru fiecare document bugetar prezentat mai sus un document mai simplu, într-un limbaj mai accesibil persoanelor din afara domeniului. De cele mai multe ori bugetele pentru cetățeni sunt elaborate pentru Propunerea de buget a executivului (proiectul de buget) și pentru bugetul aprobat.

Cadrul legal nu conține prevederi privind elaborarea acestor documente și în opinia noastră, nici nu este obligatoriu. Totodată, în planul de acțiuni pentru o guvernare deschisă pentru anii 2016-2018 aprobat prin HG nr. 1432 din 28.12.2016 este menționată o activitate anuală cu privire la elaborarea și publicarea de către MF a bugetului pentru cetățeni în perioada 2016-2018 pentru bugetul aprobat. Considerăm că elaborarea acestor documente face parte din asigurarea comunicării cu publicul larg, sporirii vizibilității documentelor și implicării societății în procesul bugetar. Elaborarea și publicarea acestor documente poate fi asigurată în baza documentelor interne ale Ministerului Finanțelor, prin introducerea în planurile sale de activitate.

Recomandări

Aprobarea la nivelul MF a unui concept privind bugetul pentru cetățeni. Acesta va conține principalele cerințe față de aceste documente, pentru care documente bugetare vor fi elaborate bugete pentru cetățeni, formatul acestora, calendarul, responsabilii etc. Calendarul elaborării și publicării bugetelor pentru cetățeni trebuie să facă parte și din calendarul de elaborare și aprobare a documentelor bugetare aferente. Pentru început, se recomandă implementarea a două documente, aferente proiectului de buget și bugetului aprobat.

Concluzii și recomandări generale

Cadrul legal privind transparența bugetară nu este un impediment crucial în alinierea la bunele practici. Chiar dacă conține câteva constrângeri, cadrul general cu privire la transparență, poate fi îmbunătățit prin abordări mai pro-active cu privire la asigurarea transparenței bugetare din partea administratorilor de bugete și Autorităților Publice Centrale. Acest lucru este posibil deoarece cadrul general lasă suficient spațiu Ministerului Finanțelor, astfel încât acesta să poată include măsuri de sporire a transparenței bugetare în planurile de activitate (inclusiv, pentru a putea aloca resurse). De asemenea, până în prezent, nu au fost identificate cazuri în care persoanele cu funcții de răspundere să fie sancționate pentru transparență excesivă.

Principala vulnerabilitate a cadrului legal privind transparența se referă la publicarea documentelor și materialelor înainte de a fi transmise către Guvern și după aprobarea de către Guvern. Cadrul de transparență general cuprinde câteva prevederi care pot fi interpretate diferit de către diferite autorități și, prin urmare, procesul de asigurare a transparenței în general este neuniform și instabil în implementare. În ceea ce privește actele aprobate de Guvern, vulnerabilitatea se manifestă în momentul transmiterii proiectelor de documente către Guvern și în momentul în care acestea pleacă din Guvern către Parlament. Astfel, este important ca, cadrul de reglementare să includă prevederi exprese privind publicarea pachetului de documente după consultare și avizare, pe pagina web a Ministerului Finanțelor (APC autoare în caz general) în momentul transmiterii către Guvern. La fel și după aprobarea de către Guvern, tot pachetul de documente să fie publicat pe pagina web a Ministerului Finanțelor (sau a Guvernului) odată cu transmitere acestuia către Parlament. În cazul anumitor proiecte, anume așa și se întâmplă, însă nu de fiecare dată și nu pentru toate pachetele de documente.

Cadrul de reglementare special (pe domenii) trebuie să includă prevederi în plus față de prevederile standard (din cadrul de transparență general), în special, pentru documente mai complexe, cum ar fi bugetul. Se recomandă ca în cadrul ce reglementează finanțele publice să fie extinse cu 1-3 zile perioadele standard (din cadrul general) de transparență. Aceasta se referă la perioada de avizare/consultare și numărul minim de zile necesare pentru trimiterea documentelor către Guvern, deoarece complexitatea documentelor bugetare deseori nu permite analiza calitativă a acestora în termenul standard.

Viziunea modernă asupra accesului la informație este disponibilitatea online a acesteia. Se recomandă revizuirea reglementărilor cu privire la accesul la informație. Conceptul modern privind accesul la informație pe multe dintre subiecte s-a deplasat de la accesul la solicitare, spre disponibilitatea online a informațiilor și documentelor. Din perspectiva transparenței bugetare, accesibile publicului se consideră doar documentele publicate online (publicate în format accesibil și prietenos) care pot fi descărcate gratuit.

Alinierea la cele mai bune practici în domeniul transparenței bugetare, impune eforturi speciale, în primul rând, din partea Ministerului Finanțelor. Rolul cel mai important în asigurarea transparenței bugetare îl are Ministerul Finanțelor, care în conformitate cu cadrul de reglementare are rolul de reglementator și, în același timp, facilitator al acestui proces. În acest sens, se recomandă ca Ministerul Finanțelor să formuleze o politică privind transparența bugetară, care ulterior să fie implementată în toate instrucțiunile și normele aprobate de Minister.

Totodată alinierea la cele mai bune practici nu este posibilă fără contribuțiile din partea instituțiilor de supraveghere. În Republica Moldova instituțiile de supraveghere a procesului bugetar sunt Parlamentul și Curtea de Conturi. De asemenea, cele mai bune practici stipulează și necesitatea instituirii unei Instituții Fiscale Independente (ex Consiliul Fiscal sau în terminologia din Moldova, Consiliul bugetar-fiscal), care în Moldova lipsește. În Parlament, cadrul de reglementare plasează ca actor hotărâtor în asigurarea transparenței bugetare Comisia economie, finanțe și buget din Parlament. În acest sens, se recomandă ca această comisie să elaboreze un document privind respectarea bunelor practici în procesul bugetar la etapele de aprobare, executare și raportare a bugetului, inclusiv cu prezentarea calendarelor privind consultările publice. De asemenea, se recomandă Curții de Conturi să elaboreze o politică privind asigurarea transparenței bugetare, care ar acoperi consultările și implicarea societății în procesul de audit. Instituirea unei Instituții Fiscale Independente în Republica Moldova este binevenită, însă este nevoie de mai mult timp pentru implementarea acesteia.

Elaborarea de către Guvern și Curtea de Conturi a rapoartelor privind implementarea recomandărilor Curții de Conturi este crucială pentru sporirea transparenței bugetare. În conformitate cu bunele practici, se recomandă completarea cadrului legal cu prevederi privind obligativitatea elaborării a 2 rapoarte publice: (i) raport elaborat de Guvern ce ar conține măsurile luate de către acesta și Autoritățile Publice Centrale privind pentru implementarea recomandărilor Curții de Conturi și (ii) elaborarea de către Curtea de Conturi a unui raport privind monitorizarea acțiunilor efectuate de Guvern pentru conformarea cu recomandările Curții și rezultatele obținute. Rapoartele urmează să fie prezentate în Parlament simultan cu discutarea raportului anual de executare a bugetului. Recomandarea privind prezentarea în Parlament a 2 documente distincte, cu referire exclusiv la acest subiect și discutarea simultană a acestora în Parlament se bazează pe următoarele argumente: (i) experiența a demonstrat ca modalitățile existente nu au dat rezultate, (ii) în Republica Moldova, disciplina de implementare a legilor, politicilor, dispozițiilor, etc. este extrem de joasă, astfel pentru a obține rezultate plauzibile este necesar ca pe chestiunile importante să avem documente care acoperă doar un singur subiect, în cazul dat, executarea recomandărilor CC, (iii) la implementarea bunelor practici din alte țări este important de ținut cont că dimensiunea și volumul subiectului privind recomandările formulate de CC și implementarea acestora de către autorități în Moldova este foarte mare, comparativ cu țările cu un nivel jos de corupție și cu o birocrație consacrată.

Anexa nr 1. Lista documentelor bugetare cheie

Documentele	Comentarii privind ce ar trebui să conțină documentele
Propunerea preliminară	Propunerea preliminară trebuie să conțină: i) ipotezele fundamentale ale Guvernului privind indicatorii macroeconomici interni și externi pe termen mediu (indicatori includ creșterea reală a producției, compoziția creșterii PIB, ocuparea forței de muncă, prețurile, contul curent și ratele dobânzilor; ii) obiectivele Guvernului pe termen lung și obiectivele politicii economice și fiscale și proiecțiile Guvernului de politică economică și fiscală pentru viitorul buget, cel puțin pentru următorii doi ani fiscali; iii) nivelul total al veniturilor, al cheltuielilor, al deficitului sau al excedentului și al datoriei; iii), sensibilitatea proiecțiilor bugetare la condițiile macroeconomice, estimări ale cerinței nete de împrumut și ale ipotezelor privind costurile de întreținere a datoriei; iv) estimările agregate pentru cheltuielile curente și investiții, pe sectoare ale economiei sau pe ministere, separat; v) informații privind diferite elemente ale cheltuielilor pe baza unei clasificări funcționale și economice (inclusiv estimările privind cheltuielile privind indemnizațiile personale și estimările inițiale ale oricăror perspective pentru creșterea sau reducerea ocupării forței de muncă); vi) estimări pentru categorii largi de impozite și venituri cu descrierea evoluțiilor înregistrate până în prezent, în cursul exercițiului bugetar în ceea ce privește colectarea veniturilor și orice evoluții neprevăzute ale economiei care ar influența veniturile colectate; vii) descrierea și evaluarea costurilor oricărei politici noi importante, inițiativele care vor fi întreprinse în anul bugetar următor, subliniind modul în care aceste inițiative afectează bugetul pe termen mediu și, eventual, pe termen lung. Acesta trebuie publicat la nu mai puțin de 1 lună înainte de publicarea Propunerii Executivului
Propunerea Executivului	Propunerea de buget a executivului (sau proiectul de buget) este un document cuprinzător (sau set de documente) care specifică planurile Guvernului pentru viitorul an și este înaintat de Guvern Parlamentului spre aprobare. Punctele de reper de conținut și publicare ale acestuia sunt următoarele: i) să fie depuse în timp util pentru a permite o revizuire adecvată de către Parlament; ii) să arate obiectivele Guvernului privind politica fiscală și prioritățile de cheltuieli și venituri, în anul viitor și pe termen mediu, dar și anul anterior; iii) să utilizeze standardele recunoscute la nivel internațional de clasificare ale veniturilor și cheltuielilor; iv) descrierea costului și impactul evaluat al tuturor noilor măsuri de politici. Acesta trebuie publicat la nu mai puțin de trei luni înainte de începutul anului bugetar
Bugetul pentru cetățeni	Acesta este documentul care trebuie să explice într-un limbaj simplu și accesibil documentul bugetar de referință. Punctele de reper de conținut și publicare ale acestuia sunt: i) obiectivele guvernului în publicarea ghidului, locul bugetului anual în legislația privind finanțele publice; o descriere foarte scurtă a acoperirii instituționale a bugetului și a procesului bugetar, ii) perspectivele economice și obiectivele guvernamentale, previziunile și principalele ipoteze macroeconomice care stau la baza bugetului; sensibilitatea agregatelor fiscale la variațiile principalelor ipoteze economice; iii) strategia națională de dezvoltare a guvernului; și pe termen mediu obiectivele politicii fiscale, iv) conturile Guvernului și perspectivele bugetare, descrierea agregată a veniturilor, cheltuielile și soldul fiscal pe termen mediu, inclusiv alocarea cheltuielilor și ale surselor de venit; v) cifrele comparative pentru anul precedent; datoria publică, riscurile fiscale și durabilitatea politicilor și tendințelor actuale, vi) noile măsuri de politici, rezumatul principalelor inițiative bugetare; estimări a efectelor lor fiscale și a impactului asupra unor grupuri de politici cheie, cum ar fi persoanele sărace, și cele din regiunile dezavantajate; contribuția guvernului la realizarea obiectivelor politice declarate, vii) o scurtă indicație a ceea ce Guvernul face pentru a îmbunătăți furnizarea de servicii și administrarea fiscală, inclusiv o schiță a oricărei strategii de îmbunătățire a eficacității și / sau eficienței activităților guvernamentale și dovezi ale rezultatelor, cum ar fi schimbarea în indicatorii de performanță non-financiară. Acesta trebuie publicat în același timp ca documentul bugetar de referință
Bugetul aprobat	Este bugetul adoptat formal de Parlament. Punctele de referință pentru bugetul aprobat sunt: • să fie publicat imediat ce este aprobat de legislativ • să intre în vigoare înainte de începerea anului bugetar • să includă același nivel de detaliere ca și propunerea de buget a executivului pentru a ajuta la identificarea tuturor abaterilor semnificative de la acesta.
Rapoartele	Rapoartele de executare a bugetelor pe parcursul anului furnizează un instantaneu al implementării

intermediare	bugetului pe parcursul anului bugetar și semnalează guvernului (și publicului) necesitatea de a lua măsuri corective, după caz. Punctele de referință pentru rapoartele intermediare sunt: • să fie elaborate lunar și publicate pe parcursul lunii viitoare perioadei de raportare; • să includă comentarii pentru a ajuta la interpretarea raportului, în special explicații privind orice divergențe semnificative față de profilurile bugetare corespunzătoare.
Revizuirea (Raportul) la mijloc de an	Raportul de implementare la jumătatea anului este o analiză a efectelor executării bugetului furnizată pentru prima jumătate a anului bugetar și oferă o actualizare completă a acestuia. Punctele sugerate sunt ca raportul mijloc de an să: • să fie publicat în termen de șase săptămâni de la jumătatea anului • să includă o prognoză actualizată a rezultatelor bugetare pentru exercițiul bugetar • să prezinte un raport privind impactul bugetar estimat al oricărei revizuii a ipotezelor economice, și a oricăror decizii de politică guvernamentală care ar fi putut fi luate la începutul anului respectiv.
Raportul anual de executare a bugetului	Raportarea la sfârșitul anului este esențială pentru a asigura componenta de responsabilizare, atât pentru raportarea execuției bugetare efective pe parcursul anului (rapoartele de executare), cât și pentru ilustrarea situației financiare ale Guvernului la sfârșitul anului fiscal. Aceste rapoarte sunt în mod normal prezentate pentru audit de către instituția supremă de audit. Punctele de pornire sugerate sunt faptul că raportarea la sfârșitul anului ar trebui: • să fie publicat în termen de șase luni de la sfârșitul anului fiscal • să fie prezentat într-un mod care să corespundă formatului bugetului aprobat • în mod ideal, prezentarea situațiilor financiare pe bază de angajamente. Acesta trebuie publicat la nu mai mult de 6 luni de la sfârșitul anului de gestiune
Raportul de audit	Raportul de audit ar trebui să evalueze sistemele din cadrul guvernului pentru gestionarea și controlul finanțelor publice (de exemplu, audit intern și control intern, salarizare, sisteme informatice). Mai mult, ar trebui să demonstreze că Instituția Supremă de Audit își concentrează resursele asupra anumitor domenii de risc (cum ar fi achizițiile, colectarea veniturilor, gestionarea numerarului și a datoriei). În cazul în care se constată deficiențe sistemice, după cum se poate observa, de exemplu, prin frecvente nereguli, raportul de audit ar trebui să includă concluzii și recomandări privind modul în care trebuie remediate deficiențele. Raportul de audit ar trebui, de asemenea, să prezinte un raport privind acțiunile întreprinse de executiv în ceea ce privește neregulile detectate și recomandările făcute în rapoartele anterioare de audit. În toate cazurile, raportul de audit ar trebui să conțină un rezumat care să stabilească în mod clar și succint pentru legislativ, mass-media și publicul larg ce aspecte-cheie și constatări sunt incluse în raport. Acesta trebuie publicat la nu mai mult de 6 luni de la sfârșitul anului de gestiune.

Sursa: După practicile International Budget Partnership