



РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
- Централна јединица за хармонизацију -

КОНСОЛИДОВАНИ ГОДИШЊИ ИЗВЕШТАЈ ЗА 2019. ГОДИНУ
О СТАЊУ ИНТЕРНЕ ФИНАНСИЈСКЕ КОНТРОЛЕ У ЈАВНОМ СЕКТОРУ
У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ

Београд, октобар 2020. године

Листа скраћеница:

АП – Аутономна покрајина
АП ИФКЈ – Акциони план за период 2019-2020. године за спровођење Стратегије интерне финансијске контроле у јавном сектору у Републици Србији за период 2017-2020. године
ГИЗ – Немачка организација за међународну сарадњу - Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH
ГенСек – Генерални секретаријат Владе Републике Србије
ДКБС – Директни корисници буџетских средстава
ДРИ – Државна ревизорска институција
ЕК – Европска комисија
ЕУ – Европска унија
ЗоБС – Закон о буџетском систему
ИБК – Индиректни буџетски корисници
ИИА – Институт интерних ревизора – The Institute of Internal Auditors (ИА)
ИНТОСАИ – Међународна организација врховних ревизорских институција
ИПА – Инструмент за претприступну помоћ Европске уније
ИР – Интерна ревизија
ИСО - Међународна организација за стандардизацију - International Organization for Standardization (ISO)
ИФКЈ – Интерна финансијска контрола у јавном сектору
ИТ – Информационе технологије
ЈКП – Јавна комунална предузећа
ЈЛС – Јединице локалне самоуправе
ЈП – Јавна предузећа
КБС – Корисници буџетских средстава
КГИ – Консолидовани годишњи извештај
КЈС – Корисници јавних средстава
КОСО – Комитет спонзорских организација Националне комисије за

финансијско извештавање о криминалним радњама (проневерама) - The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)
МДУЛС – Министарство државне управе и локалне самоуправе
МФИН – Министарство финансија
НАЈУ – Национална академија за јавну управу
НСЗ – Национална служба за запошљавање
ООСО – Организације обавезног социјалног осигурања
ПЕМПАЛ – Мрежа за асистирано учење управљања јавним расходима
ПВ – Почетна вредност
Правилник ИР – Правилник о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору
Правилник за сертификацију - Правилник о условима и поступку полагања испита за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору
Правилник о стручном усавршавању - Правилник о стручном усавршавању овлашћених интерних ревизора у јавном сектору
Правилник ФУК - Правилник о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору
Приручник за ФУК - Приручник за финансијско управљање и контролу
ПФМ – Програм реформе управљања јавним финансијама

РГ – Радна група
РЈУ – Редформа јавне управе
РЕЛОФ 2 пројекат – Пројекат Редформа локалних финансија - Local Government Finance Reforms (RELOF)
РеСПА – Регионална школа за јавну администрацију
РС – Република Србија
РСЈП – Републички секретаријат за јавне политике
РСЗ – Републички секретаријат за законодавство
РФЗО – Републички фонд за здравствено осигурање
СДЦ – Швајцарска агенција за развој и сарадњу - Swiss Agency for Cooperation and Development (SDC)
СЕКО – Швајцарски секретаријат за економске послове – The State Secretariat for Economic Affairs
СИДА – Шведска агенција за међународни развој и сарадњу - The Swedish International Development Cooperation Agency
СИГМА – Програм подршке унапређењу у владавини и управљању,

заједничка иницијатива ОЕЦД и ЕУ- Support for Improvement in Governance and Management (joint initiative of the OECD and the European Union)
СОВО – Социјално осигурање војних осигураника
СУК – Служба за управљање кадровима
Стратегија РЈУ – Стратегија редформе јавне управе
Стратегија ИФКЈ – Стратегија интерне финансијске контроле у јавном сектору
ТВИНИНГ – Подршка даљем развоју интерне финансијске контроле у јавном сектору - European Union instrument for institutional cooperation between Public Administrations of EU Member States and of beneficiary country (TWINING)
УНДП – Програм Уједињених нација за развој - United Nations Development Programme (UNDP)
ФУК – Финансијско управљање и контрола
ЦВ – Циљна вредност
ЦЈХ – Централна јединица за хармонизацију

САДРЖАЈ:

I УВОД	5
1.1 Сврха и циљ.....	5
1.2 Начин и методологија израде Консолидованог годишњег извештаја	5
II СИСТЕМ ИНТЕРНЕ ФИНАНСИЈСКЕ КОНТРОЛЕ У ЈАВНОМ СЕКТОРУ	8
2.1 Финансијско управљање и контрола	9
2.1.1 Појам и дефиниција	9
2.1.2 Обухват достављања извештаја.....	9
2.1.3 Самооцењивање – КОСО оквир	11
2.1.4 Закључна разматрања – елементи система ФУК, категорије КЈС, идентификовани трендови и перспектива	18
2.1.5 ФУК из перспективе корисника јавних средстава: анализа отворених питања	22
2.1.6 Сагледавање квалитета система финансијског управљања и контроле.....	27
2.2 Интерна ревизија	29
2.2.1 Обухват интерне ревизије	29
2.2.2 Функција ИР.....	32
2.2.3 Планирање и процена обављања послова.....	36
2.2.4 Преглед обављених ревизија	36
2.2.5 Дате и спроведене препоруке	40
2.2.6 Саветодавне услуге интерне ревизије.....	44
2.2.7 Сагледавање квалитета рада интерне ревизије	46
2.2.8 Предлози за развој интерне ревизије од стране КЈС	48
2.3 Како КОСО функционише у пракси: екстерна провера ФУК система.....	49
2.3.1. Преглед инспекцијских контрола Буџетске инспекције из годишњег извештаја о раду за 2019. годину	49
III ИЗВЕШТАВАЊЕ О НАПРЕТКУ	53
3.1 Преглед постигнутих резултата према циљевима из Стратегије развоја ИФКЈ за период 2017-2020. године	53
3.2 Препоруке из извештаја о напретку ЕК за 2018. и 2019. годину.....	55
3.4 Препоруке из Годишњег извештаја о ИФКЈ за 2018. годину	62
3.5 Активности ЦЈХ.....	68
3.5.1 Континуирани развој методолошких приручника и смерница за интерну ревизију и финансијско управљање и контролу	68
3.5.2 Активности ЦЈХ на унапређењу концепта управљачке одговорности.....	69
3.5.3 Међународна сарадња	70
3.5.4 Промоција значаја интерне финансијске контроле	71
3.5.5 Обуке.....	71
IV СЛАБОСТИ И ПРЕПОРУКЕ	74
4.1 Финансијско управљање и контрола	74
4.2 Интерна ревизија	75
4.3 Централна јединица за хармонизацију	78
ЗАКЉУЧАК	80
ПРИЛОЗИ	83
Прилог 1. Правни оквир и међународни стандарди	83
Прилог 2.Извршење Акционог плана Стратегије ИФКЈ.....	87
Прилог 3. Приказ просечних оцена по питањима, принципима и елементима КОСО оквира за различите категорије КЈС	102
Прилог 4. Преглед КЈС који су успоставили интерну ревизију	113
Прилог 5. Образац годишњег извештаја о обављеним ревизијама и активностима ИР.....	119

Услед проглашења ванредног стања на територији Републике Србије због епидемије заразне болести КОВИД19 дошло је до отежаног начина рада у јавном сектору РС. Због овога, израда Консолидованог годишњег извештаја о стању ИФКЈ за 2019. годину касни у односу на прошлу годину.

РЕЗИМЕ

Консолидовани годишњи извештај о стању интерне финансијске контроле у јавном сектору у Републици Србији сваке године Влади доставља министар финансија на основу члана 83. Закона о буџетском систему¹. Наведеним Законом је прописано да Централна јединица за хармонизацију, као организациона јединица у оквиру Министарства финансија Републике Србије, саставља предметни Извештај обједињавањем појединачних годишњих извештаја о систему финансијског управљања и контроле, односно годишњих извештаја о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије достављених од стране корисника јавних средстава.

Сврха Консолидованог годишњег извештаја је да се објаве прикупљене информације о спроведеним активностима и оствареним резултатима корисника јавних средстава у процесу имплементације и развоја система финансијског управљања и контроле и функције интерне ревизије, а циљ извештаја је да укаже на позитивне стране и евентуалне недостатке система, уз предлагање препорука за његов даљи развој и унапређење.

Консолидовани годишњи извештај такође садржи и информације које се односе на праћење препорука изнетих у оквиру годишњих Извештаја Европске комисије о напретку Србије у процесу приступања Европској унији и постигнутих резултата, праћење препорука изнетих Консолидованим извештајем за претходну годину, као и праћење статуса извршења Стратегије интерне финансијске контроле у јавном сектору и припадајућег Акционог плана.

Анализа пристиглих појединачних извештаја показује да најважније институције и јавна предузећа на нивоу Републике Србије у значајном проценту извештавају о стању система финансијског управљања и контроле. Укупни расходи и издаци свих директних буџетских корисника који су обухваћени овим Консолидованим извештајем, чине приближно 87% од укупних расхода и издатака буџета Републике Србије за 2019. годину. На јавна предузећа на централном нивоу Републике Србије која су доставила извештај о систему финансијског управљања и контроле се односи 99% укупних прихода групе јавних предузећа.

На локалном нивоу, органи и службе покрајине и градова у великој мери испуњавају своје законске обавезе у вези са достављањем извештаја, бар када је у питању процентуална покривеност укупног буџета (преко 87%). Простор за побољшање постоји на нивоу општина, са покривеношћу укупног буџета од 56%.

Стање система финансијског управљања и контроле је сагледано из перспективе КОСО оквира за интерне контроле. Уочен је стабилан напредак у оценама примене принципа КОСО оквира код корисника јавних средстава који редовно извештавају Централну

¹ „Службени гласник РС”, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13 - испр., 108/13, 142/14, 68/15 - др. закон, 103/15, 99/16, 113/17, 95/18, 31/19 и 72/19.

јединицу за хармонизацију. Организације обавезног социјалног осигурања, јавна предузећа и министарства са органима управе у саставу, односно директни корисници буџетских средстава на централном нивоу у целини, издвајају се постигнутим вишим нивоом оцена стања система финансијског управљања и контроле. Потреба за унапређењем постоји када су у питању поједини корисници јавних средстава на локалном нивоу.

Укупно посматрајући резултате за пет елемената КОСО оквира, сегменти контролног окружења, контролних активности и посебно система информација и комуникације заслужују солидне оцене. Кључне области које захтевају додатно ангажовање у већем броју корисника јавних средстава су *праћење и процена*, као и *управљање ризицима*.

Највећи и најважнији корисници јавних средстава у великој мери достављају извештаје о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије. Резултати показују да је функционална интерна ревизија успостављена у субјектима на које се односи преко 80% буџета директних буџетских корисника централног нивоа власти, организација обавезног социјалног осигурања, аутономне покрајине Војводине, градова као и јавних предузећа на централном нивоу.

Регистрован је раст од 9% укупног броја корисника јавних средстава код којих је успостављена функција интерне ревизије у односу на 2018. годину. Број систематизованих радних места је већи за 7%, док је пораст броја попуњених радних места у 2019. у односу на претходну годину незнатан (0.4%).

Више од 95% препорука које је дала Европска комисија у оквиру Извештаја о напретку у контексту преговарачког поглавља 32 је спроведено. Преостале препоруке се континуирано имплементирају. У оквиру Извештаја о напретку Европске комисије за 2020. годину прогрес у области интерне финансијске контроле у јавном сектору је оцењен као добар. Препоруке из Консолидованог годишњег извештаја о стању интерне финансијске контроле у јавном сектору за 2018. годину су већим делом спроведене (око 60%), а остатак препорука се континуирано спроводи. Када је у питању спровођење планираних активности из Акционог плана Стратегије интерне финансијске контроле у јавном сектору, 82% је спроведено у потпуности, а 18% делимично.

Донета су два правилника из области интерне финансијске контроле и ажуриран је Приручник за финансијско управљање и контролу. Радило се на ажурирању Приручника за интерну ревизију, припремљено је чак дванаест смерница/модела и један видео материјал из различитих области интерне финансијске контроле који су завршени у првој половини 2020. године

Започело се са електронским достављањем извештаја корисника јавних средстава преко апликације Централне јединице за хармонизацију.

На основу анализе годишњих извештаја корисника јавних средстава, информација прикупљених током процеса сагледавања квалитета система финансијског управљања и контроле и сагледавања квалитета рада интерне ревизије код корисника јавних средстава, али и на основу напретка у постизању циљева из стратешких докумената (ИФКЈ Стратегија, ПФМ Програм, Стратегија РЈУ) и спровођења препорука Европске Комисије и претходних Извештаја о стању интерне финансијске контроле у јавном сектору, у оквиру овог Извештаја су дате и одговарајуће препоруке за њен даљи развој и унапређење система.

I УВОД

1.1. Сврха и циљ

Сврха Консолидованог годишњег извештаја је да се објаве прикупљене информације о спроведеним активностима и оствареним резултатима корисника јавних средстава у процесу увођења, развоја и јачања система финансијског управљања и контроле и функције интерне ревизије, а циљ извештаја је да укаже како на добре стране, тако и на недостатке система, уз предлагање препорука за његов даљи развој и унапређење.

1.2 Начин и методологија израде Консолидованог годишњег извештаја

У складу са чланом 83. Закона о буџетском систему, Централна јединица за хармонизацију (у даљем тексту: ЦЈХ), као организациона јединица у оквиру Министарства финансија РС (у даљем тексту: МФИН), сачинила је Консолидовани годишњи извештај о стању интерне финансијске контроле у јавном сектору за 2019. годину (у даљем тексту: КГИ). Предметни извештај је креиран обједињавањем појединачних годишњих извештаја о систему финансијског управљања и контроле (у даљем тексту: ФУК), односно годишњих извештаја о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије (у даљем тексту: ИР) достављених од стране корисника јавних средстава. Појединачни извештаји су подношени електронски, путем апликације ЦЈХ, као и попуњавањем и слањем упитника у *word* формату (апликација и формулар доступни на интернет-порталу *ifkj.mfin.gov.rs*).

У складу са подзаконским актима, одговарајућу форму извештаја у облику упитника, припремила је ЦЈХ. Сама форма појединачних упитника је креирана на основу модела који су у употреби у земљама Европске уније (у даљем тексту: ЕУ) и САД. Образац извештаја ФУК за 2019. годину је унапређен у односу на упитнике из претходних година, а у функцији свеобухватнијег сагледавања стања ФУК по свим компонентама и принципима КОСО оквира².

Упитник за 2019. годину се састоји од 74 питања. Двадесет и шест постојећих питања је замењено новим, док је шест питања незнатно модификовано. Самооцењивање интерне контроле подразумева избор једног од пет понуђених одговора у распону од „НЕ” до „ДА” (оцене од 1 до 5), а у зависности од степена развијености/имплементације система ФУК. Одговори „ДА” и „НЕ” подразумевају и обавезу навођења доказа/документа или образложења.

Образац годишњег извештаја о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије за 2019. годину је у односу на образац за 2018. годину допуњен са шест нових питања. У табели 1 је приказана категоризација корисника јавних средстава коришћена у Консолидованом извештају.

² Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, „Internal Control – Integrated Framework”, May 2013.

Табела 1. Категоризација корисника јавних средстава

Ниво	Категорија КЈС	КЈС
Централни/републички ниво	Министарства са органима управе у саставу	Министарства, управе, дирекције и инспекторати у саставу министарстава.
	ООСО	РФЗО, Фонд СОВО, Републички фонд ПИО и Национална служба за запошљавање.
	Директни корисници буџетских средстава (остали ДКБС - без министарстава и органа управе у саставу)	Народна скупштина РС и њене службе, службе и канцеларије Владе РС, посебне организације, самостални и независни државни органи, правосудни органи који су директни корисници буџетских средстава, управни окрузи...
	Индиректни корисници буџетских средстава	Школе, факултети, правосудни органи који нису директни корисници буџетских средстава, центри за социјални рад, установе културе...
	Јавна предузећа	Јавна предузећа и друга правна лица која обављају делатност од општег интереса и на које се примењује Закон о јавним предузећима.
	Други и остали КЈС (без јавних предузећа)	Јавне агенције, организације и правна лица, који обављају поверене, развојне, стручне и регулаторне послове од општег интереса, као и друга правна лица над којима РС има директну или индиректну контролу (не укључујући ЈП).
	Корисници средстава РФЗО	Здравствене и апотекарске установе
Локални ниво	Директни корисници буџетских средстава	Органи и службе локалне власти (покрајине и јединице локалне самоуправе)
	Индиректни корисници буџетских средстава	Установе културе, предшколске установе, месне заједнице...
	Остали КЈС	Јавна комунална предузећа и друга правна лица над којима АП или ЈЛС има директну или индиректну контролу.

Предметна категоризација је у складу са ЗоБС, а пре свега се заснива на типологији Списка корисника јавних средстава који објављује Управа за трезор Министарства

финансија³. Уважавајући и захтеве Европске комисије (у даљем тексту ЕК) из поглавља 32 – Финансијски надзор, као и посебан значај министарстава и органа у њиховом саставу, односно јавних предузећа на централном нивоу, поменуте категорије су посебно исказане.

Сви показатељи за 2019. годину су представљени по наведеним категоријама корисника јавних средстава. Посебно када је у питању извештај о стању система ФУК, а с обзиром да се списак корисника јавних средстава који достављају извештаје и сам сет питања разликују од године до године, директно поређење резултата није упутно.

Сами упитници не представљају искључиво инструмент за прикупљање података, већ и средство самоконтроле за кориснике јавних средстава. Имајући у виду да се резултати заснивају на самопроцени, неопходно је објективност показатеља посматрати са резервом.

Консолидовани годишњи извештај садржи и информације које се односе на праћење препорука изнетих у оквиру годишњих Извештаја ЕК о напретку Србије у процесу приступања ЕУ и постигнутих резултата, праћење препорука изнетих у Консолидованом извештају за претходну годину, а такође садржи и праћење статуса извршења Стратегије ИФКЈ и припадајућег Акционог плана.

³ Видети Правилник о начину утврђивања и евидентирања корисника јавних средстава и о условима и начину за отварање и укидање подрачуна консолидованог рачуна трезора код Управе за трезор („Службени гласник РС”, бр. 99/18 и 40/19).

II СИСТЕМ ИНТЕРНЕ ФИНАНСИЈСКЕ КОНТРОЛЕ У ЈАВНОМ СЕКТОРУ

Концепт интерне финансијске контроле у јавном сектору (у даљем тексту ИФКЈ) (енг. PIFC)⁴ развила је ЕК са циљем да помогне земљама кандидатима у реформи њихових система интерних контрола и управљању јавним средствима (националним и средствима ЕУ), примењујући међународне стандарде и најбољу праксу ЕУ. У складу са међународно прихваћеним стандардима и препорукама ЕУ, ИФКЈ подразумева *свеобухватни систем који се успоставља ради управљања, контроле, ревидирања и извештавања о коришћењу средстава националног буџета и средстава ЕУ*. Овај систем обухвата добро финансијско управљање, финансијске и друге контроле, које омогућавају законито, економично, ефикасно и ефективно одвијање пословних процеса.

Имплементација ИФКЈ представља мерило за затварање Преговарачког поглавља 32 – Финансијски надзор⁵.

Законом о буџетском систему, ИФКЈ је дефинисана 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 чине следеће међусобно повезане области:

- систем финансијског управљања и контроле код корисника јавних средстава, заснован на управљачкој одговорности;
- децентрализована интерна ревизија од стране корисника јавних средстава;
- хармонизација и координација финансијског управљања и контроле и интерне ревизије коју обавља Министарство финансија - ЦЈХ.

Систем ИФКЈ се заснива превасходно на управљачкој одговорности, 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 ко их је именовao или им пренео одговорност.

Постојећи правни оквир у Републици Србији заснива се на међународним стандардима интерне контроле. *Правилником о ФУК*⁶ 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, у даљем тексту: ИНТОСАИ) и КОСО оквиром.

⁴ Public Internal Financial Control.

⁵Преговарачко поглавље 32 – Финансијски надзор, обухвата четири главне области: интерна финансијска контрола у јавном сектору (енг. PIFC), екстерна ревизија, заштита финансијских интереса ЕУ и заштита евра од фалсификовања.

⁶Правилник о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору („Службени гласник РС”, бр. 89/19).

Такође, *Правилником о ИР*⁷ прописана је обавеза примене међународних стандарда интерне ревизије (Међународни стандарди професионалне праксе интерне ревизије Института интерних ревизора). Регулатива којом је прописана област ИФКЈ је наведена у *Прилогу 1*.

2.1 Финансијско управљање и контрола

2.1.1 Појам и дефиниција

Финансијско управљање и контрола је систем политика, процедура и активности које успоставља, одржава и редовно ажурира руководилац корисника јавних средстава, а којим се управљајући ризицима обезбеђује уверавање у разумној мери да ће се циљеви корисника јавних средстава остварити на правилан, 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) добро финансијско управљање и 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) информације и комуникација;
- 5) праћење (надзор) и процена система.

Руководилац корисника јавних средстава је одговоран за успостављање и исправно функционисање система ФУК у организацији којом руководи. Систем ФУК је заснован на управљачкој одговорности руководиоца свих нивоа. При томе, овај систем помаже руководиоцима у обављању свакодневних задатака, односно пружа подршку организацији да оствари своје циљеве послујући на исправан, економичан, ефикасан, ефективан и јаван начин.

2.1.2 Обухват достављања извештаја

За 2019. годину, укупно 945 корисника јавних средстава доставило је годишњи извештај о систему ФУК Министарству финансија - ЦЈХ. Од свих пристиглих извештаја, Консолидованим годишњим извештајем је обухваћено 886 уредно попуњених извештаја, док преостали извештаји који су непотпуни, празни или су пристигли са закашњењем, нису укључени у анализу.

Саставни део годишњих извештаја који су доставили КЈС, представља и упитник за самооцењивање система ФУК. Упитник за самооцењивање система ФУК измењен је у односу на претходни извештајни период због промене КОСО оквира увођењем 17 принципа интерне контроле уместо претходно коришћених 18 стандарда. Због наведене измене није било могуће задржати континуитет и конзистентност са извештајима из претходних година јер није било могуће праћење трендова у појединачним елементима структуре интерне контроле. Због проглашења ванредног стања на територији Републике

⁷ Правилник о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање ИР у јавном сектору („Службени гласник РС”, бр. 99/2011 и 106/2013).

Србије 15. марта 2020. године ради отклањања штетних последица услед болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2, КЈС у извесној мери нису могли у потпуности да изврше самопроцену и благовремено доставе извештај. Увођење промене у структури извештаја и проглашење ванредног стања је за очекивану последицу имало незнатни пад броја достављених извештаја на 886 у односу на 938 из 2018. године, али првенствено у категорији КЈС који су релативно мање величине (мањи буџети и мањи број запослених). Категорија значајних КЈС који су доставили ФУК извештаје у великој мери је остала стабилна и анализа њихових извештаја осликава репрезентативно стање ФУК у јавном сектору РС.

Укупни расходи и издаци свих директних буџетских корисника (министарства, управе, правосудни органи, буџетски фондови, дирекције, канцеларије, агенције, заводи, службе...), који су обухваћени Консолидованим годишњим извештајем за 2019. годину, чине приближно 87% од укупних расхода и издатака буџета Републике Србије за 2019. годину.

Табела 2. Преглед ФУК извештаја који су обухваћени Консолидованим годишњим извештајем за 2019. годину

КЈС	Број извештаја	Процент
Министарства	18	100.00%
ООСО	4	100.00%
Самостални и независни државни органи	6	85,71%
Владине службе и канцеларије и посебне организације	18	52.94%
Правосудни органи (директни корисници буџета РС)	9	81.82%
Јавна предузећа и друштва капитала на централном нивоу РС	28	71.79%
Градови	19	67.86%
Општине	62	52.99%

Висока стопа извештавања у категорији директних корисника буџетских средстава на централном нивоу РС (министарства, самостални и независни државни органи, владине службе и канцеларије и посебне организације, као и правосудни органи) и ООСО указује да најважније институције РС извештавају о унапређењу система ФУК. Градови који су доставили ФУК извештај управљају са 87,39% укупног буџета градова, а општине које су доставиле ФУК извештај управљају са 56,37% укупног буџета општина⁸. Јавна предузећа и друштва капитала на централном нивоу РС која су доставила ФУК извештај управљају са 99% укупних прихода групе јавних предузећа. Преостали део КЈС који су доставили ФУК извештај представљају релативно мање организације са малим буџетима или малим бројем запослених и њихов значај за сагледавање ИФКЈ система у РС је сразмерно мањи.

Подаци показују да најважније и највеће институције јавног сектора Србије извештавају о систему ФУК и да се анализом пристиглих извештаја може приказати релевантно стање ФУК у јавном сектору РС.

⁸ Без територије КиМ. С обзиром да организације са територије КиМ од 1999. године раде у отежаним условима и специфичним околностима, њихов начин рада је уређен специфичним одредбама и начином организације. С обзиром на наведено, организације са територије КиМ нису биле у могућности да доставе своје годишње ФУК извештаје.

2.1.3 Самооцењивање – КОСО оквир

Оцена нивоа успостављености/имплементације система ФУК се заснива на КОСО оквиру за интерну контролу из 2013. године⁹. Ефективан систем интерних контрола подразумева примену свих 17 принципа у оквиру 5 елемената КОСО оквира. Неопходно је ФУК посматрати као динамички и интегрисани систем, са високим степеном међузависности између самих елемената. Системи интерне контроле и сама конкретна решења ће се неизбежно разликовати у складу са специфичностима, односно карактеристикама и захтевима појединачних организација. У наредном делу текста су представљени најважнији резултати (просечне оцене самооцењивања КЈС) по питањима, принципима и елементима КОСО оквира, односно категоријама корисника јавних средстава наведеним у претходном делу текста КГИ¹⁰. Детаљнији преглед просечних оцена је приказан у табелама у Прилогу 3.

1) Контролно окружење се односи на дефинисане стандарде, процесе и структуру у организацији. Оно креира унутрашње уређење и дисциплину, а тиме представља и темељ укупног система интерних контрола.

Принципи контролног окружења подразумевају: а) интегритет и етичке вредности организације, б) ефективан и независан надзор, в) организациону структуру са дефинисаним овлашћењима и одговорностима, г) ефективно управљање људским ресурсима и д) појединачну одговорност запослених за испуњавање задатака.

а) Ниво демонстриране посвећености интегритету и етичким вредностима је, укупно гледано, задовољавајући (4,02). КЈС на републичком нивоу исказују вишу просечну оцену у односу на организације на локалном нивоу, пре свега због лошијих резултата индиректних КБС (3,17) и осталих КЈС¹¹ (3,88).

Кодекс понашања постоји у већини организација (4,38) и јасно се комуницира (4,15), осим у случају ЈКП (остали КЈС на локалном нивоу), где је неопходно додатно унапредити процедуре које гарантују информисаност свих актера о постојању и захтевима кодекса (3,79). Такође је потребан даљи рад на развоју и имплементацији процедура за праћење одступања понашања од стандарда (просечна оцена за све КЈС – 3,67). Категорије ООСО и ЈП су међу реткима са просечним оценама 4 и више по овом питању. Министарства са органима управе у саставу, ООСО и ЈП се посебно истичу високим оценама у сфери спровођења мера у случају непоштовања кодекса, док остали КЈС на локалном нивоу значајно заостају и у овом сегменту.

Укупна просечна оцена 3,81 сугерише да се недовољна пажња посвећује проблемима сукоба интереса. Ово питање се, међутим, озбиљно третира и нормативно је регулисано у готово свим кључним КЈС на републичком нивоу, са нешто слабијом просечном оценом корисника средстава РФЗО (3,75). Организације на централном нивоу, али и остали КЈС на локалу (ЈКП), дефинисали су јасна правила у вези са узбуњивањем (оцене више од 4,00). Одређен простор за напредак постоји када су у питању директни корисници буџетских средстава на локалном нивоу (органи и службе локалне власти), односно индиректни корисници на локалном нивоу (просечне оцене 3,95, односно 3,27).

⁹Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, „Internal Control – Integrated Framework”, Мау 2013.

¹⁰Видети део КГИ „Начин и методологија израде Консолидованог годишњег извештаја”.

¹¹ Категорију „Остали КЈС” на локалном нивоу углавном чине ЈП/ЈКП.

Важно је нагласити и резултат који показује да у свим организацијама, осим ИБК на централном и локалном нивоу, постоји висок ниво свести руководиоца о позитивним ефектима активности управљања ризицима, интерних контрола и интерне ревизије. Најбољи пример представљају категорије министарстава са органима управе у саставу, са просечном оценом 4,42 и ЈП са 4,50. Без посвећености, подршке и позитивног примера које даје „врх” организације, тешко је замислити успешну имплементацију система ФУК.

Укупни резултати у сфери интегритета и етичких вредности дају разлоге за оптимизам, с обзиром да је овај принцип кључан у изградњи поверења и репутације организације, како интерно, тако и екстерно.

б) Захтев за постојањем независног, компетентног и ефективног надзора од стране управног/надзорног одбора је, пре свега, примењивији на привредна друштва и установе него на органе власти. У том контексту, јавна предузећа извештавају о високом нивоу поштовања наведеног принципа (просечне оцене преко 4,50), док је код других и осталих КЈС на централном нивоу, корисника средстава РФЗО и ЈКП ситуација знатно неповољнија (просечне оцене 3,50 и ниже).

в) Све категорије КЈС у просеку високо оцењују ниво укупне успостављености организационе структуре, линија извештавања, надлежности и одговорности (4,33). Посебно су добри резултати у сегментима постојања детаљног описа захтева појединачних радних места (4,81), односно усвајања годишњих програма рада (4,65). Нешто нижу оцену исказују организације на локалном нивоу када се ради о појединачном питању успостављања одговарајућих интерних и екстерних линија извештавања (3,87). Поменути захтев све категорије КЈС на централном нивоу испуњавају у значајном обиму. С друге стране, стиче се утисак да није у довољној мери препознат значај обавезе редовног извештавања о финансијском управљању и контроли и интерној ревизији (укупна просечна оцена – 3,58). У овом сегменту је неопходно пратити позитивне примере КЈС из категорија ООСО и осталих директних корисника буџета на републичком нивоу (просечне оцене 5,00, односно 4,33).

г) У области управљања кадровским потенцијалом, укупна просечна оцена 3,90 је врло близу неопходног нивоа. Организације (посебно на централном нивоу) су у већини случајева дефинисале кадровску политику (изузетак ООСО – просечна оцена 3,00) и успоставиле контролне механизме у процесу пријема нових запослених. Неопходно је, међутим, нагласити да постоји простор за значајна унапређења, пре свега када се ради о улагањима у даље стручно усавршавање. Организације на централном нивоу, за разлику од КЈС на локалу, у великој мери плански приступају развоју кадрова (централни ниво – просечне оцене преко 4,00, а локални ниво – око 3,50), али је отворено питање спровођења планова у пракси. У том контексту се истиче недостатак обука из области интерне контроле (укупна просечна оцена 3,20). Као илустрација, министарства са органима у саставу исказују просечну оцену 3,55. Потребан ниво у овој области су достигле само организације из категорија ООСО и ЈП. С друге стране, пример ИБК, како на централном, тако и на локалном нивоу, са оценама нижим од 3,00 на најбољи начин показује повезаност нивоа компетенција и учинка у области интерних контрола.

У сфери утврђивања потребног знања и вештина за појединачна радна места, укупна просечна оцена је висока (4,76), на основу чега се може закључити да постоји добар темељ за остваривање циљева. Међутим, укупно гледано, систем праћења компетенција није на задовољавајућем нивоу (укупна просечна оцена – 3,32). Категорија ООСО, која иначе

исказује боље резултате у већини осталих сегмената ФУК, са просечном оценом 2,75 посебно заостаје по овом питању.

Резултати квалитативне анализе¹² показују да се већина КЈС сусреће са изазовима у вези са кадровском структуром (недостатак компетентног кадра, велика флукуација капацитета, недовољан број запослених итд.).

д) Успостављање система појединачне одговорности за обављање задатака у области интерних контрола је, укупно гледано, испод неопходног нивоа (3,59). Посматрано по категоријама, министарства и остали директни буџетски корисници, као и донекле јавна предузећа, односно други и остали КЈС на централном нивоу, са просечним оценама изнад 4 задовољавају критеријуме. Међутим, посебно ООСО, али и корисници средстава РФЗО, ДКБС на локалном нивоу и јавна комунална предузећа исказују недовољну посвећеност у овом сегменту.

Посебно се истичу питања постојања ефективних система оцене учинка и подстицаја запослених (укупне просечне оцене ниже од 3,5). Неопходно је истаћи да без постојања јасних критеријума и показатеља, односно позитивних и негативних консеквенци учинака и понашања, систем интерних контрола није одржив у пуном капацитету. Категорија ООСО (оцене 2,75 и 2,5), односно органи локалне власти (када су у питању мотивациони механизми – оцена 2,83), посебно се истичу у негативном контексту.

Министарства и остали ДКБС на централном нивоу једини демонстрирају јасно опредељење да успоставе заокружен систем појединачне одговорности. Наведена питања представљају захтеве који су релевантни и у контексту претходно дискутованог принципа, а имајући у виду да значајно утичу на ниво ризика одлива квалитетног кадра, односно обезбеђивање одговарајућег нивоа компетенција у функцији остваривања циљева. Такође, неопходно је да, пре свега организације на локалном нивоу, као и корисници средстава РФЗО, обезбеде виши ниво праћења и прерасподеле прекомерног оптерећења запослених, како би предупредили потенцијално негативне ефекте на учинак али и појаву „пречица” и избегавање контрола. С друге стране, ниво успостављања ефективног система одговорности руководиоца у организацијама на централном нивоу је задовољавајући (4,19), док на локалном нивоу постоји простор за даљи напредак (3,86).

2) Управљање ризицима обухвата идентификовање, процену и одговор на потенцијалне догађаје и ситуације које могу имати негативан ефекат на остварење циљева корисника јавних средстава и резултати смањењем вредности организације. КЈС треба да настоје да управљају ризицима односно изложеношћу ризику у свим деловима својих организација, тако да преузимају само ону оптималну количину ризика која им омогућава да ефикасно следе своју стратегију и остварују стратешке циљеве (прагтолеранције на ризик). Добро функционисање управљања ризицима превентивно делује на појаву неправилности. Неадекватно бављење ризицима може угрозити достизање циљева организације, најчешће тако што се циљеви достигну само делимично и/или са закашњењем.

Принципи, односно захтеви које системи интерних контрола организације морају испунити у функцији доброг управљања ризицима подразумевају следеће: а) дефинисање јасних циљева и прагова толеранције на ризик, б) идентификацију и анализу ризика за

¹²Видети део КГИ „ФУК из перспективе корисника јавних средстава: анализа отворених питања”.

остваривање датих циљева, а са тиме повезано и разматрање расположивих управљачких опција (потенцијалних одговора на ризик), в) процену ризика од превара и г) идентификацију и анализу потенцијалних промена које могу имати значајне ефекте на систем интерних контрола.

а) Укупна просечна оцена 4,22 сугерише да КЈС у највећој мери испуњавају захтев за формулисањем јасних циљева, што представља основ за идентификацију и анализу повезаних ризика. Организације на централном нивоу дефинишу и усвајају оперативне циљеве, оперативни и стратешки циљеви су повезани, а сами циљеви конкретни, мерљиви, релевантни и временски ограничени (просечне оцене изнад 4,00). С друге стране, ДКБС на локалном нивоу још увек улажу недовољне напоре у овом сегменту, посебно када се захтева веза између стратешких и оперативних циљева и дефинисање самих циљева по „S.M.A.R.T.” принципу (3,78, односно 3,87). Супротно, остали КЈС на нивоу локала извештавају о вишем нивоу поштовања наведених норми (просечне оцене преко 4,00).

Добри резултати су постигнути у сегментима интерне комуникације стратешких и оперативних циљева (укупна просечна оцена 4,25) и усклађености прихода и расхода са дефинисаним циљевима (укупна просечна оцена 4,66). Укупни сет циљева организација је у великој мери усаглашен са одговарајућим законима и прописима (укупна просечна оцена 4,58). Руководства КЈС на централном нивоу, као и категорије осталих КЈС на локалном нивоу, дефинишу циљеве екстерног извештавања који су усаглашени са прописима, али и захтевима релевантних екстерних организација. Неопходно је, међутим, да органи и службе локалне власти (ДКБС) додатно унапреде овај аспект (просечна оцена 3,75).

б) Недовољно поштовање принципа који се односи на идентификацију и анализу ризика представља, укупно гледано, један од најозбиљнијих установљених недостатака у системима интерних контрола (укупна просечна оцена 3,41). Само министарства са органима управе, ООСО и ЈП исказују просечне оцене изнад 4,00. Регистри ризика се нередовно ажурирају (укупна просечна оцена 2,94), осим у случају ООСО (4,75). Наведени резултат је свакако последица и чињенице да је само 48,74% КЈС сачинило регистар ризика. Нешто боље стање пријављују једино министарства са органима управе у саставу (66,67%), ЈП (70,37%) и ООСО (100%), као и остали КЈС на локалном нивоу (68,18%). Када се узму у обзир само организације које имају регистре ризика, просечна оцена на нивоу свих КЈС износи 3,95. У том контексту, категорија министарстава и органа управе у саставу исказује просечну оцену 4,45, док постоји потреба да ДКБС на локалном нивоу са оценом 3,64 више уваже значај промена интерних и екстерних околности.

Процеси идентификације ризика повезаних са кључним пословним процесима, као и утврђивања ризика за остваривање конкретних циљева, нису успостављени у задовољавајућем обиму (укупне просечне оцене 3,56, односно 3,52). Процена ризика, са укупном просечном оценом од 3,45, представља још један од аспеката које је потребно унапредити. Ризици се у недовољној мери редовно комуницирају (3,33) и разматрају на састанцима руководства (3,57), па је следствено томе и низак резултат када су у питању донете одлуке у функцији реакција на ризике (3,49). У наведеним сегментима, нешто више оцене пријављују само министарства са органима управе у саставу, ООСО и ЈП.

в) Када је у питању захтев за обавезном проценом потенцијала за преваре и корупцију као ризика за остваривање циљева, корисници јавних средстава чине одређене напоре (укупна просечна оцена 3,55). Наведеном проблему посебно озбиљно приступају ООСО и остали ДКБС на централном нивоу (просечне оцене више од 4,00).

г) Управљање променама подразумева сагледавање и процену промена у екстерном окружењу (регулаторне, тржишне, физичке промене) и сагледавање и процену интерних промена. Управљање променама је још увек у фази развоја. Постојање механизма за идентификацију и реаговање на ризике интерних и екстерних промена још увек није у пуној мери препознато као битан фактор у остваривању циљева организација (укупна просечна оцена – 3,22). У овом сегменту значајније резултате постижу само корисници из категорија ООСО (4,00), ЈП (3,89), министарстава (3,79) и осталих ДКБС на централном нивоу (3,75).

Стратегију управљања ризиком је усвојило 57,61% КЈС. Као позитиван пример се истичу ООСО (100%), органи и службе локалне власти (86,49%) и остали КЈС на нивоу локала (78,43%). Занимљиво је да су по овим питањима укупни показатељи на централном нивоу испод резултата на локалном нивоу, што се може објаснити лошим резултатима великог броја ИБК на централном нивоу (пре свега су у питању образовне институције и центри за социјални рад).

3) Контролне активности представљају механизме, у виду поступака и мера, усмерене на свођење на прихватљив ниво ризика који могу утицати на остваривање циљева. У функцији тога је потребно испунити следеће услове: а) дефинисати одговарајуће контролне активности у функцији умањивања ризика, б) одабрати и развити контролне активности у сфери ИТ инфраструктуре и в) спроводити контролне активности кроз политике и процедуре.

а) Корисници јавних средстава свих категорија на централном и локалном нивоу, са изузетком ИБК, у великој мери су успоставили систем одабира и развоја контролних активности усмерених ка смањењу ризика. Посебно се истичу ООСО (4,77), министарства са органима управе у саставу (4,33) и корисници средстава РФЗО (4,20). Организације су већим делом припремиле детаљне описе пословних процеса и успоставиле контролне механизме. С друге стране, ДКБС (не рачунајући министарства и органе у њиховом саставу), ЈП и други и остали КЈС на централном нивоу, недовољно у писаним процедурама уважавају ризике повезане са конкретним активностима, односно не описују детаљно све контролне активности у довољном обиму (просечне оцене ниже од 4,00).

Адекватно раздвајање дужности је обезбеђено у већини организација: министарства (4,45), други ДКБС (4,64), ООСО (4,75), органи и службе локалне власти (4,33). Проблеми очекивано постоје у мањим организацијама, пре свега из категорија ИБК, где овај услов не може бити испуњен. У таквим случајевима је неопходно имплементирати додатне механизме, најчешће у виду појачане супервизије. Међутим, резултати показују да индиректни корисници, како на централном, тако и на локалном нивоу, нису у правој мери одговорили на инхерентну немогућност раздвајања дужности (просечне оцене 3,15, односно 3,39).

У кључним КЈС на централном нивоу постоје дефинисана правила и поступци који обезбеђују безбедност информација (оцене до 4,50), док је у ДКБС на нивоу локала и ЈКП оцена нешто нижа (4,08, односно 4,10). Кад се посматра рестриктивни приступ укупним ресурсима, укупна просечна оцена 4,48 (министарства (4,61), корисници средстава РФЗО (4,69), органи и службе локалне власти (4,42) сугерише постојање високог нивоа сигурности.

б) Анализа контролних активности у сфери ИТ инфраструктуре указује на потребу за улагањем додатних напора код појединих група КЈС (укупна просечна оцена 3,89). На централном нивоу, категорије ООСО и ЈП су у највећем успоставиле контролне механизме у области набавке, развоја и одржавања ИТ система (просечне оцене 4,50). С друге стране, потребно је да корисници средстава РФЗО унапреде овај сегмент (3,83). На локалном нивоу је ситуација неповољнија (просечне оцене око 3,50).

Посматрајући све кориснике јавних средстава, присутан је висок степен безбедности ИТ система, с обзиром да постоје дефинисани одговарајући поступци и правила (укупна просечна оцена 4,23). На централном нивоу предњаче категорије ООСО (5,00), ЈП (4,75), остали ДКБС, други и остали КЈС и корисници средстава РФЗО (просечне оцене преко 4,50).

в) Достављени извештаји појединачних корисника јавних средстава сугеришу да се у недовољној мери предузимају радње усмерене ка отклањању уочених недостатака у систему интерних контрола (3,53). ООСО, министарства, остали ДКБС и ЈП на централном нивоу исказују боље оцене у том сегменту (више од 4,00), док органи локалне власти, као и ЈКП извештају просечне оцене око 3,60.

Посебно је неповољна ситуација у вези са активностима усмереним ка очувању и унапређењу функционалности и укупне релевантности политика и процедура контролних активности (укупна просечна оцена 3,35). Једино категорије ООСО и ЈП у великој мери испуњавају захтев који подразумева неопходност периодичног ревидирања овог система (4,75, односно 4,07).

4) Информације и комуникација. Процес управљања организацијом и сама реализација постављених циљева, а тиме и ефективно и ефикасно функционисање система интерних контрола, подразумева располагање, комуникацију и употребу релевантних, тачних, потпуних и благовремених информација.

Принципи овог елемента КОСО оквира се управо односе на потребу да организација а) прибавља или генерише и користи релевантне и квалитетне информације, односно б) интерно и в) екстерно комуницира све информације неопходне у области интерних контрола.

а) На основу података из достављених годишњих извештаја се може закључити да корисници јавних средстава располажу добром информационом основом за функционисање система ФУК. Укупна просечна оцена 4,15 сугерише да организације имају приступ и користе релевантне и квалитетне информације. У већини субјеката, а посебно на централном нивоу (просечна оцена 4,07), су јасно дефинисане појединачне потребе за информацијама. Системи информација и комуникација обезбеђују праћење остваривања циљева и надзор (укупна просечна оцена 4,11), а сви запослени имају приступ информацијама неопходним за обављање појединачних задатака (4,36). У наведеним сегментима, сви КЈС на централном нивоу имају веома високе оцене (у већини преко 4,50). Резултати на локалном нивоу су нешто скромнији (око 4,00), али и даље задовољавајући.

б) Интерна комуникација је, такође, на високом нивоу (укупна просечна оцена 4,54). Руководиоци свих категорија корисника јавних средстава добијају благовремене и потпуне информације неопходне за обављање послова из своје надлежности (оцене преко

4,50). У организацијама које имају тело за надзор, постоји редовна комуникација између управног/надзорног одбора и руководства. На централном нивоу, ЈП и корисници средстава РФЗО имају изузетно високе оцене (4,65, односно 4,69). По овом питању, на локалном нивоу, остали корисници јавних средстава (ЈКП) извештавају просечну оцену 4,63.

в) Када је у питању екстерна комуникација, укупна просечна оцена 4,19 наводи на закључак да су у великој мери доступне све информације из спољних извора од значаја за функционисање система интерних контрола. Обезбеђен је висок степен транспарентности у односу на екстерне актере (укупна просечна оцена 4,56). С друге стране, додатну анализу захтева висока укупна просечна оцена (4,24) када је у питању ниво до кога руководство располаже и разматра екстерне информације о трендовима и новонасталим околностима који могу имати значајне ефекте на реализацију циљева. Наведени резултат је донекле у колизији са ниским оценама по питању постојања механизма за идентификацију и реаговање на ризике интерних и екстерних промена (4. принцип у вези са елементом „*Управљање ризицима*”).

Сви КЈС на централном нивоу, са изузетком ИБК, у доброј мери врше анализе постојећих процедура и метода екстерне комуникације (просечне оцене више од 4,00). Простор за напредак постоји на локалном нивоу, имајући у виду да просечна оцена 3,54 сигнализира постојање извесног степена инертности.

5) Праћење (надзор) и процена подразумева увођење **система за надгледање области ФУК-а**, оценом адекватности и ефикасности његовог функционисања. Принципи овога елемента наводе да је неопходно да организација а) дизајнира и континуирано и/или периодично обавља активности процене и б) уочене слабости правовремено анализира и комуницира, а затим прати спровођење корективних активности.

а) Резултати наводе на закључак да активности процене стања и функционисања система интерних контрола још увек нису у довољној мери присутне у институцијама јавног сектора (укупна просечна оцена 3,68). Чињеница је и да мање организације често не располажу одговарајућим капацитетима за имплементацију више формалних механизма праћења, попут интерне и екстерне ревизије. Наведено потврђују и просечне оцене које третирају постојање структуре извештавања која обезбеђује независност интерне ревизије (укупна просечна оцена 3,00). У овом сегменту категорије министарстава, ООСО и ЈП имају високе оцене (преко 4,00), док индиректни КБС значајно заостају (ИБК на централном нивоу (2,46), односно на локалном нивоу 2,77).

Руководства нису у пуној мери успоставила систем редовног извештавања о систему ФУК (3,53), осим у случају министарстава и осталих ДКБС на централном нивоу, односно категорије ООСО. Ситуација на локалном нивоу је још неповољнија (просечна оцена 3,43). С друге стране, већина организација редовно прати остваривање циљева (4,20). Узроци евентуалног неиспуњавања циљева се, такође, у доброј мери анализирају (3,99), са нешто слабијим оценама у оквиру категорије органа локалне власти (3,70).

б) У сфери анализе и комуникације уочених слабости, односно надгледања тока корективних активности, укупно стање није задовољавајуће (укупна просечна оцена 3,22). Некритички посматрано, једино ООСО (4,13) и донекле министарства са органима управе у саставу (3,81) и ЈП (3,86) у значајној мери инвестирају у овај аспект ФУК. Неопходно је, међутим, ову област посматрати по појединачним питањима.

Проблеми свакако постоје када се анализира степен прихватања и спровођења препорука интерних ревизора (укупна просечна оцена 3,20). Министарства, ООСО и ЈП, који у већини и имају успостављену функцију интерне ревизије, подижу укупан ниво стандарда у овом сегменту (просечне оцене више од 4,00). С друге стране, ниво спровођења препорука екстерне ревизије је знатно виши (укупна просечна оцена 4,20). Разлика у корист екстерне ревизије је присутна код свих категорија корисника јавних средстава, а посебно су драстични примери органа и служби локалне власти (просечне оцене 3,23, односно 4,76) и осталих КЈС на локалном нивоу (2,84, односно 4,62). Наведени податак указује, између осталог, на неповољан статус интерне ревизије у оквиру организација.

Супротно томе, оцене нивоа праћења извршења препорука интерне/екстерне ревизије и доступности ревизорских извештаја заинтересованим странама су високе (више од 4,00), чак и на локалном нивоу (не рачунајући традиционално лоше оцењене ИБК).

Неопходно је истаћи да висока оцена у погледу прихватања и спровођења препорука интерне ревизије коју исказују ЈП на централном нивоу одступа од резултата квантитативне анализе података из годишњих извештаја о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије. Наведени резултати показују да укупан проценат неприхваћених препорука интерне ревизије износи 15.5%, а да се од укупног броја неприхваћених препорука 81% односи на јавна предузећа на централном нивоу.¹³ ЦЈХ ће у наредном периоду додатно размотрити ово питање.

Ниједна од категорија корисника јавних средстава осим ООСО није у довољној мери успоставила процедуре које запосленима омогућавају да информишу руководство о уоченим слабостима у систему интерних контрола (укупна просечна оцена 3,06). Посебно забрињава ниска оцена (2,96) коју постижу корисници средстава РФЗО.

Лоше резултате у сегментима праћења реализације акционих планова за успостављање система ФУК и спровођења мера у случају неизвршавања планираних активности (3,03, односно 2,68) је неопходно анализирати из угла чињенице да само 47,84% КЈС има донет акциони план. Када би се у обзир узеле само организације које имају план активности за успостављање система ФУК, укупне просечне оцене би износиле 3,96 односно 3,36. Као илустрација, организације из категорије министарстава са органима управе у саставу које су усвојиле акционе планове (57,58% КЈС из наведене категорије усвојило акциони план), у највећој мери прате реализацију постојећих (4,32), али и даље заостају у области спровођења мера у случају неизвршавања планираног (3,79).

Најлошије је оцењено питање формирања ревизорских одбора, са укупном просечном оценом 1,52. ЈП представљају једину категорију која је у значајнијем обиму формирала ова саветодавна тела за питања интерне контроле (просечна оцена 2,93). Међутим, неопходно је истаћи да питање ревизорских одбора није примењиво у већини КЈС.

2.1.4 Закључна разматрања – елементи система ФУК, категорије КЈС, идентификовани трендови и перспектива

Може се закључити да су кључни аспекти контролног окружења добили добре оцене (интегритет и етичке вредности, мисија и визија као битни предуслови, ефикасна

¹³За више података погледати део извештаја „Дате и спроведене препоруке”.

организациона структура, као и јасне линије извештавања). Контролно окружење се налази на другом месту као најбоље оцењени елемент, са укупном просечном оценом 3,94. Простора за побољшање има у сегментима извештавања о систему ФУК, обука из интерних контрола као и управљања учинком запослених. Посматрајући по нивоима, готово сви КЈС на централном нивоу, изузев ИБК, успоставили су одговарајући фундамент који обезбеђује потребан ниво структуре и дисциплине (просечне оцене изнад 4,00). У позитивном смислу се истичу ЈП са просечном оценом 4,41. Одређене слабости се, пре свега, могу уочити на локалном нивоу (просечне оцене ниже од 4,00).

У сфери управљања ризицима, са укупном просечном оценом 3,76, свакако је неопходно уложити додатне напоре, посебно на локалном нивоу (просечна оцена 3,69). Резултати сугеришу да органи и службе локалне власти (ДКБС) недовољну пажњу посвећују идентификацији и анализи потенцијалних догађаја који могу негативно утицати на остваривање циљева (просечна оцена 3,66). С друге стране, организације на централном нивоу знатно озбиљније приступају овом проблему, у првом реду ООСО (просечна оцена 4,73).

Имајући у виду да на све циљеве организације (стратешке и оперативне) делују ризици као непредвиђене околности које негативно могу утицати на циљеве и учинке организације, може се закључити да се управљању ризицима мора посветити нарочита пажња. Просечне вредности оцена различитих група КЈС указују на то да је управљање ризицима друга најслабија КОСО област и да га је неопходно и даље унапређивати. Елементи за оптимизам уочљиви су само у сегменту артикулације циљева који је основ управљања ризицима. У свим осталим сегментима управљања ризицима је и даље потребно унапређење. Највише простора за унапређење има у сфери идентификације и анализе ризика повезаних са остваривањем циљева и то везано за ажурирање регистра ризика у односу на потребе организације. Додатно, успостављање адекватног управљања променама код КЈС би олакшала детаљнија разрада методолошког материјала на ову тему имајући у виду да је Приручник за ФУК дао само општи приказ. Највише напора за унапређење управљања променама потребно је начинити у случају ИБК и на централном и на локалном нивоу. Процену потенцијала за преваре и корупцију као ризика за остваривање циљева је потребно појачати у свим институцијама које не спадају у категорију ДКБС на централном нивоу као и целокупном локалу.

Када је у питању сегмент дефинисања и спровођења контролних активности кроз политике и процедуре, већина организација на централном нивоу постиже завидне резултате. Предњачи категорија ООСО (просечна оцена 4,74), а добре учинке пријављују и министарства и остали ДКБС, односно ЈП (просечне оцене око 4,25). На локалном нивоу, категорија ДКБС има просечну оцену 4,00. Релативно скроман укупан резултат за овај елемент система ФУК (3,86) је, пре свега, последица слабости које испољавају субјекти из категорије ИБК, како на централном, тако и на локалном нивоу (просечне оцене око 3,50).

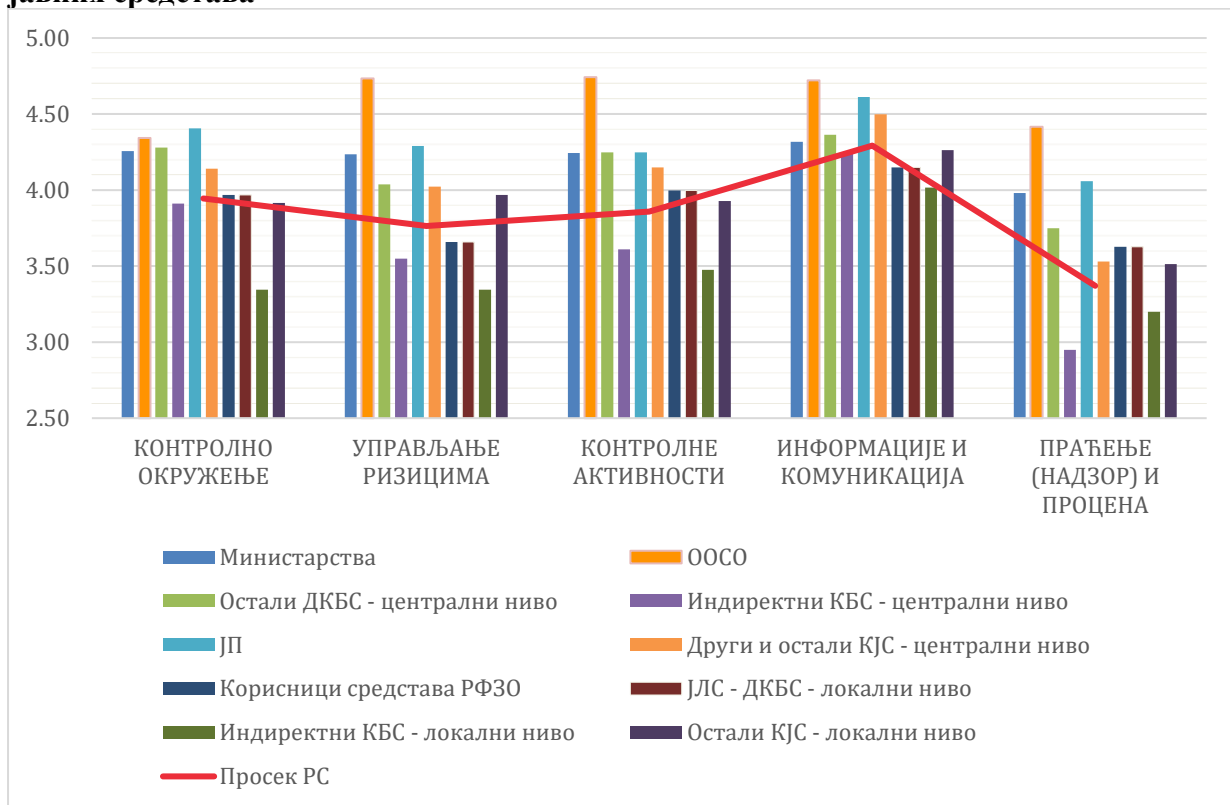
Веза између ризика и контролних активности је суштинска и нижи резултатина овим питањима могу указати на постојање грешака у раду, преклапања или дуплирања пословних процеса, али можда и непосвећивање пажње овим сегментима у целокупном управљању организацијом од стране руководиоца као и недовољну свест и знање из ових области. Показало се да величина организације може да има значај и утицај на примену контролних активности у организацијама, а једно од могућих објашњења (не и једино) је недостатак капацитета за израду процедура у малим организацијама.

Разлога за оптимизам има у сферама дефинисања контролних активности као и у области пројектног планирања ИТ инфраструктуре и перцепције ИТ безбедности. Може се закључити да, иако су неки контролни механизми већ уграђени у пословне процесе, ажурирање и унапређивање пословних процеса или ревидирање контролних активности које су у функцији управљања ризицима се у пракси не обавља редовно.

Системи информација и комуникација представљају најбољи сегмент ФУК, са укупном просечном оценом 4,29. Све категорије организација, укључујући и ИБК, извештавају просеке изнад 4,00. На централном нивоу се истичу ООСО (4,72), ЈП (4,61) и корисници средстава РФЗО (4,54). На локалном нивоу највишу просечну оцену (4,26) заслужује категорија остали КЈС, коју већином чине јавна комунална предузећа. Извештавање и располагање информацијама је од велике важности и један је од неизоставних елемената за примену концепта управљачке одговорности.

Област надзора и процене система ФУК представља аспект који је најлошије оцењен (укупна просечна оцена 3,37) и у оквиру кога је регистрован највиши распон просечних вредности. Добре оцене заслужују једино субјекти из категорија ООСО (4,42), ЈП (4,06) и донекле министарстава са органима управе у саставу (3,98). Ниска укупна оцена је у највећој мери последица непостојања ревизорских одбора у већини организација. Лош резултат је очекиван и с обзиром на мањак потребног броја интерних ревизора и још увек неформирани јединице интерне ревизије код КЈС на свим нивоима. У оквиру овог елемента, солидне оцене су забележене само у сегментима праћења остварења циљева и анализе узрока њиховог неиспуњења. Са успостављањем и унапређењем функције интерне ревизије, принципи овог елемента КОСО оквира ће се више поштовати. Додатни напредак се може очекивати имплементацијом управљања неправилностима које је током 2019. и 2020. године уведено у регулаторно-методолошки оквир и чија примена ће почети од наредног извештајног периода

График 1. Просечна оцена за елементе система ФУК по категоријама корисника јавних средстава



Анализа резултата по нивоима и категоријама корисника јавних средстава показује да организације на републичком нивоу у највећем броју случајева исказују боље резултате у односу на локални ниво. Категорије ООСО, ЈП а затим и министарства са органима управе у саставу, односно остали ДКБС на централном нивоу, генерално предњаче када су у питању оцене стања система ФУК. Посматрајући ниво локала, учинци органа управе (ДКБС) и осталих КЈС (ЈКП) су, мање-више, међусобно упоредиви. ИБК, како на централном, тако и локалном нивоу, остварују најлошије резултате по свим елементима. Овакав исход не изненађује, с обзиром да ове категорије у најмањем проценту (45,21% централни ниво, 54,13% локални ниво) имају формално успостављен систем ФУК¹⁴. Поменуте налазе је свакако могуће повезати и са недовољном увереношћу руководства ИБК да систем ФУК креира вредност (централни ниво 3,68 односно локални ниво 3,60).

На основу увида у динамику резултата корисника јавних средстава који су редовно достављали извештаје у претходне три године (извештајни периоди 2017-2019), а посматрајући само она питања која се у међувремену нису мењала, намеће се закључак о постојању скромног, али стабилног напретка. Просечан годишњи раст по свим елементима ФУК и корисницима јавних средстава износи 2,91%. Укупне просечне оцене по компонентама управљања ризицима и контролних активности су забележиле највишу просечну годишњу стопу раста (4,43%, односно 4,61%). Најнижи ниво раста просечних оцена исказује елемент информације и комуникација (0,90%), што је и разумљиво, имајући у виду високу почетну просечну оцено. Оцене за контролно окружење расту по просечној годишњој стопи од 2,60%, а за праћење (надзор) и процену по стопи од 2,36%. Оцене организација на локалном нивоу расту по нешто вишој просечној годишњој стопи (3,39%) у односу на субјекте са централног нивоа (2,54%). Међу појединачним

¹⁴Именован је руководилац задужен за ФУК и/или је основана радна група за увођење и развој система ФУК.

категоријама корисника јавних средстава на централном нивоу, највишу просечну годишњу стопу раста просечних оцена бележе ЈП (3,99%) и ИБК (2,85%). На локалном нивоу најбрже напредују ИБК (3,98%) и остали КЈС (3,88%).

2.1.5 ФУК из перспективе корисника јавних средстава: анализа отворених питања

Саставни део годишњег извештаја корисника јавних средстава, поред упитника за самооцењивање, јесте и закључни део са отвореним питањима који представља осврт на:

- кључне проблеме и слабости у успостављању и развоју система ФУК;
- планиране активности од стране КЈС;
- предложене активности за системско унапређење интерних контрола;
- предложене теме за обуке из области ФУК.

Поред прегледа статистичких података, врши се и квалитативна анализа отворених питања (на узорку од више од 200 појединачних извештаја КЈС). Резултати анализе омогућују додатно поткрепљење закључака и добијање увида у перспективу КЈС и њихове предлоге за унапређење система ФУК.

Заједничка запажања за све групе КЈС:

1. Све категорије КЈС су наводиле као проблем **недостатак кадровских капацитета** – и по броју и по стручности (компетенцијама). Док ДКБС на централном нивоу углавном приказују проблем са одливом квалитетног и искусног кадра, на локалу се углавном суочавају са недовољним бројем запослених и великим радним оптерећењем по запосленом.

2. Истиче се проблем **недостатка професионалних знања и вештина из области система ФУК** запослених којима су делегирани послови обједињавања ФУК алата, као и потреба за образовањем руководилаца свих нивоа, ФУК координатора и сл. Одговор на овај проблем је додатно унапређење обука и методолошких материјала у области ФУК.

3. Корисници јавних средстава, такође, наводе потребу за постојањем обука, методолошких материјала и алата који су **прилагођени** различитим типовима корисника и специфичностима организација, природи њихове делатности и структуре.

4. Наводи се потреба за разменом искуства сличних категорија КЈС, умрежавањем и успостављањем софтверских платформи, односно организовањем округлих столова по типовима, односно ресорима, као подршка лицима која се оперативно баве облашћу ФУК;

5. Неки КЈС су тек у фази успостављања система ФУК, док су други КЈС већ одмакли у његовој имплементацији, па се стога се суочавају са различитим изазовима. Прва група КЈС која је у иницијалној фази именовања радне групе, усвајања акционог плана и обављања самооцењивања, истиче недостатак знања и вештина за израду мапа пословних процеса, дијаграма тока и интерних процедура, тешкоће при адекватном дефинисању циљева организације и са њима повезаним идентификовањем ризика и изради регистра ризика и стратегије управљања ризицима. Проблеми у имплементацији ФУК групе КЈС која је до одређеног нивоа имплементирала ФУК, сведоче о потреби утврђивања специфичних односа између процеса и потпроцесних активности у циљу идентификације ризика и мерења њихове материјалности; неадекватно постављеним циљевима пословних процеса и критеријумима мерљивости; неадекватној повезаности појединих пословних активности; и потреби обезбеђивања и подизања квалитета система. Ови корисници

пажњу посвећују континуираном праћењу и ревизији политика и процедура, праћењу спољних измена контролног окружења и организационе структуре, прегледу и провери постојећих интерних контрола, унапређењу система комуникације и праћења ради обезбеђивања правовремених и квалитетних информација за топ менаџмент, како би осигурали основу за доношење добрих стратешких одлука.

6. Израда софтверског решења за извештавање и праћење.

Централни/републички ниво: министарства, ООСО, остали ДКБС

Ову групу КЈС сачињавају:

- Министарства са органима у саставу (управе, инспекторати и дирекције);
- ООСО;
- Владине службе и канцеларије и посебне организације;
- Самостални и независни државни органи;
- Правосудни органи (ДКБС).

Већина КЈС у овој групи представља мање организације, осим ООСО и неколико министарстава са великим управама у саставу. Резултати самопроцене у овим категоријама су изнад републичког просека и говоре у прилог томе да је ФУК у одмаклој фази имплементације, да су најважнији елементи система успостављени у доброј мери и функционишу, као и да су корисници посвећени његовом унапређењу.

Кључни проблеми и запажања ове групе КЈС:

1. постоји потреба да се **појача одговорност руководиоца и запослених** с обзиром да су највидљивија и водећа категорија која даје пример осталим КЈС и утиче на њихову мотивисаност и покреће их на акцију;
2. наводи се потреба за израдом **упутстава за развој система ФУК код КЈС мање величине**, са недовољним бројем запослених, што је ЦЈХ увидела и у првој половини 2020. Године и припремила Смернице за ФУК за мање КЈС;
3. потребно је интензивније радити на **вертикалном спуштању ФУК** и на ниже организационе нивое у **сложеним организацијама**;
4. неопходна је **практична подршка** руководиоцима и кључним запосленима у процесу мењања начина руковођења прелазећи на приступ који се базира на учинку и резултатима;
5. КЈС који имају уведен сертифициован систем управљања квалитетом по стандарду Међународне организације за стандардизацију (у даљем тексту: ИСО), истичу проблем постојања паралелних процедура којима се демонстрира усаглашеност са ИСО и КОСО оквиром.

Јавна предузећа

Јавна предузећа обављају делатност од општег интереса и на њих се примењује Закон о јавним предузећима. Оснивач јавних предузећа са централног нивоа је Република Србија, а на локалном нивоу оснивачи су јединице локалне самоуправе. С обзиром да КОСО оквир потиче из приватног сектора, његова примена у предузећима је једноставнија, а и сама предузећа су по својој организацији и начину функционисања доста флексибилнија него институције јавне управе. Предузећа са централног нивоа предњаче у односу на остале групе у областима у којима већина КЈС истиче проблеме у имплементацији, као што су управљање ризицима и праћење и процена, али и по обиму достављања ФУК извештаја.

Покривеност интерне ревизије у овој групи је боља него у већини других група корисника. Предузећа на локалу су на нивоу републичког просека по квалитету КОСО оквира.

Одређени број ЈП и ЈКП поседују важеће, међународно признате **сертификате ИСО** (сертификат за систем управљања квалитетом ИСО9001, сертификат за систем управљања безбедношћу информација ИСО27001, систем управљања заштитом животне средине ИСО 14001), као и процедуре ИМС– интегрисаног система менаџмента и контролинг функцију, тако да је у достављеним извештајима из ове категорије чији су отворени одговори анализирани, истакнуто да су многи захтеви интерне контроле испуњени управо кроз ове системе. Наводе потребу за дефинисањем начина имплементације ФУК система за КЈС који поседују сертифициван систем управљања квалитетом у складу са захтевима стандарда ИСО 9001:2015, као и потребу разматрања односа и усаглашености са ФУК како би се, како КЈС истичу, „избегло дуплирање процедура”.

Јавна предузећа и друштва капитала чији је већински власник РС

У РС на централном нивоу постоји 39 јавних предузећа и друштава капитала на које се примењује Закон о јавним предузећима.

У оквиру ове категорије се истичу следеће **специфичности**:

1. у овој групи је успостављен највећи број ревизорских одбора и комисија за ревизију, који имају велики значај за праћење и развој свеукупног система интерних контрола;
2. јавна предузећа указују на превелик број захтева за извештавањем од стране разних институција о сличним питањима и потребу да се изврши њихова рационализација и хармонизација;
3. постоји потреба за унапређењем ефикасности комуникације са надлежним институцијама.

Јавна комунална предузећа

У Србији постоји велики број ЈП/ЈКП на локалном нивоу власти (око 600 активних). ЈП/ЈКП се финансирају наплатом својих услуга на тржишту, али и субвенцијама из буџета ЈЛС које су њихови оснивачи.

Проблеми и специфичности ове групе КЈС су:

1. одлив и демотивисаност квалитетног кадра, посебно интерних ревизора;
2. честе промене руководства, реорганизације и статусне промене, доводе до лошијих укупних резултата предузећа, па и у области система ФУК, и говоре у прилог потреби стабилизације контролног окружења;
3. ограничење у прописима утиче на редовно оцењивање компетенција и радне успешности запослених и са тим повезаног награђивања;
4. ризици од превара и корупције се не узимају у обзир приликом идентификације ризика, нити се пажња посвећује идентификацији и решавању слабости система;
5. недовољна повезаност информационих система и недостатак електронских радних налога у важнијим процесима рада;
6. кључни индикатори перформанси система нису дефинисани.

Аутономна покрајина и јединице локалне самоуправе¹⁵

Корисници јавних средстава који спадају у ову категорију су органи и организације на покрајинском нивоу, у општинама, градовима и Граду Београду. Што се обухвата ФУК извештавања и ИР тиче, у градовима је ситуација задовољавајућа док је у општинама слабија јер је поступак успостављања система у многим општинама тек у зачетку, што је у директној вези и са функцијом ИР. Просек оцена на покрајинском нивоу по свим елементима КОСО је виши у односу на ниво локалне самоуправе.

Проблеми и сугестије које истичу градови и општине су следећи:

1. недовољан број запослених за ефективно вршење надзора над великим бројем ИБК ради подизања одговорности за законито и наменско трошење средстава;
2. непостојање системског механизма за праћење учинка код корисника из надлежности;
3. потреба за вршењем консолидације извештавања о ФУК на покрајинском нивоу и нивоу јединица локалне самоуправе;
4. слабљење капацитета система ФУК корисника јавних средстава услед честих измена интерне организације и премештаја запослених;
5. мање ЈЛС наводе немогућност успостављања адекватне поделе дужности због недовољног броја запослених;
6. немогућност адекватног награђивања запослених за радни учинак ради подизања и одржавања мотивације за повећане радне напоре;
7. недостатак процедура за пријављивање сумњи на преваре и корупцију, односно за идентификацију и извештавање о слабостима система.

Индиректни буџетски корисници

Ова група корисника представља групу која бележи најниже просечне оцене приликом самооцењивања, а у исто време је најбројнија. Мере просека не могу да послуже као оријентир за закључивање о самој групи због тога што су варијације унутар групе велике, с обзиром да се у ову групу убрајају организације јавног сектора које имају потпуно различите делатности (школе, универзитети, библиотеке, установе културе, архиви, предшколске установе, здравствене институције, правосудни органи који нису директни корисници буџета и сл.).

ИБК су груписани по ресорима и типу делатности. Постоје велики системи са по неколико хиљада запослених, али и велики број малих организација. Сврстани су у надлежност неког од директних буџетских корисника. У оквиру категорије ИБК постоји највећи број мањих институција са малим бројем запослених и нижим износима буџета односно расхода и издатака у извештајном периоду.

Директни корисници буџетских средстава утичу на циљеве индиректних корисника, тако што дефинишу опште стратегије за област и одређују оквире за рад (прописују поступање индиректних корисника у надлежности), а такође им одређују обим и намену средстава за наредну буџетску годину. Имајући то у виду, највећи број индиректних корисника

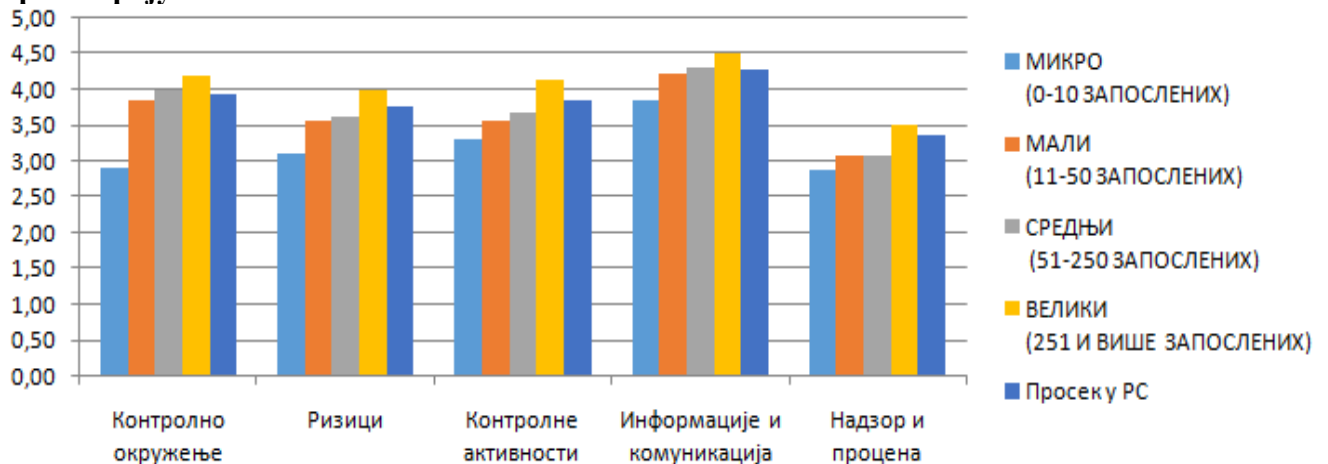
¹⁵ Без територије КиМ. С обзиром да организације са територије КиМ од 1999. године раде у отежаним условима и специфичним околностима, њихов начин рада је уређен специфичним одредбама и начином организације. С обзиром на наведено организације са територије КиМ нису биле у могућности да доставе своје годишње ФУК извештаје.

наглашава потребу унапређења сарадње са директним корисницима по питању тока и благовремености информација, узимања у обзир зависног положаја индиректних при доношењу одлука, добијања препорука и инструкција, и стручне подршке нарочито код увођења ФУК.

Анализирајући ову групу корисника, јасно се показало да величина организације пресудно утиче на квалитет КОСО који организације перципирају.

На графику 2 приказан је просек оцена по КОСО елементима за индиректне буџетске кориснике подељене према броју запослених.

График 2. Приказ КОСО елемената индиректних буџетских корисника разврстаних према броју запослених



Осим великих индиректних корисника буџетских средстава, све остале групе индиректних корисника средстава су испод републичког просека.

Проблеми и запажања ове категорије КЈС:

- однос и комуникација директних и индиректних КЈС представља посебно значајан проблем који се рефлектује на систем ФУК. Индиректни КЈС предлажу да директни КЈС пруже практичну помоћ својим индиректним у изради потребних писаних процедура (за израду финансијског плана, за попис имовине и обавеза, израду годишњег финансијског извештаја) и мапа процеса по типу установе;
- проблем представља и велики број извештаја које захтевају различите институције. Предлажу се измене у захтевима за извештавањем и прилагођавање индиректним корисницима (нарочито са мањим бројем запослених и буџетима);
- мањи индиректни корисници истичу и неинформисаност руководиоца о ФУК, као и њихову необученост.

Корисници средстава Републичког Фонда за здравствено осигурање

Корисници средстава РФЗО представљају категорију КЈС који пружају специфичну врсту услуга грађанима и њихово функционисање је од приоритетног значаја за Републику Србију. Типични представници ове групе корисника су клинички центри, болнице, домови здравља, апотеке и заводи.

Поједине, углавном веће здравствене установе, веома одговорно наступају према корисницима њихових услуга и наводе да су имплементирали и неке од система управљања квалитетом (ИСО 9001, 14001, 18001).

Проблеми са којима се ова група КЈС суочава у пракси условљени су типом делатности, њиховом организационом и кадровском структуром и то су:

- недовољни административни капацитети немедицинског особља у околностима дефицитарности медицинског особља одређених специјалности;
- необученост руководиоца КЈС и запослених када су у питању основе система ФУК;
- проблем са неадекватним праћењем и вршењем надзора.

2.1.6 Сагледавање квалитета система финансијског управљања и контроле

У сврху успостављања и оснаживања функције сагледавања квалитета система ФУК код КЈС је у 2018. у оквиру ЦЈХ формирана посебна група, а у 2019. су у складу са планом обављена два сагледавања квалитета система ФУК код два КЈС: у Националној служби за запошљавање (у даљем тексту: НСЗ) и код Повереника за информације од јавног значаја и заштиту података о личности. С обзиром да се ради о новоуспостављеној функцији, ове две вежбе су биле прилика да се припреми и методологија по којој ЦЈХ обавља сагледавања квалитета система ФУК, као и да се обуче запослени ЦЈХ за ову врсту провера. ЦЈХ је у овом послу имала подршку ТВИНИНГ и ГИЗ пројекта.

Циљ сагледавања квалитета система финансијског управљања и контроле (у даљем тексту: сагледавање квалитета) јесте да се изврши процена постојећег система ФУК, да се спроведе евалуација и подрже корисници јавних средстава у испуњавању стандарда ИФКЈ на одговарајући и најразумнији начин. У сагледавању квалитета, приступило се оцени основних 5 компоненти КОСО оквира и припадајућих 17 принципа.

Узимајући у обзир резултате и закључке до којих се дошло током сагледавања квалитета система ФУК, процена је да су системи ФУК у обе институције успостављени на задовољавајућем нивоу, при чему су уочене само слабости и недостаци мањег значаја, на основу којих су дате адекватне препоруке за даље унапређење система. У обе институције је свака компонента КОСО оквира успостављена на задовољавајући начин. Поменуте слабости и недостаци уочени су у сегментима управљања ризицима, управљања људским ресурсима и информационе безбедности. За обе институције је припремљен план активности за отклањање уочених слабости о чијој реализацији ће ЦЈХ бити информисана. Општи утисци о системима ФУК у две одабране институције које су потпуно различите по величини и типу су заправо врло слични. Руководство ставља одговарајући нагласак на квалитет система и спроводи мере за превазилажење постојећих ризика правовремено и правилно. Кључни резултати и напредак ка остварењу циљева су јасни, видљиви и редовно се прате. Редовно праћење остварења, налаза и препорука и корективних радњи на основу интерне и екстерне ревизије је успостављено и на високом је нивоу. Сагледавање и праћење напретка система ФУК се спроводи појединачним годишњим извештајима организационих јединица, као и годишњим извештајем о увођењу и развоју ФУК, а који представљају стандардне процедуре праћења.

Уочено је мноштво примера добре праксе које треба промовисати ради подизања свести и њиховог ширења у системима ФУК и других организација. Један од таквих примера представља и формирање посебне организационе јединице која прати процес припреме,

даје објашњења или савете и врши сагледавање интерних контрола. Наведена пракса је применљива у сличним организацијама у којима су околности одговарајуће и у којима политика управљања људским ресурсима омогућује формирање овакве или сличне јединице.

Добру праксу представља и имплементирање ИСО стандарда, који нису нужно у супротности са КОСО принципима (чак су и комплементарни), па организације које имплементирају исте кроз процес сертификације, могу имати бројне користи. Применом ИСО безбедносних стандарда, постављају се важни темељи за адекватно раздвајање дужности, успоставља се систем планирања континуитета пословања и опоравка система у ванредним ситуацијама, који као за један од важних циљева, поред осигурања континуитета пословања, има и спречавање губитка података и њихову заштиту, што се захтева, између осталог, и у релевантним законодавним прописима. У КОСО принципима, као и у ИСО стандардима, постоје заједнички захтеви попут усаглашености са регулаторним захтевима, интерних процеса за лидерство, унапређења квалитета система, као и захтева који се односе на евалуацију, контролу, ревизију и праћење. Ово су само неки од примера који илуструју на који начин организација може искористити оба система квалитета (ИСО стандарде и ФУК) за адекватно вршење својих пословних активности.

Као пример добре праксе треба истаћи постојање Споразума о учинку који закључују Министарство за рад, запошљавање, борачка и социјална питања РС и Национална служба за запошљавање за сваку годину. Споразумом су предвиђене обавезе и задужења НСЗ у остваривању утврђених циљева. У том смислу, дефинисане су, утврђене и усаглашене појединачне мере активне политике запошљавања које треба да реализује НСЗ, а дефинисан је и укупан број лица, као и број лица са инвалидитетом, који треба да буду обухваћени мером. Споразумом су предвиђени и очекивани ефекти ових мера. Такође, у споразуму се наводе и појединости у вези за роковима за реализацију циљева, задужењима НСЗ, подацима о буџету унутар финансијског оквира, као и захтевима у погледу извештавања.

Постојање праксе дистрибуирања обавештења свим релевантним организационим јединицама о утврђеним слабостима или неправилностима, у циљу њиховог отклањања или спречавања, представља пример који треба представити и другим организацијама које би могле да је примене.

2.2 Интерна ревизија

2.2.1 Обухват интерне ревизије

Образац годишњег извештаја о обављеним ревизијама и активностима ИП садржи опште податке о корисницима, податке о јединици за ИП и интерним ревизорима, о примени стандарда и методологији рада ИП, предлоге за развој система ИП и преглед обављених ревизија са бројем датих препорука по одређеним врстама препорука, као и број обављених саветодавних ангажмана. За 2019. годину образац годишњег извештаја је допуњен са шест додатних питања. Упитник погледати у Прилогу 5.

Према обрађеним подацима укупно 475 КЈС је доставило Годишњи извештај о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије за 2019. годину.

У овом делу извештаја биће приказан обухват интерне ревизије који је анализиран у контексту највећих и најзначајнијих КЈС, тј. на линији директних буџетских корисника на централном и локалном нивоу, као и најзначајних КЈС у смислу буџета којим располажу и броја запослених. Обухват ревизије који би се анализирао по броју КЈС који су упоставили функцију интерне ревизије не би био релевантан и сврсисходан, с обзиром на велики број мањих КЈС. Поред овога, званичан Списак КЈС Управе за трезор у неким случајевима осим организационих делова обухвата и рачуне појединих органа и организација јавног сектора, тако да се анализа обухвата интерне ревизије не може само базирати на броју КЈС наведених у поменутом списку.

Као што се може видети у Табели 3, као критеријум обухвата интерне ревизије ће се користити успостављање функционалне интерне ревизије, која је дефинисана испуњењем услова да КЈС има најмање један издат ревизорски извештај у извештајном периоду.

Табела 3. Обухват функције ИП према категоријама КЈС посматраних у контексту поглавља 32

Обухват функције ИП	Укупан број КЈС по категорији	Број КЈС који има функционалну ИП ¹⁶	% КЈС који има функционалну ИП према броју КЈС	% покривености буџета функционалном ИП према категорији КЈС	Број КЈС који имају попуњену јединицу интерне ревизије са минимумом три ревизора	% КЈС који има попуњену јединицу интерне ревизије
Министарства	18	16 ¹⁷	89%	87%	7 од 18 обавезних	39%
Остали директни буџетски корисници на централном нивоу	86	17	20%		3 од 9 обавезних	33%
ООСО	4	4	100%	100%	3 од 3 обавезних	100%
АП Војводина	1	1	100%	100%	1 од 1 обавезних	100%

¹⁶ КЈС који има функционалну ИП испуњава услов да има минимум један издат ревизорски извештај у извештајном периоду.

¹⁷ Овај број обухвата и Министарство омладине и спорта у коме послове интерне ревизије обавља лице ангажовано по Уговору о привременим и повременим пословима.

Градови ¹⁸	28	17	61%	86%	6 од 28 обавезних	21%
Општине ¹⁹	117	20	17%	22%	-	-
Јавна предузећа на централном нивоу	39	21	54%	85%	6 од 15 обавезних	40%
Укупно:	293	96	33%		26 од 74	35%

Директни буџетски корисници на централном нивоу (министарства, управе, правосудни органи, буџетски фондови, дирекције, канцеларије, службе...) са успостављеном функционалном ИР покривају приближно **87% укупних расхода и издатака буџета директних буџетских корисника Републике Србије на централном нивоу за 2019. годину**²⁰. Наведени буџет обухвата и буџете индиректних корисника који су у надлежности директних буџетских корисника на централном нивоу власти, осим Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања које због недовољних капацитета није обављало послове интерне ревизије у својим индиректним буџетским корисницима.

Што се тиче организација обавезног социјалног осигурања и њиховог буџета, функционалном ИР је обухваћено 100% буџета тј. интерна ревизија је упостављена и активна у све четири организације у овој групи.

Аутономна покрајина Војводине има успостављену функционалну јединицу за интерну ревизију која обавља послове интерне ревизије директних и индиректних корисника буџетских средстава Аутономне покрајине Војводине.

Када је реч о јединицама локалне самоуправе коју чине градови и општине, закључак је да је ситуација у градовима значајно боља него што је случај у општинама. Анализом је утврђено да функционалну ИР има 17 од укупно 28 градова²¹, што чини 86% реализованих расхода за 2019. годину ове категорије. Код општина је ситуација лошија, па функционалну ИР има свега 20 општина, које заједно покривају 22% реализованих расхода за 2019. годину ове категорије КЈС. Градови Чачак, Лесковац, Шабац, Зајечар, Сомбор, Краљево и Вршац нису доставили Годишње извештаје за 2019. годину.

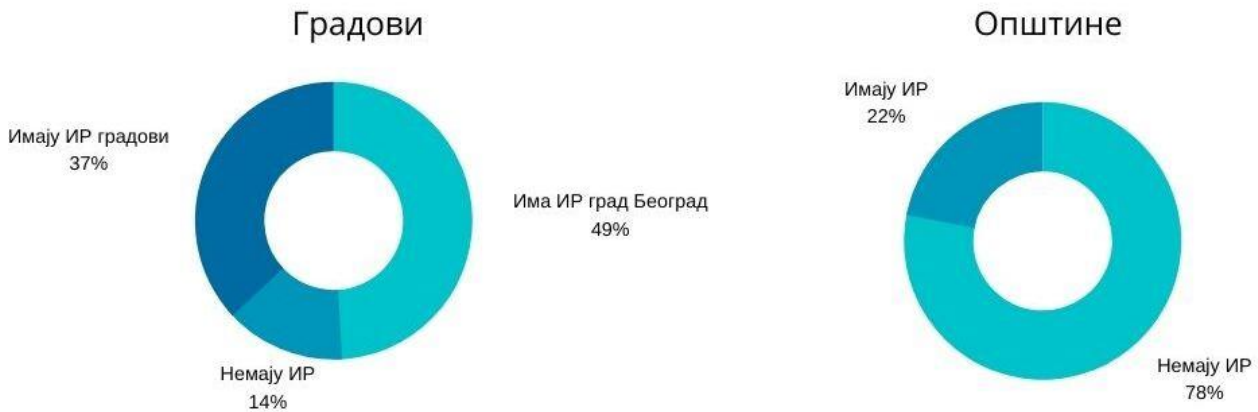
¹⁸ Без ЈЛС са територије АП Косово и Метохија. С обзиром да ЈЛС са територије КиМ од 1999. године раде у отежаним условима и специфичним околностима, њихов начин рада је уређен специфичним одредбама и начином организације. С обзиром на наведено ЈЛС са територије КиМ нису биле у могућности да доставе своје годишње извештаје о раду ИР.

¹⁹ Ibid.

²⁰ Процент обухваћености је израчунат на основу података из члана 8. Закона о буџету Републике Србије за 2019. годину („Службени гласник РС”, бр. 95/18 и 72/19).

²¹ Без ЈЛС са територије АП КиМ. С обзиром да ЈЛС са територије КиМ од 1999. године раде у отежаним условима и специфичним околностима, њихов начин рада је уређен специфичним одредбама и начином организације. С обзиром на наведено ЈЛС са територије КиМ нису биле у могућности да доставе своје годишње извештаје о раду ИР.

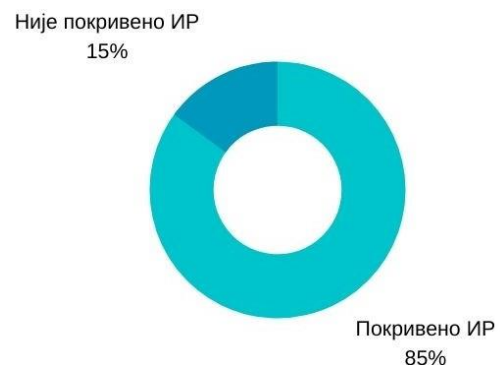
Графици 3. и 4. Покривеност извршеног буџета градова и општина у 2019. години функцијом интерне ревизије



Од укупно 39 јавних предузећа и друштава капитала на централном нивоу РС обухваћених анализом, која обављају делатност од општег интереса и на која се примењује закон о јавним предузећима, функционалну ИР има њих 21, што чини 54% од укупног броја ове категорије, која су највећа у узорку по основу прихода и расхода и броја запослених, па је сходно томе, покривеност укупних прихода за 2019. годину ове категорије 85%, што је приказано на графицима 5. и 6.

График 5. Покривеност укупних прихода јавних предузећа у 2019. години функцијом интерне ревизије

Такође, у Табели 3., посматрајући групу најзначајнијих²² корисника јавних средстава, где је применљиво, приказан је и статус попуњених јединица за ИР код корисника који имају обавезу успостављања независне јединице за интерну ревизију, са најмање три ревизора према важећем Правилнику ИР.



Анализом приказаних података може се закључити следеће:

- Категорија ООСО и АП Војводина имају прописан број интерних ревизора;
- У категорији Министарстава која морају имати попуњену јединицу интерне ревизије²³, само мањи део, њих седам, односно 39% министарстава испуњава ову обавезу. И у овој години број интерних ревизора у овој категорији стагнира у односу на претходне две године. Чак три министарства немају ни једног стално запосленог интерног ревизора, што је био случај и у 2017. и 2018. години;
- С обзиром да је код градова забележен пад у извештавању ове године, према пристиглим годишњим извештајима, 61% градова има функционалну интерну ревизију. С обзиром да су градови, у складу са чланом 6. став 1. Правилника ИР, у

²²Категорија „најзначајнијих” институција дефинисана је за потребе овог извештаја као група директних буџетских корисника са централног нивоа, ООСО, јединице локалне самоуправе и јавна предузећа са централног нивоа.

²³У складу са чланом 5. став 2. Правилника ИР.

обавези да имају попуњену јединицу интерне ревизије, само 21% градова испуњава ову обавезу;

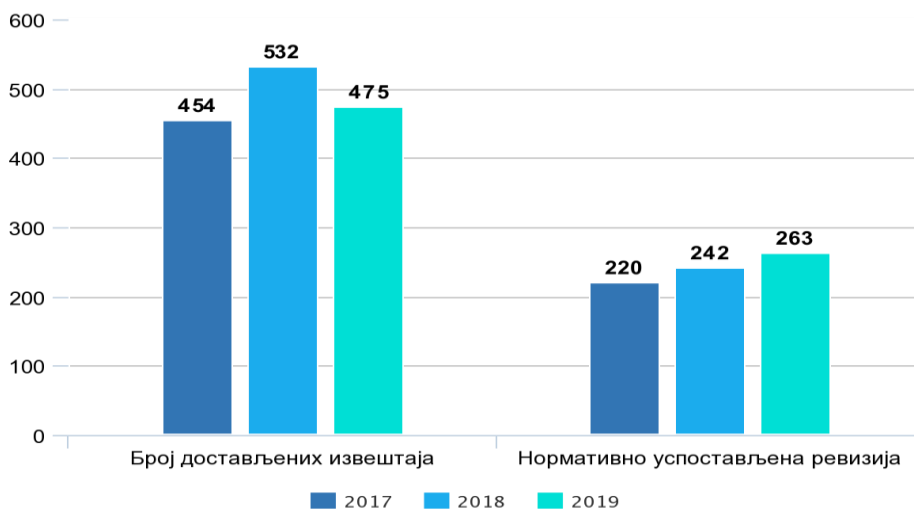
- У категорији јавних предузећа на републичком нивоу њих 15 има преко 250 запослених и обавезу да попуне јединицу за интерну ревизију а ову обавезу испуњава њих 6 (40% категорије која је обавезна да има попуњену јединицу);
- Канцеларије и остали директни буџетски корисници, као и општине, немају задовољавајући ниво покривености функционалном ИР.

2.2.2 Функција ИР

У овом делу извештаја је разматрано питање успостављања функције интерне ревизије на нивоу целог јавног сектора тј. на целој популацији корисника јавних средстава.

За 2019. годину, укупно 475 корисника јавних средстава је доставило годишњи извештај ЦЈХ. Од тог броја, 168 годишњих извештаја је било непопуњено, а код 44 корисника јавних средстава није успостављена функција интерне ревизије, или је у току. Према достављеним извештајима, код 263 корисника функција интерне ревизије је успостављена нормативно, што значи да је успостављена у складу са неким од модалитета наведеним у члану 3. Правилника ИР, тако што су систематизована радна места за позиције интерних ревизора, или је потписан споразум предвиђен чланом 3. тач. 2) и 3) Правилника ИР.

График 6. Број достављених извештаја и број КЈС код којих је нормативно успостављена интерна ревизија по годинама



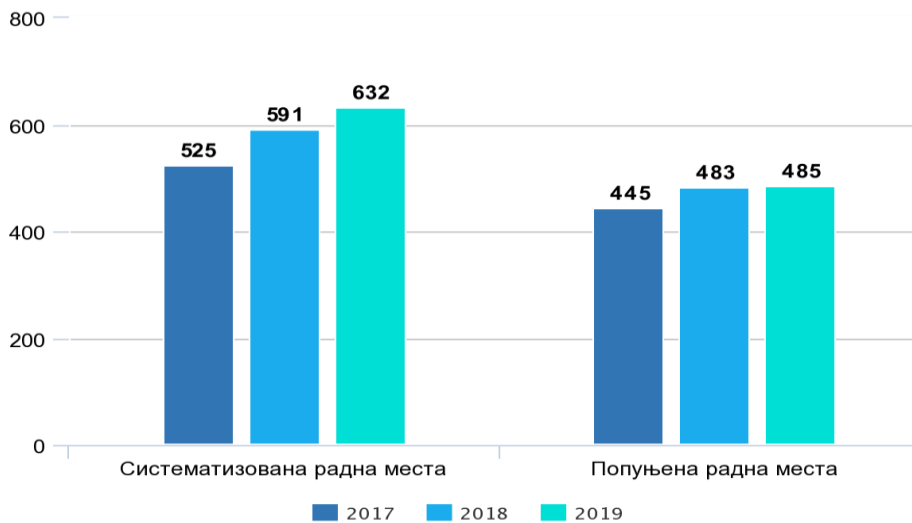
У Табели 3. је приказан број достављених годишњих извештаја, успостављених функција интерне ревизије, као и број систематизованих и попуњених радних места интерних ревизора код корисника јавних средстава. У 2020. години је уследио пад броја достављених извештаја о обављеним ревизијама од 11% у односу на 2019. годину услед епидемије изазване вирусом COVID – 19. Међутим, на основу пристиглих извештаја и добијених резултата може се закључити да је већина најзначајнијих КЈС који имају успостављену интерну ревизију ипак доставила годишње извештаје за 2019. годину.

У *Прилогу 4.* дат је детаљан преглед броја корисника по различитим категоријама КЈС који су успоставили интерну ревизију.

Табела 4. Број КЈС у РС који су доставили извештаје и успоставили интерну ревизију са систематизованим и попуњеним радним местима у 2019. години

КЈС	Достављено извештаја	Нормативно успостављена ИР	Функционално успостављена ИР	Систематизована радна места	Попуњена радна места
Централни/ републички ниво	303	148	113	416	311
Локални ниво	172	115	74	216	174
Укупно у РС	475	263	187	632	485

График 7. Број систематизованих и попуњених радних места у интерној ревизији код КЈС



У Табели 4. приказан је укупан број успостављених интерних ревизија, систематизованих и попуњених радних места интерних ревизора код корисника јавних средстава за 2017. 2018. и 2019. годину. Према приказаним подацима може се уочити да је код 263 КЈС нормативно успостављена функција интерне ревизије, што представља раст од 9% у 2019. години у односу на претходну 2018. годину.

Такође, може се закључити да је број систематизованих радних места порастао за 7%, као и број попуњених радних места за 0.4% у 2019. години у односу на претходну 2018. годину. Укупно гледано, постоји позитиван тренд развоја функције интерне ревизије у претходном периоду. Међутим, приметан је и значајан пад стопе раста броја попуњених радних места интерних ревизора тј. стагнација. Пад броја попуњених радних места најизраженији је на централном нивоу власти, што се детаљније може видети у *Прилогу 4 - Преглед КЈС који су успоставили интерну ревизију.*

Разлози за овакво стање су спровођење контроле запошљавања у овире мера штедње Републике Србије које су и даље на снази, затим ниске плате у јавном сектору у односу на приватни сектор, као и природан одлив (пензионисање), што је за последицу имало одлазак интерних ревизора из јавног сектора и отежано ангажовање нових. Ове чињенице

потврђује и информација преузета из Извештаја²⁴ Службе за управљање кадровима из 2019. године, по коме су интерни ревизори најстарија популација у односу на све друге области рада у државној управи, где чак 13.3% њих испуњава законске услове за одлазак у пензију у 2021. години, што је значајно више од свих осталих области рада (дупло више од прве следеће групе послова).

Табела 5. Укупан број КЈС који су нормативно успоставили интерну ревизију са систематизованим и попуњеним радним местима у 2017., 2018. и 2019. години

КЈС	Број КЈС који имају нормативну ИР	Систематизована радна места	Попуњена радна места
Укупно у РС у 2017. години	220	525	445
Укупно у РС у 2018. години	242	591	483
Укупно у РС у 2019. години	263	632	485

Као што се може видети из Табела 5. и 6., према пристиглим извештајима, код 263 корисника јавних средстава код којих је нормативно успостављена функција интерне ревизије, у 35% је формирана јединица интерне ревизије, а у 57% је систематизован један извршилац - интерни ревизор. Код 3% корисника јавних средстава је успостављена функција интерне ревизије на основу споразума са другим корисником јавних средстава који има функционалну јединицу интерне ревизије. Може се уочити да је доминантни начин успостављања функције ИР путем једног интерног ревизора, што говори о великом броју малих КЈС којима други начин успостављања није рационалан.. Такође, модалитети споразума о вршењу ревизије од стране КЈС и заједничке јединице нису довољно заступљени јер постојеће јединице за интерну ревизију нису у пуном капацитету, односно нису у довољној мери попуњене запосленим интерним ревизорима.

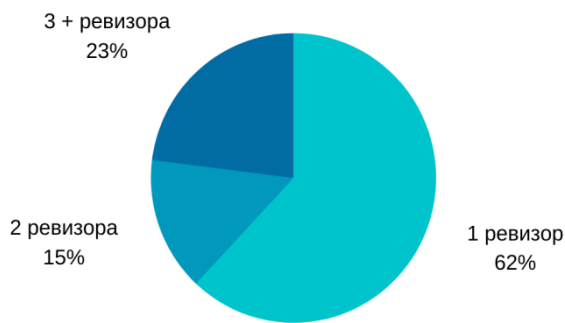
Табела 6. Број КЈС који су нормативно успоставили интерну ревизију према начину успостављања функције интерне ревизије у 2019. Години

Начин успостављања функције ИР	Број КЈС
Јединица за интерну ревизију	91
Заједничка јединица за интерну ревизију	0
Споразум о обављању ИР од стране другог КЈС	7
Интерни ревизор	150
Остало (ангажовање лица по уговору за вршење ревизије, ревизија матичног у зависном привредном друштву)	15
Укупно:	263

Што се тиче функционалне интерне ревизије, утврђене према критеријуму од најмање једног издатог ревизорског извештаја руководству у извештајном периоду, на нивоу целог јавног сектора, укупно 187 корисника јавних средстава је функционално успоставило функцију ИР.

²⁴ Извештај о стању у вези са одливом кадрова и предлог мера за задржавање и превенцију утицаја одлива кадрова на несметан рад органа државне управе, Служба за управљање кадровима из септембра 2019. године а на основу истраживања из априла 2019. године (стр.11).

График 8. Број ревизора у КЈС код којих је функционално успостављена ИР у 2019. години



У наведеном броју, удео корисника јавних средстава који су успоставили функцију ИР са попуњеним радним местом једног интерног ревизора је 62%, са два интерна ревизора је 15%, а са три и више интерних ревизора 23%. Велики проценат функционално успостављених интерних ревизија са два и мање извршилаца доводи у сумњу да се могу у потпуности поштовати стандарди интерне ревизије.

Најчешће навођени разлози што само један извршилац обавља интерну ревизију или радна места за интерне ревизоре нису попуњена јесу ограничење запошљавања, недовољан број високо образованог кадра, ниске зараде у јавном сектору, неадекватност систематизованих звања у односу на обим и сложеност послова, недовољна финансијска средства, непостојање формалних услова, конкуренција приватног сектора, итд.

Из свега наведеног, ниво успостављања функције интерне ревизије већ неколико година има скроман раст. Највећи проблем представља запошљавање интерних ревизора за шта су одговорни КЈС. С тим у вези, ЦЈХ ће и даље анализирати узроке проблема као и критеријуме за успостављање функције интерне ревизије, и у складу са тим давати предлоге за решавање проблема.

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

Због недовољне попуњености јединица за интерну ревизију најчешће није могуће обезбедити поштовање Стандарда 1300 – Програм обезбеђења и унапређења квалитета. Код 66% успостављених јединица за интерну ревизију, извршни руководиоци ревизије није развио програм обезбеђења и унапређења квалитета активности интерне ревизије. Интерну оцену квалитета, као саставни део програма, ради само 43% јединица за интерну ревизију. Као разлози, наведени су недовољан број извршилаца у интерној ревизији, упражњено место руководиоца интерне ревизије или недостатак инструкције за интерну оцену од стране ЦЈХ. У јуну 2020. године, ЦЈХ је на интернет-страници Министарства финансија објавила Модел за интерну оцену квалитета рада јединица за интерну ревизију.

Увидом у податке о **зарадама интерних ревизора** у КЈС према достављеним годишњим извештајима, може се уочити неуједначеност у висини зарада по различитим категоријама КЈС. Најниже зараде у просеку имају интерни ревизори запослени у категоријама министарстава, ООСО и код директних и индиректних корисника на локалном нивоу. Да би се подстакло запошљавање у наведеним КЈС, поготово у министарствима као најзначајнијим КЈС, потребно је уравнотежити зараде интерних ревизора са остатком јавног сектора. У супротном, постоји опасност од застоја у развоју функције интерне ревизије због немогућности привлачења и задржавања квалитетних кадрова за обављање ове важне функције.

Ревизорски одбор као саветодавно тело за питања интерне ревизије је основано код 19 КЈС, тачније у 16 ЈП и привредних друштава на републичком нивоу, и у 3 остала КЈС.

2.2.3 Планирање и процена обављања послова

На основу Правилника ИР, рад интерне ревизије обавља се на основу стратешког плана и годишњег плана рада одобрених од стране руководиоца корисника јавних средстава, као и плана појединачног ревизорског ангажмана који одобрава руководиоца ревизије.

За сваки обављени ревизорски ангажман саставља се ревизорски извештај који садржи резиме, циљеве и обим ангажмана, налазе, препоруке, закључке, а може садржати и коментаре руководиоца субјекта ревизије.

2.2.4 Преглед обављених ревизија

Руководилац интерне ревизије одговоран је за спровођење годишњег плана рада интерне ревизије, врши надгледање примене сваког појединачног ангажмана и одобрава коначни ревизорски извештај. Свака промена годишњег плана рада интерне ревизије треба бити одобрена од стране руководиоца КЈС.

Табела 7. Број планираних, спроведених, накнадних и неспроведених ревизија у 2019. години по типу КЈС

КЈС		Број ревизија у 2019. години			
		Планиране ревизије	Спроведене ревизије	Накнадне ревизије по захтеву	Неспроведене ревизије ²⁵
Централни/ републички ниво	Министарства (са органима управе у саставу) ²⁶	118	101	13	30
	ООСО ²⁷	48	53	5	0
	Остали директни корисници буџетских средстава ²⁸	51	48	1	4
	Индиректни буџетски корисници ²⁹	17	14	2	5
	Јавна предузећа на централном нивоу ³⁰	193	178	9	24
	Други и остали корисници јавних средстава ³¹	86	77	9	18

²⁵ Неспроведени ангажмани и ангажмани који су били у току на дан извештавања.

²⁶ Министарства, управе и дирекције.

²⁷ РФЗО, Фонд СОВО, ПИО фонд и НСЗ.

²⁸ Преостали ДКБС без министарстава и органа управе у саставу – Владине службе и канцеларије, посебне организације, самостални и независни државни органи, правосудни органи који су директни корисници буџетских средстава, управни окрузи...

²⁹ Школе, факултети, правосудни органи који нису директни корисници буџета, центри за социјални рад, установе културе...

³⁰ Привредна друштва која обављају делатност од општег интереса и на које се примењује Закон о јавним предузећима.

³¹ Јавне агенције, научне установе (институти), национални савети, привредна друштва над којима РС има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или 50% гласова у управном одбору, као и

	Корисници РФЗО ³²	68	49	13	32
	Укупно	581	520	52	113
Локални ниво	Директни корисници буџетских средстава ЈЛС ³³	173	160	30	43
	Индиректни буџетски корисници ЈЛС ³⁴	0	0	0	0
	Остали корисници јавних средстава (ЈКП и сл.) чији је оснивач локална власт ³⁵	131	101	44	74
	Укупно	304	261	74	117
Укупно у РС		885	781	126	230

У 2019. години је, према достављеним извештајима о раду ИР, укупно планирано 885 ревизорских ангажмана и обављено 781 ревизија, док 230 планираних ревизија није спроведено. У истом периоду обављено је 126 накнадних ревизија „по захтеву”.

Табела 8. Преглед броја ревизија по годинама

Година	Укупан број ревизија у 2017., 2018. и 2019. години			
	Планиране ревизије	Спроведене ревизије	Неспроведене ревизије ³⁶	Саветодавне услуге
Укупно у 2017. години	897	731	166	279
Укупно у 2018. години	974	780	194	215
Укупно у 2019. години	1011 ³⁷	781	230	242

друга правна лица у којима јавна средства чине више од 50% прихода остварених у претходној пословној години (не рачунајући ЈП).

³² Здравствене и апотекарске установе.

³³ Органи и службе аутономне покрајине и јединица локалне самоуправе (Војводина, градови, општине).

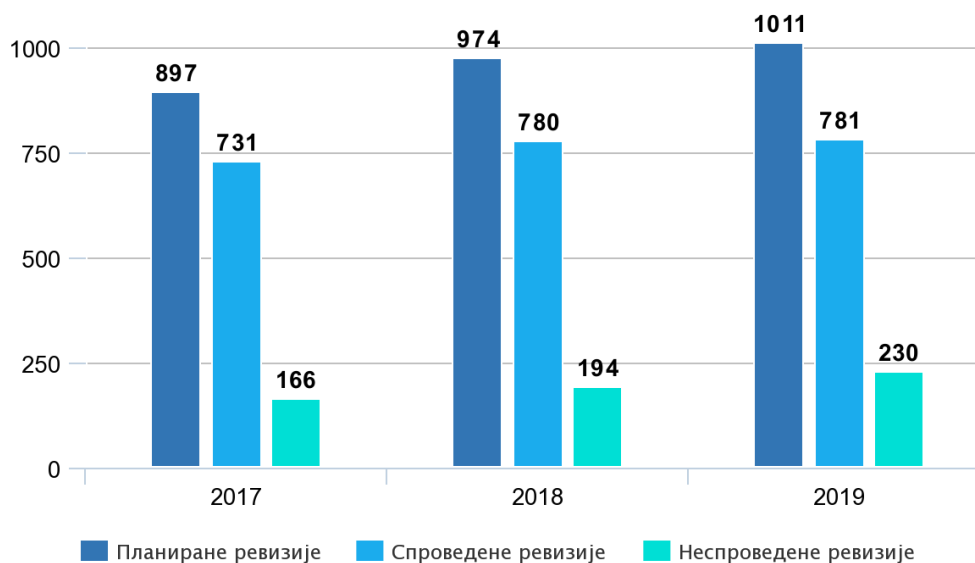
³⁴ Установе културе, фондови, предшколске установе, месне заједнице. Интерна ревизија индиректних буџетских корисника на локалном нивоу се обавља од стране њихових надлежних директних буџетских корисника. С обзиром да је Правилником о ИР овој категорији КЈС дата могућност оснивања самосталне јединице ИР, ова категорија приказана је засебно. Будући да у пракси није забележено оснивање самосталне јединице ИР код ових КЈС, вредности показатеља за ову категорију су једнаке 0. Вредности индиректних буџетских корисника на локалном нивоу приказане су кроз вредности показатеља надлежних директних буџетских корисника који за њих обављају послове ИР.

³⁵ Јавна комунална и друга предузећа чији је оснивач аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе, правна лица основана од стране тих предузећа, односно правна лица над којима аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или 50% гласова у управном одбору, као и друга правна лица у којима јавна средства чине више од 50% прихода остварених у претходној пословној години.

³⁶ Укључујући и ревизије у току.

³⁷ У број планираних ревизија укључене су и накнадно планиране ревизије по захтеву.

График 9. Реализација годишњег плана рада интерне ревизије



У односу на претходно раздобље евидентан је пораст неспроведених ревизорских ангажмана за 19% у односу на претходну годину. Број спроведених ревизија био је исти као и претходне године, док је укупан број планираних ревизија забележио пораст у односу на претходни период, што је резултирало релативним порастом неспроведених ревизија. Имајући у виду да је дошло до благог раста нормативно и функционално успостављене интерне ревизије, као и да се број попуњених радних места интерних ревизора повећао за 0,4%, пораст броја неспроведених ревизија уз истовремено стагнирање спроведених ревизија, указује на пад ефикасности у обављању ревизорских ангажмана. Узроци овог пада испитани су на узорку и приказани у тексту који следи.

Табела 9. Релативне промене броја ревизија у трогодишњем периоду

Година	Планиране ревизије	Спроведене ревизије	Неспроведене ревизије
2017	3%	3%	4%
2018	9%	7%	17%
2019	4%	0%	19%

На основу одабраног узорка појединачних Годишњих извештаја о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије корисника јавних средстава за 2019. годину, извршена је анализа и идентификација најчешћих узрока за неостварење годишњег плана рада интерне ревизије код КЈС. Изабрано је 106 од 307 годишњих извештаја који су ушли у обраду што чини 35% укупних извештаја. У узорак су ушла сва министарства као и најзначајнији КЈС (по буџету или броју запослених) из сваке категорије КЈС.

У извештајима се наводе следећи разлози за одступање од извршења годишњег плана рада интерне ревизије:

1. спровођење ревизија од стране ДРИ и рад на затварању налаза из ових ревизија,
2. сагледавање квалитета рада ИР,
3. обављање непланираних ревизија и саветодавних услуга на захтев субјеката или руководиоца КЈС,
4. ограничење кадровских капацитета (недовољан број запослених или смањење броја интерних ревизора),

5. недовољна зрелост интерне ревизије (тек успостављена интерна ревизија, похађање обука ЦЈХ и менторства у току)
6. обимност и комплексност ревизорских ангажмана,
7. неиздавање извештаја (ревизије и саветодавне услуге обављене усменим путем),
8. ванредне околности,
9. ревизије у току (већим делом су обављене у извештајном периоду али су ревизорски извештаји издати у наредном периоду),
10. неадекватно и амбициозно планирање,
11. увођење технолошких иновација,

Као главни узроци неспровођења свих планираних ревизија наведени су недовољан број запослених, односно смањење броја запослених интерних ревизора (24% ревизија од укупног броја неспроведених ревизија из узорка није реализовано због ограничења у кадровским капацитетима), недовољна зрелост интерне ревизије (19%), обављање непланираних ревизија и саветодавних услуга (19%), ангажованост кадрова интерне ревизије КЈС у току спровођења ревизије ДРИ и затварању налаза из тих ревизија (16%). Одређени број КЈС није навео никакав разлог за одступање од извршења годишњег плана рада интерне ревизије (25% ревизија из узорка није обављено а разлози нису наведени). Неки од наведених разлога, пре свега ограничење у кадровским капацитетима, били су узроци неспровођења ревизија и у претходним годинама. Оно што се може сагледати из података приказаних у табелама 9. и 10. је да се у трогодишњем периоду бележи константан пораст броја планираних ревизија уз истовремени раст и нереализованих ревизија. Ако посматрамо одабрани узорак, резултати анализе показују да 13% ревизија од укупног броја неспроведених ревизија није реализовано због неадекватног и преамбициозног планирања.

Табела 10. Број реализованих и нереализованих ревизија у 2019. години на узорку

Планиране ревизије	Укупан број накнадно планираних "по захтеву" ревизија	Укупан број обављених ревизија са издатим коначним извештајима	Укупан број нереализованих ревизија	Укупан број саветодавних услуга за које су сачињени коначни извештаји
462	38	420	80	72

Пораст планираних ревизија у односу на претходну годину од 4% није резултирао у повећању броја спроведених ревизија који је остао скоро на истом нивоу као и прошле године. То је резултирало порастом броја неспроведених ревизија у односу на претходни период, што указује на извесне недостатке у планирању рада интерне ревизије (преамбициозно и неадекватно планирање) и смањење ефикасности у обављању ревизорских ангажмана. Одступања су могућа услед наступања околности које у тренутку израде плана нису биле, нити су могле бити познате. Све познате околности, попут редовних годишњих ревизија, ступања на снагу нових прописа и томе слично, као и расположиви кадровски капацитети и њихова експертиза, требају се узети у обзир приликом планирања. Пре доношења годишњег плана рада, требало би одржати састанке са главним заинтересованим корисницима резултата рада интерне ревизије, како би се правовремено сагледале и испланирале њихове потребе у погледу ангажовања интерне ревизије. Годишњи план рада интерне ревизије је потребно периодично разматрати, и уколико је неопходно кориговати, уз обавезну сагласност и одобрење руководиоца КЈС. Додатно, како би се повећала ефикасност интерне ревизије и осигурало да она остварује

своју сврху и циљеве, неопходно је радити на уклањању горе наведених разлога неостварења годишњег плана рада интерне ревизије.

2.2.5 Дате и спроведене препоруке

Интерни ревизори су дали укупно 7.249 препорука за унапређење пословања и смањење утврђених ризика на прихватљив ниво. У току извештајне 2019. године, спроведено је укупно 3.943 препорука, 1.306 препорука није спроведено али рок за спровођење још није истекао, док 785 препорука није спроведено а рок за њихово спровођење је истекао. Број датих препорука у 2019. години у односу на претходну годину је остао скоро на истом нивоу (смањење од 1% у односу на претходну годину). Неповољан тренд представља пораст броја неспроведених препорука. Овај тренд указује на потребу транспарентног делегирања одговорности за спровођење препорука интерне ревизије, редовног извештавања и обавештавања о статусу извршења препорука, као и на потребу редовног спровођења накнадних ревизија.

У структури области датих препорука, две области које бележе пад броја препорука у односу на 2018. годину су примања и приходи и плаћања и пренос средстава. Број препорука из области информационих система бележи благи пораст који се ипак не може оценити као адекватан. С обзиром на константно растући значај ризика информационих технологија и сајбер безбедности по пословање организација, очекивано је да учешће ових налаза, па самим тим и препорука, буде на већем нивоу од постојећег. У структури датих препорука, доминатни удео и константно растући тренд имају и даље препоруке из области интерних правила и процедура, док број налаза из области информационих технологија, иако у последњој години бележи пораст, није достигао ниво из 2017. године. Наиме, 2018. година је донела значајне промене у пределу сајбер претњи. Узроци тих промена били су пре свега различити мотиви сајбер-криминалаца и примена нових тактика и технологија од стране најважнијих агената претњи. Последишно, развој нових претњи, појава нових, различито мотивисаних агената претњи (сајбер-криминалаца), као и примена нових средстава и начина реализације сајбер напада, морало би резултирати у већем броју ових налаза. Постоји потреба за едукацијом ревизора у овој области, као и простор за унапређење процене ризика која би требало нарочито да препозна ризике информационих система и сајбер безбедности приликом израде годишњег плана рада интерне ревизије.

Табела 11. Преглед броја и области датих препорука по годинама

Област датих препорука ³⁸		Број датих препорука у 2017. години	Број датих препорука у 2018. години	Број датих препорука у 2019. години
1.	Интерна правила и процедуре	↓2214	↑2587	↑3405
2.	Планирање	↓310	↑370	↑390
3.	Примања и приходи	↓180	↑255	↓170
4.	Јавне набавке и уговарање	↑741	↓595	↑637
5.	Запослени, плате и накнаде	↓411	↑460	↑529

³⁸ Области односно врсте препорука су дате у складу са званичним Обрасцем годишњег извештаја о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије који достављају КЈС.

6.	Плаћања и пренос средстава	↓180	↑255	↓244
7.	Књиговодствене евиденције и финансијско извештавање	↓555	↑568	↑590
8.	Информациони системи	↑215	↓184	↑213

У Табели 12. приказани су број и структура неспроведених препорука за 2019. годину, које су разврстане по категоријама КЈС.

Табела 12. Преглед датих и неспроведених препорука према категоријама КЈС

КЈС		Неспроведене препоруке		Укупан број датих препорука
		Није истекао рок за спровођење	Истекао рок за спровођење	
Централни/ републички ниво	Министарства (са органима управе у саставу)	205	24	1675
	ООСО	16	5	296
	Остали директни корисници буџетских средстава	77	9	255
	Индиректни буџетски корисници	10	5	216
	Јавна предузећа на централном нивоу	252	96	1462
	Други и остали корисници јавних средстава	242	309	899
	Корисници РФЗО	33	19	253
	Укупно	835	467	5056
Локални ниво	Директни корисници буџетских средстава ЈЛС	276	227	1555
	Индиректни буџетски корисници ЈЛС ³⁹	0	0	0
	Остали корисници јавних средстава (ЈКП и сл.) чији је оснивач локална власт	195	91	638
	Укупно	471	318	2193
Укупно у РС		1306	785	7249

³⁹ ИР ИБК на локалном нивоу, обавља се од стране њихових надлежних ДКБС. С обзиром да је Правилником о ИР овој категорији КЈС дата могућност оснивања самосталне јединице ИР, ова категорија приказана је засебно. Будући да у пракси није забележено оснивање самосталне јединице ИР код ових КЈС, вредности показатеља за ову категорију су једнаке 0. Вредности ИБК на локалном нивоу приказане су кроз вредности показатеља надлежних ДКБС који за њих обављају послове ИР.

Највећи број неспроведених препорука на републичком нивоу има категорија *други и остали КЈС* у коју спадају јавне агенције, научне установе (институти), национални савети, привредна друштва над којима РС има директну или индиректну контролу⁴⁰. Ова категорија КЈС има нарочито високо учешће у укупном броју неспроведених препорука чији је рок за имплементацију истекао (близу 40%). Ова група КЈС, од укупно датих препорука, није спровела чак 61.3% препорука.

На локалном нивоу, највише проблема у реализацији препорука имали су директни корисници буџета, односно органи и службе аутономне покрајине и јединица локалне самоуправе (АП Војводина, градови, општине), као и остали корисници јавних средстава у које спадају јавна комунална и друга предузећа чији је оснивач покрајина или јединица локалне самоуправе, правна лица основана од стране тих предузећа, односно правна лица над којима аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или 50% гласова у управном одбору, као и друга правна лица у којима јавна средства чине више од 50% прихода остварених у претходној пословној години. Индиректни буџетски корисници на локалном нивоу немају евидентираних датих препорука с обзиром да у овој категорији нема КЈС који су самостално успоставили функцију ИР (видети *Прилог 4 – Преглед КЈС који су успоставили интерну ревизију*).

⁴⁰ Привредна друштва у којима РС има више од 50% капитала или 50% гласова у управном одбору, као и правна лица у којима јавна средства чине више од 50% прихода остварених у претходној пословној години (изузев ЈП).

Табела 13. Однос датих и спроведених препорука по категорији КЈС у 2019. години

#	КЈС	Број датих препорука	Број спроведених препорука	Спроведене препоруке (у %)	Број делимично спроведених препорука
1	Министарства (са органима управе у саставу)	1675	1016	61%	329
2	ООСО	296	272	92%	3
3	Остали директни корисници буџетских средстава	255	137	54%	39
4	Индиректни буџетски корисници	216	159	74%	43
5	Јавна предузећа на централном нивоу	1462	874	60%	74
6	Други и остали корисници јавних средстава	899	337	37%	42
7	Корисници РФЗО	253	174	69%	27
Укупно централни ниво		5056	2969	59%	557
1	Директни корисници буџетских средстава ЈЛС	1555	715	46%	183
2	Индиректни буџетски корисници ЈЛС	0	0	0%	0
3	Остали корисници јавних средстава (ЈКП и сл.) чији је оснивач локална власт	638	259	41%	56
Укупно локални ниво		2193	974	44%	239
Укупно у РС		7249	3943	54%	796

У Табели 12. приказане су дате и спроведене препоруке у току 2019. године. Од укупно датих 7.249 препорука у 2019. години, сви КЈС су укупно спровели 3.943 препорука, што чини 54% датих препорука. У односу на претходну годину када је овај показатељ износио 65%, у 2019. години дошло је до успоравања у реализацији препорука ИП. Посматрајући поједине категорије КЈС може се приметити да су ООСО наставиле са позитивном трендом у имплементацији препорука. У односу на претходну годину ООСО су повећале удео спроведених препорука на високих 92% у односу на претходну годину када је тај удео износио 90%. Овакав показатељ говори о високој свести руководства о важности ИП односно о значају резултата рада ИП за руководство и организацију.

Најлошији резултат уочен је код категорије *други и остали КЈС на централном нивоу* и може указати на нижи ниво свести руководства о потреби и значају отклањања недостатака у раду и на неразумевање препорука ИП. Ова категорија КЈС је и у претходном извештајном периоду имала најлошији резултат. Прошлогодишњих 35% спроведених препорука је у 2019. години повећано на 37%.

Квалитативном анализом одабраног узорка појединачних Годишњих извештаја о обављеним ревизијама и активностима ИП КЈС за 2019. годину, уочен је простор за подизање квалитета у структурирању појединих налаза и датих препорука. Приликом евидентирања налаза и препорука, потребно је имати у виду процену ризика, прагове материјалности као и јасно идентификовати недостатак у систему интерних контрола који представља ризик за КЈС. Препоруке у том светлу треба да буду усмерене на отклањање идентификованих узрока недостатака у систему интерних контрола, а не искључиво на отклањање насталих последица. Са интензивирањем континуираног стручног обучавања

интерних ревизора као и унапређењем функције обезбеђења квалитета очекује се постепен раст квалитета самих налаза.

Негативан тренд у реализацији препорука ИР указује на потребу за подизањем свести код руководства и запослених о значају ИР и важности имплементације њених препорука. Додатно, оваква тенденција указује на потребу за јасним делегирањем одговорности за имплементацијом препорука и затварањем налаза ИР, а самим тим и на потребу за бољим и континуираним надзором над спровођењем препорука и праћењем рокова за њихову имплементацију. Имплементирање софтвера на централном нивоу за вођење и документовање ангажмана ИР и евидентирање и праћење отворених налаза и датих препорука, омогућило би правовремени надзор над активностима субјеката ИР везаним за спровођење препорука и значајно би утицало на квалитет рада ИР. Посебну улогу у подстицању спровођења препорука ИР имају накнадне ревизије ("follow up"). Њихово планирање и редовно спровођење утиче позитивно на адекватно спровођење препорука. Такође, потребно је на континуираној основи радити на унапређењу сарадње са субјектима ревизије путем одржавања редовних састанака са руководиоцима како би се сагледали актуелни проблеми и повећало разумевање улоге ИР. У циљу вршења правовременог надзора над спровођењем препорука ИР, достављање Извештаја о реализацији потписаног плана активности о спровођењу датих и прихваћених препорука⁴¹ у прописаним роковима, ИР од стране субјеката ревизије, имало би позитиван ефекат.

Поред датих и спроведених препорука, требало би скренути пажњу на значајан број неприхваћених препорука од стране субјеката ревизије КЈС. У 2019. години број неприхваћених препорука износио је 1.126, од чега чак 81% (912) препорука није прихваћено од стране једне категорије КЈС, јавних предузећа на централном нивоу. Посматрано у односу на укупан број датих препорука чак 15,5% препорука није прихваћено, што је потенцијални индикатор проблема у сарадњи са субјектима ревизије.

2.2.6 Саветодавне услуге интерне ревизије

Међународним стандардима професионалне праксе ИР посебно су разматрани ревизорски ангажмани у пружању саветодавних услуга. Стандарди налажу да руководиоци ревизије треба да размотри прихватање саветодавних ангажмана на основу доприноса тих ангажмана унапређењу пословања организације, унапређењу управљања ризицима и додавању вредности организацији, а сви прихваћени ревизорски ангажмани саветовања морају бити укључени у план рада ИР. Приликом разматрања прихватања саветодавних ангажмана, потребно је посебну пажњу посветити управљању објективношћу и сваки појединачни ангажман разматрати са аспекта стандарда који регулише нарушавање независности и објективности. За послове или процесе за које ИР не може да пружи услуге уверавања без нарушавања објективности и независности, могу се пружити ангажмани саветовања.

⁴¹ Министарство за рад, запошљавање, борачка и социјална питања.

Табела 14. Преглед пружених саветодавних услуга по КЈС у 2019.

Ред. Бр.	КЈС	Број спроведених саветодавних ангажмана
1	Министарства (са органима управе у саставу)	28
2	ООСО	2
3	Остали директни корисници буџетских средстава	12
4	Индиректни буџетски корисници	9
5	Јавна предузећа на централном нивоу	27
6	Други и остали корисници јавних средстава	21
7	Корисници РФЗО	66
Укупно централни ниво		165
1	Директни корисници буџетских средстава ЈЛС	55
2	Индиректни буџетски корисници ЈЛС	0
3	Остали корисници јавних средстава (ЈКП и сл.) чији је оснивач локална власт	22
Укупно локални ниво		77
Укупно у РС		242

Табела 14. Преглед пружених саветодавних услуга у периоду 2017-2019.

Година	Број планираних ангажмана	Број обављених ангажмана
2017.	224	279
2018.	181	215
2019.	План исказан у % ревизор-дана, није упоредиво	242

На основу достављених извештаја јединица ИР, у 2019. години обављено је 242 ревизорска ангажмана саветовања, што чини пораст од 13% у односу на претходну годину. Анализом на узорку достављених извештаја, уочљиво је да је настављено са праксом спровођења ангажмана саветовања ”на захтев”, а самим тим и са дивергенцијом између планираних и остварених ревизор дана за услуге саветовања.

Ревизорски ангажмани у пружању услуга саветовања често нису препознати или адекватно предвиђени годишњим планом рада ИР. Годишњи план рада поред реалне процене потребних ревизор-дана за обављање услуга саветовања, треба да садржи и детаље о потенцијалним ангажманима саветовања, сврху и циљ ангажмана као и структуру ревизорског тима који ће такве ангажмане реализовати. Независно планирање ревизор-дана у буџету за ове активности уз изостанак детаља о конкретним ангажманима, смањује укупно расположиви фонд ревизор сати и утиче негативно на ефикасност ИР. Такође, спровођење ревизија ”на захтев” оправдано је у случају измењених околности пословања, појаве или пораста ризика и других измењених околности друштвеног и пословног екосистема. Спровођење ревизија ”на захтев” представља изазов у планирању рада ИР и адекватном алоцирању њених ресурса. Из тог разлога, ангажмани ”на захтев” не треба да поприме облик редовне праксе. Све ангажмане саветовања требало би планирати, а само у одређеним околностима које се нису могле предвидети приликом

креирања плана, оправдано је њихово спровођење ”на захтев”. Пораст броја спроведених ангажмана саветовања (пораст од 13%) не би требало остваривати на основу смањења броја спроведених планираних ревизија (смањење од 13%), или на основу смањења броја ангажмана уверавања. Додатно, приликом пружања саветодавних услуга ИР мора узети у обзир ограничења која проистичу из самих стандарда у овом сегменту и мора их узети у обзир приликом разматрања прихватања сваког саветодавног ангажмана засебно. Наиме, ИР не може преузимати одговорности руководства, а то значи да не може доносити одлуке, нити може преузимати одговорност за рад и резултате пројеката који могу проистећи из обављених саветодавних ангажмана и преузимати одговорност за све аспекте руковођења. ИР не може учествовати ни у имплементацији система интерних контрола.

Годишњи извештај о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије такође садржи и део где интерни ревизори исказују своје мишљење о успостављеном нивоу финансијског управљања и контроле у извештајном периоду. Према достављеним извештајима, највише налаза је утврђено у области контролних активности, затим следи контролно окружење, а најмање налаза је из елемента праћења (надзора) и процене. Највећи део налаза тиче се неадекватности и непридржавања процедура и недостатка контролних активности.

2.2.7 Сагледавање квалитета рада интерне ревизије

ЦЈХ је извршила сагледавање квалитета рада ИР код десет КЈС, за период од 01. јануара 2018. године до 30. септембра 2019. године. Преглед сагледавања квалитета рада ИР број: 401-00-1622/2020-09 од 31. марта 2020. године, достављен је министру финансија и објављен је на интернет страници Министарства финансија.

Преглед сагледавања квалитета извршен је у:

- Служби за интерну ревизију корисника буџетских средстава Аутономне Покрајне Војводине;
- Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде - Управи за аграрна плаћања;
- Канцеларији за Косово и Метохију;
- Граду Крагујевцу;
- Граду Ужицу;
- Јавном предузећу „Електропривреда Србије”;
- „Транснафта” А.Д. Панчево;
- Акционарском друштву за железнички превоз путника „Србија Воз”;
- Јавном предузећу „Службени гласник”;
- Коридори Србије д.о.о.

Сагледавање је обухватило 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, управљање ризиком интерне ревизије, интерне контроле квалитета, потребе за будућим обукама и чланства у струковним удружењима.

Обједињени извештај о сагледавању квалитета рада ИР формиран је на основу појединачних прегледа код КЈС извршених од стране овлашћених интерних ревизора у јавном сектору, запослених у Сектору – Централна јединица за хармонизацију, Министарства финансија.

Код КЈС, обухваћених прегледом сагледавања квалитета рада ИР, успостављена је функција интерне ревизије одређивањем радних места за интерну ревизију у правилницима о унутрашњем уређењу и систематизацији радних места, а у складу са Правилником ИР. Код седам КЈС су систематизоване јединице за интерну ревизију са три и више радних места интерних ревизора, а код три по један извршилац на радном месту - интерни ревизор. Од систематизованих 56 радних места интерних ревизора, попуњено је 37, од којих 27 интерних ревизора има стечено звање овлашћени интерни ревизор у јавном сектору, док су преосталих десет у процесу обуке за стицање наведеног звања.

Код појединих КЈС, у периоду сагледавања квалитета, смањен је број интерних ревизора у јединицама за интерну ревизију, због одласка на друга радна места или у пензију, при чему нису примљени или прераспоређени нови извршиоци ради попуњавања упражњених радних места. Као разлог, наведени су одлазак запослених на радна места изван интерне ревизије и недостатак одговарајућег кадра. Код КЈС, који су успоставили функцију интерне ревизије са само једним извршиоцем, угрожено је поштовање стандарда ИР.

Интерни ревизори, код КЈС обухваћених прегледом, примењују методологију рада ИР и познају Међународне стандарде професионалне праксе интерне ревизије ИИА. Све успостављене јединице интерне ревизије имају усвојена основна документа неопходна за рад: повељу, етички кодекс, стратешки план рада и годишњи план рада, али наведена документа у појединим случајевима нису интерно објављена, односно прослеђена свим руководиоцима и запосленима у оквиру организације. Поједине јединице за интерну ревизију нису имале усаглашени текст повеље са моделом повеље који је објављен на интернет презентацији ЦЈХ и нису ажурирали потписнике у складу са актуелним стањем, али су у поступку усаглашавања.

Ресурси за извршење планова ревизије су у складу са реалним могућностима, али са исказаним ограничењима у јединицама интерне ревизије са само једним извршиоцем.

У плановима нису у потпуности приказани саветодавни ревизорски ангажмани, који су у великој мери заступљени у раду ИР. Део јединица интерне ревизије је планирао извођење накнадних ревизија за праћење извршења препорука („follow up”), али у ограниченом обиму. Најчешћи разлог изостанка ових ревизија је мали број запослених ревизора у јединицама интерне ревизије, односно недовољан број расположивих ревизор-дана у односу на обухват ревизије. У плановима интерне ревизије су обухваћене и ревизије система децентрализованог/индиректног управљања претприступним ИПА фондовима у оквиру Оперативне структуре ИПА.

Такође је утврђено да у поступку припреме планова сваки појединачни корак није био документован и да усвојени планови нису били доступни свим руководиоцима и запосленима унутар КЈС. У случају ограничења ревизорског окружења, нису навођени разлози са образложењем и евенталне последице. Објављивањем планова, јавност рада ИР унутар КЈС се подиже на виши ниво и доприноси јачању свести о потреби спровођења система интерне контроле од стране свих руководилаца и запослених.

Интерна контрола квалитета интерне ревизије врши се сталним надзором од стране руководиоца интерне ревизије и редовном самопроценом. У јединицама интерне ревизије са три и више извршилаца овај поступак се спроводи, док је у јединицама са недовољним бројем интерних ревизора у оквиру јединице за интерну ревизију овај поступак најчешће изостављен, или се само формално спроводи (руководилац интерне ревизије је истовремено и ревизор који је обавио ревизију).

Јединице за интерну ревизију у оквиру годишњих планова исказују потребу за обуком, али уопштено, без навођења конкретних области. У директној комуникацији интерни ревизори су исказали потребу за додатним практичним обукама у вези са вршењем ревизија успешности и ревизија електронских информационих система. Такође су истакли да су често онемогућени да похађају поједине обуке због недостатка средстава за ту намену у буџетима организације и потребу директне размене искустава са колегама из других држава.

У циљу подизања квалитета рада ИР неопходно је учинити следеће:

- У складу са својим кадровским капацитетима, КЈС треба да обезбеде извршиоце за послове ИР, како би се ова функција суштински користила од стране руководиоца као алат за управљање организацијом.
- Редовно ажурирати повељу и етички кодекс ИР и омогућити приступ овим документима свим руководиоцима и запосленима унутар организације.
- У поступку припреме планова документовати сваки појединачни корак и омогућити доступност усвојених планова свим руководиоцима и запосленима унутар КЈС. На овај начин се подиже на виши ниво јавност рада ИР унутар КЈС и доприноси јачању свести о потреби спровођења система интерне контроле од стране свих руководиоца и запослених.
- Доследније примењивати методологију за интерну контролу квалитета.

2.2.8 Предлози за развој интерне ревизије од стране КЈС

Најчешће помињани предлози и сугестије за унапређење ИР дате од стране интерних ревизора у појединачним годишњим извештајима су, пре свега:

- едукација, додатне обуке и професионално усавршавање интерних ревизора кроз организовање семинара, тренинга и радионица;
- размена искустава и добре пословне праксе са колегама из региона, кроз сарадњу са ЦЈХ, домаћим и страним експертима, међународним и домаћим институцијама и удружењима;
- промоција ИР и подизање свести о њеном значају;
- јачање кадровских капацитета;
- измена законске регулативе која треба да препозна специфичности интерне ревизије, да обезбеди адекватан положај ове професије као и финансијски статус интерних ревизора како би се задржали постојећи и привукли нови кадрови;
- постављање основа за развој ИТ ревизије;
- технолошка унапређења као што су имплементација информационог система за послове ИР, интеграција са информационим системима и увођење контролног механизма за праћење извршења препорука;
- развој саветодавних активности у складу са проценом ризика и спровођење обука за вршење ових активности;
- израда упутстава и смерница за успостављање програма обезбеђења и унапређења квалитета.

У предлозима везаним за обуке, односно одржавање радионица и семинара, мали број КЈС је прецизирао област у којој је додатна обука потребна. Наиме, потребно је приликом израде годишњег плана рада ИР сачинити и са годишњим планом рада ускладити и план едукације и усавршавања интерних ревизора. У складу са проценом ризика и на њој заснованом годишњем плану рада, потребно је идентификовати и прецизирати потребе и смерове развоја ИР у погледу стицања нових знања, како би се осигурало остваривање циљева ИР и рационална и ефикасна употреба ресурса.

2.3 Како КОСО функционише у пракси: екстерна провера ФУК система

Добијене информације о стању система ФУК код КЈС из њихових извештаја се заснивају на самопроцени, а питања се у великој мери односе на дизајн система ФУК. КЈС извештавају у складу са својим сазнањима и у односу на информације које имају.

Потребан је осврт и на податке добијене из других извора ради додатног увида како систем ФУК функционише у пракси и у којој мери су КОСО самопроцене које наводе КЈС сагласне са екстерним проверама. У ИФКЈ извештају за 2018. годину коришћене су информације из годишњих извештаја о раду ДРИ и Буџетске инспекције за 2018. годину, које се односе на примену појединих КОСО елемената код КЈС. Законом о Државној ревизорској институцији у члану 43. прописано је да ДРИ годишњи извештај о раду доставља Народној скупштини. С обзиром да су расписани редовни избори за народне посланике, Годишњи извештај о раду ДРИ за 2019. годину није усвојен до дана припреме ИФКЈ извештаја за 2019. годину.

У овом поглављу су приказани релевантни закључци Буџетске инспекције у контексту КОСО оквира, али да би се они исправно разумели потребно је узети у обзир ограничавајуће факторе за укрштање налаза Буџетске инспекције са методологијом коју користи ЦЈХ:

- Буџетска инспекција је у свом раду фокусирана на материјалност и слабости у трансакцијама, а КЈС су својим извештајем обухватили целокупно функционисање свих пословних процеса у организацији у контексту КОСО оквира.
- Узорак институција у којима су обављене инспекције не поклапа се са узорком који извештава ЦЈХ.

Због наведених ограничавајућих фактора, подаци које је изложила Буџетска инспекција нису упоредиви са статистичким подацима које је припремила ЦЈХ у овом извештају, па су приказани резултати анализе који условно могу да послуже као илустрација и допуна.

2.3.1. Преглед инспекцијских контрола Буџетске инспекције из годишњег извештаја о раду за 2019. годину

Према одредбама члана 84. ЗоБС-а, Министарству финансија, Буџетској инспекцији поверено је обављање послова инспекцијске контроле над директним и индиректним корисницима буџетских средстава, организацијама за обавезно социјално осигурање, као и осталим субјектима наведеним у тач. 3), 4) и 5) истог члана закона. Буџетска инспекција врши инспекцијску контролу примене закона у области материјално-финансијског пословања и наменског и законитог коришћења средстава, у складу са чланом 86. ЗоБС-а. Сврха спроведених инспекцијских контрола је јачање одговорности корисника буџетских средстава за законито и наменско коришћење буџетских, односно јавних средстава,

смањивање и отклањање неправилности и незаконитости у пословању као и унапређење финансијске дисциплине.

Извештај о раду буџетске инспекције, пружа информације Влади о извршењу Програма рада за претходну годину, спроведеним инспекцијским контролама утврђеним незаконитостима и неправилностима и предложеним мерама за њихово отклањање, донетим решењима о налагању испуњења мера, постигнутим финансијским ефектима извршених контрола, као и датим предлозима за измену прописа из области инспекцијског надзора.

Према Годишњем извештају о раду Буџетске инспекције за 2019. годину, извршене су 43 инспекцијске контроле. У субјектима код којих је у току 2019. године вршена инспекцијска контрола, достављеним записницима предложена је укупно 41 мера, а надлежним прекршајним судовима поднето је 13 захтева за покретање прекршајног поступка.

У Годишњем извештају о раду Буџетске инспекције за 2019. годину наведене су најчешће незаконитости и неправилности које су утврђене у инспекцијским контролама. Закључује се да је највећи број регистрован у оквиру **контролних активности** и односе се на непоступање или погрешну примену следећих прописа:

а) Закон 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, 99/16, 113/17, 95/18, 31/19 и 72/19)

- преузимање обавеза и плаћање из буџета без обезбеђених доказа о постојању правног основа за те трансакције (чл. 54. и 58.);
- преузимање обавеза у износима већим од износа средстава предвиђених буџетом, односно финансијским планом (чл. 56. став 4.);
- израда и доношење финансијских планова супротно одредбама које уређују буџетску класификацију (чл. 29.);
- израда и доношење одлука о буџету локалних власти, као и припрема и достављање финансијских планова организација за обавезно социјално осигурање и директних и индиректних корисника буџета Републике Србије, супротно одредбама наведеног закона (чл. 36а - 41.);
- заснивање радног односа са новим лицима и радно ангажовање лица по другом основу изнад законом прописаног ограничења од 10% укупног броја запослених, без прибављене сагласности Комисије за ново запошљавање и додатно радно ангажовање код корисника јавних средстава. (чл. 27е ст. 34 - 37.).

б) Прописи о буџету

- расподела остварене добити исказане по завршним рачунима јавних предузећа и других облика организовања чији је оснивач Република Србија, како је прописано одредбама Закона о буџету Републике Србије („Службени гласник РС”, бр. 84/19, 60/20 - уредба и 135/20);
- обрачунавање и исплаћивање годишњих и других врста награда и бонуса предвиђених посебним и појединачним колективним уговорима, супротно прописима којима се регулише планирање, доношење и извршавање буџета Републике Србије за текућу годину.

в) Прописи у вези са финансијском дисциплином

- непоступање у складу са роковима за измирење новчаних обавеза у комерцијалним трансакцијама између јавног сектора и привредних субјеката, између привредних субјеката, односно између субјеката јавног сектора, што је регулисано чл. 3. - 7.

Закон о роковима измирења новчаних обавеза у комерцијалним трансакцијама („Службени гласник РС”, бр. 119/12, 68/15, 113/17 и 91/19);

г) Прописи о јавним набавкама

- спровођење поступка јавне набавке иако наручилац претходно није испунио прописане услове у складу са чланом 52. Закона о јавним набавкама („Службени гласник РС”, бр. 91/19);
- процењена вредност јавне набавке мора бити заснована на спроведеном испитивању, истраживању тржишта предмета јавне набавке, које укључује проверу цене, квалитета, периода гаранције, одржавања и сл. и мора бити валидна у време покретања поступка у складу са чланом 64. став 3. Закона о јавним набавкама.

д) Прописи о платама, додацима на плату, накнадама и другим примањима

- не поштују се одредбе Закона о привременом уређивању основица за обрачун и исплату плата, односно зарада и других сталних примања код КЈС („Службени гласник РС”, бр. 116/14 и 95/18) којима се основице за плате умањују за 10%;
- повећавају се основице, коефицијенти и други елементи, односно уводе нови елементи, на основу којих се повећава износ плата и другог сталног примања супротно Закону о привременом уређивању основица који налаже да се у периоду важења овог закона исте неће повећавати (члан 4.);
- неусклађеност општих и интерних аката којима се регулише обрачун и исплата плата, са одредбама посебних закона којима се уређује област плата, односно зарада, као и са њиховим подзаконским актима;
- неправилна примена важећих законских прописа који се односе на обрачун и исплату плата, накнада, додатака и других личних примања државних службеника и намештеника у Републици Србији приликом закључивања уговора о делу, ауторских уговора и уговора о донацијама за реализацију пројеката;
- непоступање у складу са одредбама члана 27. Закона о платама државних службеника и намештеника приликом обрачуна и исплате додатка за прековремени рад („Службени гласник РС”, бр. 62/06, 63/06 – испр., 115/06 – испр., 101/07, 99/10, 108/13, 99/14 и 95/18);
- непоступање у складу са Законом о утврђивању максималне зараде у јавном сектору („Службени гласник РС”, бр. 93/12).

ђ) Општи прописи о раду

- непоступање у складу са одредбама члана 199. Закона о раду („Службени гласник РС”, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 - одлука УС, 113/17 и 95/18 - аутентично тумачење)
- општа и интерна акта којима се регулише обрачун и исплата плата, нису усклађена са одредбама Закона о раду и другим посебним законима којима се уређује област плата, односно зарада, као и са њиховим подзаконским актима.

е) Прописи у вези са регистром запослених

- недостављање потребних података Регистру запослених, изабраних, именованих, постављених и ангажованих лица код корисника јавних средстава супротно чл. 1. до 6. Закона о Регистру запослених, изабраних, именованих, постављених и ангажованих лица код корисника јавних средстава („Службени гласник РС”, бр. 68/15 и 79/15).

ж) Прописи о буџетском рачуноводству

- рачуноводствене исправе се не састављају и не књиже у складу са чланом 16. Уредбе о буџетском рачуноводству („Службени гласник РС”, бр. 125/03, 12/06 и 27/20);
- интерним општим актом није уређена организација рачуноводственог система сходно члану 16. став 9. Уредбе о буџетском рачуноводству;

- усклађивање пословних књига, попис имовине и обавеза и усаглашавање потраживања и обавеза, није у складу са чланом 18. Уредбе о буџетском рачуноводству.

з) Прописи о финансирању безбедности саобраћаја на путевима

- Тела за координацију послова безбедности саобраћаја на путевима (комисије, савети и сл.) не оснивају се у складу са чланом 8. став 2. Закона о безбедности саобраћаја на путевима („Службени гласник РС”, бр.41/09, 53/10, 101/11, 32/13 – Одлука УС РС, 55/14, 96/15 – др. закон, 9/16 – Одлука УС РС, 24/18, 41/18, 41/18 – др. закон, 87/18, 23/19 и 128/20 – др. закон);
- Програм коришћења средстава за унапређење безбедности саобраћаја се не доноси у складу са чланом 19. став 2. Закона о безбедности саобраћаја;
- Програм Савета за безбедност не исказује се као посебна програмска активност у Одлуци о буџету за текућу годину.

У поступку редовног ажурирања система ФУК, руководство организације и чланови радне групе за ФУК која је формирана код КЈС треба да разматрају налазе и мере ДРИ и Буџетске инспекције ради утврђивања узрока настанка ових одступања, адекватније процене ризика и увођење примерених контрола за умањење процењених ризика.

Интерни ревизори КЈС, кроз упознавање и снимање ревизорског окружења, треба да буду редовно упознати са налазима и мерама Буџетске инспекције, као и да прате њихово спровођење у циљу побољшања пословања и постизања циљева КЈС.

III ИЗВЕШТАВАЊЕ О НАПРЕТКУ

У овом поглављу извештава се о оствареном напретку у области ИФКЈ, на основу три извора:

1. Акциони план Стратегије развоја ИФКЈ за период 2017-2020. Године.
2. Препоруке из Извештаја о напретку ЕК за 2018. и 2019. Годину.
3. Препоруке из извештаја о ИФКЈ за 2018. године.

Активности Министарства финансија у односу на наведена три извора међусобно су повезане.

3.1 Преглед постигнутих резултата према циљевима из Стратегије развоја ИФКЈ за период 2017-2020. године

ИФКЈ у јавном сектору је свеобухватни систем мера за управљање и контролу јавних прихода, расхода, имовине и обавеза, који успоставља Влада кроз организације јавног сектора са циљем да су управљање и контрола јавних средстава, укључујући и стране фондове, у складу са прописима, буџетом, и принципима доброг финансијског управљања, односно ефикасности, ефективности, економичности и отворености и као таква у контексту области планирања и спровођења јавних политика спада у Област – Јавна управа. Општи циљ Стратегије ИФКЈ је да се унапреди јавна управа у Републици Србији кроз јачање одговорности у јавном сектору.

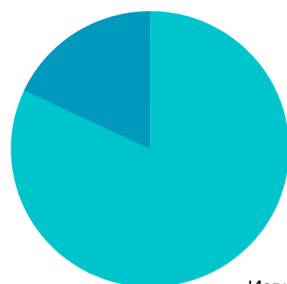
Спровођење Акционог плана за период 2019-2020. године за спровођење Стратегије ИФКЈ за период 2017-2020. године је у току 2019. било веома успешно.

Акционим планом предвиђено је укупно 39 активности од којих 28 у 2019. години. Од укупно 28 активности предвиђених за 2019. годину, 23 је у потпуности извршено (82%), 5 делимично извршено (18%), док неизвршених активности нема.

За све појединачне активности чије извршење је било предвиђено у 2019. години а код којих постоји кашњење у реализацији, дато је образложење разлога због којих је дошло до кашњења као и будућа динамика у реализацији истих у наредном периоду у Прилогу 2. Извршење Акционог плана Стратегије ИФКЈ.

График 10. Процент извршења препорука из АП 2019-2020 за спровођење Стратегије ИФКЈ за период 2017-2020.

Делимично извршене активности
18%



Извшене активности
82%

Такође, у наставку је дат графички приказ извршења активности из посматраног периода остварених по стратешким циљевима Стратегије ИФКЈ за период 2017-2020. године:

Стратешки циљ 1: Унапређење улоге Министарства финансија – ЦЈХ у области координације, праћења, едукације и информисања руководиоца и запослених укључених у процес ИФКЈ. У оквиру првог циља за 2019. годину предвиђено је укупно 9 активности које су у потпуности извршене.

Стратешки циљ 2: Јачање свести о финансијском управљању и контроли као интегралном делу процеса управљања са наглашавањем управљачке одговорности, управљања ризицима и процене квалитета. У оквиру другог циља за 2019. годину, предвиђено је укупно 11 активности од којих је 8 у потпуности извршено (73%), три делимично извршене (27%), док неизвршених активности нема.

Стратешки циљ 3: Унапређење интерне ревизије у смислу професионалности и обухвата послова, ефикаснијег коришћења расположивих ресурса и развоја система процене квалитета. У оквиру трећег циља за 2019. годину, предвиђено је укупно 8 активности од којих су 6 у потпуности извршене (75%), две делимично извршене (25%), док неизвршених активности нема.

График 11. Процент извршења активности из АП 2019-2020 за спровођење Стратегије ИФКЈ за период 2017-2020. по циљевима

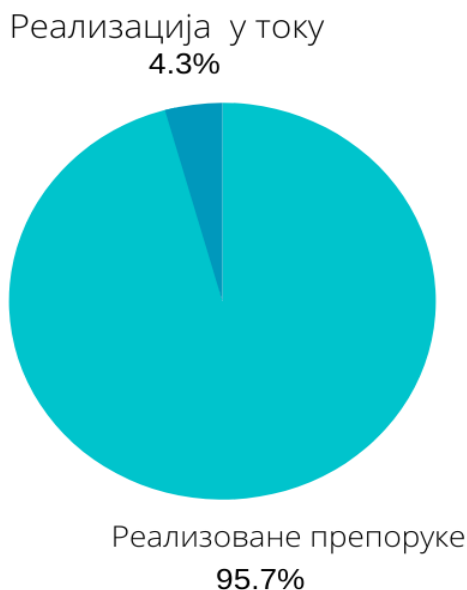


ЦЈХ је током 2019. године уложила значајне напоре у погледу рада у области ИФКЈ, што је резултирало и извршењем појединих активности **пре рока** које су предвиђене за 2020. годину. Значајан напредак је постигнут у виду извршења активности које се тичу унапређења „e – learning” платформе на којој је постављен читав сет смерница које служе за унапређење знања из области ФУК и ИР. Софтвер је крајем 2019. године постао оперативан јер су отклоњени технички и функционални недостаци, такође, софтвер је пробно укључен у систем извештавања за 2019. годину. Константно се ради и на унапређењу садржаја и форме Консолидованог годишњег извештаја о ИФКЈ, као и Упитника за самооцењивање, како би се побољшао квалитет података које достављају КЈС и ради усклађивања са регулаторним изменама.

3.2 Препоруке из извештаја о напретку ЕК за 2018. и 2019. годину

У табели у наставку дат је приказ препорука из Извештаја о напретку ЕК за 2018. и 2019. годину. С обзиром на то да ЕК до момента завршетка израде КГИ за 2019. годину није објавила извештај за 2020. годину, ажуриран је преглед спровођења препорука датих за претходне године. Од 23 препоруке које је ЕК дала у оквиру својих извештаја о напретку за 2018. и 2019. годину, до сада је реализовано 21 (95,66%) препорука ЕК, а у току је реализација 2 (4,34%).

График 12. Процент реализације препорука ЕК



У табели у наставку дат је приказ препорука из Извештаја о напретку ЕК за 2018. и 2019. годину.

Препоруке	Реализација		
	Реализована препорука	Реализација у току	Реализација треба да почне
1. Донети или изменити регулативу			
а. Измена Закона о буџетском систему у делу који се односи на управљачку одговорност (из 2018.)	Реализовано у измени ЗоБС из 2018. године.		
б. Размотрити и изменити законе у јавној управи да би се створила основа за успостављање делегиране управљачке одговорности (из 2019)	Припремљен је нацрт Акционог плана за стуб Одговорност и транспарентност у оквиру Стратегије РЈУ за период након 2020. године. Рад је започет у 2019. и биће приведен крају до краја 2020. године. Неколико активности у оквиру овог стуба је посвећено измени регулативе како би се створиле основе за унапређење управљачке одговорности.		
в. Уредити надлежност ЦЈХ за спровођење сагледавања квалитета интерних контрола (из 2018.)	Надлежност је регулисао ЗоБС од 2009. године		
г. Ажурирати Приручник за ФУК (из 2018)	Припремљен је крајем 2018, објављен на сајту ЦЈХ у фебруару 2019. године: имплементиран КОСО 2013, додатно појашњен концепт управљачке одговорности, презентован КОСО 2017 – Оквир за управљање ризицима и увршћени алати за имплементацију. Приручник је поново ажуриран у првом кварталу 2020. године.		
д. Развити смернице о откривању и поступању са неправилностима (из 2019)	Први нацрт смерница је урађен у 2019. години, а финална верзија у првом кварталу 2020. године у сарадњи са ТВИНИНГ пројектом након чега је објављен на интернет страници Министарства финансија. Почетак извештавања о управљању неправилностима је планиран за извештавање о 2020. години		
2. Унапредити Стратегију развоја ИФКЈ уз свеобухватни стратешки приступ области управљачке одговорности	Уз консултације са представницима заједничке иницијативе ОЕЦД и ЕУ - Програм подршке унапређењу у владавини и управљању (СИГМА) и ЕК је договорено да свеобухватни приступ у области управљачке одговорности буде адресиран у оквиру Стратегије РЈУ за период од 2021. године и то као посебан стуб: Одговорност и транспарентност. ИФКЈ стратешки документ ће бити интегрисан у нови Програм управљања јавним финансијама (ПФМ Програм) као		

	посебан стуб Програма, за исти период. Нацрти оба документа су већ припремљени		
3. Успоставити управљачку одговорност			
а. Обезбедити да управљачка одговорност буде део административне културе (из 2019)	<p>У претходном периоду је доста урађено на успостављању управљачке одговорности (видети детаљније о сегменту управљачка одговорности и Пилот пројекту у оквиру дела КГИ за 2019. који се бави ЦЈХ активностима):</p> <p>Додатно, ЦЈХ је у сарадњи са Националном академијом за јавну управу (НАЈУ) припремила предлог обука за програм Општег стручног усавршавања за 2021. године у којој је додата обука на тему управљачка одговорност (доношење Програма је у току).</p> <p>Активности поводом даљег унапређења управљачке одговорности, пре свега делегирања и управљања учинком, су предвиђене предлогом Стратегије РЈУ након 2021. године,</p>	ЦЈХ је предала НАЈУ предлог обука за програм за 2021. године у којој је додата обука на тему управљачка одговорност.	Активности предвиђене стратегијом РЈУ након 2021. године односе се на унапређење Управљачке одговорности са фокусом на делегирање и управљање учинком.
б. Спровести три пилот пројекта на тему управљачке одговорности (из 2019)	Спроведена пилот вежба која је за циљ имала увођење, односно примену добре праксе система ФУК у пилот институције: МФИН, МДУЛС, РСЈП и НСЗ у 2019. години, потпуно је завршена у току прве половине 2020. године (детаљније погледати у оквиру сегмента посвећеног управљачкој одговорности у делу КГИ за 2019. годину који се бави активностима ЦЈХ)		
4. Политичка подршка и координативни механизам:	<p>ИФКЈ Стратегијом предвиђена је Радна група (сва министарства, РСЈП, Канцеларија за ревизију ЕУ, ДРИ) за праћење ИФКЈ Стратегије од јуна 2017. године. Први састанак је одржан 12. фебруара 2019. а други 17. септембра 2019. године.</p> <p>Додатни координативни механизам је успостављен РГ посвећеној координацији ИФКЈ у оквиру Савета РЈУ (РГ је известила Савет РЈУ о свом раду у децембру 2019. године). Након консултативног састанка у оквиру почетне конференције за израду нове Стратегије реформе јавне управе 2020-2030, септембра 2019. године, представници релевантних институција постигли су</p>		

	<p>споразум да питање о даљем развоју управљачке одговорности, кључно за РЈУ, буде вођено под „једним кровом” Подгрупе „Одговорност и транспарентност” Радне групе за израду Стратегије РЈУ.</p> <p>Представници релевантних институција се активно и по потреби састају поводом важних питања из унапређења управљачке одговорности (Генерални секретаријат Владе РС, Републички секретаријат за законодавство, МДУЛС, МФИН, НАЈУ и СУК) а Подгрупа задужена за стуб: <i>Одговорност и транспарентност</i> у оквиру Радне групе за израду Стратегије РЈУ активно ради на припреми стратешких решења.</p>		
а) Успоставити механизме за координацију, праћење и извештавање о реформама јавне управе, управљања јавним финансијама и интерним финансијским контролама (2018)	<p>Механизам координације, праћења и извештавања о РЈУ, ПФМ Програму и Стратегији ИФКЈ је годинама у примени али је додатно уређен ступањем на снагу новог Закона о планском систему који је на снази већ годину дана. Од посебног значаја је захтев за постојањем хијерархије планских докумената који је прописан Законом о планском систему. Нови сет стратешких докумената ће бити усаглашен са новим Законом а сви процеси везани за њих детаљно уређени.</p>		
б) Обезбедити свеобухватни политички приступ који ће побољшати и даље усмеравати спровођење ИФКЈ (из 2019)	<p>Стратегија ИФКЈ је у координацији са другим стратешким документима јавних политика РС, пре свега са ПФМ Програмом и Стратегијом РЈУ након 2021. године. Наведена документа јавних политика ће бити много јаче повезани у наредном стратешком периоду доследном применом хијерархије планских докумената као и системом праћења који је предвиђена новим Законом о планском систему.</p>	Са новом Владом се очекује значајно оснаживање стратешког управљања доношењем кровних стратешких докумената.	
в) РГ у оквиру Савета РЈУ треба да се састане (из 2019)	<p>Први састанак одржан у мају 2019. године. Савет РЈУ је информисан о раду Радне групе у децембру 2019. године</p>		
5. Додатно унапредити Управљање ризицима (из 2018. и 2019)	<p>Објављене „Смернице за управљање ризицима” и модел „Стратегије управљања ризицима” у новембру 2018. године. Смернице за управљање ризицима су ажурирне у првом кварталу 2020. године.</p> <p>Управљање ризицима се обрађује на свим обукама и радионицама које организује ЦЈХ из области ФУК.</p> <p>ЦЈХ је предала НАЈУ предлог програм обука за 2021. годину који ће уврстити обуку управљање ризицима.</p>		

<p>6. Успоставити сагледавање квалитета интерне контроле (из 2019)</p>	<p>Функција у потпуности успостављена. У децембру 2018. формирана посебна организациона јединица у оквиру ЦЈХ: Група за сагледавање квалитета система ФУК са 3 систематизована радна места. Уз подршку ТВИНИНГ пројекта је обављено прво сагледавање квалитета и сачињена методологија. Уз помоћ ГИЗ је обављено друго сагледавање квалитета. Сажетак о годишњем сагледавању квалитета система ФУК постаје обавезни део сваког КГИ о систему ИФКЈ.</p>		
<p>7. Успоставити и спровести у пракси систем за откривање неправилности (из 2018. и 2019. године)</p>	<p>У октобру 2018. године је одржана радионица са представницима релевантних институција: „Развој модела за управљање неправилностима у оквиру система финансијског управљања и контроле у јавном сектору”. Дефиниција неправилности је унета у последњу верзију ЗоБС у децембру 2018. године.</p> <p>Први нацрт Смерница је израђен у 2019. а финализован у првом кварталу 2020. и објављен на интернет страници МФИН/ЦЈХ.</p> <p>Усвојене су измене и допуне Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему ФУК код КЈС који је ступио на снагу 18. децембра 2019. године. Изменама и допунама се између осталог уводи обавеза руководиоцима КЈС да успоставе систем за управљање, извештавање и умањење ризика од неправилности.</p>		
<p>8. Унапредити интерну ревизију</p>			
<p>а) Дефинисати критеријуме за успостављање функције ИР (из 2018. године)</p>	<p>Критеријуми су успостављени у оквиру постојећег Правилника ИР (назначени су модалитети ИР и одређен тип институција који мора да успостави јединицу за ИР). У 2020. години су израђене Смернице за успостављање заједничке јединице за интерну ревизију код мањих КЈС.</p>	<p>ЦЈХ је од последњег квартала 2019. године у процесу припреме измена регулативе па и Правилника ИР којим су допуњени критеријуми за успостављање функције ИР. Израђене су неопходне анализе и у другом кварталу</p>	

		2020. године припремљен је нацрт измена регулативе. Тренутно се обављају консултације државних органа.	
б) Подићи свест виших руководилаца о интерној ревизији (из 2018. године)	<p>У оквиру једнодневних обука прилагођених потребама КЈС које ЦЈХ редовно организује и на којима су учесници управо представници вишег руководства се обрађује и значај интерне ревизије.</p> <p>У 2019. одржане су четири обуке за руководиоце и уз пројектну подршку спроведене су активности на промоцији и информисању о значају ИФКЈ преко медија и других канала комуникације са посебним фокусом на значај интерне ревизије;</p> <p>У оквиру Програма стручног усавршавања који је намењен вишим руководиоцима из 2019. постоји курикулум обуке о систему ФУК који обрађује и значај интерне ревизије.</p> <p>ЦЈХ је у сарадњи са НАЈУ припремила предлог обука за 2021. међу којима је обука за ФУК који треба да се уврсти у Програм стручног усавршавања руководиоца (обавезан програм према Закону о државним службеницима) што је планирано и новом стратегијом РЈУ након 2020. Ова обука као једну од тема нуди и значај интерне ревизије за управљање. Поред ове обуке, предлог садржи и обуке о управљачкој одговорности, управљању ризицима и практичном делу интерних контрола.</p>		б) континуиран посао
в) Унапредити систем уверавања квалитетом ИП (из 2018. године)	<p>Формулисана методологија за сагледавања квалитета од стране ЦЈХ, обављена три прегледа.</p> <p>У првом кварталу 2020. године израђен је нацрт правилника за екстерну проверу квалитета рада ИП по моделу колегијалног прегледа.</p> <p>Уз подршку ГИЗ пројекта у припреми је пилотирање и израда методологије за сагледавање квалитета по методи коелегијалног прегледа.</p>		

г) Подстаћи благовремено спровођење препорука ИР (из 2019. године)	Потреба за тим је истакнута и у Консолидованом годишњем извештају и од стране ДРИ. У категорији ООСО спроводено је 92% препорука. Стање се редовно прати. Препорука за унапређење благовременог спровођења препорука је дата и у овом КГИ (видети Закључак, препоруке за интерну ревизију).		део Приручника за ИР: праћење извршења препорука ће се додатно појаснити и помоћи да се схвати потреба за бржом применом препорука.
9. У Годишњем извештају о ИФКЈ			
а) Назначити напредак у оквиру Стратегије ИФКЈ (2018)	Имплементирано у извештају о ИФКЈ за 2017. 2018. и 2019. годину		
б) Назначити напредак препорука из прошлогодишњег извештаја о напретку (2018)	Имплементирано у извештају о ИФКЈ за 2017. 2018. и 2019. годину		
в) Боље идентификоване слабости и предложене корективне мере (идентификоване системске слабости) (2019)	Имплементирано у Извештају о ИФКЈ за 2018. и 2019. годину		
10. ЦЈХ постепено треба да помери фокус са активности обука на методолошке смернице (2018)	У 2019. и првој половини 2020. године израђен је велики број смерница и методолошких материјала а постојеће су ажуриране. ЦЈХ је у пуној мери одговорила на ову препоруку. Детаљније видети у делу КГИ који говори о активностима ЦЈХ: <i>Континуирани развој методолошких приручника и смерница за интерну ревизију и финансијско управљање и контролу.</i>	Пројекат унапређења сертификационе шеме ИР у току (завршен нацрт измена прописа и предат на консултације) Пребацивање организације обука је у току.	
11. ЦЈХ – попуњавање капацитета (2018)	У 2019. години, запослено је троје лица интерним конкурсом и премештајем.		Планиран јавни конкурс до краја 2020.

3.4 Препоруке из Годишњег извештаја о ИФКЈ за 2018. годину

Уопштено говорећи, за већину препорука се може рећи да су извршене или се континуирано спроводе. С обзиром на дугорочни и/или континуирани карактер једног броја препорука, на многима ће се и даље радити. Од укупног броја препорука, 40% препорука је потпуно извршено или се континуирано редовно спроводи, а 60% препорука се тренутно спроводи или је већ делимично извршено. Од укупног броја препорука које се односе на ЦЈХ, 50% препорука су реализоване или се спроводе у континуитету, док је за осталих 50% реализација у току или је делимично извршена. Од четири препоруке које се односе на КЈС, три су делимично спроведене, док је спровођење једне у току.

Резултати остварени у погледу реализације препорука из Годишњег извештаја о ИФКЈ за 2018. годину наведени су у тексту ниже.

Статус спровођења препорука за унапређење система ФУК код КЈС:

Препорука: Приоритизација/дефинисање круга КЈС за КГИ са акцентом на праћењу највећих КЈС

Статус: вишегодишња препорука, реализација у току

Праћење: Крајем 2017. године израђена је Анализа о недостацима која садржи пресек стања у области финансијског управљања и контроле и интерне ревизије у јавном сектору. Реализована је уз помоћ ТВИНИНГ пројекта и садржи препоруке за превазилажење уочених слабости и унапређење система ИФКЈ. Анализа је финализирана почетком 2018. године, а ЦЈХ је са СИГМА у 2019. и 2020. години сарађивала у погледу дефинисања круга најважнијих институција и сврсисходности и ефекта на имплементацију, па је као резултат припремљена измена регулативе.

Препорука: Директни и индиректни буџетски корисници треба да успоставе, развију сарадњу и размењују искуства у области ФУК на нивоу ресора.

Статус: вишегодишња препорука, реализација у току

Праћење: ЈЛС су учествовале у оквиру РЕЛОФ 2 пројекта на изради нацрта измена прописа који укључује ЈЛС у систем извештавања, консолидације, давања препорука за унапређење ФУК и праћења имплементације корисника јавних средстава из њихове надлежности.

Припремљени су планови за тестирање ширег опсега укључивања ЈЛС за буџетске кориснике из своје надлежности у оквиру РЕЛОФ пројекта.

Препорука: Даље унапређење управљања ризицима кроз сагледавање система ФУК на терену и идентификацију потенцијалних проблема. (*редефинисана препорука из КГИ за 2018. годину*).

Статус: вишегодишња препорука, реализација у току

Праћење: ”Смернице за управљање ризицима” су ажуриране и објављене на сајту ЦЈХ у новембру 2018. године и поново ажуриране у првом кварталу 2020. године. Модел Стратегије управљања ризицима је припремљен и објављен на сајту ЦЈХ у новембру 2018. године. Приручник за финансијско управљање и контролу је ажуриран крајем 2018. године и објављен на сајту ЦЈХ у фебруару 2019, при чему је имплементиран КОСО 2013, додатно појашњен концепт управљачке одговорности, презентован КОСО 2017 - Оквир за управљање ризицима и додати су конкретни алати за имплементацију појединих аспеката система ФУК. Приручник је ажуриран и у првом кварталу 2020.

године. У оквиру сагледавања квалитета система ФУК анализирано је и управљање ризицима код КЈС.

Препорука: Увођење управљања неправилностима кроз припрему регулаторно-методолошког оквира од стране ЦЈХ са ТВИНИНГ партнером, а затим и обезбеђивање његове имплементације од стране руководиоца КЈС.

Статус: реализација у току

Праћење: Дефиниција неправилности је прописана чланом 2. Закона о буџетском систему. Изменама Правилника ФУК у децембру 2019. године уведена је обавеза успостављања система за управљање, извештавање и ублажавање ризика од неправилности која представља одговорност руководиоца КЈС, чиме је ова област нормативно регулисана.

Нацрт смерница за управљање неправилностима је израђен у сарадњи са ТВИНИНГ пројектом током 2019. године. Смернице су финализоване у првом кварталу 2020. године и објављене на страници МФИН. Први извештаји из области управљања неправилностима ће у ЦЈХ стићи у првом кварталу 2021. године у оквиру извештаја о стању система ФУК од КЈС.

Препорука: ЦЈХ треба да кроз **отворен дијалог са локалним нивоом власти** узме у обзир њихове специфичности приликом предстојећих унапређења регулативе и развоја методолошких смерница. Додатно је потребно наставити са пружањем методолошке подршке која се сада обезбеђује кроз донаторске пројекте који су намењени локалном нивоу КЈС (РЕЛОФ и УНДП/СДЦ).

Статус: извршено, континуирано се спроводи

Праћење: У сарадњи са РЕЛОФ пројектом током 2019. и 2020. године урађена је анализа стања имплементације ФУК и ИР у јединицама локалних самоуправа и локалним јавним предузећима, као основ за доношење политика на основу утврђених чињеница (*evidence based policy making*). Након тога, спроведена су три дијалога о јавним политика на тему унапређења имплементације ФУК и ИР на локалном нивоу (потребе и могућности увођења заједничке интерне ревизије; предлог унапређења организовања и рада ИР у ЈЛС; модел унапређења ФУК система код ИБК на локалном нивоу, са препорукама за измену релевантних прописа). Представници јединица локалних самоуправа, локалних јавних предузећа и индиректних буџетских корисника на локалу су доставили своје предлоге за измену регулативе који боље осликавају њихове специфичности. Они су активно учествовали у израдама анализа, предлогу измена и сижеа политика (*policy briefs*).

Препорука: ЦЈХ уз подршку ТВИНИНГ пројекта и донаторске заједнице треба да ради на унапређењу и развоју **конкретних смерница, практичних алата** и модела у области интерних контрола.

Статус: извршено

Праћење: ЦЈХ је у току 2019. године интензивно радила на припреми чак 9 конкретних смерница из области ФУК система у оквиру ТВИНИНГ пројекта⁴² (од тога је 6 методолошких материјала припремљено у оквиру пилот вежбе ТВИНИНГ пројекта). Сви материјали у сарадњи са овим пројектом су завршени у првој половини 2020. године. У сарадњи са РЕЛОФ пројектом се током 2019. године радило на припреми производа знања који су специфични за ниво локала. Завршетак активности је планиран за крај 2020. године.

⁴² видети део о активностима ЦЈХ.

Препорука: Руководиоци КЈС су кључна тачка у успостављању система ФУК по КОСО оквиру и неопходно је да се ангажују и одвоје адекватне ресурсе, пре свега по питању времена својих запослених и организације посла и да уз помоћ методолошких смерница које је припремила ЦЈХ кроз редовно извештавање достигну и демонстрирају КОСО стандарде који су у примени у њиховим организацијама. Ова препорука се **приоритетно** односи на КЈС који још увек не извештавају о систему ФУК, а који спадају у неку од следећих категорија КЈС: директни корисници буџета РС, јединице локалне самоуправе, али и сви остали КЈС преко 250 запослених.

Статус: делимично извршено

Праћење: КГИ за 2018. годину је Закључком Владе достављен свим министарствима и правосудним институцијама првог реда на реализацију препорука. Имплементација КОСО принципа бележи континуиран напредак. Очекивани пораст у извештавању је изостао због епидемије КОВИД 19 и увођења електронског извештавања које је представљало новину. Највеће и најзначајније институције редовно извештавају о својим ФУК системима, али постоје изузеци. ЦЈХ је током 2019. године радила на припреми измене регулативе која би обухватила и казнене одредбе за овај круг приоритетних корисника.

Статус спровођења препорука за унапређење интерне ревизије:

Препорука: попуњавање радних места за ИР:

- Сви КЈС треба да **ускладе систематизацију, број извршилаца и попуне радна места** за интерне ревизоре, у односу на прописе, ризике, сложеност пословања и обим средстава којима управљају;
- Приоритетно министарства, директни корисници буџетских средстава РС који имају у својој надлежности индиректне кориснике и градови који немају попуњен број радних места у јединицама интерне ревизије, треба да у најкраћем року, у **оквиру постојећих људских ресурса изаберу или запосле** на радна места интерних ревизора одговарајуће кадрове.

Статус: делимично извршено

Праћење: Поред раста укупног броја нормативно успостављених функција интерне ревизије исистематизованих и попуњених радних места интерних ревизора код КЈС у 2019. години у односу на прошлу годину, препорука и даље није потпуно реализована.

Препорука: унапређење професионалног положаја интерних ревизора

Статус: вишегодишња препорука, реализација у току

Праћење: Пројекат који се бави унапређењем професионалног положаја интерних ревизора се у току 2019. године почео реализовати у оквиру пројекта СИДА/УНДП.

Препорука: ЦЈХ треба да унапреди процес сертификације да би се смањила потреба за директним ангажовањем запослених из ЦЈХ. Потребно је проширити доступност обучавања и проширити могућности за стицање сертификата овлашћеног интерног ревизора преузимањем из приватног сектора, као и кроз сарадњу са академском заједницом.

Статус: вишегодишња препорука, реализација у току

Праћење: ЦЈХ је у оквиру УНДП/СЕКО пројекта током 2019. године интензивно радила на овом питању. Припремане су неопходне анализе и радило се на измени прописа и материјала за самоучење. Израђен је комплетан материјал за самоучење кандидата за сертификат интерног ревизора у јавном сектору који ће се састојати од студија случаја

(припремано је 10 студија случаја које су завршене половином 2020. године). У припреми је пилотирање испита и увођење кандидата у процес самоучења. Поред наведеног, у марту 2020. године ажуриран је Приручник за интерну ревизију, те ће се примери из материјала за самоучење наћи и у материјалима за припрему кандидата који пролазе кроз цео процес регуларних обука. Економски факултет Универзитета у Београду је интерну ревизију уврстио у курикулум студијског програма који обједињује ревизију и рачуноводство у оквиру основних студија и мастер студија. Оба студијска програма су акредитована у овој години и биће понуђени студентима у току јесењег семестра 2020. Године.

Препорука: ЦЈХ треба да у постојећим прописима анализира и размотри **измену критеријума** за успостављање функције интерне ревизије и јединица интерне ревизије у КЈС, а ради **оптимизације** броја потребних ревизора, побољшања квалитета рада и поштовања стандарда интерне ревизије.

Статус: реализација у току

Праћење: ЦЈХ је од последњег квартала 2019. године у процесу припреме измена регулативе (Закон о буџетском систему, Правилник ИР и Правилник за сертификацију ИР), израдила је анализу и ефекте и у другом кварталу 2020. године припремила нацрт измена регулативе. Тренутно је у поступку консултација са релевантним актерима.

Препорука: Унапређење **интерне процене квалитета интерне ревизије** кроз методолошки оквир као и израда смерница за осигуравање квалитета интерне ревизије за руководиоце јединица за интерну ревизију.

Статус: извршено

Праћење: Израђен је Модел за интерну оцену квалитета рада јединица за интерну ревизију. У првом кварталу 2020. године ЦЈХ је израдила и рани нацрт прописа који уређује екстерну оцену квалитета рада интерне ревизије по моделу колегијалног прегледа. До доношења прописа, ЦЈХ наставља да обавља екстерно сагледавање рада интерне ревизије.

Препорука: Развој методологије процене ризика за ревизије ИПА фондова; смерница за успостављање функција интерне ревизије у оквиру малих КЈС, у вези са успостављањем заједничке јединице за интерну ревизију које ће претходно бити пилотиране и тестиране.

Статус: извршено

Праћење: Израђене су смернице за успостављање функције интерне ревизије код мањих корисника јавних средстава, у вези са организовањем заједничких јединица за интерну ревизију. Успостављање заједничких јединица за интерну ревизију се у току 2019. године пилотирало у оквиру неколико општина уз подршку донаторских пројеката. Израђени су Алати за ревизију ИПА фондова који обухватају модел за процену ризика за ревизије ИПА фондова, као и контролну листу за системску ревизију за ИПА ревизије.

Све ове смернице су објављене на интернет страници Министарства финансија.

Препорука: За адекватно успостављање функције ИР **улога руководиоца КЈС је кључна**, стога они руководиоци који нису на адекватан начин обезбедили функцију интерне ревизије у својој институцији треба да се ангажују на следећим задацима: осим попуњавања радних места интерних ревизора, потребно је да обезбеде адекватно спровођење препорука ИР, потребно је да омогуће независност ИР тако што ревизори неће обављати друге послове које могу постати предмет ревизије, као и да омогуће стручно усавршавање интерних ревизора (*редефинисана и проширена препорука из*

прошлогодишњег КГИ).

Статус: делимично извршено

Праћење: Препорука је у великој мери испуњена код корисника који имају успостављену функционалну интерну ревизију. Код новоуспостављених интерних ревизија у којима запослени интерни ревизори још нису укључени у процес обуке које организује ЦЈХ, у извештајима је наведено да се значајан део времена троши на друге послове који нису у оквиру послова интерне ревизије. Спровођење препорука је потребно даље пратити и унапређивати.

Статус спровођења препорука из области унапређења рада ЦЈХ

Први сет препорука се односио на **унапређење начина ширења знања** из ИФКЈ области:

Препорука: ЦЈХ треба да омогући израду свеобухватних и савремених материјала за *e-learning* високог квалитета (који ће обухватити дедуктивне материјале, видео снимке, вежбе, тестове, *e-портфолија*, софтвер за симулације и сл.) из различитих области ИФКЈ.

Статус: континуирано се спроводи

Праћење: Током 2019. је припреман, а у првом кварталу 2020. године завршен и у другом кварталу објављен обиман сет смерница (и нових и ажурираних) у сарадњи са ТВИНИНГ пројектом.⁴³

Припремљен је сет од 10 студија случаја намењен учењу на даљину за припрему практичног дела испита за интерну ревизију (у фази тестирања)⁴⁴.

На ”*e-learning*” платформу Националне академије за јавну управу је постављен репрезентативни пример ”*showcase*” на тему управљачке одговорности, израђен од стране ТВИНИНГ пројекта.

Припреман је краћи видео материјал о управљачкој одговорности у сарадњи са ТВИНИНГ пројектом⁴⁵.

Материјали су објављени на интернет страници МФИН у делу ”*e-learning*” ЦЈХ.

Препорука: ЦЈХ је током 2018. године започела процес измештања обука у области ИФКЈ у сарадњи са Националном академијом за јавну управу, али је ово комплексан процес и захтева систематски приступ, те је потребно израдити Мапу пута која би детаљније усмерила овај процес.

Статус: реализација у току

Праћење: Предат је предлог плана обука за НАЈУ за 2021. годину у који су уврштене нове обуке усклађене са наредним стратешким документима РС (Стратегија РЈУ и Програм ПФМ), препорукама преговарачког процеса са ЕУ и на основу анализе ЦЈХ.

У оквиру ТВИНИНГ пројекта ЦЈХ је урадио мапу пута за реорганизацију обука, која подразумева прелазак са традиционалног начина предавања, на комбиновани или електронски облик погодан за учење на даљину.

Предлог новог програма обука за НАЈУ за 2021. годину - поред постојећих обука за ФУК и ИР и практичне обуке за ИР, укључује и једнодневну обуку ФУК за руководиоце, обуку за управљачку одговорност и управљање ризицима, практичну обуку за интерне контроле. У оквиру практичне обуке за ИР укључене су студије случаја које су израђене у оквиру пројектне подршке.

⁴³ Смернице су објављене на интернет презентацији Министарства финансија (<https://www.mfin.gov.rs/о-ministarstvu/centralna-jedinica-za-harmonizaciju/>). За више информација погледати део „Активности ЦЈХ”.

⁴⁴ Завршено у 2020. години уз подршку УНДП/СЕКО пројекта.

⁴⁵ Објављено на Youtube каналу Министарства финансија (<https://www.youtube.com/watch?v=s3DRAw6EIQg>).

Обуке су предвиђене како за редовно, тако и за учење на даљину.

Препорука: унапређивање модула за руководиоце (управљачка одговорност, управљање ризицима)

Статус: реализација у току

Праћење: Одговор је дат у оквиру праћења претходне препоруке.

Препорука: Промовисање значаја ИФКЈ (ЦЈХ) за различите циљне групе кроз релевантне медијске канале и средства.

Статус: извршено, континуирано се спроводи

Праћење: Промоција значаја реформе интерне финансијске контроле у јавном сектору путем релевантних медијских канала спроводи се континуирано, а 2019. годину је обележило значајно присуство у медијима, као и два догађаја.⁴⁶

Препорука: Унапређење система праћења и извештавања кроз: електронско извештавање путем софтвера ЦЈХ, додатно унапређење Упитника, додатно унапређење Извештаја

Статус: извршено

Праћење: У сарадњи са СИГМА консултантима, аналитички приступ, садржај и облик Консолидованог годишњег извештаја о стању ИФКЈ у јавном сектору за 2018. годину значајно је измењен и унапређен у погледу структуре, статистике и извршених анализа. Дате препоруке су више системске и мање оријентисане ка ЦЈХ. Припремљена су засебна поглавља о перспективи ДРИ и буџетске инспекције. Акцент се такође ставља на праћење препорука годишњег Извештаја ЕК о напретку, уочене системске слабости и препоруке за побољшање ИФКЈ које је дала ЦЈХ, резултате остварења циљева из Стратегије ИФКЈ, док се посебна пажња посвећује резултатима сагледавања квалитета рада интерне ревизије и интерне контроле.

Извештај за 2019. је додатно унапређен пре свега целовитим приступом КОСО оквиру и дубљим сагледавањем интерне ревизије (веза са тачком 8. Прегледа препорука из Извештаја о напретку ЕК за 2018. годину).

Услед техничких проблема је иницирана и спроведена у 2019. години поправка софтвера у сарадњи са УНДП/СДЦ партнерима.

Софтвер је крајем 2019. постао оперативан јер су отклоњени најважнији технички и функционални недостаци, израђено је упутство, послато КЈС, припремљена је обука за КЈС за коришћење софтвера у првом кварталу 2020. године али је отказана услед пандемије заразне болести КОВИД 19.

Софтвер је пробно укључен у систем извештавања за 2019. годину и у наредном периоду је у плану његова редовна употреба. Електронским путем је достављена половина свих приспелих извештаја.

Препорука: Унапређење стручних знања запослених у ЦЈХ кроз праћење међународне праксе

Статус: континуирано се спроводи

Праћење: Веза са реализацијом стратешког циља 3 Стратегије развоја ИФКЈ за период 2017-2020. године. Видети и део о међународној сарадњи у оквиру приказа активности ЦЈХ.

⁴⁶ За детаљнији приказ погледати део „Активности ЦЈХ”.

3.5 Активности ЦЈХ

3.5.1 Континуирани развој методолошких приручника и смерница за интерну ревизију и финансијско управљање и контролу

Током 2019. године радило се на доношењу, унапређивању и усклађивању подзаконских аката и методолошких приручника и упутстава у области интерне ревизије и система финансијског управљања и контроле.

Правилник о стручном усавршавању овлашћених интерних ревизора у јавном сектору донет је у марту 2019. године. Овим Правилником прописују се подручја и облици стручног усавршавања овлашћених интерних ревизора у јавном сектору и критеријуми за признавање стручног усавршавања.

Правилник о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору објављен је у децембру 2019. године.

Приручник за финансијско управљање и контролу ажуриран је и објављен у фебруару 2019. године.

У току 2019. године ЦЈХ је почела да ради на анализама и изради предлога за измену Правилника о ИР и Правилника о сертификацији са намером да оптимизује и унапреди организацију ИР, као и да унапреди поступак сертификације интерних ревизора.

Такође, ЦЈХ је у сарадњи са Твининг партнером радила и на производњи значајног сета методолошких алата из области интерне финансијске контроле у јавном сектору. Током 2019. године континуирано се радило на сету смерница⁴⁷:

- *Смернице настале у оквиру Пилот-пројекта* (видети ниже у делу који се посебно бави управљачком одговорношћу);
- *Смернице за управљање ризицима* (ажурирање);
- *Смернице за спровођење прегледа квалитета интерне контроле.*

На e-learning платформу Националне академије за јавну управу је постављен репрезентативни пример „showcase”-а на тему управљачке одговорности израђен од стране Твининг пројекта. Материјали су објављени на интернетстраници МФИН у делу e-learning ЦЈХ.

Из области интерне ревизије ажуриран је *Приручник за интерну ревизију* и израђене су следеће смернице:

- *Смернице за успостављање заједничке јединице за интерну ревизију;*
- *Модел за интерну оцену квалитета рада јединица за интерну ревизију;*
- *Алати за ревизију ИПА фондова који обухватају модел за процену ризика за ревизије ИПА фондова као и контролну листу за системску ревизију за ИПА ревизије;*

⁴⁷ Рад на смерницама је вршен током 2019. године. Смернице су објављене на сајту Министарства финансија након завршетка твининг пројекта у првој половини 2020. године.

- *Смернице за спровођење интерне ревизије међусекторских програма и пројеката - „Хоризонтална ревизија”.*

3.5.2 Активности ЦЈХ на унапређењу концепта управљачке одговорности

Концепт управљачке одговорности је важан стуб реформе јавне управе. Ова тема се сматра кључним питањем у бројним расправама о интерној финансијској контроли у јавном сектору и предусловом за њену примену. Концепт управљачке одговорности је уведен у систем интерне финансијске контроле у јавном сектору у РС кроз дефиницију у оквиру ЗоБС и додатно прецизиран кроз последњу измену Правилника ФУК.

ЦЈХ је током 2019. године радила на промовисању концепта управљачке одговорности како би овај концепт постао део шире административне културе у јавном сектору Републике Србије.

Рад ЦЈХ је био усмерен ка развијању нових методолошких алата који разрађују тему управљачке одговорности, као и на унапређење овог концепта кроз пилот-пројекат у оквиру Твининг пројекта.

У сарадњи са Твининг партнером спроведен је Пилот-пројекат са циљем да се у четири пилот-институције, у складу са препорукама ЕК, тестира и унапреди кључни концепт - управљачка одговорност. Пилот-пројекат је у великој мери је утицао на израду сета методолошких материјала у вези са концептом управљачке одговорности.

Методолошки материјали у виду смерница представљају добру основу за спровођење одабраних елемената управљања у пилот-установама, јер су њиховом применом у наведеним институцијама идентификоване слабости чије отклањање ће бити планирано стратешким документима чија израда тек следи.

Смернице о концепту управљачке одговорности припремљене су и објављене на сајту ЦЈХ у августу 2018. године. Смернице су ажуриране у првом кварталу 2020. године у оквиру Твининг пројекта.

ЦЈХ је у сарадњи са Твининг партнером током 2019. године израдила, а током 2020. године у оквиру Пилот-пројекта и објавила следеће методолошке материјале везане за концепт управљачке одговорности:

- *Смернице о систему делегирања;*
- *Смернице за управљање учинком;*
- *Смернице о ФУК за мале кориснике јавних средстава;*
- *Смернице за финансијске јединице;*
- *Смернице за управљање неправилностима;*
- *Смернице о управљачкој одговорности (ажурирање).*

У оквиру Твининг пројекта током 2019. године одржане су и обуке са циљем јачања управљачке одговорности. Припремљен је и краћи видео материјал о управљачкој одговорности који је објављен на Youtube каналу Министарства финансија. Такође, у контексту развоја управљачке одговорности, током 2019. године успостављена је интензивна координација и сарадња са институцијама односно организационим јединицама које су кључне за ову област, попут МДУЛС, РСЈП и Сектора буџета, добијена је подршка Генералног секретаријата Владе РС, и усаглашен је заједнички

приступ развоју управљачке одговорности која ће се даље развијати у оквиру Подгрупе „Одговорност и транспарентност” Радне групе за израду Стратегије РЈУ (подршку пружају СИГМА и ЕК).

Завршено је и сагледавање квалитета система ФУК код два КЈС и израђене су смернице за спровођење прегледа квалитета интерне контроле у вези са јачањем овог концепта у пракси.

Уз подршку ГИЗ настављен је рад на увођењу концепта управљања учинком, као део управљачке одговорности. Прецизирани су алати за управљање учинком и имплементирани су у два сектора Министарства финансија (Сектор за буџетску инспекцију и Сектор за међународну сарадњу и европске интеграције) и у два сектора Министарства привреде (Сектор за контролу и надзор над јавним предузећима и Сектор за контролу квалитета и сигурност производа). На овај начин извршена је припрема са стручно методолошког аспекта за спровођење активности везаних за управљање учинком у оквиру наредног стратешког документа РЈУ.

3.5.3 Међународна сарадња

Светска банка је кроз Мрежу за асистирано учење управљања јавним расходима (ПЕМПАЛ), организовала састанке Радне групе за ревизију у пракси (енг. AiP WG) и састанке Радне групе за интерну контролу (енг. IC WG) у Скопљу (Република Северна Македонија) у априлу 2019. године, на којој су учествовали и представници Сектора – ЦЈХ.

У истој организацији, одржани су састанци поменутих Радних група и у Руској Федерацији (Сочи) у октобру месецу 2019. године. На састанцима су разматрани примери добре праксе у подручју примене интерних контрола у јавном сектору, разумевање, примена и критеријуми за процену друге и треће компоненте КОСО оквира. Такође, једна од тема била је и утврђивање везе између начела КОСО оквира и модела „Три линије одбране”, затим расправа и усвајање водича за планирање ревизорског ангажмана, теренски рад као фаза ревизорског ангажмана: очекивања, изазови, методе и резултати, истраживање добрих пракси у фази извештавања о процесу ангажмана интерне ревизије, прикупљање мишљења о развоју интерне ревизије земље домаћина, разматрање улоге интерне ревизије у откривању превара и корупције, представљање ПЕМПАЛ Водича за интерне ревизоре о процени ефективности интерних контрола и постизање договора у погледу речника и разматрање практичних алата у примени начела КОСО оквира у погледу управљања ризицима и контролних активности.

Представници Министарства финансија, Сектор – ЦЈХ су у септембру 2019. године учествовали на 5. Регионалној конференцији за интерну финансијску контролу за земље чланице ЕУ и земље кандидате за чланство у ЕУ у Скопљу (Република Северна Македонија) у организацији Регионалне школе за јавну администрацију - РеСПА. Тема Регионалне конференције о вишој државној служби и управљачкој одговорности била је посвећена дискусији о управљачкој одговорности у упоредној пракси у земљама западног Балкана. Конференцији су присуствовали представници Дирекције за буџет ЕК, СИГМА, РеСПА Албаније, Босне и Херцеговине, Северне Македоније, Црне Горе и Србије.

3.5.4 Промоција значаја интерне финансијске контроле

ЦЈХ Министарства финансија у сарадњи са пројектом РЕЛОФ 2 фокусирана је на ПР иницијативе, с циљем унапређења видљивости и упознавања јавности са значајем ФУК и ИР.

Током периода извештавања, фокус медија и комуникационих активности био је успостављање и примена комуникационог плана о реформи унутрашње финансијске контроле на локалном нивоу, што је део подршке коју Пројекат РЕЛОФ 2 пружа Министарству финансија.

Према Плану медијских активности, у новембру 2019. године је за 10 најважнијих медијских кућа у Србији приређен радни доручак за новинаре, на коме су представници Министарства финансија објаснили важност успостављања финансијског управљања и контроле и интерне ревизије. Резултат је 11 чланака и ТВ репортажа, укључујући два информативна извештаја у емисијама на РТС и ТВ Хепи (национална фреквенција).

Поред ових догађаја, Министарство финансија је укључено и у Пројекат - Подршка видљивости и комуницирању јавне управе у оквиру Секторског реформског уговора за РЈУ (Support to Public Administration Reform Visibility and Communication under the PAR Sector Reform Contract), што је подржао и Пројекат РЕЛОФ 2.

У циљу промоције ФУК и ИР и с циљем бољег разумевања ових тема, у децембру 2019. године у Нишу је одржан брифинг за медије под покровитељством Пројекта - Подршка видљивости и комуницирању јавне управе у оквиру Секторског реформског уговора за РЈУ (Support to Public Administration Reform Visibility and Communication under the PAR Sector Reform Contract).

У оквиру пројекта које ЦЈХ имплементира уз подршку Уједињених нација за развој (УНДП) организована су два догађаја у 2019. години.

У јулу 2019. године одржан је „kick-off” састанак као почетак пројекта Платформа за одговорно управљање јавним финансијама који је финансирала Шведска агенција за међународну развојну сарадњу (СИДА), а имплементира програм УНДП. Пројекат ће пружити ЦЈХ помоћ у делу који се односи на унапређење статуса интерних ревизора у јавном сектору и примени најбољих ЕУ пракси у тој области.

Крајем октобра 2019. године одржана је завршна конференција пројекта Унапређење интерне ревизије на локалном нивоу у циљу ефикаснијег управљања јавним финансијама, који је финансирала Швајцарска канцеларија за сарадњу (СДЦ), а имплементира програм УНДП. Пројекат је имао за циљ јачање и подизање свести о потреби за увођењем ИР и ФУК на локалном нивоу.

3.5.5 Обуке

Финансијско управљање и контрола

У 2019. години ЦЈХ је уз подршку ГИЗ пројекта потпуно ажурирала материјале за петодневну ФУК обуку коју организује. Ажурирање је извршено у складу са потребом усаглашавања са новим Правиликом ФУК и КОСО 2013.

Током 2019. године, основном обуком за ФУК је, у четири циклуса, обухваћено укупно 388 полазника из различитих институција јавног сектора РС.

За руководиоце највишег и средњег нивоа, укупно њих 77, спроведене су специјализоване једнодневне обуке, са посебним освртом на специфичне теме у складу са конкретним захтевима корисника, међу којима су биле: успостављање и имплементација финансијског управљања и контроле, управљачка одговорност, успостављање процеса управљања ризицима и значај интерне ревизије.

Интерна ревизија

Теоријским делом обуке за интерну ревизију обухваћено је 95 полазника запослених код КЈС. У периоду јануар - децембар 2019. године обуком за практичан рад на интерној ревизији код 31 КЈС, обухваћено је 37 кандидата за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору.

У два испитна рока у 2019. години испит је положило 50 кандидата и на тај начин стекло звање овлашћени интерни ревизор у јавном сектору. До краја 2019. године, у јавном сектору је сертификовано укупно 463 интерних ревизора. Према пристиглим Годишњим извештајима, од укупно 485 запослених интерних ревизора њих 310 је стекло звање овлашћени интерни ревизор у јавном сектору. Сама сертификациона шема, која подразумева менторисање, односно практичну обуку кандидата од стране ЦЈХ у виду обављања две ревизије код КЈС код кога је интерни ревизор у радном односу пре полагања испита, захтевна је са становишта капацитета, јер, осим што ангажује велики број радних дана, захтева и велику стручност ментора. Да би се смањила потреба за директним ангажовањем запослених у ЦЈХ, садашњу сертификациону шему потребно је учинити ефикаснијом кроз проширење доступности обука и могућности за стицање сертификата овлашћеног интерног ревизора.

Обуке реализоване у сарадњи са Твининг партнером

У сарадњи са експертима са Твининг пројекта „Подршка даљем развоју интерне финансијске контроле у јавном сектору”, ЦЈХ је организовала следеће обуке:

1. Две једнодневне радионице „Управљачка одговорност у француској администрацији”, 28. фебруара 2019. године и 1. марта 2019. године (укупно 34 учесника, рачунајући и највише руководство МФИН, учесници из МДУЛС, НСЗ и РСЈП).
2. Обука на тему „РАСИ методологија” (алат за боље идентификовање, додељивање и праћење овлашћења и одговорности. „РАСИ” (енг. Responsible, Accountable, Consulted, Informed), 28. јуна 2019. године, за представнике пилот институција – МФИН, МДУЛС и НСЗ.
3. Радионица „Стратешки ризици” за представнике МДУЛС, 16. августа 2019. године
4. Презентација „Дијалог о учинку у Министарству финансија Француске” 15. октобра 2019. за представнике пилот институција.
5. Обука „Систем мерења учинка” 7. новембра 2019. године за представнике пилот институција, укључујући и представнике највишег руководства МФИН.
6. Обука „Улоге и одговорности различитих актера укључених у финансијско управљање и контролу”, 12. децембра 2019. године за координаторе за ФУК.
7. Дводневна радионица „Ревизија ИПА фондова”, 24. и 25. априла 2019. године.

Обуке реализоване у сарадњи са Националном академијом за јавну управу

Током 2019. године НАЈУ организовала је две обуке о ФУК и ИР. Обуке су одржане у септембру и октобру месецу, а обукама је присуствовало 22 полазника. Сви полазници су били на руководећим радним местима у својим органима или институцијама. Планирана је интензивнија сарадња Сектора – ЦЈХ и НАЈУ у смислу унапређивања процеса обука из области ИФКЈ у јавном сектору.

Континуирано стручно усавршавање овлашћених интерних ревизора у јавном сектору

Према Правилнику о стручном усавршавању овлашћених интерних ревизора у јавном сектору („Службени гласник РС”, бр. 15/19) који се примењује од 1. јануара 2020. године, овлашћени интерни ревизори у јавном сектору Републике Србије су били у обавези да, до 31. јануара 2020. године, доставе ЦЈХ Извештај о стручном усавршавању за 2019. годину.

Правилником о стручном усавршавању су дефинисана подручја и облици, критеријуми за признавање, извештавање и евиденције о стручном усавршавању.

Укупан број сертификованих овлашћених интерних ревизора у јавном сектору у Републици Србији до 31.12.2019. године је 463. Извештај о стручном усавршавању за 2019. годину доставило је укупно 246, тј. 53% ОИР ЈС. Од укупног броја сертификованих ОИР ЈС који су доставили Извештај о стручном усавршавању, 222 (48%) се изјаснило да ради на месту интерног ревизора.

На основу члана 7. Правилника о стручном усавршавању интерних ревизора у јавном сектору, овлашћени интерни ревизор у јавном сектору мора да оствари најмање 50 бодова за стручно усавршавање у једној години, од чега најмање пет бодова кроз организовано стручно усавршавање. Од укупног броја достављених Извештаја о стручном усавршавању, 167 тј. 68% ОИР ЈС је испунило обавезу, а укупно 63 тј. 25.6% ОИР ЈС није испунило обавезу. Укупан број ОИР ЈС који су доставили Извештаје, али из оправданих разлога, које су навели у Извештају, нису успели да прикупе бодове, тачније који су имали 0 бодова, је 16 тј. 6.5%.

У сврху континуираног стручног усавршавања овлашћених интерних ревизора у јавном сектору, ЦЈХ је организовала два циклуса обуке у 2019. години под називом: „Континуирано стручно усавршавање интерних ревизора у јавном сектору и кључне новине у области финансијског управљања и контроле”. Обуке којој су присуствовала укупно 202 овлашћена интерна ревизора у јавном сектору, одржане су 6. и 7. јуна 2019. године.

2019. година је била „нулта” година постојања обавезе стручног усавршавања интерних ревизора и очекивања су испуњена, али би већ од следећег извештавања и број достављених извештаја као и број интерних ревизора који је сакупио прописани број бодова требало да буде већи. У поступку сагледавања квалитета рада ИР, ЦЈХ је информисана да су интерни ревизори често онемогућени да похађају поједине обуке због недостатка средстава за ту намену у буџетима организације.

IV СЛАБОСТИ И ПРЕПОРУКЕ

Слабости и препоруке за даљи развој и унапређење система интерне финансијске контроле у јавном сектору изведени су на основу достављених и обрађених извештаја КЈС, увида који је ЦЈХ стекла током процеса сагледавања квалитета система ФУК и сагледавања квалитета рада ИР, али и на основу анализе целокупне ситуације у области ИФКЈ у пракси.

4.1 Финансијско управљање и контрола

Иако је у области ФУК уочен одређени напредак, неопходно је истаћи и следеће **слабости**:

- Евидентно је да највеће и најзначајије институције, а на које се односи и највећи део расхода и издатака буџета РС, редовно извештавају о својим ФУК системима. Међутим, регулатива прописује обавезу извештавања ЦЈХ од стране свих КЈС у РС. Удео општина и ЈП/ЈКП на локалном нивоу који достављају извештаје о стању система ФУК је, још увек, незадовољавајући. Такође, поједини градови нису доставили извештаје о стању својих система ФУК.
- Локални ниво у целини пријављује слабије оцене у односу на републички ниво по свим елементима КОСО оквира.
- Најслабији показатељи уочавају се код **индиректних КЈС, како на централном, тако и локалном нивоу**
- **Област праћења и процене система ФУК је и даље најслабије оцењена компонента КОСО оквира.** За очекивати је да ће се са бољим резултатима у успостављању ИР и оцене овог елемента побољшати. Простор за напредак постоји у области управљања неправилностима.
- Просечне вредности оцена различитих група КЈС указују на то да је **управљање ризицима друга најслабије оцењена КОСО област и да се не примењује у потпуности у РС.**
- Ажурирање и унапређивање пословних процеса или ревидирање контролних активности које су у функцији управљања ризицима се у пракси не спровode редовно.

У функцији отклањања уочених слабости дају се следеће **препоруке КЈС (препоруке које би донеле системска побољшања у оквиру регулаторно-методолошког оквира су наведене у оквиру дела Препорука који се односи на ЦЈХ)**:

- ✓ **Руководиоци КЈС су кључни актери** у успостављању система ФУК по КОСО оквиру и неопходно је да се ангажују и одреде адекватне ресурсе, пре свега по питању времена својих запослених и организације посла, и да, уз помоћ Приручника за ФУК и других методолошких смерница које је припремила ЦЈХ⁴⁸, кроз редовно извештавање достигну и демонстрирају КОСО стандарде који су у примени у њиховим организацијама.
- ✓ **КЈС који још увек не извештавају ЦЈХ о успостављеном систему ФУК, а спадају у неку од приоритетних категорија КЈС, попут директних корисника буџета РС и јединица локалне самоуправе, али и свих осталих КЈС са преко 250 запослених, треба хитно да се укључе у извештавање и да почну да раде на**

⁴⁸За више података погледати: <https://www.mfin.gov.rs/o-ministarstvu/finansijsko-upravljanje-i-kontrola/>.

унапређивању система ФУК у својој организацији на основу КОСО принципа по ФУК Приручнику и осталим методолошким алатима које је произвела ЦЈХ (редефинисана препорука из претходне године).

- ✓ Потребно је веће укључивање директних корисника у процес унапређења система ФУК индиректних корисника из своје надлежности. Осим подршке коју могу да обезбеде, директни буџетски корисници би на тај начин унапредили и свеукупно управљање и достизање сопствених циљева у којима учествују и индиректни корисници.
- ✓ Потребно је и даље радити на **унапређењу управљања ризицима**. У том контексту корисницима јавних средстава стоје на располагању Смернице и алати⁴⁹, који су припремљени и унапређени током 2018. и 2019. године. Управљање ризицима би и даље требало истицати кроз обуке. Ово је вишегодишња препорука, а култура управљања ризицима представља највећу новину коју је КОСО оквир донео у јавни сектор РС (*поновљена препорука из КГИ за 2018. годину*).
- ✓ У контексту унапређења система ФУК, потребно је да КЈС раде на развоју система **управљања неправилностима** у својим организацијама у складу са захтевима ФУК Правилника и Смерницама за управљање неправилностима⁵⁰.
- ✓ КЈС треба да буду посвећени питањима која се тичу успостављања и вођења регистра ризика, као и ажурирања контролних активности које служе за свођење ризика на прихватљив ниво, нарочито ако се има у виду чињеница да су ове обавезе предвиђене и прописима који ближе уређују систем ФУК.⁵¹
- ✓ на веб-страници ЦЈХ у оквиру веб-сајта Министарства финансија⁵² се налази ажурирани ФУК Приручник, али и велики број производа знања из области ФУК и управљачке одговорности и свим КЈС се препоручује да их користе. Методолошке смернице су најбољи одговор на исказане потребе за обуком и знањима из ФУК области. ЦЈХ је на располагању и за додатне консултације.

4.2 Интерна ревизија

Мада је функција интерне ревизије успостављена и функционише у све већем броју КЈС, у овој области су идентификоване следеће **слабости**:

- Уочена је стагнација у развоју функције интерне ревизије на централном нивоу власти, где је забележен пад броја интерних ревизора од 1% у односу на прошлу годину. Министарство омладине и спорта,⁵³ Министарство заштите животне средине и Министарство спољних послова немају ниједно попуњено радно место интерног ревизора. У 11 од укупно 18 министарстава, јединице за интерну ревизију немају минимално прописана три запослена интерна ревизора. У складу

⁴⁹За више података погледати: <https://www.mfin.gov.rs/o-ministarstvu/finansijsko-upravljanje-i-kontrola/>.

⁵⁰Погледати на <https://www.mfin.gov.rs/wp-content/uploads/2019/10/Smernice-za-upravljanje-nepravilnostima.pdf>.

⁵¹ Члан 8. Правилник о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору.

⁵²Погледати на <https://www.mfin.gov.rs/o-ministarstvu/finansijsko-upravljanje-i-kontrola/>.

⁵³ Министарство омладине и спорта има ангажовано лице по уговору које обавља послове интерне ревизије.

са чланом 6. став 1. Правилника ИР, градови су у обавези да имају попуњену јединицу интерне ревизије, а само 21% градова испуњава ову обавезу.

- Велики проценат успостављених интерних ревизија са два и мање извршиоца доводи у сумњу да се могу у потпуности поштовати стандарди интерне ревизије.
- Иако је учињен напор да се запосли одређени број нових интерних ревизора и даље је очигледна немогућност привлачења и задржавања квалитетних кадрова, што резултира неадекватним бројем интерних ревизора. Поред тога, све мањи број кандидата се пријављује за похађање основне обуке из интерне ревизије, што указује на смањени потенцијал за прилив интерних ревизора у јавни сектор. Такође, може се очекивати и додатно смањење броја по основу природног одлива, с обзиром на старост популације запослених интерних ревизора.
- Постојећа сертификациона шема је захтевна у погледу великог обима посла и недостатка капацитета ЦЈХ.
- У области методологије уочено је да код значајног броја КЈС нема програма обезбеђења и унапређења квалитета, сем редовног надзора од стране руководиоца интерне ревизије.
- Недовољна подршка руководиоца КЈС представља један од узрока идентификованих слабости у областима попуњавања радних места интерних ревизора, спровођења препорука ИР, обављања и других послова који се не односе на ИР и омогућавања стручног усавршавања интерних ревизора.
- Неостварење годишњих планова рада интерне ревизије, сагледано кроз пораст броја неспроведених ревизорских ангажмана уз исти број спроведених ангажмана у односу на претходну годину, може бити последица: неадекватног и често преамбициозног планирања (приликом израде годишњег плана рада не узимају се у обзир познате околности, попут вршења редовне годишње ревизије ДРИ, које могу битно утицати на реализацију плана), пораста броја накнадних ревизија "на захтев", смањења ефикасности у спровођењу ангажмана интерне ревизије и ограничења у кадровским капацитетима.
- Пораст броја неспроведених препорука у извештајном периоду, укључујући и оне за чије су спровођење рокови истекли, што може бити последица садејства више узрока, и то: неделегирања појединачне одговорности за реализацију препорука, слабијег праћења спровођења налаза од стране интерне ревизије, неадекватног извештавања о статусу реализације плана активности од стране субјеката ревизије и недовољног квалитета израде ревизорских налаза и препорука.
- Приликом спровођења ревизорских ангажмана ризици информационих технологија се у великој мери апстрахују, што може бити последица непостојања методолошког оквира за спровођење ИТ ревизија, недовољне обучености и знања интерних ревизора из области информационих технологија, сајбер безбедности и ИТ ризика, али и недостатка специфичних кадрова који би ове ревизије спроводили.
- Значајан број неприхваћених препорука у извештајном периоду упућује на проблеме у сарадњи са субјектима ревизије и на недовољно разумевање улоге интерне ревизије у пословању организације. Разлози неприхватања препорука нису посебно разматрани у упитницима годишњег извештаја о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије.

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

- ✓ Препоруке које се односе на **попуњавање радних места за ИР** као и на унапређење **професионалног положаја интерних ревизора**:

- Сви КЈС треба да ускладе систематизацију, број извршилаца и попуне радна места за интерне ревизоре, у односу на прописе, ризике, сложеност пословања и обим средстава којима управљају;
- Приоритетно: Министарство омладине и спорта и Министарство рударства и енергетике треба да ускладе систематизацију у складу са чланом 5. став 2. и чланом 3. став 3. Правилника ИР и да попуне радна места за интерне ревизоре у најкраћем року; Министарство заштите животне средине, Министарство спољних послова, Министарство за европске интеграције, Министарство привреде, Министарство трговине, туризма и телекомуникација, Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде, Министарство за рад, запошљавање, борачка и социјална питања, Министарство грађевине, саобраћаја и инфраструктуре и Министарство државне управе и локалне самоуправе, треба да у најкраћем року, у оквиру постојећих људских ресурса изаберу или запосле на радна места интерних ревизора одговарајуће кадрове; Градови Крушевац, Врање, Кикинда, Панчево, Сремска Митровица, Лозница, Пирот, Прокупље, Јагодина, Бор, Ваљево, Смедерево, Чачак, Лесковац, Шабац, Зајечар, Вршац, Краљево и Сомбор треба да ускладе систематизацију у складу са чланом 6. став 1. и чланом 3. став 3. Правилника ИР и да попуне радна места за интерне ревизоре у најкраћем року; Градови Ниш, Пожаревац и Суботица треба да попуне радна места за интерне ревизоре у најкраћем року.
- Потребно је да ЦЈХ систематски размотри све факторе од утицаја на попуњавање радних места интерних ревизора, као и адекватност постојеће политике привлачења и задржавања кадрова.

За адекватно успостављање функције ИР **улога руководиоца КЈС је кључна**, стога они руководиоци који нису на одговарајући начин обезбедили функцију интерне ревизије у својој институцији треба да се, осим попуњавања радних места интерних ревизора, ангажују и на обезбеђивању адекватног спровођења препорука ИР, да омогуће независност ИР тако што ревизори неће обављати друге послове који могу постати предмет ревизије, да обезбеде неограничен приступ документацији и вршењу ревизије, као и да омогуће стручно усавршавање интерних ревизора.

Потребно је да руководиоци јединица за интерну ревизију донесу **програм обезбеђења и унапређења квалитета** и да врше интерну оцену квалитета рада интерне ревизије у складу са постојећим, од стране ЦЈХ препорученим Моделом за интерну оцену квалитета рада јединица за интерну ревизију.

- ✓ **За остваривање годишњег плана рада интерне ревизије, постизање ефикасности спровођења ревизорских ангажмана и смањење броја неспроведених ангажмана**, потребно је, осим јачања кадровског капацитета, спровести и следеће активности:
 - Неопходно је да сваки КЈС размотри све наведене појединачне узроке за неспровођење ревизорских ангажмана и да ради на њиховом решавању.
 - Потребно је да КЈС и интерна ревизија код КЈС осигурају да **годишње планирање рада интерне ревизије буде реалистично, адекватно и у складу са проценом ризика**. Пораст броја спроведених ангажмана саветовања, који је наведен као један од узрока неостварења годишњег плана рада, не би требало остваривати на основу смањења броја

спроведених планираних ревизија или на основу смањења броја ангажмана уверавања. Годишњи план рада, поред реалне процене потребних ревизор-дана за обављање услуга уверавања и саветовања, треба да садржи и детаље о потенцијалним ангажманима, сврху и циљ ангажмана, као и структуру ревизорског тима који ће такве ангажмане реализовати. Укључивање ревизија ”на захтев” не треба бити редовна пракса већ изузетак.

- Потребно је да се ЦЈХ у наредном периоду посебно бави анализом узрока неприхватања датих препорука од стране субјеката ревизије.
- ✓ Препоруке у вези са **успостављањем и развојем ИТ ревизије**:
 - Потребно је да ЦЈХ обезбеди додатну подршку за **успостављање и развој ИТ ревизије**, односно да успостави нови и унапреди постојећи методолошки оквир за организовање и спровођење ових ревизија, као и да обезбеди одговарајуће обуке.
 - КЈС треба да раде на селекцији потенцијалних кадрова за ове врсте ревизија.
 - Потребно је да КЈС унапреде процену ризика приликом годишњег планирања рада интерне ревизије, а која би требало нарочито да препозна ризике информационих система и информационе безбедности. Ови ризици би, због њиховог значаја, требало да буду саставни део програма сваког ревизорског ангажмана, а не само ИТ ревизија.

4.3 Централна јединица за хармонизацију

Током 2019. године се интензивно радило на реализацији препорука датих од стране ЕК у оквиру Извештаја о напретку у контексту преговарачког поглавља 32, као и препорука из Консолидованог годишњег извештаја о стању ИФКЈ за 2018. годину. Уложени су значајни напори у процесима креирања методолошких алата и формулисања и спровођења других мера и активности усмерених на унапређење система ИФКЈ. С друге стране, идентификоване су и одређене **слабости**, од којих се као најзначајније истичу:

- Електронско годишње извештавање од стране КЈС није успостављено у потпуности.
- Идентификоване су потребе за побољшањима регулаторно-методолошког оквира из појединих области финансијског управљања и контроле као и интерне ревизије.
- Припрема кандидата за испит за овлашћеног интерног ревизора се, у фази теоријске и практичне обуке, у пуној мери ослања на запослене из ЦЈХ.

У циљу превазилажења наведених слабости дају се следеће **препоруке**:

- ✓ Унапредити систем праћења и извештавања (ЦЈХ) о интерним контролама, потпуним преласком на електронско извештавање.
- ✓ У контексту уочених слабости у области система ФУК, потребно је унапредити регулаторно-методолошки оквир:
 - У вези са обавезом достављања годишњих извештаја о систему ФУК, потребно је дефинисати круг КЈС који би обухватио најпре најважније институције јавног сектора РС, али и највеће институције у смислу броја запослених. Они би били предмет Консолидованог годишњег извештаја,

- како би тежиште у развоју и праћењу система интерних контрола било управо на највећим и најважнијим корисницима јавних средстава.
- У исто време, потребно је додатно подстаћи раст броја достављених извештаја о систему ФУК кроз прописивање казних одредби за најзначајнији круг корисника.
 - У наредном периоду је, уз подршку донаторске заједнице, потребно припремати додатне алате за специфичне типове корисника.
- ✓ На основу идентификованих слабости у оквиру ИР, ЦЈХ треба додатно да **унапређује регулаторно-методолошки оквир**, и то:
- ЦЈХ треба да у постојећим прописима анализира и размотри измену критеријума за успостављање функције интерне ревизије и јединица интерне ревизије у КЈС, ради оптимизације броја потребних ревизора, побољшаае квалитета рада и поштовања стандарда интерне ревизије;
 - ЦЈХ треба да, кроз измене регулаторно-методолошког оквира, прецизније дефинише:
 - начин и обавезу редовног извештавања интерне ревизије о статусу реализација плана активности од стране субјеката ревизије;
 - обавезу и временске оквире за спровођење „follow up” ревизија;
 - обавезу транспарентног делегирања појединачне одговорности за спровођење препорука интерне ревизије навођењем конкретног одговорног лица;
 - форму и обавезне елементе ревизорског извештаја, са посебним нагласком на форму и структуру налаза и препорука;
 - услове под којима препоруке интерне ревизије могу бити неприхваћене од стране субјеката ревизије, као и њихово обелодањивање.
 - ЦЈХ треба да изврши потребна прилагођавања и унапређења постојећег регулаторно-методолошког оквира у циљу успостављања и дефинисања извештавања и информисања о статусу остварења ревизорског плана и потенцијалним разлозима за његово неостварење;
 - ЦЈХ треба да унапреди смернице за интерну оцену квалитета интерне ревизије;
 - ЦЈХ треба да изради методолошки оквир за спровођење екстерне процене квалитета интерне ревизије по методи колегијалног прегледа.
- ✓ ЦЈХ треба да унапреди процес сертификације, како би се смањила потреба за директним ангажовањем запослених из ЦЈХ. Потребно је проширити доступност обучавања и проширити могућности за стицање сертификата овлашћеног интерног ревизора преузимањем из приватног сектора као и кроз сарадњу са академском заједницом.

ЗАКЉУЧАК

На основу укупних резултата анализе се може закључити да је 2019. година у области ИФКЈ била веома успешна, чак и када се узму у обзир ефекти увођења ванредног стања у вези са заразном болешћу КОВИД 19 у завршној фази достављања појединачних извештаја КЈС, што је узроковало проблеме у приступу одговарајућој документацији, а тиме и кашњење у припреми КГИ.

Значајан проценат препорука које је дала ЕК у оквиру Извештаја о напретку у контексту преговарачког поглавља 32 је спроведено (више од 95%). Неспроведене су само оне препоруке које се континуирано имплементирају. У оквиру Извештаја о напретку ЕК за 2020. годину напредак у области ИФКЈ у јавном сектору је оцењен као добар. Препоруке из Консолидованог годишњег извештаја о стању ИФКЈ за 2018. годину су већим делом спроведене (око 60%). Остатак препорука се континуирано спроводи. 82% планираних активности из Акционог плана Стратегије ИФКЈ је спроведено у потпуности, а 18% делимично.

У 2019. години се интензивно радило⁵⁴ на спровођењу Пилот-пројекта у оквиру сарадње са Твининг партнерима, а који је својим резултатима (методолошке смернице, тестирање постојећих могућности и конкретна имплементација кључних концепата у пилот-институцијама) кључно утицао на унапређење управљачке одговорности и трасирао будући правац њеног стратешког развоја. У 2019. години је јачање управљачке одговорности у административној култури РС добило нови замајац укључивањем кључних институција РС (ГенСек, РСЗ, МДУЛС, РСЛП, СУК, НАЈУ, уз стално присуство ЦЈХ) које су, најпре кроз неформалну групу, а касније и кроз званичну РГ *Одговорност и транспарентност* у оквиру нове Стратегије РЈУ, радиле на формулацији мера и активности којима ће ова област у наредном стратешком периоду бити унапређивана.

Спроведено је прво сагледавање квалитета система ФУК код два КЈС, што представља нову функцију успостављену у оквиру ЦЈХ, чиме ће ЦЈХ стећи бољи увид у системе ФУК на терену, а истовремено ће корисници јавних средстава добијати конкретне савете и препоруке.

Током 2019. године се интензивно радило на унапређењу регулаторно-методолошког оквира. Донета су два правилника и ажуриран је Приручник за ФУК. Радило се на ажурирању Приручника за ИР, припремљено је чак дванаест смерница/модела и један видео материјал из различитих области ФУК, интерне ревизије и управљачке одговорности који су завршени у првој половини 2020. године

Започело се са електронским достављањем извештаја КЈС о стању система ФУК и раду ИР преко апликације ЦЈХ. Додатно је унапређено извештавање кроз осавремењивање упитника за ФУК и ИР, односно подигнут ниво анализе за ИР.

Најважније институције и јавна предузећа на нивоу РС, на које се односи и највећи део расхода и издатака буџета РС, односно прихода групе ЛП, у значајном проценту извештавају о стању система ФУК. На локалном нивоу, органи и службе покрајине и

⁵⁴ Спровођење Пилот-пројекта је завршено у првој половини 2020. године. У пилот-пројекту су, осим ЦЈХ, учествовали и НСЗ, РСЛП, МДУЛС и МФ. Додатни допринос је дало и Министарство привреде током 2020. године у области унапређења управљања учинком.

градова у великој мери испуњавају своје обавезе, бар када је у питању процентуална покривеност укупног буџета. Постоји **стабилан напредак** у оценама примене принципа COSO оквира код КЈС који редовно извештавају ЦЈХ. Категорије ООСО, ЈП а затим и министарства са органима управе у саставу, односно директни корисници буџетских средстава на централном нивоу, генерално предњаче када су у питању оцене стања система ФУК. Систем информација и комуникације представља најбоље оцењен елемент COSO оквира у 2019. години. Укупни резултати у сфери интегритета и етичких вредности дају разлоге за оптимизам. Све категорије КЈС у просеку високо оцењују ниво укупне успостављености организационе структуре, линија извештавања, надлежности и одговорности, као и управљања кадровским потенцијалом. Разлога за задовољство има и у сферама дефинисања контролних активности, пројектног планирања ИТ инфраструктуре и перцепција ИТ безбедности од стране КЈС. Додатно, већина организација редовно прати остваривање циљева. Узроци евентуалног неиспуњавања циљева се, такође, у доброј мери анализирају.

Функционалном интерном ревизијом је покривено **преко 80% буџета директних буџетских корисника** централног нивоа власти, организација обавезног социјалног осигурања, аутономне покрајине Војводине, градова као и јавних предузећа на централном нивоу.

Уочен је раст од 9% укупног броја КЈС код којих је успостављена функција интерне ревизије у односу на 2018. годину. Број систематизованих радних места је порастао за 7%, али број попуњених радних места је у 2019. години за само 0.4% већи у односу на претходну годину.

Благо повећање учешћа препорука датих у области информационих система за поједине кориснике јавних средстава говори да интерна ревизија чини почетне кораке ка усмеравању свог фокуса на област која са аспекта ризика има значајно место и у оквиру које постоји потреба за даљим унапређењем.

Раст броја ревизорских ангажмана у пружању услуга саветовања за 13% у односу на претходну годину указује на раст интереса код КЈС за пружање ове врсте ангажмана, међутим истовремено је регистрован идентичан проценат неспроведених планираних ревизија.

На основу анализе годишњих извештаја КЈС, информација прикупљених током процеса сагледавања квалитета система ФУК и сагледавања квалитета рада ИР код КЈС, али и на основу напретка у постизању циљева из стратешких докумената (ИФКЈ Стратегија, ПФМ Програм, Стратегија РЈУ) и спровођења препорука ЕК и претходних Извештаја о стању ИФКЈ, ЦЈХ је стекла увиду у стање у области ИФКЈ за 2019. годину и у оквиру овог Извештаја су дате препоруке за њен даљи развој и унапређење система.

Узимајући у обзир њихову кључну улогу у систему интерних контрола, руководиоцима КЈС су дате конкретне препоруке за подршку систему ФУК и активностима ИР у организацијама којима управљају.

Кључне области КОСО оквира на којима треба и даље радити у већем броју институција су *праћење и процена*, као и *управљање ризицима*.

У сврху побољшања квалитета и обухвата извештавања формулисана је препорука намењена приоритетним КЈС који још увек нису ушли у систем извештавања ЦЈХ о интерним контролама, а предвиђене су измене регулативе и даљи рад на унапређењу софтвера за извештавање.

С обзиром да је група индиректних корисника исказала најслабије оцене својих система ФУК, препоручено је веће укључивање директних корисника у процес унапређења система ФУК индиректних корисника из своје надлежности.

Потребе за обуком у сфери интерних контрола превазилазе капацитете ЦЈХ, па је потребно даље радити на унапређивању система стручног оспособљавања и усавршавања, као и самих обука. У будућем периоду ће се ширење знања више ослањати на индивидуално учење него класичне обуке.

С обзиром на уочену стагнацију у развоју функције ИР, дата је конкретна препорука приоритетно свим министарствима и градовима који још увек нису извршили своју законску обавезу и формирали јединицу за интерну ревизију.

Имајући у виду установљену потребу за попуњавањем радних места интерних ревизора и унапређивањем њиховог професионалног положаја, формулисане су адекватне препоруке намењене корисницима јавних средстава који још увек нису у потпуности предвидели и попунили капацитете ИР. Препоруке се односе и на саму ЦЈХ, а у вези са неопходношћу анализе професионалног положаја интерних ревизора у оквиру јавног сектора РС.

Идентификоване су потребе за додатним унапређењем регулаторно-методолошког оквира које би резултирало оптимизацијом организације ИР, унапређењем сертификације интерних ревизора, смањењем броја неприхваћених препорука, побољшањем квалитета рада ИР, оптималнијим планирањем, јачањем ефикасности ревизорских ангажмана и смањењем броја неспроведених препорука. Осим тога, интерним ревизорима су припремљене врло детаљне и конкретне препоруке чијим спровођењем би горе наведени аспекти интерне ревизије били унапређени.

С обзиром да 2020. године истиче важећа Стратегија, стратешки правац развоја ИФКЈ у наредном периоду, са циљем да се употпуни примена COSO принципа у јавном сектору РС, биће дат у оквиру посебног стуба у склопу ПФМ Програма.

Главни инструмент развоја ИФКЈ у будућности биће оснаживање функција сагледавања квалитета система ФУК и квалитета рада ИР.

ПРИЛОЗИ

Прилог 1. Правни оквир и међународни стандарди

НАЧИН ИЗРАДЕ ИЗВЕШТАЈА

На основу члана 83. 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, 99/16, 113/17, 95/18, 31/19 и 72/19), прописано је да ЦЈХ унутар Министарства финансија врши обједињавање појединачних годишњих извештаја КЈС о стању ФУК и ИР, и да министар финансија доставља Влади обједињени годишњи извештај.

Доношењем Стратегије ИФКЈ у Републици Србији за период 2017-2020. године⁵⁵ („Службени гласник РС”, бр. 51/17), Влада је пружила снажну подршку увођењу и јачању система ИФКЈ. Акциони план за спровођење Стратегије ИФКЈ за период 2019-2020. године донет је 4. априла 2019. године „Службени гласник РС”, бр. 26/19)

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

ПФМ за период 2016-2020. године изражава јасну опредељеност 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 РС.

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

Руководилац КЈС дужан је да на основу члана 81. ЗоБС, до 31. марта текуће године за претходну годину извештава министра финансија о адекватности и функционисању система ФУК, док је чланом 19. Правилника ФУК („Службени гласник РС”, бр. 89/19), прецизирано да се извештавање врши подношењем одговора на упитник на Обрасцима које припрема ЦЈХ.

Када је реч о ИР, на основу члана 82. ЗоБС, прописано је, да је руководилац КЈС дужан да до 31. марта текуће године за претходну годину на прописани начин извештава министра финансија о функционисању система ИР. Поред тога, чланом 32. Правилника ИР („Службени гласник РС”, бр. 99/11 и 106/13), 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, руководилац интерне ревизије доставља годишњи извештај руководиоцу КЈС до 15. марта текуће године за претходну, док руководилац КЈС наведени извештај доставља ЦЈХ, најкасније до 31. марта текуће године за претходну годину.

⁵⁵<https://www.mfin.gov.rs/UserFiles/File/CJH/2019/Strategija%20razvoja%202017-2020.pdf>

ФИНАНСИЈСКО УПРАВЉАЊЕ И КОНТРОЛА

Национална регулатива

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

- Закон о државним службеницима („Службени гласник РС”, бр. 79/05, 81/05-исправка, 83/05-исправка, 64/07, 67/07-исправка, 116/08, 104/09, 99/14, 94/17 и 95/18);
- Закон о раду („Службени гласник РС”, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17-УС, 113/17 и 95/18 – аутентично тумачење);
- Закон о јавним набавкама („Службени гласник РС”, бр. 91/19)
- Закон о платама државних службеника и намештеника („Службени гласник РС”, бр. 62/06, 63/06-исправка, 115/06-исправка, 101/07, 99/10, 108/13, 99/14 и 95/18);
- Закон о платама у државним органима и јавним службама („Службени гласник РС”, бр. 34/01, 62/06-др. закон, 63/06-испр. др. закона, 116/08-др. закон, 92/11, 99/11-др. закон, 10/13, 55/13, 99/14, 21/16-др. Закон, 113/17 - др. закон и 113/17 - др. закон);
- Закон о јавним предузећима („Службени гласник РС”, бр. 15/16 и 88/19);
- Уредба о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника („Службени гласник РС”, бр. 98/07-пречишћен текст, 84/14 и 84/15);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Службени гласник РС”, бр. 125/03, и 12/06 и 27/20);
- Правилник о заједничким основама, критеријумима и задацима за рад финансијске службе директног корисника буџетских средстава („Службени гласник РС”, бр. 123/03);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем („Службени гласник РС”, бр. 16/16, 49/16, 107/16 и 46/17, 114/17, 20/18, 36/18, 93/18, 104/18, 14/19, 33/19, 68/19 и 84/19);
- 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”, бр. 18/15 и 104/18);
- 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”, бр. 3/04, 140/04, 1/06 и 111/09).

2.2 Међународни принципи и стандарди

Постојећи правни оквир у Републици Србији обезбеђује примену већине међународних стандарда интерне контроле. Правилником ФУК прописано је да су елементи система ФУК 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 - ИНТОСАИ и КОСО оквиром.

ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА

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 дода вредност и допринесе унапређењу пословања организације. Она помаже организацији да оствари своје циљеве, тако што систематично и дисциплиновано процењује и вреднује, побољшава ефективност управљања ризицима, контроле и управљање организацијом.

ИР, 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.

ИР пружа саветодавне 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 ЕК, ИР се посматра као функција коју обавља овлашћена, организационо и функционално независна јединица ИР 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.

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

Правни основ и међународни стандарди

Правни оквир којим је регулисана област интерне ревизије чине:

- Закон о буџетском систему;
- Правилник ИР;
- Правилник о сертификацији;
- Правилник о стручном усавршавању;
- Међународни стандарди за професионалну праксу интерне ревизије (енг. The IIA's International Standards for Professional Practice of Internal Auditing);
- Стратегија ИФКЈ.

Чланом 82. ЗоБС, предвиђена је обавеза корисника јавних средстава да уведу функцију ИР, 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 наведеним подзаконским актима, и то:

- Правилником ИР где је прописано на који начин се успоставља и организује јединица ИР код КЈС, 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;
- Правилником о стручном усавршавању, којим се прописују подручја и облици стручног усавршавања овлашћених интерних ревизора у јавном сектору и критеријуми за признавање стручног усавршавања.

Статус и организација

Стратегијом ИФКЈ, ЗоБС и Правилником ИР, прописано је да се у Републици Србији успоставља децентрализовани систем интерне ревизије.

Децентрализовани систем ИР прописује обавезу да сви КЈС успоставе функцију ИР. Правилником ИР су одређени критеријуми за успостављање функције ИР, који обавезују министарства, АП, градове и остале КЈС који имају преко 250 запослених да успоставе посебну, функционално независну организациону јединицу за интерну ревизију. Уколико је ИР успостављена као посебна јединица за интерну ревизију она не може имати мање од три интерна ревизора од којих је један руководилац јединице за интерну ревизију.

Остали корисници јавних средстава могу успоставити ИР на један од следећих начина:

- успостављањем независне јединице за интерну ревизију;
- оснивањем организовањем заједничке јединице за интерну ревизију два или више корисника јавних средстава;
- споразумом о обављању послова интерне ревизије од стране јединице за интерну ревизијуса другим корисникаима јавних средстава;

Изузетно, кад не постоје услови за организовање јединице за ИР, послове јединице за ИР може да обавља и интерни ревизор запослен код КЈС.

Прилог 2.Извршење Акционог плана Стратегије ИФКЈ

Циљ	Број Мере / Активности	Мера / Активност Рок Показатељ Носилац активности Партнерска институција	Статус	Праћење циља по активности из КГИ за 2019. годину
<i>Унапређење улоге Министарства финансија – ЦЈХ у области координације, праћења, едукације и информисања руководиоца и запослених укључених у процес ИФКЈ (Стратешки циљ 1, преглед је приказан према оперативним циљевима)</i>				
1.Јачање координације финансијског управљања и контроле и активности интерне ревизије од стране ЦЈХ				
1. Јачање координације финансијског управљања и контроле и активности интерне ревизије од стране ЦЈХ	1.1	Мера/Активност: Координација активности са Управом за трезор, Сектором за буџет, Сектором за уговарање и финансирање програма из средстава ЕУ, Сектором за национални фонд и Буџетском инспекцијом на развоју методологије финансијског управљања и контроле Рок: <u>Континуирано, почевши од 1. квартала 2019. године</u> Показатељ: Извештаји / белешке са састанака Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u> Партнерска институција: <u>Остале наведене организационе јединице у оквиру МФИН</u>	Извршено	Праћење: Координација активности са Управом за трезор, Сектором за буџет, Сектором за уговарање и финансирање програма из средстава ЕУ, Сектором за управљање средствима ЕУ и Буџетском инспекцијом на развоју методологије ФУК извршена је кроз заједнички рад са свим горе наведеним институцијама на ПФМ Програму. Осим овога, додатна сарадња је остварена са ИПА структурама кроз јачање интерне ревизије ИПА система, Сектором за буџет (инфраструктура програмског буџета у контексту унапређења управљања учинком), координација са Буџетском инспекцијом у оквиру поглавља 32.
	1.2	Мера/активност: Организовање састанака са руководиоцима КЈС, руководиоцима/координаторима за систем ФУК и интерним ревизорима Рок: <u>Континуирано, почевши од 1. квартала 2019. године</u> Показатељ: Извештаји/белешке са састанака Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u> Партнерска институција: /	Извршено	Праћење: ЦЈХ има редовне консултације и састанке са руководиоцима КЈС, руководиоцима / координаторима за систем ФУК и интерним ревизорима.

1.3	<p>Мера/активност: Организација заједничких семинара са Сектором за уговарање и финансирање програма из средстава ЕУ и Сектором за управљање средствима ЕУ у циљу размене искустава из домена развоја система ФУК и ИР у коришћењу претприступних фондова ЕУ</p> <p>Рок: <u>Најмање једном годишње</u></p> <p>Показатељ: Одржани семинари:ПВ: 0; ЦВ: 2</p> <p>Носилац активности: МФИН/ЦЈХ, Сектор за уговарање и финансирање програма из средстава ЕУ, Сектор за управљање средствима ЕУ</p> <p>Партнерска институција: /</p>	Извршен о, надмаше но	<p>Праћење: Током 2019. године се највише радило на унапређењу интерне ревизије у оквиру ИПА система кроз унапређење модела ИР који је у примени. Додатно су организоване обуке у оквиру Твининг пројекта намењене кључним запосленима у оквиру ИПА система и интерним ревизорима ИПА система.</p>
1.4	<p>Мера/активност: Сарадња са ДРИ кроз радну групу и координацију размене искустава</p> <p>Рок: <u>Континуирано, почевши од 1. квартала 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Извештаји / белешке са састанака</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: <u>ДРИ</u></p>	Извршен о	<p>Праћење: Сарадња са ДРИ оставрује се континуирано кроз састанке радне групе и координацију размене искустава путем билатералних састанака.</p>
1.5	<p>Мера/активност: Координација активности са НАЈУ у припреми курикулума неопходног за потенцијалну реалокацију обука и коришћење базе података</p> <p>Рок: <u>Континуирано, почевши од 1. квартала 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Припремљен курикулум, ПВ: 0; ЦВ: 3</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ, Национална академија за јавну управу</u></p> <p>Партнерска институција:/</p>	Извршен о	<p>Праћење: У погледу координације активности са НАЈУ у припреми курикулума неопходног за потенцијалну реалокацију обука и коришћење базе података, индикатор који се односио на припремљене курикулуме је остварен (четири курикулума припремљена). Додатно, оквиру твининг пројекта ЦЈХ је припремио мапу пута за реорганизацију обука са традиционалног начина предавања, у комбиновани или електронски облик погодан за учење на даљину.</p>
<p>2. Континуирани развој методолошких приручника и смерница за интерну ревизију и финансијско управљање и контролу</p>			

2.Континуиран и развој методолошких приручника и смерница за интерну ревизију и финансијско управљање и контролу	2.1	<p>Мера/активност: Ажурирање и унапређење постојећих методолошких приручника и упутстава у складу са најбољом међународном праксом и њихово објављивање на интернет страници ЦЈХ</p> <p>Рок: <u>Континуирано, почевши од 1. квартала 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Објављена документа на интернет страници ЦЈХ</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: /</p>	Извршен о	<p>Праћење: Током 2019. године, спроведен је изузетно велики број активности које се тичу доношења, унапређења и усклађивања подзаконских аката и методолошких приручника и упутстава за ИР и ФУК, у складу са међународном праксом и постојећим стандардима интерне контроле. У марту 2019. године, донет је Правилник о стручном усавршавању овлашћених интерних ревизора у јавном сектору којим се прописују подручја и облици стручног усавршавања овлашћених интерних ревизора у јавном сектору и критеријуми за признавање стручног усавршавања. У децембру 2019. године, донет је Правилник ФУК. Правилник прописује елементе који чине систем ФУК као и начин функционисања, успостављања и извештавања о систему ФУК. Доношењем новог Правилника усклађују се елементи система ФУК са изменама међународних стандарда интерне контроле (ИНТОСАИ) који укључују концепт КОСО оквира „Интерна контрола – Интегрисани оквир” („Internal Control—Integrated Framework”), који је установила Комисија спонзорских организација Националне комисије за фалсификоване извештаје – позната и као Тредвејска комисија (Committee of Sponsoring Organisations – COSO of the Treadway Commission). Приручник за ФУК ажуриран је и објављен на интернет презентацији ЦЈХ у фебруару 2019. године, као и методолошка упутства и смернице за успостављање и функционисање система ФУК.</p> <p>Уз помоћ Твининг пројекта током 2019. године припреман је велики број смерница које су завршене у првој половини 2020. године и постављене на вебсајт ЦЈХ (погледати део о активностима ЦЈХ).</p>
	2.2	<p>Мера/активност: Унапређивање координације између интерних ревизора, руководиоца/координатора за ФУК, Управе за трезор и ДРИ у циљу развоја и усклађивања методолошких приручника и упутстава са националном праксом</p> <p>Рок: <u>Најмање једном годишње</u></p> <p>Показатељ: Извештаји са састанака</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: <u>Управа за трезор, ДРИ и КЈС</u></p>	Извршен о, надмаше но	<p>Праћење: При ажурирању методолошких материјала/регулаторног оквира ЦЈХ узима у обзир националну праксу и контекст и улаже напор да методолошки материјали буду у великој мери прилагођени националној пракси. Ово се одвија кроз отворен дијалог и редовне састанке са партнерским институцијама, (у овом случају се истиче ДРИ и Управа за трезор (веза са 1.4)), али и кроз директан контакт са КЈС који се у највећој мери спроводи кроз активности редовних консултација са КЈС у области ФУК и ИР као и учествовање и организацију семинара, међу којима је и конференција одржана</p>

				<p>на тему „Финансијско извештавање јединица локалне самоуправе”, у организацији ДРИ, у августу 2019. године у Аранђеловцу, на којој је један од предавача био запослени из ЦЈХ. Такође, крајем октобра 2019. године одржана је завршна конференција пројекта Унапређење интерне ревизије на локалном нивоу у циљу ефикаснијег управљања јавним финансијама, који је финансирала Швајцарска канцеларија за сарадњу (СДЦ), а имплементира програм УНДП, на којој је учесник била и ДРИ. Пројекат је имао за циљ јачање и подизање свести о потреби за увођењем ИП и система ФУК на локалном нивоу.</p> <p>Сарадња са ДРИ огледа се кроз проактивно учешће представника ДРИ у РГ за интерну финансијску контролу у јавном сектору, која је одржана у фебруару и септембру месецу 2019. године.</p>
3. Координација континуираног професионалног развоја				
3. Координација континуираног професионалног развоја	3.1	<p>Мера/активност: Унапређење стручних знања запослених у ЦЈХ кроз праћење међународне праксе у области ФУК и ИП</p> <p>Рок: <u>Континуирано, почевши од 1. квартала 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Најмање два семинара годишње</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: /</p>	Извршено	<p>Праћење: Светска банка је кроз Мрежу за асистирано учење управљања јавним расходима (ПЕМПАЛ), организовала састанке РГ за ревизију у пракси (енг. AiP WG) и састанке РГ за интерну контролу (енг. IC WG) у Скопљу (Македонија) у априлу 2019. године, на којој су учествовали и представници ЦЈХ. У истој организацији, одржани су састанци поменутих РГ и у Руској Федерацији (Сочи) у октобру месецу 2019. године. Разматране теме на састанцима су примери добре праксе у подручју примене интерних контрола у јавном сектору, разумевање, примена и критеријуми за процену друге и треће компоненте КОСО оквира. Такође, једна од тема била је и утврђивање везе између начела КОСО оквира и модела „Три линије одбране”, затим расправа и усвајање водича за планирање ревизорског ангажмана, теренски рад као фаза ревизорског ангажмана: очекивања, изазови, методе и резултати, истраживање добрих пракси у фази извештавања о процесу ангажмана интерне ревизије, прикупљање мишљења о развоју ИП земље домаћина, разматрање улоге интерне ревизије у откривању превара и корупције, представљање ПЕМПАЛ-овог Водича за интерне ревизоре о процени ефективности интерних контрола и постизање договора у погледу речника и разматрање практичних алата у примени начела КОСО оквира у погледу</p>

				<p>управљања ризицима и контролних активности. Представници МФИН Сектор – Централна јединица за хармонизацију су у септембру 2019. године учествовали на 5. Регионалној конференцији за интерну финансијску контролу за земље чланице ЕУ и земље кандидате за чланство у ЕУ у Скопљу (Македонија) у организацији Регионалне школе за јавну администрацију - РеСПА. Тема Регионалне конференције о вишој државној служби и управљачкој одговорности била је посвећена дискусији о управљачкој одговорности у упоредној пракси у земљама западног Балкана. Конференцији су присуствовали представници Дирекције за буџет Европске комисије, СИГМА, РеСПА, Албаније, Босне и Херцеговине, Македоније, Црне Горе и Србије.</p>
4.Развој и имплементација ИТ подршке ИФКЈ				
4.Развој и имплементација ИТ подршке ИФКЈ	4.1	<p>Мера/активност: Унапређење „e-learning” платформе за размену знања из области ФУК и ИР Рок: 4. квартал 2020. године Показатељ: Постављени унапређени материјали за обуку Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u> Партнерска институција: <u>ТВИНИНГ партнер/УНДП/РЕЛОФ</u> <u>Наведена активност не односи се на период извештавања</u></p>	Извршен о пре рока	<p>Праћење: Током 2019. године је припреман, у првом кварталу 2020. године завршен а у другом кварталу објављен обиман сет смерница (нових и ажурираних) у сарадњи са Твининг партнером. Детаљније погледати статус имплементације препоруке из КГИ за 2018. годину која се односи на обогаћивање садржаја за електронско учење.</p>
	4.2	<p>Мера/активност: Даље унапређење постојећег софтвера за ИФКЈ, који корисницима омогућава приступ и достављање годишњих извештаја ЦЈХ о финансијском управљању и контроли електронским путем, ради побољшања квалитета података на основу којих се сачињава КГИ о интерној финансијској контроли у јавном сектору⁵⁶ Рок: 2. квартал 2020. године Показатељ: Извештај о унапређењу софтвера, ПВ: 0; ЦВ: 1 Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u> Партнерска институција: <u>СДЦ/УНДП</u></p>	Извршен о пре рока	<p>Праћење: Софтвер је крајем 2019. постао оперативан јер су отклоњени најважнији технички и функционални недостаци, израђено је упутство, послато КЈС, припремљена је обука за КЈС за коришћење софтвера у првом кварталу 2020. године али је отказана услед пандемије корона вирусом. Софтвер је пробно укључен у систем извештавања за 2019. годину, и у наредном периоду је у плану његова редовна употреба. Извештаје за 2019. годину је електронски доставила половина свих КЈС који су доставили извештаје.</p>
5.Праћење и контрола квалитета Консолидованог годишњег извештаја				

⁵⁶Предвиђено Акционим планом Стратегије реформе јавне управе за период 2018-2020.године, активност 3.3.1

5. Праћење и контрола квалитета Консолидованог годишњег извештаја	5.1	<p>Мера/активност: Даље унапређење садржаја и квалитета консолидованог годишњег извештаја о ИФКЈ, који се доставља Влади</p> <p>Рок: <u>2. квартал 2020. године</u></p> <p>Показатељ: Консолидовани годишњи извештај за 2019. годину</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: <u>СИГМА</u></p> <p><u>ТВИНИНГ партнер</u></p>	Извршен о пре рока	Праћење: Извештај је значајно унапређен, детаљније видети статус имплементације препоруке.
	5.2	<p>Мера/активност: Унапређење система за праћење области у којима су у консолидованом годишњем извештају о стању ИФКЈ идентификоване слабости</p> <p>Рок: <u>2. квартал 2020. године</u></p> <p>Показатељ: Консолидовани годишњи извештај за 2019. годину</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: <u>СИГМА, ТВИНИНГ партнер</u></p>	Извршен о	Праћење: За идентификоване слабости се у оквиру КГИ припремају одговарајуће препоруке. Њихов статус се прати у оквиру КГИ за наредну годину. Додатно, почевши од КГИ за 2018. годину припрема се анализа трендова везаних за поједина битна питања у оквиру ИФКЈ. Праћење имплементације свих препорука из прошлогодишњих КГИ је саставни део КГИ. Додатно се прати и спровођење свих препорука добијених од ЕК кроз Извештај о напретку у оквиру поглавља 32.
	5.3	<p>Мера/активност: Утврђивање плана за периодично оцењивање интерне контроле код КЈС</p> <p>Рок: <u>1. квартал 2020. године</u></p> <p>Показатељ: План за периодично оцењивање интерне контроле код КЈС</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: /</p>	Рок није истекао у извештајном периоду	Наведена активност не односи се на период извештавања.
6. Промоција значаја реформе интерне финансијске контроле				
6. Промоција значаја реформе интерне финансијске контроле	6.1	<p>Мера/активност: Промоција значаја ИФКЈ у јавном сектору путем релевантних медијских канала</p> <p>Рок: <u>Континуирано, почевши од 1. квартала 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Извештаји медија и промотивни материјали</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: <u>РЕЛОФ</u></p>	Извршен о	Праћење: Промоција значаја реформе ИФКЈ путем релевантних медијских канала, спроводи се континуирано и у Акционом плану за 2019-2020. годину. У 2019. години, значајно се радило на промовисању ИФКЈ и путем медија, нарочито телевизије. У овом контексту, ЦЈХ је имала подршку РЕЛОФ 2 Пројекта. Одржан је брифинг за новинаре са циљем да се боље упознају са ИФКЈ да би квалитетније информисали о овим питањима. Након брифинга, дате су изјаве за медијске куће о ИФКЈ у РС. Министарство финансија је укључено и у Пројекат -Пројекат –

				<p>Подршка видљивости и комуницирању реформа јавне управе у оквиру Секторског реформског уговора за РЈУ.</p> <p>У оквиру пројекта које Централна јединица за хармонизацију имплементира уз подршку УНДП организована су два догађаја у 2019. години.</p> <p>У јулу 2019. године одржан је „kick-off” састанак као почетак пројекта Платформа за одговорно управљање јавним финансијама који је финансирала СИДА, а имплементира програм УНДП. Пројекат ће пружити ЦЈХ помоћ у делу који се односи на унапређење статуса интерних ревизора у јавном сектору и примени најбољих ЕУ пракси у тој области.</p> <p>Крајем октобра 2019. године одржана је завршна конференција пројекта Унапређење интерне ревизије на локалном нивоу у циљу ефикаснијег управљања јавним финансијама, који је финансирала СДЦ, а имплементира програм УНДП. Пројекат је имао за циљ јачање и подизање свести о потреби за увођењем ИР и система ФУК на локалном нивоу.</p> <p>Промоција ИФКЈ обавља се и путем релевантних медијских канала као што је интернет страница ЦЈХ у оквиру вебсајта Министарства финансија, постављање материјала за обуку и других важних докумената на сајт ЦЈХ, затим, постојање различитих промотивних материјала који доприносе подизању свести и бенефитима које доноси систем интерних контрола.</p>
<p><i>Јачање свести о финансијском управљању и контроли као интегралном делу процеса управљања са наглашавањем управљачке одговорности, управљања ризицима и процене квалитета (Стратешки циљ 2, преглед је приказан према оперативним циљевима)</i></p>				
<p>7. Пружање подршке свим руководиоцима КЈС ради суштинског разумевања значаја активности ФУК као</p>				
7. Пружање подршке свим руководиоцима КЈС ради суштинског разумевања значаја активности ФУК као	7.1	<p>Мера/активност: Унапређење садржаја и форме упитника за самооцењивање ЦЈХ, како би се побољшао квалитет података које достављају КЈС и ради усклађивања са регулаторним изменама</p> <p>Рок: <u>1. квартал 2020. године</u></p> <p>Показатељ: Унапређени ЦЈХ упитници</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: /</p>	Извршен опре рока	<p>Праћење: Почетком 2019. године, ЦЈХ је извршила ажурирање садржаја и форме Упитника за самооцењивање.</p>

интегралног дела стратешких и оперативних процеса са нагласком на управљачкој одговорности	7.2	<p>Мера/активност: Развој модела за практичну примену система ФУК, који ће бити доступни КЈС за преузимање путем „e-learning” платформе на интернет страници ЦЈХ</p> <p>Рок: <u>2. квартал 2020. године</u></p> <p>Показатељ: Модели за практичну примену система ФУК ПВ: 0 ЦВ: 1</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: /</p>	Рок није истекао у извештајном периоду	<p>Праћење: ЦЈХ је у току 2019. године интензивно радила на припреми чак девет конкретних смерница из области ФУК у оквиру Твининг пројекта (од тога је шест методолошких материјала припремљено у оквиру пилот вежбе Твининг пројекта). Сви материјали су завршени у првој половини 2020. године.</p>
	7.3	<p>Мера/активност: Организација радионица и семинара за више руководиоце на централном и локалном новоу о улози система ФУК</p> <p>Рок: <u>Континуирано почевши од 1. квартала 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Најмање две радионице годишње ПВ: 0 ЦВ: 4</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: <u>КЈС, СДЦ/УНДЦ, РЕЛОФ</u></p>	Извршен о	<p>Праћење: Значај ИФКЈ, огледа се и у континуираном подизању свести о значају и улози интерних контрола у јавном сектору. Поред подизања свести, неопходно је и додатно информисати и обучити руководиоци кадар о основама система ФУК. ЦЈХ спроводи, поред основних обука о систему ФУК и разне радионице и семинаре за више руководиоце на централном и локалном нивоу о улози система ФУК. Током 2019. године спроведено је више таквих радионица, међу којима и једнодневна обука за руководиоце на тему успостављања и развоја система ФУК, управљачке одговорности и управљања ризицима, у ЈКП „Паркинг сервису”, у априлу месецу 2019. године, затим у Управи за трезор у октобру 2019. године, у Градској управи града Београда у децембру 2019. године и у Министарству државне управе и локалне самоуправе у августу 2019. године.</p>
	7.4	<p>Мера/активност: Спровођење анализе о примени стандарда интерне контроле код одређеног броја КЈС у односу на усвојена документа политика финансијског управљања и контроле</p> <p>Рок: <u>4. квартал 2020. године</u></p> <p>Показатељ: Извршена анализа ПВ: да ЦВ: не</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: <u>ТВИНИНГ партнер делимично, примењиви део из Пилот пројекта, РЕЛОФ</u></p>	Извршен о пре рока	<p>Праћење: Активност је извршена у оквиру функције сагледавања квалитета система ФУК-а код КЈС од стране ЦЈХ, а која је у потпуности успостављена у току 2019. године.</p>

	7.5	<p>Мера/активност: Измене Правилника и Приручника за ФУК, како би појам управљачке одговорности био усклађен са принципима доброг управљања</p> <p>Рок: <u>2. квартал 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Измењени Правилник и Приручник за ФУК</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: /</p>	Извршен о	<p>Праћење: Правилник за ФУК ступио је на снагу 26. децембра 2019. године.</p> <p>Доношењем новог Правилника усклађују се елементи система финансијског управљања и контроле са изменама међународних стандарда интерне контроле (ИНТОСАИ) који укључују концепт КОСО оквира „Интерна контрола – Интегрисани оквир” („Internal Control—Integrated Framework”), који је установила Комисија спонзорских организација Националне комисије за фалсификоване извештаје – позната и као Тредвејска комисија (Committee of Sponsoring Organisations – COSO of the Treadway Commission), Овим Правилником се уводи обавеза руководиоцима у погледу потписивања изјаве о интерним контролама, као и успостављање система управљања неправилностима. Додатно се разрађује концепт управљачке одговорности.</p> <p>Приручник за финансијско управљање и контролу као и методолошка упутства и смернице су ажурирани, објављени у постављени на интернет страницу Министарства финансија.</p>
	7.6	<p>Мера/активност: Ажурирање и редизајн свих тренинг материјала за ФУК, у складу са измењеном регулативом</p> <p>Рок: <u>4. квартал 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Ажуриран и редизајниран тренинг материјал</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: <u>РЕЛОФ</u></p>	Извршен о	<p>Праћење: Крајем 2019. године започето је ажурирање и редизајн тренинг материјала за ФУК. ЦЈХ је уз подршку партнера ГИЗ извршила усклађивање материјала за обуку за ФУК са постојећом регулативом и принципима новог КОСО оквира и међународним стандардима и принципима и најбољом ЕУ праксом из области ФУК.</p>
8. Стратешко планирање које повезује циљеве организације са свеукупном визијом Владе				
8. Стратешко планирање које повезује циљеве организације са свеукупном визијом Владе значаја активности финансијског управљања и контроле као	8.1	<p>Мера/активност: Усвајање прописа којим се уређује методологија за израду средњорочних (стратешких) планова</p> <p>Рок: <u>1. квартал 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Усвојен пропис ПВ: не ЦВ: да</p> <p>Носилац активности: <u>МДУЛС</u></p> <p>Партнерска институција: <u>РСЦП</u></p>	Извршен о	<p>Праћење: Доношењем Закона о планском систему Републике Србије („Службени гласник РС”, број 30/18) уређена је методологија управљања јавним политикама, анализа ефеката јавних политика и прописа и садржај појединачних докумената јавних политика.</p> <p>Влада Републике Србије усвојила је 7. фебруара 2019. године, на предлог Републичког секретаријата за јавне политике Уредбу о методологији за израду средњорочних планова („Службени гласник РС”, број 8/19 од 8. фебруара 2019. године). Уредба о методологији за израду средњорочних планова примењује се од стране органа државне управе и учесника у планском систему Републике Србије од 16. фебруара 2019. године.</p>

интегралног дела стратешких и оперативних процеса са нагласком на управљачкој одговорности				
9. Оперативно планирање које повезује оперативне циљеве организације са са захтевима за ресурсе				
9. Оперативно планирање које повезује оперативне циљеве организације са са захтевима за ресурсе	9.1	<p>Мера/активност: Измена постојећих прописа који уређују начела за унутрашњу организацију државне управе ће обезбедити формирање, односно одређивање унутрашње организационе јединице која ће бити задужена за спровођење функције пружања професионалне подршке и координацију у припреми и реализацији стратешког и оперативних планова у складу са дефинисаним циљевима организације и оправданим захтевима за ресурсима</p> <p>Рок: <u>3. квартал 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Усвојен пропис ПВ: не ЦВ: да</p> <p>Носилац активности: <u>МДУЛС</u></p> <p>Партнерска институција: /</p>	Делимично извршено, кашњење	<p>Праћење: Израђен је предлог текста измене прописа. У изради су учествовали представници из МДУЛС, РСЈП и ЦЈХ. Потребно је коначно усагласити ставове по питању горе наведене мере. Планирано је да се у току 2020. покрене процедура за разматрање и усвајање измене прописа од стране Владе.</p>
10. Праћење и извештавање о остварењу циљева у односу на коришћене ресурсе				
10. Праћење и извештавање о остварењу циљева у односу на коришћене ресурсе	10.1	<p>Мера/активност: Измена постојећих прописа који уређују начела за унутрашњу организацију државне управе ће обезбедити формирање, односно одређивање унутрашње организационе јединице која ће бити задужена за праћење и извештавање о степену остваривања дефинисаних циљева у односу на ресурсе који се користе</p> <p>Рок: <u>3. квартал 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Усвојен пропис ПВ: не ЦВ: да</p> <p>Носилац активности: <u>МДУЛС</u></p> <p>Партнерска институција: /</p>	Делимично извршено, кашњење	<p>Праћење: Веза са активношћу 9.1</p>
11. Развој процеса управљања ризиком				

11. Развој процеса управљања ризиком	11.1	<p>Мера/активност: Организација ЦЈХ семинара и радионица на тему управљања ризиком за КЈС, ради промовисања добре праксе</p> <p>Рок: <u>Континуирано, од 2. квартала 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Одржане радионице ПВ: 0 ЦВ: 4</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: /</p>	Извршен о	<p>Праћење: ЦЈХ је током 2019. године одржала више једнодневних обука на тему управљања ризиком за КЈС, ради промовисања добре праксе. Радионице су се одржавале у сарадњи са Твининг партнером.</p>
12. Развој модела за евалуацију квалитета ФУК				
12. Развој модела за евалуацију квалитета ФУК	12.1	<p>Мера/активност: Увођење годишње изјаве о интерним контролама од стране руководиоца КЈС</p> <p>Рок: <u>2. квартал 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Уведена годишња изјава о интерним контролама ПВ: не ЦВ: да</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: <u>ТВИНИНГ партнер</u></p>	Извршен о	<p>Праћење: Доношењем Правилника за ФУК који је ступио је на снагу 26. децембра 2019. године, уведена је Изјава о интерним контролама која ће бити саставни део годишњег извештаја КЈС (примена се од 1. јануара 2021.). Изјавом се потврђује ниво усклађености система ФУКса међународним стандардима интерне контроле.</p>
	12.2	<p>Мера/активност: Развој модела за евалуацију квалитета система ФУК</p> <p>Рок: <u>4. квартал 2020. године</u></p> <p>Показатељ: Развијени модели за евалуацију квалитета</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: <u>ТВИНИНГ партнер</u></p>	Извршен о пре рока	<p>Праћење: Активност је извршена у оквиру функције сагледавања квалитета система ФУК код КЈС од стране ЦЈХ, а која је у потпуности успостављена у току 2019. године. Припремљен је модел за евалуацију квалитета система ФУК који представља методологију за обављање сагледавања квалитета система ФУК..</p>
	12.3	<p>Мера/активност: Унапређење знања и вештина запослених у ЦЈХ из области евалуације квалитета система финансијског управљања и контроле, кроз континуирани професионални развој</p> <p>Рок: <u>Континуирано, почевши од 2. квартала 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Најмање две едукације годишње</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: <u>ГИЗ, УНДП</u></p>	Извршен о	<p>Праћење: Током 2019. године, запослени у ЦЈХ су извршили сагледавање квалитета система финансијског управљања и контроле у сарадњи са Твининг партнером и Немачком организацијом за међународну сарадњу – ГИЗ у две пилот институције и то у НСЗ и код Повереника за информације од јавног значаја и заштиту података о личности. Експерти Твининг партнера и партнера ГИЗ су одржали више тренинга за запослене у ЦЈХ неопходних за обављање ове врсте посла.</p>
	12.4	<p>Мера/активност: Увођење функције управљања неправилностима у оквир финансијског управљања и контроле</p> <p>Рок: <u>4. квартал 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Припремљене Смернице ПВ: не ЦВ: да</p>	Извршен о	<p>Праћење: Правилником за ФУК уведен је појам управљања неправилностима (на основу ЗобС члан 2. став 1. тачка 51д). У последњем кварталу 2019. године, урађена је радна верзија Смерница за управљање неправилностима које су објављене у првом кварталу 2020. године.</p>

		Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u> Партнерска институција: <u>ТВИНИНГ партнер</u>		
13. Комуникација тачних, релевантних и правовремених информација у вези са финансијским и оперативним утичком унутар и ван организације				
13. Комуникација тачних, релевантних и правовремених информација у вези са финансијским и оперативним утичком унутар и ван организације	13.1	Мера/активност: Измена постојећег прописа којим се уређују начела за унутрашњу организацију државне управе ће обезбедити формирање, односно одређивање унутрашње организационе јединице која ће бити задужена за интерну и екстерну комуникацију кроз припрему тачних, релевантних и благовремених информација у вези са финансијским и оперативним утичком за објављивање унутар и изван организације Рок: <u>3. квартал 2019. године</u> Показатељ: Усвојен пропис ПВ: не ЦВ: да Носилац активности: <u>МДУЛС</u> Партнерска институција: /	Делимично извршено, кашњење	Праћење: Веза са активношћу 9.1
Унапређење интерне ревизије у смислу професионалности и обухвата послова, ефикаснијег коришћења расположивих ресурса и развоја система процене квалитета (Стратешки циљ 3, резултати су приказани према оперативним циљевима)				
14. Развијање професионалних вештина интерних ревизора				
14. Развијање професионалних вештина интерних ревизора	14.1	Мера/активност: Организација састанака ради размене искустава интерних ревизора из институција корисника ИПА, Канцеларије за ревизију система управљања средствима ЕУ и ЦЈХ Рок: <u>Једном годишње</u> Показатељ: Белешке са састанака Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u> Партнерска институција: <u>Институције корисника ИПА, Канцеларија за ревизију система управљања средствима ЕУ, ТВИНИНГ партнер</u>	Извршено	Праћење: Одржана је радионаица којом су представљени алати за ИПА ревизију у сарадњи са твининг партнером. Одржани су састанци са ИПА структуром у вези могућности централизације ревизије за ИПА фондове.
	14.2	Мера/активност: Дефинисање кроз прописе сталног професионалног усавршавања интерних ревизора Рок: <u>1. квартал 2019. године</u> Показатељ: Донет пропис о сталном професионалном усавршавању интерних ревизора ПВ: не ЦВ: да Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u> Партнерска институција: /	Извршено	Праћење: У марту 2019. године, донет је Правилник о стручном усавршавању овлашћених интерних ревизора у јавном сектору („Службени гласник РС”, број 15/19).

	14.3	<p>Мера/активност: Усклађивање материјала за обуку потребних за имплементацију ажурираног Приручника за ИР</p> <p>Рок: <u>1. квартал 2019. године</u></p> <p>Показатељ: 30 дана по ажурирању Приручника за ИР</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: /</p>	Делимично извршено /кашњење	<p>Праћење: Ажурирање Приручника за ИР, првобитно је као активност била дефинисана Уговором са Твининг пројектом. Анексом Твининг Уговора активности интерне ревизије су умањене а акценат је стављен на развој управљачке одговорности, што је и основни разлог за померање ове активности за 2020. годину, када је Приручник ИР ажуриран у сарадњи са УНДП.</p> <p>Планирани рок ажурирања тренинг материјала је 4. квартал 2020. године.</p>
15. Оптимизација коришћења ревизорских ресурса				
15. Оптимизација коришћења ревизорских ресурса	15.1	<p>Мера/активност: Развој системског приступа за хоризонталне ревизије на основу анализа комплексности обима ревизије и доступних ресурса</p> <p>Рок: <u>4. квартал 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Развијене смернице</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: <u>КЈС, ТВИНИНГ партнер (делимично)</u></p>	Извршено	<p>Праћење: Крајем 2019. године урађена је радна верзија Смерница за спровођење интерне ревизије међусекторског програма – „хоризонтална ревизија”, а завршене су и објављене су у јуну 2020. године на интернет презентацији ЦЈХ, Министарства финансија.</p>
	15.2	<p>Мера/активност: Организација радионица, пилот ревизије и размена искустава након обављања ревизија, о ревизијама учинка и ревизијама пројеката</p> <p>Рок: <u>4. квартал 2020. године</u></p> <p>Показатељ: Извештај о организованим догађајима</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: <u>КЈС</u></p>	Рок није истекао у извештајном периоду	Наведена активност не односи се на период извештавања.
16. Развој модела за оцењивање квалитета рада интерних ревизора				
16. Развој модела за оцењивање квалитета рада интерних ревизора	16.1	<p>Мера/активност: Уређење прописом екстерне оцене квалитета рада интерне ревизије код КЈС</p> <p>Рок: <u>4. квартал 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Донет пропис о екстерној контроли квалитета интерне ревизије ПВ: не ЦВ: да</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: /</p>	Делимично извршено /кашњење	<p>Праћење: Стратегијом развоја ИФКЈ у јавном сектору у Републици Србији за период 2017-2020. године, планирана је израда подзаконског акта по контроли квалитета рада интерне ревизије у сарадњи са Твининг партнером. Припремљена је радна верзија правилника која због кашњена реализације појединих активности Твининг партнера и измене уговора, није</p>

				завршена у потпуности. У току је усаглашавање модела финансирања активности дате у радној верзији правилника. Планирани рок за завршетак ове активности је 4. квартал 2020. године.
	16.2	<p>Мера/активност: Развој модела за интерну процену квалитета ИП који ће користити јединице за интерну ревизију, а који ће припремити ЦЈХ, и развој смерница за осигуравање квалитета ИП за руководиоце јединица за интерну ревизију</p> <p>Рок: <u>4. квартал 2019. године</u></p> <p>Показатељ: Развијен модел за интерну процену квалитета ИП и смернице за осигуравање квалитета ИП за руководиоце јединица за интерну ревизију ПВ: 0 ЦВ: 1</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција: <u>ТВИНИНГ партнер</u></p>	Извршен о	Праћење: Крајем 2019. године урађена је радна верзија Модела за интерну оцену квалитета рада јединица за ИП уз подршку Твининг партнера, а завршене су и објављене у јуну 2020. године на интернет презентацији ЦЈХ, Министарства финансија.
17. Успостављање минималних критеријума за организовање заједничке интерне ревизије два или више КЈС (са одређене територије истоврсних или мање сличних послова, мање величине)				
17.Успостављање минималних критеријума за организовање заједничке интерне ревизије два или више КЈС (са одређене територије истоврсних или мање сличних послова, мање величине)	17.1	<p>Мера/активност: Израда смерница за успостављање функција интерне ревизије у оквиру малих КЈС, у вези са успостављањем заједничке јединице за ИП</p> <p>Рок: <u>1. квартал 2020. године</u></p> <p>Показатељ:Развијене смернице за успостављање функција интерне ревизије код малих КЈС за успостављање заједничке јединице за интерну ревизију ПВ: 0 ЦВ: 1</p> <p>Носилац активности: <u>МФИН/ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција:<u>КЈС, ТВИНИНГ партнер,</u></p>	Извршен о	Праћење: Крајем 2019. године припремљена је радна верзија Смернице за успостављање заједничке јединице за интерну ревизију. Коначна верзија је у јуну месецу 2020. године објављена на интернет презентацији ЦЈХ, Министарства финансија.
Праћење имплементација стратегије				

18. Праћење и извештавање о спровођењу ИФКЈ Стратегије и Акционог плана				
18. Праћење и извештавање о спровођењу ИФКЈ Стратегије и Акционог плана	18.1	<p>Мера/активност: Праћење имплементације Стратегије и остваривања циљева, мера и активности садржаних у Акционом плану, путем састанака Радне групе за ИФКЈ</p> <p>Рок: Састанци најмање два пута годишње</p> <p>Показатељ: Извештај са састанка ПВ: 0ЦВ: 4</p> <p>Носилац активности: <u>Радна група за ИФКЈ и ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција:/</p>	Извршен о	<p>Праћење: Након доношења Стратегије, у јуну 2017. године одлуком министра финансија образована је Радна група за ИФКЈ чији је састав чланова ажуриран новим Решењем министра финансија број: 119-01-277/2018-01 од 27. августа 2018. године. Задатак РГ је праћење и извештавање о спровођењу Акционог плана. Стручну и административно-техничку подршку у раду РГ пружа ЦЈХ, Министарство финансија. Током 2019. године, одржана су два састанка Радне групе и на њима су присутни чланови размотрили активности из Акционог плана које су реализоване током 2018. и 2019. године, као и оне које су планиране у наредном периоду.</p>
	18.2	<p>Мера/активност: Праћење имплементације Стратегије ИФКЈ и остваривања циљева, мера и активности садржаних у Акционом плану, путем састанака Радне групе за ИФКЈ</p> <p>Рок: Састанци најмање два пута годишње</p> <p>Показатељ: Извештај са састанка ПВ: 0ЦВ: 4</p> <p>Носилац активности: <u>Радна група за ИФКЈ и ЦЈХ</u></p> <p>Партнерска институција:/</p>	Извршен о	Врши се континуирано.

Прилог 3. Приказ просечних оцена по питањима, принципима и елементима КОСО оквира за различите категорије КЈС

Табела 1. Приказ просечних оцена по елементима и питањима КОСО оквира за различите категорије КЈС

1. КОНТРОЛНО ОКРУЖЕЊЕ													
	ЦЕНТРАЛНИ НИВО								ЛОКАЛНИ НИВО				УКУПНО - СВИ КЈС
	МИНИСТАРСТВА са органима управе у саставу	ОСО	ОСТАЛИ ДКБС (без министра рства и органа управе у саставу)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ЈП	ДРУГИ И ОСТАЛИ КЈС (без ЈП)	КОРИСНИЦИ СРЕДСТАВА РФЗО	ЦЕНТРАЛНИ НИВО - УКУПНО	ДКБС – ОРГАНИ И СЛУЖБЕ ЛОКАЛНЕ ВЛАСТИ (АП И ЈЛС)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ОСТАЛИ КЈС	ЛОКАЛ - УКУПНО	
4.1. Да ли постоји кодекс понашања на нивоу организације?	4,52	5,00	4,44	4,53	4,79	4,34	4,88	4,60	4,84	3,18	4,19	4,09	4,38
4.2. Да ли постоји процедура којом се обезбеђује да су сви запослени, али и остале заинтересоване стране, упознати са кодексом понашања?	4,73	5,00	4,47	4,34	4,43	4,17	4,50	4,40	4,41	3,20	3,79	3,80	4,15
4.3. Да ли постоји процедура за праћење одступања понашања од кодекса?	3,79	4,00	3,78	4,02	4,21	3,72	3,72	3,91	3,73	2,91	3,37	3,34	3,67
4.4. Да ли се спроводе мере у случају непоштовања кодекса?	4,56	4,75	4,25	4,36	4,54	4,02	4,38	4,35	4,00	3,00	3,74	3,60	4,03
4.5. Да ли постоје правила којима се дефинишу потенцијални сукоби интереса и начин поступања?	4,39	5,00	4,33	3,93	4,32	3,98	3,75	3,99	4,00	3,05	3,62	3,57	3,81
4.6. Да ли је организација дефинисала јасна правила у вези са узбуђивањем како би било могуће пријавити сумње у вези са преварама, грешкама у финансијском извештавању, уговарању, итд., као и неправилно руковање опремом, лажно приказивање и давање нетачн	4,25	5,00	4,31	4,20	4,71	4,47	4,49	4,33	3,95	3,27	4,37	3,93	4,16
4.7. Да ли су руководиоци уверени да су процеси управљања ризицима, контролне активности и интерне ревизије корисни, односно да значајно доприносе остваривању циљева?	4,42	4,00	4,31	3,68	4,50	4,23	4,24	3,99	4,13	3,60	4,05	3,94	3,97
4.8. Да ли тело за надзор своју одговорност за надзор над системом интерних контрола реализује независно од руководства организације? (одговарају корисници јавних средстава који имају тело за надзор)	2,23	4,00	2,41	2,80	4,52	3,33	3,40	3,08	2,44	3,12	3,53	3,16	3,11

4.9. Да ли тело за надзор чине стручна лица са капацитетом да критички и детаљно врше одговарајући надзор над системом интерних контрола? (одговарају корисници јавних средстава који имају тело за надзор)	2,17	4,67	2,38	2,87	4,55	3,30	3,52	3,14	2,40	3,01	3,53	3,13	3,13
4.10. Да ли су усвојени годишњи програми рада?	4,82	5,00	4,78	4,73	4,96	4,64	4,80	4,76	3,91	4,39	4,97	4,49	4,65
4.11. Да ли за свако радно место постоји детаљан опис послова, овлашћења и одговорности?	4,82	4,50	4,81	4,79	4,93	4,96	4,89	4,83	4,70	4,71	4,86	4,77	4,81
4.12. Да ли су унутар организационе структуре дефинисане линије надлежности и одговорности?	4,61	4,00	4,75	4,60	4,89	4,81	4,68	4,66	4,58	4,22	4,60	4,48	4,58
4.13. Да ли је руководство организације успоставило и оценило одговарајуће линије извештавања унутар организације и према другим организацијама?	4,45	4,75	4,47	3,95	4,39	4,34	4,21	4,14	3,79	3,92	3,90	3,87	4,03
4.14. Да ли су утврђене мисија и визија организације?	4,30	5,00	4,39	4,42	4,96	4,53	4,55	4,48	4,41	3,68	4,82	4,37	4,43
4.15. Да ли су дефинисани и усвојени стратешки циљеви?	4,36	4,75	4,33	4,26	4,57	4,51	4,33	4,33	4,39	3,59	4,71	4,28	4,31
4.16. Да ли је усвојена кадровска политика?	4,33	3,00	4,64	4,04	4,07	3,91	4,56	4,19	4,42	2,61	3,78	3,63	3,95
4.17. Да ли су утврђени нивои потребних знања и вештина за свако радно место?	4,88	5,00	4,86	4,80	4,89	4,94	4,90	4,85	4,73	4,30	4,83	4,65	4,76
4.18. Да ли су осмишљени општи план и приступ обукама запослених који су у складу са циљевима организације?	4,38	4,50	4,06	4,13	4,39	4,04	4,29	4,18	3,68	3,43	3,51	3,54	3,91
4.19. Да ли организација обезбеђује периодичну обуку како би осигурала да запослени буду упознати са својим дужностима и компетентни у области интерне контроле?	3,55	4,50	3,78	2,84	4,21	3,66	3,36	3,22	3,62	2,63	3,25	3,18	3,20
4.20. Да ли се врши редовно оцењивање компетенција запослених?	4,70	2,75	4,72	3,34	3,14	3,23	3,58	3,55	4,19	2,31	2,64	3,01	3,32
4.21. Да ли се проверавају квалификације, знања и претходно радно искуство кандидата за запослење?	4,91	4,00	4,75	4,21	4,39	4,49	4,45	4,37	4,59	3,78	3,92	4,08	4,25
4.22. Да ли је успостављен систем редовног оцењивања учинка/радне успешности запослених?	4,79	2,50	4,86	3,05	3,46	3,38	3,66	3,46	4,52	2,19	2,97	3,20	3,35
4.23. Да ли се запослени подстичу (награђивање и кажњавање) у складу са оствареним учинком/нивоом радне успешности?	4,24	2,75	4,50	3,28	4,07	3,94	3,56	3,58	2,83	2,84	3,72	3,20	3,42
4.24. Да ли руководство врши процену оптерећења којем су изложени запослени и прераспоређује прекомерно оптерећење како би	4,18	4,75	4,06	3,26	4,04	4,19	3,87	3,64	3,20	3,24	3,53	3,35	3,52

се обезбедило да послови буду извршени у складу са циљевима организације?														
4.25. Да ли у организацији постоји обавеза редовног извештавања о финансијском управљању и контроли и интерној ревизији?	3,97	5,00	4,33	3,26	4,07	3,96	3,87	3,62	3,69	3,19	3,65	3,53	3,58	
4.26. Да ли је успостављен ефективан механизам одговорности руководиоца свих нивоа за своје одлуке, поступке и резултате ономе ко их је именовало или им пренео одговорност?	4,31	4,75	4,53	4,02	4,50	4,55	4,22	4,19	3,98	3,63	3,94	3,86	4,05	
ПРОСЕЧНЕ ОЦЕНЕ	4,26	4,34	4,28	3,91	4,41	4,14	4,18	4,07	3,97	3,35	3,92	3,77	3,94	

2. УПРАВЉАЊЕ РИЗИЦИМА													
	ЦЕНТРАЛНИ НИВО								ЛОКАЛНИ НИВО				УКУПНО - СВИ КЈС
	МИНИСТАРСТВА са органима управе у саставу	ООС О	ОСТАЛИ ДКБС (без министра рстава и органа управе у саставу)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ЈП	ДРУГИ И ОСТАЛИ КЈС (без ЈП)	КОРИСНИЦИ СРЕДСТАВА РФЗО	ЦЕНТРАЛНИ НИВО - УКУПНО	ДКБС – ОРГАНИ И СЛУЖБЕ ЛОКАЛНЕ ВЛАСТИ (АП И ЈЛС)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ОСТАЛИ КЈС	ЛОКАЛ - УКУПНО	
5.1. Да ли постоје дефинисани и усвојени оперативни циљеви?	4,52	5,00	4,39	4,16	4,68	4,45	4,27	4,28	3,99	3,51	4,36	4,00	4,16
5.2. Да ли је успостављена веза између стратешких и оперативних циљева?	4,21	4,75	4,33	3,97	4,43	4,34	4,09	4,10	3,78	3,56	4,12	3,85	4,00
5.3. Да ли се утврђују циљеви који су конкретни, мерљиви, оствариви, релевантни и временски ограничени (по „S.M.A.R.T” принципу)?	4,67	4,50	4,19	3,76	4,50	4,26	4,02	3,99	3,87	3,55	4,04	3,85	3,93
5.4. Да ли су руководиоци и запослени упознати са стратешким и оперативним циљевима организације?	4,64	4,75	4,53	4,27	4,64	4,47	4,41	4,38	4,02	3,87	4,26	4,08	4,25
5.5. Да ли су приходи и расходи пројектовани и планирани у складу са утврђеним циљевима организације?	4,76	5,00	4,83	4,62	4,89	4,85	4,75	4,71	4,51	4,56	4,66	4,59	4,66
5.6. Да ли руководство дефинише циљеве екстерног извештавања који су у складу са релевантним законима и прописима, односно стандардима и оквирима релевантних екстерних организација?	4,18	5,00	4,28	3,62	4,46	4,49	4,33	3,98	3,75	3,80	4,27	3,98	3,98
5.7. Да ли су циљеви организације усаглашени са одговарајућим законима и прописима?	4,73	5,00	4,81	4,47	4,89	4,85	4,66	4,61	4,48	4,45	4,67	4,55	4,58
5.8. Да ли се регистар ризика редовно ажурира, у складу са потребама организације?	3,79	4,75	3,22	2,60	3,64	3,13	3,28	2,98	2,76	2,50	3,28	2,90	2,94

5.9. Да ли су идентификовани ризици повезани са кључним пословним процесима?	4,33	4,75	3,57	3,13	4,36	3,79	3,92	3,54	3,80	2,83	3,97	3,59	3,56
5.10. Да ли су ризици утврђени у односу на дефинисане циљеве организације?	4,24	4,75	3,57	3,20	4,36	3,80	3,82	3,55	3,74	2,64	3,91	3,49	3,52
5.11. Да ли је извршена процена ризика?	4,15	5,00	3,56	3,27	4,04	3,64	3,70	3,52	3,22	2,63	3,97	3,36	3,45
5.12. Да ли постоји пракса редовног извештавања руководства о ризицима?	3,91	4,50	3,75	3,04	3,89	3,62	3,69	3,39	3,19	3,02	3,44	3,24	3,33
5.13. Да ли се стратешки и оперативни ризици разматрају на састанцима руководства?	4,00	4,50	3,89	3,22	4,07	4,02	3,96	3,60	3,43	3,28	3,80	3,54	3,57
5.14. Да ли руководиоци доносе одлуке у функцији управљања идентификованим ризицима (реакција на ризике – прихватање, избегавање, умањивање, подела ризика)?	4,06	4,75	3,83	3,21	4,21	3,72	3,81	3,54	3,31	3,19	3,68	3,42	3,49
5.15. Да ли ризици обухватају и ризике од преваре и корупције?	3,79	4,75	4,11	3,42	3,68	3,34	3,75	3,58	3,50	3,35	3,64	3,51	3,55
5.16. Да ли организација има успостављене механизме за идентификацију и реаговање на ризике који су последица промена у екстерном окружењу (промена регулативе, тржишне промене итд.) односно интерној средини (промене у руководству, организационој структури)?	3,79	4,00	3,75	2,84	3,89	3,62	3,68	3,27	3,18	2,78	3,41	3,16	3,22
ПРОСЕЧНЕ ОЦЕНЕ	4,23	4,73	4,04	3,55	4,29	4,02	4,01	3,81	3,66	3,34	3,97	3,69	3,76

3. КОНТРОЛНЕ АКТИВНОСТИ													
	ЦЕНТРАЛНИ НИВО								ЛОКАЛНИ НИВО				УКУПНО СВИ КЈС
	МИНИСТАРСТВА са органима управе у саставу	ОСО	ОСТАЛИ ДКБС (без министра рстава и органа управе у саставу)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ЈП	ДРУГИ И ОСТАЛИ КЈС (без ЈП)	КОРИСНИЦИ СРЕДСТАВА РФЗО	ЦЕНТРАЛНИ НИВО - УКУПНО	ДКБС – ОРГАНИ И СЛУЖБЕ ЛОКАЛНЕ ВЛАСТИ (АП И ЈЛС)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ОСТАЛИ КЈС	ЛОКАЛ - УКУПНО	
6.1. Да ли су за пословне процесе припремљени детаљни описи, укључујући и ток документације, кораке у доношењу одлуке и рокове за завршетак посла, као и да ли су успостављени контролни механизми?	4,48	4,50	4,19	3,92	4,07	4,09	4,30	4,08	4,21	3,48	4,21	4,00	4,04
6.2. Да ли су у писаним процедурама узети у обзир ризици који се односе на конкретне активности?	4,30	4,75	3,97	3,51	3,93	3,89	4,05	3,77	4,10	3,50	4,01	3,89	3,82
6.3. Да ли писане процедуре садрже описе свих контролних активности?	4,36	4,75	3,97	3,31	3,89	3,87	4,05	3,67	4,08	3,21	3,95	3,77	3,71

6.4. Да ли је обезбеђено да исто лице не обавља истовремено две ли више следећих дужности: предлагање, одобравање, извршавање и евидентирање пословних промена (наведено подразумева адекватно раздвајање дужности)?	4,45	4,75	4,64	3,75	4,32	4,24	4,34	4,06	4,33	3,54	4,07	3,99	4,03
6.5. Ако због величине организације није могуће обезбедити услове из претходног питања, да ли постоје механизми којима се то надокнађује (нпр. појачана контрола или надзор)?	3,65	4,67	4,00	3,15	3,70	3,86	3,67	3,43	3,68	3,39	3,71	3,60	3,50
6.6. Да ли у оквиру организације постоје поступци и правила којима је осигурана безбедност информација?	4,45	5,00	4,47	4,16	4,56	4,49	4,33	4,29	4,08	3,85	4,10	4,02	4,18
6.7. Да ли је обезбеђено да искључиво овлашћене особе могу приступити материјалним, финансијским и другим ресурсима (подаци, евиденције, итд.)?	4,61	5,00	4,69	4,48	4,75	4,79	4,69	4,59	4,42	4,18	4,34	4,32	4,48
6.8. Да ли је организација успоставила контролне механизме у оквиру процедура које регулишу процесе прибављања, развоја и одржавања технолошке инфраструктуре?	4,03	4,50	4,14	3,27	4,56	4,11	3,83	3,65	3,50	3,27	3,51	3,44	3,56
6.9. Да ли постоје поступци и правила који гарантују сигурност ИТ система (лозинке се редовно мењају, ограничен приступ ИТ подацима, бекап података итд.)?	4,36	5,00	4,64	4,02	4,75	4,53	4,61	4,30	4,40	3,75	4,20	4,13	4,23
6.10. Да ли организација обавља периодичну ревизију политика и процедура контролних активности како би осигурала њихову константну релевантност и унапређивање?	3,91	4,75	3,86	2,95	4,07	3,89	3,67	3,38	3,47	2,81	3,52	3,30	3,35
6.11. Да ли се у организацији предузимају корективне радње у функцији отклањања уочених недостатака у систему интерних контрола?	4,06	4,50	4,14	3,19	4,14	3,87	3,70	3,54	3,69	3,25	3,60	3,52	3,53
ПРОСЕЧНЕ ОЦЕНЕ	4,24	4,74	4,25	3,61	4,25	4,15	4,11	3,89	4,00	3,48	3,93	3,82	3,86

4. ИНФОРМАЦИЈЕ И КОМУНИКАЦИЈА													
	ЦЕНТРАЛНИ НИВО								ЛОКАЛНИ НИВО				УКУПНО - СВИ КЈС
	МИНИСТАРСТВА са органима управе у саставу	ООС О	ОСТАЛИ ДКБС (без министарстава и органа управе у саставу)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ЈП	ДРУГИ И ОСТАЛИ КЈС (без ЈП)	КОРИСНИЦИ СРЕДСТАВА РФЗО	ЦЕНТРАЛНИ НИВО - УКУПНО	ДКБС – ОРГАНИ И СЛУЖБЕ ЛОКАЛНЕ ВЛАСТИ (АП И ЈЛС)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ОСТАЛИ КЈС	ЛОКАЛ - УКУПНО	
7.1. Да ли је руководство организације идентификовало и јасно дефинисало потребе релевантних лица за информацијама?	4,15	4,75	4,43	3,85	4,43	4,32	4,24	4,07	3,96	3,62	3,93	3,85	3,98
7.2. Да ли систем информација и комуникација омогућава праћење, остваривања утврђених циљева и спровођење ефикасног надзора над послом у организацији?	4,42	4,75	4,51	4,05	4,46	4,47	4,42	4,25	3,98	3,76	4,02	3,93	4,11
7.3. Да ли је обезбеђен ефикасан и ефикасан систем писане, електронске и вербалне комуникације, који запосленима омогућава да добију информације неопходне за обављање посла?	4,55	4,75	4,74	4,37	4,61	4,72	4,64	4,51	4,27	3,97	4,19	4,15	4,36
7.4. Да ли се редовно сачињавају извештаји за руководство (остваривање прихода, извршење финансијских и других планова, расположива средства, обавезе, потраживања, итд.)?	4,73	5,00	4,71	4,66	4,89	4,81	4,82	4,73	4,71	4,49	4,62	4,61	4,68
7.5. Да ли руководиоци добијају информацију о расположивим средствима за реализацију активности за које су они надлежни?	4,85	5,00	4,77	4,57	4,79	4,60	4,65	4,64	4,67	4,48	4,47	4,53	4,59
7.6. Да ли постоји редовна комуникација између руководства и тела за надзор (управног/надзорног одбора), како би се обезбедило да обе стране располажу одговарајућим информацијама за вршење својих улога? (одговарају корисници јавних средстава који имају т	2,70	5,00	2,47	4,44	4,65	4,24	4,69	4,38	3,49	4,20	4,63	4,29	4,34
7.7. Да ли је осигурана транспарентност и благовременост информација према екстерним заинтересованим странама (кључни документи су објављени на веб сајту и сл.)?	4,88	4,50	4,89	4,41	4,86	4,68	4,80	4,60	4,57	4,32	4,60	4,51	4,56
7.8. Да ли руководство организације добија и разматра информације које потичу из	4,48	4,75	4,57	4,11	4,70	4,51	4,52	4,33	4,17	3,94	4,22	4,13	4,24

екстерних извора, а тичу се идентификације трендова, новонасталих околности итд., а који могу значајно утицати на остваривање циљева?													
7.9. Да ли се анализирају постојеће процедуре и методе које се користе у екстерној комуникацији?	4,09	4,00	4,17	3,76	4,11	4,13	4,11	3,94	3,52	3,36	3,69	3,54	3,77
ПРОСЕЧНЕ ОЦЕНЕ	4,32	4,72	4,36	4,25	4,61	4,50	4,54	4,38	4,15	4,02	4,26	4,17	4,29

5. ПРАЋЕЊЕ (НАДЗОР) И ПРОЦЕНА													
	ЦЕНТРАЛНИ НИВО								ЛОКАЛНИ НИВО				УКУПНО - СВИ КЈС
	МИНИСТАРСТВА са органима управе у саставу	ООСО	ОСТАЛИ ДКБС (без министарстава и органа управе у саставу)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ЈП	ДРУГИ И ОСТАЛИ КЈС (без ЈП)	КОРИСНИЦИ СРЕДСТАВА РФЗО	ЦЕНТРАЛНИ НИВО - УКУПНО	ДКБС – ОРГАНИ И СЛУЖБЕ ЛОКАЛНЕ ВЛАСТИ (АП И ЈЛС)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ОСТАЛИ КЈС	ЛОКАЛ - УКУПНО	
8.1. Да ли је од стране највишег руководства успостављен систем праћења и извештавања који му омогућава добијање редовних извештаја о функционисању система финансијског управљања и контроле за који је одговорно?	4,24	5,00	4,24	3,27	3,93	3,77	3,80	3,60	3,65	3,04	3,56	3,43	3,53
8.2. Да ли је успостављена структура извештавања која омогућава објективност и независност интерне ревизије?	4,22	5,00	3,53	2,46	4,43	3,83	3,20	3,05	3,26	2,77	2,84	2,94	3,00
8.3. Да ли се редовно прати остваривање циљева организације?	4,58	5,00	4,83	3,96	4,79	4,53	4,44	4,26	4,02	3,93	4,33	4,12	4,20
8.4. Да ли се анализирају узроци евентуалног одступања од утврђених циљева организације?	4,27	5,00	4,51	3,68	4,64	4,38	4,36	4,04	3,70	3,76	4,17	3,91	3,99
8.5. Да ли руководиоца прихвата и спроводи препоруке интерних ревизора?	4,41	4,75	3,62	2,81	4,11	3,50	3,10	3,17	3,23	3,77	2,84	3,23	3,20
8.6. Да ли се спроводе препоруке екстерне ревизије?	4,78	5,00	4,37	3,49	4,71	3,94	4,47	3,95	4,76	4,17	4,62	4,53	4,20
8.7. Да ли се прати извршење препорука које дају екстерни и интерни ревизори?	4,75	4,75	4,29	3,40	4,64	4,07	4,25	3,86	4,41	4,16	4,38	4,32	4,05
8.8. Да ли су извештаји интерне и екстерне ревизије доступни запосленима у областима на које се извештаји односе?	4,69	4,75	4,37	3,34	4,64	4,00	3,97	3,77	4,54	3,92	4,39	4,30	3,99
8.9. Да ли је успостављена процедура која омогућава запосленима да информишу	3,64	4,25	3,54	2,84	3,41	3,32	2,96	3,05	3,30	2,89	3,07	3,08	3,06

руководство о уоченим слабостима у систему интерних контрола?													
8.10. Да ли се прати реализација активности из акционог плана за успостављање и развој система финансијског управљања и контроле?	3,66	4,50	3,33	2,44	3,39	3,05	3,17	2,85	3,76	2,40	3,48	3,27	3,03
8.11. Да ли се спроводе одређене мере у случају неизвршавања активности предвиђених акционим планом?	3,21	4,00	2,96	2,29	3,07	2,33	2,83	2,57	3,26	2,13	2,96	2,82	2,68
8.12. Да ли сте образовали ревизорски одбор, као саветодавно тело за питања интерне контроле?	1,33	1,00	1,39	1,41	2,93	1,66	1,39	1,50	1,64	1,48	1,52	1,54	1,52
ПРОСЕЧНЕ ОЦЕНЕ	3,98	4,42	3,75	2,95	4,06	3,53	3,50	3,31	3,63	3,20	3,51	3,46	3,37

Табела 2. Приказ просечних оцена по принципима КОСО оквира за различите категорије КЈС

1. КОНТРОЛНО ОКРУЖЕЊЕ													
	ЦЕНТРАЛНИ НИВО							ЛОКАЛНИ НИВО				УКУПНО - СВИ КЈС	
	МИНИСТАРСТВА са органима управе у саставу	ОСО	ОСТАЛИ ДКБС (без министарстава и органа управе у саставу)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ЈП	ДРУГИ И ОСТАЛИ КЈС (без ЈП)	КОРИСНИЦИ СРЕДСТАВА РФЗО	ЦЕНТРАЛНИ НИВО - УКУПНО	ДКБС – ОРГАНИ И СЛУЖБЕ ЛОКАЛНЕ ВЛАСТИ (АП И ЈЛС)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ОСТАЛИ КЈС		ЛОКАЛ - УКУПНО
1. Организација демонстрира интегритет и етичке вредности	4,38	4,68	4,27	4,15	4,50	4,13	4,28	4,22	4,15	3,17	3,88	3,75	4,02
2. Тело за надзор демонстрира независност у односу на менаџмент и врши надзор над системом интерних контрола	2,20	4,33	2,39	2,83	4,54	3,31	3,46	3,11	2,42	3,06	3,53	3,14	3,12
3. Менаџмент је успоставио одговарајућу организациону структуру, линије извештавања и одговарајућа овлашћења и одговорност у остваривању циљева	4,53	4,65	4,63	4,27	4,65	4,54	4,49	4,40	4,13	4,08	4,40	4,23	4,33
4. Организација демонстрира посвећеност развоју људских ресурса	4,46	3,96	4,47	3,89	4,18	4,05	4,19	4,06	4,21	3,18	3,66	3,68	3,90
5. Организација је успоставила систем појединачне одговорности запослених за обављање додељених задатака у области интерне контроле	4,38	3,69	4,49	3,40	4,02	4,02	3,83	3,72	3,63	2,98	3,54	3,40	3,59

2. УПРАВЉАЊЕ РИЗИЦИМА													
	ЦЕНТРАЛНИ НИВО								ЛОКАЛНИ НИВО				УКУПНО СВИ КЈС
	МИНИСТАРСТВА са органима управе у саставу	ОСО	ОСТАЛИ ДКБС (без министарстава и органа управе у саставу)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ЈП	ДРУГИ И ОСТАЛИ КЈС (без ЈП)	КОРИСНИЦИ СРЕДСТАВА РФЗО	ЦЕНТРАЛНИ НИВО - УКУПНО	ДКБС – ОРГАНИ И СЛУЖБЕ ЛОКАЛНЕ ВЛАСТИ (АП И ЈЛС)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ОСТАЛИ КЈС	ЛОКАЛ - УКУПНО	
6. Организација дефинише јасне циљеве, што омогућава идентификацију и процену повезаних ризика	4,53	4,86	4,48	4,12	4,64	4,53	4,36	4,29	4,06	3,90	4,34	4,13	4,22
7. Организација идентификује и анализира ризике повезане са остваривањем циљева у читавој организацији, као основ за управљање ризицима	4,07	4,71	3,63	3,10	4,08	3,67	3,74	3,44	3,35	2,87	3,72	3,36	3,41
8. Организација узима у обзир ризик од превара	3,79	4,75	4,11	3,42	3,68	3,34	3,75	3,58	3,50	3,35	3,64	3,51	3,55
9. Организација идентификује и процењује промене које могу значајно утицати на систем интерних контрола	3,79	4,00	3,75	2,84	3,89	3,62	3,68	3,27	3,18	2,78	3,41	3,16	3,22

3. КОНТРОЛНЕ АКТИВНОСТИ													
	ЦЕНТРАЛНИ НИВО								ЛОКАЛНИ НИВО				УКУПНО СВИ КЈС
	МИНИСТАРСТВА са органима управе у саставу	ООС О	ОСТАЛИ ДКБС (без министра рстава и органа управе у саставу)	ИНДИРЕ КТНИ КБС	ЈП	ДРУГИ И ОСТАЛИ КЈС (без ЈП)	КОРИСНИ ИЦИ СРЕДСТ АВА РФЗО	ЦЕНТРА ЛНИ НИВО - УКУПНО	ДКБС – ОРГАНИ И СЛУЖБЕ ЛОКАЛН Е ВЛАСТИ (АП И ЈЛС)	ИНДИРЕ КТНИ КБС	ОСТАЛИ КЈС	ЛОКАЛ - УКУПНО	
10. Организација врши одабир и развој контролних активности које доприносе умањивању ризика на прихватљив ниво	4,33	4,77	4,28	3,75	4,17	4,18	4,20	3,99	4,13	3,59	4,06	3,94	3,97
11. Организација врши одабир и развој контролних активности у вези са технологијом (технолошка (ИТ) инфраструктура) која подржава остваривање циљева	4,20	4,75	4,39	3,64	4,65	4,32	4,22	3,97	3,95	3,51	3,86	3,78	3,89
12. Организација спроводи контролне активности кроз политике које дефинишу очекивања и процедуре које су у функцији спровођења тих политика	3,98	4,63	4,00	3,07	4,11	3,88	3,68	3,46	3,58	3,03	3,56	3,41	3,44

4. ИНФОРМАЦИЈЕ И КОМУНИКАЦИЈА													
	ЦЕНТРАЛНИ НИВО								ЛОКАЛНИ НИВО				УКУПНО СВИ КЈС
	МИНИСТАРСТВА са органима управе у саставу	ООС О	ОСТАЛИ ДКБС (без министра рстава и органа управе у саставу)	ИНДИРЕ КТНИ КБС	ЈП	ДРУГИ И ОСТАЛИ КЈС (без ЈП)	КОРИСНИ ИЦИ СРЕДСТ АВА РФЗО	ЦЕНТРА ЛНИ НИВО - УКУПНО	ДКБС – ОРГАНИ И СЛУЖБЕ ЛОКАЛН Е ВЛАСТИ (АП И ЈЛС)	ИНДИРЕ КТНИ КБС	ОСТАЛИ КЈС	ЛОКАЛ - УКУПНО	
13. Организација прибавља и користи релевантне и квалитетне информације, које подржавају функционисање система интерне контроле	4,37	4,75	4,56	4,09	4,50	4,50	4,43	4,28	4,07	3,79	4,05	3,98	4,15
14. Организација интерно комуницира информације, циљеве и дужности/одговорности у процесу интерне контроле, како би се подржало њено функционисање	4,09	5,00	3,99	4,56	4,78	4,55	4,72	4,58	4,29	4,39	4,57	4,48	4,54

15. Организација екстерно комуницира у вези са питањима која утичу на функционисање интерне контроле	4,48	4,42	4,54	4,10	4,56	4,44	4,48	4,29	4,09	3,87	4,17	4,06	4,19
--	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------

5. ПРАЋЕЊЕ (НАДЗОР) И ПРОЦЕНА													
	ЦЕНТРАЛНИ НИВО								ЛОКАЛНИ НИВО				УКУПНО - СВИ КЈС
	МИНИСТАРСТВА са органима управе у саставу	ОСО	ОСТАЛИ ДКБС (без министарстава и органа управе у саставу)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ЈП	ДРУГИ И ОСТАЛИ КЈС (без ЈП)	КОРИСНИЦИ СРЕДСТАВА РФЗО	ЦЕНТРАЛНИ НИВО - УКУПНО	ДКБС – ОРГАНИ И СЛУЖБЕ ЛОКАЛНЕ ВЛАСТИ (АП И ЈЛС)	ИНДИРЕКТНИ КБС	ОСТАЛИ КЈС	ЛОКАЛ - УКУПНО	
16. Организација врши одабир, развој и обавља сталне и/или појединачне евалуације са циљем оцене нивоа функционисања свих компоненти интерне контроле	4,33	5,00	4,28	3,34	4,45	4,13	3,95	3,74	3,66	3,37	3,72	3,60	3,68
17. Организација врши оцену и правовремено комуницира недостатке у систему интерних контрола одговорнима за предузимање корективних активности, укључујући највише руководство и тело за надзор, у складу са правилима	3,81	4,13	3,48	2,75	3,86	3,23	3,27	3,09	3,61	3,11	3,41	3,39	3,22

Прилог 4. Преглед КЈС који су успоставили интерну ревизију

ЦЕНТРАЛНИ НИВО ВЛАСТИ

Табела 1. Број успостављених интерних ревизија, систематизованих и попуњених радних места интерних ревизора код корисника јавних средстава на републичком нивоу у 2019. години

КЈС	Достављено извештаја	Нормативно успостављена ИП	Функционално успостављена ИП	Систематизована радна места	Попуњена радна места
Министарства (са органима управе у саставу)	23	20 ⁵⁷	20	93	64
ООСО	4	4	4	36	33
Остали директни корисници буџетских средстава	29	18	17	47	31
Индиректни буџетски корисници ⁵⁸	126	15	9	11	10
Јавна предузећа на централном нивоу	31	25	21	112	86
Други и остали корисници јавних средстава	31	28	20	51	44
Корисници РФЗО	59	38	22	66	43
Укупно	303	148	113	416	311

Интерна ревизија је нормативно и функционално успостављена у све 4 организације обавезног социјалног осигурања, систематизовано је 36 радних места а интерну ревизију обављају 33 интерна ревизора. Код свих осталих корисника јавних средстава на републичком нивоу нормативно успостављена функција ИП је код 124 а функционално код 89 корисника, систематизовано је 287 радних места а ревизију обавља 214 интерних ревизора.

На основу приказаних података о корисницима јавних средстава на републичком нивоу (без индиректних и корисника РФЗО)⁵⁹ може се уочити раст од 13% у броју нормативно успостављених ревизија, раст од 9% у броју систематизованих радних места али и пад

⁵⁷ Овај број обухвата нормативно успостављену ИП у 16 министарстава (према достављеним Годишњим извештајима) и посебно успостављену ИП у четири управе (Управа за трезор, Пореска управа и Управа царина у саставу Министарства финансија и Управа за аграрна плаћања у саставу Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде).

⁵⁸ Приказан је само број индиректних буџетских корисника на централном нивоу власти који су самостално успоставили функцију интерне ревизије а не и сви остали индиректни буџетски корисници којима послове интерне ревизије обавља надлежни директни буџетски корисник у складу са чланом 5. став 3. Правилника ИП.

⁵⁹ Због усвојене нове категоризације КЈС за приказ података у односу на КГИ из 2018. године.

од 1% у броју попуњених радних места интерног ревизора у 2019. у односу на 2018. годину. Овом паду највише је допринело ограничење у запошљавању које је и даље на снази као и природан одлив интерних ревизора.

МИНИСТАРСТВА

Интерна ревизија је нормативно успостављена у свих 18 министарстава. Код 17 министарстава која су доставили Годишње извештаје, систематизовано је 61 радних места, а интерну ревизију обавља 43 интерних ревизора,

Табела 2. Функција интерне ревизије по министарствима у 2019. години

Назив министарства	Нормативна ИР	Функционална ИР	Број ревизора	Министарство обухвата индиректне КЈС
Министарство омладине и спорта	Да (Није у складу са Правилником ИР)	Да ⁶⁰	0	Не
Министарство заштите животне средине	Да (н/п) ⁶¹	Не	0	Нема ⁶²
Министарство спољних послова	Да	Не	0	Нема
Министарство за европске интеграције	Да	Да	1	Нема
Министарство рударства и енергетике	Да (Није у складу са Правилником ИР)	Да	1	Нема
Министарство привреде	Да	Да	1	Да
Министарство трговине, туризма и телекомуникација	Да	Да	2	Нема
Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде	Да	Да	2	Нема
Министарство за рад, запошљавање, борачка и социјална питања	Да	Да	2	Не
Министарство грађевине, саобраћаја и инфраструктуре	Да	Да	2	Нема
Министарство државне управе и локалне самоуправе	Да	Да	2	Нема
Министарство здравља	Да	Да	3	н/п
Министарство просвете, науке и технолошког развоја	Да	Да	3	Да

⁶⁰ У Министарству омладине и спорта послове интерне ревизије обавља лице ангажовано по Уговору о привременим и повременим пословима.

⁶¹ Министарство заштите животне средине није доставило Годишњи извештај. Информација је преузета из Инфоматора о раду (август 2020. године) али не може се видети да ли је ИР успостављена у складу са Правилником ИР.

⁶² Министарство нема индиректне КЈС у својој надлежности.

Министарство финансија	Да	Да	4	Не
Министарство одбране	Да	Да	4	Да
Министарство правде	Да	Да	4	Да
Министарство културе и информисања	Да	Да	4	Да
Министарство унутрашњих послова	Да	Да	8	Да

Као што се може видети из Табеле 2, у два министарства, Министарству омладине и спорта и Министарству рударства и енергетике, нормативно успостављена функција интерне ревизије није у складу са Правилником ИР по коме министарства морају имати јединицу за интерну ревизију са минимум три интерна ревизора. Министарство рударства и енергетике је смањило број систематизованих радних места са обавезних три на једног интерног ревизора у току 2019. године. Са друге стране, Министарство заштите животне средине није доставило Годишњи извештај за 2019. годину, те није могуће проценити да ли су систематизована радна места у складу са Правилником ИР.

Што се тиче функционалне ИР тј. интерне ревизије која је израдила минимум један ревизорски извештај у току извештајног периода, она је успостављена код 16 министарстава. У 11 министарстава јединице за интерну ревизију немају запослено минимално прописана три интерна ревизора. Као разлог за овакво стање министарства су навела ограничења у запошљавању у овиму мера штедње Републике Србије, ниске плате у јавном сектору у односу на приватни сектор, као и природан одлив, што је за последицу имало одлазак интерних ревизора из јавног сектора и отежано ангажовање нових. Поредићи податке са претходне две године, приметна је стагнација у развоју интерне ревизије код категорије министарства.

ЛОКАЛНИ НИВО ВЛАСТИ

Табела 3. Број успостављених ревизија, систематизованих и попуњених радних места интерних ревизора код корисника јавних средстава јединица локалних самоуправа у 2019. години

КЈС	Достављено извештаја	Норматив на ИР	Функционална ИР	Систематизована радна места	Попуњена радна места
Локални ниво Директни корисници буџетских средстава ЈЛС	77	59	39	126	96
Индијектни буџетски корисници ЈЛС ⁶³	18	1	0	0	0

⁶³ Приказан је само број индијектних буџетских корисника на локалном нивоу власти који су самостално успоставили функцију интерне ревизије а не и сви остали индијектни буџетски корисници којима послове интерне ревизије обавља надлежни директни буџетски корисник у складу са чланом 6. став 2. и 4. Правилника ИР.

Остали корисници јавних средстава (ЈКП и сл.) чији је оснивач локална власт	77	55	35	90	78
Укупно	172	115	74	216	174

Од пристиглих 77 извештаја из аутономне покрајине Војводине, града Београда, градова и општина, код 59 директних корисника средстава јединица локалне самоуправе је нормативно успостављена функција интерне ревизије. 39 директних корисника средстава јединица локалне самоуправе има функционално успостављену функцију интерне ревизије која је израдила минимум један ревизорски извештај у току извештајног периода. Укупан број систематизованих радних места за наведене кориснике је 126 и а број попуњених попуњених радних места за интерног ревизора износи 96.

Према приказаним подацима број корисника јавних средстава на нивоу локалне самоуправе (без индиректних корисника)⁶⁴, може се уочити раст од 7% у броју нормативно успостављених ревизија, раст од 6% у броју систематизованих радних места и 7% у броју попуњених радних места интерног ревизора у 2019. у односу на 2018. годину.

Као што се може видети из Табеле 4., аутономна покрајина Војводина има успостављену нормативну и функционалну интерну ревизију у складу са Правилником ИР. Што се тиче градова, седам од 28 градова нису доставили Годишње извештаје за 2019. годину. Од оних који су послали Годишњи извештај десет градова није нормативно успоставило интерну ревизију у складу са Правилником ИР тј. јединицу за интерну ревизију са минимум три систематизована радна места. Такође, 22 од укупно 28 градова нема попуњену јединицу за интерну ревизију са минимум три интерна ревизора.

⁶⁴ Због усвојене нове категоризације КЈС за приказ података у односу на КГИ из 2018. године.

Табела 4. Функција интерне ревизије код најзначајнијих КЈС на локалу у 2019. години

Назив КЈС	Нормативна ИР	Функционална ИР	Број ревизора	КЈС обухвата индиректне КЈС
АП Војводина	Да	Да	6	Да
Град Београд	Да	Да	21	Да
Нови Сад	Да	Да	5	Да
Ниш	Да	Да	2	Да
Суботица	Да (н/п) ⁶⁵	Да	2	Да
Крагујевац	Да	Да	5	Да
Нови Пазар	Да	Да	5	-
Крушевац	Да (Није у складу са Правилником ИР)	Да	1	Да
Врање	Да (Није у складу са Правилником ИР)	Да	1	Да
Кикинда	Да (Није у складу са Правилником ИР)	Не	1	Да
Панчево	Да (Није у складу са Правилником ИР)	Да	1	Да
Сремска Митровица	Не	Не	0	-
Лозница	Да (Није у складу са Правилником ИР)	Да	1	Да
Пирот	Да (Није у складу са Правилником ИР)	Да	1	Да
Пожаревац	Да	Да	1	Да
Прокупље	Да (Није у складу са Правилником ИР)	Да	2	Да
Јагодина	Не	Не	0	-
Ужице	Да	Да	5	Да
Зрењанин	Да	Да	3	Да
Бор	Да (Није у складу са Правилником ИР)	Не	0	-
Ваљево	Да (Није у складу са Правилником ИР)	Да	2	Да
Смедерево	Да (Није у складу са Правилником ИР)	Да	1	Да
Чачак				
Лесковац		н/п ⁶⁶		
Шабац				

⁶⁵ У годишњем извештају Града Суботице није наведен податак о броју систематизованих радних места те стога није наведено да ли је функција ИР успостављена у складу са Правилником ИР.

⁶⁶ Наведени градови нису доставили Годишњи извештај за 2019. годину.

Зајечар	
Вршац	
Краљево	
Сомбор	

БРОЈ РЕВИЗОРА У КЈС

У Табели 5, приказан је укупан број корисника јавних средстава, на нивоу целог јавног сектора, који имају функционално успостављену функцију ИП и минимум једно попуњено радно место интерног ревизора, и износи 168⁶⁷ корисника. Од тог броја корисници јавних средстава који су успоставили функцију ИП са попуњеним радним местом једног интерног ревизора је 62%, са два интерна ревизора је 15% и са три и више интерних ревизора је 23%.

Табела 5. Преглед броја КЈС који имају успостављену функцију ИП са попуњеним радним местом интерног ревизора

КЈС		1 ревизор	2 ревизора	3 и више ревизора
Централни републички ниво	Министарства (са органима управе у саставу)	3	5	11
	ООСО	0	0	3
	Остали директни корисници буџетских средстава	8	1	2
	Индиректни буџетски корисници	7	0	0
	Јавна предузећа на централном нивоу	8	6	7
	Други и остали корисници јавних средстава	15	2	1
	Корисници РФЗО	15	2	1
	Укупно	56	16	25
Локални ниво	Директни корисници буџетских средстава ЈЛС	28	4	7
	Индиректни буџетски корисници ЈЛС	0	0	0
	Остали корисници јавних средстава (ЈКП и сл.) чији је оснивач локална власт	20	6	6
	Укупно	48	10	13
Укупно у РС	104	26	38	
Укупно КЈС са попуњеним радним местима интерне ревизије	168			

⁶⁷ Функционалну ИП има 187 КЈС. Када се од овог броја одузме број КЈС код којих други КЈС обавља послове интерне ревизије по основу споразума као и број КЈС који су ангажовали лица по уговору да обављају послове интерне ревизије добија се 168 КЈС.

Прилог 5. Образац годишњег извештаја о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије

(заглавље корисника јавних средстава)

ГОДИШЊИ ИЗВЕШТАЈ О ОБАВЉЕНИМ РЕВИЗИЈАМА И АКТИВНОСТИМА ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ

за 2019. годину

ОПШТИ ДЕО

1. ОПШТИ ПОДАЦИ О КОРИСНИКУ ЈАВНИХ СРЕДСТАВА:	
Руководилац корисника јавних средстава (назив функције, име и презиме):	
Назив јединице за интерну ревизију / име и презиме интерног ревизора ⁶⁸ :	
Руководилац јединице за интерну ревизију (назив функције, име и презиме):	
Телефон:	Електронска адреса:
Јединствени број корисника јавних средстава (ЈБ КЈС) из Списка корисника јавних средстава:	
Укупан износ планираних расхода и издатака за извештајни период (за корисника јавних средстава, у динарима):	
Укупан број извршилаца на систематизованим радним местима (из интерног општег акта корисника јавних средстава), на дан 31. децембар:	
Укупан број попуњених радних места, на дан 31. децембар:	
2. ПОДАЦИ О ЈЕДИНИЦИ ЗА ИНТЕРНУ РЕВИЗИЈУ И ИНТЕРНИМ РЕВИЗОРИМА	
2.1. Интерна ревизија је нормативно успостављена ⁶⁹ :	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
2.2. Ако је одговор ДА, навести назив, број и датум акта:	
2.3. Успостављање интерне ревизије је у току?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
2.4. Навести број полазника који су у поступку обуке за стицање професионалног звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору: ⁷⁰ - теоријска - теоријска и практична	
2.5. Интерна ревизија успостављена је на један од следећих начина: 1) <input type="checkbox"/> успостављањем независне јединице за интерну ревизију 2) <input type="checkbox"/> интерни ревизор 3) <input type="checkbox"/> оснивањем заједничке јединице за интерну ревизију више корисника јавних средстава 4) <input type="checkbox"/> споразумом о обављању послова интерне ревизије са другим корисником јавних средстава. У случају да је закључен споразумом о обављању послова интерне ревизије са другим КЈС, навести назив тог КЈС, број и датум споразума:	
2.6. Јединица за интерну ревизију/интерни ревизор организационо и функционално је директно и искључиво одговорна руководиоцу корисника јавних средстава?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>

⁶⁸ У случају да није успостављена јединица за интерну ревизију.

⁶⁹ Код више понуђених одговора за одабрани одговор кликните у одговарајући квадратић

⁷⁰ Укључујући и полазнике којима је поступак обуке почео пре периода извештавања и који је још у току.

2.7. Ако је одговор НЕ, навести коме је одговорна и разлог:				
2.8. Уколико је КЈС директни буџетски корисник, који има индиректне буџетске кориснике у својој надлежности, да ли јединица за интерну ревизију, у складу са сопственим планом рада, врши послове интерне ревизије код индиректних буџетских корисника у својој надлежности, прописане члановима 5. став 3. и 4. и члан 6. став 2. и 4. Правилника о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору („Службени гласник РС”, бр. 99/2011 и 106/2013)? ⁷¹				Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
2.9. Ако је одговор НЕ, навести разлог:				
2.10. Руководилац јединице за интерну ревизију је именован?				Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
2.11. Ако је одговор ДА, да ли именовани руководилац јединице за интерну ревизију испуњава услове у погледу радног искуства прописане чланом 22. Правилника о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору ("Службени гласник РС", бр. 99/2011 и 106/2013)?				Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
2.12. Кадровска попуњеност и вредновање радних места у јединици интерне ревизије/интерни ревизор (уписати бројчане податке):				
Назив радног места	Систематизовано	Попуњено	Коефицијент радног места	Висина основице за обрачун зараде (у децембру)
1	2	3	4	5
Доставите списак са именом, презименом, називом радног места и бројем сертификата о стеченом звању овлашћени интерни ревизор у јавном сектору ⁷² , за све запослене на пословима интерне ревизије у извештајном периоду - у прилогу овог извештаја.				
2.13. Интерни ревизори обављају искључиво послове интерне ревизије?				Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
2.14. Ако је одговор НЕ, навести које послове и разлог обављања:				
2.15. Интерни ревизори имају потпуно, слободно и неограничено право приступа:				
а) целокупној документацији и евиденцијама				Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
б) подацима и информацијама на свим носиоцима података				Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
ц) руководиоцу корисника јавних средстава				Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
д) особљу (руководиоцима и запосленима)				Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
е) материјалној имовини				Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
2.16. Ако је одговор НЕ, навести разлог:				
3. ПРИМЕНА СТАНДАРДА И МЕТОДОЛОГИЈЕ РАДА ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ				
Примена Приручника за интерне ревизоре				
3.1. Интерни ревизори користе Приручник за интерне ревизоре, који је урађен у оквиру пројекта "ПИФЦ и ИА-фаза 2. – Министарство финансија"?				Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.2. Интерни ревизори користе друге приручнике, осим Приручника за интерне ревизоре наведеног у тачки 3.1.?				Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.3. Ако је одговор ДА, навести разлог:				

⁷¹ Попуњавају само КЈС који су директни буџетски корисници и који у својој надлежности имају индиректне буџетске кориснике.

⁷² Заводни број сертификата о стеченом звању овлашћени интерни ревизор у јавном сектору се уноси само за запослене на пословима интерне ревизије који су стекли ово звање у складу са Правилником о условима и поступку полагања испита за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору („Службени гласник РС”, број 9/2014).

3.4. Интерни ревизори у обављању појединачне ревизије у потпуности се придржавају фаза ревизорског поступка предвиђених Приручником за интерне ревизоре наведеног у тачки 3.1.?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.5. Ако једговор НЕ, навести разлог:	
Повеља интерних ревизора	
3.6. Руководилац корисника јавних средстава и руководилац јединице за интерну ревизију/интерни ревизор потписали су повељу интерних ревизора?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.7. Ако једговор ДА, доставити повељу у прилогу овог извештаја.	
3.8. Ако једговор НЕ, навести разлог:	
Примена стандарда интерне ревизије и Етичког кодекса за интерну ревизију	
3.9. Да ли интерни ревизори спроводе ревизију у складу са међународним стандардима интерне ревизије?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.10. Ако једговор НЕ, навести разлоге:	
3.11. Да ли су сви интерни ревизори потписали Етички кодекс интерне ревизије?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.12. Да ли интерни ревизори у раду примењују начела и правила Етичког кодекса за интерну ревизију?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.13. Ако једговор НЕ, навести разлоге и случајеве непримењивања:	
Обављање интерне ревизије	
3.14. Стратешки план интерне ревизије израђен је на основу процене ризика?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.15. Ако једговор НЕ, навести разлог:	
3.16. Стратешки план интерне ревизије одобрио је руководилац корисника јавних средстава у складу са одредбама члана 24. Правилника о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору ("Службени гласник РС", бр. 99/2011 и 106/2013)?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.17. Ако једговор НЕ, навести разлог:	
3.18. Стратешки план интерне ревизије је доступан свим запосленима и руководиоцима (појединачно прослеђен, објављен у интерном гласилу, на интранет, односно интернет странама организације)?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.19. Годишњи план интерне ревизије израђен је на основу стратешког плана интерне ревизије? ⁷³	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.20. Ако једговор НЕ, навести разлог:	
3.21. Годишњи план интерне ревизије одобрио је руководилац корисника јавних средстава у складу с одредбама члана 25. Правилника о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору ("Службени гласник РС", бр. 99/2011 и 106/2013)?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.22. Ако једговор НЕ, навести разлог:	
3.23. Годишњи план интерне ревизије је доступан свим запосленима и руководиоцима (појединачно прослеђен, објављен у интерном гласилу, на интранет односно, интернет странама организације)?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
Извршење годишњег плана интерне ревизија⁷⁴	
3.24. Укупан број планираних ревизија према годишњем плану:	
3.25. Укупан број накнадно планираних („по захтеву”) ревизија:	
3.26. Укупан број обављених ревизија за које су сачињени коначни ревизорски извештаји:	
3.27. Процент планираних ревизор дана за обављање саветодавних услуга у односу на укупан број планираних ревизор дана према годишњем плану:	

⁷³ Односи се на годишњи план који се доноси за годину која наступа након године на коју се односи овај годишњи извештај.

⁷⁴ Односи се на годину за коју се овај годишњи извештај подноси.

3.28. Укупан број обављених саветодавних услуга за које су сачињени извештаји:	
3.29. Разлози неизвршавања планираног броја ревизорских ангажмана (навести разлоге):	
3.30. Да ли се руководиоцу корисника јавних средстава редовно достављају ревизорски извештаји и извештаји саветодавних услуга?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.31. Одговорно лице субјекта ревизије попуњава и одлучује о Плану извршења препорука у коме су наведене прихваћене препоруке и радње које је потребно предузети, одговорна лица за извршење препорука и рокови?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.32. Ако је одговор НЕ, навести разлог:	
3.33. За дате препоруке у ревизорским извештајима јединица за интерну ревизију /интерни ревизор води евиденцију са подацима потребним за праћење примене препорука?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.34. Ако је одговор НЕ, навести разлог:	
3.35. Број ревизија за праћење извршења препорука („follow up“), од укупно планираних:	
Број датих препорука и број спроведених препорука у извештајном периоду	
3.36. Број датих препорука у ревизорским извештајима:	
3.37. Број неприхваћених препорука у ревизорским извештајима:	
3.38. Број спроведених препорука:	
3.39. Број делимично спроведених препорука:	
3.40. Број неспроведених препорука којима је истекао рок за спровођење:	
3.41. Број неспроведених препорука којима није истекао рок за спровођење:	
3.42. Ако постоје неспроведене препоруке, којима је истекао рок за спровођење, навести разлоге неспровођења:	
Ревизорски одбор	
3.43. Да ли је образован ревизорски одбор, као саветодавно тело за питања интерне ревизије?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.44. Да ли је ревизорски одбор састављен од независних чланова, са одговарајућим стручним квалификацијама?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.45. Да ли ревизорски одбор разматра и даје савете у вези са стратешким и годишњим планом интерне ревизије пре одобрења плана?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.46. Да ли ревизорски одбор разматра и даје савете у вези са извршењем годишњег плана интерне ревизије?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.47. Навести послове ревизорског одбора:	
Континуирано стручно усавршавање овлашћених интерних ревизора⁷⁵	
3.48. Да ли интерна ревизија КЈС води евиденцију о стручном усавршавању овлашћених интерних ревизора у складу са чланом 10. став 2. Правилника о стручном усавршавању овлашћених интерних ревизора у јавном сектору („Службени гласник РС”, бр. 15/2019)?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
Оцена квалитета рада јединице за интерну ревизију:⁷⁶	
3.49. Да ли је руководилац интерне ревизије утврдио програм за оцену квалитета рада јединице за интерну ревизију?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.50. Да ли руководилац интерне ревизије спроводи интерно оцењивање (стални прегледи и периодично самооцењивање) у складу са чланом 19. став 2. Правилника о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору („Службени гласник РС”, бр. 99/2011 и 106/2013)?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>
3.51. Ако је одговор НЕ, навести разлог:	
3.52. Да ли је у КЈС спроведена екстерна оцена квалитета у последњих пет година у складу са чланом 19. став 3. Правилника о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору („Службени гласник РС”, бр. 99/2011 и 106/2013)?	Да <input type="checkbox"/> Не <input type="checkbox"/>

⁷⁵ Попуњавају КЈС код којих запослени интерни ревизори поседују сертификат о стеченом знању овлашћени интерни ревизор у јавном сектору.

⁷⁶ Попуњавају КЈС који имају успостављену јединицу за интерну ревизију.

Преглед обављених ревизија и саветодавних услуга

Преглед обављених ревизија и саветодавних услуга приказати у **ПОСЕБНОМ ДЕЛУ**

4. ПРЕДЛОЗИ ЗА РАЗВОЈ ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ

4.1. Навести укратко активности које су планиране или реализоване у погледу развоја интерне ревизије у вашој организацији:

4.2. Ваши предлози за развој и унапређење интерне ревизије (уопштено):

НАПОМЕНЕ:

5. Мишљење интерне ревизије о нивоу успостављености финансијског управљања и контроле унутар корисника јавних средстава

5.1. Навести мишљење интерне ревизије о успостављеном нивоу финансијског управљања и контроле у извештајном периоду на основу обављених ревизија (унети до три кључна налаза):

Адреса корисника јавних средстава:

(потпис руководиоца јединице за интерну ревизију/интерног ревизора)⁷⁷

(потпис руководиоца корисника јавних средстава и печат)⁷

⁷⁷ Не попуњавати у електронској форми

ПОСЕБНИ ДЕО

1. ПРЕГЛЕД ОБАВЉЕНИХ РЕВИЗИЈА ⁷⁸								
Навести све обављене ревизије у извештајном периоду са бројем датих препорука по врстама препорука и основним препорукама за сваку ревизију.								
Број, датум и назив ревизије:								
Број датих препорука по врсти препоруке ⁷⁹ :								
1	2	3	4	5	6	7	8	Укупно
Препоруке ⁸⁰								
Број, датум и назив ревизије:								
Број датих препорука по врсти препоруке								
1	2	3	4	5	6	7	8	Укупно
								о
Препоруке:								
Број, датум и назив ревизије:								
Број датих препорука по врсти препоруке:								
1	2	3	4	5	6	7	8	Укупно
								о
Препоруке:								

⁷⁸ Умножити табелу 2 према потреби, односно броју обављених ревизија.

⁷⁹ Уписати број препорука према врсти препоруке (области): **1- Интерна правила и процедуре; 2 - Планирање; 3 - Примања и приходи; 4 - Јавне набавке и уговарање; 5 - Запослени плате и накнаде; 6 - Плаћања и пренос средстава; 7 - Књиговодствене евиденције и финансијско извештавање; 8 - Информациони системи.**

⁸⁰ Уписати текст препорука из резимеа ревизорског извештаја.

2. ПРЕГЛЕД ОБАВЉЕНИХ РЕВИЗИЈА (табела за умножавање)

Навести све обављене ревизије у извештајном периоду са бројем датих препорука по врстама препорука и основним препорукама за сваку ревизију.

Број, датум и назив ревизије:

Број датих препорука по врсти препоруке:

1	2	3	4	5	6	7	8	Укупно

Препоруке

Број, датум и назив ревизије:

Број датих препорука по врсти препоруке:

1	2	3	4	5	6	7	8	Укупно
								о

Препоруке:

Број, датум и назив ревизије:

Број датих препорука по врсти препоруке:

1	2	3	4	5	6	7	8	Укупно
								о

Препоруке:

3. ПРЕГЛЕД ОБАВЉЕНИХ САВЕТОДАВНИХ УСЛУГА⁸¹

Навести све обављене саветодавне услуге у извештајном периоду, са кратким описом из извештаја о саветодавној услузи.

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи:

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи:

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи

⁸¹ Умножити табелу 4 према потреби, односно броју обављених саветодавних услуга.

4. ПРЕГЛЕД ОБАВЉЕНИХ САВЕТОДАВНИХ УСЛУГА (табела за умножавање)

Навести све обављене саветодавне услуге у извештајном периоду, са кратким описом из извештаја о саветодавној услузи.

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи:

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи:

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи:

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи:

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи:

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи:

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи:

Број, датум и назив извештаја о саветодавној услузи:

Кратак опис из извештаја о саветодавној услузи:

5. СПИСАК ЗАПОСЛЕНИХ НА ПОСЛОВИМА ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ
(табела за умножавање)⁸²

Ред. бр.	Име	Презиме	Назив радног места	Број сертификата ОИРyЈС
1.				
2.				
3.				
4.				
5.				
6.				
7.				
8.				
9.				
10.				
11.				

⁸² Умножити поља табеле 5 према потреби, односно броју запослених на пословима интерне ревизије.