



ORDIN
**cu privire la aprobarea Standardelor naționale
de control intern în sectorul public**

nr. 189 din 05.11.2015

Monitorul Oficial nr.332-339/2391 din 11.12.2015

* * *

În vederea realizării prevederilor art.29 lit.b) din [Legea privind controlul financiar public intern nr.229 din 23 septembrie 2010](#) (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2010, nr.231-234, art.730),

ORDON:

1. Se aprobă Standardele naționale de control intern în sectorul public, conform anexei;
2. Se abrogă [Ordinul ministrului finanțelor nr.51 din 23 iunie 2009](#) cu privire la aprobarea Standardelor naționale de control intern în sectorul public (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2009, nr.107-109, art.485).

MINISTRUL FINANTELOR **Anatol ARAPU**

Nr.189. Chișinău, 5 noiembrie 2015.

Anexă
la Ordinul ministrului finanțelor
nr.189 din 5 noiembrie 2015

STANDARDE NAȚIONALE DE CONTROL INTERN ÎN SECTORUL PUBLIC

I. PREFAȚĂ

1.1 Concept

1) Controlul Intern este un sistem organizat de managerul entității publice și personalul acesteia, incluzând auditul intern și managementul financiar și control, care cuprinde totalitatea politicilor, procedurilor, regulilor interne, proceselor și activităților realizate în cadrul entității publice pentru a gestiona riscurile și a oferi o asigurare rezonabilă privind atingerea obiectivelor și rezultatelor planificate.

2) Conform conceptului de Control Financiar Public Intern (în continuare CFPI), promovat de către Uniunea Europeană, Auditul Intern este o parte componentă a Controlului Intern în calitate de instrument de evaluare a sistemului de Management Financiar și Control (în continuare MFC). Avînd funcție de raportare directă managerului entității publice, auditul intern are un rol determinant în examinarea și raportarea eficacității sistemului MFC.

3) MFC este un sistem implementat și realizat de persoanele responsabile de guvernare, administrare și de alt personal în conformitate cu cadrul normativ și reglementările interne, pentru a oferi o asigurare rezonabilă precum că fondurile publice sînt utilizate de către entitatea publică în mod legal, etic, transparent, economic, eficient și eficace.

Control Financiar Public Intern = Audit Intern + Management Financiar și Control + Unitatea Centrală de Armonizare¹

¹ Unitate Centrală de Armonizare – reprezintă Direcția de armonizare a controlului financiar public intern din cadrul Ministerului Finanțelor.

Control Intern = Audit Intern + Management Financiar și Control

4) Sistemul MFC are următoarele obiective generale:

- a) eficacitatea și eficiența operațiunilor;
- b) conformitatea cu cadrul normativ și reglementările interne;
- c) siguranța și optimizarea activelor și a pasivelor;
- d) siguranța și integritatea informației.

Prima categorie se referă la obiectivele de bază ale unei entități publice, inclusiv obiectivele de performanță. Cea de-a doua categorie se referă la respectarea cadrului normativ, ce reglementează activitatea entității publice. Cea de-a treia categorie se referă la protejarea resurselor împotriva pierderii, întrebunțării contrar destinației și a prejudiciilor, cauzate prin irosire, abuz, administrare inadecvată, erori, fraude și iregularități. Cea de-a patra categorie se referă la întocmirea unor rapoarte, inclusiv financiare, precum și alte informații veridice.

1.2 Aplicabilitate

5) Standardele naționale de control intern în sectorul public (în continuare SNCI) sînt aplicabile tuturor entităților din sectorul public, care gestionează mijloacele bugetului public național.

6) Sistemul MFC se implementează în cadrul entității publice prin aplicarea prevederilor SNCI.

7) SNCI stabilesc domeniile principale, care necesită anumite acțiuni în scopul implementării sistemului MFC.

8) SNCI reprezintă o codificare a unor principii general acceptate, ce se referă la stabilirea unui sistem eficient MFC. Standardele oferă un cadru relevant pentru dezvoltarea unor sisteme eficiente MFC, inclusiv pentru elaborarea unor instrucțiuni suplimentare de aplicare a acestora².

² Fiecare entitate publică și/sau subdiviziune este în drept să elaboreze instrucțiuni proprii de aplicare a SNCI. Ca urmare, instrucțiunile propriu-zise sînt coordonate cu Ministerul Finanțelor, după care, aprobate de conducerea entității publice.

9) SNCI sînt utilizate atît de către managerii entității publice, drept un exemplu al unui cadru sau sistem MFC solid, cît și de către auditorii interni, ca un instrument de evaluare a acestui sistem.

1.3 Componentele principale ale MFC

10) MFC include următoarele cinci componente corelate între ele:

- 1) mediul de control;
- 2) managementul performanțelor și al riscurilor;
- 3) activitățile de control;
- 4) informația și comunicarea;
- 5) monitorizarea și evaluarea.

Aceste componente derivă din modul în care managerul gestionează o activitate și sînt integrate în procesul managerial. Deși componentele enumerate se aplică tuturor entităților publice, entitățile mici și mijlocii³ le pot implementa într-un mod distinct celui entităților mari. Chiar dacă activitățile de control ale unei entități mici pot fi mai puțin oficiale și structurate, aceasta poate avea totuși un sistem MFC eficient.

³ Criteriile conform cărora se determină dacă o entitate este mică sau mijlocie sînt: bugetul entității, numărul de personal, domeniul de responsabilitate.

11) Mediul de control oferă tonul unei entități publice, influențînd conștiința angajaților acesteia privind MFC. Acesta stă la baza tuturor celorlalte componente ale MFC, asigurînd disciplina și structura. Factorii mediului de control includ:

- a) integritatea personală, profesională, etica conducerii și a personalului;

- b) stilul de conducere;
- c) structura organizațională;
- d) divizarea obligațiilor și responsabilităților, atribuirea autorității;
- e) politici și practici privind resursele umane;
- f) competența personalului.

12) Managementul performanțelor și al riscurilor prevede necesitatea de stabilire a obiectivelor pentru sistemele operaționale, precum și identificare, evaluare și control al riscurilor, care pot influența atingerea acestora. Fiecare entitate publică se confruntă cu o varietate de riscuri, care provin din surse externe și interne. O cerință prealabilă pentru evaluarea riscurilor este stabilirea obiectivelor, care se referă la diferite niveluri și sînt consecvente în interior. Evaluarea riscurilor reprezintă analiza riscurilor relevante pentru atingerea obiectivelor, formînd o bază pentru determinarea modului de gestionare a riscurilor.

13) Activitățile de control reprezintă politicile și procedurile, stabilite pentru abordarea riscurilor și atingerea obiectivelor entității publice. De asemenea, acestea contribuie la realizarea directivelor, ce vin din partea conducerii. Activitățile de control se realizează la toate nivelurile și în toate subdiviziunile entității publice. Acestea includ o serie de activități diverse, cum ar fi aprobările, autorizările, verificările, reconcilierile, revizuirile performanței existente, securitatea activelor și divizarea sarcinilor. SNCI explică modul în care managerii trebuie să documenteze și să evalueze eficacitatea activităților de control specifice.

14) Informația și comunicarea se referă la faptul că informația trebuie identificată, colectată și comunicată într-o manieră și în termene, care permit angajaților să-și îndeplinească responsabilitățile. Sistemele informaționale generează rapoarte ce conțin informații operaționale, financiare și de conformitate, care permit gestionarea și controlul activității. Aceste informații includ atît informații generate din interior, cît și informații despre evenimentele, activitățile și condițiile externe, necesare pentru luarea deciziilor, precum și pentru raportarea externă. Comunicarea eficientă se realizează atît pe orizontală, cît și pe verticală în entitatea publică. Angajații sînt informați de către manageri, precum că responsabilitățile ce țin de MFC trebuie tratate cu seriozitate. Angajații trebuie să înțeleagă rolul, pe care îl au în sistemul MFC, precum și legătura între activitățile tuturor angajaților. Angajații trebuie să aibă un mijloc de comunicare a informațiilor semnificative superiorilor. De asemenea, este necesară o comunicare eficientă cu părțile externe, cum ar fi clienții, furnizorii, organele de reglementare și alte părți interesate.

15) Monitorizarea și evaluarea cuprinde procesul de evaluare a calității performanței sistemului MFC în timp, care se realizează prin supraveghere continuă, autoevaluare și audit intern. Monitorizarea continuă se efectuează pe parcursul operațiunilor și include activități obișnuite de supraveghere și management, precum și alte acțiuni întreprinse de angajați, în scopul îndeplinirii atribuțiilor de serviciu. Sfera de aplicare și frecvența evaluărilor separate (autoevaluare și audit intern) depinde de rezultatul evaluării riscurilor și eficacitatea procedurilor de monitorizare continuă.

16) Există o relație directă între cele patru categorii de obiective (specificate în punctul 4), care reprezintă ceea ce o entitate publică se străduie să obțină, și cele cinci componente (specificate în punctul 10), care reprezintă necesarul pentru a atinge obiectivele. Toate componentele sînt relevante pentru fiecare categorie de obiective. Spre exemplu, cît privește eficacitatea și eficiența operațiunilor, toate cele cinci componente trebuie să fie prezente și să funcționeze eficient pentru a concluziona că controlul asupra operațiunilor este unul eficient.

1.4 Limitări ale sistemului MFC

17) MFC este un sistem, care oferă asigurări rezonabile privind atingerea obiectivelor. Cu toate acestea, limitările sale deseori nu sînt înțelese pe deplin.

MFC oferă o asigurare rezonabilă precum că o entitate publică își atinge obiectivele, produce informații financiare și de performanță veridice, precum și acționează în conformitate cu legislația relevantă. MFC nu poate schimba un manager mai puțin bun în unul bun, nici nu poate influența realizarea de schimbări în politicile Guvernului sau situația economică de bază, care influențează performanțele entității publice.

18) Atingerea obiectivelor este influențată de limitări inerente în toate sistemele entității publice, care denotă faptul că raționamentele efectuate în procesul de luare a deciziilor pot fi imperfecte și că eșecurile pot avea loc din cauza unei simple erori sau greșeli.

Activitățile de control pot fi periclitate de înțelegerile secrete a două sau mai multe persoane, precum și de faptul că managerii nu doresc să respecte procedurile.

Structura unui sistem MFC trebuie să reflecte faptul că resursele sînt limitate, iar beneficiile activităților de control trebuie luate în considerare în funcție de costurile acestora.

Prin urmare, nu este de dorit și nici posibil, ca sistemul MFC să ofere asigurări absolute cu privire la atingerea obiectivelor entității publice.

1.5 Responsabilitatea pentru implementarea SNCI

19) Responsabilitatea primară pentru implementarea SNCI revine managerului entității publice, care oferă “tonul de vîrf”, influențînd integritatea, etica și alți factori ai unui mediu de control pozitiv. Într-o entitate publică mare, managerul îndeplinește această sarcină, oferind abilități de conducere și direcționare managerilor operaționali și revizuind modul în care aceștia monitorizează și verifică activitatea. Managerii operaționali, la rîndul lor, atribuie responsabilitatea pentru stabilirea unor politici și activități de control mai specifice angajaților. Într-o entitate mai mică, influența managerului este mai directă. Orice manager este conducătorul executiv al sferei sale de responsabilitate.

20) MFC este responsabilitatea fiecărui angajat dintr-o entitate publică și constituie o parte explicită sau implicită a fișei postului. Angajații generează informații, care sînt utilizate în cadrul sistemului MFC, sau întreprind alte acțiuni necesare pentru a realiza activitățile de control. Angajații sunt responsabili de informarea superiorilor despre problemele aferente operațiunilor, cazurile de nerespectare a Codului etic⁴, alte încălcări sau acțiuni ilegale.

⁴ Codul etic – reprezintă un act normativ cu caracter intern și obligatoriu, stabilind normele de conduită etică și profesională.

1.6 Structura SNCI

21) Cele 16 SNCI se bazează pe bunele practici internaționale și includ cinci componente:

- Mediul de control

SNCI 1. Etica și integritatea;

SNCI 2. Funcții, atribuții și sarcini;

SNCI 3. Angajamentul față de competență;

SNCI 4. Abordarea și stilul de operare al conducerii;

SNCI 5. Structura organizațională;

SNCI 6. Împuterniciri delegate.

- Managementul performanțelor și al riscurilor

SNCI 7. Stabilirea obiectivelor;

SNCI 8. Planificarea, monitorizarea și raportarea privind performanțele;

SNCI 9. Managementul riscurilor.

- Activitățile de control

SNCI 10. Tipurile activităților de control;

SNCI 11. Documentarea proceselor;

SNCI 12. Divizarea obligațiilor și responsabilităților.

- Informația și comunicarea

SNCI 13. Informația;

SNCI 14. Comunicarea.

- Monitorizarea și evaluarea

SNCI 15. Monitorizarea continuă;

SNCI 16. Evaluarea separată.

22) SNCI constau din două secțiuni:

1) conținutul standardului;

2) note explicative, care oferă informații suplimentare necesare pentru înțelegerea standardului și a modului de aplicare a acestuia.

23) În măsura disponibilității, Direcția de armonizare a controlului financiar public intern din cadrul Ministerului Finanțelor acordă suportul metodologic necesar entităților publice în aplicarea practică a SNCI.

II. STANDARDELE NAȚIONALE DE CONTROL INTERN ÎN SECTORUL PUBLIC

SNCI 1. Etica și integritatea

Conținutul

Entitatea publică asigură faptul că angajații acesteia cunosc standardele corespunzătoare de comportament etic, inclusiv reglementările cu privire la prevenirea fraudelor și corupției, raportarea fraudelor și neregularităților, influențelor necorespunzătoare precum și altor încălcări. Entitatea emite recomandări suplimentare cu privire la problemele de ordin etic, care ar putea fi generate de activitatea specifică a entității.

Note explicative

Etica și integritatea sînt două concepte distincte, care trebuie înțelese clar.

Etica ține de codificarea unor standarde care stabilesc normele de conduită morală, ce trebuie să fie aplicate în relație cu activitățile specifice ale entității publice.

Integritatea presupune comportamentul, realizarea atribuțiilor profesionale și luarea deciziilor de către managerii și angajații entității publice în mod etic, cu respectarea interesului public și a legislației în vigoare.

Angajații nu pot avea un comportament integru, dacă nu cunosc standardele etice ce trebuie aplicate.

Managerii și angajații entității publice trebuie să aibă integritate profesională și personală, să fie conștienți de activitatea pe care o desfășoară. Elaborarea standardelor etice nu asigură faptul, că personalul își va desfășura activitatea în mod integru. Integritatea este influențată de tonul stabilit de către managerul entității publice (vezi SNCI 4).

SNCI 2. Funcții, atribuții și sarcini

Conținutul

Entitatea publică oferă angajaților o descriere clară a atribuțiilor și sarcinilor funcționale ale entității. Entitatea elaborează regulamente interne ale subdiviziunilor și fișe ale postului, cu indicarea sarcinilor, rolurilor și responsabilităților fiecărui angajat din entitate.

Note explicative

Angajații entității publice trebuie să cunoască misiunea entității. Entitatea elaborează Regulamentul de organizare și funcționare, care este adus la cunoștința tuturor angajaților.

Funcțiile, atribuțiile și sarcinile sînt atribuite și comunicate angajaților din cadrul entității.

Angajații entității publice dețin fișe ale postului în formă scrisă, care stipulează sarcinile de bază, atribuțiile de serviciu, responsabilitățile și împuternicirile.

SNCI 3. Angajamentul față de competență

Conținutul

Entitatea publică implementează politici și practici de resurse umane, care asigură faptul că managerii atribuie personalului competența necesară pentru realizarea sarcinilor. Aceste politici promovează dezvoltarea continuă a capacităților personalului entității.

Note explicative

Managerii și angajații dețin cunoștințele, abilitățile și experiența necesară pentru a realiza sarcinile atribuite în vederea atingerii obiectivelor stabilite.

Acțiunile necesare pentru a realiza acest fapt includ:

- definirea și specificarea detaliată a cunoștințelor și capacităților personale necesare pentru fiecare post;

- definirea și specificarea detaliată a sarcinilor de bază, atribuțiilor de serviciu, responsabilităților și împuternicirilor necesare pentru fiecare post;
- aplicarea și implementarea proceselor de recrutare, promovare/reconfirmare în funcție a personalului, conform legislației, care asigură faptul că angajaților le sînt atribuite sarcini, pe care aceștia le pot realiza;
- un program definit de instruire inițială pentru angajații noi într-un anumit domeniu de activitate;
- instruire continuă și un program de informare pentru angajații din cadrul unei subdiviziuni sau structuri organizaționale, precum și autoinstruire;
- acțiuni de evaluare a necesităților de instruire a angajaților;
- oferirea instruirilor, care satisfac necesitățile identificate;
- o evaluare sistematică a măsurii în care instruirea asigură necesitățile de dezvoltare a angajaților.

Performanțele angajaților depind în mod direct de claritatea cu care obiectivele au fost stabilite și comunicate persoanelor, precum și calitatea instrucțiunilor, manualelor și altor recomandări disponibile cu privire la sarcinile ce urmează a fi îndeplinite.

SNCI 4. Abordarea și stilul de operare al conducerii

Conținutul

Managerii entității publice sînt responsabili pentru promovarea unei culturi adecvate de control în cadrul entității, pe care o conduc. Ei trebuie să demonstreze prin stilul de activitate propriu, că înțeleg importanța dezvoltării unor sisteme eficiente de control intern.

Note explicative

Tonul oferit de managerii superiori este un factor important în stabilirea unui mediu de control favorabil, care contribuie la implementarea unui sistem de control intern eficient. Dacă managerii superiori nu respectă cadrul normativ și reglementările interne, este puțin probabilă respectarea acestora de către angajații subordonați, acțiunile managerilor promovînd o cultură, în care este foarte dificil de a avea un control intern eficient.

Managerii care stabilesc obiective clare, acordă atenție activității de prevenire a riscurilor și manifestă interes personal în monitorizarea și dezvoltarea unor sisteme de control intern eficiente, promovează o cultură în care este mult mai probabil ca activitățile de control să funcționeze în mod corespunzător.

Managerii entităților publice trebuie să recunoască faptul, că responsabili pentru implementarea unor sisteme de control intern eficiente sînt ei înșiși.

SNCI 5. Structura organizațională

Conținutul

Entitatea publică definește propria structură organizațională, competențele, responsabilitățile, sarcinile și obligațiile de raportare ale fiecărei componente structurale ale entității. Structura organizațională și obligațiile de raportare sunt definite clar, în scris, și comunicate angajaților și părților terțe interesate. Structura organizațională trebuie să funcționeze avînd în vedere resursele disponibile ale entității.

Note explicative

O cerință prealabilă pentru conceptul de răspundere este ca fiecare manager să dispună de flexibilitate în organizarea și utilizarea resurselor umane, care să le fie acordată pentru ca aceștia să-și atingă obiectivele în cel mai eficient și eficace mod. Un management responsabil presupune și o flexibilitate similară cu privire la utilizarea altor tipuri de resurse acordate managerilor și, în cazul ideal, oportunitatea de a alege între utilizarea resurselor umane și altor tipuri de resurse.

Entitatea publică își definește structura organizațională, luînd în considerare atît resursele bugetare, cît și alte resurse disponibile acestora într-un mod, care facilitează atingerea obiectivelor strategice.

Competența, responsabilitatea și raportarea sînt definite după cum urmează:

- competența constituie capacitatea de a lua decizii în limite definite, cu scopul de a atinge obiectivele specifice funcției deținute în cadrul structurii organizaționale;
- responsabilitatea reprezintă obligația de realizare a obiectivelor și activităților aferente atribuite funcției;
- raportarea reprezintă sarcina de a informa managerul, care atribuie responsabilitățile, cu privire la măsura în care obiectivele stabilite au fost atinse, împreună cu informații suplimentare, dacă este cazul, referitoare la sarcinile și activitățile realizate, precum și resursele utilizate.

SNCI 6. Împuterniciri delegate

Conținutul

Managerii din cadrul entității publice delegă împuterniciri pentru realizarea atribuțiilor și sarcinilor funcționale ale entității. Managerii sînt responsabili pentru delegare și asigură faptul, că împuternicirile sînt delegate doar angajaților cu competența necesară, iar pentru realizarea sarcinilor delegate sînt stabilite nivele de subordonare corespunzătoare.

Note explicative

Entitățile publice activează mai eficient dacă există direcții clare de împuterniciri delegate, care permit managerilor mai inferiori să ia decizii necesare în vederea atingerii obiectivelor.

Delegarea responsabilităților are loc prin indicație, ordin, dispoziție sau prin altă formă de decizie internă și se referă la sarcini operaționale specifice ale entității publice, inclusiv financiare.

Managerii sînt responsabili de modul în care sînt delegate împuternicirile. Astfel, managerii delegă împuterniciri angajaților, care posedă cunoștințele, experiența și abilitatea necesară pentru realizarea sarcinilor delegate. Managerii sînt imparțiali în luarea deciziilor de delegare a împuternicirilor.

Managerii înregistrează în scris toate împuternicirile delegate. Acest fapt se confirmă prin semnătura delegatarului și semnătura persoanei delegate. Pentru a facilita evidența și monitorizarea împuternicirilor delegate, managerii întocmesc un tabel de evidență a funcțiilor delegate.

O împuternicire delegată poate fi subdelegată cu aprobarea managerului, care a efectuat delegarea inițială, dar nu îl scutește de responsabilitatea realizării sarcinilor ce rezultă din delegarea împuternicirii.

SNCI 7. Stabilirea obiectivelor

Conținutul

Entitatea publică stabilește misiunea, obiectivele strategice și operaționale și atribuie responsabilitățile corespunzătoare angajaților în vederea atingerii acestora.

Note explicative

Misiunea este o enunțare scurtă a scopului general al entității publice. Misiunea ghidează acțiunile, oferă o direcție și un cadru pentru formularea strategiilor entității publice.

Misiunea entității conține:

- scopul de bază al entității publice;
- părțile primare interesate;
- responsabilități;
- servicii prestate.

Un sistem MFC nu poate fi eficient, dacă nu sînt stabilite obiective clare în legătură cu ceea ce trebuie să realizeze entitatea publică. Sistemul de MFC începe cu stabilirea misiunii, obiectivelor strategice, obiectivelor operaționale clare și obiectivelor individuale.

Obiectivele strategice sunt, de regulă, obiective pe termen mediu și lung (3-5 ani) și se referă la ansamblul activităților entității sau la componentele majore ale acesteia și care se formulează pornind de la misiunea entității. Obiectivele strategice urmăresc atingerea scopurilor de bază ale entității și derivă din politicile guvernamentale din domeniu.

Obiectivele operaționale se stabilesc pe termen scurt (pînă la 1 an) și reprezintă obiectivele aferente activității operaționale a entității, contribuind de regulă, direct sau indirect la atingerea obiectivelor strategice ale acesteia.

Obiectivele individuale sunt obiectivele stabilite pentru fiecare angajat, de comun cu superiorul acestuia, pentru realizarea obiectivelor trasate subdiviziunii din care face parte.

Managerii sunt responsabili de stabilirea obiectivelor, iar asigurarea realizării acțiunilor necesare în vederea atingerii acestora revine atât managerilor, cît și angajaților. Managerii stabilesc aranjamente corespunzătoare pentru monitorizarea și raportarea cu privire la realizarea planurilor entității publice (vezi SNCI 8).

Trebuie să existe o diferențiere între obiectivele și activitățile necesare pentru realizarea acestora. Obiectivele operaționale se definesc astfel, încît să întrunească următoarele caracteristici:

- să fie specifice și clare;
- să fie măsurabile;
- să fie realizabile;
- să fie relevante;
- să se încadreze într-o perioadă de timp definită, în limitele căreia obiectivele trebuie să fie atinse.

SNCI 8. Planificarea, monitorizarea și raportarea privind performanțele

Conținutul

Entitatea publică instituie sisteme eficiente de planificare a activității, elaborînd planuri strategice și planuri anuale de activitate, care includ obiective strategice/operaționale, indicatori de performanță și riscuri asociate obiectivelor. Procesul de planificare prevede raportarea sistematică cu privire la realizarea planurilor, atingerea indicatorilor de performanță ale entității publice, precum și privind monitorizarea și controlul riscurilor.

Note explicative

Planificarea constituie ajustarea obiectivelor strategice și operaționale la resursele disponibile prin întocmirea unui plan de acțiuni, stabilind termene realiste.

O planificare reușită necesită revizuirea, actualizarea sistematică și coordonarea planurilor convenite pentru a reflecta:

- modificarea obiectivelor și riscurilor, care nu au fost anticipate în momentul întocmirii planului de acțiuni;
- modificarea volumului resurselor alocate entității și altele.

Obiectivele și indicatorii de performanță pot fi revizuiți semestrial, în următoarele situații:

- acțiunile prioritare ale entității publice și/sau subdiviziunii structurale au suferit schimbări și aceasta a influențat modificarea sarcinilor și atribuțiilor;
- structura organizatorică a entității publice / structura subdiviziunii a fost revizuită și aceasta a influențat modificarea sarcinilor și atribuțiilor;
- alte cauze, circumstanțe obiective apărute pe parcursul perioadei au contribuit la nerealizarea obiectivelor stabilite.

Nivelul de detaliere a planurilor entităților variază în dependență de complexitatea entității respective. Entitățile mici cu obiective explicite, puțini angajați și un volum mic de alte resurse elaborează planuri de viitor simple. Entitățile mai mari necesită procese de planificare mai complexe.

Managerul primește în mod sistematic rapoarte privind desfășurarea activității entității, atingerea obiectivelor și controlul riscurilor. Managerul evaluează performanțele, constatînd eventualele abateri de la obiectivele stabilite sau măsurile neadecvate de control a riscurilor, în scopul întreprinderii măsurilor corective.

SNCI 9. Managementul riscurilor

Conținutul

Entitatea publică evaluează expunerea la riscuri, generată de posibile evenimente viitoare și determină nivelul acceptabil al riscurilor reziduale. Managerii asigură identificarea, înregistrarea, evaluarea, controlul, monitorizarea și raportarea sistematică a riscurilor, inclusiv a riscurilor de corupție, prin ținerea unui registru al riscurilor.

Fiecare subdiviziune structurală autonomă din cadrul entității publice elaborează Registrul riscurilor, care ulterior urmează a fi consolidat în Registrul riscurilor entității publice.

Note explicative

Procesul, în cadrul căruia entitatea publică gestionează incertitudinea ce ține de evenimentele viitoare, care ar putea influența atingerea obiectivelor strategice și operaționale, este denumit „managementul riscurilor”.

Nu poate exista un management eficient al riscurilor dacă entitatea publică nu are obiective strategice și operaționale bine definite (vezi SNCI 7).

Termenii utilizați pentru a defini aspectele de management a riscurilor variază. Definițiile de mai jos oferă managerilor entităților publice terminologia sugerată pentru utilizare.

Risc – un eveniment posibil care poate avea impact negativ în ceea ce privește atingerea obiectivelor entității publice;

Risc inerent – riscul, care există în legătură cu obiectivele activității analizate sau este inerent acestora. Riscul inerent este riscul, care există înainte de a întreprinde anumite activități de control;

Expunere la riscuri (*gravitatea riscurilor, importanța riscurilor*) – evaluarea pericolului potențial pentru obiectiv, reprezentat de evenimentele cu impact negativ în comparație cu oportunitățile ce pot fi generate de astfel de evenimente. Această evaluare combină o evaluare atît a impactului asupra obiectivului, cît și probabilitatea materializării riscului;

Risc controlat – riscul, pentru care entitatea a implementat activități de control de atenuare a expunerii la riscuri, care includ acțiuni destinate să minimizeze efectele acestui risc;

Toleranța la riscuri (*apetitul pentru risc*) – limitele și hotarele autorizate în mod adecvat de către management, care oferă fiecărui nivel de subordonare al entității o direcție clară cu privire la nivelul și limitele de riscuri, pe care aceștia pot să și le asume;

Risc rezidual – expunerea la risc, rămasă după implementarea activităților de control.

După determinarea obiectivelor, managerii de toate nivelurile:

- identifică riscurile posibile, din surse interne și externe, ce pot afecta atingerea obiectivelor (după caz, realizarea acțiunilor /subacțiunilor), identifică domeniile principale de activitate ce pot fi afectate;

- evaluează riscurile și nivelul de „expunere la riscuri” în raport cu obiectivele (după caz, acțiunile / subacțiunile, în dependență de complexitatea obiectivului);

- evaluează măsura, în care riscurile sînt și / sau trebuie să fie controlate de activitățile de control existente, în dependență de toleranța la riscuri;

- monitorizează și raportează riscurile, precum și măsura în care acestea sunt controlate, inclusiv prin analiza funcționalității și costului activităților de control.

Entitatea publică ia în considerație activitățile vulnerabile care, prin specificul lor, presupun riscuri sporite de corupție și, după caz, planurile de integritate aprobate pentru excluderea sau diminuarea factorilor instituționali care favorizează sau pot favoriza corupția.

În registrul riscurilor se includ în mod obligatoriu riscurile de corupție, iar mecanismele de prevenire și înlăturare a riscului din planul de integritate, în cazul existenței acestuia, se includ sub forma activităților de control.

Entitățile publice elaborează, după caz, Registre ale riscurilor separate aferente proiectelor strategice / investiționale.

Managerii elaborează un mecanism adecvat de management al riscurilor în cadrul entității publice, în dependență de complexitatea și dimensiunea acesteia, care poate include:

- desemnarea unui sau mai multor angajați, responsabili de identificarea, înregistrarea, evaluarea, controlul, monitorizarea și raportarea riscurilor;

- instituirea unui Comitet pentru riscuri (grup de lucru), responsabil de identificarea, înregistrarea, evaluarea, controlul, monitorizarea și raportarea riscurilor.

SNCI 10. Tipurile activităților de control

Conținutul

Entitatea publică inițiază activități de control, care echilibrează costul controlului cu riscurile implicate. Activitățile de control se organizează și se realizează în toate procesele operaționale la toate nivelurile entității. Personalul entității, inclusiv managerul entității și managerii operaționali, efectuează activități de control, care includ proceduri de autorizare și aprobare, segregare a sarcinilor, verificări, supravegheri, reconcilieri, documentare și descriere a proceselor, fără a se limita la acestea. În cadrul proceselor operaționale se realizează activități de control eficiente din punct de vedere al costului, care pot fi, în dependență de momentul efectuării, controale ex-ante (preventive), curente și ex-post (de detectare).

Note explicative

Pentru ca entitatea publică să evalueze eficacitatea sistemului de control intern din punct de vedere al costurilor, aceasta trebuie să înțeleagă:

- gama de activități de control existente;
- care obiective trebuie să fie atinse;
- beneficiile controalelor ex-ante, curente și ex-post.

Gama activităților de control include:

- a) controale generale;
- b) controale ale aplicațiilor;
- c) controale specifice entității.

(a) Controalele generale reprezintă cele mai răspândite forme de control, ce pot fi identificate în majoritatea sistemelor de control intern. Controalele generale includ autorizări și aprobări, divizare a sarcinilor, supraveghere a activității și raportare a excepțiilor.

Autorizarea și aprobarea presupune aprobarea și/sau autorizarea acțiunilor sau tranzacțiilor, precum și verificările ulterioare într-un sistem, care indică că o asemenea aprobare sau autorizare a avut loc. Aceste activități de control urmăresc să atingă obiectivele tipice, și anume: „Toate tranzacțiile procesate sînt aprobate”; „Tranzacțiile sînt autorizate în mod corespunzător și în conformitate cu împuternicirile delegate stabilite”.

Divizarea sarcinilor – vezi SNCI 12.

Supravegherea activității reprezintă controalele manageriale de bază, aplicate la supravegherea activității subordonaților. Supravegherea constă în asigurarea faptului că:

- obligațiile și responsabilitățile angajaților sînt stabilite în scris, în manuale de proceduri, instrucțiuni și fișe ale postului;
- personalul este competent în îndeplinirea sarcinilor încredințate, iar în caz de necesitate, i se oferă instruire și suport la locul de muncă;
- verificările periodice sînt efectuate pentru a evalua dacă sarcinile se execută în modul planificat.

Controalele de supraveghere sînt efectuate cu scopul ca personalul să înțeleagă importanța și relevanța acțiunilor sale.

Raportarea excepțiilor reprezintă controalele, care prevăd raportarea excepțiilor de la procedurile standard, examinate ulterior de către superiori și includ rapoartele emise de sisteme computerizate ce resping tranzacțiile suspecte sau atipice din procedura obișnuită de procesare și care necesită intervenție manuală separată, precum și alte raportări ale personalului privind semnalarea unor neregularități. Controalele bune de raportare a excepțiilor și neregularităților permit managerilor să definească acele acțiuni sau tranzacții ce implică cel mai mare risc și pe care managerii vor să le examineze personal. Rapoartele privind excepțiile și neregularitățile oferă probe directe, precum că activitățile de control funcționează, deși acțiunea de urmărire ulterioară din partea managerului este totuși necesară pentru a întreprinde măsurile ce se impun.

Entitatea publică instituie mecanisme și proceduri / obligații de raportare a suspiciunilor de fraudă și corupție.

(b) Controalele aplicațiilor reprezintă controale, ce apar în sisteme care generează un volum mare de date sau vizează activele fizice, cum ar fi inventarul. Controalele aplicațiilor includ accesul la resurse, verificări și reconcilieri.

Accesul la resurse reprezintă controalele, care tind să limiteze accesul persoanelor la:

- domenii de introducere a datelor;
- funcțiile de procesare electronică;
- înregistrări electronice;
- informații confidențiale;
- stocuri de materiale.

Controalele de acces includ atât bariere fizice, cât și electronice.

Verificările reprezintă controalele, ce compară validitatea unei tranzacții sau a unui grup de tranzacții cu informația din afara sistemului de control intern. Ca exemplu, sînt controalele prin verificarea fizică (vizualizarea) a activelor ce asigură faptul că activele enumerate într-un registru de inventar (cum ar fi computerele) există de fapt – inventarierea activelor.

Reconcilierile reprezintă controalele, ce compară două seturi independente de date, pentru a determina plenitudinea tranzacțiilor procesate. Reconcilierile sînt cel mai des utilizate la verificarea tranzacțiilor, și anume faptul că „Sumele incluse în registrele și înregistrările unei entități corespund cu sumele achitate sau încasate de bancă”. Entitățile trebuie să fie conștiente de controalele false de reconciliere, ce pot apărea în cazul cînd două rapoarte diferite sînt comparate din punct de vedere a corectitudinii, dar de fapt provin din același set de date originale și vor corespunde întotdeauna.

(c) Controalele specifice entității reprezintă controalele aferente domeniului specific de activitate al entității publice. Spre exemplu, o entitate responsabilă de gestionarea materialelor periculoase poate avea un șir de activități suplimentare de control ce țin de depozitarea și utilizarea acestor materiale.

Controalele pot fi clasificate și examinate din perspectiva timpului cînd activitatea de control este realizată de fapt, și anume:

- **controalele ex-ante** – controale aplicate înainte de întreprinderea unei acțiuni de către manageri, spre exemplu: achitarea unei facturi, încheierea unui contract etc. Controalele ex-ante sînt orientate spre prevenirea greșelilor, erorilor și neregularităților și sînt numite adesea **controale de prevenire**.

- **controalele curente** – controale care se organizează în timpul unei operațiuni pentru detectarea și excluderea erorilor sau neregularităților;

- **controalele ex-post** – controale efectuate după realizarea unei acțiuni și au ca scop detectarea în retrospectivă a faptului dacă au fost comise greșeli, erori sau neregularități, fiind numite **controale de detectare**. O trăsătură de bază a controalelor ex-post este că, acestea oferă probe asupra faptului dacă controalele de prevenire și curente din cadrul unui sistem au funcționat în mod eficient. Exemple de controale ex-post (de detectare): inventarierea anuală a activelor; reconcilierile bancare / trezoreriale lunare, verificarea înregistrărilor contabile de către management, verificarea inopinată a disponibilităților de numerar etc.

Entitatea asigură un echilibru potrivit între controalele menite să prevină erorile ce pot apărea și controalele menite să verifice ex-post nivelul de corectitudine și conformitate atins în realitate.

Un sistem MFC, menit să prevină toate erorile și neregularitățile, inevitabil, va trebui să aibă mai multe niveluri de control și prin urmare, un volum semnificativ de activități de control similare, care în 99% din cazuri vor fi inutile. Acesta, în consecință, va fi foarte costisitor de implementat.

Deciziile privind echilibrul între controalele ex-ante și ex-post vor fi luate, ținînd cont de:

- natura și semnificația riscului ce trebuie ținut sub control;
- cost-eficacitatea opțiunilor disponibile.

Procedurile, care nu sînt susținute de o activitate de control, nu oferă nici o valoare adăugată privind realizarea obiectivelor. Totuși, ar putea exista un efect de descurajare, deoarece se presupune că persoana, care realizează o procedură, îndeplinește o acțiune de control.

Este posibil ca o activitate de control să funcționeze eficace într-o anumită formă de examinare selectivă sau aleatorie a documentelor și/sau datelor supuse controlului. Pentru a respecta cerințele SNCI, nu este necesar de a verifica fiecare document sau date, în cazul în care riscul de eroare sau greșeală este evaluat ca fiind redus.

SNCI 11. Documentarea proceselor

Conținutul

Entitatea publică întocmește descrieri grafice și / sau narrative ale proceselor de bază, pentru a determina cel mai econom și eficient mod de a gestiona riscurile identificate și de a atinge obiectivele stabilite.

Note explicative

Documentarea procesului este o activitate, prin intermediul căreia managerii determină cel mai eficient mod, din punct de vedere al costurilor de prevenire a riscurilor pentru activitățile operaționale ale acestora.

Documentarea procesului începe cu pregătirea unei descrieri a procesului în cauză, care trebuie să fie suficient de detaliată pentru a identifica principalele riscuri și activități de control, ce vor fi utilizate pentru a preveni aceste riscuri. Utilizînd această descriere, personalul entității publice ulterior identifică și înregistrează principalul flux de documente și/sau date, precum și activitățile de control întreprinse în cadrul întregului proces.

Documentarea proceselor asigură continuitatea activității, indiferent de fluxul de personal și este actualizată permanent. Lipsa, incompletitudinea sau neactualizarea acesteia influențează gradul de atingere a obiectivelor entității.

La etapa de documentare a proceselor trebuie determinată diferența dintre procedurile și procesele din cadrul entității publice. Pentru a stabili claritate în SNCI, aceste concepte importante sînt definite în felul următor:

procedură – un ansamblu de reguli și/sau o acțiune întreprinsă de o persoană pentru a oferi probe, precum că o acțiune legală sau normativă a fost realizată, spre exemplu, semnătura oficială a unui angajat desemnat pe un document ce permite efectuarea unei plăți;

proces – o succesiune de activități, logic structurată într-o anumită perioadă, care utilizează anumite resurse, adăugîndu-le valoare, oferă un produs și ating un obiectiv definit.

Timpul dedicat documentării proceselor din cadrul entității publice trebuie să reflecte importanța sistemului MFC. Procesele de bază trebuie documentate pe deplin utilizînd descrierea grafică și/sau narativă a activității, care ulterior vor fi utilizate la evaluarea eficacității sistemului MFC. Procesele minore și de o importanță doar periferică trebuie documentate utilizînd descrieri succinte.

SNCI 12. Divizarea obligațiilor și responsabilităților

Conținutul

Entitatea publică asigură faptul că funcțiile de inițiere a unei tranzacții cu consecințe financiare și de verificare a validității tranzacției finale sînt separate. Entitatea publică elaborează și implementează o politică adecvată privind funcțiile sensibile.

Note explicative

Un concept fundamental al sistemului de control intern este ca obligațiile și responsabilitățile din cadrul unei entități să fie organizate în așa mod, încît nu doar o singură persoană să poată supraveghea toate aspectele procesării unei tranzacții individuale, astfel ca să existe o divizare adecvată a obligațiilor. În acest fel, se reduce considerabil riscul de eroare, fraudă sau încălcare.

Divizarea obligațiilor și responsabilităților presupune, în primul rînd, existența unor persoane sau unități separate responsabile de:

- autorizarea plăților pentru bunuri și servicii;
- efectuarea plăților necesare în conformitate cu documentația corespunzătoare, spre exemplu, un contract semnat.

Nu există limite pentru numărul de responsabili de autorizare sau certificare în cadrul unei entități.

Conceptul a „două perechi de ochi” este în realitate un nivel minim de divizare a obligațiilor preconizate în entitățile publice. Majoritatea entităților dispun de alți angajați și unități structurale implicate în procesarea tranzacțiilor financiare, spre exemplu, subdiviziuni structurale de achiziții implicate în emiterea contractelor, subdiviziuni separate pentru efectuarea încasărilor bancare / trezoreriale și reconcilierilor dintre conturile bancare / trezoreriale etc.

Nivelul de divizare adecvată a obligațiilor variază în funcție de dimensiunea și complexitatea entității. În entitățile mici ar putea fi imposibil de a diviza aceste sarcini cheie. Totuși, asemenea entități sînt adesea executori de buget de nivel inferior, responsabili de raportarea performanțelor către o entitate bugetară de nivel superior, care ar putea institui o formă oarecare de control general asupra acțiunilor de la nivelul de mai jos.

În entitățile mai mari acest lucru este mult mai ușor de realizat.

Divizarea obligațiilor poate fi realizată și prin implicarea unor entități separate în procesarea diferitor părți ale tranzacției, spre exemplu, funcția centralizată de efectuare a plăților prin sistemul trezorerial al Ministerului Finanțelor.

Entitatea publică identifică funcțiile considerate ca fiind sensibile și stabilește o politică de rotație pe cît este posibil a angajaților care ocupă astfel de funcții.

O funcție este considerată ca fiind sensibilă dacă, de regulă, prezintă riscuri semnificative de delapidare / fraudă / corupție. De asemenea, se consideră a fi funcții sensibile posturile care au atribuții de control, efectuează activitatea în relație directă cu beneficiarul (cetățeni sau agenți economici).

Entitatea publică întocmește lista funcțiilor sensibile și lista salariaților care ocupă funcții sensibile.

SNCI 13. Informația

Conținutul

Entitatea publică stabilește principalele surse de informații necesare managerilor și angajaților pentru îndeplinirea atribuțiilor, precum și cantitatea, calitatea, periodicitatea, sursa și destinatarul informațiilor, acțiunile necesare pentru producerea, transmiterea și primirea operativă a informațiilor respective.

Note explicative

Un sistem de control intern eficace necesită colectarea și utilizarea informațiilor din diferite surse și trebuie să evalueze riscurile, să monitorizeze eficacitatea activităților de control și să evalueze dacă entitatea își realizează obiectivele.

Entitatea determină informațiile de care are nevoie pentru a corespunde cerințelor sistemului MFC și sistemele informaționale ce vor produce informațiile operaționale, financiare și referitoare la conformitate, care permit gestionarea și controlul entității.

Entitatea colectează informații despre evenimentele, activitățile și condițiile externe necesare pentru procesul de luare a deciziilor, în special, cu privire la riscuri, precum și raportarea externă a performanțelor entității.

Managerii examinează cu atenție următoarele aspecte ale informațiilor:

calitatea – dacă informațiile corespund standardelor preconizate din punctul de vedere al corectitudinii și plenitudinii, precum și dacă sursa și fiabilitatea informației este percepută;

cantitatea – dacă volumul de informații oferit este relevant pentru persoana care trebuie să le utilizeze. În timp ce personalul operațional poate necesita rapoarte detaliate, managerii operaționali trebuie în mod normal să dispună de informații în formă agregată, percepută și utilizată cu ușurință;

periodicitatea – cât de frecvent managerii și personalul au nevoie de informații pentru a lua deciziile sau a întreprinde acțiunile necesare. Colectarea și diseminarea informațiilor costă și acest cost trebuie echilibrat cu utilitatea acestora. Spre exemplu, într-un sistem ce procesează plăți în fiecare zi informațiile, ce țin de excepțiile care necesită intervenție sau aprobare manuală, vor fi necesare zilnic, iar informațiile despre numărul total de excepții procesate pot fi puse, o dată pe lună, la dispoziția managerilor operaționali;

producător și destinatar – cine va elabora și cine va primi informațiile necesare.

Informația trebuie să fie corectă, clară, completă, utilă și ușor de înțeles, precum și să beneficieze de o circulație rapidă, inclusiv din exterior.

SNCI 14. Comunicarea

Conținutul

Entitatea publică creează un sistem eficient și eficace de comunicare internă și externă, care asigură o circulație rapidă, completă și în termen a informațiilor, atât pe orizontală, cât și pe verticală, și invers pentru exercitarea de către angajați a atribuțiilor de serviciu.

Note explicative

Informația este forța motrice a unui sistem eficace MFC. Entitatea trebuie să se asigure că nu există bariere, ce împiedică oferirea de informații personalului, pentru ca aceștia să-și poată îndeplini atribuțiile.

Comunicarea eficientă într-o entitate trebuie realizată atât pe orizontală, cât și pe verticală, de sus în jos și invers.

Managerii entității transmit un mesaj clar angajaților, precum că responsabilitățile ce țin MFC trebuie abordate cu seriozitate. Angajații trebuie să înțeleagă rolul pe care-l au în sistemul MFC, precum și legătura între activitățile lor și activitățile celorlalți angajați.

Angajații trebuie să dispună de mijloace de comunicare a informațiilor semnificative și proceduri stabilite pentru raportarea neregulilor, fraudelor și actelor de corupție către manageri.

Trebuie să existe o comunicare eficace și cu părțile externe, spre exemplu beneficiarii bunurilor și serviciilor publice.

SNCI 15. Monitorizarea continuă

Conținutul

Entitatea publică studiază mediul intern și extern în vederea identificării unor schimbări.

Entitatea publică monitorizează continuu realizarea eficace a activităților de control și măsura în care acestea diminuează riscurile identificate.

Note explicative

Monitorizarea continuă se efectuează pe parcursul operațiunilor și include activități adecvate de supraveghere și management, precum și alte acțiuni întreprinse de către personalul entității în îndeplinirea sarcinilor.

Monitorizarea este necesară pentru a asigura funcționarea eficace a sistemului MFC și constituie principalul mijloc de a garanta calitatea activităților de control realizate.

Monitorizarea presupune supravegherea sistematică a activităților de control. Nivelul de supraveghere variază în dependență de competența personalului ce efectuează controalele, importanța controlului pentru eficacitatea sistemului și natura riscurilor. Spre exemplu, un angajat pentru care o anumită activitate de control este nouă trebuie să fie supravegheat mai mult decât altul ce deține experiență în realizarea MFC. Majoritatea activităților de control includ multe verificări, unele (adesea numite controale cheie) sînt mai importante decât altele și necesită un nivel mai înalt de supraveghere.

În afară de supravegherea sistematică, managerii pot efectua verificări inopinate privind modul în care funcționează un sistem, ca mijloc de asigurare a faptului că activitățile respective sînt supravegheate în mod eficient.

Un rol important de monitorizare ține de verificările realizate pentru asigurarea faptului că angajații dispun de manuale, instrucțiuni și îndrumări actualizate pentru a se ghida în procesul de

efectuare a MFC. Un angajat fără instrucțiuni sigure nu va efectua un MFC în modul în care acesta a fost planificat.

SNCI 16. Evaluarea separată

Conținutul

Entitatea publică efectuează evaluări periodice ale eficacității sistemului MFC, inclusiv prin intermediul funcției de audit intern, organizată în mod corespunzător.

Note explicative

Sistemul MFC necesită revizuirii fundamentale pentru a verifica dacă trebuie actualizat, spre exemplu:

- pentru a aborda riscurile identificate recent;
- pentru a reflecta modificarea obiectivelor operaționale și a activităților aferente;
- pentru a reconfirma presupunerile inițiale ale controlului.

Evaluările separate sunt efectuate o dată la 2-3 ani pentru întreg sistemul MFC.