

PRECIZĂRI

cu privire la standardele de control intern/managerial, autoevaluarea stadiului implementării acestora, precum și la întocmirea situațiilor trimestriale/anuale

I. Referitor la standardul 4 „Funcții sensibile” și standardul 7 „Obiective”

Necesitatea formulării prezentelor precizări decurge din cerința clarificării unor concepte specifice domeniilor celor două standarde și din cea a implementării unitare a acestora.

În legătură cu aceste standarde, cuprinse în Codul controlului intern/managerial aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 946/2005, republicat, au fost ridicate de către managementul unor entități publice mai multe întrebări, cărora le-am răspuns cu ocazia cursurilor susținute prin Școala de Finanțe Publice și Vamă, a întâlnirilor de lucru avute cu reprezentanții unor instituții publice sau cu ocazia corespondenței purtate cu entitățile publice.

În cele ce urmează, ne propunem să sintetizăm ideile principale regăsite în diverse materiale studiate și realizate în legătură cu aceste standarde și să aducem un plus de valoare la cele deja cunoscute.

A. Standardul 4 „Funcții sensibile”

▪ Descrierea standardului

Fiecare entitate publică, identifică funcțiile considerate ca fiind sensibile și stabilește o politică adecvată de rotație a salariaților care ocupă astfel de funcții.

▪ Cerințele generale ale standardului

În cadrul entității publice trebuie întocmit:

- inventarul funcțiilor sensibile;
- lista cu salariații care ocupă funcțiile respective;
- planul pentru asigurarea rotației salariaților care ocupă funcții sensibile, astfel încât un salariat să nu activeze, *de regulă*, mai mult de 5 ani într-o astfel de funcție.

În inventarul funcțiilor sensibile sunt cuprinse, de regulă, acele funcții care prezintă un risc semnificativ în raport cu realizarea obiectivelor.

O altă cerință a standardului este ca rotația personalului să se facă cu efect minim asupra activității entității și salariaților.

Este recomandat ca măsura rotației personalului să fie utilizată numai în cazul în care nu pot fi identificate și aplicate, alte măsuri de control intern eficiente în gestionarea riscurilor generate de funcțiile sensibile.

▪ Evoluții și tendințe ale aplicării standardului

Funcțiile sensibile ale entității publice, respectiv ale compartimentelor sale trebuie să fie clar definite, înregistrate și actualizate. Pentru fiecare funcție sensibilă, este necesară o analiză de risc și se instituie controale corespunzătoare. După ce titularul unui post a exercitat aceeași funcție sensibilă timp de 5 ani, conducătorul compartimentului, respectiv al entității publice propune, respectiv decide să transfere salariatul din funcția sensibilă sau să implementeze controale suplimentare, care să reducă riscul rezidual la un nivel acceptabil. Conducerea compartimentelor, respectiv ale entităților publice, care au funcții sensibile, înregistrează derogările acordate personalului pentru a rămâne în aceleași funcții sensibile peste termenul de 5 ani, împreună cu documentația analizei de risc și a controalelor aferente.

Nu se poate susține necesitatea ca entitățile publice, să aibă aceleași funcții sensibile, fiecare conducător de entitate având dreptul și responsabilitatea de a identifica funcțiile pe care le consideră a fi sensibile, adică funcțiile care prezintă un risc semnificativ pentru realizarea obiectivelor entității. La fel de adevărat este că, nu toate structurile unei entități publice trebuie să aibă funcții sensibile, standardul recomandând, ca bună practică, existența unei preocupări permanente a managementului în legătură cu identificarea acestora, iar în cazul în care sunt identificate astfel de funcții, managementul trebuie să aibă în vedere o anumită strategie față de funcțiile sensibile, bazată pe analiza riscurilor.

Standardul 4 conferă managementului dreptul și obligația de a discerne care anume din mulțimea funcțiilor exercitate în cadrul entității, sunt funcțiile sensibile. Nu întâmplător, descrierea standardului este făcută în termeni generali, astfel încât acesta să fie aplicabil tuturor entităților publice, în pofida deosebirilor semnificative dintre acestea.

Există cazuri în care rotația personalului care ocupă funcții sensibile este stabilită prin lege. De ex., art. 18 alin. (1) și art. 115 din Legea nr. 188/1999 privind Statutul funcționarilor publici, republicată, prevede că recrutarea înalților funcționari publici se face de către o comisie permanentă, independentă, formată din 7 membri, care au mandate fixe pe o perioadă de la un an și jumătate până la 10 ani și jumătate și care sunt numiți prin rotație. Faptul că legiuitorul nu a definit funcțiile sensibile prin lege, arată că un astfel de demers este dificil a fi realizat prin norme juridice, datorită diversității și specificității entităților publice.

În discuțiile purtate cu managerii unor instituții publice, a fost exprimată temerea că evaluările ce vor fi realizate de către audit, vor cuprinde referiri la faptul că salariații care ocupă funcții „considerate ca fiind sensibile” nu au fost „roțiți” odată la cinci ani. Pe de altă parte, salariații respectivi sunt funcționari publici și beneficiază de drepturile și obligațiile acestora, iar rotația personalului respectiv fie nu se poate realiza din lipsă de personal calificat în domeniul respectiv, fie ar determina costuri foarte mari. În astfel de situații, rotația personalului poate fi amânată, concomitent cu o bună gestionare a riscurilor, prin implementarea unor instrumente de control care să mențină riscurile în limite tolerabile.

Sintagma „funcții sensibile”, întâlnită în toate materialele de specialitate, ne determină să observăm că există cazuri în care unele funcții pot fi sensibile prin natura lor, iar în alte cazuri nu atât funcțiile sunt sensibile cât atribuțiile unor posturi, stabilite a fi exercitate de către unii salariați, sunt sensibile. De exemplu, funcția publică de execuție de „consilier”, care acoperă o gamă largă de posturi, regăsită în Legea nr. 188/1999, nu este prin ea însăși, funcție sensibilă. Natura atribuțiilor unor posturi poate da, funcției de consilier, caracterul de funcție sensibilă. Identificarea „posturilor sensibile” acoperite prin funcții publice, este un demers dificil, încărcat de responsabilitate, care nu întâmplător revine conducătorilor entităților publice.

O întrebare pe care o întâlnim adeseori la managerii din cadrul unor entități publice este: ce decizie trebuie luată în cazul salariatului care ocupă de cinci ani o funcție sensibilă căreia i-au fost asociate riscuri semnificative?

Situația poate fi soluționată, după caz, prin:

- a) rotirea salariaților, caz în care recurgem la o mutare a acestora de pe funcțiile sensibile pe care le ocupă pe alte funcții, sensibile sau nu, ținând seama de posibilitățile organizatorice ale entității și cu respectarea legislației aplicabile;
- b) rotirea atribuțiilor care fac ca posturile să devină sensibile, în condițiile existenței unei polivalențe profesionale a salariaților, prin permutarea atribuțiilor unor posturi cu atribuțiile altor posturi, fără a se modifica condițiile specifice funcției respective.

Complexitatea implementării standardului 4 a determinat abordarea sa și în cadrul unui proiect de twinning între Ministerul Finanțelor Publice și Academia Națională de Finanțe și Economie din Olanda, care funcționează pe lângă Ministerul Finanțelor din Olanda, finalizat în anul 2010. Rezultatul a fost concretizat într-o Procedură propusă de către experții olandezi, pentru aplicarea standardului 4 „Funcții sensibile” în instituțiile publice din România, care este publicată pe site-ul ministerului, la secțiunea „Sisteme de management financiar și control”.

Tot la această secțiune este publicată o fișă a standardului 4, realizată de către Unitatea centrală de armonizare a sistemelor de management financiar și control împreună cu experții olandezi, prin care se clarifică unele aspecte practice ale implementării acestui standard, cu impact major asupra resurselor umane ale entităților publice.

Analiza acestei proceduri și a fișei standardului 4, precum și bunele practici identificate la nivelul unor entități publice, clarifică unele întrebări esențiale în legătură cu domeniile de activitate în care pot exista funcții sensibile și anume:

- funcții care au acces la informații confidențiale;
- funcții implicate în gestionarea banilor, a bunurilor materiale;
- funcții care presupun exercitarea puterii sau autorității statului;
- funcții bazate pe un privilegiu exclusiv, de drept și de fapt pe care îl posedă un organism public de a exploata anumite bunuri sau servicii;
- funcții prin care se garantează drepturile personalului sau cetățenilor;
- funcții implicate în evaluarea unor active existente sau aflate în curs de realizare, cu implicații majore; acțiuni de evaluare legate de privatizări;
- funcții prin care se realizează achiziții publice;
- funcții prin care se constată conformitatea cu prevederile legale;
- funcții prin care se realizează activități cu influență directă asupra cetățenilor, politicienilor și companiilor;
- funcții care stabilesc performanța individului (ex. concursuri pentru ocuparea funcțiilor publice, evaluări profesionale);
- funcții în care titularii acestora se află în conflict de interese, precum și funcții în care riscul de fraudă este semnificativ;
- funcția ocupată de superiorul ierarhic al unui salariat care exercită o funcție sensibilă.

Practica demonstrează că o anumită funcție publică poate fi „funcție sensibilă” la o anumită entitate publică, iar la altă entitate publică, să fie o funcție obișnuită.

De asemenea, este posibil ca anumite funcții, considerate ca nefiind sensibile, să devină la un moment dat „funcții sensibile”, din cauza schimbării contextului în care se desfășoară sau datorită slăbiciunilor elementului uman.

B. Standardul 7,, Obiective”

▪ Descrierea standardului

Obiectivele „determinante” legate de scopurile entității publice, precum și cele „complementare” legate de fiabilitatea informațiilor, conformitatea cu legile, regulamentele și politicile interne, menționate în descrierea standardului, sunt cele prezentate la pct.1 „O nouă abordare a controlului intern” din anexa nr.1 la O.M.F.P. nr. 946/2005, grupate în următoarele trei categorii:

- 1) Eficacitatea și eficiența funcționării – cuprinde obiectivele legate de scopurile entității publice și de utilizarea eficientă a resurselor; obiectivele privind

- protejarea resurselor entității publice de utilizare inadecvată sau de pierderi, ca și identificarea și gestionarea pasivelor;
- 2) Fiabilitatea informațiilor interne și externe – include obiectivele legate de ținerea unei contabilități adecvate și de fiabilitatea informațiilor utilizate în entitatea publică sau difuzate către terți, precum și obiectivele privind protejarea documentelor împotriva disimulării fraudei și distorsionării rezultatelor;
 - 3) Conformitatea cu legile, regulamentele și politicile interne – cuprinde obiective legate de asigurarea ca activitățile entității publice să se desfășoare în conformitate cu obligațiile impuse de lege și de regulamente, precum și cu respectarea politicilor interne.

Observație - această grupare a obiectivelor privește ansamblul obiectivelor entității: generale și specifice.

▪ **Cerințele generale ale standardului**

Direcțiile determinante în care trebuie acționat în vederea implementării standardului sunt precizate în cerințele generale ale standardului.

Obiectivele entității publice trebuie astfel stabilite încât să răspundă pachetului de cerințe S.M.A.R.T.(unde S - precise; M - măsurabile și verificabile; A - necesare; R - realiste; T - cu termen de realizare).

Fixarea obiectivelor reprezintă atributul managementului, iar responsabilitatea realizării acestora revine atât managementului cât și salariaților.

La stabilirea **obiectivelor generale** se au în vedere, în principal, obiectivele determinante legate de scopul entității publice, dar și cele complementare, astfel încât acestea să prezinte ținte exprimate descriptiv sub formă de efect, fixate pe termen mediu sau lung, la nivelul global al entității publice și/sau al funcțiilor acesteia. Obiectivele generale sunt cele explicit enunțate în actul normativ de organizare și funcționare al entității sau care rezultă din prevederile acestuia, stabilite de conducere în planul strategic și documentele de politici publice, ori de către autoritatea publică în drept prin Planul național de dezvoltare, Programul de convergență, Strategia națională de dezvoltare durabilă sau alte asemenea documente;

Obiectivele specifice sunt obiectivele rezultate prin derivare din obiectivele generale și constituie, de regulă, ținte anuale intermediare ale unor activități care trebuie atinse pentru ca obiectivul general corespunzător să fie îndeplinit. Acestea sunt exprimate descriptiv sub formă de rezultate și se stabilesc la nivelul fiecărui compartiment.

Pentru atingerea obiectivelor specifice, la nivelul compartimentelor se stabilesc activități individuale pentru fiecare salariat.

După definirea obiectivelor generale și a celor specifice, entitatea publică trebuie să le comunice tuturor salariaților și terților interesați.

Multitudinea și complexitatea obiectivelor impun utilizarea unor criterii diverse de grupare, cu scopul de a facilita concretizarea responsabilităților, răspunderilor, de a asigura operativitate în cunoașterea rezultatelor, etc.

Indicatorii de performanță asociați obiectivelor entității sunt indicatori cantitativi sau calitativi destinați evaluării stadiului de îndeplinire a obiectivelor cărora aceștia le sunt asociați.

Pentru fiecare obiectiv general și obiectiv specific trebuie să fie stabilit cel puțin câte un indicator de performanță relevant.

II. Referitor la autoevaluarea stadiului implementării standardelor de control intern/managerial

Entităților publice le revine sarcina de a efectua autoevaluarea propriilor sisteme de control intern/managerial, în conformitate cu prevederile pct. 1.8 – 1.11 din „Instrucțiunile privind întocmirea, aprobarea și prezentarea raportului asupra sistemului de control intern/managerial” – anexa nr. 4 la Ordinul nr.946/2005 al ministrului finanțelor publice, republicat, precum și potrivit anexelor nr. 4.1 și 4.2 la instrucțiunile menționate.

Cele ce urmează își propun să vină în sprijinul managerilor entităților publice, facilitând aplicarea corectă și unitară a noilor reglementări privind autoevaluarea stadiului implementării standardelor de control intern/managerial:

1. Având în vedere, pe de o parte, existența unui set minimal de 2 sau 3 criterii generale de evaluare asociate fiecăruia din cele 25 de standarde de control intern/managerial, iar, pe de altă parte, existența justificată a cerinței unei evaluări obiective inclusiv în raport cu anumite criterii specifice proprii, recomandăm ca structura cu atribuții de monitorizare, coordonare și îndrumare metodologică să definească și să includă în chestionarul de autoevaluare astfel de criterii relevante a căror formulare să aibă în vedere specificul entității publice respective;

2. În legătură cu prevederea cuprinsă la litera b) a pct. 1.11 din instrucțiunile menționate, conform căreia, completarea chestionarului de autoevaluare prevăzut în anexa 4.1 la instrucțiuni se realizează „de către fiecare compartiment din organigrama entității publice”, menționăm următoarele:

- prevederea se referă la organigrama aprobată prin actul normativ de organizare și funcționare al entității publice sau un alt act administrativ având ca obiect inclusiv reglementarea structurii organizatorice a entității;
- obligația completării chestionarului de autoevaluare revine fiecărui compartiment care, conform organigramei aprobate, nu intră în componența unui compartiment de rang superior;
- în cazul compartimentelor aflate, conform organigramei aprobate, în structura compartimentelor de rang superior, cum ar fi, de exemplu, cel al direcțiilor din cadrul unei direcții generale, completarea chestionarelor de autoevaluare se poate efectua la nivelul direcțiilor, conducătorii acestora urmând să le prezinte spre analiză și aprobare directorului general;

3. Cu excepția standardului 25 „Auditul intern” aplicabil numai compartimentului de audit intern, celelalte standarde sunt aplicabile fiecărui compartiment din entitate;

4. În cazul fiecărui răspuns tip „Da” înscris în col. 2 din chestionarul de autoevaluare, explicația asociată răspunsului, formulată în col. 3, trebuie să justifice răspunsul de acest tip la criteriul general de evaluare;

5. Potrivit regulii stabilite la nota „3)” din subsolul anexei 4.1 la instrucțiuni, în cazul standardului neaplicabil unui anumit compartiment, conducătorul aceluia compartiment înscrie în col. 2 din chestionarul de autoevaluare, în dreptul fiecărui criteriu general de evaluare al aceluia standard, acronimul „NA” iar în col.3 înscrie explicația conform căreia standardul/criteriul este neaplicabil în compartimentul respectiv;

6. În cazul fiecăruia din cele 25 de standarde, numărul de compartimente care se înscrie în col. 2 din „Situția sintetică a rezultatelor autoevaluării” – anexa 4.2 la instrucțiuni trebuie să fie diferit de zero, cu excepția entităților publice care nu au organizat compartiment de audit intern. Aceasta înseamnă că, la nivelul entității publice, nu pot exista standarde neaplicabile;

7. Operațiunea de autoevaluare a stadiului implementării standardelor de control intern/managerial poate fi efectuată, parțial sau integral, oricând aceasta este considerată necesară, dacă servește altui obiectiv decât elaborarea raportului anual al conducătorului entității publice asupra sistemului de control intern/managerial.

III. Referitor la întocmirea situațiilor trimestriale/anuale privind stadiul implementării sistemului de control intern/managerial

Potrivit prevederilor art. 4 alin.(2) din Ordinul nr.946/2005 al ministrului finanțelor publice, republicat, entitățile publice trebuie să întocmească situații trimestriale/anuale, care se transmit entităților publice ierarhic superioare la termenele stabilite de acestea.

Transmiterea către entitățile publice ierarhic superioare a datelor necesare centralizării informațiilor privind indicatorii din Situația centralizatoare trimestrială – cap.I – Informații generale, prevăzută în anexa nr. 3 la Ordinul nr. 946/2005 al ministrului finanțelor publice, va avea în vedere și următoarele:

1. Explicația conținută în subsolul anexei 3, la prima liniuță a notei „2)” cu privire la informațiile generale de la cap. I, precizează că în col. 2, 3 și 4 se înscriu date cumulative corespunzătoare stării reale/ mărimii indicatorilor specificați în col.1 pe rd. 1-17 la data situației trimestriale;

2. La completarea cu datele aferente indicatorilor înscriși pe rândurile 4 și 5 se va ține seama și de următoarele reguli:

- conducătorul fiecărei entități publice trebuie să stabilească atât obiectivele generale cât și obiectivele specifice ale entității respective;
- numărul de obiective generale de la rândul 5 va cuprinde numărul obiectivelor generale ale entității, stabilite prin actul normativ de organizare și funcționare a acesteia, prin Planul strategic, Planul de Dezvoltare, Programul de convergență, documente de politici publice etc.;

• în cazul instituțiilor publice aflate în subordinea unei instituții conduse de ordonatorul principal de credite al bugetului de stat, al bugetului asigurărilor sociale de stat sau al bugetului oricărui fond special, obiectivele generale ale acestora se stabilesc, în principal, prin detalierea obiectivelor generale corespunzătoare stabilite la nivelul instituției conduse de ordonatorul principal de credite, în măsura în care misiunile/funcțiunile instituției subordonate sunt destinate realizării obiectivelor respective;

3. Numărul activităților inventariate de la rândul 7 va fi stabilit, în principal, pe baza celor prevăzute în actul normativ de organizare și funcționare al entității și în Regulamentul de organizare și funcționare al acesteia, în concordanță cu atribuțiile asociate compartimentelor;

4. Dacă o activitate este structurată pe subactivități, atunci numărul activităților inventariate de la rândul 7 va include și subactivitățile;

5. Numărul activităților procedurabile inventariate de la rândul 9 se va stabili în corelație cu numărul activităților inventariate de la rândul 7, ca parte a acestora, numărul activităților procedurabile neputând să fie mai mare decât numărul celor inventariate;

6. Raportarea pe rândul 11 a numărului de proceduri elaborate va respecta următoarele reguli:

- unei activități/subactivități îi poate corespunde o singură procedură elaborată;
- dacă o activitate este structurată pe subactivități, atunci numărul de proceduri elaborate de la rândul 11 va cuprinde și procedurile corespunzătoare subactivităților;

7. Precizăm că numărul indicatorilor asociați obiectivelor, care se raportează pe rândul 15, va cuprinde numărul indicatorilor de performanță asociați obiectivelor generale, precum și cei asociați obiectivelor specifice ale entității publice;

8. Pe rândurile 16 și 17 se vor înscrie date numai în măsura în care la instituțiile publice respective au fost identificate și evaluate principalele riscuri, au fost stabilite măsuri de gestionare a acestora și este asigurată complerarea/actualizarea registrului riscurilor.

În ce privește specificarea, în caseta rezervată în acest scop la finele cap.II din anexa nr. 3, a gradului de conformitate a sistemelor de control intern/managerial ale instituțiilor publice subordonate instituției conduse de ordonatorul principal de credite care întocmește anexa 3, informația va fi prezentată astfel:

- (nr.) instituții au sisteme conforme;
- (nr.) instituții au sisteme parțial conforme;
- (nr.) instituții au sisteme neconforme.

Având în vedere că instituția publică de stat condusă de ordonatorul principal de credite are obligația întocmirii și transmiterii, prin controlorii delegați, la Ministerul Finanțelor Publice – Unitatea centrală de armonizare a sistemelor de management financiar și control, a situației centralizatoare - cap.II din anexa nr. 3 până la data de 25 februarie a anului următor pentru anul precedent, aceasta va solicita ordonatorilor secundari și terțiari din subordine transmiterea, până la un termen ce urmează a fi stabilit de ordonatorul principal de credite, a anexelor 4.2 – Situația sintetică a rezultatelor autoevaluării, documente pe baza cărora se întocmește cap.II al anexei 3.