



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

**КОНСОЛИДОВАНИ ГОДИШЊИ ИЗВЕШТАЈ ЗА 2015. ГОДИНУ**  
**О СТАЊУ ИНТЕРНЕ ФИНАНСИЈСКЕ КОНТРОЛЕ У ЈАВНОМ СЕКТОРУ**  
**У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ**

**Београд, децембар 2016. године**

## САДРЖАЈ:

<b>I.</b>	<b>УВОД</b> .....	<b>2</b>
1.	Сврха и циљ.....	2
2.	Правни основ.....	2
3.	Начин израде Консолидованог годишњег извештаја.....	3
<b>II.</b>	<b>СИСТЕМ ИНТЕРНЕ ФИНАНСИЈСКЕ КОНТРОЛЕ У ЈАВНОМ СЕКТОРУ</b> .....	<b>4</b>
1.	ФИНАНСИЈСКО УПРАВЉАЊЕ И КОНТРОЛА.....	4
1.1.	Појам и дефиниција.....	4
1.2.	Правни оквир и међународни стандарди.....	5
1.3.	Потребне активности за организационо успостављање система ФУК.....	5
1.4.	Резултати извештаја.....	6
1.4.1.	Организационо успостављање.....	7
1.4.2.	Самооцењивање.....	9
1.4.2.1.	Елементи самооцењивања система ФУК.....	9
1.4.2.2.	Резултати самооцењивања.....	11
1.5.	Обука лица укључених у ФУК.....	12
2.	ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА.....	14
2.1.	Појам и дефиниција.....	14
2.2.	Правни основ и међународни стандарди.....	15
2.3.	Статус и организација.....	16
2.4.	Јединице за интерну ревизију и интерни ревизори.....	16
2.5.	Планирање и процена обављања послова.....	20
2.6.	Обука интерних ревизора.....	22
3.	ЦЕНТРАЛНА ЈЕДИНИЦА ЗА ХАРМОНИЗАЦИЈУ.....	22
3.1.	Поглавље 32 – финансијски надзор.....	23
3.2.	ЦЈХ – део програма реформе јавних финансија.....	23
3.3.	Сарадња са Државном ревизорском институцијом.....	25
3.4.	Сарадња са Светском банком.....	26
3.5.	Међународна сарадња.....	26
<b>III.</b>	<b>ЗАКЉУЧЦИ И ПРЕПОРУКЕ</b> .....	<b>26</b>
1.	Финансијско управљање и контрола.....	27
2.	Интерна ревизија.....	27
3.	Централна јединица за хармонизацију.....	28

## **I. УВОД**

### **1. Сврха и циљ**

Консолидовани годишњи извештај о стању система Интерне финансијске контроле у јавном сектору у Републици Србији за 2015. годину (у даљем тексту: Консолидовани годишњи извештај), сачињен је на основу појединачних годишњих извештаја корисника јавних средстава о адекватности и функционисању система финансијског управљања и контроле и система интерне ревизије током 2015. године.

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

### **2. Правни основ**

Чланом 83. став 2. тачка 7) Закона о буџетском систему („Службени гласник РС”, број: 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13, 108/13, 142/14, 68/15, 103/15 и 99/16 - у даљем тексту: Закон о буџетском систему ), прописано је да Централна јединица за хармонизацију, у оквиру Министарства финансија (у даљем тексту: ЦЈХ) врши обједињавање појединачних годишњих извештаја корисника јавних средстава о стању финансијског управљања и контроле и интерне ревизије. Поред тога, чланом 3. наведеног Закона предвиђено је да министар финансија доставља обједињени годишњи извештај Влади на усвајање.

Програм реформе управљања јавним финансијама, за период 2016 - 2020. година, је усвојен од стране Владе 28. новембра 2015. године, са циљем да пружи свеобухватни и интегрисани оквир за планирање, координацију, спровођење и праћење напретка у области управљања јавним финансијама, како би се унапредила макроекономска стабилност, обезбедило ефикасно и сврсисходно распоређивање и коришћење јавних ресурса, и тиме лакше постигли стратешки циљеви које је дефинисала Влада, унапредиле услуге које пружа државна управа у Републици Србији, уз истовремено повећавање транспарентности и укупне функционалности управљања јавним финансијама и испуњење неопходних услова за приступање Европској унији.

Влада је пружила снажну подршку увођењу и јачању система интерне финансијске контроле у јавном сектору доношењем Стратегије развоја интерне финансијске контроле у јавном сектору у Републици Србији („Службени гласник РС”, број: 61/09 и 23/13 - у даљем тексту: Стратегија). У припреми је и Нацрт нове Стратегије за период 2017 - 2020. година.

### **3. Начин израде Консолидованог годишњег извештаја**

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

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

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

У складу са наведеним одредбама, ЦЈХ је сачинила обрасце упитника за састављање годишњих извештаја корисника јавних средстава о систему ФУК и обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије за 2015. годину, који су објављени на сајту Министарства финансија ([www.mfin.gov.rs](http://www.mfin.gov.rs)). Обрасци упитника сачињени су на основу модела упитника који се користе у земљама Европске уније за ове потребе.

Консолидовани годишњи извештај за 2015. годину сачинио је Сектор за интерну контролу и интерну ревизију у Министарству финансија, који обавља послове ЦЈХ, на основу достављених годишњих извештаја корисника јавних средстава.

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

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

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

- финансијско управљање и контролу код корисника јавних средстава;
- интерну ревизију код корисника јавних средстава;
- хармонизацију и координацију финансијског управљања и контроле и интерне ревизије коју обавља Министарство финансија - ЦЈХ.

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

#### **1.1. Појам и дефиниција**

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

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

У складу са наведеним прописима, систем ФУК обухвата следеће међусобно повезане елементе:

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

Систем ФУК се организује као систем процедура и одговорности свих лица у организацији, а за његово успостављање, одржавање и редовно ажурирање одговоран је руководиоца корисника јавних средстава, који може пренети своје надлежности на друга лица у оквиру организације којом руководи.

## **1.2. Правни оквир и међународни стандарди**

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

- Закон о државним службеницима („Службени гласник РС“, бр. 79/05, 81/05 – испр., 83/05 – испр., 64/07, 67/07 – испр., 116/08, 104/09 и 99/14);
- Закон о јавним набавкама („Службени гласник РС“, број 124/12, 14/15 и 68/15);
- 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“, број: 103/11, 10/12, 18/12, 95/12, 99/12, 22/13, 48/13, 61/13, 63/13 - исправка, 106/13, 120/13, 20/14, 64/14, 81/14, 117/14, 128/14, 131/14, 32/15, 59/15, 63/15, 97/15 и 105/15);
- Правилник о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава, корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање и буџетских фондова („Службени гласник РС“, број 18/15);
- Правилник о начину коришћења средстава са подрачуна односно других рачуна консолидованог рачуна трезора Републике и о начину извештавања о инвестирању средстава корисника буџета и организација обавезног социјалног осигурања („Службени гласник РС“, број: 3/04, 140/04, 1/06 и 111/09).

Постојећи правни оквир у Републици Србији обезбеђује примену већине међународних стандарда интерне контроле, које примењују Генералне дирекције Европске комисије.

## **1.3. Потребне активности за организационо успостављање система ФУК**

Као што је већ наглашено, ФУК је заснован на управљачкој одговорности руководиоца свих нивоа у оквиру корисника јавних средстава, а сам руководилац корисника јавних средстава је одговоран за успостављање и исправно функционисање система ФУК у организацији којом руководи. Са друге стране, овај систем помаже руководиоцима у обављању задатака, односно пружа подршку организацији да оствари своје циљеве послујући на исправан, економичан, ефикасан, ефективан и јаван начин.

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

Организационо успостављање система ФУК обухвата следеће активности:

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

План спровођења и развоја система ФУК подразумева следеће кораке:

- одређивање мисије, визије и кључних циљева корисника јавних средстава;
- пописивање главних процеса (потпроцеса) и описивање активности у њима;
- сачињавање мапе пословних процеса;
- документовање пословних процеса и израду дијаграма тока;
- утврђивање ризика на нивоу пословних процеса, процену ризика и њихово рангирање, доношење одлуке о одговору на ризике, односно успостављању контрола (управљање ризицима);
- процену елемената интерне контроле,
- састављање прегледа успостављених контрола, узимајући у обзир најзначајније ризике;
- пописивање најзначајнијих процеса који нису дефинисани у писаном облику;
- анализирање постојеће и потребне контроле, и доношење одлуке о потребним претходним и накнадним контролама;
- доношење плана успостављања потребних и уклањања непотребних контрола;
- праћење остварења плана;
- сачињавање годишњег извештаја о успостављању система за ФУК.

#### **1.4. Резултати извештаја**

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

Образац годишњег извештаја о систему ФУК, који попуњавају корисници јавних средстава и достављају ЦЈХ, састоји се од општег дела и упитника за самооцењивање интерне контроле. Општи део садржи опште податке о кориснику јавних средстава и податке у вези са организационим успостављањем система ФУК. Упитник за самооцењивање интерне контроле обухвата сет питања која се односе на: функционисање контролног окружења, управљање ризицима, контролне активности, систем информација и комуникација у организацији и праћења и процена успостављеног система ФУК. Упитник даје процену тренутног стања система и представља основу за предузимање мера за његово побољшање.

За 2015. годину, укупно 642 корисника јавних средстава (у табелама: КЈС) су доставила годишњи извештаја ЦЈХ. Од свих пристиглих извештаја, консолидованим извештајем је обухваћен 591 попуњени извештај, док преостали извештаји који су непотпуни или празни, нису укључени у анализу. Преглед достављених и обрађених извештаја по категоријама корисника дат је у Табели 1.

На републичком, односно централном нивоу извештај су доставили најзначајнији корисници: свих 16 министарстава, све три организације за обавезно социјално осигурање као и најзначајни републички органи и републичка јавна предузећа. Од стране републичких јавних предузећа пристигло је 33 извештаја, при чему је у 26 случајева успостављен систем ФУК. На нивоу јединица локалне самоуправе, попуњени извештај је доставила аутономна покрајина и 16 највећих градова у РС, при чему се 12 градова изјаснило да је успоставило систем ФУК.

**Табела 1**

<b>Преглед обрађених извештаја о систему ФУК по категоријама КЈС за 2015. годину</b>		
<b>КЈС</b>		<b>Број извештаја</b>
<b>Републички ниво</b>	Министарства	16
	ООСО*	3
	Остали**	104
	Укупно	123
<b>Остали КЈС</b>	Локална самоуправа	94
	Остали***	374
	Укупно	468
<b>Укупно у РС</b>		<b>591</b>

\* Републички фонд за пензијско и инвалидско осигурање, Републички фонд за здравствено осигурање и Национална служба за запошљавање

\*\* Републички органи (агенције, управе, заводи, судови...) и републичка предузећа

\*\*\* Индиректни корисници (школе, болнице, установе...) и јавна комунална предузећа

#### **1.4.1. Организационо успостављање**

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

На основу аналитичке обраде општег дела попуњених упитника који се односи на организационо успостављање система ФУК посматрано по одређеним категоријама корисника јавних средстава, дошло се до података приказаних у Табели 2.



Табела 2

Организационо успостављање система ФУК по категоријама КЈС у 2015. години								
ЕЛЕМЕНТИ \ КЈС	Републички ниво				Остали КЈС			Укупно РС
	Министарства	ООСО *	Остали **	Укупно	Локална самоуправа	Остали ***	Укупно	
Именован руководиоца или основана радна група	15	3	57	75	69	194	263	338
Именован руководиоца и основана радна група	9	3	40	52	56	138	194	246
Није именован руководиоца нити основана радна група	1	0	47	48	25	180	205	253
Започет попис и опис пословних процеса	15	3	72	90	66	296	362	452
Сачињена мапа пословних процеса	13	3	53	69	42	186	228	297
Најзначајнији пословни процеси који нису прописани у писаном облику	0	0	2	2	0	0	0	2
Успостављене интерне контроле у пословним процесима узимајући у обзир најзначајније ризике	14	3	71	88	64	263	327	415

Најбољи резултати, по свим посматраним елементима, остварени су код корисника који припадају категорији **организација за обавезно социјално осигурање**, у коју спадају: Републички фонд за пензијско и инвалидско осигурање, Републички фонд за здравствено осигурање и Национална служба за запошљавање. Из приложених података се види да су наведени корисници у потпуности реализовали све кључне активности у области организационог успостављања система ФУК, тако да у наредном периоду могу више да се посвете подизању нивоа квалитета у овој области.

Код категорије **министарстава**, у 15 од укупно 16 министарстава именован је руководиоца или је основана радна група, док је код 13 организација сачињена мапа пословних процеса (81%). Код 14 министарстава (87%) успостављене су интерне контроле у пословним процесима узимајући у обзир најзначајније ризике, док најзначајнијих пословних процеса који нису прописани у писаном облику нема. У оквиру одређених министарстава, у предстојећем периоду, требало би више пажње посветити сачињавању мапа пословних процеса и успостављању интерне контроле засноване на најзначајнијим ризицима.

Код **осталих корисника на републичком нивоу** уочавају се лошији резултати по свим посматраним елементима организационог успостављања система ФУК у односу на претходне две категорије корисника. При томе, најслабији показатељи су они који говоре да код 45% корисника јавних средстава који су доставили извештај није именован руководиоца нити је основана радна група, што је уједно најслабији резултат исказан у посматраној табели, односно да је само половина њих (51%) сачинила мапу пословних процеса. Такође, једино у оквиру ове категорије, од свих посматраних категорија корисника на нивоу Републике Србије, констатовано је да у два случаја постоје најзначајнији пословни процеси који нису прописани у писаном облику.

Унутар **јединица локалне самоуправе**, најнижи резултати забележени су у области сачињавања мапе пословних процеса, где је у 45% случајева ова активност реализована, а потом у сегменту успостављања интерне контроле у пословним процесима засноване на ризицима (68%). Имајући у виду, да је један од циљева Стратегије ИФКЈ да акценат развоја система ФУК у јединицама локалне самоуправе започиње од 2014. године, очекивано је да су исказани показатељи лошији у односу на републички ниво. Може се констатовати да су постигнути одређени резултати, чему говори у прилог чињеница да просечна оцена за све посматране елементе организационог успостављања ФУК система на нивоу локалне самоуправе износи 68%.

Код **индиректних корисника (школе, болнице...)** и **јавних комуналних предузећа** најслабији показатељ се односи на сачињавање мапе пословних процеса (50%) и на именовање руководиоца или оснивање радне групе (52%), док је знатно бољи показатељ у области успостављања интерних контрола базираних на најзначајнијим ризицима (70%).

У процесу организационог успостављања система ФУК **на нивоу Републике Србије**, највећи проблем корисницима јавних средстава представља сачињавање мапе пословних процеса, с обзиром да је свега 50% њих који су доставили извештај, констатовало да је ову активност реализовало. Са друге стране, само две од укупно 591 организације су навеле да имају најзначајније пословне процесе који нису прописани у писаном облику, што значи да је за већину кључних пословних процеса прописан начин њиховог обављања подзаконским актима, интерним актима, упутствима, инструкцијама, директивама и процедурама.

## **1.4.2. Самооцењивање**

### **1.4.2.1. Елементи самооцењивања система ФУК**

Саставни део годишњих извештаја, које су доставили корисници јавних средстава, је и самооцењивање система ФУК са циљем процене тренутног стања и предузимања мера за његово побољшање.

Елементи који се процењују су:

- контролно окружење;
- управљање ризицима;
- контролне активности;

- информације и комуникација и
- праћење (надзор) и процена.

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

Део упитника који се односи на контролно окружење садржи 12 питања, тако да је сваки корисник јавних средстава могао исказати највише 60 поена. Питања се односе на постојање и примену кодекса понашања, мерила за утврђивање ефикасности кадровске политике и постојање нивоа знања и вештина потребних за свако радно место, постојање система заштите имовине од неовлашћеног приступа и коришћења, те обавезе редовног извештавања о управљању ризицима, интерној контроли и интерној ревизији.

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

Процена ризика обухваћена је упитником о самопроцени, питањима која се односе на: дефинисање дугорочних циљева пословања, упознавање запослених са циљевима пословања, систем праћења остваривања циљева и анализу узрока евентуалних одступања, идентификацију и процену ризика, као и доношење одлука ради решавања идентификованих ризика.

**Контролне активности** обухватају писане политике и процедуре, успостављене да пруже разумно уверавање да су ризици за постизање циљева сведени на прихватљив ниво, дефинисан у процедурама за управљање ризиком, укључујући и њихову примену. Оне се спроводе у целој организацији, на свим нивоима и функцијама од стране свих запослених, у складу са утврђеним пословним процесом и описом посла. Процена контролних активности обухваћена је питањима да ли су припремљени: детаљни описи пословних процеса укључујући ток документације, детаљни описи радних поступака, оперативна упутства, процедуре приступа подацима и евиденцији, као и правила поделе дужности и спровођења самопроцене интерних контрола.

Поуздане **информације и ефективно комуницирање** неопходни су за вођење и контролу пословања корисника јавних средстава. Упитником је обухваћена процена постојања успешног и делотворног унутрашњег система комуникација и

система праћења остваривања циљева корисника јавних средстава, процеса евидентирања грешака или жалби, утврђивања разлога и уклањања проблема, система умножавања и чувања података, односно повраћаја у случају губитка и могућности запослених да извештавају о неправилностима и проблемима.

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

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

#### 1.4.2.2. Резултати самооцењивања

Детаљан приказ процене појединих елемената система ФУК за 2015 годину, по појединим категоријама корисника јавних средстава, приказан је у Табели 3.

**Табела 3**

Просечна оцена елемената система ФУК по категоријама КЈС за 2015. годину												
Категорије КЈС		Параметри	Контролно окружење (максимално 60 поена)		Управљање ризицима (максимално 55 поена)		Контролне активности (максимално 50 поена)		Информисање и комуникација (максимално 35 поена)		Праћење надзор и процена (максимално 35 поена)	
			Поени	%	Поени	%	Поени	%	Поени	%	Поени	%
Централни републички ниво	Министарства	49	82	43	78	34	68	27	77	24	69	
	ООСО*	54	90	51	93	47	94	35	100	31	89	
	Остали**	47	78	42	76	36	72	28	80	19	54	
	<b>Просек</b>	<b>47</b>	<b>78</b>	<b>42</b>	<b>76</b>	<b>36</b>	<b>72</b>	<b>28</b>	<b>80</b>	<b>19</b>	<b>54</b>	
Локални ниво	Локална самоуправа	39	65	37	67	31	62	24	68	16	46	
	Остали***	43	72	41	75	33	66	27	77	16	46	
	<b>Просек</b>	<b>41</b>	<b>68</b>	<b>39</b>	<b>71</b>	<b>32</b>	<b>64</b>	<b>26</b>	<b>74</b>	<b>16</b>	<b>46</b>	
<b>ПРОСЕК У РС</b>			<b>43</b>	<b>72</b>	<b>38</b>	<b>69</b>	<b>33</b>	<b>66</b>	<b>26</b>	<b>74</b>	<b>17</b>	<b>49</b>

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

1. информисање и комуникација (74%)
2. контролно окружење (72%)
3. управљање ризицима (69%)
4. контролне активности (66%)
5. праћење/надзор и процена (49%)

Идентичан редослед задржан је и када се самостално посматра категорија корисника јавних средстава на републичком нивоу, док је код локалне самоуправе

једина промена у томе што је код управљања ризицима постигнут нешто бољи резултат него у области контролног окружења.

Све просечне оцене исказане на републичком нивоу, по сваком од посматраних параметара, изнад су просечних оцена исказаних на нивоу локалне самоуправе и осталих корисника. Као што је већ објашњено, овакви резултати не изненађују, с обзиром да је локална самоуправа системски препозната као приоритетна област тек током претходне три године.

Код свих посматраних категорија, информисање и комуникација је област која је у предности у односу на остале оцењиване области, сем код министарстава где је информисање на трећем месту, након контролног окружења и управљања ризицима.

Насупрот томе, најслабијом тачком у систему можемо назвати праћење/надзор и процену, с обзиром да је просечна оцена овог елемента најлошија на нивоу сваке категорије.

Такође, као другу слабу тачку можемо идентификовати контролне активности, које су на претпоследњем месту по исказаној просечној оцени код свих категорија, сем код ООСО.

На основу приказаних података, као и код процене организационог успостављања система ФУК, посебно се могу издвојити као најбољи корисници у оквиру категорије ООСО, која бележи највише просечне оцене у односу на све друге категорије, и то по свим оцењиваним параметрима, при чему је у области информисања и комуникације у овом случају постигнут максималан резултат.

Свеукупно гледано, може се закључити да су у области контролног окружења, управљања ризицима, контролних активности и информисања и комуникација постигнути уједначени резултати, с обзиром да се просечне оцене на нивоу РС крећу у распону од 66 до 74%, док се значајније одступање бележи у области праћења/надзора и процене са 49%.

## **1.5. Обука лица укључених у ФУК**

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

Програм основне обуке за ФУК састоји се од четири области, и то:

- увод у интерну финансијску контролу у јавном сектору;
- интегрисани оквир интерне контроле COSO модел;
- систем управљања ризицима;
- управљачки контролни систем.

Током 2015. године, обуком је у четири циклуса било обухваћено 223 полазника код корисника јавних средстава.

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

- Националној служби за запошљавање (НСЗ) спроведена је 27.02.2015. године обука из области финансијског управљања и контроле и интерне ревизије којој је присуствовао Директор НСЗ, директори сектора, чланови Радне групе за увођење и развој система ФУК, укупно 33 руководиоца НСЗ;
- „Железницама Србије“ извршена је 06.03.2015. године презентација на тему „Интерна контрола у јавном сектору“ којој је присуствовао Генерални директор „Железница Србије“, извршни директори, помоћници директора и директори појединих организационих целина, укупно 34 руководиоца „Железница Србије“;
- Граду Београду – Градској управи одржано је 10.03.2015. године предавање на тему „Интерна финансијска контрола у јавном сектору“ којој је присуствовао Заменик градоначелника града Београда и 64 руководиоца Градске управе;
- Министарству рударства и енергетике спроведена је 12.02.2015. године обука за Радну групу за обављање оперативних послова у вези са успостављањем система ФУК о начину израде акционог плана са презентацијом „Увод у пословне процесе“ за 21 начелника одељења, шефова одсека и руководиоца група;
- Градском центру за социјални рад у Београду спроведена је 18.09.2015. године обука из финансијског управљања и контроле за 30 руководиоца центара за социјални рад у Београду;
- „Јат-Техници“ д.о.о. спроведена је 11.09.2015. године обука из области финансијског управљања и контроле и интерне ревизије за девет руководиоца;
- Министарству грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре спроведена је обука 15.09.2015. године из финансијског управљања и контроле за руководиоце и запослене задужене за ФУК, по питањима у вези са организовањем и ефикасним развојем система ФУК, за девет виших руководиоца (државних секретара, секретара министарства и помоћнике министра) и 20 начелника одељења, шефова одсека и руководиоца група – чланова радне групе задужене за ФУК;
- Министарству здравља спроведена је обука 09.10.2015. године из области финансијског управљања и контроле за државне секретаре, секретара министарства, помоћнике министра, начелнике одељења, шефове одсека и руководиоце група, укупно 25 присутних;
- Министарству трговине, туризма и телекомуникација присуствовањем састанцима Радне групе за обављање послова у циљу увођења и развоја система финансијског управљања и контроле у области туризма и туристичке инспекције у Министарству трговине, туризма и телекомуникација и ажурирања стратегије управљања ризицима за период 2015 - 2016. године, пружена је стручна подршка Одсека за финансијско

управљање и контролу за десет руководилаца - чланова Радне групе МТТТ, у разрешавању недоумица у процесу комплетирања документације: мапе пословних процеса и регистра ризика, рангирању ризика и конципирању корективних активности.

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

- за подручје Града Београда, Колубарског, Мачванског, Подунавског и Браничевског округа за 40 учесника 20.03.2015. године у Клубу народних посланика у Београду;
- за подручје Града Ниша, Борског, Зајечарског, Нишавског и Топличког округа за 39 учесника 17.04.2015. у скупштинској сали Града Ниша;

Уз подршку међународних стручњака из области ИФКЈ у оквиру PLAC (Policy and Legal Advice Centre) пројеката који пружа подршку Србији у припремама за приступање Европској унији, организоване су:

- одржана је радионица 8.12.2015. године, за кључне партнере ЦЈХ у спровођењу ИФКЈ-а коју су одржали експерти са PLAC пројекта.
- једнодневна радионица 15.12.2015. године, за кључне партнере ЦЈХ у спровођењу интегрисаног приступа у развоју Интерне финансијске контроле у јавном сектору, којој је присуствовало 24 учесника из организационих целина и управа у саставу Министарства финансија;
- једнодневна радионица 21.12.2015. године, за кључне партнере ЦЈХ у спровођењу интегрисаног приступа развоју PIFC (Public Internal Financial Control), чија је тема улога ЦЈХ и корисника јавних средстава којој је присуствовало 23 учесника из министарстава, организација обавезног осигурања и других организација са централног нивоа;
- једнодневна радионица 22.12.2015. године, за кључне партнере ЦЈХ у спровођењу интегрисаног приступа развоју PIFC (Public Internal Financial Control), чија је тема Управљање ризицима, потешкоће у имплементацији и предлози мера за унапређење којој је присуствовало 22 учесника из министарстава, организација обавезног осигурања и других организација са централног нивоа.

## **2. ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА**

### **2.1. Појам и дефиниција**

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

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

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

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

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

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

Правни оквир којим је регулисана област интерне ревизије чине:

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

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

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

- Правилником ИР где је прописано на који начин се успоставља и организује јединица ИР код корисника јавних средстава, област рада односно послови, стандарди и методологија ИР као функционално независне организационе јединице, права, дужности и одговорности



руководиоца ИР и интерних ревизора, услови за обављање послова руководиоца ИР и интерних ревизора као и планирање, спровођење и извештавање ИР;

- Правилником о сертификацији, којим су прописани услови за полагање испита, начин и поступак полагања испита и евиденција о кандидатима који су положили испит за интерног ревизора.

### **2.3. Статус и организација**

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

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

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

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

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

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

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

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

За 2015. годину, 358 корисника јавних средстава је доставило годишњи извештај ЦЈХ. Од свих пристиглих извештаја, консолидованим извештајем је обухваћено

295 попуњених извештаја, док преостали извештаји, који су непотпуни или празни, нису укључени у анализу.

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

У Табели 4 је приказан број успостављених интерних ревизија, као и број систематизованих и попуњених радних места интерних ревизора код корисника јавних средстава.

**Табела 4**

КЈС Елементи	Број КЈС који су успоставили ИП са систематизованим и попуњеним радним местима у 2015. години		
	Сви КЈС	Републички ниво	Остали*
Достављени годишњи извештаји	358	105	253
Успостављена ревизија	180	75	105
Систематизована радна места	478	259	120
Попуњена радна места	373	211	77

**Републички ниво:** министарства, управе у саставу министарстава, ООСО (РФЗО, ПИО фонд, НСЗ), републички органи, републичка предузећа

**\*Остали:** локалне самоуправе, индиректни корисници, јавна комунална предузећа

Према пристиглим извештајима, код 180 корисника јавних средстава код којих је успостављена функција интерне ревизије, систематизовано је 478 а попуњено 373 радних места интерни ревизор. Ови корисници обухватају 90% јавних средстава.

Од пристиглих 105 извештаја код 75 корисника на републичком нивоу, успостављена је интерна ревизија са 259 систематизованих и 211 попуњених радних места за интерног ревизора.

У Табели 5 је приказан број успостављених интерних ревизија, систематизованих и попуњених радних места интерних ревизора код корисника јавних средстава на републичком нивоу.

**Табела 5**

КЈС Елементи	Успостављање интерне ревизије на републичком нивоу у 2015. години		
	Министарства	ООСО*	Остали**
Успостављена ревизија	16	3	56
Систематизована радна места	64	32	163
Попуњена радна места	60	31	140

\* Републички фонд за пензијско и инвалидско осигурање, Републички фонд за здравствено осигурање и Национална служба за запошљавање

\*\* Републички органи (агенције, управе, заводи, судови...) и републичка предузећа

У Табели 5 је приказано успостављање интерне ревизије у 16 министарстава, 3 организације обавезног социјалног осигурања и код 56 корисника јавних средстава на републичком нивоу. Код 16 министарстава, систематизовано је 64 радна места, а интерну ревизију обавља 60 интерних ревизора, код 3 ООСО систематизовано је 32 и интерну ревизију обавља 31 интерни ревизор, а код осталих 56 корисника јавних средстава на републичком нивоу, систематизовано је 163 а ревизију обавља 140 интерних ревизора. Након раста у 2014. години броја систематизованих и броја попуњених радних места интерних ревизора код ООСО (2013. године систематизовано 31; попуњено 30, а 2014. године систематизовано 36; попуњено 33) и код осталих КЈС на републичком нивоу (2013. године систематизовано 172; попуњено 174, а 2014. године систематизовано 134; попуњено 149), 2015. године је дошло до пада овог броја и то као последица актуелних мера штедње у Републици Србији, у смислу ограничења максималног броја запослених и смањења основних зарада, што је за последицу имало одлазак интерних ревизора ван јавног сектора.

У Табели 6 је дат приказ броја успостављене ревизије, систематизованих и попуњених радних места интерних ревизора код корисника јавних средстава локалне самоуправе, индиректних корисника и јавних комуналних предузећа.

**Табела 6**

КЈС Елементи	Успостављање ИП у локалној самоуправи, јкп и код индиректних корисника у 2015. години	
	Локална самоуправа	Остали***
Достављени годишњи извештаји	100	153
Успостављена ревизија	33	66
Систематизована радна места	120	115
Попуњена радна места	77	85

\*\*\*Индиректни корисници буџетских средстава и јавна комунална предузећа

На нивоу територијалне аутономије и локалне самоуправе од пристиглих 100 извештаја код 33 јединице локалне самоуправе успостављена је интерна ревизија са 120 систематизованих и 77 попуњених радних места за интерног ревизора.

Од стране осталих корисника јавних средстава достављено је 153 извештаја. Код 66 корисника успостављена је интерна ревизија, и то са 115 систематизованих и 85 попуњених радних места за интерног ревизора.

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

Код корисника јавних средстава, оних који су успоставили ИП са једним интерним ревизором је 63%, са два интерна ревизора је 14% и са три и више интерних ревизора је 23%. Велики проценат успостављених интерних ревизија са два и мање извршиоца доводи у сумњу да се могу у потпуности поштовати стандарди интерне ревизије.

Најчешће навођени разлози због којих није успостављена ИП и попуњена радна места за интерне ревизоре су законска ограничења о максималном броју запослених, недовољан број високообразованог кадра, ниске зараде, неадекватност систематизованих звања у односу на обим и сложеност посла, недовољна финансијска средства, непостојање формалних услова, конкуренција приватног сектора, итд. Без обзира на изнете разлоге, обавеза успостављања интерне ревизије остаје, при чему ће ЦЈХ, у оквиру своје надлежности, пружити сву потребну помоћ.

Код новоуспостављених интерних ревизија, у којима запослени интерни ревизори још нису укључени у процес обуке који организује ЦЈХ, у извештајима је наведено да се значајан део времена троши на друге послове који нису у оквиру послова интерне ревизије. Ово није у складу са стандардима интерне ревизије и директно угрожава функционалну независност интерних ревизора.

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

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

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

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

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

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

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

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

Екстерна оцена рада јединица интерне ревизије није обављана.

### **2.5.1. Преглед обављених ревизија**

Рад интерне ревизије код 161 корисника јавних средстава обавља се на основу стратешког плана и годишњег плана рада одобрених од стране руководиоца корисника јавних средстава, као и плана појединачне ревизије који одобрава

руководилац ревизије. Код 19 корисника јавних средстава који су успоставили функцију интерне ревизије крајем извештајног периода, процес доношења стратешког и годишњег плана рада био је у току.

У Табели 7 је приказан укупан број планираних, обављених и ревизија које су у току.

**Табела 7**

Ревизије	Број ревизија у 2015. години
Планиране ревизије	794
Спроведене ревизије	620
Ревизије у току	25
Неспроведене ревизије	149

У 2015. години је према достављеним извештајима о раду ИР планирано 794, а обављено 620 ревизија док је 25 у току, односно 18% планираних ревизија није спроведено. Као разлози за наведено одступање су најчешће навођени смањење броја извршилаца, промене у организационој структури корисника јавних средстава, измена годишњег плана рада и недостатак у размени практичних искустава у припреми планских докумената.

### 2.5.2. Дате и спроведене препоруке

Интерни ревизори су дали укупно 5901 препорука за унапређење пословања и смањење утврђених ризика на прихватљив ниво, од којих је 3615 спроведено до краја 2015. године, а за остале није истекао рок доспећа.

У Табели 8 приказан је број датих препорука за 2015. годину, које су разврстане по областима а формулисане у моделу годишњег извештаја и то:

**Табела 8**

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

Разлика од 1123 препоруке у 2015. години, које су приказане у Табели 8, настала је јер су препоруке дате у специфичним областима карактеристичним за поједине

кориснике јавних средстава, те нису могле бити разврстане по датим областима у моделу годишњег извештаја.

Интерна правила и процедуре одсликавају ниво квалитета система финансијског управљања и контроле, те иако је дат највећи број препорука у овој области уочен је процентуални пад у односу на 2014. годину, што говори о постепеном напретку.

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

## **2.6. Обука интерних ревизора**

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

Теоријским делом обуке за интерну ревизију обухваћено је 106 полазника запослених код корисника јавних средстава.

У периоду јануар – децембар 2015. године извршена је практична обука обављања интерне ревизије код 29 корисника за 40 кандидата за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору.

Правилником о сертификацији прописани су услови за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору. Кандидати након завршене обуке прописане Програмом обуке који је саставни део овог Правилника, полажу испит пред испитном комисијом коју је образовао министар финансија.

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

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

У два испитна рока, у 2015. години испит је положило 35 кандидата и на тај начин стекло звање овлашћени интерни ревизор у јавном сектору. До краја 2015. године, у јавном сектору је сертификовано укупно 278 интерна ревизора.

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

Сектор за интерну контролу и интерну ревизију Министарства финансија обавља послове ЦЈХ, у коме је систематизовано десет радних места, запослено је осам

државних службеника, од којих три у Одсеку за хармонизацију ИР и четири у Одсеку за хармонизацију ФУК.

ЦЈХ обавља следеће послове: повезивање свих запослених на пословима интерне ревизије и интерне контроле код корисника јавних средстава, дефинисање стандарда контроле у складу са међународно признатим стандардима, заједничких критеријума за организацију и поступање интерне ревизије у јавном сектору и вођење регистра интерних ревизора, модела повеље интерне ревизије, методолошких упутстава и приручника за финансијско управљање и контролу, обављање стручног усавршавања, сертификације и надзора над радом интерних ревизора и организовање и спровођење обуке руководиоца и запослених у јавном сектору из области финансијско управљање и контролу у складу са међународно прихваћеним стандардима.

### **3.1. Поглавље 32 – финансијски надзор**

Влада је усвојила преговарачку позицију за Поглавље 32 о финансијском надзору, на основу прилога за ИФКЈ који је припремила ЦЈХ.

На Другој Међувладиној конференцији Републике Србије и Европске уније, дана 14.12.2015. године у Бриселу отворено је преговарачко поглавље - Поглавље 32 о финансијском надзору.

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

Припремљен је Нацрт Стратегије развоја ИФКЈ у јавном сектору. Нацрт Стратегије је у поступку усаглашавања са Дирекцијом за буџет Европске комисије.

ЦЈХ је сачинила Консолидовани годишњи извештај за 2014. годину о стању ИФКЈ у Републици Србији, који је одобрио министар финансија, а прихватила Влада закључком 05 Број 400-12520/2015 од 28.11.2015. године. Извештај је објављен на сајту Министарства финансија.

### **3.2. ЦЈХ – део програма реформе јавних финансија**

ЦЈХ је припремила измењену верзију Нацрта Стратегије за период од 2015 – 2019. године, у којој су уважене сугестије чланова радне групе и коментарима Генералне дирекције буџета Европске комисије. Део Нацрта Стратегије за период од 2015 - 2019. године је укључен у Програм реформе управљања јавним



финансијама за период од 2016 - 2020. године који је усвојила Влада 28. новембра 2015. године, са допуном 25. децембра 2015. године.

Припремљене су Смернице за управљање ризицима у сарадњи са експертима „PLAC“ пројекта, а чија је штампа омогућена кроз пројекат „Унапређење ревизије на локалном нивоу за ефикасније управљање јавним финансијама“, који спроводи Програм уједињених нација за развој (UNDP), а финансира Швајцарска агенција за развој и сарадњу (SDC).

Циљ пројекта је побољшање механизма Министарства финансија, Централне јединице за хармонизацију (ЦЈХ) у јачању и структурирању интерне финансијске контроле у јавном сектору (ИФКЈ) и одговорно управљање јавним средствима.

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

Такође, уз наведени пројекат окончана је тест фаза и рад на пројектном задатку – израда информационог система за електронску комуникацију корисника јавних средстава и ЦЈХ, као и израда алата за детаљну анализу и складиштење прикупљених података.

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

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

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

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

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

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

### **3.3. Сарадња са Државном ревизорском институцијом**

Сарадња је настављена 14. јула 2015. на конференцији „Сарадња Државне ревизорске институције и интерних ревизора у јавном сектору“, на којој је установљено је да су одређени државни органи јединица локалне самоуправе успоставили интерну финансијску контролу и интерну ревизију, али недовољно функционалну.

Конференцију „Сарадња Државне ревизорске институције и интерних ревизора у јавном сектору“ организовала је Државна ревизорска институција, у оквиру пројекта „Унапређење управљања јавним финансијама“, у присуству четири овлашћена интерна ревизора у јавном сектору из Сектора за интерну контролу и интерну ревизију Министарства финансија и око 70 интерних ревизора из јединица локалне самоуправе.

Следећи корак успостављене успешне дугогодишње блиске сарадње настављен је другом континуираном обуком за овлашћене интерне ревизоре у јавном сектору Републике Србије на нивоу локалне самоуправе, коју је организовало Министарство финансија, уз подршку Швајцарске Владе, кроз пројекат „Унапређење управљања јавним финансијама“. Обуку је организовао Сектор за интерну контролу и интерну ревизију Министарства финансија од 22 - 24. јула 2015. године, за 61 овлашћеног интерног ревизора у јавном сектору и три представника Државне ревизорске институције. Предавачи су били из Сектора за интерну контролу и интерну ревизију Министарства финансија и Канцеларије за ревизију система управљања средствима Европске уније, као и гостујући предавачи из Централне јединице за хармонизацију финансијског управљања и контроле Министарства финансија и Агенције за ревизију система спровођења програма Европске уније из Републике Хрватске. Теме обуке су посвећене улози и значају интерне ревизије у јединицама локалне самоуправе у ревизији и процени адекватности система управљања и контроле за спровођење програма и пројеката који се финансирају из средстава претприступне помоћи Европске унија а који обухвата процесе програмирања, спровођења, праћења, вредновања и извештавања о спровођењу истих, као и размена практичних искустава у раду од стране колега из Републике Хрватске који имају дугогодишње искуство у спровођењу и ревизију инструмента претприступне помоћи Европске уније у фазу приступања.

Овај циклус обука завршен је Радионицом „Сарадња Државне ревизорске институције и интерних ревизора“, који је организовала Државна ревизорска институција одржаном од 29 - 31. јула 2015. године за 55 интерних ревизора из јединица локалне самоуправе, на којој су присуствовала и два руководиоца ЦЈХ у својству предавача, који су са учесницима радионице поделили своја искуства из области сарадње интерне и екстерне ревизије. Интерни ревизори из јединица локалне самоуправе искористили су ову радионицу да укажу на проблеме са којима се сусрећу у свом практичном раду, усмереном ка унапређењу јавних финансија на локалном нивоу.

### **3.4. Сарадња са Светском банком**

На захтев министра финансија Србије, мисија техничке помоћи из фискалног одељења ММФ-а (ФАД) посетила је Београд, у периоду 14 – 25. септембар 2015. године ради помоћи у изменама Закона о буџетском систему. Мисија је финансирана уз подршку Европске комисије, Генерални директорат за суседске преговоре и проширење у оквиру пројекта Јачање економског управљања и управљања јавним финансијама. Мисија одржала неколико радних састанака са члановима радне групе коју је формирало Министарство финансија ради припреме измена Закона о буџетском систему.

### **3.5. Међународна сарадња**

Европска комисија је организовала Конференцију о јавној интерној контроли (Paris PIC Conference) на којој је присуствовала трочлана делегација Србије у својству представника земље – кандидата ради упознавања са најновијим добрим праксама земаља чланица у области принципа PIC, окружење интерне контроле, функција Централне јединице за хармонизацију и процене разумног уверавања достигнутог нивоа PIC. Конференцији су присуствовали представници свих земаља - чланица Европске уније и представници земаља - кандидата из Албаније, Македоније, Турске, Србије и Црне Горе.

SIGMA је, у сарадњи са Министарством финансија – ЦЈХ, у мају 2015. припремила извештај о свеобухватној Основи мерења о принципима јавне администрације и наставила да прати напредак реформе јавне управе у нашој земљи. Овај извештај покрива четири принципа за јавне службе и области управљања људским ресурсима и четири принципа за област управљање јавним финансијама. Поглавље управљање јавним финансијама анализира оперативни оквир за ФУК и ИР, и спровођење ФУК и ИР у оквиру појединих буџетских организација. Поглавље Управљање јавним финансијама је важно због тога што су преговори о поглављу 32 (финансијска контрола), отворени у децембру 2015. године и такође је у фази израде Стратегија развоја јавне интерне финансијске контроле 2016-2020.

Представници Сектора су учествовали у раду Заједнице праксе интерне ревизије организацији Светске банке (WB) PEM PAL, на Радионици – тематском састанку: Изазови у имплементацији савремене интерне ревизије и финансијског управљања и контроле у Бишкеку, Киргизија и Радној групи на тему односа интерне ревизије с финансијском инспекцијом и екстерном ревизијом (RIFIX) и радној групи за осигурање квалитета у Јеревану, Јерменија.

## **III. ЗАКЉУЧЦИ И ПРЕПОРУКЕ**

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

## **1. Финансијско управљање и контрола**

У области организационог успостављања система ФУК, могу се издвојити следеће кључне слабости:

- сачињавање мапе пословних процеса представља активност која је најслабије оцењена од стране свих посматраних категорија корисника јавних средстава, при чему је најниже исказан резултат на нивоу локалне самоуправе;
- трећина корисника јавних средстава на републичком нивоу нису именовали руководиоца нити су основали радну групу за ФУК;

Приликом процене појединих елемената ФУК система, уочене су следеће кључне слабости:

- на нивоу РС, најлошији резултат уочен је код елемента праћења/надзора и процене, при чему су у овом сегменту забележене најниже просечне оцене код сваке појединачне категорије, међу којима се локална самоуправа најниже котира;
- као друга слаба тачка идентификоване су контролне активности, при чему је и овде најлошији резултат постигнут код корисника на нивоу локалне самоуправе;
- за разлику од свих других категорија корисника јавних средстава где су најбољи резултати остварени у области информисања и комуникација, код министарстава је овај елемент самооцењивања рангиран тек на трећем месту;
- све просечне оцене појединих елемената самооцењивања најниже су у оквиру категорије локалне самоуправе.

Ради отклањања наведених слабости, дају се следеће препоруке:

- ЦЈХ ће пружити практичну помоћ корисницима јавних средстава у мапирању пословних процеса;
- ЦЈХ ће пружити саветодавну подршку корисницима јавних средстава за именовање руководиоца и оснивање радне групе за ФУК, а у склопу обука и радионица, посебно ће истицати значај ове активности;
- ЦЈХ ће организовати посебне радионице и семинаре са кључном темом која се односи на увођење система за праћење и надгледање система ФУК, и темом успостављања контролних активности, односно писаних политика и процедура;
- приликом спровођења горе наведених активности, ЦЈХ ће посебну пажњу посветити специфичностима корисника на нивоу локалне самоуправе;

## **2. Интерна ревизија**

Најзначајније слабости уочене у области интерне ревизије су:

- сви корисници буџетских средстава на републичком нивоу нису успоставили функцију интерне ревизије;
- велики проценат успостављених интерних ревизија са два и мање извршиоца доводи у сумњу да се могу у потпуности поштовати стандарди интерне ревизије;
- постојећа систематизована радна места за интерне ревизоре нису у потпуности попуњена због законских ограничења о максималном броју запослених, недостатка високообразованог кадра, ниских зарада,

неадекватности систематизованих звања у односу на обим и сложеност посла, конкуренције приватног сектора;

- повећање процента неспроведених ревизија у односу на планиране;
- није вршена екстерна оцена рада јединица интерне ревизије.

Ради отклањања уочених слабости дају се следеће препоруке:

- корисници јавних средстава који нису успоставили функцију интерне ревизије, треба да се обрате ЦЈХ за помоћ у изради интерних аката за оснивање и почетак рада интерне ревизије, (повеља, систематизација са описом посла, Правилник ИР, Приручник ИР, стратешки и годишњи план, упутство за процену ризика итд.) чије је моделе израдила ЦЈХ;
- корисници јавних средстава треба да ускладе систематизацију, број извршилаца и попуне радна места за интерне ревизоре, у складу са одредбама Правилника ИР, у односу на ризике, сложеност пословања и обим средстава којима управљају;
- ускладити зараде и систем награђивања интерних ревизора са висином зарада и системом награђивања ревизора у Државној ревизорској институцији, како је предвиђено у Стратегији;
- обезбедити континуирану обуку интерних ревизора која ће омогућити адекватније планирање и рационалније коришћење ресурса интерне ревизије код корисника јавних средстава;
- на основу смерница ЦЈХ успоставити екстерну оцену рада јединица интерне ревизије код корисника јавних средстава.

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

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

- осам запослених службеника, није довољно да благовремено и свеобухватно обавља послове из суштинске надлежности ЦЈХ;
- неодговарајући систем зарада, награђивања и звања у односу на обим и сложеност посла, има за последицу одлазак кадрова, проузрокује проблем регрутовања, запошљавања и задржавања одговарајућег кадра у ЦЈХ;
- недовољна средства за организовање конференција, семинара и радионица ради подизања свести о значају система ФУК и ИР од стране руководиоца у јавном сектору;
- недостатак финансијских средстава и других ресурса за израду програма за обраду података и умрежавање (рачунарска апликација) и организације редовних састанака и радионица, ради разматрања питања од значаја за ИФКЈ, који би омогућили повезивање учесника у ИФКЈ процесу.

Ради отклањања уочених слабости дају се следеће препоруке:

- покренути процес запошљавања одговарајућег кадра;
- ускладити зараде и систем награђивања запослених у ЦЈХ са висином зарада и системом награђивања ревизора у Државној ревизорској институцији, како је предвиђено у Стратегији;
- обезбедити потребна финансијска средства и друге ресурсе, који ће омогућити ЦЈХ да организује конференције, семинаре и радионице у функцији подизања степена разумевања и прихватања система ИФКЈ од стране руководиоца;

- обезбедити потребна финансијска средства и друге ресурсе, који ће омогућити ЦЈХ повезивање са осталим учесницима у ИФКЈ, прибављањем програма за обраду података и умрежавање и за организацију редовних састанака и радионица, у циљу разматрања питања од значаја за ИФКЈ.