



**РЕПУБЛИКА СРБИЈА**  
**МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА**  
**- Сектор за интерну контролу и интерну ревизију -**

**КОНСОЛИДОВАНИ ГОДИШЊИ ИЗВЕШТАЈ ЗА 2016. ГОДИНУ**  
**О СТАЊУ ИНТЕРНЕ ФИНАНСИЈСКЕ КОНТРОЛЕ У ЈАВНОМ СЕКТОРУ**  
**У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ**

**Београд, септембар 2017. године**

## САДРЖАЈ:

<b>I. УВОД.....</b>	<b>3</b>
1. Сврха и циљ .....	3
2. Правни основ .....	3
3. Начин и методологија израде Консолидованог годишњег извештаја .....	4
<b>II. СИСТЕМ ИНТЕРНЕ ФИНАНСИЈСКЕ КОНТРОЛЕ У ЈАВНОМ СЕКТОРУ .....</b>	<b>6</b>
1. ФИНАНСИЈСКО УПРАВЉАЊЕ И КОНТРОЛА .....	6
1.1. Појам и дефиниција .....	6
1.2. Правни оквир и међународни стандарди.....	7
1.3. Извештај о напретку у области ФУК.....	8
1.3.1. Достављени извештаји .....	8
1.3.2. Успостављање система ФУК.....	10
1.3.3. Самооцењивање – COSO оквир.....	15
1.3.4. Оцена елемената COSO оквира .....	18
1.4. Обука лица укључених у ФУК .....	30
2. ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА .....	31
2.1. Појам и дефиниција .....	31
2.2. Правни основ и међународни стандарди.....	31
2.3. Статус и организација .....	32
2.4. Јединице за интерну ревизију и интерни ревизори .....	32
2.5. Планирање и процена обављања послова .....	37
2.5.1. Преглед обављених ревизија .....	38
2.5.2. Дате и спроведене препоруке .....	39
2.6. Обука интерних ревизора.....	41
3. ЦЕНТРАЛНА ЈЕДИНИЦА ЗА ХАРМОНИЗАЦИЈУ .....	42
3.1. Организациона структура .....	42
3.2. Послови у надлежности.....	43
3.3. Поглавље 32 – Финансијски надзор.....	44
3.4. Сагледавање квалитета рада интерне ревизије .....	44
3.5. Унапређење интерне финансијске контроле у јавном сектору .....	45
3.6. Међународна сарадња .....	47
<b>III. ЗАКЉУЧЦИ И ПРЕПОРУКЕ.....</b>	<b>48</b>
1. Финансијско управљање и контрола.....	48
2. Интерна ревизија.....	49
3. Централна јединица за хармонизацију.....	50

# **I. УВОД**

## **1. Сврха и циљ**

Консолидовани годишњи извештај о стању система Интерне финансијске контроле у јавном сектору у Републици Србији за 2016. годину (у даљем тексту: Консолидовани годишњи извештај), сачињен је на основу појединачних годишњих извештаја корисника јавних средстава о адекватности и функционисању система финансијског управљања и о раду интерне ревизије за 2016. годину.

Сврха извештаја је да се објаве прикупљене информације о спроведеним активностима корисника јавних средстава у процесу увођења, развоја и јачања система финансијског управљања и контроле и функције интерне ревизије. Систем интерне финансијске контроле представља, пре свега, подршку управљачкој одговорности руководиоца, а циљ извештаја је да укаже како на добре стране, тако и на недостатке система, уз изношење препорука за његов даљи развој и унапређење.

## **2. Правни основ**

Чланом 83. став 2. тачка 7) Закона о буџетском систему („Службени гласник РС”, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13 - исправка, 108/13, 142/14, 68/15 - др. закон, 103/15 и 99/16) – у даљем тексту: Закон о буџетском систему), прописано је да Централна јединица за хармонизацију унутар Министарства финансија (у даљем тексту: ЦЈХ) врши обједињавање појединачних годишњих извештаја корисника јавних средстава о стању финансијског управљања и контроле и интерне ревизије, док је наредним ставом истог члана предвиђено да министар финансија доставља Влади обједињени годишњи извештај.

Влада је пружила снажну подршку увођењу и јачању система интерне финансијске контроле у јавном сектору доношењем Стратегије развоја интерне финансијске контроле у јавном сектору у Републици Србији за период 2017-2020. године<sup>1</sup> („Службени гласник РС”, број: 51/2017 - у даљем тексту: Стратегија ИФКЈ).

Стратегија ИФКЈ је повезана са Програмом реформе управљања јавним финансијама за период 2016-2020. године и представља кључну тему у оквиру стуба IV - делотворна финансијска контрола.

Програм реформе управљања јавним финансијама за период 2016-2020. године изражава јасну одређеност Владе да спроведе свеобухватни сет међусобно повезаних и временски усклађених реформи у области управљања јавним финансијама у најширем смислу, у циљу повећања одговорности, обезбеђивања доброг финансијског управљања и добре управе, кроз побољшање ефикасности и делотворности управљања јавним ресурсима у Републици Србији.

---

<sup>1</sup>[http://ifkj.mfin.gov.rs/user\\_data/posts/Strategija%20razvoja%20interne%20finansijske%20kontrole%20u%20javnom%20sektoru%20Republike%20Srbije%20za%20period%202017-2020%20srb.pdf](http://ifkj.mfin.gov.rs/user_data/posts/Strategija%20razvoja%20interne%20finansijske%20kontrole%20u%20javnom%20sektoru%20Republike%20Srbije%20za%20period%202017-2020%20srb.pdf)

### 3. Начин и методологија израде Консолидованог годишњег извештаја

Начин израде Консолидованог годишњег извештаја прописан је Законом о буџетском систему и пратећим подзаконским актима.

Чланом 81. став 5. Закона о буџетском систему, предвиђено је да руководилац корисника јавних средстава до 31. марта текуће године за претходну годину извештава министра финансија о адекватности и функционисању система финансијског управљања и контроле (у даљем тексту: ФУК). Чланом 13. Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору („Службени гласник РС“, број: 99/11 и 106/13 - у даљем тексту: Правилник ФУК), прецизирано је да се извештавање врши подношењем одговора на упитник који припрема ЦЈХ.

Када је реч о интерној ревизији, члан 82. став 10. Закона о буџетском систему, прописује да је руководилац корисника јавних средстава дужан да до 31. марта текуће године за претходну годину на прописани начин извештава министра финансија о функционисању система интерне ревизије (у даљем тексту: ИР). Поред тога, чланом 32. став 1. Правилника о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору („Службени гласник РС“, број: 99/11 и 106/13 - у даљем тексту: Правилник ИР), појашњено је да руководилац интерне ревизије сачињава годишњи извештај о раду интерне ревизије на основу упитника који припрема и објављује ЦЈХ, на сајту Министарства финансија. При томе, у складу са ставом 3 и 4. истог члана, руководилац интерне ревизије доставља годишњи извештај руководиоцу корисника јавних средстава до 15. марта текуће године за претходну, док руководилац корисника јавних средстава наведени извештај доставља ЦЈХ, најкасније до 31. марта текуће године за претходну годину.

У складу са наведеним одредбама, ЦЈХ је сачинила обрасце упитника за израду годишњих извештаја корисника јавних средстава о систему ФУК и обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије за 2016. годину, који су објављени на сајту Министарства финансија ([www.mfin.gov.rs](http://www.mfin.gov.rs)). Обрасци упитника израђени су на основу модела упитника који се користе у земљама Европске уније за ове потребе.

Сви уредни извештаји корисника јавних средстава су обухваћени Консолидованим годишњим извештајем, док непотпуни, празни и извештаји пристигли са закашњењем нису ушли у даљу анализу.

Категорије корисника јавних средстава одређене су у складу са Законом о буџетском систему, Списком корисника јавних средстава РС које објављује Управа за трезор, као и у складу са захтевима из Поглавља 32 - Финансијски надзор, где се истиче да Србија, у области интерне финансијске контроле у јавном сектору, треба да спроводи законодавство, основне политике и да обезбеди довољне административне капацитете на централном и локалном нивоу, у фондовима за социјално осигурање и у јавним предузећима. Категорије корисника јавних средстава разврстане су на начин приказан у Табели 1.

**Табела 1**

<b>Подела корисника јавних средстава по категоријама</b>		
<b>Централни/ републички ниво</b>	Министарства	Министарства РС
	ООСО	Републички фонд за пензијско и инвалидско осигурање, Републички фонд за здравствено осигурање и Национална служба за запошљавање
	Други директни корисници буџетских средстава	Управе, агенције, фондови, правосудни органи...
	Корисници јавних средстава чији је оснивач РС	Јавна предузећа, привредна друштва, друштва са ограниченом одговорношћу, акционарска друштва, установе чији је оснивач РС
<b>Локални ниво</b>	Директни корисници буџетских средстава	Органи и службе локалне власти
	Корисници јавних средстава чији је оснивач локална власт	Јавна предузећа, јавна комунална предузећа, привредна друштва, друштва са ограниченом одговорношћу, акционарска друштва, агенције, фондови и установе чији је оснивач локална власт
<b>Индијектни корисници буџетских средстава</b>		Индијектни корисници буџетских средстава на нивоу РС и на нивоу локалне власти

Сви показатељи за 2016. годину су исказани по предвиђеним категоријама. Упоредни прегледи обухватају 2015. и 2016. годину, и то ниво РС, с обзиром да је за те две године коришћена иста методологија рада.

Консолидовани годишњи извештај за 2016. годину сачинио је Сектор за интерну контролу и интерну ревизију унутар Министарства финансија, који обавља послове ЦЈХ, на основу појединачних годишњих извештаја корисника јавних средстава.

## **II. СИСТЕМ ИНТЕРНЕ ФИНАНСИЈСКЕ КОНТРОЛЕ У ЈАВНОМ СЕКТОРУ**

Законом о буџетском систему, интерна финансијска контрола у јавном сектору (у даљем тексту: ИФКЈ) дефинисана је као свеобухватни систем мера за управљање и контролу јавних прихода, расхода, имовине и обавеза, који успоставља Влада кроз организације јавног сектора, са циљем да управљање и контрола јавних средстава, укључујући и стране фондове, буду у складу са прописима, буџетом и принципима доброг финансијског управљања, односно економичности, ефикасности, ефективности, и отворености.

Систем ИФКЈ се заснива преваходно на управљачкој одговорности руководиоца, која је Законом о буџетском систему дефинисана као обавеза руководиоца свих нивоа код корисника јавних средстава да све послове обављају законито, поштујући принципе економичности, ефективности, ефикасности и јавности, као и да за своје одлуке, поступке и резултате одговарају ономе који их је именовao или им пренео одговорност. Чланом 80. наведеног Закона, прописано је да ИФКЈ обухвата следеће области:

- 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 - ЦЈХ.

### **1. ФИНАНСИЈСКО УПРАВЉАЊЕ И КОНТРОЛА**

#### **1.1. Појам и дефиниција**

Закон о буџетском систему и Правилник ФУК дефинишу финансијско управљање и контролу као систем политика, процедура и активности које успоставља, одржава и редовно ажурира руководиоца организације, а којим се управљајући ризицима обезбеђује уверавање у разумној мери да ће се циљеви организације остварити на законит, економичан, ефикасан и ефективан начин, кроз:

- 1) пословање у складу са прописима, унутрашњим актима и уговорима;
- 2) потпуност, реалност и интегритет финансијских и пословних извештаја;
- 3) економично, ефикасно и ефективно коришћење средстава;
- 4) заштиту средстава и података (информација).

У складу са наведеним прописима, систем ФУК обухвата следеће међусобно повезане елементе, који су дефинисани у складу са међународним стандардима интерне контроле:

- 1) контролно окружење;
- 2) управљање ризицима;
- 3) контролне активности;
- 4) информисање и комуникације;
- 5) праћење и процену система.

Систем ФУК је заснован на управљачкој одговорности руководиоца свих нивоа, при чему је Руководилац корисника јавних средстава одговоран за успостављање и исправно функционисање система ФУК у организацији којом руководи. Са друге стране, овај

систем помаже руководиоцима у обављању задатака, односно пружа подршку организацији да оствари своје циљеве послујући на исправан, економичан, ефикасан, ефективан и јаван начин.

## 1.2. Правни оквир и међународни стандарди

Поред Закона о буџетском систему и Правилника ФУК, остали прописи која су од значаја за успостављање система ФУК су:

- Закон о државним службеницима („Службени гласник РС“, бр. 79/05, 81/05 – испр. 83/05 – испр. 64/07, 67/07 – испр. 116/08, 104/09 и 99/14);
- Закон о раду („Службени гласник РС“, бр. 24/2005, 61/2005, 54/2009, 32/2013, 75/2014 и 13/2017 – одлука УС);
- Закон о јавним набавкама („Службени гласник РС“, бр. 124/12, 14/15 и 68/15);
- Закон о платама државних службеника и намештеника („Службени гласник РС“, бр. 62/2006, 63/2006 – испр. 115/2006 – испр. 101/2007, 99/2010, 108/2013 и 99/2014);
- Закон о платама у државним органима и јавним службама („Службени гласник РС“, бр. 34/2001, 62/2006 – др. закон, 63/2006 - испр. др. закона, 116/2008 др. закони, 92/2011, 99/2011 – др. закон, 10/2013, 55/2013, 99/2014 и 21/2016 – др. закон);
- Закон о јавним предузећима („Службени гласник РС“, бр. 15/2016);
- Уредба о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника („Службени гласник РС“, бр. 98/2007 – пречишћен текст, 84/2014 и 84/2015);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 125/03 и 12/06);
- Правилник о заједничким основама, критеријумима и задацима за рад финансијске службе директног корисника буџетских средстава („Службени гласник РС“, број 123/03);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем („Службени гласник РС“, број: 16/16, 49/16, 107/16 и 46/17);
- Правилник о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава, корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање и буџетских фондова („Службени гласник РС“, број 18/15);
- 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 („Службени гласник РС“, број: 3/04, 140/04, 1/06 и 111/09).

Постојећи правни оквир у Републици Србији обезбеђује примену већине међународних стандарда интерне контроле. Чланом 4. Правилника ФУК прописано је да су елементи система финансијског управљања и контроле опредељени у складу са међународним стандардима интерне контроле који се односе на стандарде усклађене са Смерницама за интерну контролу у јавном сектору Међународне организације врховних ревизорских институција (енг. INTOSAI).

### 1.3. Извештај о напретку у области ФУК

Годишњи извештај о систему ФУК код корисника јавних средстава сачињен је на основу упитника који је израдила ЦЈХ.

Образац годишњег извештаја о систему ФУК, који попуњавају корисници јавних средстава и достављају ЦЈХ, састоји се од општег дела и упитника за самооцењивање интерне контроле.

*Општи део* садржи опште податке о кориснику јавних средстава и податке у вези са организационим успостављањем система ФУК. У делу који се односи на успостављање система ФУК, корисници уносе податке који се тичу именована руководиоца задуженог за ФУК, оснивања радне групе која ће се бавити питањима везаним за увођење и развој система, доношења акционог плана, сачињавања мапе пословних процеса, дефинисања кључних ризика итд.

*Упитник за самооцењивање* интерне контроле обухвата сет питања која се односе на: 1) функционисање контролног окружења (кодекс понашања, кадровска политика, обуке запослених, заштита средстава, извештавање о управљању ризицима, интерној контроли и интерној ревизији); 2) управљање ризицима (дефинисање, мерење и праћење реализације пословних циљева, идентификовање, праћење и решавање ризика, стратегија управљања ризицима, регистар ризика); 3) контролне активности (опис пословних процеса и процедура рада, писана оперативна упутства за рад, подела дужности, ажурирање радних процедура и организационих шема, приступ подацима и евиденцијама, дефинисање процедура за самооцењивање, и њихова примена); 4) информације и комуникацију (могућност праћења реализације циљева и надзор, адекватна информисаност запослених из делокруга рада, информисање руководства од стране запослених о уоченим слабостима у контролама, евидентирање грешака и жалби, умножавање података ради чувања, повраћај података, пријава неправилности); 5) праћење, надзор и процену (извештавање које омогућава објективност и независност интерне ревизије, прихватање и спровођење препорука интерних ревизора од стране руководиоца, праћење извршења препорука интерних и екстерних ревизора за унапређење система ФУК, доступност извештаја интерне ревизије запосленима, упутства за поступање у случају недостатака контрола, ревизорски одбор).

Упитник даје процену тренутног стања система и представља основу за предузимање мера за његово побољшање.

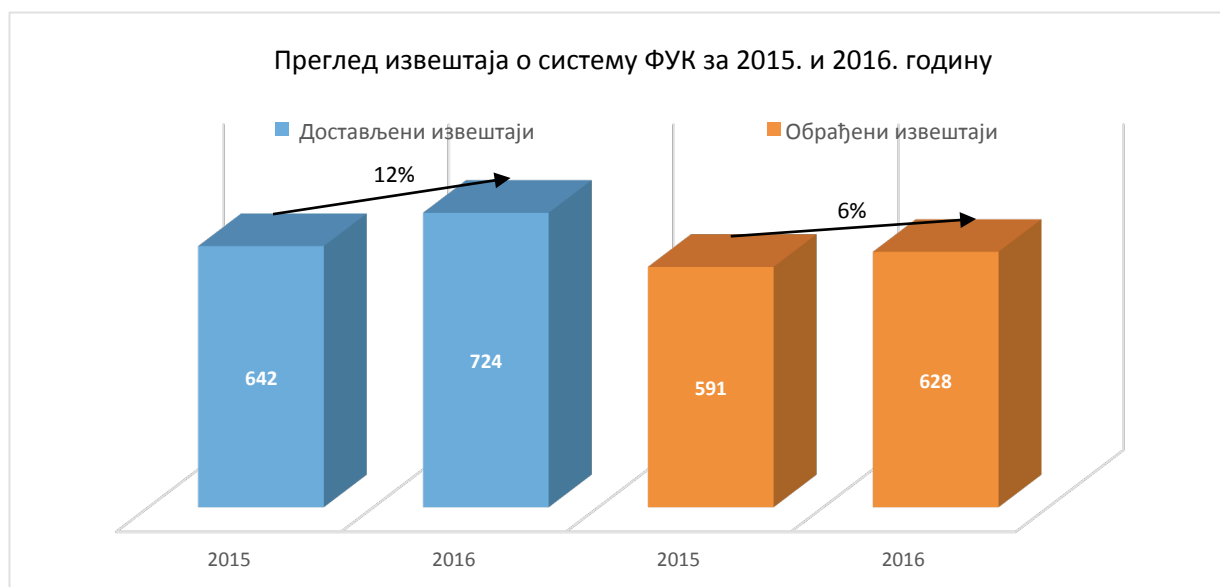
#### 1.3.1. Достављени извештаји

За 2016. годину, укупно 724 корисника јавних средстава (у табелама: КЈС) су доставила годишњи извештај ЦЈХ, што је *пораст* у односу на 2015. годину *за 12%*, када је број достављених извештаја износио 642. Од свих пристиглих извештаја, консолидованим извештајем је обухваћено 628 уредно попуњених извештаја, што је *за 6% више* него



претходне године (591), док преостали извештаји који су непотпуни, празни или су пристигли са закашњењем, нису укључени у анализу (Графикон 1).

**Графикон 1**



Преглед анализираних извештаја по појединим категоријама корисника јавних средстава, као и објашњење дефинисаних категорија, дати су у Табели 2.

**Табела 2**

Преглед обрађених извештаја о систему ФУК по категоријама КЈС за 2016. годину		
	Категорије КЈС <sup>2</sup>	Број извештаја
<b>Централни/републички ниво</b>	Министарства	16
	ООСО	3
	Други директни корисници буџетских средстава	68
	Корисници јавних средстава чији је оснивач РС	36
	<b>Укупно</b>	<b>123</b>
<b>Локални ниво</b>	Директни корисници буџетских средстава	111
	Корисници јавних средстава чији је оснивач локална власт	105
	<b>Укупно</b>	<b>216</b>
<b>Индиректни корисници буџетских средстава</b>		<b>289</b>
<b>Укупно у РС</b>		<b>628</b>

<sup>2</sup> Видети појашњење категорија КЈС на страни 5, Табела 1

На централном нивоу, извештај су доставили најзначајнији корисници: свих 16 министарстава, све три организације за обавезно социјално осигурање као и 36 највећих јавних предузећа и друштава чији је оснивач РС. На нивоу локалне самоуправе, попуњени извештај је доставила аутономна покрајина и 17 градова у РС.

Укупни расходи и издаци свих директних буџетских корисника (министарства, управе, правосудни органи, буџетски фондови, дирекције, канцеларије, агенције, заводи, службе...), који су обухваћени Консолидованим извештајем за 2016. годину, чине 87% укупних расхода и издатака буџета Републике Србије за 2016. годину<sup>3</sup>.

### **1.3.2. Успостављање система ФУК**

Систем ФУК се састоји од организационог успостављања, спровођења и развоја, а план успостављања, спровођења и развоја система доноси корисник јавних средстава.

Организационо успостављање система ФУК представља почетне кораке у процесу успостављања система и обухвата следеће активности:

- именоване руководиоца задуженог за ФУК;
- оснивање радне групе, која ће се бавити увођењем и развојем система ФУК.

Организационо успостављање система ФУК зависи од величине, броја запослених и других специфичности код корисника јавних средстава. При успостављању система, најпре је неопходно именовати руководиоца задуженог за ФУК или основати радну групу, која ће се бавити свим кључним питањима везаним за његово увођење и развој. Оснивање радне групе је неопходно да би се ускладиле све поједине активности, 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. Чланове радне групе треба да чини више руководство и стручњаци са знањем и искуством у кључним подручјима рада корисника јавних средстава, односно лица која добро познају пословање и поједине пословне процесе унутар организације. Радна група је одговорна руководиоцу за подршку у увођењу и развоју система ФУК.

Даље спровођење и развој система ФУК подразумевају следеће кораке:

- припрему акционог плана;
- доношење стратегије управљања ризиком;
- одређивање мисије, визије и кључних циљева корисника јавних средстава;
- пописивање главних процеса (потпроцеса) и описивање активности у оквиру њих;
- сачињавање мапе пословних процеса;
- документовање пословних процеса и израду дијаграма тока;
- утврђивање ризика на нивоу пословних процеса, процену ризика и њихово рангирање, доношење одлуке о одговору на ризике, односно успостављању контрола (управљање ризицима);
- процену елемената интерне контроле;

---

<sup>3</sup> Закон о буџету Републике Србије за 2016. годину („Службени гласник РС, бр. 103/2015)

- састављање прегледа успостављених контрола, узимајући у обзир најзначајније ризике;
- пописивање најзначајнијих процеса који нису дефинисани у писаном облику;
- анализирање постојеће и потребне контроле, и доношење одлуке о потребним претходним и накнадним контролама;
- доношење плана успостављања потребних и уклањања непотребних контрола;
- праћење остварења плана;
- сачињавање годишњег извештаја о успостављању система за ФУК.

На основу аналитичке обраде општег дела попуњених упитника који се односи на успостављање система ФУК посматрано по категоријама корисника јавних средстава, дошло се до података приказаних у Табели 3.

Табела 3

Оцена елемената успостављања система ФУК по категоријама КЈС за 2016. годину																			
Категорија КЈС <sup>4</sup>		Именован руководиоцац или основана радна група		Именован руководиоцац и основана радна група		Није именован руководиоцац нити основана радна група		Донет акциони план за успостављање система за финансијско управљање и контролу		Коришћење приручника ЦЈХ за финансијско управљање и контролу		Започет попис и опис пословних процеса		Сачињена мапа пословних процеса		Најзначајнији пословни процеси који нису у писаном облику		Успостављене интерне контроле у пословним процесима узимајући у обзир најзначајније ризике	
		Поени	%	Поени	%	Поени	%	Поени	%	Поени	%	Поени	%	Поени	%	Поени	%	Поени	%
Централни/ републички ниво	Министарства	15	93.8	10	62.5	1	6.2	7	43.8	14	87.5	16	100.0	14	87.5	0	0.0	14	87.5
	ООСО*	3	100.0	3	100.0	0	0.0	3	100.0	3	100.0	3	100.0	2	66.7	0	0.0	3	100.0
	Други директни корисници буџетских средстава	39	57.4	30	44.1	29	42.6	22	32.4	44	64.7	53	77.9	41	60.3	0	0.0	56	82.4
	Корисници јавних средстава чији је оснивач Република Србија	24	66.7	17	47.2	12	33.3	16	44.4	24	66.7	30	83.3	18	50.0	0	0.0	31	86.1
	<b>УКУПНО</b>	81	65.9	60	48.8	42	34.1	47	38.2	85	69.1	102	82.9	75	61.0	0	0.0	104	84.6
Локални ниво	Директни корисници буџетских средстава	99	89.2	87	78.4	12	10.8	72	64.9	72	64.9	96	86.5	65	58.6	1	0.9	87	78.4
	Корисници јавних средстава чији је оснивач локална власт	85	81.0	74	70.5	20	19.0	54	51.4	60	57.1	78	74.3	51	48.6	0	0.0	62	59.0
	<b>УКУПНО</b>	184	85.2	161	74.5	32	14.8	126	58.3	132	61.1	174	80.6	116	53.7	1	0.5	149	69.0
<b>Индиректни буџетски корисници</b>		114	39.4	77	26.6	175	60.6	65	22.5	96	33.2	221	76.5	102	35.3	2	0.7	180	62.3
<b>Укупно у РС</b>		379	60.4	298	47.5	249	39.6	238	37.9	313	49.8	497	79.1	293	46.7	3	0.5	433	68.9

<sup>4</sup> Видети појашњење категорија КЈС на страни 5, Табела 1

Ако сагледавамо стање појединих елемената успостављања система ФУК на нивоу РС, можемо закључити да је **најнижи резултат забележен по питању доношења акционог плана** (37.9%). Мапу пословних процеса сачинило је 46.7% корисника, док у свега 0.5% случајева постоје најзначајнији пословни процеси који нису прописани у писаном облику, што значи да је за већину кључних пословних процеса прописан начин њиховог обављања подзаконским актима, интерним актима, упутствима, инструкцијама, директивама и процедурама. Што се тиче **успостављања интерних контрола у пословним процесима узимајући у обзир најзначајније ризике**, ту је знатно **бољи показатељ** (68.9%), а скоро 4/5 корисника је **започело са пописом и описом пословних процеса** (79.1%).

Доношење **акционог плана** представља **најслабије** оцењен елемент и на нивоу индиректних буџетских корисника (22.5%), као и на централном нивоу (38.2%), док је на локалном нивоу најслабија карика сачињавање **мапе пословних процеса** (53.7%). Са друге стране, као и на нивоу РС, **бољи** показатељи забележени су у сфери успостављања **интерних контрола на бази најзначајнијих ризика** на централном нивоу (84.6%) и код индиректних буџетских корисника (62.3%). На локалном нивоу је најбољи успех постигнут у домену **организационог успостављања система**, односно код именована руководиоца или оснивања радне групе (85.2%).

Уколико посматрамо уже категорије корисника, **најбољи резултати**, код скоро свих посматраних елемената, остварени су код корисника који припадају категорији **организација за обавезно социјално осигурање**, у коју спадају: Републички фонд за пензијско и инвалидско осигурање, Републички фонд за здравствено осигурање и Национална служба за запошљавање. Из приложених података се види да су наведени корисници у највећем делу реализовали кључне активности у области успостављања система ФУК, изузев код сачињавања мапе пословних процеса, где је један корисник у фази њене израде.

Код категорије **министарстава**, у 15 од укупно 16 министарстава именован је руководиоца или је основана радна група, а код 10 их је истовремено именован руководиоца и основана радна група. У 14 министарстава (87.5%) сачињена је мапа пословних процеса и успостављене су интерне контроле у пословним процесима узимајући у обзир најзначајније ризике, док најзначајнијих пословних процеса који нису прописани у писаном облику нема.

Код **осталих корисника на централном/републичком нивоу** уочавају се **углавном слабији резултати** по посматраним елементима у односу на претходне две категорије корисника.

**На локалном нивоу**, по свим оцењиваним елементима, знатно **бољи резултати** су остварени **на нивоу директних корисника буџетских средстава** (органи и службе локалне власти) у односу на остале кориснике јавних средстава чији је оснивач локална власт (јавна предузећа, јавна комунална предузећа, привредна друштва, друштва са ограниченом одговорношћу, акционарска друштва, агенције, фондови и установе чији је оснивач локална власт...).

У поређењу са другим категоријама КЈС, категорија *индиректних буџетских корисника има најниже показатеље* у 6 од укупно 9 посматраних елемената (организационо успостављање, доношење акционог плана, коришћење приручника за ФУК, сачињавање мапе пословних процеса), док је код преостала 3 елемента на претпоследњем месту (започет попис и опис пословних процеса, најзначајнији пословни процеси који нису у писаном облику, успостављање интерних контрола узимајући у обзир најзначајније ризике).

Ако упоредимо елементе успостављања система ФУК на нивоу РС за последње две анализиране године (Табела 4), закључићемо следеће: у сфери *организационог успостављања* система постигнут је *најзначајнији напредак*, а посебно када је реч о истовременом именовану и руководиоца и радне групе, за скоро 6%; следећи најбољи пораст, за 4.3%, забележен је код доношења акционог плана, што ублажава чињеницу да је најнижи резултат у 2016. години забележен управо по питању доношења акционог плана (37.9%); такође, корисници су више упућени на Приручник ЦЈХ за ФУК (3%); код *сачињавања мапе пословних процеса* је забележен *пад* од 3.5%, међутим, охрабрује то што је са пописом и описом пословних процеса започело више од 79% корисника, што је за 2.7% више ове у односу на претходну годину; код успостављања интерне контроле у пословним процесима узимајући у обзир најзначајније ризике забележен је процентуално благи пад (-1.3%), при чему треба истаћи да је то један од боље оцењених елемената система за 2016. годину, како на нивоу РС, тако и на нивоу појединих категорија корисника (Табела 3).

*Ако узмемо у обзир све заједно сагледаване елементе, може се рећи да је на нивоу РС дошло до напретка када је реч о успостављању система ФУК за 2% у односу на претходну годину.*

Табела 4

Преглед успостављања система ФУК у РС за 2015. и 2016. годину						
Елементи успостављања система	Укупно у РС за годину		2015		2016	
	Поени	%	Поени	%	Поени	%
Именован руководиоцац или основана радна група	338	57.1	379	60.4		
Именован руководиоцац и основана радна група	246	41.6	298	47.5		
Није именован руководиоцац нити основана радна група	253	42.8	249	39.6		
Донет акциони план за успостављање система за финансијско управљање и контроле	199	33.6	238	37.9		
Коришћење приручника ЦЈХ за финансијско управљање и контролу	277	46.8	313	49.8		
Започет попис и опис пословних процеса	452	76.4	497	79.1		
Сачињена мапа пословних процеса	297	50.2	293	46.7		
Најзначајнији пословни процеси који нису у писаном облику	2	0.3	3	0.5		
Успостављене интерне контроле у пословним процесима узимајући у обзир најзначајније ризике	415	70.2	433	68.9		
<b>ПРОСЕК У РС</b>			<b>53.8%</b>		<b>55.8%</b>	

### 1.3.3. Самооцењивање – COSO оквир<sup>5</sup>

#### Елементи COSO оквира

Саставни део годишњих извештаја, које су доставили корисници јавних средстава, је и самооцењивање система ФУК 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;
- праћење (надзор) и процена.

<sup>5</sup> Комитет спонзорских организација (енг. COSO) Националне комисије за финансијско извештавање о криминалним радњама (проневерима) основане у Сједињеним Америчким Државама

**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 12 питања, тако да је сваки корисник јавних средстава могао исказати највише 60 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 обавезе редовног извештавања о управљању ризицима, интерној контроли и интерној ревизији.

**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 ризицима, 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. Максимални број поена који се може остварити је 55.

**Контролне активности** обухватају писане политике и процедуре, успостављене да пруже разумно уверавање да су ризици за постизање циљева сведени на прихватљив ниво, дефинисан у процедурама за управљање ризиком, укључујући и њихову примену. 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. Укупан број постављених питања је 10, тако да максимални број поена износи 50.

Поуздане **информације и ефективно комуницирање** неопходни су за вођење и контролу пословања корисника јавних средстава. 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. Максималан број поена који се може достићи је 35.

***Праћење и процена*** подразумева увођење система за надгледање области ФУК, оценом адекватности и ефикасности његовог функционисања.

Процена овог елемента садржи седам 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 интерних контрола, постојање упутстава за поступке у случају недостатка контрола. Максималан број поена који се може достићи је 35.

### 1.3.4. Оцена елемената COSO оквира

Детаљан приказ процене појединих елемената система ФУК за 2016. годину, по појединим категоријама корисника јавних средстава, приказан је у Табели 5.

Табела 5

Процена елемената система ФУК по категоријама КЈС за 2016. годину												
Категорија КЈС <sup>6</sup>		Параметри	Контролно окружење (максимално 60 поена)		Управљање ризицима (максимално 55 поена)		Контролне активности (максимално 50 поена)		Информисање и комуникација (максимално 35 поена)		Праћење, надзор и процена (максимално 35 поена)	
			Поени	%	Поени	%	Поени	%	Поени	%	Поени	%
Централни/ републички ниво	Министарства		50.1	83.5	47.1	85.7	38.9	77.8	27.9	79.6	25.9	74.1
	ООСО*		49.7	82.8	51.3	93.3	46.7	93.3	34.7	99.1	31.0	88.6
	Други директни корисници буџетских средстава		47.9	79.8	42.9	78.1	36.3	72.7	28.7	82.0	20.0	57.0
	Корисници јавних средстава чији је оснивач Република Србија		47.2	78.7	46.3	84.2	39.3	78.6	29.3	83.6	23.9	68.2
	<b>ПРОСЕК</b>		<b>48.0</b>	<b>80.0</b>	<b>44.6</b>	<b>81.2</b>	<b>37.8</b>	<b>75.6</b>	<b>28.9</b>	<b>82.6</b>	<b>22.2</b>	<b>63.3</b>
Локални ниво	Директни корисници буџетских средстава		44.6	4.3	40.6	73.8	35.0	70.0	26.8	76.6	19.2	54.9
	Корисници јавних средстава чији је оснивач локална власт		41.9	69.9	40.9	74.4	32.0	63.9	25.9	73.8	16.8	47.9
	<b>ПРОСЕК</b>		<b>43.3</b>	<b>72.2</b>	<b>40.8</b>	<b>74.1</b>	<b>33.5</b>	<b>67.0</b>	<b>26.3</b>	<b>75.2</b>	<b>18.0</b>	<b>51.5</b>
Индиректни буџетски корисници			42.7	71.1	40.0	72.8	31.3	62.7	26.2	74.9	13.9	39.8
<b>ПРОСЕК У РС</b>			<b>43.9</b>	<b>73.2</b>	<b>41.2</b>	<b>74.9</b>	<b>33.3</b>	<b>66.7</b>	<b>26.8</b>	<b>76.5</b>	<b>16.9</b>	<b>48.4</b>

<sup>6</sup> Видети појашњење категорија КЈС на страни 5, Табела 1

Посматрано на нивоу РС, рангирање оцењиваних елемената система ФУК је следеће:

1. информисање и комуникација (76.5%)
2. управљање ризицима (74.9%)
3. контролно окружење (73.2%)
4. контролне активности (66.7%)
5. праћење, надзор и процена (48.4%)

Идентичан редослед је задржан и на нивоу сваке појединачне категорије корисника јавних средстава. Једина промена у односу на претходну годину јесте та што је у 2016. години управљање ризицима преузело примат у односу на контролно окружење.

**Најбоље просечне оцене**, по сваком од посматраних параметара, постигнуте су **на централном/републичком нивоу**, потом следи локални ниво, док су најслабији резултати забележени код индиректних корисника јавних средстава, код сваког од елемената COSO оквира.

**Информисање и комуникација** је област која је у **предности** у односу на остале оцењиване области, док **најслабијом** тачком у систему можемо назвати **праћење/надзор и процену**.

Као и код процене организационог успостављања система ФУК, посебно се могу издвојити као **најбољи** корисници у оквиру категорије **ООСО**, која бележи највише просечне оцене у односу на све друге категорије, и то по свим оцењиваним параметрима сем код контролног окружења где предност имају министарства.

Дакле, може се закључити да су у области контролног окружења, управљања ризицима, контролних активности и информисања и комуникација постигнути уједначени резултати, с обзиром да се просечне оцене на нивоу РС крећу у распону од 66,7% до 76,5%, док се значајније одступање бележи у области праћења/надзора и процене са 48.4%.

Упоредни преглед просечних оцена елемената система ФУК за 2015. и 2016. годину, на нивоу РС, говори у прилог томе да је **код свих појединих елемената постигнут процентуални пораст, сем у случају праћења и надзора** где је забележен благи пад за 0.8%. Највећи помак постигнут је у области управљања ризицима за 5.6%. (Табела 6)

Просечна оцена елемената система ФУК свих КЈС у РС за 2015. и 2016. годину											
Параметри ПРОСЕК У РС	Контролно окружење (максимално 60 поена)		Управљање ризицима (максимално 55 поена)		Контролне активности (максимално 50 поена)		Информисање и комуникација (максимално 35 поена)		Праћење, надзор и процена (максимално 35 поена)		ПРОСЕК
	Поени	%	Поени	%	Поени	%	Поени	%	Поени	%	%
2015. ГОДИНА	43.3	72.2	38.1	69.3	33.1	66.3	26.0	74.3	17.2	49.2	67.1
2016. ГОДИНА	44.0	73.2	41.2	74.9	33.4	66.7	26.8	76.5	16.9	48.4	69.1

Табела 6

*Свеукупно гледано, можемо закључити да је у 2016. години у односу на претходну годину, постигнут напредак од 2% када је реч о елементима COSO оквира.*

Ради детаљније анализе, сваки од пет наведених елемената система ФУК може се рашчланити на поједина питања на које су КЈС дужни да одговоре, како би се стекла што реалнија слика о стању у посматраним сегментима. Сваки одговор на постављено питање бодује се на скали од 1 до 5, при чему се оцена 1 додељује за одговор НЕ, а оцена 5 за захтеве који су испуњени у потпуности.

У наредном делу приказане су просечне оцене по појединим питањима сваког од елемената COSO оквира, на нивоу РС и појединих категорија КЈС, за 2016. годину.

### **Контролно окружење**

У Табели 7 дат је приказ просечних оцена по појединим питањима која говоре о квалитету успостављеног контролног окружења.

**Најбољи** резултат на нивоу РС постигнут је у домену **утврђивања нивоа потребног знања и вештина за свако радно место** (4.8). Са друге стране, **најнижа** просечна оцена на нивоу РС односи се на **постојање критеријума за утврђивање ефикасности кадровске политике** (2.9), а потом и на постојање обавезе редовног извештавања о управљању ризицима, интерној контроли и интерној ревизији у организацији (3.0). Наведене две тачке су међу најслабијима како на републичком нивоу, тако и на локалном и нивоу индиректних буџетских корисника.

Табела 7

1. КОНТРОЛНО ОКРУЖЕЊЕ											
ПИТАЊА	КЈС		Централни/републички ниво				Локални ниво			Индиректни	Укупно у РС
	Министарства	ООСО	Други директни корисници буџетских средстава	Корисници јавних средстава чији је оснивач Република Србија	УКУПНО	Директни корисници буџетских средстава	Корисници јавних средстава чији је оснивач локална власт	УКУПНО			
Да ли постоји процедура која обезбеђује да су сви запослени упознати са кодексом понашања?	4.3	5.0	4.1	4.1	<b>4.1</b>	4.0	3.4	<b>3.7</b>	4.1	<b>4.0</b>	
Да ли су сви запослени обавезни да поступају у складу са кодексом понашања, односно кодексом организације?	4.6	5.0	4.4	4.4	<b>4.4</b>	4.1	3.7	<b>3.9</b>	4.2	<b>4.1</b>	
Да ли сте усвојили кадровску политику (стратегију)?	3.8	3.0	3.9	3.6	<b>3.8</b>	3.4	3.2	<b>3.3</b>	3.3	<b>3.4</b>	
Да ли постоје критеријуми за утврђивање ефикасности кадровске политике?	3.6	3.3	3.7	3.0	<b>3.5</b>	2.6	2.5	<b>2.6</b>	2.9	<b>2.9</b>	
Да ли се кадровска политика прати?	4.4	3.0	4.4	3.9	<b>4.2</b>	3.4	3.3	<b>3.3</b>	3.6	<b>3.6</b>	
Да ли су утврђени нивои потребног знања и вештина за свако радно место?	5.0	4.3	5.0	4.9	<b>4.9</b>	4.8	4.7	<b>4.8</b>	4.8	<b>4.8</b>	
Да ли обављате анализу потреба за обуком на годишњем нивоу за свако радно место?	4.0	4.0	3.7	3.8	<b>3.8</b>	3.3	3.2	<b>3.2</b>	3.7	<b>3.5</b>	
Да ли обављате анализу потреба за обукама из финансијског управљања и контроле?	3.8	3.7	3.4	3.5	<b>3.5</b>	3.4	3.3	<b>3.4</b>	2.9	<b>3.2</b>	
Да ли су руководиоци и запослени присуствовали обукама из финансијског управљања и контроле?	3.6	3.7	3.4	3.7	<b>3.5</b>	4.0	3.5	<b>3.7</b>	2.9	<b>3.3</b>	
Да ли су руководиоци уверени да су процеси управљања ризицима, интерне контроле и интерне ревизије корисни?	4.6	5.0	4.1	4.4	<b>4.3</b>	4.4	4.1	<b>4.2</b>	3.8	<b>4.1</b>	
Да ли су средства, укључујући и интелектуалну својину, заштићене од неовлашћеног приступа и коришћења?	4.5	5.0	4.6	4.4	<b>4.5</b>	4.0	4.1	<b>4.0</b>	3.9	<b>4.0</b>	
Да ли у организацији постоји обавеза редовног извештавања о управљању ризицима, интерној контроли и интерној ревизији?	4.0	4.7	3.2	3.6	<b>3.4</b>	3.2	3.0	<b>3.1</b>	2.7	<b>3.0</b>	

## **Управљање ризицима**

Преглед просечних оцена по појединим питањима која се односе на управљање ризицима дат је у Табели 8.

Ако управљање ризицима посматрамо на нивоу РС, као **најбољи** сегмент је оцењено **пројектовање и планирање прихода и расхода у складу са утврђеним циљевима организације** (4.6). Одмах потом следи и редовно праћење остваривања циљева (4.5). Најбоље просечне вредности на централном, локалном и нивоу индиректних буџетских корисника углавном следе редослед на нивоу РС.

**Сачињавање регистра ризика** на нивоу организације оцењено је са **најнижом** просечном **оценом** на нивоу РС (2.4), а одмах следи и доношење стратегије управљања ризицима (2.8). Ови показатељи као најнижи су присутни и ако посматрамо засебно централни и ниво индиректних буџетских корисника, док је на локалном нивоу, поред сачињава регистра ризика, као други слаби фактор идентификовано доношење одлука ради решавања идентификованих ризика.

Табела 8

2. УПРАВЉАЊЕ РИЗИЦИМА											
ПИТАЊА	КЈС		Централни/републички ниво				Локални ниво			Индиректни	Укупно у РС
	Министарства	ООСО	Други директни корисници буџетских средстава	Корисници јавних средстава чији је оснивач Република Србија	УКУПНО	Директни корисници буџетских средстава	Корисници јавних средстава чији је оснивач локална власт	УКУПНО			
Да ли организација има дефинисане пословне циљеве у писаном облику?	4.5	5.0	4.7	4.8	<b>4.7</b>	4.2	4.6	<b>4.4</b>	<b>4.4</b>	<b>4.4</b>	
Да ли утврђујете циљеве који су конкретни, мерљиви, оствариви, реални и временски ограничени?	4.6	5.0	4.5	4.7	<b>4.6</b>	4.0	4.4	<b>4.2</b>	<b>4.3</b>	<b>4.3</b>	
Да ли су запослени упознати са дугорочним и краткорочним циљевима организације?	4.4	5.0	4.4	3.6	<b>4.4</b>	3.8	4.1	<b>3.9</b>	<b>4.2</b>	<b>4.1</b>	
Да ли су приходи и расходи пројектовани и планирани у складу са утврђеним циљевима организације?	4.9	5.0	4.8	4.8	<b>4.8</b>	4.4	4.7	<b>4.5</b>	<b>4.6</b>	<b>4.6</b>	
Да ли се редовно прати остваривање циљева?	4.8	5.0	4.7	4.8	<b>4.7</b>	4.0	4.6	<b>4.3</b>	<b>4.5</b>	<b>4.5</b>	
Да ли се анализирају узроци евентуалног одступања?	4.3	4.7	4.5	4.6	<b>4.5</b>	3.6	4.1	<b>3.8</b>	<b>4.2</b>	<b>4.1</b>	
Да ли су идентификовани ризици?	4.2	4.3	3.5	5.3	<b>4.2</b>	3.5	3.3	<b>3.4</b>	<b>3.2</b>	<b>3.5</b>	
Да ли је извршена процена ризика?	4.2	4.0	3.3	3.7	<b>3.6</b>	3.4	3.0	<b>3.2</b>	<b>3.0</b>	<b>3.2</b>	
Да ли се доносе одлуке ради решавања идентификованих ризика?	3.9	4.3	3.5	3.4	<b>3.5</b>	3.1	3.0	<b>3.1</b>	<b>3.2</b>	<b>3.2</b>	
Да ли је ваша организација донела стратегију управљања ризицима?	3.6	5.0	2.6	3.0	<b>2.9</b>	3.8	2.9	<b>3.3</b>	<b>2.4</b>	<b>2.8</b>	
Да ли сте сачинили регистар ризика за вашу организацију?	3.9	4.0	2.6	2.9	<b>2.9</b>	3.0	2.4	<b>2.7</b>	<b>2.0</b>	<b>2.4</b>	

### ***Контролне активности***

У Табели 9 дат је детаљан приказ просечних оцена појединих питања која су саставни део процене контролних активности, на нивоу РС и на нивоу појединих категорија корисника јавних средстава.

*Доступност процедура рада свим запосленима и подела дужности и надлежности* су оцењене са **највишом оценом** на нивоу РС (3.9), што указује да је у великој мери обезбеђено да исто лице не обавља две или више следећих дужности: предлагање, одобравање, извршавање и евидентирање пословних промена. Ако разматрамо засебно централни, локални и ниво индиректних корисника, на наведена питања су такође дати најповољнији одговори.

Када је реч о slabим тачкама унутар елемента контролних активности, и ту је ситуација идентична, било да је посматрамо на нивоу РС, било на нивоу појединих категорија корисника. Дакле, **најслабије** је процењена **примена процедура за руководиоце који прате спровођење интерне контроле (самопроцена)** са просечном оценом на нивоу РС од 2.4, док је дефинисање наведених процедура оцењено са за нијансу бољом оценом (2.5).



Табела 9

3. КОНТРОЛНЕ АКТИВНОСТИ											
ПИТАЊА	КЈС		Централни/републички ниво				Локални ниво			Индиректни	Укупно у РС
	Министарства	ООСО	Други директни корисници буџетских средстава	Корисници јавних средстава чији је оснивач Република Србија	УКУПНО	Директни корисници буџетских средстава	Корисници јавних средстава чији је оснивач локална власт	УКУПНО			
Да ли су за пословне процесе припремљени детаљни описи, укључујући и ток документације, кораке у доношењу одлука, рокове за завршетак посла и успостављени контролни механизми?	4.3	5.0	3.9	4.3	<b>4.1</b>	3.8	3.4	<b>3.6</b>	<b>3.6</b>	<b>3.7</b>	
Да ли су детаљно прописане процедуре рада?	4.3	4.7	3.9	4.1	<b>4.0</b>	3.9	3.4	<b>3.6</b>	<b>3.5</b>	<b>3.7</b>	
Да ли су процедуре рада доступне свим запосленим?	4.6	5.0	4.1	4.4	<b>4.3</b>	3.9	3.5	<b>3.7</b>	<b>3.9</b>	<b>3.9</b>	
Да ли постоје оперативна упутства за рад у писаном облику?	3.8	4.7	3.8	4.1	<b>3.9</b>	3.3	3.2	<b>3.2</b>	<b>3.4</b>	<b>3.5</b>	
Да ли ова упутства садрже описе интерних контрола?	3.4	4.0	3.3	3.6	<b>3.5</b>	3.0	2.7	<b>2.9</b>	<b>2.5</b>	<b>2.8</b>	
Да ли је обезбеђено да исто лице не обавља две или више следећих дужности: предлаже, одобрава, извршава и евидентира пословне промене (подела дужности)?	4.9	5.0	4.6	4.2	<b>4.5</b>	4.1	4.0	<b>4.0</b>	<b>3.6</b>	<b>3.9</b>	
Да ли се радне процедуре и организационе шеме редовно ажурирају?	3.7	4.7	3.9	4.1	<b>3.9</b>	3.5	3.6	<b>3.6</b>	<b>3.1</b>	<b>3.4</b>	
Да ли је утврђена процедура приступа подацима и евиденцији?	3.9	5.0	4.1	4.2	<b>4.1</b>	3.7	3.4	<b>3.6</b>	<b>3.4</b>	<b>3.6</b>	
Да ли су дефинисане процедуре за руководиоце који прате спровођење интерне контроле (самопроцена)?	3.0	4.3	2.4	3.1	<b>2.7</b>	2.9	2.5	<b>2.7</b>	<b>2.2</b>	<b>2.5</b>	
Да ли се примењују процедуре за руководиоце који прате спровођење интерне контроле (самопроцена)?	3.0	4.3	2.3	3.1	<b>2.7</b>	2.8	2.3	<b>2.6</b>	<b>2.1</b>	<b>2.4</b>	

## ***Информације и комуницирање***

Просечне оцене одговора на појединачна питања у оквиру информација и комуникација дате су у Табели 10.

Корисници јавних средстава су ***најбољом*** оценом на нивоу РС (4.4) оценили ***омогућеност запосленима да пријаве евентуалне неправилности и проблеме***, а потом и постојање ефикасног и ефективног система интерне писане, електронске и вербалне комуникације, који запосленима омогућава да добију информације неопходне за обављање посла (4.2). Идентична два питања су најбоље оцењена и посматрано засебно на централном, локалном и нивоу индиректних буџетских корисника.

***Најслабији*** просечни резултат, како на нивоу РС (3.4), тако и на централном, локалном и нивоу индиректних буџетских корисника, постигнут је у области ***успостављања процедуре која омогућава запосленима да информишу руководство о уоченим слабостима у контролама***. Друга најслабија оцена на нивоу РС (3.5) односи се на питање да ли је успостављен процес евидентирања грешака или жалби, тако да оне могу да се анализирају, утврде разлози и уклоне проблеми. Посматрано по појединим категоријама КЈС, на локалном нивоу је исто питање као друго најслабије оцењено као и на нивоу РС, док је на централном и на нивоу индиректних буџетских корисника као друго најлошије оцењено питање: „Да ли су тестиране у пракси успостављене процедуре у систему информација и комуникација за умножавање података ради чувања и процедуре за повраћај података у случају губитака?“

Табела 10

4. ИНФОРМАЦИЈЕ И КОМУНИКАЦИЈА											
ПИТАЊА	КЈС		Централни/републички ниво				Локални ниво			Индиректни	Укупно у РС
	Министарства	ООСО	Други директни корисници буџетских средстава	Корисници јавних средстава чији је оснивач Република Србија	УКУПНО	Директни корисници буџетских средстава	Корисници јавних средстава чији је оснивач локална власт	УКУПНО			
Да ли систем информација и комуникација омогућава праћење остваривања утврђених циљева и спровођење ефикасног надзора над послом?	4.6	4.7	4.4	4.3	<b>4.4</b>	4.0	3.9	<b>3.9</b>	<b>4.1</b>	<b>4.1</b>	
Да ли је обезбеђен ефикасан и ефективан систем интерне писане, електронске и вербалне комуникације, који запосленима омогућава да добију информације неопходне за обављање посла?	4.4	5.0	4.5	4.3	<b>4.5</b>	4.0	4.0	<b>4.0</b>	<b>4.2</b>	<b>4.2</b>	
Да ли је успостављена процедура која омогућава запосленима да информишу руководство о уоченим слабостима у контролама?	3.6	5.0	3.7	3.8	<b>3.7</b>	3.6	3.1	<b>3.3</b>	<b>3.3</b>	<b>3.4</b>	
Да ли је успостављен процес евидентирања грешака или жалби, тако да оне могу да се анализирају, утврде разлози и уклоне проблеми?	3.6	5.0	3.8	4.0	<b>3.9</b>	3.4	3.4	<b>3.4</b>	<b>3.4</b>	<b>3.5</b>	
Да ли су у систем информација и комуникација уведене адекватне процедуре за умножавање података ради чувања и процедуре за повраћај података у случају губитка?	3.9	5.0	4.0	4.3	<b>4.1</b>	3.9	3.8	<b>3.8</b>	<b>3.6</b>	<b>3.8</b>	
Да ли су тестиране у пракси успостављене процедуре у систему информација и комуникација за умножавање података ради чувања и процедуре за повраћај података у случају губитка?	3.4	5.0	3.8	4.0	<b>3.8</b>	3.7	3.4	<b>3.6</b>	<b>3.3</b>	<b>3.5</b>	
Да ли је запосленима омогућено да пријаве евентуалне неправилности и проблеме?	4.4	5.0	4.5	4.6	<b>4.6</b>	4.2	4.2	<b>4.2</b>	<b>4.4</b>	<b>4.4</b>	

## ***Праћење, надзор и процена***

Преглед просечних оцена по појединим питањима из области праћења, надзора и процене дат је у Табели 11.

У оквиру праћења и надзора, на нивоу РС ***најбољи*** резултат је постигнут у сегменту ***праћења извршења препорука које дају екстерни и интерни ревизори за унапређење система финансијског управљања и контроле*** (3.3). Другорангирани резултат (2.8) се односи на питање да ли руководиоца прихвата и спроводи усаглашене препоруке интерних ревизора. Исти редослед је и код појединих категорија КЈС, сем на централном нивоу где су другорангирана два одговора која се односе на успостављање структуре извештавања која омогућава објективност и независност интерне ревизије, односно доступност извештаја интерне ревизије запосленима у областима на које се извештај односи.

Што се тиче најслабијих тачака у сегменту праћења, надзора и процене на нивоу РС, ***најнижа оцена*** је додељена ***образовању ревизорског одбора као саветодавног тела за питања интерне контроле*** (1.2), а потом и утврђивању процедура које обезбеђују ажурирање упутства које прописују радње које треба предузети и лица која треба обавестити у случају недостатка контрола и њихову примену у пракси (2.0). Посматрано и по појединим категоријама КЈС, идентификована два најслабија сегмента су иста као и на нивоу РС.

Табела 11

5. ПРАЋЕЊЕ (НАДЗОР) И ПРОЦЕНА											
ПИТАЊА	КЈС		Централни/републички ниво				Локални ниво			Индиректни	Укупно у РС
	Министарства	ООСО	Други директни корисници буџетских средстава	Корисници јавних средстава чији је оснивач Република Србија	УКУПНО	Директни корисници буџетских средстава	Корисници јавних средстава чији је оснивач локална власт	УКУПНО			
Да ли је успостављена структура извештавања која омогућава објективност и независност интерне ревизије?	4.7	5.0	3.3	4.1	<b>3.8</b>	2.9	2.7	<b>2.8</b>	<b>2.1</b>	<b>2.7</b>	
Да ли руководиоца прихвата и спроводи усаглашене препоруке интерних ревизора?	4.5	5.0	3.4	3.9	<b>3.7</b>	3.2	2.7	<b>3.0</b>	<b>2.3</b>	<b>2.8</b>	
Да ли се прати извршење препорука које дају екстерни и интерни ревизори за унапређење система финансијског управљања и контрола?	4.5	5.0	3.6	4.1	<b>3.9</b>	4.1	3.4	<b>3.7</b>	<b>2.7</b>	<b>3.3</b>	
Да ли су извештаји интерне ревизије доступни запосленима у областима на које се извештај односи?	4.8	5.0	3.5	3.9	<b>3.8</b>	3.0	2.7	<b>2.8</b>	<b>2.2</b>	<b>2.7</b>	
Да ли постоје упутства која прописују радње које треба предузети и лица која треба обавестити у случају недостатка контрола?	3.4	5.0	2.6	3.2	<b>3.0</b>	2.5	2.2	<b>2.4</b>	<b>1.8</b>	<b>2.2</b>	
Да ли су утврђене процедуре које обезбеђују ажурирање упутстава из претходног питања и њихову примену у пракси?	2.8	5.0	2.4	2.9	<b>2.7</b>	2.3	1.9	<b>2.1</b>	<b>1.7</b>	<b>2.0</b>	
Да ли сте образовали ревизорски одбор, као саветодавно тело за питања интерне контроле?	1.3	1.0	1.1	1.7	<b>1.3</b>	1.3	1.2	<b>1.2</b>	<b>1.2</b>	<b>1.2</b>	

#### 1.4. Обука лица укључених у ФУК

Министарство финансија – ЦЈХ у континуитету организује обуке за руководиоце и запослене задужене за ФУК. Сврха обуке је упознавање полазника са системом ФУК и активностима које је потребно спровести, како би се систем успоставио, одржавао и развијао. Задатак је рад на побољшању финансијског управљања и одлучивања, ради остваривања циљева корисника јавних средстава и обављања послова на законит, правилан, етичан, економичан, ефикасан, ефективан и јаван начин.

Програм основне обуке за ФУК 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 2016. године, обуком је у пет циклуса било обухваћено 272 полазника код корисника јавних средстава.

За руководиоце су спроведене обуке на лицу места, код корисника јавних средстава, у њиховим просторијама, о основним принципима ФУК и ИР, методологији за документовање пословних процеса, изради процедура, регистра ризика и стратегије управљања ризицима, уз учешће руководиоца највишег и средњег нивоа, и то у:

- Министарству за државну управу и локалну самоуправу једнодневна радионица на тему „Управљачка одговорност“ за 26 учесника, руководиоца организационих јединица;
- ЈП „Водовод и канализација“ Београд, једнодневна радионица на тему „Управљачка одговорност“ за 30 учесника.

У оквиру сарадње са пројектом Унапређење управљања јавним финансијама Програма уједињених нација за развој (енг. UNDP), који финансира Швајцарска агенција за развој и сарадњу (енг. SDC), одржана је тродневна радионица у периоду 27-29. јун 2016. године на Копаонику за 40 учесника, руководиоца организационих јединица Интерне ревизије, на тему: „Представљање смерница за управљање ризицима“,

Уз подршку међународних стручњака из области ИФКЈ у оквиру РЛАС пројекта који пружа подршку Србији у припремама за приступање Европској унији, организована је једнодневна радионица 26. априла 2016. године на тему „Успостављање процеса управљања ризицима“, коју су одржали експерти РЛАС пројекта за 32 учесника организационих целина и управа у саставу Министарства финансија.

## **2. ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА**

### **2.1. Појам и дефиниција**

Законом о буџетском систему и Правилником ИР, интерна ревизија је дефинисана као активност која пружа независно објективно уверавање и саветодавна 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.

Интерна ревизија на основу објективног прегледа доказа обезбеђује уверавање о адекватности и функционисању постојећих процеса управљања ризиком, контролама и управљања организацијом, односно показује да ли ови процеси функционишу на начин како је то одредило руководство и да ли омогућују остваривање 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 организацијом, управљања ризицима и контролама, при чему интерни ревизори не преузимају руководећу одговорност.

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

Интерна ревизија врши независну, стручну и систематску процену система управљања и контрола, што подразумева ревидирање свих функција и процеса пословања у организацији.

### **2.2. Правни основ и међународни стандарди**

Правни оквир којим је регулисана област интерне ревизије чине:

- Закон о буџетском систему;
- Правилник о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упуштвима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору (Правилник ИР);
- Правилник о условима, начину и поступку полагања испита за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору („Службени гласник РС”, број 9/2014, у даљем тексту: Правилник о сертификацији);
- Међународни стандарди интерне ревизије (Међународни стандарди професионалне праксе интерне ревизије Института интерних ревизора);
- Стратегија ИФКЈ.

Чланом 82. Закона о буџетском систему, предвиђена је обавеза корисника јавних средстава да уведу функцију интерне ревизије, као организационо независну функцију која је у свом раду непосредно одговорна руководиоцу корисника јавних средстава.

Начин увођења, одржавања и развоја система ИР, ближе је прописан подзаконским актима, и то:

- Правилником ИР где је прописано на који начин се успоставља и организује јединица ИР код корисника јавних средстава, област рада односно послови, стандарди и методологија ИР као функционално независне организационе јединице, права, дужности и одговорности руководиоца ИР и интерних ревизора, услови за обављање послова руководиоца ИР и интерних ревизора као и планирање, спровођење и извештавање ИР;
- Правилником о сертификацији, којим су прописани услови за полагање испита, начин и поступак полагања испита и евиденција о кандидатима који су положили испит за интерног ревизора.

### **2.3. Статус и организација**

Стратегијом развоја интерне финансијске контроле у јавном сектору, Законом о буџетском систему и Правилником ИР, прописано је да се у Републици Србији успоставља децентрализовани систем интерне ревизије.

Децентрализовани систем интерне ревизије прописује обавезу да сви корисници јавних средстава успоставе функцију интерне ревизије. Правилником ИР су одређени критеријуми за успостављање функције интерне ревизије, који обавезују министарства, аутономне покрајине, градове и остале кориснике јавних средстава који имају преко 250 запослених да успоставе посебну функционално независну организациону јединицу за интерну ревизију. Остали корисници јавних средстава могу успоставити интерну ревизију на један од следећих начина:

- успостављањем независне јединице за интерну ревизију;
- оснивањем заједничке јединице за интерну ревизију више корисника јавних средстава;
- споразумом о обављању послова интерне ревизије са другим корисницима јавних средстава;
- кад не постоје услови за организовање јединице за интерну ревизију, послове јединице за интерну ревизију може да обавља и интерни ревизор запослен код корисника јавних средстава.

### **2.4. Јединице за интерну ревизију и интерни ревизори**

Годишње извештаје о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије, корисници јавних средстава припремили су на основу упитника који је сачинила и објавила, на интернет страници Министарства финансија, ЦЈХ. Сврха упитника је да се прикупе информације које ће омогућити ЦЈХ да сачини консолидовани извештај о стању интерне ревизије у јавном сектору.



Образац годишњег извештаја о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије, састоји се од општег дела и посебног дела.

Општи део садржи опште податке о корисницима, податке о јединици за ИР и интерним ревизорима, податке о примени стандарда и методологији рада ИР, као и предлоге за развој система ИР.

Посебни део садржи преглед обављених ревизија са бројем датих препорука по одређеним врстама препорука.

За 2016. годину, 373 корисника јавних средстава је доставило годишњи извештај ЦЈХ. Од свих пристиглих извештаја, консолидованим извештајем је обухваћено 352 уредно попуњена извештаја, док преостали извештаји, који су непотпуни, празни или су стигли са закашњењем, нису укључени у анализу.

На основу попуњених извештаја о обављеним ревизијама и активностима ИР код корисника јавних средстава, сачињен је обједињени извештај који садржи сажетак добијених информација и коментаре ЦЈХ.

У Табели 12 је приказан број успостављених функција интерне ревизије, као и број систематизованих и попуњених радних места интерних ревизора код корисника јавних средстава.

**Табела 12**

<b>Број КЈС у РС који су успоставили функцију интерне ревизије са систематизованим и попуњеним радним местима у 2016. години</b>				
<b>КЈС<sup>7</sup></b>	<b>Достављено извештаја</b>	<b>Успостављена ревизија</b>	<b>Систематизована радна места</b>	<b>Попуњена радна места</b>
<b>Централни/републички ниво</b>	117	80	281	230
<b>Локални ниво</b>	112	80	182	141
<b>Индиректни КЈС</b>	144	35	63	46
<b>Укупно у РС</b>	<b>373</b>	<b>195</b>	<b>526</b>	<b>417</b>

Према пристиглим извештајима, код 195 корисника јавних средстава код којих је успостављена функција интерне ревизије, у 190 је формирана јединица интерне ревизије или је запослен један самостални извршилац - интерни ревизор, систематизовано је 526, а попуњено 417 радних места за интерног ревизора. Код пет корисника јавних средстава успостављена је функција интерне ревизије на основу споразума са другим корисником јавних средстава који има функционалну јединицу интерне ревизије. Ови корисници обухватају 90% јавних средстава.

Од пристиглих 117 извештаја код 80 корисника на републичком нивоу, успостављена је интерна ревизија са 281 систематизованих и 230 попуњених радних места за интерног ревизора.

**Табела 13**

<b>Укупан број КЈС који су успоставили интерну ревизију са систематизованим и попуњеним радним местима у 2015. и 2016. години</b>				
<b>КЈС</b>	<b>Достављено извештаја</b>	<b>Успостављена ревизија</b>	<b>Систематизована радна места</b>	<b>Попуњена радна места</b>
<b>Укупно у РС у 2015. години</b>	<b>358</b>	<b>180</b>	<b>478</b>	<b>373</b>
<b>Укупно у РС у 2016. години</b>	<b>373</b>	<b>195</b>	<b>526</b>	<b>417</b>

У табели 13 приказан је укупан број успостављених интерних ревизија, систематизованих и попуњених радних места интерних ревизора код корисника јавних средстава за 2015. и 2016. годину где се јасно види у свим сегментима приказаним у табели пораст у 2016. години.

У Табели 14 је приказан број успостављених интерних ревизија, систематизованих и попуњених радних места интерних ревизора код корисника јавних средстава на републичком нивоу.

<sup>7</sup> Видети појашњење категорија КЈС на страни 5, Табела 1

Табела 14

Број КЈС на републичком нивоу који су успоставили интерну ревизију са систематизованим и попуњеним радним местима у 2016. години					
КЈС		Достављено извештаја	Успостављена ревизија	Систематизована радна места	Попуњена радна места
Централни/ републички ниво	Министарства	16	16	61	41
	ООСО	3	3	34	33
	Други директни корисници буџетских средстава	63	28	49	48
	Корисници јавних средстава чији је оснивач Република Србија	35	33	137	108
	<b>Укупно</b>	<b>117</b>	<b>80</b>	<b>281</b>	<b>230</b>

У Табели 14 је приказано успостављање интерне ревизије у 16 министарстава, 3 организације обавезног социјалног осигурања и код 98 корисника јавних средстава на републичком нивоу. Код 16 министарстава, систематизовано је 61 радно место, а интерну ревизију обавља 41 интерни ревизор, код 3 ООСО систематизовано је 34 и интерну ревизију обавља 33 интерна ревизора, а код осталих 98 корисника јавних средстава на републичком нивоу, систематизовано је 186, а ревизију обавља 156 интерних ревизора.

У 2016. години у једном министарству је јединица за интерну ревизију остала упражњена и до краја извештајног периода није попуњено ни једно радно место интерног ревизора. У три министарства, променом Правилника о организацији и систематизацији послова прописано је и попуњено само по једно радно место за интерног ревизора, што није у складу са чланом 5. став 2. Правилника о ИР.

Као разлог министарства су у годишњим извештајима навела актуелне мере штедње у Републици Србији, у смислу ограничења максималног броја запослених и смањења основних зарада, што је за последицу имало одлазак интерних ревизора ван јавног сектора и немогућност ангажовања нових.

У Табели 15 је дат приказ броја успостављених ревизија, систематизованих и попуњених радних места интерних ревизора код директних корисника буџетских средстава ЈЛС и корисника јавних средстава чији је оснивач локална самоуправа.

Табела 15

Број КЈС на нивоу локалне самоуправе који су успоставили интерну ревизију са систематизованим и попуњеним радним местима у 2016. години					
КЈС		Достављено извештаја	Успостављена ревизија	Систематизована радна места	Попуњена радна места
Локални ниво	Директни корисници буџетских средстава ЈЛС	59	42	113	84
	Корисници јавних средстава чији је оснивач ЈЛС	53	38	69	57
	<b>Укупно</b>	<b>112</b>	<b>80</b>	<b>182</b>	<b>141</b>

Од пристиглих 59 извештаја из аутономне покрајине, града Београда, градова и општина код 42 јединице локалне самоуправе успостављена је интерна ревизија са 113 систематизованих и 84 попуњених радних места за интерног ревизора.

Табела 16

Број индиректних КЈС на републичком нивоу и нивоу локалне самоуправе који су успоставили интерну ревизију са систематизованим и попуњеним радним местима у 2016. години				
КЈС	Достављено извештаја	Успостављена ревизија	Систематизована радна места	Попуњена радна места
<b>Индиректни КЈС<sup>8</sup></b>	144	35	63	46

Успостављене јединице за ИР и самостални интерни ревизори, организационо и функционално директно извештавају руководиоца корисника јавних средстава.

Код корисника јавних средстава, оних који су успоставили функцију ИР са попуњеним радним местом једног интерног ревизора је 68%, са два интерна ревизора је 8% и са три и више интерних ревизора је 24%. Велики проценат успостављених интерних ревизија са два и мање извршиоца доводи у сумњу да се могу у потпуности поштовати стандарди интерне ревизије.

Најчешће навођени разлози због којих није успостављена ИР, и нису попуњена радна места за интерне ревизоре су законска ограничења о максималном броју запослених, недовољан број високообразовног 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 ће ЦЈХ, у оквиру своје надлежности, пружити потребну подршку.

Код новоуспостављених интерних ревизија, у којима запослени интерни ревизори још нису укључени у процес обуке који организује ЦЈХ, у извештајима је наведено да се значајан део времена троши на друге послове који нису у оквиру послова интерне

<sup>8</sup> Видети појашњење категорија КЈС на страни 5, Табела 1

ревизије. Ово није у складу са стандардима интерне ревизије и директно угрожава функционалну независност интерних ревизора.

## **2.5. Планирање и процена обављања послова**

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 га 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 садржи 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.

Екстерна оцена рада јединица интерне ревизије није обављана.

Сектор за интерну контролу и интерну ревизију је извршио сагледавања квалитета рада интерне ревизије у десет министарстава, за период од 1. јануара 2015. године до 30. септембра 2016. године. Преглед је обухватио проверу испуњености прописаних захтева за оснивање јединица за интерну ревизију, обухват ревизије, компетентност и обученост интерних ревизора, функционалну и организациону независност интерне ревизије, повељу и етички кодекс интерне ревизије, познавање стандарда интерне ревизије, стратешке и годишње планове интерне ревизије, примене методологије рада интерне ревизије, управљење ризиком интерне ревизије, интерне контроле квалитета, потреба за будућим

обукама и чланства у струковним удружењима. Овај извештај је формиран на основу појединачних прегледа извршеним од стране запослених из Сектора за интерну контролу и интерну ревизију Министарства финансија.

### 2.5.1. Преглед обављених ревизија

Рад интерне ревизије код 144 корисника јавних средстава обавља се на основу стратешког плана и годишњег плана рада одобрених од стране руководиоца корисника јавних средстава, као и плана појединачне ревизије који одобрава руководилац ревизије. Код 42 корисника јавних средстава који су успоставили функцију интерне ревизије крајем извештајног периода, процес доношења стратешког и годишњег плана рада био је у току.

У Табели 17 је приказан укупан број планираних, обављених и ревизија које су у току.

Табела 17

КЈС		Број ревизија у 2016. години			
		Планиране ревизије	Спроведене ревизије	Ревизије у току	Неспроведене ревизије
Централни/ републички ниво	Министарства	92	67	5	20
	ООСО	54	53	1	0
	Други директни корисници буџетских средстава	89	66	14	9
	Корисници јавних средстава чији је оснивач Република Србија	289	263	17	9
	<b>Укупно</b>	<b>524</b>	<b>449</b>	<b>37</b>	<b>38</b>
Локални ниво	Директни корисници буџетских средстава ЈЛС	171	117	45	9
	Корисници јавних средстава чији је оснивач ЈЛС	88	72	10	6
	<b>Укупно</b>	<b>259</b>	<b>189</b>	<b>55</b>	<b>15</b>
<b>Индиректни КЈС</b>		<b>86</b>	<b>71</b>	<b>13</b>	<b>2</b>
<b>Укупно у РС</b>		<b>869</b>	<b>709</b>	<b>105</b>	<b>55</b>

У 2016. години је према достављеним извештајима о раду ИР планирано 869, а обављено 709 ревизија док је 105 у току, односно 55 планираних ревизија није спроведено. Као разлози за наведено одступање су најчешће навођени, смањење броја извршилаца, промене у организационој структури корисника јавних средстава, измена годишњег плана рада и недостатак у размени практичних искустава у припреми планских докумената.

Табела 18

Година	Укупан број ревизија у 2015. и 2016. години			
	Планиране ревизије	Спроведене ревизије	Ревизије у току	Неспроведене ревизије
Укупно у 2015. години	794	620	25	149
Укупно у 2016. години	869	709	105	55

Повећање броја успостављених интерних ревизија и броја интерних ревизора довело је до повећања укупног броја планираних и извршених ревизија, али проценат од око 15% ревизија пренетих у наредну годину и неспроведених ревизија указује на извесне недостатке у планирању и извођењу ревизија те је неопходно додатно едуковати ревизоре у овој области кроз континуирану едукацију.

### 2.5.2. Дате и спроведене препоруке

Интерни ревизори су дали укупно 6167 препорука за унапређење пословања и смањење утврђених ризика на прихватљив ниво (5055 препорука из категорисаних области и 1112 у специфичним некатегорисаним областима), од којих је 3407 спроведено до краја 2016. године, а за остале није истекао рок доспећа.

У Табели 19 приказан је број датих препорука за 2016. годину, које су разврстане по категорисаним областима, а формулисане у моделу годишњег извештаја и то:

Табела 19

Област датих препорука		Централни/ републички ниво	Локални ниво	Индиректни КЈС	Укупно
1	Интерна правила и процедуре	1730	664	98	2492
2	Планирање	162	151	15	328
3	Примања и приходи	87	75	22	184
4	Јавне набавке и уговарање	341	201	56	598
5	Запослени, плате и накнаде	275	154	41	470
6	Плаћања и пренос средстава	119	77	6	202
7	Књиговодствене евиденције и финансијско извештавање	364	242	16	622
8	Информациони системи	125	31	3	159
<b>УКУПНО:</b>		<b>3203</b>	<b>1595</b>	<b>257</b>	<b>5055</b>

**Табела 20**

<b>Област датих препорука</b>		<b>Број датих препорука у 2015. години</b>	<b>Број датих препорука у 2016. години</b>
<b>1</b>	Интерна правила и процедуре	2297	2492
<b>2</b>	Планирање	190	328
<b>3</b>	Примања и приходи	148	184
<b>4</b>	Јавне набавке и уговарање	667	598
<b>5</b>	Запослени, плате и накнаде	508	470
<b>6</b>	Плаћања и пренос средстава	174	202
<b>7</b>	Књиговодствене евиденције и финансијско извештавање	646	622
<b>8</b>	Информациони системи	148	159
<b>УКУПНО:</b>		<b>4778</b>	<b>5055</b>

**Табела 21**

<b>Врста препорука</b>	<b>Број датих препорука у 2015. години</b>	<b>Број датих препорука у 2016. години</b>
<b>Препоруке из категорисаних области</b>	4778	5055
<b>Препоруке у специфичним некатегорисаним областима</b>	1123	1112
<b>УКУПНО:</b>	<b>5901</b>	<b>6167</b>

Разлика од 1112 препорука у 2016. години, које су приказане у Табели 21, настала је јер су препоруке дате у специфичним областима карактеристичним за поједине кориснике јавних средстава, те нису могле бити разврстане по датим областима у моделу годишњег извештаја.

Интерна правила и процедуре у највећој мери одсликавају ниво квалитета система финансијског управљања и контроле, те иако је дат највећи број препорука у овој области уочен је процентуални пад у односу на 2015. годину, што говори о постепеном напретку.

У области планирања увиђа се повећање броја датих препорука, односно процентуални раст у односу на 2015. годину, што говори да постоје извесни недостаци у процесу планирања и постављању циљева КЈС.



## 2.6. 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.

Теоријским делом обуке за интерну ревизију обухваћено је 84 полазника запослених код корисника јавних средстава.

У периоду јануар - децембар 2016. године извршена је практична обука обављања интерне ревизије код 34 корисника, за 70 кандидата за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору.

Правилником о сертификацији 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 је образовао министар финансија.

Програм обуке за стицање професионалног звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору обухвата:

- 1) основну обуку за обављање интерне ревизије у трајању од седам радних дана односно 49 радних сати;
- 2) основну обуку за финансијско управљање и контролу у трајању од пет радних дана, односно 35 радних сати;
- 3) обуку за практичан рад на интерној ревизији путем обављања две ревизије код корисника код кога је лице које се обучава у радном односу на пословима интерне ревизије уз стручну помоћ Министарства финансија, на начин утврђен Правилником ИП.

У два испитна рока, у 2016. години испит је положило 52 кандидата и на тај начин стекло звање овлашћени интерни ревизор у јавном сектору. До краја 2016. године, у јавном сектору је сертификовано укупно 330 интерних ревизора.

У оквиру сарадње са пројектом „Унапређење управљања јавним финансијама“ Програма уједињених нација за развој (енг. UNDP), који финансира Швајцарска агенција за развој и сарадњу (енг. SDC), спроведене су обуке руководиоца јединица локалне самоуправе за област финансијског управљања и контроле, интерне ревизије и програмског буџета:

- дводневна радионица 19-20. маја 2016. године на Сребрном језеру за руководиоце јединица интерне ревизије из министарстава, АП Војводине и градова (Београд, Суботица, Крагујевац, Крушевац, Лозница, Чачак, Ваљево, Ужице и Нови Пазар) на тему „Смернице за управљање ризицима“;
- Сектор за интерну контролу и интерну ревизију у сарадњи са Сектором за управљање средствима ЕУ из Министарства финансија и Државном ревизорском институцијом одржао је од 12-14. октобра 2016. године тродневну радионицу на тему „Систем управљања претприступном помоћи ЕУ (ИПА) – обука за интерне ревизоре“ у Врњачкој Бањи.

Уз подршку међународних стручњака из области ИФКЈ у оквиру РЛАС пројекта који пружа подршку Србији у припремама за приступање Европској унији, организована је једнодневна радионица 27. априла 2016. године на тему „Улога интерне ревизије у успостављању процеса управљања ризицима“, коју су одржали експерти са РЛАС пројекта за 33 учесника из: министарстава, фондова, Државне ревизорске институције, ЈП „Електропривреда“ Србије и Града Београда.

### **3. ЦЕНТРАЛНА ЈЕДИНИЦА ЗА ХАРМОНИЗАЦИЈУ**

#### **3.1. Организациона структура**

Послови ЦЈХ обављају се у оквиру Сектора за интерну контролу и интерну ревизију (у даљем тексту: Сектор) Министарства финансија. Током 2016. године, у Сектору је било систематизовано десет радних места, а запослено девет државних службеника и то: помоћник министра, три службеника у Групи за хармонизацију ФУК, четири службеника у Групи за хармонизацију ИР и референт.

У погледу функционалне поделе послова у претходном периоду, поједине активности су се обављале у обе групе, јер због ограниченог броја запослених, стриктна специјализација и подела функција по групама није могла бити поштована, а да то битно не утиче на ефикасност и ефективност извршавања радних задатака. При томе, пракса је показала да девет запослених службеника није довољно да би се обимни и сложени послови у надлежности Сектора извршили благовремено и свеобухватно, посебно имајући у виду све већу потребу за праћењем напретка оствареног у области примене интерне финансијске контроле у јавном сектору као и пружање практичне саветодавне подршке корисницима јавних средстава. Из тог разлога, ЦЈХ је предузела иницијативу дајући препоруке за повећањем броја запослених, што је дало резултате.

У августу месецу 2017. године донет је нови Правилник о унутрашњем уређењу и систематизацији радних места у Министарству финансија<sup>9</sup> којим су систематизована 3 нова радна места у Сектору и то: млађи координатор из области ФУК, млађи координатор из области ИР и водећи координатор из области ФУК и ИР. У складу са наведеним изменама, у Сектору је тренутно систематизовано тринаест радних места, и то: помоћник министра, пет службеника у Одсеку за хармонизацију ФУК, пет службеника у Одсеку за хармонизацију ИР, водећи координатор из области ФУК и ИР и референт. И даље је попуњено девет радних места, тако да је у наредном периоду неопходно наставити са процесом унапређења кадровских капацитета Сектора, пре свега запошљавањем одговарајућег стручног кадра.

---

<sup>9</sup> Закључак Владе 05 број: 110-7846/2017 од 17. августа 2017. године дата је сагласност на Правилник о унутрашњем уређењу и систематизацији радних места у Министарству финансија 08 број: 112-01-1/408 од 4. августа 2017. године

### 3.2. Послови у надлежности

У складу са чланом 83. став 1. Закона о буџетском систему, хармонизацију финансијског управљања и контроле и интерне ревизије врши ЦЈХ у оквиру Министарства финансија, обављајући следеће послове:

- 1) централне хармонизације, координације, праћења примене и сагледавања квалитета финансијског управљања и контроле и интерне ревизије у јавном сектору;
- 2) дефинисања заједничких критеријума и стандарда за успостављање и функционисање система финансијског управљања и контроле;
- 3) дефинисања заједничких критеријума за организацију и поступање интерне ревизије у јавном сектору;
- 4) вођење регистра овлашћених интерних ревизора у јавном сектору и евиденције повеља интерне ревизије;
- 5) стручног усавршавања, сертификације и надзор над радом интерних ревизора;
- 6) стручног усавршавања руководиоца и запослених у јавном сектору из области финансијског управљања и контроле, у складу са међународно прихваћеним стандардима;
- 7) обједињавања годишњих извештаја о стању финансијског управљања и контроле и интерне ревизије.

У складу са дефинисаним делокругом рада, у склопу својих редовних, свакодневних активности, ЦЈХ је током 2016. године реализовала основне обуке из области ФУК и ИР, спроводила програм сертификације овлашћених интерних ревизора и пружала практичну помоћ руководиоцима корисника јавних средстава и интерним ревизорима у имплементацији система ИФКЈ унутар њихових организација.

ЦЈХ је сачинила Консолидовани годишњи извештај за 2015. годину о стању ИФКЈ у Републици Србији, који је одобрио министар финансија, а прихватила Влада<sup>10</sup>, и објавила га је на својој интернет презентацији<sup>11</sup>.

Током извештајног периода, ЦЈХ је интензивно радила на припреми Нацрта Стратегије развоја ИФКЈ за период 2017-2020. године, при чему је значајан допринос дало Министарство за државну управу и локалну самоуправу, као и остали чланови Радне групе чије су сугестије уважене. Такође, имплементирани су захтеви и коментари Генералне дирекције за буџет Европске комисије, како би се што ефикасније реализовала мерила из Поглавља 32 – Финансијски надзор. Током израде Нацрта Стратегије ИФКЈ, посебна пажња је усресређена на усклађивање документа са Програмом реформе управљања јавним финансијама за период од 2016-2020. године као и са Стратегијом реформе јавне управе у РС.

<sup>10</sup> Закључак Владе 05 број: 400-12527/2016 од 2. децембра 2016. године

<sup>11</sup> [http://ifkj.mfin.gov.rs/user\\_data/posts/Konolidovani%20godini%20izve%C5%A1taji%20za%202015.%20godinu.pdf](http://ifkj.mfin.gov.rs/user_data/posts/Konolidovani%20godini%20izve%C5%A1taji%20za%202015.%20godinu.pdf)

Поред јачања свести о финансијском управљању и контроли као интегралном делу процеса управљања и унапређења функције интерне ревизије, као први стратешки циљ утврђен Стратегијом ИФКЈ дефинисано је унапређење улоге Министарства финансија – ЦЈХ у области координације, праћења, едукације и информисања руководиоца и запослених укључених у процес ИФКЈ.

Дакле, за разлику од претходног периода где се ЦЈХ више бавила регулаторним оквиром, методологијом и развојем људских ресурса неопходних за подршку развоју система ИФКЈ, у наредном периоду ЦЈХ мора више да се фокусира на пружање практичне подршке руководиоцима и кључним запосленима у јавном сектору који раде на унапређењу система интерне контроле у својим организацијама и мењају начин руковођења, прелазећи са приступа усклађености на приступ који се базира на учинку и резултатима.

### **3.3. Поглавље 32 – Финансијски надзор**

На Другој Међувладиној конференцији Републике Србије и Европске уније, 14. децембра 2015. године у Бриселу је отворено преговарачко Поглавље 32 - Финансијски надзор.

У Заједничкој позицији европске уније Поглавље 32 - Финансијски надзор, од 3. децембра 2015. године (AD 13/15 CONF-RS 2/15), потврђен је напредак и констатовано је да су дотадашње предузете активности и мере у области ИФКЈ у сагласности са захтевима Европске уније. При томе, наведена су и мерила за привремено затварање Поглавља 32: „Србија треба да измени правни оквир како би обезбедила кохерентност законодавства у области ИФКЈ; Србија треба да спроводи законодавство у области ИФКЈ, као и основне политике, и обезбеди довољне административне капацитете на централном и локалном нивоу, у фондовима за социјално осигурање и у јавним предузећима; Србија треба да осигура да функција централизоване буџетске инспекције буде усклађена са захтевима ИФКЈ”.

Захваљујући свеукупним активностима Министарства финансија – ЦЈХ спроведеним током претходног периода, а посебно доношењем Стратегије ИФКЈ од стране Владе, направљен је значајан напредак у погледу прилагођавања и усклађивања постојећих система интерне контроле у јавном сектору Републике Србије са захтевима концепта Интерне финансијске контроле у јавном сектору (енг. PIFC) који је развила Европска комисија са циљем да земљама у процесу придруживања пружи помоћ у разумевању и примени добро развијених и ефективних система интерне контроле, али и даље постоје изазови код потпуне и систематске примене финансијског управљања и контроле и интерне ревизије од стране корисника јавних средстава.

### **3.4. Сагледавање квалитета рада интерне ревизије**

ЦЈХ је извршила сагледавања квалитета рада интерне ревизије у десет министарстава, за период од 1. јануара - 30. децембра 2016. године. Преглед сагледавања квалитета рада интерне ревизије број: 401-00-04801/2016-09 од 30. децембра 2016. године, достављен је

министру финансија и објављен на интернет презентацији ЦЈХ - Министарства финансија<sup>12</sup>.

Преглед сагледавања квалитета извршен је у:

- Министарству финансија,
- Министарству грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре,
- Министарству привреде,
- Министарству пољопривреде и заштите животне средине,
- Министарству рударства и енергетике,
- Министарству културе и информисања,
- Министарству здравља,
- Министарству правде,
- Министарству просвете, науке и технолошког развоја,
- Министарству за рад, запошљавање, борачка и социјална питања.

Преглед је обухватио проверу испуњености прописаних захтева за оснивање јединица за интерну ревизију, обухват ревизије, компетентност и обученост интерних ревизора, функционалну и организациону независност интерне ревизије, повелу и етички кодекс интерне ревизије, познавање стандарда интерне ревизије, стратешке и годишње планове интерне ревизије, примене методологије рада интерне ревизије, управљање ризиком интерне ревизије, интерне контроле квалитета, потреба за будућим обукама и чланства у струковним удружењима.

Овај извештај формиран је на основу појединачних прегледа извршених од стране запослених из ЦЈХ у периоду новембар - децембар 2016. године.

Прегледом су потврђене слабости у односу на прописане захтеве о минималном броју интерних ревизора у јединицама интерне ревизије, односно уочен је тренд смањења броја систематизованих и попуњених радних места интерних ревизора у министарствима, што је и наведено у делу „III Закључци и препоруке” овог извештаја. Такође је уочено да интерни ревизори примењују методологију рада интерне ревизије, да познају Међународне стандарде професионалне праксе интерне ревизије Института интерних ревизора (енг. ПА) и да све јединице интерне ревизије имају усвојена основна документа неопходна за рад: повелу, етички кодекс, стратешки план рада и годишњи план рада, али да наведена документа нису интерно објављена, односно прослеђена свим руководиоцима и запосленима у оквиру организације.

### **3.5. Унапређење интерне финансијске контроле у јавном сектору**

Припремљене су и објављене Смернице за управљање ризицима у сарадњи са експертима РЛАС пројекта на интернет страници Министарства финансија Сектора за интерну контролу и интерну ревизију. Уз помоћ експерата са РЛАС пројекта Смернице су презентоване на две дводневне радионице, представницима свих министарстава и организацијама обавезног социјалног осигурања. Смернице су одштапане уз помоћ

<sup>12</sup> [http://ifkj.mfin.gov.rs/user\\_data/posts/Pregled%20kvaliteta%20ZBIRNO%2030.12.pdf](http://ifkj.mfin.gov.rs/user_data/posts/Pregled%20kvaliteta%20ZBIRNO%2030.12.pdf)

пројекта „Унапређење ревизије на локалном нивоу за ефикасније управљање јавним финансијама“, који спроводи програм Уједињених нација за развој (енг. UNDP), а финансира Швајцарска агенција за развој и сарадњу (енг. SDC).

Циљ пројекта „Унапређење ревизије на локалном нивоу за ефикасније управљање јавним финансијама“ је побољшање механизма Министарства финансија – ЦЈХ, у јачању и структурирању интерне финансијске контроле у јавном сектору и одговорно управљање јавним средствима.

Пројекат се спроводи са циљем да се побољша систем ФУК у оквиру јединица локалне самоуправе и обезбеди да функција ИП у локалној самоуправи буде уведена, потпуно функционална и да подржава концепт управљачке одговорности. Шири циљ пројекта јесте и унапређење сарадње између интерне и екстерне ревизије у циљу повећања ефикасности интерне ревизије и усмеравања фокуса екстерне ревизије на ревизије учинка.

Уз помоћ пројекта извршена је надоградња софтвера и рад на пројектном задатку – израда информационог система за електронску комуникацију корисника јавних средстава и ЦЈХ, као и израда алата за детаљну анализу и складиштење прикупљених података. Такође, предвиђено је и да се путем „е-учења“ платформе омогући преузимање модела управљања ризиком, ради лакше примене од стране корисника јавних средстава.

У извештајном периоду, пружени су савети и упутства корисницима јавних средстава у погледу начина организовања ИП и успостављања система ФУК.

Наведеним активностима ЦЈХ је допринела повећању разумевања ИФКЈ у читавом јавном сектору, нарочито код руководиоца задужених за ФУК и руководиоца средњег нивоа, чланова радних група за увођење и развој система за ФУК.

Повезивање са осталим учесницима у ИФКЈ остварује се организовањем састанака, радионица, коришћењем интернет странице ради разматрања питања од значаја за ИФКЈ и кроз директни контакт са полазницима обуке, пружањем потребних објашњења и савета, а такође је подстицано међусобно повезивање самих полазника обуке.

На нивоу екстерног повезивања, одржава се сарадња са Државном ревизорском институцијом, Удружењем интерних ревизора Србије - придруженим чланом Глобалног Института интерних ревизора, Комором овлашћених ревизора Србије и Удружењем интерни ревизор. Успостављена је веза са ЦЈХ из других земаља, са којима се размењују искуства у вези успостављања и развоја ИФКЈ.

У оквиру успостављене међународне сарадње одржани су састанци са представницима Генералне дирекције за буџет Европске комисије и Подршке за унапређење управљања (енг. SIGMA) - иницијатива Организације за економску сарадњу и развој (енг. OECD), на којима су расправљане теме из области ИФКЈ.

Имајући у виду обим, разноврсност и сложеност послова које обавља ЦЈХ, систем зарада, награђивања и звања није адекватан, иако је решавање ових питања предвиђено Стратегијом ИФКЈ.

### **3.6. Међународна сарадња**

Извршен је избор партнера за твининг пројекат под називом „Подршка даљем развоју Интерне финансијске контроле у јавном сектору“. Изабрано је Министарство економије и финансија Републике Француске. Пројекат ће трајати 24 месеца, а његова укупна вредност је два милиона евра. Пројекат се финансира из фонда за претприступну помоћ Европске уније (ИПА 2013) и кофинансира од стране Републике Србије. Општи циљ овог пројекта је успостављање модерног и ефикасног система управљања јавним финансијама на свим нивоима власти.

Представници Министарства финансија, Сектор за интерну контролу и интерну ревизију, су 23. јуна 2016. године одржали састанак у Љубљани са највишим представницима Центра за развој финансија (енг. CEF) ради успостављања сарадње.

Циљ састанка је био упознавање са радом и програмима обуке у области интерне финансијске контроле у јавном сектору, које спроводи CEF.

CEF представници су изложили програм обуке интерних ревизора у јавном сектору који је развијен у сарадњи са Ангажованим институтом јавних финансија и рачуноводства (енг. CIPFA) из Велике Британије. Такође, разматрани су и начини унапређења постојеће методологије обуке интерних ревизора у јавном сектору Републике Србије, као и унапређења нивоа стручности интерних ревизора, кроз стицање међународно признатих сертификата за интерну ревизију.

На Регионалној конференцији о систему унутрашњих финансијских контрола у јавном сектору у организацији SIGMA у сарадњи са Министарством финансија Црне Горе, у септембру 2016. године у Бечићима, присуствовали су представници Централне јединице за хармонизацију. Главне теме скупа биле су управљачка одговорност и контрола квалитета рада интерне ревизије у јавном сектору, а кључна порука учесника скупа је да је видљив развој концепта унутрашње контроле и јачање управљачке одговорности. Конференцију је подржала Генерална дирекција за буџет Европске комисије.

Светска банка је кроз Мрежу за асистирано учење управљања јавним расходима (енг. REMPAL), организовала састанак Радне групе за Однос интерне ревизије са финансијском инспекцијом и екстерном ревизијом (енг. RIFIX) у Москви у октобру 2016. године на којој су учествовали представници ЦЈХ.

Представници Министарства финансија учествовали су у новембру 2016. године на семинару у заједничкој организацији Ангажованог института јавних финансија и рачуноводства (енг. CIPFA) и Европског ревизорског суда (енг. ЕСА) у Луксембургу, на тему „Разматрање добре праксе и нове методе у Управљању јавним финансијама и

примени Међународних рачуноводствених стандарда за јавни сектор (енг. IPSAS)“ који примењује највећи број земаља чланица ЕУ.

Представници ЦЈХ Министарства финансија Републике Србије су учествовали на првом састанку представника ЦЈХ из земаља Западног Балкана у организацији Регионалне школе а јавну управу (енг. ReSPA), у децембру 2016. године ради успостављања нове Радне групе за сарадњу из области ИФКЈ. Теме првог састанка су оснивање Радне групе за ИФКЈ и дефинисање смерница рада и приоритетних области за период 2017-2018. Циљ конференције је био да се формира експертска радна група и прошири регионална међународна сарадња у области ИФКЈ која је препозната од стране OECD И SIGMA и представника ЕК.

Институт за јавну управу Републике Ирске организовао је семинар у децембру 2016. године за високе руководиоце Министарства финансија, на којем су присуствовали и руководиоци Сектора за интерну контролу и интерну ревизију. Семинар је био фокусиран на ревизију ЕУ фондова и интерну ревизију. Теме семинара које су биле разматране односиле су се на прихваћене принципе финансијског управљања и контроле и интерне ревизије, као и смернице у вези са процедурама које се примењују у пракси а које су од суштинског значаја за финансијско управљање и контролу.

### III. ЗАКЉУЧЦИ И ПРЕПОРУКЕ

Закључци и препоруке за даљи развој и унапређење система интерне финансијске контроле у јавном сектору, изведени су како на основу достављених и обрађених извештаја корисника јавних средстава, тако и на основу сагледавања ситуације у пракси.

#### 1. Финансијско управљање и контрола

Када је реч о *достављању годишњих извештаја* о систему ФУК, уочено је следеће:

- Постигнут је напредак у броју достављених извештаја (12%) и у броју обрађених извештаја, односно извештаја који су обухваћени Консолидованим годишњим извештајем (6%);
- Постоји знатан удео неуредних извештаја (13%), који из разлога неблаговремености, непотпуности или нетачности нису обухваћени Консолидованим годишњим извештајем;
- Укупни расходи и издаци 76 директних корисника буџетских средстава који су доставили годишњи извештај о систему ФУК за 2016. годину, чине 87% укупних расхода и издатака буџета РС за 2016. годину.

У области *успостављања система ФУК*, издваја се следеће:

- Узимајући у обзир све дефинисане елементе успостављања система ФУК на нивоу РС је постигнут напредак од 2% у односу на претходну годину;
- Највећи проблем корисницима јавних средстава представља сачињавање акционог плана и мапе пословних процеса;



- Корисници јавних средстава који припадају категорији ООСО и Министарстава на централном нивоу, односно директних буџетских корисника на локалном нивоу, постигли су знатно боље резултате у односу на друге кориснике;
- Најслабији показатељи уочавају се на нивоу индиректних корисника буџетских средстава.

Приликом процене појединих елемената ФУК система, односно пет елемената **COSO оквира**, издваја се следеће:

- Узимајући у обзир све посматране елементе, на нивоу РС је постигнут напредак од 2% у односу на претходну годину;
- Праћење, процена и надзор и даље представља сегмент где је остварен најслабији резултат, а у оквиру њега је најниже рангирано образовање ревизорског одбора;
- Најбоље просечне оцене постигнуте су код категорије корисника ООСО;
- Индиректни корисници буџетских средстава су у великом заостатку у односу на припаднике других категорија, по свим оцењиваним елементима.

Ради отклањања уочених слабости, дају се следеће **препоруче**:

- ЦЈХ треба да изврши ажурирање упитника за самооцењивање, да унапреди његову садржину и форму и омогући електронско достављање годишњег извештаја о систему ФУК, како би се побољшао квалитет достављених и обрађених података на основу којих се сачињава Консолидовани годишњи извештај;
- Изменом Закона о буџетском систему, неопходно је дефинисати одређени круг корисника јавних средстава који ће бити у обавези да достављају годишњи извештај о систему ФУК и који ће бити предмет Консолидованог годишњег извештаја;
- У склопу обука и радионица, ЦЈХ посебно треба да обрати пажњу на најлошије оцењене сегменте система (на сачињавање акционог плана и мапе пословних процеса, на праћење, процену и надзор) и тиме пружи практичну подршку корисницима;
- Директни и индиректни буџетски корисници треба интензивније да сарађују у области ФУК на нивоу одређених ресора (здравство, просвета...), у циљу размене искустава и преношења добре праксе са виших на ниже инстанце;
- Корисницима јавних средстава, пре свега када је реч о великим и сложеним организацијама, препоручује се образовање ревизорског одбора као саветодавног тела за питања интерне контроле и интерне ревизије, који ће допринети побољшању квалитета ИФКЈ.

## 2. Интерна ревизија

Најзначајније **слабости** уочене у области интерне ревизије су:

- Смањење броја систематизованих и попуњених радних места интерних ревизора у министарствима;
- Велики проценат успостављених интерних ревизија са два и мање извршиоца доводи у сумњу да се могу у потпуности поштовати стандарди интерне ревизије;
- Постојећа систематизована радна места за интерне ревизоре нису у потпуности попуњена због законских ограничења о максималном броју запослених, недостатка

високообразованог кадра, ниских зарада, неадекватности систематизованих звања у односу на обим и сложеност посла, конкуренције приватног сектора;

- Повећање процента неспроведених ревизија у односу на планиране.

Ради отклањања уочених слабости дају се следеће **препоруке**:

- Неопходно је учинити додатне напоре да се у оквиру постојећих људских ресурса министарства, изаберу и запосле на радна места интерних ревизора одговарајући кадрови;
- Корисници јавних средстава треба да ускладе систематизацију, број извршилаца и попуне радна места за интерне ревизоре, у складу са одредбама Правилника ИР, у односу на ризике, сложеност пословања и обим средстава којима управљају;
- Ускладити зараде и систем награђивања интерних ревизора са обимом рада и захтевима за компетенцијама за обављање послова интерне ревизије;
- Обезбедити континуирану обуку интерних ревизора која ће омогућити адекватније планирање и рационалније коришћење ресурса интерне ревизије код корисника јавних средстава.

### **3. Централна јединица за хармонизацију**

Када је реч о раду и будућем развоју ЦЈХ, **уочено** је следеће:

- Постојећи број запослених није довољан да се благовремено и свеобухватно обављају сви послови из надлежности ЦЈХ;
- Већина запослених ангажована је на пословима реализације основних обука и на програмима сертификације овлашћених интерних ревизора, док се знатно мање пажње посвећује праћењу саме имплементације система ИФКЈ и сагледавању његовог квалитета;
- Ниво развијености свести о финансијском управљању и контроли, интерној ревизији и конкретној улози ЦЈХ и даље је недовољан, при чему је недостатак информисања израженији на нивоу виших управљачких структура, док је мање присутан на нивоу средњих и нижих руководилаца.

Ради отклањања уочених слабости дају се следеће **препоруке**:

- Наставити са процесом запошљавања одговарајућег стручног кадра;
- Унапредити стручна знања запослених у ЦЈХ кроз праћење међународне праксе у области финансијског управљања и контроле и интерне ревизије (учествовање на међународним скуповима у организацији SIGMA, PEMPAL, Европске комисије и других међународних и регионалних институција);
- Ојачати координациону улогу ЦЈХ кроз: јачање сарадње са осталим секторима унутар Министарства финансија, сарадњу са Државном ревизорском институцијом, Управом за трезор и другим релевантним институцијама, интензивнију сарадњу са интерним ревизорима и руководиоцима задуженим за финансијско управљање и контролу;
- ЦЈХ треба да ради на промоцији значаја интерне финансијске контроле у јавном сектору кроз унапређење своје интернет странице, организовање семинара и радионица посебно за више руководиоце, сарадњу са релевантним медијским каналима итд.