



МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА

**СЕКТОР
- ЦЕНТРАЛНА ЈЕДИНИЦА ЗА ХАРМОНИЗАЦИЈУ -**

К О Н С О Л И Д О В А Н И ГОДИШЊИ ИЗВЕШТАЈ ЗА 2009. ГОДИНУ О СТАЊУ ИНТЕРНЕ ФИНАНСИЈСКЕ КОНТРОЛЕ У ЈАВНОМ СЕКТОРУ У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ

Београд, јун 2010.

САДРЖАЈ

САДРЖАЈ	1
УВОД	2
1. РЕЗИМЕ	3
2. СИСТЕМ ИНТЕРНИХ ФИНАНСИЈСКИХ КОНТРОЛА У ЈАВНОМ СЕКТОРУ	6
3. ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА	16
4. ЦЕНТРАЛНА ЈЕДИНИЦА ЗА ХАРМОНИЗАЦИЈУ	21

УВОД

Сврха и циљ

Консолидовани годишњи извештај о стању Интерне финансијске контроле у јавном сектору (у даљем тексту: ИФКЈ) у Републици Србији, сачињен је на основу годишњих извештаја корисника јавних средстава. Сврха извештаја је да се обзнане информације о активностима корисника јавних средстава на увођењу и јачању система за финансијско управљање и контролу и успостављању, кадровској попуњености и активностима интерне ревизије. Имајући у виду да систем ИФКЈ представља подршку управљачкој одговорности руководиоца, циљ извештаја је да се уоче добре стране и недостаци и изнесу препоруке за побољшање система.

Правни основ

Овај извештај је заснован на Закону о буџетском систему који предвиђа обавезу корисника јавних средстава да успоставе систем финансијског управљања и контроле као сет правила и процедура и њихову примену и да уведу интерну ревизију. Подзаконским актима ближе је прописан начин увођења, одржавања и развоја система финансијског управљања и контроле и интерне ревизије и то Правилником о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање и функционисање система финансијског управљања и контроле у јавном сектору (у даљем тексту: Правилник ФУК) и Правилником о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање интерне ревизије у јавном сектору (у даљем тексту: Правилник ИР). Наведеним законом и подзаконским актима прописана је обавеза руководиоца корисника јавних средстава да о стању финансијског управљања и контроле и интерне ревизије у организацији за коју су одговорни, једанпут годишње известе министра финансија преко Централне јединице за хармонизацију.

Снажну подршку увођењу и јачању система ИФКЈ пружила је Влада Републике Србије доношењем, у августу 2009. године, Стратегије развоја интерних финансијских контрола у јавном сектору у Републици Србији (у даљем тексту: Стратегија). Стратегија садржи план активности развоја ИФКЈ.

Начин састављања консолидованог годишњег извештаја

Закон о буџетском систему, члан 81. став 5. и Правилник ФУК члан 13. као и члан 82. став 8. Закона и Правилник ИР члан 30. прописује обавезу руководиоца корисника јавних средстава да на прописани начин извештава министра финансија о адекватности и функционисању успостављеног система финансијског управљања и контроле и интерне ревизије.

На основу наведених прописа, Централна јединица за хармонизацију (у даљем тексту: ЦЈХ) је сачинила обрасце упитника за састављање годишњих извештаја корисника јавних средстава о финансијском управљању и контроли и интерној ревизији. Обрасци упитника сачињени су на основу модела упитника који се користе у земљама Европске уније за ове потребе, а који су добијени у оквиру пројекта „Интерна ревизија и интерна финансијска контрола у јавном сектору, 2. фаза”.

Консолидовани годишњи извештај за период од 01.01.2009. до 31.12.2009. године сачинио је Сектор - Централна јединица за хармонизацију у Министарству финансија, на основу достављених годишњих извештаја корисника јавних средстава.

1. РЕЗИМЕ

Интерна финансијска контрола у јавном сектору је свеобухватни систем који успоставља Влада кроз организације јавног сектора са циљем да су управљање и контрола јавних средстава, укључујући и стране фондове, у складу са прописима, буџетом, и принципима доброг финансијског управљања односно ефикасности, ефективности, економичности и отворености. Овај систем обухвата све мере за управљање и контролу јавних прихода и примања, расхода и издатака, имовине и обавеза, а заснива се на управљачкој одговорности руководилаца. Управљачка одговорност руководилаца подразумева да руководиоци корисника јавних средстава снесу одговорност за фискалне, управљачке и програмске надлежности које су им пренете.

Законом о буџетском систему прописано је да Интерна финансијска контрола у јавном сектору обухвата:

- финансијско управљање и контролу код корисника јавних средстава,
- интерну ревизију код корисника јавних средстава
- хармонизацију и координацију финансијског управљања и контроле и интерне ревизије коју обавља Министарство финансија - Централна јединица за хармонизацију

Финансијско управљање и контрола је систем политика, процедура и активности које успоставља, одржава и редовно ажурира руководилац организације, а којим се управљајући ризицима обезбеђује уверавање у разумној мери да ће се циљеви организације остварити на законит, правилан, економичан, ефикасан и ефективан начин.

Интерна ревизија је активност која пружа независно објективно уверавање и консултантска активност, са сврхом да допринесе унапређењу пословања организације. Помаже организацији да оствари своје циљеве, тако што систематично и дисциплиновано процењује и вреднује управљање ризицима, контроле и управљање организацијом.

Централна јединица за хармонизацију представља централну организацију у Републици Србији одговорну за припрему и промовисање методологија за финансијско управљање и контролу и интерну ревизију, у складу са међународно прихваћеним стандардима и најбољом праксом. ЦЈХ иницира, координира и прати спровођење нових прописа, везаних за одговорност управљачких структура (системи финансијског управљања и контрола) и интерне ревизије, организује обуку руководилаца и запослених на пословима финансијског управљања и контроле и интерних ревизора и врши сертификацију интерних ревизора. Руководилац ЦЈХ извештава директно министра финансија о развоју и напретку у области Интерне финансијске контроле у јавном сектору.

Најзначајније слабости уочене из достављених извештаја везане за развој ИФКЈ су:

1.1. Финансијско управљање и контроле:

- већина корисника јавних средстава који су доставили извештаје, није одредила руководиоца задуженог за финансијско управљање и контролу, није основала радну групу која ће се бавити увођењем и развојем система за финансијско управљање и контролу и није донела планове за спровођење и развој система за финансијско управљање и контролу;
- за поједине пословне процесе још увек није прописан начин њиховог обављања;
- почетна фаза прихватања методологије управљања ризицима;
- постојећи систем контрола обезбеђује законитост, али није у довољној мери усмерен на овладавање ризицима који могу утицати на остварење осталих општих циљева;
- недовољан број руководиоца на највишем нивоу је похађао обуку за ФУК.

Ради отклањања уочених слабости дају се следеће препоруке:

- корисници јавних средстава који то нису урадили неопходно је да одреде руководиоца задуженог за финансијско управљање и контролу, оснују радну групу која ће се бавити увођењем и развојем система за финансијско управљање и контролу, донесу планове спровођења и развоја система за финансијско управљање и контролу;
- корисници јавних средстава треба да припреме и усвоје интерна акта и процедуре везане за ФУК;
- руководиоци на највишем нивоу (државни секретари, помоћници министара, директори, помоћници директора) обавезно треба да присуствују обукама за ФУК које спроводи ЦЈХ.

1.2. Интерна ревизија:

- од 18 директних корисника буџетских средстава на републичком нивоу који су у обавези да успоставе сопствену интерну ревизију, 4 није успоставило интерну ревизију;
- при систематизацији броја интерних ревизора корисници јавних средстава нису вршили процену потребног броја извршилаца у односу на ризике, сложеност пословања и обим средстава којима управљају;
- постојећа систематизована радна места за интерне ревизоре нису у потпуности попуњена због недостатка високообразованог кадра, ниских зарада, неадекватности систематизованих звања у односу на обим и сложеност посла, конкуренције приватног сектора;
- недовољно практично искуство интерних ревизора;
- ангажовање интерних ревизора на пословима који нису у оквиру послова интерне ревизије.

Ради отклањања уочених слабости дају се следеће препоруке:

- корисници јавних средстава који нису успоставили сопствену интерну ревизију, треба да се обрате ЦЈХ за помоћ у изради интерних аката за оснивање и почетак рада интерне ревизије, (повеља, систематизација са описом посла, правилник ИР, приручник ИР, стратешки и годишњи план, упутство за процену ризика итд.) чије је моделе израдила ЦЈХ.

- корисници јавних средстава који су успоставили сопствену интерну ревизију треба да ускладе систематизацију и број извршилаца, на основу спроведене процене потребног броја извршилаца, у односу на ризике, сложеност пословања и обим средстава којима корисник јавних средстава управља;
- ускладити зараде и систем награђивања интерних ревизора са висином зарада и системом награђивања ревизора у Државној ревизорској институцији како је предвиђено у Стратегији Владе Републике Србије из августа 2009. године;
- обезбедити потребна финансијска средства и друге ресурсе која ће омогућити континуирану обуку интерним ревизорима;
- прекинути са праксом ангажовања интерних ревизора на пословима који нису у оквиру послова интерне ревизије.

1.3. Централна јединица за хармонизацију:

- седам запослених службеника није довољно за благовремено и квалитетно обављање послова из надлежности ЦЈХ, односно постоји недостатак стручних и искусних службеника;
- неадекватан систем зарада, награђивања и звања у односу на обим и сложеност посла, иако за то постоји законски основ да се реши на одговарајући начин, има за последицу одлазак кадрова и проузрокује проблем регрутовања, запошљавања и задржавања одговарајућег кадра;
- један од основних разлога за наведене потешкоће у успостављању и развоју система за финансијско управљање и контролу и интерне ревизије, је недовољан степен разумевања и прихватања овог система од стране руководиоца, иако им је систем средство за ефикасно управљање и контролу.
- недостатак финансијских средстава и других ресурса који онемогућава ЦЈХ повезивање са осталим учесницима у ИФКЈ, организовањем редовних састанака, радионица, коришћењем интернет странице или издавањем часописа ради разматрања питања од значаја за ИФКЈ.

Ради отклањања уочених слабости дају се следеће препоруке:

- ускладити постојећу систематизацију за ЦЈХ са обимом посла како је и предвиђено у Стратегији Владе Републике Србије из августа 2009. године. Покренути процес запошљавања одговарајућег кадра;
- ускладити зараде и систем награђивања запослених у ЦЈХ са висином зарада и системом награђивања ревизора у Државној ревизорској институцији како је предвиђено у Стратегији Владе Републике Србије из августа 2009. године. За ово усклађивање постоји основ у члану 83. став 3. Закона о буџетском систему;
- обезбедити потребна финансијска средства и друге ресурсе који ће омогућити ЦЈХ да спроводи обуку у функцији подизања степена разумевања и прихватања овог система од стране руководиоца, односно одговорности руководиоца за успостављање и унапређење система финансијског управљања и контроле и интерне ревизије као средства за ефикасно управљање и контролу.
- обезбедити потребна финансијска средства и друге ресурсе који ће омогућити ЦЈХ повезивање са осталим учесницима у ИФКЈ, организовањем редовних састанака, радионица, коришћењем интернет странице или издавањем часописа ради разматрања питања од значаја за ИФКЈ.

2. СИСТЕМ ИНТЕРНИХ ФИНАНСИЈСКИХ КОНТРОЛА У ЈАВНОМ СЕКТОРУ

Финансијско управљање и контрола је систем политика, процедура и активности које успоставља, одржава и редовно ажурира руководилац организације, а којим се управљајући ризицима обезбеђује уверавање у разумној мери да ће се циљеви организације остварити на законит, правилан, економичан, ефикасан и ефективан начин.

Корисници јавних средстава успостављају финансијско управљање и контролу, која се спроводи политикама, процедурама и активностима са задатком да се обезбеди разумно уверавање да ће своје циљеве остварити кроз:

- пословање у складу са прописима, интерним актима и уговорима;
- реалност и интегритет финансијских и пословних извештаја;
- економично, ефикасно и ефективно коришћење средстава;
- заштиту средстава и података (информација).

Финансијско управљање и контрола обухвата следеће елементе:

- контролно окружење;
- управљање ризицима;
- контролне активности;
- информисање и комуникације;
- праћење и процену система.

Финансијско управљање и контрола организује се као систем процедура и одговорности свих лица у организацији.

За успостављање, одржавање и редовно ажурирање система финансијског управљања и контроле, одговоран је руководилац корисника јавних средстава.

2.1. Правни оквир за финансијско управљање и контроле

Законима и подзаконским прописима, успостављене су организационе структуре, описи послова и критеријуми за праћење радних учинака и оцењивање запослених, начин делегирања радних задатака и линије извештавања.

Наводимо кључне прописе:

- Закон о буџетском систему;
- Закон о државним службеницима;
- Закон о јавним набавкама;
- Уредба о буџетском рачуноводству;
- Правилник о заједничким основама, критеријумима и задацима за рад финансијске службе директног корисника буџетских средстава;
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем;
- Правилник о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава организација обавезног социјалног осигурања;
- Правилник о начину коришћења средстава са подрачуна односно других рачуна консолидованог рачуна трезора Републике и о начину извештавања о инвестирању средстава корисника буџета и организација обавезног социјалног осигурања;
- Правилник о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање и функционисање система финансијског управљања и контроле у јавном сектору.

Поједини корисници јавних средстава, који су доставили попуњене годишње извештаје ФУК, навели су називе својих интерних аката којима су прописали обављање одређених послова из своје надлежности. Наводимо, по областима, најзначајније интерне акте које су корисници јавних средстава донели за поједине пословне процесе:

За област рачуноводства:

- Правилник о рачуноводству и књиговодственом поступању;
- Упутство о току улазне документације и одобравању обавеза и плаћања;
- Садржај неопходне документације уз захтев за пренос буџетских средстава корисницима буџетских апропријација и за правдање наменског трошења;
- Делокруг рада финансијске службе, проток документације, расподела послова на извршиоце и контрола документације за ФМИС Трезора;
- Овлашћење за припрему, оверу и потписивање Захтева за креирање преузете обавезе;
- Правилник о организацији и спровођењу пописа имовине и обавеза;
- Процедура за материјално финансијско пословање,

За област финансија и јавних набавки:

- Процедура припреме и извршења финансијског плана;
- Правилник о финансијској служби;
- Упутство о јавним набавкама;
- Правила о организацији посла у спровођењу поступка јавних набавки;
- Одлука о преиспитивању и потписивању уговора;
- Упутство о поступању са средствима финансијског обезбеђења уговорних обавеза;
- Процедуре и директиве за послове обрачуна и исплате плата запослених;
- Упутство о међусобним обавезама и одговорностима Министарства и индиректних буџетских корисника,

За област управљања ризицима и контролне активности:

- Одлука о утврђивању политика и процедура за управљање ризицима;
- Правилник о систему финансијског управљања и контроле;
- Правилник о унутрашњој контроли и безбедности;
- Правилник о категоризацији, тајности података и исправа и њиховој заштити;
- Правилник о интерним контролама и интерним контролним поступцима,
- Правилник о пословима решавања притужби;
- Упутство о спровођењу пословних процеса са мапом пословних процеса;
- Основни документ о политици заштите информационог система.

Међутим, иако су код појединих корисника јавних средстава, правилницима, упутствима, инструкцијама, директивама и процедурама регулисани одређени пословни процеси, за већину пословних процеса није прописан начин њиховог обављања.

2.2. Активности потребне за успостављање финансијског управљања и контроле

Концепт управљачке одговорности подразумева да руководиоци корисника јавних средстава сnose одговорност за фискалне, управљачке и програмске надлежности које су им пренете. У организацији за коју су надлежни, одговорни су за планирање, програмирање, израду буџета/финансијског плана, извршење буџета/финансијског плана, рачуноводство, контроле, извештавање, архивирање и надзор, односно одговорни су за утврђивање и реализацију постављених циљева.

Руководиоци организација су такође одговорни за успостављање и исправно функционисање система за финансијско управљање и контролу у организацији којом руководе. Ови системи помоћи ће руководиоцима корисника јавних средстава у обављању својих задатака, односно организацији да оствари своје циљеве послујући на исправан, економичан, ефикасан и ефективан начин.

Успостављање, спровођење и развој система за финансијско управљање и контролу састоји се од организационог успостављања, спровођења и развоја овог система, који се заснива на плану спровођења и развоја система за финансијско управљање и контролу који доноси корисник јавних средстава.

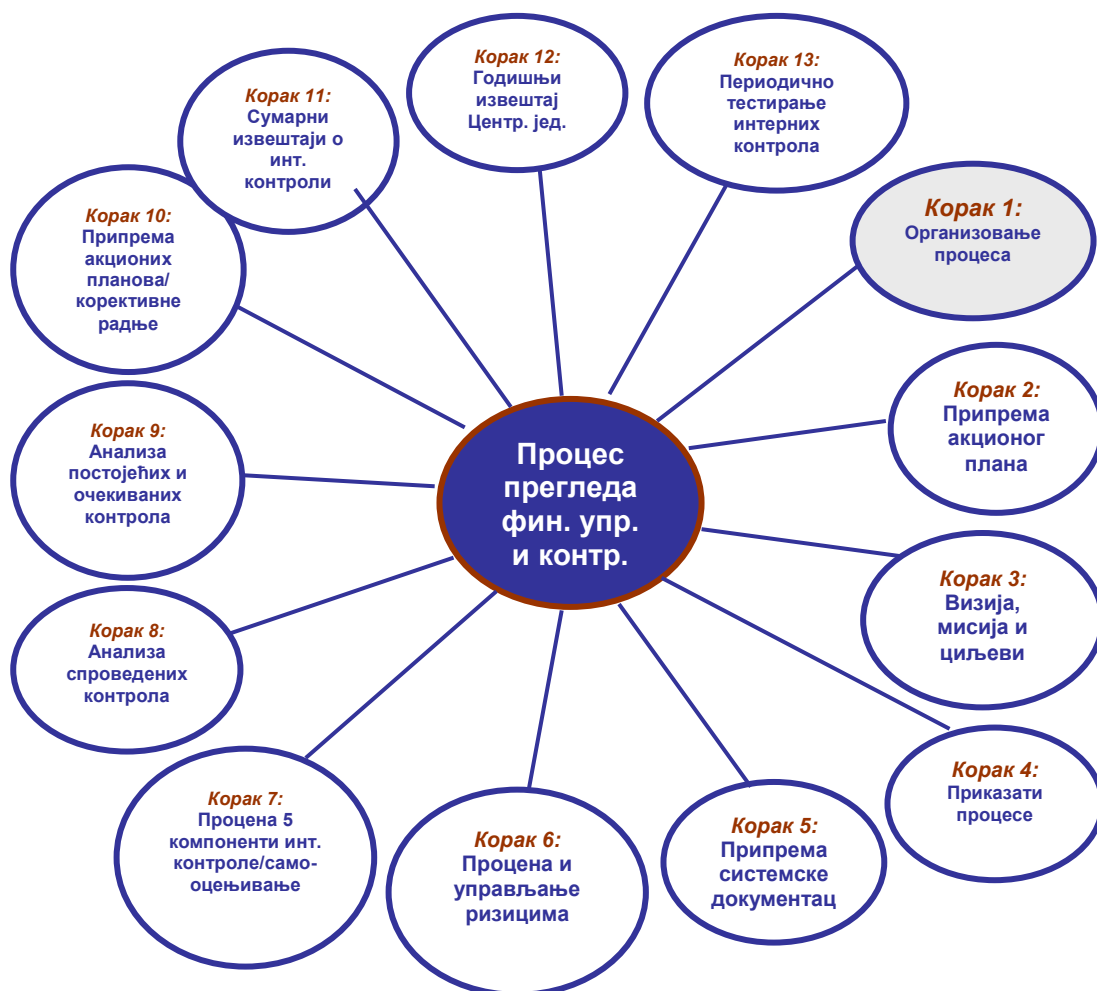
Организационо успостављање обухвата следеће активности:

- именоване руководиоца задуженог за финансијско управљање и контролу
- оснивање радне групе која ће се бавити увођењем и развојем система за финансијско управљање и контролу.

План спровођења и развоја система за финансијско управљање и контролу обухвата следеће:

- одредити мисију, визију и кључне циљеве корисника јавних средстава;
- пописати главне процесе (подпроцесе) и описати активности у њима;
- сачинити мапу пословних процеса код корисника јавних средстава;
- израдити дијаграм тока и ревизорске трагове;
- утврдити ризике на нивоу пословних процеса, проценити ризике и рангирати их, одлучити о одговору на ризике, односно успостављању контрола (управљање ризицима);
- проценити елементе интерне контроле;
- саставити преглед успостављених контрола, узимајући у обзир најзначајније ризике;
- пописати најзначајније процесе који нису прописани у писаном облику;
- анализирати постојеће и потребне контроле, па одлучити о потребним претходним и накнадним контролама;
- донети план успостављања потребних и уклањања непотребних контрола;
- пратити остварење плана;
- саставити годишњи извештај о успостављању система за финансијско управљање и контролу.

Шематски приказано, успостављање, спровођење и развој система за финансијско управљање и контролу, може се дати на следећи начин:



2.3. Организационо успостављање

Организационо успостављање система за финансијско управљање и контролу зависи од величине, броја запослених и других специфичности. За успостављање овог система неопходно је именовати руководиоца задуженог за финансијско управљање и контролу и основати радну групу, која ће се бавити увођењем и развојем система за финансијско управљање и контролу.

Оснивање радне групе, која ће се бавити увођењем и развојем система за финансијско управљање и контролу, је неопходно да би се ускладиле поједине активности везане за увођење система за финансијско управљање и контролу, односно ускладило увођење система у свим организационим јединицама, усагласила мишљења и ставови везани за опис пословних процеса, утврђивање и управљање ризицима, као и успостављање контрола. Радна група је одговорна руководиоцу за подршку у увођењу и развоју система финансијског управљања и контроле. Чланове радне групе треба да чине стручњаци са знањем и искуством у кључним подручјима рада корисника јавних средстава, односно лица која познају пословање и пословне процесе.

2.4. Обука лица укључених у финансијско управљање и контроле

Министарство финансија – Централна јединица за хармонизацију стално организује обуке за руководиоце и запослене задужене за финансијско управљање и контролу. Сврха ове обуке је упознавање полазника са овим системом и активностима које је потребно спровести, како би се систем успоставио и развио, у циљу побољшања финансијског управљања и одлучивања, ради остваривања циљева корисника јавних средстава и обављања послова на законит, правилан, етичан, економичан, ефикасан и ефективан начин.

Програм основне обуке за финансијско управљање и контролу састоји се од четири области и то:

- Увод у интерну финансијску контролу у јавном сектору,
- Интегрисани оквир интерне контроле COSO модел;
- Систем управљања ризицима;
- Управљачки контролни систем.

Током 2009. године, обуком је обухваћено 36 полазника из 31 организације.

2.5. Извештавање корисника јавних средстава о систему финансијског управљања и контроле

Законом о буџетском систему и Правилником ФУК прописана је обавеза извештавања министра финансија о адекватности и функционисању успостављеног система финансијског управљања и контроле.

Захтев за достављање извештаја за 2009. годину, са обрасцем извештаја у прилогу и упутством за попуњавање, упућен је на адресу 143 корисника јавних средстава са Републичког нивоа.

Извештаје је доставило 82 корисника јавних средстава, који су доставили:

- 69 попуњених образаца;
- 2 празна обрасца;
- 11 обавештења да још нису успоставили систем ФУК.

Образац Годишњег извештаја о систему финансијског управљања и контрола састоји се од општег дела и упитника за само-оцењивање. Општи део садржи опште податке о кориснику јавних средстава и организационо успостављање система финансијског управљања и контрола.

Аналитичком обрадом општег дела попуњених 69 годишњих извештаја о финансијском управљању и контроли за 2009. годину, утврђено је да су 23 организације именовале руководиоца задуженог за ФУК, од којих је 11 организација основало радну групу за увођење ФУК.

Већина корисника јавних средстава није одредила руководиоца задуженог за финансијско управљање и контролу и није основала радну групу која ће се бавити увођењем и развојем система за финансијско управљање и контролу на основу плана спровођења и развоја система за финансијско управљање и контролу.

Аналитичком обрадом општег дела попуњених 69 годишњих извештаја о финансијском управљању и контроли за 2009. годину, утврђено је да су 46 организација започеле са пописом и описом пословних процеса, 39 организација су

сачиниле мапу пословних процеса, а 15 организација су навеле најзначајније пословне процесе који нису прописани у писаном облику, што значи да за поједине пословне процесе још увек није прописан начин њиховог обављања.

Аналитичком обрадом општег дела попуњених 69 годишњих извештаја о финансијском управљању и контроли за 2009. годину, 44 организације су дале одговор да су успоставиле интерне контроле у пословним процесима узимајући у обзир најзначајније ризике.

Организације, које нису успоставиле интерне контроле у пословним процесима узимајући у обзир најзначајније ризике, дале су образложења да су интерне контроле успостављене тако да обезбеђују законитост пословања. Нису извршиле процену ризика јер се тек ради на препознавању најзначајнијих ризика у најзначајнијим пословним процесима, тако да се методологија управљања ризицима још увек налази у почетној фази прихватања.

Анализа општег дела годишњег извештаја упућује на закључак да је 23 корисника јавних средстава организационо успоставио систем финансијског управљања и контрола, док су остали корисници јавних средстава, значајно напредовали у поступку успостављања система.

У наредном извештајном периоду корисници јавних средстава који то нису урадили, потребно је да:

- одреде руководиоца задуженог за финансијско управљање и контролу;
- оснују радну групу која ће се бавити увођењем и развојем система за финансијско управљање и контролу;
- донесу план спровођења и развоја система за финансијско управљање и контролу.

Корисници јавних средстава треба да, узимајући у обзир ризике, прилагоде постојећа и припреме и усвоје нова интерна акта и процедуре како би систем финансијског управљања и контрола обезбедио руководству уверавање у разумној мери да ће се остварити циљеви организације.

Саставни део годишњих извештаја, које су доставили корисници јавних средстава, је и само-оцењивање система финансијског управљања и контроле са циљем процене тренутног стања и предузимања мера за његово побољшање.

Елементи који се процењују су:

- контролно окружење;
- управљање ризицима,
- контролне активности;
- информације и комуникација и
- праћење (надзор) и процена.

Елементи система финансијског управљања и контроле процењују се на основу датих одговора на питања. Одговори се бодују у распону од 1 до 5.

Упитник у целини садржи 38 питања чијим је бодовањем могуће исказати максималних 190 бодова. Максимални број бодова упућује на добро развијен систем финансијског управљања и контроле.

Корисници јавних средстава су исказали поене у распону од 73-190, што с једне стране може показивати велику разлику у развоју система финансијског управљања и контроле код корисника обухваћених овим упитником, док с друге стране може значити и већу самокритичност оцењивања код појединих корисника у односу на остале. Код дела корисника, који су исказали највише поена, то је

результат увођења или већ уведених одређених међународно признатих стандарда (ISO стандарди, итд).

2.6. Контролно окружење

Контролно окружење утврђује „тон” у организацији и утиче на свест запослених о контролама. Представља основу за све друге компоненте интерне контроле, обезбеђујући дисциплину и структуру. Фактори контролног окружења укључују интегритет, етичке вредности и стручност запослених у организацији, филозофију и стил рада руководства, начин на који руководство додељује овлашћења, одговорности и успоставља одговарајуће линије извештавања, и организује и унапређује кадар.

Део упитника који се односи на контролно окружење садржи осам питања, тако да је сваки корисник јавних средстава могао исказати највише 40 поена. Питања се односе на постојање и примену кодекса понашања, мерила за утврђивање ефикасности кадровске политике и постојање нивоа знања и вештина потребних за свако радно место, постојање система заштите имовине од неовлашћеног приступа и коришћења, те обавеза редовног извештавања о управљању ризицима, интерној контроли и интерној ревизији.

Корисници јавних средстава су по овом елементу исказали поене у распону од 14 до 40 поена. Из приложених одговора се види да су контролно окружење најбоље оценили корисници јавних средстава који су усвојили кодекс понашања. Просечна оцена 33 упућује на висок ниво свести запослених о контролама, етичке вредности и стручност запослених у организацији.

2.7. Управљање ризицима

Управљање ризицима обухвата идентификовање, процену и контролу над потенцијалним догађајима и ситуацијама које могу имати супротан ефекат на остварење циљева корисника јавних средстава. Предуслов управљања ризицима је утврђивање општих и специфичних циљева које организација треба да оствари. Задатак управљања ризицима је да пружи разумно уверавање да ће циљеви бити остварени. Ради управљања ризицима, руководилац корисника јавних средстава треба да донесе стратегију управљања ризиком, коју треба ажурирати сваке три године, као и у случају када се контролно окружење значајније измени. За свођење ризика на прихватљив ниво, корисник јавних средстава мора успостављене контроле да анализира и ажурира најмање једном годишње.

Процена ризика обухваћена је упитником о самопроцени, питањима која се односе на: дефинисање дугорочних циљева пословања, упознавање запослених са циљевима пословања, систем праћења остваривања циљева и анализу узрока евентуалних одступања, идентификацију и процену ризика, као и доношење одлука ради решавања идентификованих ризика. Корисници јавних средстава су по овом елементу исказали поене у распону од 11 до 35, од максималних 35 поена. Просечна оцена је 27.

Из примљених извештаја утврђено је да код већине корисника јавних средстава постоје програми рада, финансијски планови, планови набавки и периодични извештаји. Ови одговори такође упућују на закључак да се корисници јавних средстава налазе у почетној фази прихватања методологије управљања ризицима и да су постојећи системи контрола успостављени преваходно ради

обезбеђења законитости пословања. Системи контрола нису у довољној мери усмерени на овладавање ризицима који могу утицати на остварење осталих општих циљева организације.

Одговори које су корисници јавних средстава дали у општем делу упитника да су успоставили интерне контроле у пословним процесима узимајући у обзир најзначајније ризике, нису у сагласности са датим одговорима у делу упитника-самопроцена, који се односи на управљање ризицима.

2.8. Контролне активности

Контролне активности су писане политике и процедуре и њихова примена, успостављене да пруже разумно уверавање да су ризици за постизање циљева сведени на прихватљив ниво дефинисан у процедурама за управљање ризиком. Оне се спроводе у целој организацији, на свим нивоима и функцијама од стране свих запослених у складу са утврђеним пословним процесом и описом посла.

Процена контролних активности обухваћена је питањима да ли су припремљени: детаљни описи пословних процеса укључујући ток документације, детаљни описи радних поступака, оперативна упутства, процедуре приступа подацима и евиденцији, као и правила поделе дужности и спровођења самопроцене интерних контрола. Корисници јавних средстава су по овом елементу исказали поене у распону од 9 до 50, од максималних 50. Просечна оцена 32.

Из примљених извештаја процењено је да за поједине пословне процесе још увек није прописан начин њиховог обављања, да нису припремљени: детаљни описи пословних процеса укључујући ток документације, детаљни описи радних поступака, оперативна упутства, процедуре приступа подацима и евиденцији, као и правила поделе дужности и спровођења самопроцене интерних контрола.

2.9. Информисање и комуникација

Поуздане информације и ефективно комуницирање неопходни су за вођење и контролу пословања.

Упитником је обухваћена процена постојања успешног и делотворног унутрашњег система комуникација и система праћења остваривања циљева корисника јавних средстава, процеса евидентирања грешака или жалби, утврђивања разлога и уклањања проблема, система умножавања и чувања података, односно повраћаја у случају губитка и могућности запослених да извештавају о неправилностима и проблемима.

Корисници јавних средстава су овај елемент оценили у распону од 15 до 35 поена, од укупно могућих 35 поена. Просечна оцена 29 упућује на закључак да се постојећи систем информисања и комуникација заснива на финансијским извештајима, информаторима о раду и интерним процедурама умножавања и чувања података.

2.10. Праћење (надзор) и процена

Праћење и процена система подразумева увођење система за надгледање финансијског управљања и контроле проценом адекватности и ефикасности његовог функционисања.

Процена овог елемента садржи 6 питања којима је обухваћено успостављање структуре извештавања намењене објективности и независности интерне ревизије, сарадња руководиоца корисника јавних средстава и интерне ревизије, поступање по препорукама екстерних и интерних ревизора за унапређење система система интерних контрола, постојање упутстава за поступке у случају недостатка контрола.

Корисници јавних средстава су овај елемент оценили у распону од 6 до 30 поена, од укупно могућих 30 поена. Просечна оцена 13 је резултат чињенице да је само код 20 од 69 корисника јавних средстава који су доставили извештај успостављена интерна ревизија.

Као резултат самопроцене, може се очекивати да корисници јавних средстава анализирају своје одговоре на питања из упитника, односно резултате самопроцене, те да као одговор на утврђено, уведу елементе који недостају, како би систем финансијског управљања и контроле био унапређен у наредном периоду.

3. ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА

Интерна ревизија је независна активност која пружа независно, објективно уверавање и професионално мишљење као и саветодавне услуге, са сврхом да допринесе унапређењу пословања организације. Помаже организацији да оствари своје циљеве, тако што систематично и дисциплиновано процењује и вреднује управљање ризицима, контроле и управљање организацијом.

Интерна ревизија на основу објективног прегледа доказа обезбеђује уверавање о адекватности и функционисању постојећих процеса управљања ризиком, контроле и управљања организацијом, односно да ли ови процеси функционишу на начин како је то предвидело руководство и омогућују остварење циљева организације.

Интерна ревизија пружа услуге консултација које се састоје од савета, смерница, обуке, помоћи или других услуга у циљу повећања вредности и побољшања процеса управљања датом организацијом, управљања ризицима и контроле.

У оквиру концепта ИФКЈ који је успоставила ЕУ, интерна ревизија се посматра као функција коју обавља овлашћена, организационо и функционално независна јединица интерне ревизије или интерни ревизор. Под организационом независношћу се подразумева да је независна од делатности коју ревидира, да није део ни једног пословног процеса, односно организационог дела, а у свом је раду непосредно одговорна руководиоцу организације. Функционална независност подразумева да самостално на бази процене ризика одлучује о подручју, начину обављања и извештавања о обављеној ревизији.

Интерна ревизија врши независну, стручну и систематску процену система финансијског управљања и контрола, што подразумева ревидирање свих функција и процеса пословања и успостављених контрола. Она објективно прикупља, проверава, анализира, процењује информације и израђује извештаје за руководство на основу којих оно доноси одлуке. У средишту пажње интерне ревизије је оцена и провера функционисања система контроле, која се спроводи коришћењем програма ревизије заснованих на ризику.

Годишње извештаје о раду интерне ревизије корисници јавних средстава сачинили су на основу упитника који је сачинила и доставила Централна јединица за хармонизацију на адресу 143 корисника јавних средстава са Републичког нивоа, обвезника успостављања функције интерне ревизије. Сврха овог упитника је да се прикупе информације које ће омогућити Централној јединици за хармонизацију да сачини консолидовани извештај о стању интерне ревизије у јавном сектору.

На основу пристиглих одговора сачињен је овај обједињени извештај који садржи сажетак ових одговора и коментаре Централне јединице за хармонизацију.

3.1. Статус и организација интерне ревизије

Стратегијом развоја интерне финансијске контроле у јавном сектору, Законом о буџетском систему и Правилником о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање интерне ревизије у јавном сектору (у даљем тексту: Правилник ИР), опредељено је да се у Републици Србији успостави децентрализовани систем интерне ревизије. Децентрализовани систем интерне ревизије подразумева да сви корисници јавних средстава имају успостављену функцију интерне ревизије на један од начина предвиђених Правилником ИР, с' тим да највећи корисници јавних средстава треба да успоставе сопствену интерну ревизију. Остали корисници јавних средстава могу успоставити интерну ревизију на један од следећих начина:

- успостављањем независне јединице за интерну ревизију,
- именовањем интерног ревизора,
- оснивањем заједничке јединице за интерну ревизију више корисника јавних средстава,
- споразумом о обављању послова интерне ревизије са другим корисницима јавних средстава.

Сагласно Правилнику ИР, интерну ревизију могу успоставити и индиректни корисници средстава буџета и индиректни корисници средстава Републичког завода за здравствено осигурање.

3.2. Интерна ревизија на Републичком нивоу

Одговоре на упитник који је сачинила ЦЈХ, послало је 79 од укупно 143 корисника јавних средстава. Код 32 корисника јавних средстава успостављена је интерна ревизија са 129 интерних ревизора, при чему се код 27 обавља интерна ревизија а код 5 је успостављена нормативно односно немају интерне ревизоре.

Од 18 директних корисника буџетских средстава на републичком нивоу (у даљем тексту: ДКБ) и 3 организације обавезног социјалног осигурања (у даљем тексту: ООСО), који су у обавези да успоставе сопствену интерну ревизију у складу са чланом 3. Правилника ИР, извештај је доставило 15 ДКБ и 3 ООСО. Код 13 ДКБ и 3 ООСО се обављају послови интерне ревизије а код једног ДКБ је нормативно успостављена али је у извештајном периоду интерни ревизор напустио организацију. На дан 31.12.2009. године код 13 ДКБ интерну ревизију је обављало 22, код 3 ООСО 31 интерни ревизор односно укупно 53 интерна ревизора.

Код осталих корисника јавних средстава на републичком нивоу, у 11 се обавља интерна ревизија са 76 интерних ревизора, а код 4 корисника нормативно је успостављена али нема запослених интерних ревизора.

Успостављене јединице за интерну ревизију и самостални интерни ревизори организационо и функционално директно и искључиво су одговорни руководиоцу корисника јавних средстава.

Најчешће навођени разлози због којих није успостављена и попуњена интерна ревизија су недовољан број високообразованог кадра, ниске зараде, неадекватност систематизованих звања у односу на обим и сложеност посла, недовољна финансијска средства, непостојање формалних услова, конкуренција приватног сектора, итд. Без обзира на изнете разлоге обавеза успостављања интерне ревизије остаје, при чему Централна јединица за хармонизацију, у оквиру своје надлежности, треба да им пружи сву потребну помоћ.

На републичком нивоу код 27 корисника јавних средстава са успостављеном интерном ревизијом са укупно 129 интерних ревизора, планирано је 300 а спроведено 253 ревизије. Релативно мали број обављених ревизија по једном ревизору је из разлога што се ревизија обавља у тиму, а у току 2009. године велики број ревизора је био у процесу спровођења пилот ревизија са ЦЈХ у оквиру практичне обуке. Значајан део свог времена интерни ревизори су утрошили на израду стратешких и годишњих планова рада интерне ревизије који су дуготрајан и сложен процес заснован на утврђивању и вредновању ризика којима је организација изложена. Такође, интерни ревизори, обављали су и друге послове који нису у оквиру послова интерне ревизије. Ово није у складу са стандардима за интерну ревизију, директно угрожава функционалну независност и са овом праксом треба одмах прекинути.

3.3. Овлашћени интерни ревизори

Правилником о условима, начину и поступку полагања испита за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору донетом јуна 2009. године, прописани су услови за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору. Кандидати након завршене обуке прописане Програмом обуке који је саставни део овог правилника, полажу испит пред испитном комисијом коју образује министар финансија. До краја 2009. године комисија није формирана. ЦЈХ је припремила одговарајуће документе за спровођење испита. Неопходно је формирати испитну комисију како би процес сертификације за овлашћеног интерног ревизора у јавном сектору што пре започео.

3.4. Обука интерних ревизора

Стално професионално усавршавање запослених интерних ревизора спроводи се путем праћења домаће и стране литературе као и непосредном разменом искустава међу запосленима на састанцима, са струковним организацијама и ЦЈХ.

ЦЈХ је организовала и спровела теоријску обуку из области Финансијског управљања и контроле у четири циклуса по пет дана, којој је присуствовало 83 полазника из 46 организација од којих су 47 полазници обуке за интерну ревизију.

ЦЈХ је организовала и спровела теоријску обуку из области интерне ревизије у трајању од седам дана којом је обухваћено 55 полазника из 29 организација.

ЦЈХ је организовала и спровела практични део обуке за интерну ревизију на терену, кандидатима за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору којом је обухваћено 65 полазника из 17 корисника јавних средстава. Комплетну обуку до 31.12.2009. године завршило је укупно 57 кандидата из 13 организација.

3.5. Вредновање рада интерних ревизора

Нова професија интерни ревизор у јавном сектору није довољно атрактивна због ниских зарада, неадекватног система награђивања и систематизовања звања у односу на одговорност, обим и сложеност посла, што за последицу има одлазак кадрова у приватни сектор. Ово проузрокује проблем регрутовања, запошљавања и задржавања одговарајућег кадра.

Нову професију интерни ревизор у јавном сектору треба учинити довољно атрактивном одговарајућим зарадама, системом награђивања и обезбеђењем обуке и осталих ресурса неопходних за рад и професионално усавршавање.

3.6. Планирање, процена обављања послова и извештавање интерне ревизије

На основу Правилника ИР, интерна ревизија обавља се према стратешком плану за трогодишњи период, годишњем плану и плану појединачне ревизије. Стратешки план доноси се до краја текуће године за следећи трогодишњи период, а годишњи план интерне ревизије доноси се до краја текуће године за наредну годину. Стратешки план, којим се утврђују стратешки циљеви интерне ревизије, заснива се на дугорочним циљевима корисника јавних средстава.

Стратешки план интерне ревизије припрема руководилац интерне ревизије на основу консултација са руководством, а одобрава руководилац корисника јавних средстава.

Годишњи план се припрема сваке године на основу стратешког плана. Руководилац интерне ревизије припрема годишњи план, који одобрава руководилац корисника јавних средстава.

Свака појединачна ревизија обавља се на основу припремљеног плана који детаљно описује предмет, циљеве, трајање, расподелу ресурса, ревизорски приступ, технике и обим провера. План појединачне ревизије и са њим повезане програме, који детаљно описују ревизорске поступке, припрема интерни ревизор, а одобрава руководилац интерне ревизије.

За сваку обављену ревизију саставља се ревизорски извештај који садржати резиме, циљеве и обим ревизије, налазе, закључке и препоруке, детаљни извештај, као и коментаре руководиоца субјекта ревизије.

Ради осигурања квалитета поступка интерне ревизије врши се непрекидно надгледање спровођења сваке појединачне ревизије које обавља вођа тима интерне ревизије.

Руководилац интерне ревизије одобрава планове обављања појединачне ревизије и врши надгледање примене методологије интерне ревизије при обављању сваке појединачне ревизије.

Годишњи извештај о раду интерне ревизије за 2009. годину доставило је укупно седамдесет девет корисника јавних средстава, од којих се у двадесет седам обавља интерна ревизија.

Рад интерне ревизије код двадесет седам корисника јавних средстава обавља се на основу стратешког плана и годишњег плана рада одобрених од руководица корисника јавних средстава као и плана појединачне ревизије који одобрава руководилац ревизије.

У току 2009. године, према достављеним извештајима о раду интерне ревизије планирано је 300, а обављено 253 ревизије док су 3 у току.

Интерни ревизори су дали 1632 препоруке за унапређење пословања и смањења утврђених ризика на прихватљив ниво, од којих је 1303 спроведено до 31.12.2009. године. Препоруке су разврстане по областима које су формулисане у моделу годишњег извештаја и то:

Р.б.	Област датих препорука	Број
1	Интерна правила и процедуре	674
2	Планирање	23
3	Примања и приходи	67
4	Јавне набавке и уговарање	232
5	Запослени, плате и накнаде	133
6	Плаћања и пренос средстава	74
7	Књиговодствене евиденције и финансијско извештавање	216
8	Информациони системи	21
УКУПНО:		1440

Разлика од 192 препоруке настала је јер су дате у специфичним областима карактеристичним за поједине кориснике јавних средстава, те нису могле бити разврстане по датим областима у моделу годишњег извештаја.

На основу достављених извештаја ЦЈХ није утврдила да су постојали одређени сукоби интереса, односно сукоби интерних ревизора и руководиоца корисника јавних средстава у погледу прихватања и спровођења усаглашених препорука.

4. ЦЕНТРАЛНА ЈЕДИНИЦА ЗА ХАРМОНИЗАЦИЈУ

Одељење интерне ревизије Сектора за буџетску инспекцију и ревизију Министарства финансија у извештајном периоду јануар – децембар 2009. године обављало је функцију Централне јединице за хармонизацију у складу са Законом о буџетском систему.

У ЦЈХ је запослено седам државних службеника, од којих четири у Групи за интерну ревизију и три у Групи за финансијско управљање и контролу. Седам службеника није довољно за благовремено и квалитетно обављање послова из надлежности ЦЈХ, а то су између осталог, дефинисање стандарда контроле у складу са међународно признатим стандардима, заједничких критеријума за организацију и поступање интерне ревизије у јавном сектору и вођење регистра интерних ревизора, модела повеље интерне ревизије, методолошких упутстава и приручника за финансијско управљање и контролу, обављање стручног усавршавања, сертификације и надзора над радом интерних ревизора и организовање и спровођење обуке руководиоца и запослених у јавном сектору из области финансијског управљања и контроле, у складу са међународно прихваћеним стандардима

4.1. Израда предлога прописа

Урађен је и усвојен Предлог Закона о буџетском систему у делу који се односи на Интерну финансијску контролу у јавном сектору који је донела Народна Скупштина у јулу 2009. године.

Припремљен је нацрт Стратегије развоја интерне финансијске контроле у јавном сектору у Републици Србији коју је донела Владе Републике Србије у августу 2009. године

Урађен је Предлог правилника о условима, начину и поступку полагања испита за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору са Програмом полагања испита који је донео министар финансија у јуну 2009. године.

Припремљена је Одлука о образовању комисије за спровођење испита, тестови – испитна питања, обављене су припреме за формирање регистра кандидата за полагање испита за звање овлашћени интерни ревизор у јавном сектору и вођење досијеа.

4.2. Активности везане за процену стања интерне ревизије

Прва анализа стања интерне ревизије на дан 31.12.2008, обављена је у 2009. години на основу прикупљених података од највећих ДКБ.

У сврху прикупљања података о стању интерне ревизије у јавном сектору на дан 31.12.2009. године, израђен је модел годишњег извештаја о раду интерне ревизије и достављен 143 корисника јавних средстава на републичком нивоу.

4.3. Послови обуке

Стално професионално усавршавање запослених у Одељењу интерне ревизије спровођено је праћењем домаће и стране литературе и непосредном разменом

искустава међу запосленима на одељенским састанцима као и разменом искуства са струковним организацијама.

Обављене су припреме – израда наставног материјала и припрема предавања за обуку из финансијског управљања и контроле. Спроведена је обука којој је из 46 организација присуствовало 83 полазника, од којих су 36 финансијски службеници а 47 су полазници обуке за интерну ревизију.

Обављене су припреме – израда наставног материјала и припрема предавања за теоријску обуку из области интерне ревизије, којом је обухваћено 55 полазника из 29 организација.

Практичним делом обуке за интерну ревизију путем обављања две пилот ревизије уз помоћ инструктора из ЦЈХ, обухваћено је 65 полазника из 17 корисника јавних средстава.

У извештајном приоду, пружани су савети и упутства корисницима јавних средстава у погледу начина организовања интерне ревизије. и успостављања система финансијског управљања и контроле.

4.4. Остале активности

Повезивање са осталим учесницима у ИФКЈ може се остварити организовањем редовних састанака, радионица, коришћењем интернет странице или издавањем часописа ради разматрања питања од значаја за ИФКЈ. У овом делу послова, ЦЈХ углавном се ослањала на директни контакт са полазницима обуке, пружањем потребних објашњења и савета и подстицала међусобно повезивање самих полазника обуке. На нивоу екстерног повезивања, успостављени су контакти са Државном ревизорском институцијом, Комором овлашћених ревизора Србије, Савезом рачуновођа и ревизора Србије и Економским факултетом у Београду. Изостало је повезивање са ЦЈХ из других земаља, са којима би се заједнички проблеми на успостављању и спровођењу ИФКЈ решавали разменом искустава. Недостатак финансијских и других ресурса јавио се као ограничавајући фактор за успостављање и одржавање потребног нивоа повезивања са другим учесницима у ИФКЈ.

У оквиру успостављене међународне сарадње одржани су састанци са представницима Генералне дирекције за буџет Европске комисије и СИГМА – иницијатива ОЕЦД, на којима су расправљане теме из области Интерне финансијске контроле у јавном сектору.

Уз учешће Генералне дирекције за буџет Европске комисије а у циљу подизања нивоа разумевања новог концепта, извршена је презентација Стратегије развоја интерне финансијске контроле у јавном сектору Републике Србије.

Имајући у виду обим, разноврсност и сложеност послова који стоје пред ЦЈХ постојећи број запослених је недовољан. Неадекватан систем зарада, награђивања и звања у односу на обим и сложеност посла, иако за то постоји законски основ да се реши на одговарајући начин, има за последицу одлазак кадрова и проузрокује проблем регрутовања, запошљавања и задржавања одговарајућег кадра.

Број:
Београд, 14.06.2010. године

ПОМОЋНИК МИНИСТРА
Горан Цвејић