REALIZAREA UNUI AUDIT AL PERFORMANȚEI ȘI PARTICULARITĂȚILE DE RAPORTARE ÎN CADRUL ACESTUIA

Dan MÂRZA, masterand

CZU: 657.63:005.332.1 ***dan.marza96@gmail.com***

The performance audit in the Republic of Moldova requires special attention being in a stage of continuous development. The author of the master's thesis by simulating a performance audit on an investment project in the field of renewable electricity and environmental protection aims to analyze its efficiency and economy in order to attract more investments in the renewable energy sector and to incease the energetic autonomy of our country.

Auditul performanței este definit ca o „examinare obiectivă și sistematică a realității pentru evaluarea performanței unei organizații guvernamentale, program sau activitate, în scopul de a obține informații referitoare la utilizarea fondurilor publice și facilitarea luării deciziilor de către manageri în legătură cu supravegherea și inițierea măsurilor corective care se impun“ [1, p. 69-70].

Începând cu anul 2011, în cadrul surselor bibliografice internaționale se accentuează implementarea unui nou element al auditului performanței, impactul activității economice asupra mediului înconjurător, subiect abordat în cadrul studiului. Echitatea poate fi definită ca al 5-lea „E”, aceasta manifestând o atenție sporită în efectuarea auditului performanței în țările de pe continentul american începând cu anul 2017 și până în prezent.

Realităţile economico-financiare din Republica Moldova au relevat faptul că nu constituie o condiţie suficientă ca banii publici să fie cheltuiţi conform prevederilor legale, ci aceştia trebuie să fie utilizaţi şi în condiţii de economicitate, eficienţă şi eficacitate. În cadrul strategiei de dezvoltare a activității Curții de Conturi a Republicii Moldova, pentru perioada 2021-2025, s-a stabilit un obiectiv clar și bine definit aferent auditului performanței, și anume: „Dezvoltarea capacităților de audit al performanței”.

Necesitatea efectuării a unui audit al performanței în alt domeniu decât cel public, asupra unui proiect investițional privat din domeniul energiei regenerabile, este confirmată de problemele din sectorul energetic al Republicii Moldova (dependența de importul energiei electrice), de necesitatea înștiințării fondatorilor entității și a altor posibili investitori că proiectul dat nu este doar rentabil din punct de vedere financiar, dar și contribuie la protecția mediului înconjurător prin minimizarea utilizării resurselor fosile nocive. Autorul tezei a simulat realizarea unui audit al performanței în cadrul entității „GLOBECO ENERGY" S.R.L. cu denumirea: ***Implementarea Proiectului investițional: „Instalarea a trei turbine eoliene GE1,5 s în extravilanul comunei Vărzărești și Ciorești, cu puterea instalată de 4,5 megawatts (MW)" a asigurat performanță?.***

În cadrul etapei de planificare a simulării misiunii de audit, autorul a colectat informațiile esențiale cu referire la activitatea entității, a efectuat diagnosticul economico-financiar ajungând la concluzia că distribuirea și vânzarea energiei regenerabile este unica activitate economică a entității date, care în anul 2020, a atins valoarea activelor totale de 16 212 766 lei, activele imobilizate deținând cota majoritară de 99,24%. Înregistrarea nivelului suboptimal al lichidității a creat anumite probleme cu referire la stingerea obligațiilor contractuale la termen în anul de gestiune 2020. Valorile negative ale rentabilității activelor și capitalului pentru anii 2019-2020 au fost cauzate de specificul proiectului investițional, și anume, efectuarea tuturor cheltuielilor capitale în decursul celor doi ani.

De asemenea, în cadrul acestei etape, autorul tezei a efectuat studiul preliminar adaptat la specificul de implementare a proiectului investițional, astfel determinându-se prin intermediul matricei de clasificare în funcție de factorii de selecție, impactul major al auditului și semnificația ridicată a programului pentru activitățile entităților din domeniul energetic. S-au elaborat patru obiective de nivelul trei, ce au ca scop determinarea eficenței, economicității proiectului investițional și impactul acestuia asupra mediului înconjurător. Emiterea procesului verbal al ședinței de deschidere și programului de lucru al misiunii de audit a garantat realizarea misiunii de audit și elaborarea raportului de audit cu recomandări eficiente pe viitor, la cel mai înalt nivel.

În cadrul etapei de efectuare a auditului performanței, autorul prin intermediul probelor de audit, a răspuns la cele patru întrebări de nivel trei. Pentru a oferi un răspuns clar și concis cu referire la economicitatea proiectului investițional, s-a apelat la proceduri și tehnici de audit complementare, precum: analiza comparativă a cheltuielilor de capital prognozate și realizate, dar și interviul efectuat cu administrația entității și responsabilul de implementare a proeictului dat. Autorul a ajuns la concluzia că entitatea „GLOBECO ENERGY" S.R.L. a depășit bugetul inițial stabilit în proiectul investițional cu 898 418 lei, una dintre cele mai mari discrepanțe fiind depistate în categoria de transport al turbinelor eoliene, și anume, de 717 mii lei și penalități achitate din motivul lipsei lichidităților necesare. Unicul factor pozitiv ce a dus la economisirea resurselor financiare în valoare de 2,45 mil. lei în cadrul realizării proiectului a fost procurarea turbinelor eoliene, ca rezultat al negocierilor eficiente duse în Germania.

În urma aplicării metodei statistice de măsurare a riscului a fost determinat că rentabilitatea medie așteptată a proiectului investițional este de 21,93%, deviația standard a înregistrat o valoare de 1,7768, iar coeficientul de variație este de 8,10%. Toate aceste valori după normele stabilite de specialiști sunt considerate optimale. Pentru a avea o imagine mai clară asupra rentabilității/eficienței acestei investiții, autorul a efectuat analiza indicatorilor dinamici de eficiență a investiției luându-se în calcul valoarea banilor în timp. Rezultatele calculelor, dar și criteriile de acceptare a acesteia sunt prezentate în Tabelul de mai jos:

Tabel

Indicatorii dinamici de eficienţă a investiţiei
şi criteriile de acceptare a investiţiei

Indicatori	**Valoarea calculată**	**Criteriul de acceptare**	**Acceptat/ Neacceptat**
Termenul de recuperare, ani	≈6 ani	>10 ani	Acceptat
Valoarea actualizată netă, lei	9 386 783	>0	Acceptat
Indicele de profitabilitate, coef.	1,3909	>1	Acceptat

Sursa: Elaborat de autor.

Constatările de audit au stabilit că obiectele investiționale, trei turbine eoliene cu capacități înalte nu afectează mediul înconjurător, precum biodiversitatea, apele de suprafață, solul și fondul zgomotos. De asemenea, în baza surselor internaționale auditul a constatat că la fiecare kWh produs de o turbină eoliană se emană în atmostferă 4 g CO_2, comparativ cu emisiile produse de centralele electrice ce emană în atmostferă 200 g CO_2 per 1kWh.

În urma respectării procedurilor stabilite, a fost elaborat raportul de audit final ce are o structură adaptată la specificul misiunii de audit, acesta cuprinzând elemente, precum constatări, cauze, consecințe și recomandări pentru fiecare întrebare de audit de ultim nivel. Urmărirea recomandărilor incluse în raport s-a efectuat prin intermediul „*Fişei de urmărire a implementării recomandărilor”*, iar ca efect în următoarele trei luni de la comunicarea rezultatelor msiunii de audit, entitatea „GLOBECO ENERGY” S.R.L. a reușit să majoreze rentabilitatea proiectului investițional cu 3,58% și să înceapă procesul de formare a unei echipe de tehnicieni ce se vor ocupa de mentenanța turbinelor eoliene.

Rezultatele cercetării în urma simulării realizării misiunii date a demonstrat necesitatea efectuării investițiilor adiționale în domeniul energiei electrice regenerabile în scopul creșterii autonomiei energetice a Republicii Moldova.

Bibliografie:

1. GHIȚĂ, M., MAREȘ, V. *Auditul performanței finanțelor publice.* București: CECCAR, 2002. 254 p.
2. CURTEA DE CONTURI A REPUBLICII MOLDOVA. *Strategia de dezvoltare 2021-2025*. Chișinău, 2020. 21 p.
3. NURUL ATHIRAH, A.M. *The Impact of performance audit: The New Zealand experience.* Noua Zeelandă. Victoria University of Wellington, 2010. 159 p.
4. ФИЛИППОВА, В.В. *Аудит эффективности в системе государственного финансового контроля.* Moscova: МАКС Пресс, 2005. 28 с.

Recomandat
Cristina DOLGHI, dr., conf. univ.