PRECIZĂRI MFP

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

I. Referitor la standardul 4 „Funcţii sensibile" şi standardul 7 „Obiective"

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

În legătură cu aceste standarde, cuprinse în Codul controlului intern/managerial aprobat prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 946/2005, republicat, au fost ridicate de către mangementul unor entităţi publice mai multe întrebări, cărora le-am răspuns cu ocazia cursurilor susţinute prin Şcoala de Finanţe Publice şi Vamă, a întâlnirilor de lucru avute cu reprezentanţii unor instituţii publice sau cu ocazia corespondenţei purtate cu entităţile publice.

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

A. Standardul 4 „Funcţii sensibile"

- **Descrierea standardului**

Fiecare entitate publică, identifică funcţiile considerate ca fiind sensibile şi stabileşte o politică adecvată de rotaţie a salariaţilor care ocupă astfel de funcţii.

- **Cerinţele generale ale standardului**

În cadrul entităţii publice trebuie întocmit:

- inventarul funcţiilor sensibile;
- lista cu salariaţii care ocupă funcţiile respective;
- planul pentru asigurarea rotaţiei salariaţilor care ocupă funcţii sensibile, astfel încât un salariat să nu activeze, *de regulă*, mai mult de 5 ani într-o astfel de funcţie.

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

O altă cerinţă a standardului este ca rotaţia personalului să se facă cu efect minim asupra activităţii entităţii şi salariaţilor.

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

- **Evoluţii şi tendinţe ale aplicării standardului**

Funcţiile sensibile ale entităţii publice, respectiv ale compartimentelor sale trebuie să fie clar definite, înregistrate şi actualizate. Pentru fiecare funcţie sensibilă, este necesară o analiză de risc şi se instituie controale corespunzătoare. După ce titularul unui post a exercitat aceeaşi funcţie sensibilă timp de 5 ani, conducătorul compartimentului, respectiv al entităţii publice propune, respectiv decide să transfere salariatul din funcţia sensibilă sau să implementeze controale suplimentare, care să reducă riscul rezidual la un nivel acceptabil. Conducerile compartimentelor, respectiv ale entităţilor publice, care au funcţii sensibile, înregistrează derogările acordate personalului pentru a rămâne în aceleaşi funcţii sensibile peste termenul de 5 ani, împreună cu documentaţia analizei de risc şi a controalelor aferente.

Nu se poate susține necesitatea ca entitățile publice, să aibă aceleaşi funcții sensibile, fiecare conducător de entitate având dreptul şi 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 mangementului dreptul şi 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) şi 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 şi jumătate până la 10 ani şi jumătate şi 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 şi 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 „rotiți" odată la cinci ani. Pe de altă parte, salariații respectivi sunt funcționari publici şi beneficiază de drepturile şi 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 însăşi, 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 şi 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 şi în cadrul unui proiect de twinning între Ministerul Finanțelor Publice şi Academia Națională de Finanțe şi 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 şi control''.

Tot la această secțiune este publicată o fişă a standardului 4, realizată de către Unitatea centrală de armonizare a sistemelor de management financiar şi 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 şi a fişei standardului 4, precum şi bunele practici identificate la nivelul unor entități publice, clarifică unele întrebări esențiale în legătură cu domeniile de activitate în care pot exista funcții sensibile şi 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 şi 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 şi 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 şi 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 obişnuită.

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 desfăşoară sau datorită slăbiciunilor elementului uman.

B. Standardul 7,, Obiective''

- **Descrierea standardului**

Obiectivele „determinante" legate de scopurile entității publice, precum şi cele „complementare" legate de fiabilitatea informațiilor, conformitatea cu legile, regulamentele şi 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 şi eficiența funcționării – cuprinde obiectivele legate de scopurile entității publice şi de utilizarea eficientă a resurselor; obiectivele privind

protejarea resurselor entității publice de utilizare inadecvată sau de pierderi, ca şi identificarea şi gestionarea pasivelor;

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

Observație - această grupare a obiectivelor priveşte ansamblul obiectivelor entității: generale şi 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 şi verificabile; A - necesare; R - realiste; T - cu termen de realizare).

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

La stabilirea **obiectivelor generale** se au în vedere, în principal, obiectivele determinante legate de scopul entității publice, dar şi 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 şi/sau al funcțiunilor acesteia. Obiectivele generale sunt cele explicit enunțate în actul normativ de organizare şi funcționare al entității sau care rezultă din prevederile acestuia, stabilite de conducere în planul strategic şi 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 şi 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 şi se stabilesc la nivelul fiecărui compartiment.

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

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

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

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

Pentru fiecare obiectiv general şi 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 şi prezentarea raportului asupra sistemului de control intern/managerial" – anexa nr. 4 la Ordinul nr.946/2005 al ministrului finanțelor publice, republicat, precum şi potrivit anexelor nr. 4.1 şi 4.2 la instrucțiunile menționate.

Cele ce urmează îşi propun să vină în sprijinul managerilor entităților publice, facilitând aplicarea corectă şi 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 şi îndrumare metodologică să definească şi 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 şi 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 şi 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 acelui compartiment înscrie în col. 2 din chestionarul de autoevaluare, în dreptul fiecărui criteriu general de evaluare al acelui 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 „Situația 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 serveşte 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 şi 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 şi 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 înscrişi pe rândurile 4 şi 5 se va ține seama şi de următoarele reguli:

- conducătorul fiecărei entități publice trebuie să stabilească atât obiectivele generale cât şi 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 şi 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 şi funcționare al entității şi în Regulamentul de organizare şi 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 şi 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 şi 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 şi cei asociați obiectivelor specifice ale entității publice;

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

În ce priveşte 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 întocmeşte 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 şi transmiterii, prin controlorii delegati, la Ministerul Finanțelor Publice – Unitatea centrală de armonizare a sistemelor de management financiar şi 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 şi 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 întocmeşte cap.II al anexei 3.