



REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE

RELATÓRIO DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA — PRODUÇÃO E FORMATO DA CONTA GERAL DO ESTADO

January 2023

This technical assistance report on Republic of Mozambique was prepared by a staff team of the International Monetary Fund. It is based on the information available at the time it was completed in June 2011.

Disclaimer:

This report was prepared in 2011 and the Republic of Mozambique consented to its publication in 2023. The report is being published as it was written at the time.

Copies of this report are available to the public from

International Monetary Fund • Publication Services
PO Box 92780 • Washington, D.C. 20090
Telephone: (202) 623-7430 • Fax: (202) 623-7201
E-mail: publications@imf.org Web: <http://www.imf.org>
Price: \$18.00 per printed copy

**International Monetary Fund
Washington, D.C.**



**INTERNATIONAL
MONETARY
FUND**

**Fiscal Affairs
Department**

June 2011



Republic of Mozambique

*Production and Format of the
State General Account*

Joseph Cavanagh

FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL

Departamento de Finanças Públicas



MOÇAMBIQUE

PRODUÇÃO E FORMATO DA CONTA GERAL DO ESTADO

Joseph Cavanagh

Junho 2011

O presente relatório contém recomendações da assistência técnica prestada pelo corpo técnico do Fundo Monetário Internacional (FMI) às autoridades de Moçambique (o “beneficiário da AT”), em atendimento a um pedido de assistência técnica. Este relatório (na sua totalidade, em parte, ou de forma resumida) poderá ser divulgado pelo FMI aos seus Directores Executivos e membros dos respectivos gabinetes, bem como a outras organizações ou instituições do beneficiário da AT e, mediante solicitação, aos quadros do Banco Mundial e a outros prestadores de assistência técnica e doadores com interesses legítimos, a menos que o beneficiário da AT formule objecções específicas a esta divulgação (ver as directrizes operacionais sobre a divulgação de informações da assistência técnica, disponíveis apenas em inglês no endereço: <http://www.imf.org/external/np/pp/eng/2009/040609.pdf>). A divulgação deste relatório (na sua totalidade, em parte, ou de forma resumida) a terceiros fora do FMI que não estejam ligados aos organizações ou instituições do beneficiário da AT, ao Banco Mundial e a outros prestadores de assistência técnica ou doadores com interesses legítimos requer o consentimento explícito do beneficiário da assistência técnica e do Departamento de Finanças Públicas do FMI.

Conteúdos	Pagina
Siglas e Acrónimos	4
Prefácio	5
Resumo executivo.....	6
Relatório.....	8
A. Produção da Conta Geral do Estado	8
B. Regras contabilísticas.....	15
C. Novo formato das Contas e da Conta Geral do Estado.....	16
D. Um projecto do longo prazo de Contabilidade Pública	30
 Figuras	
1. Sistema actual da Produção da Conta Geral do Estado	9
2. Sistema proposto para produção da Conta Geral do Estado dentro de e-SISTAFE	11
3. Sistema proposto para produção da Conta Geral do Estado pela DNCP	13
4. Padrões internacionais de contabilidade e estatística.....	16
5. Regimes de contabilidade	18
6. Aspectos chaves do regime de competência.....	19
7. Cobertura da contabilidade e estatística do sector público e do governo geral	19
8. Abrangência da Conta Geral actual	21
9. Demonstrativos nos regimes contabilísticos.....	22
10. Demonstrações financeiras principais actuais e recomendadas.....	22
11. Principais normas internacionais de contabilidade aplicáveis a Conta Geral.....	24
12. Outras normas internacionais de contabilidade aplicáveis na Conta Geral	24
13. Regulamento 23 de 2004 da lei Sistafe – Requerimentos.....	27
14. Proposta da Estrutura do documento Conta Geral do Estado	28
15. Vantagens e desvantagens dos regimes contábeis	31
16. Exemplos de transacções a ser capturadas.....	32
17. Componentes de um Projecto de Reforma da Contabilidade Pública	33
 Anexos	
1. Proposta das Secções C-E da Conta Geral do Estado.....	35

SIGLAS E ACRÓNIMOS

Sigla	Inglês	Português
ANFP	Public Service Authority	Autoridade Nacional da Função Pública
AT	Mozambique Revenue Authority	Autoridade Tributária de Moçambique
BM	Bank of Mozambique	Banco de Moçambique
CEDSIF	Financial Information System Development Centre	Centro de Desenvolvimento de Sistemas de Informações Financeiras do Estado
CUT	Treasury Single Account	Conta Única do Tesouro
CUT-ME	Treasury Single Account Foreign Currency	Conta Única do Tesouro Moeda Estrangeira
CUT-MN	Treasury Single Account Domestic Currency	Conta Única do Tesouro Moeda Nacional
DAF	Financial Administration Department	Direcção de Administração e Finanças
DGA	Directorate General of Customs	Direcção Geral das Alfândegas
DGI	Directorate General of Taxes	Direcção Geral dos Impostos
DNCP	National Directorate of Public Accounts	Direcção Nacional de Contabilidade Pública
DNO	National Directorate of the Budget	Direcção Nacional do Orçamento
DNT	National Directorate of the Treasury	Direcção Nacional do Tesouro
DNPE	National Directorate of State Assets	Direcção Nacional de Património do Estado
DPPF	Provincial Departments of Planning & Finance	Direcção Provincial do Plano e Finanças
e-SISTAFE	SISTAFE Computer System	Sistema Informático do SISTAFE
e-Tributação	Revenue Collection Network	Rede de Cobrança da Receita
FAD	Fiscal Affairs Department	Departamento de Finanças Públicas
FMI	International Monetary Fund	Fundo Monetário Internacional
IGEPE	State Participation Management Institute	Instituto das Participações do Estado
IGF	Inspection General of Finance	Inspeção Geral de Finanças
MEC	Ministry of Education and Culture	Ministério da Educação e Cultura
MEO	Budget Formulation Module	Módulo de Elaboração Orçamental
MF	Ministry of Finance	Ministério das Finanças
MISAU	Ministry of Health	Ministério da Saúde
MPD	Ministry of Planning & Development	Ministério da Planificação e Desenvolvimento
PAO	Action Plan and Budget	Plano de Acção e Orçamento
PARPA	National Poverty Reduction Strategy	Plano de Acção para Redução da Pobreza Absoluta
PBCP	Basic Chart of Accounts for the State Accounts	Plano Básico de Contabilidade Pública
PQG	Five-Year Program of the Government	Plano Quinquenal do Governo
PES	Social and Economic Plan	Plano Económico e Social
SISTAFE	Public Sector Management Reform	Sistema de Administração Financeira do Estado
TA	Administrative Tribunal	Tribunal Administrativo
TI	Information Technology	Tecnologia de Informação
UGB	Beneficiary Executive Unit	Unidade Gestora Beneficiária
UGE	Special Executive Unit	Unidade Gestora Executora
UI	Intermediary Unit	Unidade Intermédia
US	Supervisor Unit	Unidade de Supervisão
UTRAFE	Project Implementation Unit for SISTAFE Reform Program	Unidade Técnica da Reforma da Administração Financeira do Estado

PREFÁCIO

A pedido do Ministério das Finanças (MF) e com apoio financeiro da Embaixada da Dinamarca em Moçambique, o consultor Joe Cavanagh (consultor do Departamento de Finanças Públicas (FAD) do Fundo Monetário Internacional FMI) visitou a República de Moçambique, entre 14 e 25 de Março de 2011 para dar seguimento a uma missão anterior realizada entre 16 e 26 de Novembro de 2010, ambos em resposta a um pedido de assistência técnica na área de contabilidade pública.

Os principais objectivos da visita foram: (i) desenvolver propostas para um novo formato da Conta Geral do Estado (CGE), utilizando as informações actuais, que pode estar pronto a tempo para o uso na CGE de 2010; (ii) acompanhar e ajudar a Direcção Nacional de Contabilidade Pública (DNCP) e o Centro de Desenvolvimento de Sistemas de Informação de Finanças (CEDSIF) na melhoria da proposta para a produção da CGE 20121 (através de um melhor controlo sobre a produção de documentos e do uso do e-SISTAFE para produzir mais demonstrações); (iii) desenvolver um guião do leigo no novo formato, para inclusão no volume principal da CGE; (iv) desenvolver uma declaração de políticas contabilísticas, para inclusão também no volume principal da CGE; e (v) discutir com o CEDSIF e a DNCP o valor e a viabilidade de um novo módulo do e-SISTAFE a denominar-se "e-Conta" e planear a sua implementação a tempo de usá-lo na CGE de 2012, no contexto da nova Visão das Finanças Públicas 2011-2025.

O consultor reuniu-se com a Directora da DNCP, Carolina Pessane e o Director Adjunto da DNCP, Amade Assane, a Directora Nacional do Tesouro (DNT), Maria Isaltina de Sales Lucas, o Director-Geral do CEDSIF, Augusto Sumburane, os Directores-Adjuntos do CEDSIF, Jacinto Muchine e Tricamo Tajú, o Contador-Geral da Conta Geral do Estado do Tribunal Administrativo (TA), Moisés Amaral, e o Contador Geral da Auditoria Financeira (AT), Francisco Zuande.

O consultor também reuniu-se com os representantes dos Doadores. O trabalho do consultor foi facilitado pela participação activa de Victor Lledo, o representante residente do FMI em Maputo e por Emelie Bosten, coordenadora da assistência técnica do FMI em Moçambique. Também gostaríamos de reconhecer a participação e o apoio prestados pela equipa do Ministério das Finanças e particularmente por Antonio Amâncio Ramalho, Pena Vasco e Emilia Novela.

RESUMO EXECUTIVO

O termo "Conta Geral do Estado" refere-se tanto às demonstrações financeiras quanto ao documento em que elas aparecem. Este documento também deve incluir um comentário Ministerial sobre o desempenho económico e financeiro alcançado. Daqui em diante, usar-se-á o termo "Contas" para significar as contas apenas; e a expressão "Conta Geral do Estado" ou "documento" para a referência ao documento no seu todo.

Melhorias na produção do Conta Geral do Estado (CGE)

Os processos dentro da Direcção Nacional de Contabilidade Pública (DNCP) podem ser facilmente melhorados para facilitar a produção da CGE. A DNCP deve usar a capacidade e informação existentes para produzir uma versão electrónica das componentes mais importantes da Conta Geral do Estado, a ser disponibilizada nos sites do Governo. A produção de todos os dados e volumes do documento não será possível sem, naturalmente, muito trabalho.

O Ministério tem opções para automatizar mais a produção da Conta Geral do Estado.

Na missão anterior recomendamos uma nova funcionalidade no e-SISTAFE para capturar dados agregados de fontes fora do sistema e dar apoio à produção da Conta Geral do Estado. Tecnicamente, essa funcionalidade já existe e seria relativamente simples de implantar. No entanto, o CEDSIF tem reservas de ter-se que desenvolver uma funcionalidade provisória e temporária a ser usada apenas em um ou dois anos, quando está já prestes a arrancar o desenvolvimento de um módulo apropriado e definitivo. Uma solução alternativa seria a de considerar-se uma ajuda isolada à DNCP para esta melhorar a gestão das informações de suporte à Conta Geral do Estado. Ambas as alternativas exigem a especificação prévia dos conteúdos da Conta Geral do Estado, tanto para o formato novo como para o actual.

Tal investimento traria benefícios a longo prazo. A médio e longo prazo, novos módulos do e-SISTAFE reduzirão a necessidade dessa funcionalidade provisória, mas poderá ser pouco provável conseguir-se eliminá-la completamente. Pode levar um longo tempo antes que os novos sistemas façam tudo o que é necessário. Também duvidamos que a visão actual do e-SISTAFE inclua tudo o que é necessário para apoiar uma transição para uma contabilidade patrimonial com base no regime de compromissos (accrual). Consideramos, portanto, que haverá a necessidade de ter essa funcionalidade operando na forma sugerida por um longo tempo. Essa funcionalidade também apoiaria o Instituto Nacional de Estatísticas para melhorar as estatísticas das finanças públicas, de acordo com as normas internacionais.

Um novo formato das Contas e a Conta Geral do Estado

As normas internacionais recomendam ou exigem uma transição para a contabilidade patrimonial baseada em compromissos (accrual) e uma consolidação mais completa do sector público. Há três conjuntos de normas internacionais que devem ser reflectidas nas Contas, as quais se encontram razoavelmente harmonizados, mas existindo pequenas diferenças. Essas normas dão incentivos ou se baseiam na adopção da contabilidade patrimonial baseada em compromissos, em vez do uso do actual regime misto. Os três padrões também incentivam ou exigem a consolidação das contas de todas as entidades do sector público. A transição para a contabilidade patrimonial baseada em compromissos pode ser realizada em etapas, e não é preciso percorrer todo o caminho até a contabilidade patrimonial plena.

Esta missão desenvolveu uma proposta para um novo formato das Contas e do documento em que aparecem, incluindo uma versão que pode ser usada para a Conta Geral do Estado de 2011. As contas existentes são, estritamente falando, contas do Governo e não de todo o Estado, pois não consolidam as contas de todas as entidades do Estado. Preparamos um novo formato das contas do Governo, que pode ser uma parte de um documento maior (ainda chamado Conta Geral do Estado). Esse documento incluiria também os comentários actuais sobre o desempenho económico e financeiro, bem como análises mais detalhadas.

O formato para as contas do Governo precisa de ser mais detalhado ao longo de 2011: após reflectir os dados de 2010 uma vez disponíveis e também para aperfeiçoar as notas e a declaração das políticas contabilísticas, com base numa análise mais aprofundada das actuais práticas contabilísticas. Isso provavelmente exigirá uma missão de acompanhamento entre Junho e Outubro de 2011.

Nos próximos anos, as contas do Governo podem ser ampliadas e melhoradas para ter uma maior conformidade com as normas internacionais. O novo formato é baseado nos dados e classificações actuais, mas é suficientemente flexível para acomodar outras melhorias. Há flexibilidade para acomodar melhorias de terminologia e classificação, e incluir dados novos. Além disso, a aplicação mais detalhada das normas de contabilidade pode exigir novos tratamentos contabilísticos para algumas transacções. Finalmente, a transição até a contabilidade patrimonial baseada em compromissos pode introduzir novas transacções, activos e passivos nas contas.

Um novo formato da Conta Geral do Estado permitiria ter um documento menor, mas mais acessível, informativo e adequado para apresentação ao Parlamento e para disponibilidade mais rápida em formato electrónico. Análises detalhadas adicionais da execução do orçamento poderiam ser fornecidas em documento separado, ou em uma série de documentos disponibilizados electronicamente.

Um projecto de longo prazo da Contabilidade Pública

A transição para a contabilidade patrimonial baseada em compromissos não só ajudará a conformidade com as normas internacionais, mas também auxiliará a gestão financeira e aumentará a transparência. A contabilidade patrimonial baseada em compromissos espelha um retrato mais completo dos recursos do Governo e a forma como eles são usados, incorporando uma vasta gama de activos e passivos.

A transição para a conformidade plena com as normas internacionais, e especialmente para a contabilidade patrimonial baseada em compromissos, não será fácil ou rápida. Envolve a incorporação gradual de todas as transacções e activos e passivos relevantes, bem como uma gama mais completa de entidades do Estado. A melhor abordagem é fazer essa transição para a contabilidade patrimonial em fases, na medida que permitirá o desenvolvimento gradual da capacidade. Para o caso de Moçambique, esta transição pode levar de 5 a 10 anos.

A missão, por isso, recomenda que o Governo, provavelmente com assistência externa, realize um projecto de reforma da Contabilidade Pública. O projecto traçaria a rota e as etapas para chegar a contabilidade patrimonial baseada em compromissos e para a sua consolidação mais completa. Seria necessário rever que tipo de divulgações e informações seria desejável e possível assegurar e para quando essas informações deveriam ser incluídas nas contas. Também examinaria a aplicação detalhada das normas de contabilidade. O projecto precisaria de considerar que recursos humanos e sistemas (manuais ou informatizados) seriam necessários para oferecer suporte a essas divulgações. Um projecto

desse tipo não é uma tarefa trivial, e quase certamente precisará assistência técnica, incluindo conhecimentos especializados de contabilidade pública.

O aumento da capacidade humana na DNCP e em outros órgãos do Governo é vital para apoiar tais reformas. As mudanças na direcção da contabilidade patrimonial baseada em compromissos requerem um pequeno grupo de contabilistas profissionais e um grupo maior de técnicos treinados em contabilidade. O projecto deverá considerar como isso pode ser concretizado.

RELATÓRIO

A. Produção da Conta Geral do Estado

1. **Nossa sugestão anterior para aumentar o uso do e-SISTAFE para produzir mais informações para a Conta Geral do Estado em seu formato actual não vale a pena porque este formato pode mudar em breve.** O e-SISTAFE já produz muitas das análises detalhadas das despesas directamente. Em nossa última missão observamos que há algumas outras secções da Conta Geral do Estado que poderiam ser produzidas a partir do e-SISTAFE em vez de manualmente como acontece neste momento. O Ministério das Finanças considerou que, embora algumas declarações (mapas e anexos informativos) estejam a ser produzidas pelo e-SISTAFE directamente, há dificuldades de acolher outras mudanças que sugerimos. No entanto, nesta missão fomos convidados para fazer recomendações sobre o formato da Conta Geral do Estado, tanto para a consistência com as normas internacionais de contabilidade como para tornar o documento mais acessível. As nossas propostas para esse formato são elaboradas em maior detalhe nas próximas secções deste relatório. Se o Ministério aceitar estas propostas para um novo formato das contas e da Conta Geral do Estado, a ser desenvolvida nos próximos anos, não valerá a pena investir na melhoria da utilização do e-SISTAFE para gerar mais informações da Conta Geral do Estado no seu formato actual.

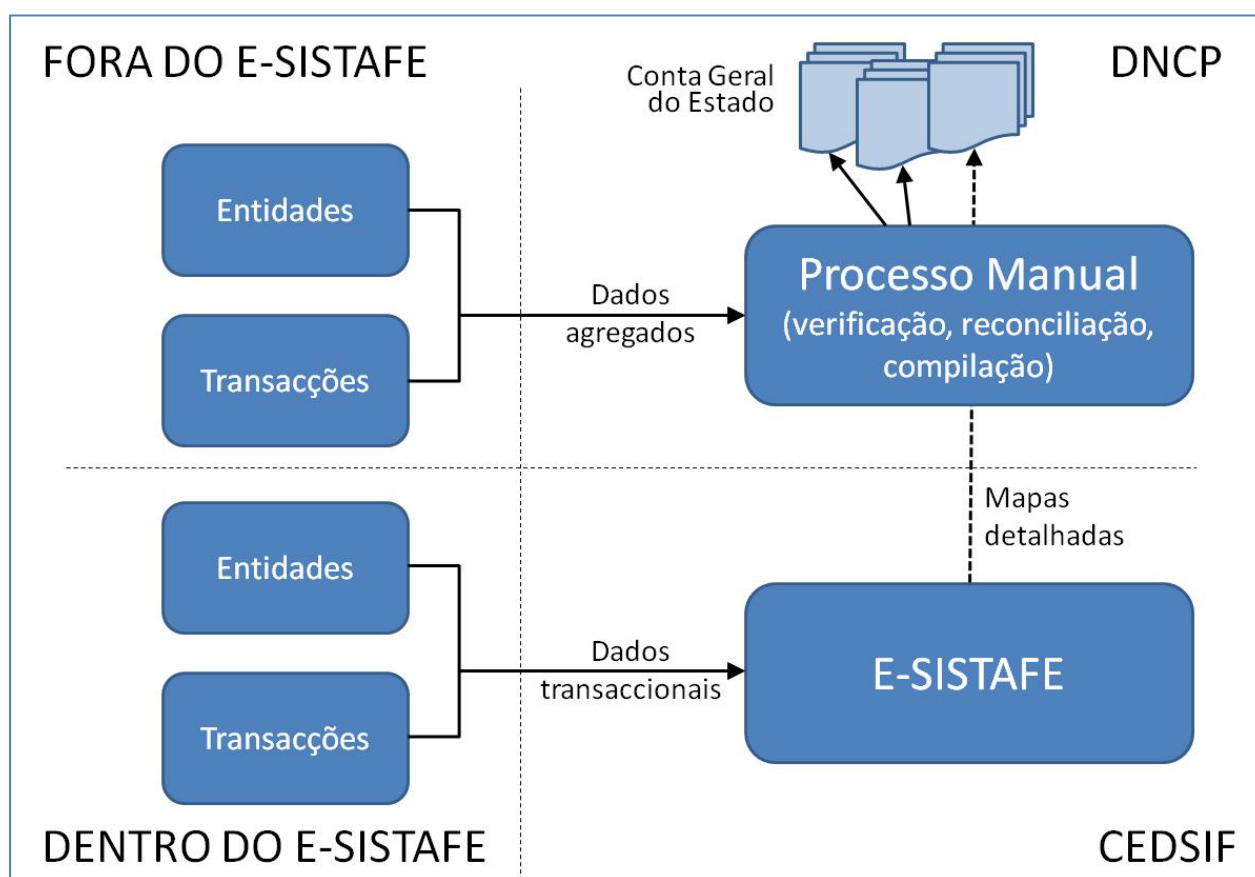
2. **A gestão de documentos e de TI na DNCP poderia ser facilmente melhorada para facilitar a apresentação da Conta Geral do Estado de 2010.** Em nossa última missão explicamos como alterações simples nos processos internos da DNCP e na gestão de informática poderia estabelecer um ponto de colecta central para os dados requeridos para compilar a Conta Geral do Estado, manter uma versão "mestre" completa da conta e suas partes constituintes, manter controlo sobre as versões durante o curso de produção, e gerar um único arquivo electrónico para distribuição mais fácil. Assistência técnica, com especialização em gestão de documentos e integração de documentos, pode ser necessária. Grande parte dessas melhorias poderia ser feita em tempo para permitir a elaboração da Conta Geral do Estado de 2011 já no novo formato.

3. **A DNCP monta a Conta Geral do Estado a partir de um grande número de fontes.** O sistema actual é mostrado graficamente na Figura 1. As principais fontes são:

- Para entidades e tipos de transacções fora do e-SISTAFE, a DNCP recebe os dados agregados directamente dessas outras entidades (especialmente da DNT e do IGEPE, mas também de outras instituições). Estes dados abrangem informações como receitas, dívidas, finanças das entidades fora do e-SISTAFE, e operações da Tesouraria.

- A DNCP submete esses dados a um processo de verificação, reconciliação e outros controlos para confirmar que os dados são razoáveis.
- O e-SISTAFE produz muitas informações detalhadas de despesas e do património. A DNCP baixa e imprime essas informações para montar demonstrações detalhadas, com milhares de páginas.
- A DNCP produz as principais demonstrações financeiras, usando, em grande parte dados manuais, e combina essas informações com dados agregados sobre as despesas que provêm do e-SISTAFE.
- A DNCP também gera ou coordena o relatório sobre as demonstrações financeiras, usando tabelas e valores provenientes das demonstrações financeiras principais e outros mapas e anexos informativos.

Figura 1. Sistema actual da Produção da Conta Geral do Estado

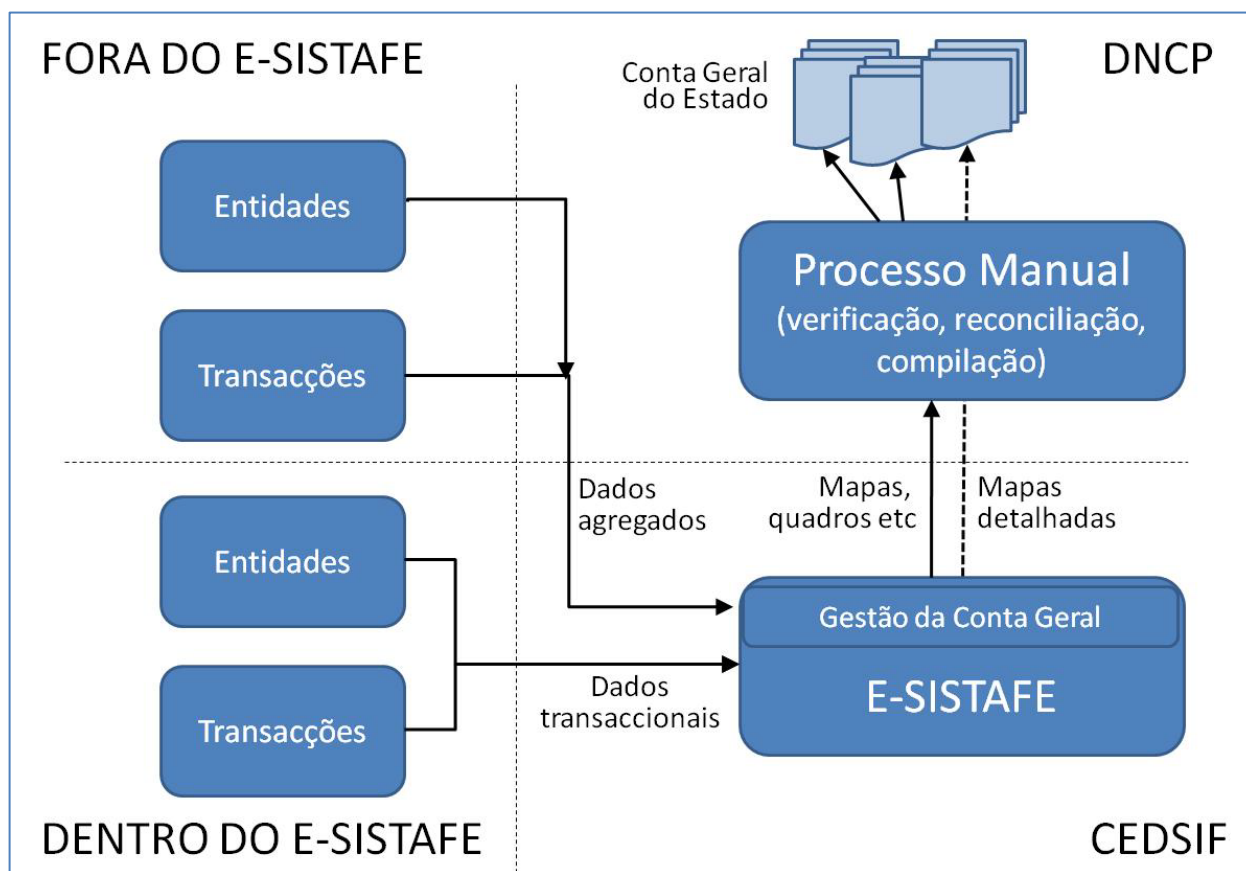


4. **O conjunto completo de documentos que constitui a actual Conta Geral do Estado tem mais de dois mil arquivos dispersos em diversos computadores da DNCP (não incluindo as análises patrimoniais).** A grande maioria desses arquivos é produzida pelo e-SISTAFE para fornecer os mapas detalhados das despesas. A gestão destas muitas análises e arquivos separados é um pesadelo logístico. A DNCP depende em grande medida da impressão e fotocópia desses documentos, e até agora a produção de uma versão electrónica para publicação e divulgação tem estado além da capacidade da DNCP.

5. **A DNCP poderia usar a capacidade existente para produzir uma versão electrónica do volume principal da Conta Geral do Estado, para ser disponibilizado em páginas electrónicas do Governo na Internet.** No entanto, o volume principal da Conta Geral do Estado consiste em um número limitado de documentos que poderiam ser facilmente combinados em uma única versão electrónica e colocados em páginas electrónicas do Governo. A DNCP já realiza um exercício deste tipo para produzir os relatórios trimestrais de execução orçamental – amalgamando documentos de Word, planilhas do Excel e arquivos de Adobe em um único arquivo tipo pdf. Esta proposta está em linha com a nossa sugestão, discutida em outra secção deste relatório, de que as muitas outras informações e análises detalhadas, já disponíveis em formato electrónico mas dispersas em vários arquivos, poderiam ser disponibilizados separadamente também na Internet.

6. **Nossa missão anterior recomendou uma nova funcionalidade no e-SISTAFE para capturar dados contabilísticos agregados de várias fontes fora do sistema.** A ideia dessa nova funcionalidade (anteriormente usamos o termo "módulo", mas que tem um sentido especial no âmbito da reforma do SISTAFE) permitiria à DNCP e possivelmente a outros órgãos e entidades alimentar as informações agregadas directamente em um sistema, usando formulários ou modelos padronizados ("*templates*") e, em seguida, combinar esses dados com os gerados pelo e-SISTAFE para produzir mais informações da Conta Geral do Estado. É importante observar que estamos a referir-nos ao conteúdo numérico da Conta Geral do Estado – e não ao texto que a acompanha. Este conteúdo numérico compreende de várias demonstrações financeiras e anexos, além de várias tabelas que aparecem nos comentários sobre as contas. Essa entrada de dados é idêntica em princípio para o método já utilizado no e-SISTAFE, onde "balancetes" são utilizados para capturar dados das unidades que operam fora do e-SISTAFE e da execução directa do orçamento. Um título para esta funcionalidade, que melhor capta o que propomos, é "Gestão da Conta Geral do Estado".

Figura 2. Sistema proposto para produção da Conta Geral do Estado dentro do e-SISTAFE



7. **Essa funcionalidade pode ser ampliada ao longo do tempo.** Inicialmente a ideia seria apenas de capturar esses dados e formatá-los nas demonstrações financeiras e tabelas necessários para a DNCP produzir a Conta Geral do Estado. No entanto, poderia ser estendida com vista a permitir que a DNCP supervisione a colecta e busca dos dados, melhore o controlo das diferentes versões, e mantenha o controlo sobre as alterações e forneça uma trilha de auditoria. Talvez pudesse incluir também a validação e cruzamento de dados para garantir a consistência interna entre os números, e ser-se capaz de produzir a Conta Geral do Estado em formato electrónico imprimível e exportável. Também poderia capturar ou reter os valores dos anos anteriores, para uso nas tabelas que utilizam dados do ano anterior e verificar a consistência com os números do ano anterior, como é o caso dos saldos de abertura.

8. **Essa funcionalidade é tecnicamente viável e relativamente fácil de ser implantada no e-SISTAFE.** O sistema já aceita dados agregados em "balancetes" e tem uma funcionalidade para especificar e gerar relatórios contabilísticos. Cada noite o sistema gera um "banco de dados de relatórios" (para evitar que a geração dos relatórios não retarde o processamento das transacções). Este banco de dados de relatórios tem a função de produzir relatórios pré-especificados. Claramente, esta funcionalidade pode ser alargada para aceitar dados contabilísticos agregados provenientes de outras fontes fora do e-SISTAFE e facilitar a consolidação mais completa no futuro. E todas as outras componentes da Conta Geral do Estado que actualmente não são produzidos pelo e-SISTAFE poderiam ser especificadas e produzidas dessa forma.

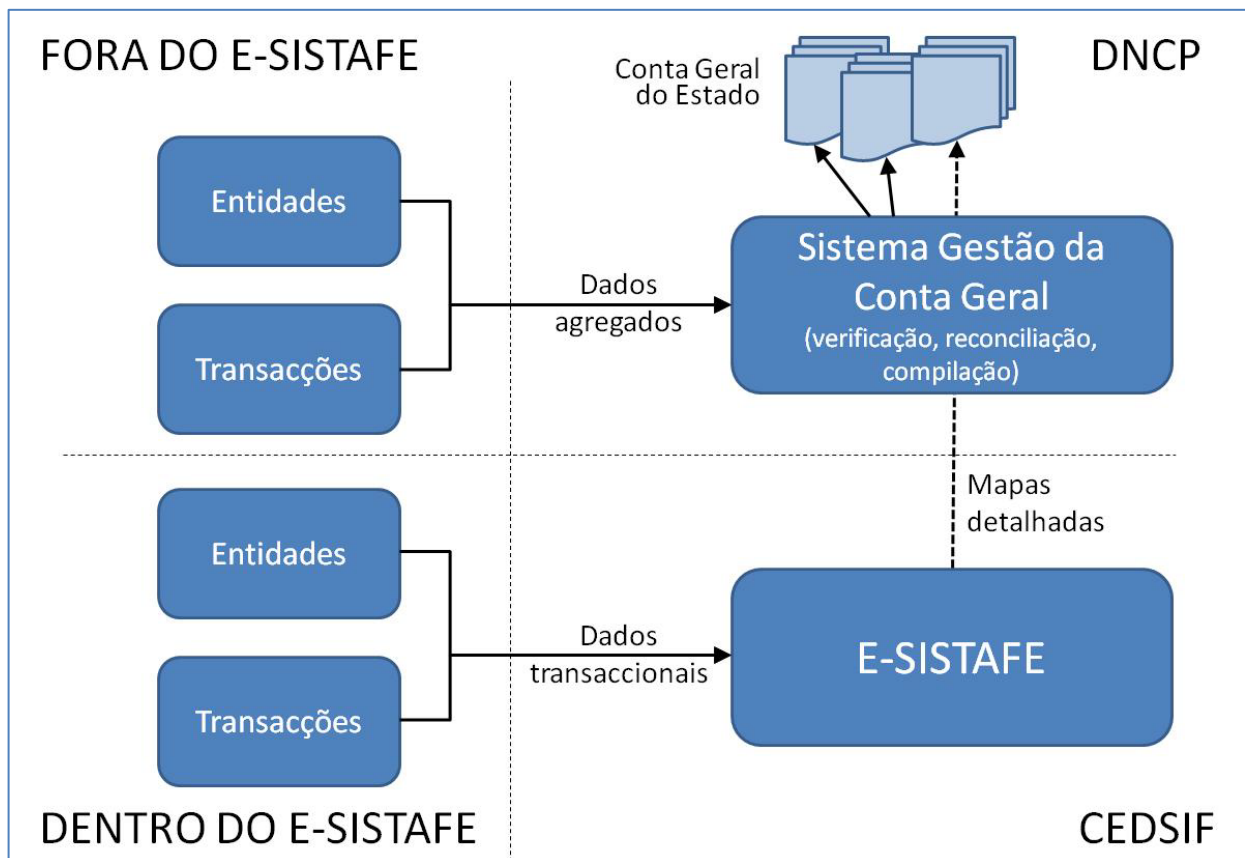
9. **No entanto, o CEDSIF tem reservas sobre esta proposta.** O CEDSIF argumenta contrariamente por causa de possível desvio de recursos, esforços e prioridades para se atender a uma solução provisória de curto prazo, quando há “muito trabalho a fazer”. Também argumenta que esta nova funcionalidade forneceria um portal para a introdução de dados que poderão não ser de boa qualidade e, assim, manchar-se a imagem do e-SISTAFE perante os olhos dos seus cépticos e críticos. Finalmente, acreditam que uma solução “quick win” como esta iria incentivar e seria um motivo para que outros possam desviar energias e empenho da estratégia já definida para o desenvolvimento de todos os sistemas necessários no âmbito do e-SISTAFE.

10. **Esta missão discorda dessas reservas.**

- Quanto as prioridades, consideramos que uma melhor contabilidade deve ser uma prioridade, e que o e-SISTAFE ainda não é capaz de produzir a maior parte das principais demonstrações financeiras, e não será capaz de fazê-lo por alguns anos. Também consideramos que ter uma contabilidade melhor é mais importante que outros desenvolvimentos contemplados no Plano de Acção e Orçamento de 2011 do CEDSIF. Notamos, por exemplo, proposta para desenvolver um sistema de gestão de recursos humanos, e Mt1.1225 milhões para ser gasto no desenvolvimento de sistemas encomendados externamente, e fora do âmbito da lei SISTAFE (como parte do desenvolvimento de um novo modelo de negócios baseado em reembolso dos custos).
- Quanto às preocupações sobre a entrada de dados de não boa qualidade, o sistema já permite a entrada de dados de pior qualidade através do sistema de balancetes por unidades operacionais que usam adiantamento de fundos. Além disso, a Conta Geral do Estado actual já inclui dados de qualidade variável, provenientes de várias fontes diferentes, usando sistemas manuais que também produzem mais erros e requerem muito trabalho.
- Quanto às preocupações sobre o desvio da estratégia do CEDSIF, observamos que a actual estratégia para o e-SISTAFE não será capaz de suportar o movimento na direcção da implantação da contabilidade patrimonial baseada em compromissos pleno (veja abaixo). Uma solução temporária deste tipo (que vai perdurar por muitos anos ainda) não ser uma desculpa para abrandar ou parar outros desenvolvimentos chaves. Entendemos que o Ministério está empenhado na reforma de forma a não permitir que uma solução provisória essencial iniba ou desvie a atenção dos outros elementos essenciais da reforma.

11. **Uma solução alternativa seria desenvolver uma solução separada dentro da DNCP.** Se o CEDSIF não estiver preparado e capaz de desenvolver uma funcionalidade desse tipo, seria possível desenvolver uma solução independente dentro da DNCP para atingir o mesmo objectivo. Esta solução poderia combinar a necessidade de melhor controle da produção de documentos, conforme descrito acima, com um sistema de compilação e entrada de dados e textos necessários para a Conta Geral do Estado. A DNCP precisaria de recursos e assistência técnica para implementar essa solução. Já existe alguma capacidade técnica para fazer isso na DNCP, mas mais recursos seriam necessários.

Figura 3. Sistema proposto para produção da Conta Geral do Estado pela DNCP



12. **A longo prazo, novos sistemas devem reduzir a necessidade desta funcionalidade de entrada de dados agregados.** Mas vai ser um longo tempo até que os novos sistemas façam tudo o que é necessário. Em resposta à nossa missão anterior, o Ministério afirmou que preferiria esperar o desenvolvimento de sistemas chaves ao invés de implementar uma solução temporária. A nova Visão da Reforma da Gestão de Finanças Públicas prevê a implantação de novos sistemas (rede de cobrança, e-folha, e-património, dívida pública) que irão capturar mais transacções contabilísticas automaticamente, reduzindo a necessidade de métodos manuais de entrada de dados contabilísticos. Nós não tivemos acesso ao documento da nova Visão, mas pode ser que todos esses novos sistemas não consigam ser desenvolvidos, testados e implementados nos próximos 5 anos. Há também uma diferença entre a captura de dados contabilísticos e o apoio para a produção da Conta Geral do Estado: esperamos que a nova Visão inclua propostas contemplando ambos os aspectos.

13. **Também entendemos que a visão actual do e-SISTAFE (sistemas actuais e planeados) não contempla tudo o que é necessário para que a contabilidade pública continue na direcção da contabilidade patrimonial baseada em compromissos.** O e-SISTAFE é baseado na visão de que todas as transacções contabilísticas derivam da execução orçamental e idealmente de pagamentos e recebimentos passando pela Conta Única do Tesouro. O modelo actual abrange muitos dos stocks e fluxos financeiros importantes para ser capturados, mas não abrange as várias transacções contabilísticas requeridas para implementar uma contabilidade patrimonial baseada em compromissos, incluindo muitas transacções importantes que não tem nenhum movimento de caixa, ou que permita a consolidação das entidades fora do limite actual da contabilidade pública. Mais adiante

discutimos os benefícios (e as implicações) de uma transição para a contabilidade patrimonial baseada em compromissos.

14. **Por isso, acreditamos que ainda haverá, por um longo tempo, a necessidade de ter uma funcionalidade para inserir dados agregados e produzir a Conta Geral do Estado.** Seria uma pena se esta funcionalidade ficasse fora do e-SISTAFE que, afinal, foi concebido como um sistema para produzir as contas. Se o e-SISTAFE não puder abranger essa funcionalidade, a DNCP precisará de um sistema alternativo próprio. Neste momento, é importante sublinhar que o que propomos não é um sistema paralelo ou alternativo de contabilidade – é um sistema para apoiar e automatizar o trabalho da DNCP para produzir as contas e a Conta Geral do Estado. Grande parte dos dados contabilísticos ainda viria do e-SISTAFE.

15. **Uma funcionalidade ou sistema nesse sentido contribuirá também para apoiar os esforços do Governo para melhorar as estatísticas das finanças públicas, de acordo com as normas internacionais.** Um sistema de contabilidade do Estado também tem um papel importante a apoiar a produção de dados estatísticos sobre as finanças do Estado, em consonância com as normas do FMI ("Estatísticas das Finanças Públicas") e normas das Nações Unidas ("Sistema de Contas Nacionais"). Estas normas dispõem que deve haver a consolidação de todas as partes do sector público, adoptando-se a contabilidade patrimonial baseada em compromissos (consulte as próximas secções para obter uma descrição da contabilidade patrimonial baseada em compromissos). Neste sentido, a DNCP e o CEDSIF também precisam de levar em conta as necessidades do Instituto Nacional de Estatística (INE). Uma recente missão do Fundo fez recomendações sobre a compilação e a produção de estatísticas financeiras, em conformidade com as normas do FMI e da ONU. As recomendações contidas neste relatório são coerentes e apoiam as recomendações daquela outra missão anterior.

16. **A produção mais rápida da Conta Geral do Estado ainda é possível e desejável; uma maior automatização e um novo formato da Conta Geral poderiam tornar isso possível em alguns anos.** O Ministério concorda que um calendário mais rápido continua a ser desejável, mas acredita que os desafios só permitiriam a sua implementação na Conta Geral do Estado de 2012. A DNCP e o Tribunal Administrativo estão encetando esforços para melhorar a eficiência das suas respectivas funções em relação às contas. E há a perspectiva de maior automatização de um novo formato de contas, que pode levar tempo para se estabelecer. Por todas estas razões, não valeria a pena prosseguir na implantação de um calendário de antecipação das contas mais cedo nesta fase. No entanto, o Projecto da Contabilidade Pública que recomendamos na secção final deste relatório, poderia incluir uma data e um plano para acelerar a apresentação das contas.

Recomendações

- No curto prazo, a DNCP pode melhorar a gestão de TI e documentos para facilitar a produção da Conta Geral do Estado para 2011. Uma pequena assistência técnica pode ser necessária.
- A DNCP poderia usar sua capacidade existente para produzir uma versão electrónica do volume principal da Conta Geral do Estado para 2010, a ser disponibilizado em páginas electrónicas do Governo. Este volume principal precisaria de ser verificado para garantir que contém tudo o que é exigido pela Lei do SISTAFE.

- Outras análises detalhadas das despesas, já disponíveis em formato electrónico, mas dispersas em vários arquivos, também poderiam ser disponibilizadas separadamente na internet, numa fase posterior.
- O Ministério deve considerar as opções para melhorar a produção da Conta Geral do Estado: seja através do uso de uma funcionalidade já disponível no e-SISTAFE, seja por um sistema separado (e não um sistema de contabilidade paralelo) a ser desenvolvido na DNCP.
- No desenvolvimento dessas propostas, o Ministério também deve considerar as necessidades do Instituto Nacional de Estatística, que tem necessidades semelhantes na área de estatísticas das finanças públicas.
- Uma melhor gestão da produção da Conta Geral do Estado deve facilitar a publicação mais cedo das contas, e isso deve ser considerado como parte do Projecto de Contabilidade Pública que recomendamos em secções posteriores desse relatório.

B. Regras contabilísticas

17. Houve progresso limitado na resolução dos problemas de duplicação dos livros contabilísticos; apesar de que deve ser possível resolvê-los. Continua havendo divergências entre o Ministério e o Tribunal Administrativo sobre se as instituições devem produzir livros contabilísticos manuais, para fins da auditoria, apesar de o e-SISTAFE produzir versões electrónicas que reflectem directamente as transacções e pagamentos processados pelo sistema. A questão gira em torno de interpretação da lei – o Ministério precisa resolver o caso e alterar a lei, se necessário. Isso poderia ser feito por uma revogação explícita da instrução ministerial relevante (que o Tribunal está aplicando) ou solicitando uma declaração do departamento jurídico do Ministério sobre o status da instrução ministerial.

18. Também houve progresso limitado na resolução de divergências sobre a exigência de auditoria de recibos do fornecedor, em parte com base nas fraquezas do controlo interno. Há também divergência de opiniões sobre se o recibo do fornecedor ainda é necessário. Uma análise mais aprofundada revelou que o Tribunal exige um recibo do fornecedor como comprovativo pelos serviços ou bens prestados, na ausência de uma factura, e não como prova do pagamento. Entendemos o desejo do Tribunal de ter um comprovativo de que os bens ou serviços foram prestados (embora esperaríamos que o Tribunal não exigisse um recibo quando já tenha sido fornecida uma factura válida). Também não é realista esperar uma factura em todos os casos, por exemplo para pequenas despesas e compras de comerciantes ou pequenos fornecedores (um carpinteiro local teria que emitir uma factura formal para o conserto de uma mesa?). Por outro lado, reconhecemos a necessidade de ter um comprovativo de que os bens ou serviços foram fornecidos antes do pagamento. Uma maneira de resolver o problema seria que o sistema acomodasse o uso do recibo (especificando os serviços ou mercadorias fornecidas) como prova. A resolução dessa interpretação passa por um diálogo entre o Ministério e o Tribunal Administrativo.

Recomendações

- O Ministério deve esclarecer os requisitos legais para a manutenção de livros contabilísticos manuais e, se necessário, alterar ou revogar as instruções ministeriais

relevantes. O Tribunal Administrativo deve ser consultado para esclarecer essa diferença de interpretação jurídica.

- Deve haver um diálogo entre o Ministério e o Tribunal Administrativo sobre o uso do recibo do fornecedor como comprovativo suficiente de bens ou serviços prestados, como uma alternativa para uma factura formal. O objectivo do diálogo é determinar se esta prática pode ser aceite e em que circunstâncias; e se os processos do e-SISTAFE deve reflectir esta prática.

C. Novo formato das Contas e da Conta Geral do Estado

Normas internacionais de contabilidade

19. **Há três conjuntos de normas internacionais que devem ser reflectidas nas Contas.** Estas normas vêm da esfera da contabilidade (NIC-SP) e da esfera da estatística (GFS e SNA). Os três conjuntos de padrões são mostrados na Figura 4. Estas normas estão basicamente harmonizadas, mas há pequenas diferenças. Os padrões mais directamente relevantes são as normas internacionais de contabilidade para o sector público (NIC-SP). As normas NIC-SP baseiam-se em normas IFRS (*International Financial Reporting Standards*) do sector privado, modificadas para reflectir o ambiente do sector público.

Figura 4. Padrões internacionais de contabilidade e estatística

Sigla e Nome (Inglês/Português)	Responsável	Usos
IPSAS (NICS-SP) Normas Internacionais de Contabilidade para o Sector Público	International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) of the International Federation of Accountants (IFAC)	Produção e publicação de contas financeiras
GFS (em inglês "Government Finance Statistics")	Fundo Monetário Internacional	Análises financeiras, macroeconómicas e do sector público
SNA (em inglês "System of National Accounts")	Organização das Nações Unidas	Estatísticas financeiras

20. **As normas IPSAS incluem alguns princípios fundamentais que as apoiam e que servem de orientação para quem deseja aplicá-las.** Incluem:

- Um grupo ou conjunto de contas deve ter um contorno contabilístico claro que se relaciona com uma determinada entidade económica. Normalmente, esta entidade seria uma empresa, um Ministério, um fundo, uma entidade etc. O contorno contabilístico é definido como o interesse económico dessa entidade, incluindo as outras entidades que ela controla. A conta deve deixar claro a natureza e os limites dessa entidade.
- Para decidir a política contabilística adequada ou o tratamento desse contorno, ou a inclusão e valoração das transacções dentro dela, o contabilista deve guiar-se pelo princípio da "Substância sobre a forma". Isso significa que as contas devem tentar reflectir a verdadeira natureza da entidade ou transacção, independentemente de como

a organização ou mesmo a lei a considera. Por exemplo, apenas chamar uma Agência de "independente" ou "autónoma" não determina, para efeitos contabilísticos, se ela é controlada ou não – em vez disso as normas sugerem critérios próprios para a determinação do controlo. Quanto às transacções, classificar uma multa como um imposto, ou despesas correntes como despesas de capital, não passariam esse teste. O contabilista deve sempre se guiar pela substância e não pela forma legal ou administrativa da transacção.

- Informações contabilísticas devem satisfazer algumas características básicas. Incluem compreensibilidade, relevância, fiabilidade, e comparabilidade (entre anos e entre organizações). Na aplicação destas características o contador deve considerar uma outra característica - os "constrangimentos sobre as informações pertinentes e fiáveis" (na verdade, a considerar o custo da colecção ou recolha da informação versus os benefícios da divulgação).

21. De facto, através destas características, as normas impõem um ónus ao contador para aplicar seu juízo profissional de modo a garantir que as contas fornecem uma visão verdadeira e justa da posição e desempenho financeiro da organização.

22. **Todas essas normas encorajam ou são baseadas na adopção da contabilidade patrimonial baseada em compromissos (accrual) em vez do actual regime misto.** A Figura 5 mostra as principais características dos diferentes regimes de contabilidade – caixa pura, regime misto, e competência. As contas actuais em Moçambique são preparadas e apresentadas num regime misto. A principal base da contabilidade e dos relatórios é a de caixa, mas a abordagem em Moçambique é "mista", sendo que:

- Os livros são deixados abertos por três meses, até o final de Março, para processar pagamentos orçamentais efectuados durante o ano calendário (uma característica típica das contas públicas com base na execução orçamental); e
- As demonstrações adicionais e anexos informativos da conta incluem um número de divulgações de activos e passivos financeiros como dívida, e activos fixos (físicos) (embora esses registos de património sejam reconhecidamente de baixa qualidade).

Figura 5. Regimes de contabilidade

Regime	Aspectos chaves
Caixa plena (ou pura)	<ul style="list-style-type: none"> • Só inclui recebimentos e pagamentos, e saldos de caixa • Só tem um demonstrativo (de saldos e fluxos de caixa) e a opção de um demonstrativo de desempenho orçamental • Existe só uma norma aplicável
Misto	<ul style="list-style-type: none"> • Uma variedade de formas, de “quase caixa” até “quase competência” • Comum no sector público, com sistemas de execução orçamentais • Comum combinar receitas na base de caixa, e despesas na base de compromissos ou competência, para reflectir o tratamento orçamental • Pode incluir um balanço patrimonial limitado (nem todos os activos e passivos) • Pode incluir anotações e divulgações na base de competência
Competência plena	<ul style="list-style-type: none"> • Inclui todos os passivos e activos • Inclui mais demonstrações principais • Possui muitas normas aplicáveis

23. **Um sistema de contabilidade patrimonial baseado em compromissos é provavelmente estranho para a maioria das pessoas acostumadas ao sistema de execução orçamental e contas no regime de caixa.** As principais diferenças entre os regimes de caixa e de contabilidade patrimonial baseada em compromissos são:

- No de caixa, pagamentos e recebimentos são "reconhecidos" (contabilizados) quando são pagos ou recebidos (i.e. quando o dinheiro entra ou sai da conta bancária). O único activo que é reconhecido (contabilizado) é o caixa.
- Na contabilidade patrimonial baseada em compromissos, pagamentos (ou mais correctamente, "custos") são reconhecidos quando a obrigação de pagar é criada (ou seja, quando os bens e serviços foram recebidos e facturados) e receitas (mais correctamente, "renda") são reconhecidos quando o direito de receber a renda é criado. Em cada caso, o reconhecimento é independente de quando o pagamento ou recebimento acontece.
- Sob a contabilidade patrimonial baseada em compromissos, as contas incluem e representam activos e passivos e não apenas o caixa. Estes podem ser activos e passivos que têm um movimento relacionado de dinheiro (tais como a compra de máquinas, ou um empréstimo), ou podem ser activos e passivos com nenhuma implicação de caixa (pelo menos a curto prazo), tais como acções que aumentam ou diminuem o valor somente em virtude da sua posse (chamado "lucro vegetativo").
- Na contabilidade patrimonial baseada em compromissos, o uso ou consumo de activos fixos é contabilizado como um custo, e o activo é depreciado durante a sua vida útil.

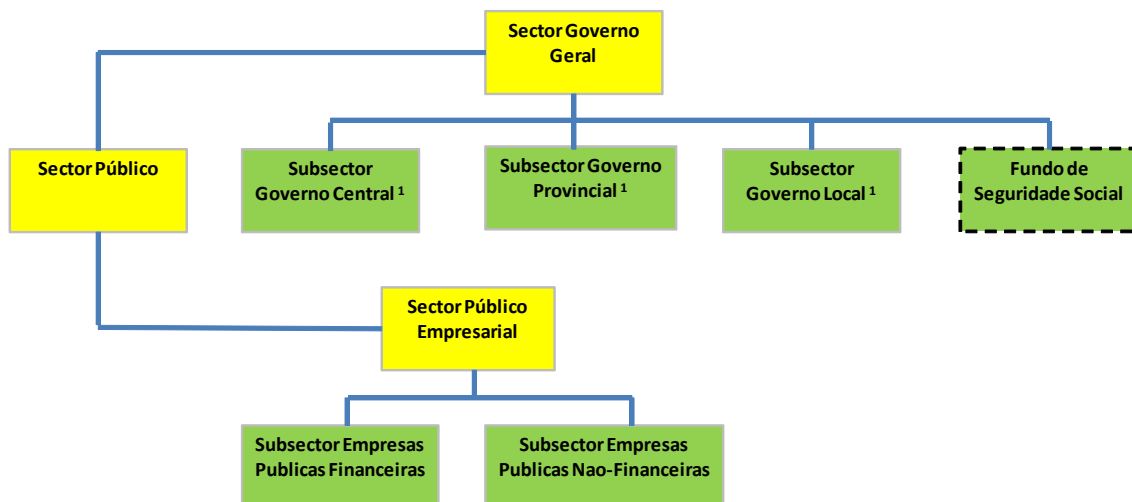
24. A Figura 6 mostra, portanto, algumas das principais características de um sistema de contabilidade pela contabilidade patrimonial baseada em compromissos.

Figura 6. Aspectos chaves da contabilidade patrimonial baseada em compromissos

Aspecto	Explicação
<ul style="list-style-type: none"> Diferimentos (pré-pagamentos) e provisões 	<ul style="list-style-type: none"> Os sistemas precisam diferenciar entre pagamentos e recebimentos relevantes no ano actual e em outros anos financeiros (ou exercícios)
<ul style="list-style-type: none"> Contas a pagar, contas a receber 	<ul style="list-style-type: none"> Os sistemas precisam manter livros (registos) contabilísticos para reconhecer obrigações a pagar, e direitos a receber dinheiro
<ul style="list-style-type: none"> Tratamento de activos fixos (físicos) 	<ul style="list-style-type: none"> O custo de aquisição não é contabilizado no ano de pagamento, mas espalhado durante a vida operacional do bem
<ul style="list-style-type: none"> Activos e passivos financeiros 	<ul style="list-style-type: none"> O sistema e a conta devem capturar todos os activos e passivos da entidade
<ul style="list-style-type: none"> Outros activos e passivos menos óbvios 	<ul style="list-style-type: none"> A conta deve incluir tipos de activos e passivos menos óbvios, como direitos de propriedade intelectual e fundos de pensões não financiados
<ul style="list-style-type: none"> Mudanças de valor que não geram fluxos de caixa 	<ul style="list-style-type: none"> O rastreamento de mudanças de valor também inclui mudanças de valor que não são vinculados ou não geram fluxos de caixa, como reavaliação de imóveis, mudanças de câmbio, deterioração de bens etc.
<ul style="list-style-type: none"> Passivos contingentes 	<ul style="list-style-type: none"> Só passivos de valor certo devem ser reconhecidos na conta própria, mas passivos contingentes devem ser divulgados numa nota da conta

25. **As normas internacionais definem o sector público e suas partes componentes.** Como mostra a Figura 7, o Sector Público inclui duas partes: “Governo geral” e empresas estatais. Essas, por sua vez, têm partes constituintes.

Figura 7. Cobertura da contabilidade e estatística do sector público e do Governo geral



¹ Orçamental, contas extra orçamentais, e/ou fundos de seguridade social podem existir em cada um desses subsectores

² Como alternativa, os fundos de seguridade social podem ser tratados como um subsector separado

Fonte: FMI, ficha técnica GFS

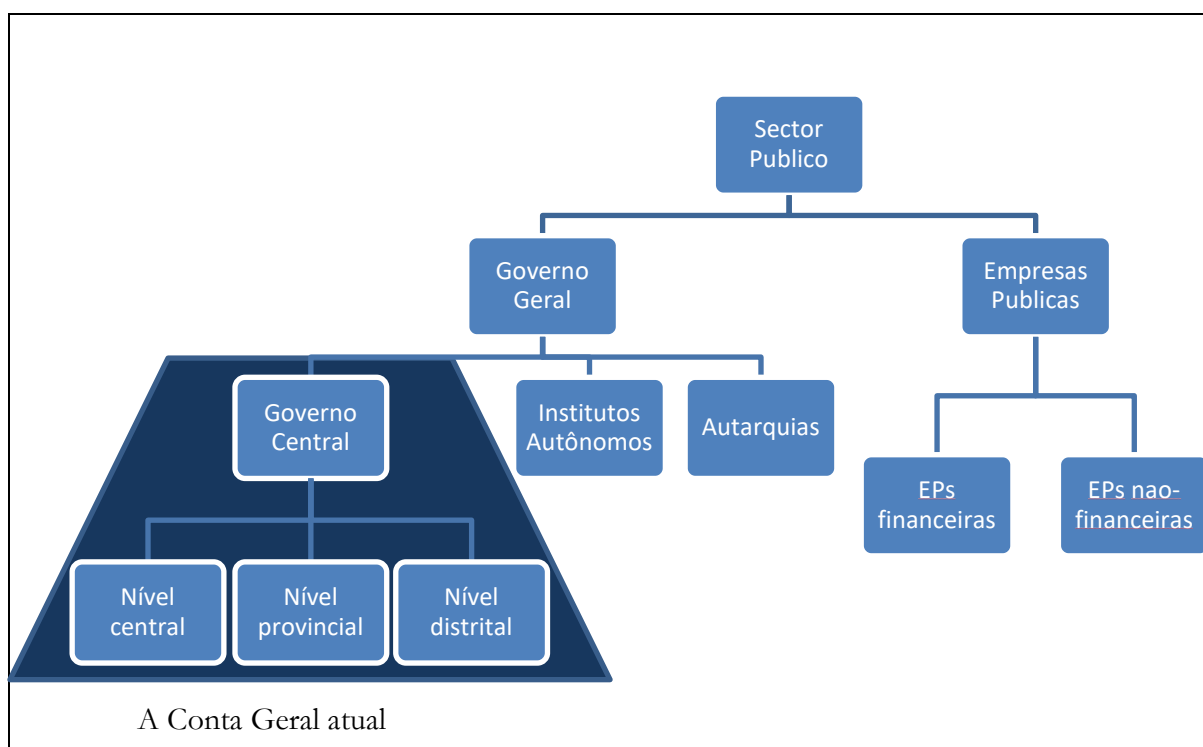
26. **Os três padrões também encorajam ou exigem a consolidação de todas as partes do sector público.** Os três conjuntos de normas internacionais citados acima encorajam ou exigem que as Contas do Estado e as análises das finanças públicas sejam capazes de gerar informações em vários níveis, usando um processo conhecido como "consolidação" – combinando todas as informações das várias partes para fornecer um retrato no nível mais alto.

- As normas IPSAS trazem uma expectativa de consolidação, pois se espera que a entidade que presta conta inclua ou consolide todas as suas subsidiárias ou entidades controladas, para dar um retrato mais completo e mais verdadeiro da posição e desempenho financeiro.
- As normas GFS esperam que a consolidação seja feita ao nível do Governo geral e do sector público – nos próximos parágrafos definimos esses universos. O GFS também espera que as estatísticas financeiras observem a contabilidade patrimonial baseada em compromissos.
- As normas SNA esperam a consolidação mas não exigem a eliminação das transacções intra-sectoriais. O SNA também espera que seja adoptada a contabilidade patrimonial baseada em compromissos.

27. **Tal consolidação é geralmente feita "linha a linha"** onde um item de linha, digamos "salários", é a soma de todas as partes e entidades componentes. A outra característica de tais consolidações é a necessidade de eliminar as transacções entre as diferentes partes (para evitar a dupla contagem). Sem eliminação, um Governo que recebe os impostos de US\$ 100 milhões e, em seguida, passa US\$ 50 milhões ao Governo local, mostraria uma renda consolidada de US\$ 150 milhões (que claramente sobrestima seu rendimento combinado).

28. **As contas actuais consolidam somente os vários níveis do Governo,** capturando informações completas sobre as despesas e receitas de cerca Mt88 mil milhões em 2009, como mostrado na Figura 8. Por outro lado, o valor do Governo geral (que também inclui instituições autónomas e autarquias) foi de Mt96 mil milhões e o valor do sector público (que também inclui as empresas públicas) foi de Mt108 mil milhões. Esses valores excluem os interesses do Governo em empresas controladas, parcerias público-privadas, e empresas participadas. Claramente, existe uma diferença significativa entre as diferentes bases de geração de relatórios. Qualquer formato das contas, e os sistemas que as apoiam, devem ser capazes de produzir um conjunto consolidado de contas para o sector público e o Governo geral, bem como contas de suas partes componentes.

Figura 8. Abrangência da Conta Geral actual



29. Tais consolidações geralmente são realizadas usando uma das duas seguintes opções:
- Um sistema único de contabilidade (ou sistemas idênticos) para todas as partes do sector público, ou no mínimo do Governo geral.
 - Um sistema central para consolidar os resultados financeiros de uma gama de organizações que usam sistemas diferentes de contabilidade (um sistema desse tipo às vezes é chamado um "motor de consolidação"). Os dados são enviados electronicamente ou manualmente a um ponto central, normalmente usando modelos ou formulários pré-definidos, onde os dados são inseridos no motor de consolidação para produzir uma conta consolidada.

Em ambas opções deve ser usado um plano único de contas para os fins de consolidação, para obter uma classificação consistente das transacções em todas as organizações e sistemas envolvidos. Este plano único de contas pode ser abrangente, ou pode ser limitado a apenas os níveis de detalhe e análise requeridos para apoiar as demonstrações financeiras consolidadas. Um problema comum em tais consolidações é a dificuldade de consolidar o Governo geral, que usa as normas NIC-SP, com empresas públicas e outras empresas controladas pelo Governo que utilizam as normas IFRS do sector privado.

Um novo formato das Contas

30. **Nesta secção discutiremos as Contas (as demonstrações financeiras principais) – a próxima secção discute o caminho a seguir com o documento da Conta Geral do Estado.** As propostas nesta secção para as contas devem ser vistas no contexto de nossas propostas para o documento inteiro.

31. **Esta missão desenvolveu propostas para uma proposta de novo formato das Contas e do documento, tanto para curto como para longo prazo.** Nossa última missão identificou a necessidade de rever as Contas, em termos de conformidade com as normas internacionais e a possibilidade de produzir um documento mais acessível e legível. Esta missão fez uma revisão, tanto para conceber um formato que possa ser adoptada no curto prazo, usando informações existentes, quanto um formato que possa ser usada no longo prazo na transição para a contabilidade patrimonial baseada em compromissos.

32. **O formato proposto das Contas (não o documento) é baseado no princípio das normas NIC-SP, de ter poucas demonstrações financeiras resumidos, acompanhados de uma declaração de políticas contabilísticas e um conjunto de notas que dão explicações e mais níveis de detalhe.** A Figura 9 mostra os tipos de demonstrações financeiras exigidas nos regimes de caixa e de contabilidade patrimonial baseada em compromissos.

Figura 9. Demonstrações nos regimes contabilísticos

Regime de caixa pura	Contabilidade patrimonial baseada em compromissos plena
<ul style="list-style-type: none"> • Receitas e Despesas de Caixa • (Desempenho Orçamental) 	<ul style="list-style-type: none"> • Posição Financeira (Balanço Patrimonial) • Desempenho Financeiro (Demonstração do Resultado do Exercício) • Fluxos de caixa • Variação no Património Líquido (activos e passivos) • (Desempenho Orçamental)
<p>Nos dois regimes, as demonstrações principais são acompanhadas por:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Uma declaração de políticas contabilísticas • Um conjunto de notas e outras divulgações 	

33. Moçambique já está num ponto intermediário entre o regime de caixa pura e a contabilidade patrimonial baseada em compromissos plena. As principais demonstrações financeiras nas Contas actuais já incluem alguns destes elementos:

Figura 10. Demonstrações financeiras principais actuais e recomendadas

Recomendado	Actual	Comentário
<ul style="list-style-type: none"> • Posição Financeira (Balanço Patrimonial) 	<ul style="list-style-type: none"> • Não existe 	<ul style="list-style-type: none"> • Só saldos de caixa – alguns outros activos e passivos em outros mapas e anexos
<ul style="list-style-type: none"> • Desempenho Financeiro 	<ul style="list-style-type: none"> • Existe – Mapa I e Mapa I-1 	<ul style="list-style-type: none"> • Mas numa variedade de apresentações
<ul style="list-style-type: none"> • Fluxos de caixa 	<ul style="list-style-type: none"> • Não existe (mas não muito relevante no regime actual) 	<ul style="list-style-type: none"> • O regime actual é quase caixa. Assim, não haveria muita diferença
<ul style="list-style-type: none"> • Variação do Património Líquido 	<ul style="list-style-type: none"> • Não existe 	<ul style="list-style-type: none"> • Só a movimentação de alguns activos e passivos em outros mapas e anexos
<ul style="list-style-type: none"> • Desempenho Orçamental 	<ul style="list-style-type: none"> • Mapa I-1 	<ul style="list-style-type: none"> • Também em mapas detalhados

34. **Esta missão preparou um novo formato que pode ser usado para as Contas de 2010.** Esse formato é fornecido em um documento separado. O formato foi testado usando dados do exercício e a Conta Geral do Estado de 2009 e está pronto para receber dados de 2010 e seguintes uma vez disponível a informação para esse efeito requerida. O novo formato consiste de duas, ou possivelmente três, novas demonstrações financeiras principais em conformidade parcial com as normas internacionais:

- Uma declaração sobre o desempenho financeiro
- Uma declaração sobre o desempenho orçamental
- Uma possível declaração sobre a situação patrimonial e financeira (também referida como um balanço patrimonial).

Preparamos também:

- Uma declaração inicial sobre políticas contabilísticas, e
- Um conjunto inicial de notas para acompanhar as demonstrações patrimoniais e financeiras.

35. A razão para hesitarmos sobre a declaração da posição financeira é que ela foi elaborada utilizando informações das contas de 2009, mas há muito trabalho a ser feito para se assegurar que essas informações foram interpretadas correctamente e que são confiáveis.

36. É possível observar que as novas demonstrações financeiras principais referidas no parágrafo anterior não são muito diferentes de algumas demonstrações financeiras actuais, pelo menos à primeira vista. No entanto, elas diferem no detalhe e no modo de apresentação, incluindo na reclassificação para cumprir melhor as normas internacionais.

37. **Nos próximos anos, o formato pode ser melhorado para atingir uma maior conformidade com as normas internacionais.** Isso pode ser feito: pela ampliação da cobertura das contas para incluir mais tipos de transacções pela contabilidade patrimonial baseada em compromissos, e expandindo o balanço patrimonial para incluir mais activos e passivos do Estado; adicionando e melhorando as notas e outras divulgações; e verificando se o tratamento de tipos de transacções diferentes está em consonância com as mais recentes normas do seu reconhecimento e valorização; e possivelmente consolidando mais as entidades do sector público.

38. **No tempo disponível, nós verificamos a conformidade em termos de formato e de conteúdo das demonstrações financeiras, mas há muito a fazer para verificação da conformidade com todas as normas relevantes.** As normas internacionais de contabilidade incluem algumas normas que definem os propósitos gerais e as características das demonstrações financeiras, incluindo sugestões sobre os formatos dos diferentes tipos de demonstrações. Nesta missão concentramo-nos nos requisitos gerais e nos padrões que mais se aplicam ao regime misto actual. Essas normas são mostradas na Figura 11.

Figura 11. Principais normas internacionais aplicáveis a Conta Geral

IPSAS (NIC-SP) relevantes no prazo curto	
Sem numeração	Regime de caixa
1	Apresentação das demonstrações contabilísticas
2	Demonstração dos fluxos de caixa
24	Apresentação de informações orçamentais

39. Existem 31 normas neste momento – com cerca de 1,600 páginas. O regime de caixa NIC-SP sozinho tem 130 páginas. A Figura 12 mostra as demais normas que mais provavelmente seriam aplicáveis às Contas em Moçambique. Em geral, essas normas especificam como contabilizar tipos específicos de transacções, activos ou passivos. Algumas dessas transacções, activos e passivos já estão incluídas nas Contas actuais. Outros não, mas poderiam ser incluídos em um novo formato de Conta que seja mais em conformidade com as normas internacionais.

Figura 12. Outras normas internacionais de contabilidade aplicáveis a Conta Geral

IPSAS (NIC-SP) possíveis de ser aplicadas no médio e longo prazo	
3	Políticas contabilísticas, erros e estimativas contabilísticas
4	Efeitos da variação cambial
5	Encargos da dívida
6	Demonstrações financeiras consolidadas e separadas
8	Informações financeiras sobre participação em parcerias
9	Receita de transacções do câmbio
12	Inventários
13	Arrendamento financeiro (“leases”)
14	Acontecimentos após a data de emissão de relatórios
15	Instrumentos financeiros: divulgação e apresentação
17	Propriedades, instalações e equipamentos
18	Relato de segmentos
19	Provisões, passivos e activos contingentes
21	Redução do valor recuperável de activo não-gerador de caixa
22	Divulgação de informações sobre o Governo geral
23	Receita de transacções sem contraprestação (tributos e transferências)
25	Benefícios aos empregados
26	Redução no valor recuperável de activo gerador de caixa
28	Instrumentos financeiros: apresentação
29	Instrumentos financeiros: reconhecimento e mensuração
30	Instrumentos financeiros: divulgações
31	Activos intangíveis

40. **O Ministério deve resistir à tentação de colocar informações e classificações adicionais nas Contas, se quiser manter as contas simples e em consonância com as normas internacionais.** As Contas actuais têm crescido a um tamanho enorme por meio da adição de muitas análises, a pedido ou sugestão de vários usuários. A essência das normas internacionais é a apresentação das demonstrações financeiras que sejam simples e minimalistas, com outras explicações e informações aparecendo em outros lugares. O melhor lugar para colocar análises adicionais, ou interpretação ou reapresentação dos resultados financeiros, é nos comentários de acompanhamento, nas notas da conta, ou em análises adicionais.

41. **Em outros países, as contas são antecedidas ou precedidas de duas declarações profissionais: uma dada pelo contador geral ou equivalente, e outra que contém a opinião ou a declaração do auditor externo.** Estas declarações destinam-se a dar ao leitor garantias de que as contas foram elaboradas de forma profissional e que não têm erros ou falsidades materiais. Idealmente, as contas não devem ser publicadas sem incluir um parecer de auditoria. Se forem publicadas antes da conclusão da auditoria, deve ficar claro para o leitor que as contas não estão auditadas. Moçambique tem a opção, sujeita a um acordo com o Tribunal Administrativo, de incluir um parecer ou declaração de auditoria como parte integrante das contas.

42. Ao preparar o novo formato sugerido das Contas, tomámos em consideração os seguintes aspectos das normas NIC-SP:

- Poucas demonstrações financeiras principais juntamente com uma declaração de políticas contabilísticas e notas da conta
- Descrever as contas como "as Contas de Governo" em vez do Estado, para reflectir sua cobertura actual.
- Usar dados do ano anterior como a principal base de comparação, nas demonstrações de desempenho financeiro e posição patrimonial e financeira
- Um formato de declaração de desempenho orçamental que é claramente conciliável com a declaração do desempenho financeiro, e com o formato do orçamento apresentado à Assembleia, mostrando a comparação de resultados com os orçamentos inicial e final.
- Formatos sugeridos das três demonstrações financeiras principais que seguem os modelos das normas
- Reapresentação de algumas classificações de receitas e despesas na declaração do desempenho financeiro, em conformidade com a sugestão de NIC-SP de diferenciar actividades e transacções de funcionamento, investimento e financiamento.

43. **A compilação do novo formato das Contas revelou uma tendência para alterar classificações e terminologia de receitas entre um documento e outro no ciclo orçamental.** Seria melhor manter a consistência. O tratamento de "outros impostos", "receitas de capital" e "receitas consignadas" mudam de um documento para outro (orçamento do Estado, relatórios da execução orçamental, e as Contas) e até mesmo entre comentários e demonstrações financeiras dentro da Conta Geral do Estado. Seria melhor

manter uma terminologia consistente entre documentos e dentro dos documentos para que seja mais fácil rastrear e comparar valores de um documento para outro.

44. **Da mesma maneira, a compilação do novo formato destacou algumas classificações que não são muito úteis e até mesmo confusas para o leitor leigo.** Parte da terminologia nas contas é arcaica ou administrativa ("receitas consignadas"), e outras terminologias podem induzir o leitor a erro ("despesas de investimento" que na verdade são despesas dos projectos). Seria melhor arrumar de lado esta designação e desenvolver uma linguagem mais simples, menos técnica e menos administrativa nas Contas (e no orçamento). Algumas alterações na terminologia podem ser feitas rapidamente e facilmente. Outras podem precisar de mais tempo e reflexão.

45. **Qualquer formato das Contas também deve ser consistente com a Lei do SISTAFE e a apresentação das finanças no Orçamento de Estado.** O novo formato é consistente com ambos, embora a longo prazo possa ser necessário rever ambos. Por exemplo, a longo prazo pode haver algumas divulgações adicionais não previstas na lei, e algumas divulgações exigidas que já não serão necessárias. A longo prazo, a solução melhor seria de a Lei ser menos específica sobre o formato, conteúdo e terminologia das Contas – uma lei tão específica torna difícil modificar o formato para reflectir novas divulgações e padrões quando surgem. Revisões da apresentação do Orçamento são menos problemáticas, sendo em grande parte de linguagem e da classificação.

46. **Fizemos uma verificação inicial em comparação com os requisitos legais, que confirma que o formato novo está mais em conformidade com a lei do que as Contas actuais.** A legislação relevante é o Regulamento de 30 Junho 2004. Especifica o conteúdo mínimo das contas. A Figura 13 mostra os principais requisitos, e se as contas actuais ou o novo formato estão em conformidade com esses requisitos. A conta actual é deficiente porque não inclui um balanço patrimonial (declaração de situação patrimonial e financeira) conforme exigido pela lei. Em contraste, o novo formato inclui uma declaração da posição patrimonial e financeira.

Figura 13. Regulamento de 30 Junho de 2004 da lei Sistafe – Requerimentos

Secção VIII - Conta Geral do Estado, Artigo 87 - Estrutura	Cumprido	
	Actual	Novo ³
A Conta Geral do Estado é estruturada de modo a apresentar as seguintes informações:		
1. Relatório do Governo sobre os resultados da gestão orçamental referente ao exercício económico;	✓	✓
2. Financiamento global do Orçamento do Estado com discriminação da situação das fontes de financiamento;	✓	✓
3. Balanço;	X ¹	✓
4. Mapas de execução orçamental, comparativos entre as previsões orçamentais e a receita cobrada, e daquelas com a despesa liquidada e ou paga, segundo a classificação orçamental;	✓	✓
5. Demonstração de resultados;	? ⁴	✓ ⁴
6. Anexos às demonstrações financeiras;	✓	✓
7. Mapa dos activos e passivos financeiros existentes no início e no fim do ano económico;	x ²	✓
8. Mapa consolidado anual do movimento de fundos por operações de tesouraria;	✓	✓
9. Anexos informativos relativos a:		
a) Inventário consolidado do Património do Estado;	✓	✓
b) Resumo das receitas, despesas e saldos das instituições com autonomia administrativa e financeira;	✓	✓
c) Resumo das receitas, despesas e saldos das autarquias;	✓	✓
d) Resumo das receitas despesas e saldos das empresas do Estado.	✓	✓

Nota 1: “Balanço” no regulamento inclui um balanço orçamental, um balanço financeiro, e um balanço patrimonial.

Nota 2: Não tem um mapa consolidado – aparecem separadamente em mapas e anexos informativos.

Nota 3: No formata novo, itens podem ser incluídos nas demonstrações principais ou nas notas ou divulgações adicionais.

Nota 4: Não é claro o que essa cláusula requer.

47. Qualquer novo formato das contas e o documento em que aparecem precisaria de ser testado (piloto) antes da adopção. Isso envolveria consulta com as várias partes com interesse nas contas – principalmente a Assembleia, Tribunal Administrativo, doadores, outras partes do Governo, e possivelmente grupos da sociedade civil. Tal piloto poderia ser desenvolvido usando os dados das contas de 2010.

A Conta Geral do Estado

48. Também preparamos uma sugestão de formato para o novo documento Conta Geral do Estado, em grande medida usando o material existente, que mantém uma distinção clara entre as Contas e outros materiais. A estrutura proposta é mostrada na Figura 14. A coluna da direita mostra se cada componente é novo ou se é baseado no material do documento actual. Essa estrutura permite a publicação (na secção B) das Contas do Governo, em conformidade com as normas internacionais.

Figura 14. Proposta da Estrutura do documento Conta Geral do Estado

Secções	Novo ?
Como ler e usar o documento – “Guião para o leigo”	Sim
Glossário e lista de acrónimos	Sim
A: Relatórios e comentários	
Comentário sobre o desempenho económico	Não
Comentário sobre o desempenho financeiro (do Governo)	Não
B: Contas do Governo	
Declaração do Contador General	Sim
Demonstração do Desempenho Financeiro	Não
Demonstração do Desempenho Orçamental	Não
Demonstração do Balanço Patrimonial	Sim
Declaração sobre políticas contabilísticas	Sim
Notas explicativas da conta e divulgações	Sim
C: Análises das despesas, receitas e operações financeiras do Governo	
Análises das despesas	Não
Análises das receitas	Não
Análises das operações financeiras	Não
D: Análises dos activos e passivos do Governo	
Activos e passivos financeiros	Sim
Activos e passivos físicos	Não
Outros activos e passivos	Sim
E: As finanças do sector público	
As finanças do sector público – sumário	Sim
Instituições e fundos autónomos	Não
Autarquias	Não
Empresas Públicas (100% do Estado)	Não
Outras empresas controladas	Sim
Outras empresas não controladas	Sim

49. A estrutura do documento seria a seguinte:

- Material introdutório essencial
- Secção A: comentários sobre o desempenho económico e financeiro
- Secção B: as Contas do Governo, em conformidade com as normas internacionais
- Secções C e D: análises das receitas, despesas, e activos e passivos, com base nas informações e análises financeiras actuais em Mapas e Anexos Informativos

- Secção E: as finanças do Sector Público, que reúne informações sobre as diferentes partes do sector, incluindo o Governo.

[Nota - preparamos alguns conteúdos sugeridos para Secções C-E desse documento. Estes conteúdos são apresentados no Anexo 1 deste relatório]

50. **Se as contas continuarem a aparecer como parte de um documento maior, o que é provável, valeria a pena pensar-se em dar a esse documento um título diferente para que as contas e o documento tenham identidades claramente separadas.** Actualmente a frase "Conta Geral do Estado" pode ser interpretada como as Contas propriamente ditas ou todo o documento em que aparecem, o que pode gerar uma certa confusão. Sob as normas internacionais, uma razão para diferenciar as contas e o documento maior é que as contas devem representar um conjunto de documentos (demonstrações financeiras, notas e outras divulgações) preparado usando padrões profissionais e acompanhado por um parecer ou relatório do auditor externo. Por outro lado, o documento maior contém comentários e análises que não são abrangidas por estas normas profissionais ou pelo parecer do auditor.

51. **Manter a terminologia "Conta Geral do Estado" para o documento inteiro e "as Contas do Governo" para as demonstrações financeiras estaria mais em conformidade com as normas internacionais e evitaria a necessidade de mudanças na lei.** A lei exige a apresentação de um documento chamado Conta Geral do Estado, com vários componentes que poderiam aparecer nas demonstrações financeiras ou em análises ou comentários acompanhantes. A manutenção deste título daria flexibilidade sobre onde esses componentes apareceriam. Ao mesmo tempo, é incorrecto, segundo as normas internacionais, referir-se às contas actuais como Contas do Estado – eles devem ser chamados mais correctamente as “Contas do Governo”. Usando a terminologia sugerida acima mantém-se a consistência com a lei e com as normas internacionais de contabilidade.

52. **Um novo formato do documento da Conta Geral do Estado permitiria que fosse preparado um documento menor, mas mais acessível e informativo, adequado para apresentação à Assembleia e disponibilizado de forma mais rápida em formato electrónico.** O documento da Conta Geral do Estado poderia ser limitado a essas demonstrações financeiras, comentários, análises e outras informações exigidas por lei, juntamente com qualquer outra informação que seja considerada relevante ou necessária para atender a padrões internacionais. A estrutura do documento incluiria os comentários actuais sobre o desempenho económico e financeiro, as Contas do Governo, algumas análises adicionais das finanças do Governo e uma secção que reuniria informações sobre as finanças do sector público mais amplo. Um documento desse tipo poderia ter menos de 200 páginas.

53. **Análises adicionais e detalhadas da execução orçamental poderiam ser fornecidas em um documento separado, ou em uma série de documentos, disponibilizados electronicamente.** Ao longo do tempo, o documento da Conta Geral do Estado tem crescido a um tamanho exagerado. Grande parte desse detalhe adicional poderia ser removida do documento e publicado ou disponibilizado em outros lugares, por exemplo em páginas electrónicas do Governo, na Internet. Desta forma, não haveria nenhuma perda de transparência, mas a informação seria disponível de uma forma mais adequada para uma mais ampla audiência.

Recomendações

- O Ministério deve considerar a nossa proposta para um novo formato das Contas e do documento Conta Geral do Estado e decidir se deseja prosseguir na implantação dessa proposta. Vai ser preciso mais trabalho para melhorar os formatos e testar o novo formato da Conta Geral do Estado de 2010.
- Se o Ministério pretende continuar com este trabalho, provavelmente vai precisar de uma missão de acompanhamento para ajudar a montar os dados de 2010, testar e melhorar a declaração de políticas contabilísticas e montar um conjunto completo de notas e divulgações adicionais baseados nos dados de 2010. Esta missão poderia ser agendada entre Junho e Setembro de 2011.
- As normas internacionais exigem que as contas actuais se chamem “Contas do Governo”, para reflectir melhor a sua cobertura. O documento inteiro ainda pode ser chamado Conta Geral do Estado, para reflectir o facto de incluir informações sobre outras partes do Sector Público e para cumprir com a lei.
- A introdução de um novo formato de Contas do Governo oferece a oportunidade de incluir uma declaração profissional pelo Contador Geral e uma forma curta do parecer do auditor externo, para reforçar o *status* das contas com uma apresentação profissional e objectiva dos resultados financeiros. O primeiro pode ser facilmente alcançado. Este último requer consultas com o Tribunal Administrativo e o melhor seria considerá-lo como parte do Projecto de Contabilidade Pública, que recomendamos abaixo.
- A curto e longo prazo, há muito espaço para melhorar e modernizar a terminologia utilizada nas contas, para torná-las mais claras e mais fáceis para o leitor.
- O Ministério precisará de considerar se a declaração da posição financeira sugerida deve ser publicada, como é exigido por lei. A versão proposta usa as informações já divulgadas nas Contas actuais, e, nesse sentido, não é controversa. Apesar de tudo, reunindo esses elementos em uma única declaração podem destacar deficiências nos dados que o Ministério preferiria lidar com elas antes da publicação.
- O novo formato oferece uma oportunidade para reduzir o tamanho do documento de Contas do Estado, com baixos níveis de detalhe publicados ou disponibilizados separadamente. Este documento menor vai ser mais adequado para publicação – talvez menos de 200 páginas – e mais fácil para produzir em formato electrónico para divulgação através de páginas electrónicas do Governo.

D. Um projecto do longo prazo de Contabilidade Pública

54. **A transição do regime de caixa ou quase-caixa para a contabilidade patrimonial baseada em compromissos plena é recomendada por normas internacionais, pois, é um regime de contabilidade que oferece um retrato muito mais completo e significativo da posição e desempenho financeiro de uma organização, seja empresa, ministério ou Governo.** Como tal, a contabilidade patrimonial baseada em compromissos facilita a melhor

gestão financeira e melhora a transparência. Mas, como a Figura 15 mostra, também envolve maior julgamento, interpretação e habilidades técnicas. Reconhecendo as restrições de capacidade em Governos, as normas aceitam que a transição até a competência pode ser feita em fases, de acordo com a capacidade da administração para absorver e adoptar estas novas técnicas. Não é necessário percorrer todo o caminho até a contabilidade patrimonial baseada em compromissos plena. Um regime misto (que tem muitas variações, de quase-caixa para quase-competência) pode fornecer várias das informações consideradas necessárias.

Figura 15. Vantagens e desvantagens dos regimes contabilísticos

Regime de caixa	Contabilidade patrimonial baseada em compromissos
<ul style="list-style-type: none"> • Somente stocks e fluxo de dinheiro (recebimentos e pagamentos) • Simples e concreto • Mínima interpretação • Mais controle 	<ul style="list-style-type: none"> • Stock e fluxo de todas as formas de valor económico • Um retrato mais amplo • Mais útil na gestão das finanças • Mais transparente • Caixa não fica esquecido ou descontrolado • Mais interpretação (e menos controle) • Precisa uma equipa de contadores

55. A transição até a conformidade plena com as normas internacionais e especialmente para uma contabilidade patrimonial baseada em compromissos, não será fácil ou rápida. Apenas alguns países já fizeram essa transição – geralmente aqueles que já tinham um corpo de contabilistas profissionais. Muitos outros países estão embarcando nessa viagem. A velocidade desta transição dependerá de capacidade humana e sistemas. Pode variar de, digamos, 5 anos em um país com uma base de contabilistas treinada, até 20 anos em um país com uma base mais precária.

56. Esta transição para competência plena envolve a incorporação gradual de todas as transacções, activos e passivos económicos, e os eventos, que devem ser capturados, bem como toda a gama de instituições que viriam a ser incluídas nos limites da contabilidade. Algumas dessas operações, activos e passivos são óbvios; outros são menos óbvios. Alguns vão ser simples para capturar e valorar; outros serão difíceis de rastrear ou difícil de valorar. Em cada caso, os custos e os benefícios da divulgação devem ser avaliados.

Figura 16. Exemplos de transacções a ser capturadas

Regime actual (na Conta e nos Anexos) ¹	Contabilidade patrimonial baseada em compromissos – adicionais ²
<ul style="list-style-type: none"> • Caixa – fluxos e saldos • Selos • Património – só imóveis, veículos e móveis • Dívida externa e interna • Operações de Tesouraria • Credores e devedores da Tesouraria • Acções e capital de empresas • Impostos devidos 	<ul style="list-style-type: none"> • Contas a pagar, contas a receber • Deferimentos e provisões • Inventários (a consumir) • Outros bens físicos – terra, infra-estrutura • Dívidas incobráveis • Activos intangíveis • Passivos de longo prazo (fundo de aposentadorias etc.) • Passivos contingentes (garantias etc.)

Nota 1: A inclusão não significa que essas classes estejam sendo capturadas inteiramente, mas somente que há uma classe para receber a informação na Conta actual.

Nota 2: Essa lista não é exaustiva – só contém alguns exemplos.

57. **A melhor abordagem é fazer essa transição na direcção da contabilidade patrimonial baseada em compromissos em fases, conforme o desenvolvimento de capacidade permitir, e duma maneira pragmática.** Moçambique esteja, talvez, 20 por cento no caminho nessa estrada entre caixa pura e competência plena. Cada etapa traz uma informação melhor e mais completa sobre as finanças do Estado, facilitando uma gestão financeira mais informada, e uma maior transparência. No entanto, o caminho pela frente é difícil e incerto. Não é obrigatório ou necessário completar a caminhada - informações contabilísticas devem ser sempre um balanço entre a fiabilidade e a utilidade da informação, por um lado, e o custo da colecta e manutenção das informações, por outro lado. Neste sentido, o Ministério tem a opção de retenção das demonstrações do desempenho financeiro no regime de caixa ou misto, enquanto aumenta a quantidade de divulgações, na contabilidade patrimonial baseada em compromissos, em notas sobre as contas. Muitos outros países estão fazendo esta transição, fornecendo uma fonte de experiências que Moçambique pode usar e mais ajuda para essa transição está disponível em outras fontes:

- O FMI produziu uma nota técnica em 2009
- Em Janeiro de 2011 o IPSASB actualizou e publicou um estudo sobre a transição de caixa para competência.

58. **Esta missão, por isso, recomenda que o Governo, provavelmente com assistência e apoio externo, embarque em um Projecto de reforma da Contabilidade Pública.** Como explicado acima, há muito para analisar e debater sobre a distância e a velocidade a ser percorrida ao longo do caminho para a competência plena. Não é necessário ter pressa. O objectivo de um Projecto de Contabilidade Pública seria mapear a rota e as fases da viagem. Do ponto de vista do produto final, as Contas e o documento Conta Geral do Estado, o projecto tentaria estabelecer quais tipos de divulgações e informações seriam desejáveis e possíveis, e para quando, para ser incluídas no âmbito das Contas e no documento maior. Do ponto de vista de produção, o projecto precisaria considerar quais recursos humanos e sistemas (manuais ou informatizados) seriam necessários para fornecer e apoiar essas divulgações.

Figura 17. Componentes de um Projecto de Reforma da Contabilidade Pública

- Regime de caixa ou de contabilidade patrimonial baseada em compromissos, ou misto?
- Quais mudanças e divulgações adicionais, e quando?
- Quais transacções, activos e passivos, e eventos para ser capturados?
- Requerimentos de IPSAS (agora disponíveis em Português)
- Requerimentos de GFS e SNA
- A forma de consolidação e como vai ser feita
- Sistemas e fontes de dados existentes e planejados
- Mudanças no Plano de Contas
- Novos sistemas?
- Pessoal e outros recursos
- Envolvimento dos auditores internos e externos

59. **Um projecto desse tipo não é um trabalho trivial, precisa de conhecimento especializado de contabilidade.** Alguma assistência externa, envolvendo conhecimento de contabilidade profissional e experiência na contabilidade do sector público, poderá ser necessária. Mas tal assistência deve ser acompanhada pela especialização dentro do Ministério, tanto para fazer um melhor diagnóstico e propiciara transferência de conhecimentos. A disponibilidade iminente das normas internacionais de contabilidade do sector publico (NIC-SP) em português – sendo traduzido pelo Tesouro Nacional do Brasil - vai ajudar.

60. **A visão ou o plano para o futuro da Contabilidade Pública deve incluir propostas para aumentar a capacidade humana dentro da DNCP e em outros lugares no Governo para apoiar tais reformas.** Geralmente tais reformas exigem um novo grupo de técnicos de contabilidade, com conhecimento do sistema de contabilidade, parecido com àqueles treinados no âmbito do projecto e-SISTAFE. Mas as reformas também exigem um número menor de contabilistas profissionalmente qualificados, com conhecimento suficiente para actuar como guardiões da visão de contabilidade, orientar o desenvolvimento das contas, e agir como clientes inteligentes para trabalhar com o CEDSIF sobre os requisitos de contabilidade para atender o e-SISTAFE e possivelmente outros sistemas. O Ministério deve coordenar esses esforços com os de outras organizações em Moçambique que procuram contabilidade pública e auditoria profissionalizadas – por exemplo, o Tribunal Administrativo. A Federação Internacional de Contabilistas (IFAC) produziu um guia em Fevereiro de 2011 sobre a criação da profissão de contabilistas nos países em desenvolvimento. O guia, também disponível em espanhol, mas ainda não em português, está disponível a partir do www.ifac.org

61. **As normas internacionais sugerem a consolidação plena de empresas públicas e outras entidades controladas.** Mas a consolidação plena das empresas públicas e outras empresas em que o Governo tem uma participação significativa pode ser difícil, por causa dos diferentes regimes de contabilidade (NIC-SP e IFRS). Uma alternativa seria a consolidação na base do investimento, as contas mostrando só as transferências e ganhos do valor da participação do Estado, bem como os valores iniciais e finais dessas participações. Qualquer projecto de contabilidade deve considerar com mais detalhes o melhor caminho a seguir.

62. **Esse projecto poderia ser focado apenas nas Contas, mas poderia também ser estendido para incluir a contabilização por instituições individuais.** Neste momento, as contas das instituições individuais ("contas de gerência") não estão disponíveis porque não podem ser publicadas até que tenham sido julgadas pelo Tribunal Administrativo: apenas uma pequena proporção é julgada a cada ano. Com cerca de 1,100 entidades e possivelmente mais, dentro do Estado ou do Governo (é difícil obter uma lista definitiva), seria inviável incluir os resultados resumidos de todas elas na Conta Geral do Estado. Mas o documento poderia incluir as mais importantes. Desta forma, o documento forneceria uma "ponte" entre as Contas do Governo e as contas produzidas pelas entidades individuais.

63. **O projecto também precisa levar em conta as necessidades do Instituto Nacional de Estatística (INE).** Como mencionado acima, esse Instituto também tem interesse em dados da Conta Geral do Estado – ou seja em dados sobre finanças públicas que dependem, em grande parte, de dados da Conta Geral do Estado, e o Instituto também tem que levar em conta as normas internacionais, especialmente as do FMI e da ONU. O Instituto deverá, por isso, ser contemplado no projecto de reforma de Gestão de Finanças Públicas.

64. **Idealmente, os auditores internos, e especialmente externos, devem ser envolvidos ou representados no projecto.** Os auditores precisam ser consultados sobre qualquer matéria que possa afectar a sua capacidade de auditar as contas – especialmente a existência de uma trilha de auditoria. Mas também podem querer expressar suas opiniões sobre as propostas de políticas contabilísticas. Da mesma forma, o Ministério das Finanças pode querer saber se qualquer novo formato, conteúdo ou política contabilística, não vão gerar uma opinião adversa do auditor ou serem criticados por razões que poderiam ter sido evitadas.

Recomendações

- O Ministério deve lançar um Projecto de reforma da Contabilidade Pública, no sentido descrito acima, para mapear o caminho futuro no sentido de uma conformidade maior com as normas internacionais e para decidir como isso será feito. O projecto quase certamente vai precisar de assistência técnica externa.
- O projecto deve considerar as possibilidades de melhorar as contas e a transparência das entidades individuais, e como isso pode estar vinculado com as contas do Estado.
- O projecto deve envolver e considerar as necessidades do Instituto Nacional de Estatísticas, cujo trabalho depende, em parte, das informações da Conta Geral do Estado.
- O projecto deve envolver auditores internos e externos, para garantir que quaisquer novas propostas não dificultem o trabalho dos auditores, e garantir que o formato de contas e os sistemas que os sustentam não irão atrair críticas dos auditores que poderiam ter sido evitadas.

Anexo 1. Proposta das Secções C-E da Conta Geral do Estado

Secções e subsecções	Novo?	Fontes (ref.: CGE2009)
C: Análises das despesas, receitas e operações financeiras do Governo		
Análises das despesas	Não	
Variações orçamentais	Não	Mapa XVII-XX, XXII-XXV
Funcionamento e Investimento (F&I) - sumário	Não	Quadro 8
Sectores Prioritários (F&I)	Não	Mapa I-1-1, Quadro 9
Por programa (F& I)	Não	Mapa I-1-2
Por classificação funcional (F&I)	Não	Quadro 8, Mapa I-1-2
Por classificação económica (F&I)	Não	Quadros 5
Por classificação orgânica (F&I)	Não (?)	(Mapa XVII-XX, XXII-XXV ?)
Por classificação territorial (F&I)	Não	Quadro 7 (& Quadros 6, 5a)
Despesas de funcionamento	Não	Mapas III
Despesas de investimento	Não	Mapas IV
Análises das receitas	Não	Mapas II
Por classificação económica - central e provincial	Não	Mapa II
Por classificação económica - central	Não	Mapa II-1
Por classificação económica - provincial	Não	Mapa II-2
Receitas consignadas	Não	Mapa II-3
Receitas próprias	Não	Mapa II-4
Empréstimos e donativos	Não	Mapa II-6
Análises das operações financeiras	Não	Quadro 10
Financiamento Global de Orçamento do Estado	Não	Quadro 11, Mapa II-5
D: Análises dos activos e passivos do Governo		
Activos e passivos financeiros	Não	Mapa V
Activos financeiros	Não	Mapa 1-2
Dívida	Não	Mapa 1-3
Operações da Tesouraria	Não	Mapa 1-4
Cofres do Estado	Não	Mapa 1-5
Movimento das Cobranças	Não	Mapa I-6
Movimento de Valores Selados	Não	Mapa I-7
Activos e passivos físicos	Não	Anexos Informativos 7
Outros activos e passivos	Sim	Não existe – a seguir?
E: As finanças do sector público		
As finanças do sector público – sumário	Sim	Sumário da secção
Instituições e fundos autónomos	Não	Anexo Informativo 1
Autarquias	Não	Anexo Informativo 2
Empresas Públicas (100% do Estado)	Não	Anexo Informativo 3
Outras empresas controladas	Sim	IGEPE relatório
Outras empresas não-controladas	Sim	IGEPE relatório