

## **Прилог 1. Правни оквир и међународни стандарди**

### **1. 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 и 113/2017, 95/2018 и 31/2019), прописано је да Централна јединица за хармонизацију унутар Министарства финансија (у даљем тексту: ЦЈХ) врши обједињавање појединачних годишњих извештаја корисника јавних средстава о стању финансијског управљања и контроле и интерне ревизије, и да министар финансија доставља Влади обједињени годишњи извештај.

Доношењем Стратегије развоја интерне финансијске контроле у јавном сектору у Републици Србији за период 2017-2020. године<sup>1</sup> („Службени гласник РС”, број 51/17 - у даљем тексту: Стратегија ИФКЈ), Влада је пружила снажну подршку увођењу и јачању система интерне финансијске контроле у јавном сектору. Акциони план за спровођење Стратегије за период 2019-2020. године донет је 4. априла 2019. године (“Службени гласник РС, бр. 26/2019” – у даљем тексту АП)

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

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

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

Руководилац корисника јавних средстава дужан је да на основу члана 81. Закона о буџетском систему, до 31. марта текуће године за претходну годину извештава министра финансија о адекватности и функционисању система финансијског управљања и контроле (у даљем тексту: ФУК), док је чланом 13. Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору („Службени гласник РС”, бр. 99/11 и 106/13 - у даљем тексту: Правилник ФУК),

---

<sup>1</sup><https://www.mfin.gov.rs/UserFiles/File/CJH/2019/Strategija%20razvoja%202017-2020.pdf>

прецизирано да се извештавање врши подношењем одговора на упитник који припрема ЦЈХ.

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

## **2. ФИНАНСИЈСКО УПРАВЉАЊЕ И КОНТРОЛА**

### **2.1 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 и 13/17-УС,113/17 и 95/18 – аутентично тумачење);
- Закон о јавним набавкама („Службени гласник РС”, бр. 124/12, 14/15 и 68/15);
- Закон о платама државних службеника и намештеника („Службени гласник РС”, бр. 62/06, 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 и 21/16-др. закон);
- Закон о јавним предузећима („Службени гласник РС”, број 15/16);
- 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);
- Правилник о заједничким основама, критеријумима и задацима за рад финансијске службе директног корисника буџетских средстава („Службени гласник РС”, број 123/03);

- Правилник о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем („Службени гласник РС”, бр. 16/16, 49/16, 107/16 и 46/17, 114/17, 20/18, 36/18, 93/18 и 104/18);
- Правилник о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава, корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање и буџетских фондова („Службени гласник РС”, број 18/15 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 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) и COSO оквиром.

### Елементи COSO<sup>2</sup>оквира

Поједини елементи који се процењују и кроз које се сагледава стање система интерних контрола су:

- 1) контролно окружење;
- 2) управљање ризицима;
- 3) контролне активности;
- 4) информације и комуникација;
- 5) праћење (надзор) и процена.

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

2) **Управљање ризицима** обухвата идентификовање, процену и контролу над потенцијалним догађајима и ситуацијама које могу имати супротан ефекат на остварење циљева корисника јавних средстава. Предуслов управљања ризицима је утврђивање општих и специфичних циљева које организација треба да оствари. Задатак

<sup>2</sup> Комитет спонзорских организација (енг. COSO) Националне комисије за финансијско извештавање о криминалним радњама (проневерама) основане у Сједињеним Америчким Државама

управљања ризицима је да пружи разумно уверавање да ће циљеви бити остварени. Ради управљања ризицима, руководиоца корисника јавних средстава треба да донесе Стратегију управљања ризицима, коју треба ажурирати сваке три године, као и у случају када се контролно окружење значајније измени.

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

4) **Систем информисања и комуникације** унутар органа/организације треба да пружи кључну подршку руководиоцима свих нивоа у процесу доношења одлука, како на стратешком, тако и на оперативном нивоу. Поуздане информације и ефективно комуницирање неопходни су за вођење и контролу пословања корисника јавних средстава, тако да је од изузетног значаја сагледавање начина на који овај сегмент функционише у пракси и рад на његовом унапређењу.

5) **Праћење (надзор) и процена** подразумева увођење система за надгледање области ФУК, оценом адекватности и ефикасности његовог функционисања. Праћење представља преглед активности и трансакција организације са циљем да се процени квалитет пословања (перформансе) током одређеног времена, те да се утврди да ли су контроле ефективне. Руководство треба да се концентрише на праћење интерне контроле и остваривање мисије организације. Да би праћење било ефективно, сви запослени треба да разумеју мисију и циљеве организације, степен толеранције ризика и сопствене дужности. Сви у организацији су у одређеној мери одговорни за праћење.

Нагласак и степен ове одговорности зависи од положаја које лице има у организацији. Праћењем се процењује квалитет учинка система (одговарајућих кључних индикатора учинка) током одређеног времена. Остварује се кроз сталне активности праћења, посебне оцене или комбинацију ова два метода. Лице које је на највишој руководећој функцији је одговорно за свеукупни учинак организације, али да би се тај учинак остварио, потребна му је адекватна подршка целокупне организације, односно свих запослених на челу са руководством.

### **3. ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА**

#### **3.1. Појам и дефиниција**

Законом о буџетском систему и Правилником ИР, интерна ревизија је дефинисана као активност која пружа независно објективно уверавање и саветодавна активност, са сврхом да допринесе унапређењу пословања организације, помаже организацији да оствари своје циљеве, тако што систематично и дисциплиновано процењује и вреднује управљање ризицима, контроле и управљање организацијом.

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

Интерна ревизија пружа услуге консултација које се састоје од савета, смерница, обуке, помоћи или других услуга у циљу повећања вредности и побољшања процеса управљања организацијом, управљања ризицима и контролама, при чему интерни ревизори не преузимају руководећу одговорност.

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

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

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

Правни оквир којим је регулисана област интерне ревизије чине:

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

- Правилник о стручном усавршавању овлашћених интерних ревизора у јавном сектору („Службени гласник РС”, број 15/2019, у даљем тексту: Правилник о стручном усавршавању);
- Међународни стандарди за професионалну праксу интерне ревизије (енг. The IA’s International Standards for Professional Practice of Internal Auditing);
- Стратегија ИФКЈ.

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

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

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

### **3.3. Статус и организација**

Стратегијом ИФКЈ, Законом о буџетском систему и Правилником ИР, прописано је да се у Републици Србији успоставља децентрализовани систем интерне ревизије.

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

- успостављањем независне јединице за интерну ревизију;

- оснивањем заједничке јединице за интерну ревизију више корисника јавних средстава;
- споразумом о обављању послова интерне ревизије са другим корисницима јавних средстава;

Изузетно, кад не постоје услови за организовање јединице за интерну ревизију, послове јединице за интерну ревизију може да обавља и интерни ревизор запослен код корисника јавних средстава.