

ИНТЕРНА ФИНАНСИЈСКА КОНТРОЛА У ЈАВНОМ СЕКТОРУ



РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА



ИНТЕРНА ФИНАНСИЈСКА КОНТРОЛА У ЈАВНОМ СЕКТОРУ



РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА



Издавач:
Министарство финансија Републике Србије

Приредили:
Горан Цвејић
Зоран Живоиновић
Љубинко Станојевић
Весна Јовичић

Лектура:
Ана Сивачки

Дизајн: Агенција ЦИТЛИК

Штампа: Штампарија ДМД

Београд, фебруар 2015. године

Tiraž: 400

Штампа ове публикације омогућена је кроз пројекат *Унапређење управљања јавним финансијама* који спроводи Програм уједињених нација за развој (UNDP), а финансира Швајцарска агенција за развој и сарадњу (SDC).

Ставови изнети у овој публикацији су ставови аутора и не представљају нужно ставове Програма уједињених нација за развој (UNDP) нити Швајцарске агенције за развој и сарадњу (SDC).

САДРЖАЈ

1

ФИНАНСИЈСКО УПРАВЉАЊЕ И КОНТРОЛА 5

2

УВОЂЕЊЕ ФИНАНСИЈСКОГ УПРАВЉАЊА
И КОНТРОЛЕ КОД КОРИСНИКА
ЈАВНИХ СРЕДСТАВА, САМООЦЕЊИВАЊЕ
И ИЗВЕШТАВАЊЕ ПРЕМА ЦЕНТРАЛНОЈ
ЈЕДИНИЦИ ЗА ХАРМОНИЗАЦИЈУ 47

3

ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА 75

1

ФИНАНСИЈСКО УПРАВЉАЊЕ И КОНТРОЛА

УВОД У ИНТЕРНУ КОНТРОЛУ

Садржај

Предговор.....	6
Увод	6
Резиме курса	6
Прва тема	
Шта је финансијско управљање и контрола и КОСО (COSO) оквир	7
Друга тема	
Окружење интерне контроле.....	16
Трећа тема	
Процена ризика	21
Четврта тема	
Контролне активности	30
Пета тема	
Информације и комуникација	37
Шеста тема	
Организација и начин спровођења ФУК.....	41

ПРЕДГОВОР

Добродошли на модул који обрађује увод у концепт финансијског управљања и контроле (*Financial Management and Control – FMC*).

Неопходно је нагласити да је важно да свака организација примењује методологију и концепте финансијског управљања и контроле, како би они били прихваћени као део свакодневних процеса организације.

Наша намера је да након завршетка ових сесија омогућимо боље разумевање интерне контроле, као и начина на које вам она може помоћи да будете бољи руководиоци.

Будући да су ове теме за вас вероватно нове и да обилују стручним (техничким) терминима, важно је да затражите објашњења. Дакле, уколико се појаве термини које је неопходно објаснити, слободно питајте!

УВОД

ЗБОГ ЧЕГА СМО ОРГАНИЗОВАЛИ ОВУ ОБУКУ?

Надамо се да ћете до краја ове обуке бити боље информисани о финансијском управљању и контроли, те да ћете схватити због чега су они неопходни.

Што је још важније, надамо се да ћете разумети начин на који се они могу применити у вашој организацији, као и начин на који се могу прегледати кроз самооцењивање у циљу њиховог учинковитог функционисања.

ЦИЉЕВИ, РЕЗУЛТАТИ И АКТИВНОСТИ ОВОГ КУРСА

Схватити основе постојећих метода за финансијско управљање и интерну контролу, као и начин на који се они могу користити у процесу самооцењивања, укључујући и:

- практичну методологију која се може користити непосредно по завршетку курса;
- прилику да се „вежба“ интерна контрола кроз студију случаја и пример самооцењивања;
- схватање начина на који се интерна контрола може спроводити кроз тимски рад.

РЕЗИМЕ КУРСА

СТРУКТУРА КУРСА

Први једнодневни курс обухвата шест тема:

- Прва тема – Увод у финансијско управљање и контролу и КОСО (COSO) оквир;
- Друга тема – Окружење интерне контроле;
- Трећа тема – Процена ризика;
- Четврта тема – Контролне активности;
- Пета тема – Информације и комуникација;
- Шеста тема – Организација и начин спровођења ФУК.

Прва тема

Увод у финансијско управљање и контролу и КОСО (COSO) оквир

Увод

Основне области обухваћене овом темом су следеће:

- шта је контрола?;
- интерна финансијска контрола у јавном сектору (*Public Internal Financial Control – PIFC*);
- финансијско управљање и контрола;
- јавна одговорност;
- корпоративно управљање;
- сврха интерне контроле.

ШТА ЈЕ КОНТРОЛА?

Напишите реч која је по вама најближа значењу речи „контрола“.

Одговор – као глагол

Можда сте написали реч која значи „превладати“, „доминирати“, „диктирати“ (налагати), или „имати овлашћење над неким или нечим“. Овакво значење обично се користи за контролу над ресурсима као што су време, имовина, односно људи.

Можда сте написали „ограничити“ или „спречити“, што указује на држање одређеног понашања под контролом, као у случају навијача на фудбалској утакмици.

Можда сте написали „управљати“ – мекша контрола која подразумева задужење за нешто, наређивање, организовање или надгледање људи.

Можда сте написали „пратити/надзирати“ – оно што раде машине или особље задужено за безбедност приликом регулисања, испитивања, или ограничавања приступа.

Одговор – као именица

Именица контрола може означавати проверу, инспекцију и регулисање (прописа).

Контрола се може наћи у готово сваком аспекту нашег свакодневног живота. Она је свуда!

*У наставку текста дата је дефиниција коју користи
Институт интерних ревизора:*

„Контрола је свака активност коју руководство, одбори и други чиниоци предузимају са циљем да побољшају управљање ризицима и увећају вероватноћу остваривања циљева. Руководство планира, организује и налаже извођење довољног броја активности које ће у разумној мери обезбедити уверавање да ће се циљеви испунити“.

ИНТЕРНА ФИНАНСИЈСКА КОНТРОЛА У ЈАВНОМ СЕКТОРУ

Интерна финансијска контрола у јавном сектору (*Public Internal Financial Control – PIFC*) је термин и концепт који је развила Европска комисија са циљем да пружи помоћ у разумевању и примени добро развијених и учинковитих система интерне контроле у процесу придруживања ЕУ.

P – *Public Sector* – јавни сектор;

I – *Internal to the organisation* – интерна за организацију;

F – *Financial systems mainly but not exclusively* – углавном, али не искључиво финансијски системи;

C – *Control based on internationally accepted and recognised standards* – контрола заснована на међународно прихваћеним и признатим стандардима.

Циљ контроле јесте да обезбеди добро управљање и економичну контролу јавних средстава, пружајући пореским обвезницима „вредност“ за новац.

Контрола обухвата све системе и процедуре интерне контроле у јавним институцијама и око њих, помаже у пружању разумне уверености да се јавна средства троше на одговарајући начин, те да се кроз њих остварује вредност.

Интерна финансијска контрола је општи систем финансијске контроле који интерно спроводи влада, односно њене организације, са циљем да се обезбеди да финансијско управљање и контрола њених буџетских корисника (укључујући и стране фондове) буду у складу са релевантним прописима, описом буџета и принципима доброг финансијског управљања, транспарентности, ефикасности, ефективности и економичности.

Интерна финансијска контрола у јавном сектору обухвата све мере кроз које се контролишу државни приходи, расходи, средства и обавезе и представља интерну контролу у ширем смислу. Укључује, али није ограничена на финансијску контролу и интерну ревизију.

Модел интерне финансијске контроле у јавном сектору = финансијско управљање и контрола + интерна ревизија + централна јединица за хармонизацију

Постоје 3 елемента интерне финансијске контроле у јавном сектору, који функционишу заједно у остваривању разумне уверености да интерне контроле функционишу адекватно и ефикасно:

- 1. финансијско управљање и контрола** – и потреба за одговорношћу руководиоца за процес интерне контроле;
- 2. интерна ревизија** – функционално независна и децентрализована интерна ревизија, која обавља преглед учинковитости интерних контрола;
- 3. централна јединица за хармонизацију** – посебна функција, која разрађује и усмерава процес интерне финансијске контроле у јавном сектору.

ФИНАНСИЈСКО УПРАВЉАЊЕ И КОНТРОЛА

Финансијско управљање и контрола обухвата целокупан систем финансијских и других контрола, укључујући и организациону структуру, методе, процедуре и интерну ревизију, које успоставља руководство организације. Она подржава остваривање корпоративних циљева кроз подршку у вођењу послова у организацији на исправан, економичан, ефикасан и делотворан начин.

Интерне контроле осмишљене су тако да побошавају учинак (перформансе) и воде остваривању циљева организације.

Финансијско управљање и контрола обухватају све аспекте једне организације – све задатке, процесе и инфраструктуру. Оне су основни елемент уграђен у једну организацију, а не њено придодато обележје; подразумевају и квалитете доброг управљања (руководства); зависе од људи и биће успешни, односно неуспешни у зависности од пажње коју им људи поклањају. Ефикасни су кад сви запослени и одговарајуће окружење функционишу заједно.

Интерна контрола је процес. Она није сама по себи циљ, већ представља средство за постизање одређеног циља. Интерну контролу спроводе људи и она не представља само приручнике о одређеној политици и обрасце, него запослене на свим нивоима организације. Од интерне контроле се може очекивати да руководству организације пружи **разумну увереност**, а не апсолутну увереност.

ЈАВНА ОДГОВОРНОСТ

Постоји опште очекивање да су они који воде јавне послове и управљају јавним средствима у потпуности одговорни за тај посао у складу са законом и одговарајућим стандардима, те да се јавна средства на одговарајући начин чувају и троше економично, ефикасно и ефективно (делотворно). Поред тога, у складу са захтевима у вези са отворености и транспарентности, важно је не само да се они испуне, већ и да се види да су испуњени.

Поред тога, циљ политике једне владе јесте да пружи брже и квалитетније услуге које су интегрисане, оријентисане на кориснике и концентрисане на резултате. Да би се испунила ова дужност, неопходно је да јавне институције и сви задужени за вођење ових послова успоставе и одржавају одговарајућу структуру за управљање пословима и чување средстава која су им на располагању.

КОРПОРАТИВНО УПРАВЉАЊЕ

Корпоративно управљање односи се на структуру и процесе у вези са доношењем одлука, одговорности, контролом и понашањем на вишим нивоима организације.

Јавни сектори су у већини земаља сложени; тела која их чине значајно варирају у величини, не функционишу у истом законском оквиру, односно немају стандардну организациону структуру. Стога је важно препознати различитост ових органа и различите моделе управљања који се примењују, а који захтевају посебно разматрање и намећу различите видове одговорности.

Упркос различитости, три основна принципа корпоративног управљања која се једнако односе на све органе, без обзира на то да ли су они изабрани или именовани, односно да ли их чини група људи или појединац, су **отвореност, интегритет и одговорност**.

Свако министарство и агенција у јавном сектору одговорни су да успоставе структуру за вођење својих послова, укључујући и поштовање применљивих смерница, обезбеђујући законитост активности и трансакција и пратећи адекватност и учинковитост ових структура у пракси.

Заштита јавних средстава је у сваком тренутку општа ствар и руководиоци треба да препознају важност својих дужности у погледу корпоративног управљања, као важне мере заштите у успостављању и одржавању одговарајуће структуре.

Корпоративно управљање може се дефинисати као **систем кроз који организација усмерава (управља) и контролише своје функције** и доводи их у везу с купцима/корисницима и одговарајућим чиниоцима, што су углавном грађани. Основни принципи корпоративног управљања су:

- **отвореност** – неопходна је да обезбеди да грађани имају довољно поверења у процес доношења одлука и процесе управљања у организацији;
- **интегритет** је заснован на поштењу, несебичности и објективности, те високим стандардима доличности (исправности) и честитости у управљању јавним средствима и пословима организације. Зависи од делотворности контролног оквира и личних стандарда и професионализма руководства;
- **одговорност** је процес у којем су организације, чланови и запослени одговорни за одлуке и активности, укључујући и управљање јавним фондовима и свим аспектима перформанси који су подложни екстерном испитивању. Треба да постоји формални оквир прописа и процедура који захтевају одговорност.

Интерна контрола је кључни процес у остваривању корпоративног управљања.

СВРХА ИНТЕРНЕ КОНТРОЛЕ

Примарни циљ интерне контроле јесте да обезбеди:

- поузданост и интегритет података;
- поштовање политика, планова, процедура, закона и прописа;
- чување средстава;
- економично, ефикасно и ефективно коришћење ресурса.

Свака организација треба да осмисли сопствени систем интерне контроле са циљем да се задовоље потребе и окружење организације.

Општа сврха интерне контроле јесте да организацији помогне у остваривању своје мисије (циљева).

РЕЗИМЕ

Финансијско управљање и контрола подразумева целокупан систем финансијских и других контрола, укључујући и структуру организације, методе, процедуре и интерну ревизију које успоставља руководство организације.

Она пружа подршку у остваривању корпоративних циљева тако што помаже у вођењу послова организације на исправан, економичан, ефикасан и ефективан начин.

Пре него што пређемо на следећу тему, неопходно је да будете сигурни да сте у потпуности разумели кључну терминологију и кључне тачке у вези са интерном контролом.

КЉУЧНА ТЕРМИНОЛОГИЈА – ПОЈМОВИ ОБРАЂЕНИ ПРВОМ ТЕМОМ

- Јавна одговорност;
- Корпоративно управљање;
- Интерна финансијска контрола у јавном сектору (*PIFC*);
- Финансијско управљање и контрола.

1.1

Преглед КОСО (COSO) оквира

Увод

У наставку су наведене основне области које ова тема обухвата:

- шта је КОСО оквир?;
- делокруг оквира;
- пет кључних компоненти;
- дефиниције;
- кључна терминологија;
- кључне тачке.

Владе су, као и многе фирме у приватном сектору, велике организације, са великим бројем запослених, вишеструким процесима, различитим производима и услугама и многобројним корисницима/купцима. Да би били успешни, и влада и фирма морају да управљају својим пословима на ефикасан (делотворан) начин. Иако постоји много различитих стилова учинковитог управљања, сви имају једну заједничку карактеристику, а то је пажња која се посвећује интерној контроли и управљању ризицима.

Током последњих година ревизори, руководиоци, рачуновође и законодавци све више пажње посвећују интерној контроли.

Традиционално, контрола у ЕУ је обично концептуализована, односно сврстава се у категорије као што су претходна, накнадна и текућа (стална).

Корпоративно управљање и захтеви корпоративног управљања, према којима у организацији треба да постоје добри процеси интерне контроле, навели су организације да оквир контроле за који су одговорни посматрају у ширем контексту. Резултат тога јесте обезбеђивање опште оцено контролних активности организације, са циљем да се пружи уверавање о учинковитости система интерне контроле.

Успостављен је низ оквира који су прилагођавани индивидуалним обележјима организација. Један од оквира који је највише заступљен и који је показао своју учинковитост, јесте КОСО (COSO) оквир.

ШТА ЈЕ КОСО ОКВИР?

Године 1992. Комитет спонзорских организација (COSO) Националне комисије за финансијско извештавање о криминалним радњама (проневерама) у САД (познатија као Тред-вејска комисија), објавио је документ под називом *Интерна контрола – интегрисани оквир*. Овај документ је интерну контролу дефинисао као „процес који спроводе управни одбор, руководство и остали запослени, осмишљен тако да пружи разумно уверавање у остваривање циљева“ у смислу четири категорије:

- ефективност и ефикасност операција (пословања);
- поузданост финансијског извештавања;
- поштовање важећих закона и прописа и
- заштита имовине.

Кључни концепти овог оквира су следећи:

- Интерна контрола је процес. Представља средство за остваривање одређеног циља, а не циљ сам за себе.
- Интерну контролу спроводе људи. Она не укључује само приручнике у вези са одређеним политикама и обрасцима, већ запослене на свим нивоима организације.
- Од интерне контроле може се очекивати да пружи уверавање у разумној мери, а не апсолутно уверавање (потврду) руководству и одбору организације.
- Интерна контрола је усмерена на остваривање циљева у једној или више одвојених категорија, које се ипак преклапају.

Без обзира што је КОСО оквир припремљен за приватни сектор, ови концепти прихваћени су као једнако применљиви на јавни сектор.

ДЕЛОКРУГ ОКВИРА

Интерну контролу чини пет међусобно повезаних компоненти. Ове компоненте изведене су из начина на који руководство води послове, и интегрисане су у управљачке процесе. Иако се односе на све организације, организације мале и средње величине могу их спроводити другачије него велике организације. Без обзира што контроле у малој организацији могу бити мање формалне и мање структурисане, она ипак може имати учинковиту интерну контролу.

КЉУЧНЕ КОМПОНЕНТЕ

Како је претходно поменуто, интерну контролу чини пет кључних компоненти:

- контролно окружење;
- процена ризика;
- контролне активности;
- информације и комуникација и
- надзор (праћење) контрола.

ДЕФИНИЦИЈЕ

КОНТРОЛНО ОКРУЖЕЊЕ

Контролно окружење утврђује „тон“ у организацији и утиче на свест запослених о контролама. Оно 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 и одговорности, организује и унапређује кадар, као и пажњу и упутства министра.

Претходно наведено је већ споменуто у оквиру друге теме, када смо говорили о утврђивању „тона“ и потреби за јасним смерницама највишег руководства.

ПРОЦЕНА РИЗИКА

Свака организација суочава се са низом ризика чији извори могу бити екстерни и интерни, а које је неопходно проценити. Предуслов за процену ризика јесте утврђивање циљева који су повезани на различитим нивоима и интерно су доследни. Процена ризика представља идентификовање и анализу релевантних ризика у вези са остваривањем циљева, формирајући основу за утврђивање начина на који се ризици могу решавати. Будући да се економски, индустријски, законски и пословни услови непрестано мењају, неопходни су механизми за идентификовање и решавање ризика везаних за такве промене.

Ово питање ће бити детаљније обрађено у оквиру треће теме.

КОНТРОЛНЕ АКТИВНОСТИ

Контролне активности обухватају политике и процедуре које обезбеђују спровођење директива руководства. Оне пружају подршку у обезбеђивању предузимања неопходних радњи за решавање ризика који прете остваривању циљева организације.

Контролне активности одвијају се у целој организацији, на свим њеним нивоима и у оквиру свих функција, а укључују низ различитих активности као што су одобравања, оверавања, усклађивања, прегледи оперативних перформанси (успешности), безбедност средстава и подела дужности.

Ово питање ће бити детаљније објашњено у оквиру четврте теме.

ИНФОРМАЦИЈЕ И КОМУНИКАЦИЈА

Неопходно је идентификовати релевантне информације које ће се предочити запосленима у таквој форми и у временском року који им омогућава извршавање својих дужности. Информациони системи пружају извештаје који садрже оперативне, финансијске и податке везане за усаглашеност, који омогућавају вођење и контролу посла. Ови системи не баве се само интерно генерисаним подацима, већ и подацима у вези са екстерним догађајима, активностима и условима неопходним за доношење исправних пословних одлука и екстерно извештавање.

Учинковита комуникација се у оквиру организације мора у најширем смислу одвијати и хоризонтално и вертикално. Сви запослени од највишег руководства морају добити јасну поруку да одговорностима у вези са контролом морају приступити озбиљно. Неопходно је да сви схватају своју улогу у систему интерне контроле, као и везу појединачних активности са послом који обављају други. Поред тога, мора да постоји средство за комуникацију, односно преношење важних информација ка врху. Такође, неопходна је и учинковита комуникација са екстерним странама, као што су купци, добављачи и законодавни органи.

НАДЗОР (ПРАЋЕЊЕ) КОНТРОЛА

Неопходно је пратити системе интерне контроле – процес кроз који се оцењује квалитет функционисања система током одређеног периода. Поменуто се постиже сталним надзорним активностима, посебним оценама, или комбинацијом ова два начина. Стални надзор обавља се током самих послова и подразумева редовне активности руководства и надзорне активности, као и друге мере које запослени предузимају током обављања својих дужности.

Обим и учесталост посебних оцена првенствено зависе од ризика и учинковитости текућих (сталних) надзорних активности. Надређене треба извештавати о слабостима интерне контроле, а озбиљна питања треба да буду предочена највишем руководству и одбору. Управо овде **интерна ревизија** игра важну улогу, јер обавља ревизије процеса и система, који су идентификовани као приоритетни на основу процене ризика.

РЕЗИМЕ

Владе су, као и многе фирме у приватном сектору, велике организације, са великим бројем запослених, вишеструким процесима, различитим производима и услугама и многобројним корисницима/купцима.

Да би били успешни, и влада и фирма морају да управљају својим пословима на ефикасан (делотворан) начин.

Иако постоји много различитих стилова делотворног управљања, сви имају једну заједничку карактеристику, а то је пажња која се посвећује интерној контроли и управљању ризицима.

Резултат тога јесте обезбеђивање опште оцене контролних активности организације са циљем да се пружи уверавање о учинковитости система интерне контроле.

Један од оквира који је највише заступљен и који је показао своју учинковитост јесте КОСО (COSO) оквир.

КЉУЧНА ТЕРМИНОЛОГИЈА

- КОСО оквир – 5 међусобно повезаних компоненти;
- контролно окружење;
- процена ризика;
- контролне активности;
- информације и комуникација и
- надзор (праћење) контрола.

КЉУЧНЕ ТАЧКЕ

Кључни концепти КОСО оквира:

- интерна контрола је процес. Представља средство за остваривање одређеног циља, а не циљ сам за себе;
- интерну контролу спроводе људи. Она не обухвата само приручнике у вези са одређеним политикама и обрасцима, већ и запослене на свим нивоима организације;
- од интерне контроле може се очекивати да пружи уверавање у разумној мери, а не апсолутно уверавање (потврду) руководству и одбору организације.

Друга тема

Окружење интерне контроле

Увод

У наставку су наведене основне области које ова тема обухвата:

- важност интерне контроле;
- списак стандарда ЕУ за интерну контролу;
- шта интерна контрола може;
- шта интерна контрола не може;
- ограничења интерне контроле.

Од интерне контроле може се очекивати да пружи уверавање у разумној мери, а не апсолутно уверавање (потврду) руководству и одбору организације.

ВАЖНОСТ ИНТЕРНЕ КОНТРОЛЕ

Успешан систем интерне контроле помаже у рационализовању процеса и унапређује ниво и квалитет услуга. Интерна контрола пружа разумно уверавање да ће општи циљеви бити остварени.

Интерна контрола треба да повећа вероватноћу да ће се открити проневере, умањити штета, злоупотреба или грешке, спречити неадекватне активности, односно побољшати поштовање прописа.

Интерна контрола је одговорност свих запослених и свако министарство треба да се побрине да системи интерне контроле буду интегрисани у активности. Запослени треба да буду обучени у методологији и концептима који се односе на систем интерне контроле.

СПИСАК СТАНДАРДА ЕУ КОЈИ СЕ ОДНОСЕ НА ИНТЕРНУ КОНТРОЛУ

У организацији ЕУ постоје 24 стандарда интерне контроле којима се утврђују стандарди за низ области, укључујући и конкретне неопходне активности и утицај, осмишљавање карактеристика система, организациону структуру, итд.

ЕТИКА И ИНТЕГРИТЕТ

Министарство/организација ће осигурати да су запослени у потпуности упознати са правилима која регулишу понашање запослених и спречавање и извештавање у случају неправилности.

МИСИЈА, УЛОГА И ЗАДАЦИ

Министарство/организација ће свим запосленима у писаној форми (редовно) достављати ажурирано следеће:

- задатак њиховог одељења;
- њихову улогу у одељењу (опис посла);
- задатак (индивидуални циљеви) и очекивани резултати.

СТРУЧНОСТ ЗАПОСЛЕНИХ (ПРОЦЕС ЗАПОШЉАВАЊА, ОБУКА И МОБИЛНОСТ)

Министарство/организација ће се редовно старати о адекватности између стручности запослених и њихових задатака кроз:

- дефинисање знања и вештина које се очекују од сваког радног места;
- спровођење разговора за запошљавање на основу обрасца за оцену који дефинише кадровска служба;
- вођење евиденције о свим разговорима како би се идентификовали потенцијални будући кандидати;
- идентификовање основних, хитних потреба за обуком током самог процеса запошљавања, које се односе на новог службеника;
- анализа потреба за обуком у контексту годишње оцене рада запослених;
- обезбеђивање да се идентификоване потребе за обуком задовоље што је пре могуће;
- развијање интерних капацитета за обуку како би се одговорило на специфичне потребе.

РАД (УСПЕШНОСТ/ПЕРФОРМАНСЕ) ЗАПОСЛЕНИХ

Министарство/организација анализирају рад (успешност) свих запослених најмање једном годишње. Сви запослени имаће прилику да разговарају о индивидуалном раду са својим надређенима најмање једном годишње. Уколико се утврде конкретни проблеми у вези са успешности у раду, руководиоци ће их решавати што је пре могуће.

ОСЕТЉИВЕ ОБЛАСТИ И ФУНКЦИЈЕ

Министарство/организација припремиће списак осетљивих функција у својој служби и дефинисати одговарајућу ротациону политику. Лице које је на функцији која је класификована као осетљива, треба да преузме другу функцију након периода од највише 5 година.

ДЕЛЕГИРАЊЕ

Ограничења у вези са одговорношћу и овлашћењима треба да буду јасно дефинисана, распоређена и предочена у писаној форми. Делегирање треба да одговара важности одлука које се доносе и присутним ризицима.

УТВРЂИВАЊЕ ЦИЉЕВА

Министарство/организација свим запосленима ће представити опште циљеве и очекиване резултате по политикама и активностима. Министарство/организација ће опште циљеве преточити у конкретне циљеве и очекиване резултате за сваку активност и предочити их запосленима. Конкретни циљеви ће бити такви да се могу верификовати и подразумеваће логичне и практичне критеријуме за мерење.

ВИШЕГОДИШЊЕ ПРОГРАМИРАЊЕ

У тренутку доношења одређене одлуке, односно законске основе којом се успоставља одређена активност и њено вишегодишње финансијско програмирање, министарство/организација ће утврдити „пут“ мера које ће се извршавати како би се остварило то програмирање.

ГОДИШЊИ ПЛАН УПРАВЉАЊА

Министарство/организација припремаће годишње планове рада, који укључују тачке, циљеве и ресурсе (финансијске и људске) неопходне за реализацију тих планова.

ПРАЋЕЊЕ (НАДЗОР) УСПЕШНОСТИ (ПЕРФОРМАНСИ) У ОДНОСУ НА ЦИЉЕВЕ И ИНДИКАТОРЕ

Утврдиће се и пратити кључни индикатори успешности (перформанси), укључујући индикаторе економичности, ефикасности и ефективности, за сваку активност. Руководство треба да прима редовне извештаје о свакој активности у којима се пореде прелазни или коначни остварени резултати са утврђеним циљевима. Руководство предузима радње да реши све идентификоване пропусте у односу на циљеве.

АНАЛИЗА И УПРАВЉАЊЕ РИЗИЦИМА

Министарство/организација ће систематично оцењивати ризике у вези са главним активностима најмање једном годишње, припремати одговарајуће планове за решавање тих ризика и одређивати лица која ће бити задужена за спровођење таквих планова.

АДЕКВАТНЕ УПРАВЉАЧКЕ ИНФОРМАЦИЈЕ

Руководиоци и други запослени добијаће редовне, поуздане и лако доступне управљачке информације у вези са извршењем буџета, коришћењем ресурса и напретком оствареним у погледу планова рада.

РЕГИСТРОВАЊЕ ПОШТЕ И СИСТЕМИ АРХИВИРАЊА

Министарство/организација ће систематично регистровати приспелу и отпремљену пошту, како би се омогућило ефикасно праћење рокова и одржао свеобухватан и ажуриран систем архивирања доступан свим одговарајућим лицима.

ИЗВЕШТАВАЊЕ О НЕПРАВИЛНОСТИМА (НЕДОЛИЧНОСТИМА)

Успоставиће се одговарајуће процедуре, поред извештавања директно надређеног лица, које ће бити предочене свим запосленима и које ће обухватити извештавање о сумњивим неправилностима. Лица која поштују наведене обавезе неће бити подвргнута неправичном или дискриминаторном третману због обелодањивања такве информације.

ДОКУМЕНТОВАЊЕ ПРОЦЕДУРА

Процедуре које министарство/организација користи за главне процесе биће у потпуности документоване, ажуриране и доступне свим релевантним лицима и биће у складу са финансијским прописима и свим релевантним одлукама.

ПОДЕЛА ДУЖНОСТИ

Оперативне и финансијске аспекте сваке трансакције провераваће два лица, независна једна од другог (тј. која нису подређена једно другом). Функције покретања и оверавања сваке трансакције биће одвојене.

НАДЗОР

Министарство/организација успоставиће одговарајућу структуру надзора, укључујући, у случајевима у којима је то потребно и накнадну контролу узорка трансакција, како би се обезбедило да се процедуре које је успоставило руководство ефективно извршавају.

ЕВИДЕНТИРАЊЕ ИЗУЗЕТАКА (СЛАБОСТИ)

Министарство/организација успоставиће одговарајућу структуру како би се осигура-ло да се сви случајеви кршења контрола, односно одступања од утврђених политика и процедура у изузетним околностима документују, оправдају и одобре на одговарајућем нивоу пре самог предузимања датих радњи.

КОНТИНУИТЕТ ПОСЛОВАЊА

Министарство/организација успоставиће одговарајућу структуру која ће обезбедити континуитет пословања у сваком тренутку (тј. у случају одсуства одређеног руководиоца, замена руководиоца, пребацивање у нови информациони систем, промена проце-дура, мобилност, пензионисање итд.).

ЕВИДЕНТИРАЊЕ И ИСПРАВЉАЊЕ СЛАБОСТИ ИНТЕРНЕ КОНТРОЛЕ

Биће успостављена јасно дефинисана процедура за одговарајуће извештавање и сход-но томе исправљање слабости интерне контроле, као и за неопходно ажурирање реле-вантних процедура.

ИЗВЕШТАЈИ РЕВИЗИЈЕ

Министарство/организација обављаће годишњи преглед (анализу) препорука и актив-ности предузетих као одговор на извештаје ревизије, службе за интерну ревизију и Ев-ропског ревизорског суда, и дефинисати одговарајуће планове активности за уклањање слабости и праћење спровођења тих планова.

СПОСОБНА ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА

Министарство/организација ће успоставити, односно имати на располагању, стручну интерну ревизију са адекватним кадром, која ће припремати годишње програме на ос-нову процене ризика.

ОЦЕНА

Министарство/организација ће успоставити, односно имати на располагању, функцију оцењивања са адекватним кадром, која ће бити одговорна за спровођење претходне или накнадне оцене свих активности организације. Припремаће план оцене који ут-врђује време планираних оцена у односу на које ће се анализирати остварени напредак. Обезбедиће се систематично поступање у складу са закључцима извештаја о спроведе-ним оценама.

ГОДИШЊИ ПРЕГЛЕД (АНАЛИЗА) ИНТЕРНЕ КОНТРОЛЕ

Министарство/организација ће обављати годишње прегледе структуре интерне кон-троле, која ће служити као основа за изјаве о интерној контроли у годишњим извештаји-ма о активностима.

ШТА ИНТЕРНА КОНТРОЛА МОЖЕ?

Интерна контрола може да помогне организацији да оствари циљеве везане за успеш-ност и финансијске циљеве, те да спречи губитке ресурса; може да помогне да се обе-збеди поузданост финансијског извештавања; може да помогне да се обезбеди да орга-низација и јавна предузећа поштују законе и прописе, да се избегне угрожавање репу-тације и друге последице. Дакле, она организацији може да помогне да стигне тамо где жели, а да притом избегне препреке и изненађења на том путу.

ШТА ИНТЕРНА КОНТРОЛА НЕ МОЖЕ?

Ниједна структура интерне контроле, без обзира колико је детаљна и свеобухватна, не може сама по себи да гарантује ефикасно управљање и потпуну и тачну евиденцију, нити може да буде „непробојна“ за проневере, нарочито кад су у њих умешана лица на положајима који носе одређена овлашћења или поверење.

ОГРАНИЧЕЊА ИНТЕРНЕ КОНТРОЛЕ

Нажалост, неки људи имају већа, нереална очекивања. Они траже апсолутно уверавање и сматрају да **„интерна контрола може да обезбеди успех организације, тј. да обезбеди остваривање основних пословних циљева, или макар да обезбеди „преживљавање““**

Чак и учинковита интерна контрола може само да помогне организацији у остваривању циљева. Руководству може да пружи податке о напретку који организација остварује, односно не остварује, у односу на крајњи циљ.

Систем интерне контроле, без обзира колико је добро осмишљен и добро функционише, може да пружи уверавање само **у разумној мери**, а не **апсолутно** уверавање руководству да ће се остварити циљеви организације.

Вероватноћа остваривања циљева зависи од ограничења која су својствена свим системима интерне контроле. У ова ограничења спада и могућност да су судови (процене) у доношењу одређених одлука погрешни, те да се нефункционисање може догодити и услед најмање грешке или пропуста.

Поред тога, могуће је да се контроле заобиђу, уколико се два или више лица удруже, а и само руководство има могућност да пренебрегне систем. Други ограничавајући фактор представља чињеница да „дизајн“ система интерне контроле мора да узме у обзир ограничења у погледу ресурса, те да се корист од контрола мора разматрати у односу на трошкове тих контрола.

Ниједна структура интерне контроле, без обзира колико је детаљна и свеобухватна, не може сама по себи да гарантује ефикасно управљање и потпуну и тачну евиденцију, нити може да буде „непробојна“ за проневере, нарочито кад су у њих умешана лица на положајима који носе одређена овлашћења или поверење.

Интерне контроле, засноване на подели дужности, такође могу бити неучинковите у случају кад се удружи више лица. Поред тога, контроле везане за оверавања/овлашћења такође може злоупотребити лице коме је то овлашћење/оверавање поверено, а само руководство често је у позицији да пренебрегне контроле које је успоставило.

Није реално очекивати да се може одржати структура интерне контроле која ће елиминисати ризик од губитака и то би вероватно коштало више од саме користи која би се тиме добила.

Будући да свака структура интерне контроле зависи од људског фактора, значи да је подложна мањкавостима у смислу дизајна, грешкама у просуђивању или тумачењу, неразумевању, немару, умору или расејаности.

Иако је могуће контролисати компетентност и интегритет лица које ради на осмишљавању и спровођењу система путем селекције и обука, ови квалитети могу се променити и услед интерног или екстерног притиска. Уз то, без обзира колико су компетентни запослени, контроле које они спроводе могу постати неучинковите уколико запослени на прави начин не схватају своју функцију у процесу контроле, односно игноришу је.

Промене у организацији и став руководства могу имати снажан утицај на делотворност структуре интерне контроле и запослене који спроводе ту структуру. Према томе, руководство треба константно да ревидира и ажурира контроле, да предочава промене запосленима, те да другима буде узор у поштовању тих контрола.

Трећа тема

Процена ризика

УВОД

Основне области обухваћене овом темом су следеће:

- дефиниција ризика;
- врсте ризика;
- процена ризика;
- идентификовање ризика;
- анализа ризика;
- мапа или матрица ризика;
- евиденција ризика;
- решавање ризика;
- контрола ризика;
- резидуални ризик и планови за случај непредвиђених ситуација;
- надгледање ризика;
- стратегија управљања ризицом;
- резиме;
- кључна терминологија;
- кључне тачке.

ДЕФИНИЦИЈА РИЗИКА

Ризик за различите људе означава различите ствари и обухвата велики број категорија. Уколико погледамо нарочито **пословни ризик**, он представља претњу да ће се одређени догађај, радња или нечињење (пропуст) негативно одразити на способност организације да оствари своје пословне циљеве. Пословни ризик настаје једнако из могућности да се неће искористити одређене прилике, као и могућности да се материјализују претње.

Предуслов за процену ризика јесте утврђивање јасних и доследних организационих циљева. Након тога, организација треба да идентификује ризике који могу стајати на путу ефективном и ефикасном остваривању циљева на нивоу организације и њених активности. Ово се посебно односи на процесе и системе организације који чине главни део методологије усвојене као подршка остваривању циљева организације.

Циљеви контроле се утврђују за сваки кључни процес/систем у циљу умањивања ризика. Интерна контрола треба да обезбеди оцену ризика са којима се организација суочава из интерних и екстерних извора. Након што се идентификују ризици, треба их анализирати у односу на њихов евентуални утицај (последице).

Руководство треба да формулише приступ управљању ризицима и донесе одлуку о активностима интерне контроле које су потребне да би се **умањили** ти ризици и остварили циљеви интерне контроле у смислу ефикасног и ефективног пословања, поузданог финансијског извештавања и усаглашености са законима и прописима.

ВРСТЕ РИЗИКА

Постоје три врсте пословних ризика (иако се ризици могу сврстати у више од једне категорије):

- финансијски ризик – догађаји који имају директан финансијски утицај и могу водити повећању трошкова;
- оперативни ризик – догађаји или радње које могу прекинути пружање услуга или резултирати одступањима од циљева;
- ризик по репутацију – догађаји или радње које могу угрозити углед организације.

Ризици се могу појавити као резултат:

- екстерних питања, као што су промене прописа;
- оперативних питања, као што је квар погона или машина, што утиче на пружање услуга;
- промене – у тренутку када се организација мења како би, на пример, задовољила нове законске захтеве, или када у оквиру реструктурисања контроле ослабе, што може довести до додатних ризика.

ПРИМЕРИ РИЗИКА

Финансијски – недостатак буџетске контроле над новим зградама, путевима и другом инфраструктуром, што може водити претераном трошењу средстава од стране извођача радова, као и кашњењима.

Оперативни – недостатак вештина запослених који су у контакту са грађанима, што може водити недоследним радњама, одговорима и погрешним информацијама. Непоштавање прописа везаних за здравље и безбедност на раду.

Репутација – подаци у штампи који обелодањују могућу корупцију у одређеном државном органу.

ИДЕНТИФИКОВАЊЕ РИЗИКА

Руководство треба најпре да буде сигурно да су идентификовани сви **оперативни (пословни) циљеви** на нивоу целе организације. Након што се идентификују оперативни циљеви, руководиоци треба да идентификују све ризике везане за те циљеве (тј. догађаје који прете остваривању циљева). Ови ризици могу бити интерни (нпр. људска грешка, проневера, пад система) и екстерни (нпр. измене закона, природне непогоде).

Екстерни фактори могу се поделити на политичке, економске, социјалне, техничке, законске и оне везане за животну средину.

Важно је да руководиоци у оквиру организације идентификују ризике везане за остваривање циљева.

Ризике треба процењивати и њима управљати на нивоу напора целе организације да се идентификују, оцене и прате догађаји који прете остваривању циљева организације. Постоје различите технике које организације користе за идентификовање евентуалних ризика везаних за остваривање циљева. Избор технике зависи од организације. У наставку текста дати су примери најчешћих метода.

Набацивање идеја (brainstorming) – оформљена група кључних запослених, која отворено дискутује и утврђује ризике. Групу треба да чине представници свих делова организације, али само они запослени који могу помоћи у том процесу. Прикупљају се резултати који се оцењују пре него што се изврши анализа ризика.

Коришћење контролних листа (check lists) – унапред припремљен списак свих могућих ризика. Сваки ризик се разматра у односу на претходну утврђену листу. Некад је тешко припремити списак који ће пружити параметре који могу имати општу употребу. Уколико се користе контролне листе, треба их редовно прегледати како би се обезбедила њихова релевантност за области пословања које се разматрају.

Раније искуство – ризици се идентификују на основу знања и искуства запослених и ранијих информација. Стара евиденција коју чува организација, или која је доступна из других извора, може бити од користи у идентификовању „инцидената“, њихове учесталости и утицаја. Пажљиве анализе могу представљати најважнију фазу у процесу идентификовања ризика.

Самостална процена ризика – приступ према којем се сваки ниво и део организације позива да анализира своје активности и пружи допринос „дијагнози“ ризика са којима се суочава. Ово се може извести путем документованог приступа (уз оквир за дијагнозу утврђен у упитницима), али је често учинковитије уколико се организују радионице (са лицима која их воде, а која поседују одговарајуће вештине које ће групи помоћи у утврђивању ризика који утичу на њихове циљеве). Посебна предност овог приступа јесте да се ризици озбиљније схватају кад их идентификују сами носиоци процеса. Све идентификоване ризике затим треба анализирати да би се утврдили најважнији ризици које треба решавати.

АНАЛИЗА РИЗИКА

Анализа ризика представља умањивање првог сета ризика да би се добила конзистентна листа ризика који су разврстани према природи (категорији) узрока и последица. У анализи се мора правити разлика између ризика који су у делокругу активности и оних који су ван делокруга активности.

Неке ризике треба „делегирати“ другим одељењима, јединицама или нижем нивоу у организацији. О неким ризицима треба известити више нивое, уколико сама организација не поседује средства да их умањи или спроведе планове у случају непредвиђених околности.

ОЦЕНА РИЗИКА

Последица ризика заснована је на два фактора – **утицај** и **вероватноћа**, тако да следећи корак представља њихово мерење. Мерење ризика бави се питањем „шта је потенцијална последица ризика?“ И утицај и вероватноћа мере се насупрот три величине (висок, средњи и мали). Понекад се ова категоризација може проширити додавањем „веома висок“ и „веома низак“. Свака организација самостално одлучује која категоризација најбоље одговара њеним потребама.

ПРОЦЕНА УТИЦАЈА

Пример табеле за процену утицаја:

ПОЕНИ	УТИЦАЈ	ОПИС
3	Висок	• Прекид свих важних програма/услуга • Губитак великих средстава • Велика штета по животну средину • Смрт (запослених или корисника) • Значајан губитак поверења јавности • Јавни притисак за смену министра и/или неког званичника
2	Средњи	• Прекид неких важних програма/услуга • Губитак средстава • Одређена штета по животну средину • Озбиљна повреда (запослених или корисника) • Губитак поверења јавности у некој мери • Негативна пажња медија
1	Мали	• Кашњења код малих пројеката/услуга • Губитак средстава (мала вредност) • Привремена штета по животну средину • Указивање прве помоћи повређенима • Корак уназад у изградњи поверења јавности • Неповољна медијска пажња

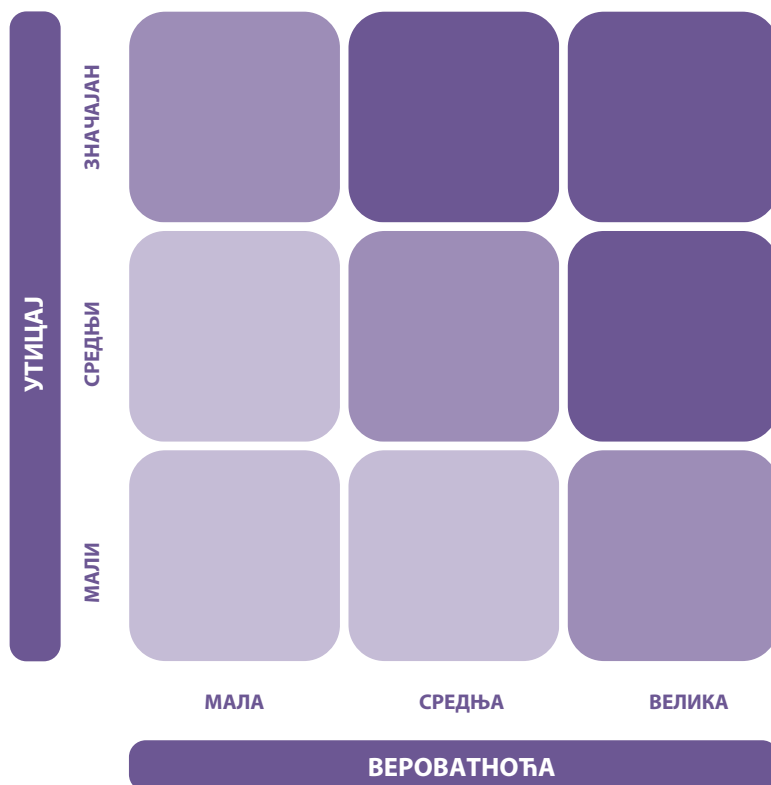
ПРОЦЕНА ВЕРОВАТНОЋЕ

Пример табеле за процену вероватноће:

ПОЕНИ	ВЕРОВАТНОЋА	ОПИС
3	Велика	Очекује се да ће се догађај десити у већини околности
2	Средња	Догађај се може десити у неком тренутку
1	Мала	Није вероватно да ће се догађај десити

МАПА ИЛИ МАТРИЦА ИЗЛОЖЕНОСТИ РИЗИЦИМА

Мапа или матрица ризика може се сачинити тако да показује везу између утицаја и вероватноће појаве ризика. Најчешће коришћена је матрица 3x3, која је представљена у наставку текста. Могуће је приказивати и рангирати различите врсте ризика, уз давање приоритета великом утицају и вероватноћи.



ЕВИДЕНЦИЈА РИЗИКА

Како би се омогућило управљање ризицима, потребно их је формално евидентирати. Постоје два основна начина евидентирања ризика:

- Регистар ризика – веома често функционише на корпоративном и нивоу одељења, а пружа једноставан резиме ризика, последице, носиоца и предузете активности.
- Формулар управљања ризиком – ово је најчешће детаљнији радни документ који, за разлику од регистра ризика, може обухватити више ризика нижег нивоа. Често садржи више детаља који се односе на инхерентни и резидуални ризик, као и на контролне активности и планирање у случају непредвиђених околности.

РЕШАВАЊЕ РИЗИКА

Сврха решавања ризика јесте да се неизвесност преокрене у корист за организацију, путем онемогућавања претњи и искоришћавања прилика. Свака радња коју организација предузима да реши одређени ризик, представља део онога што је познато као „интерна контрола“.

ТОЛЕРАНЦИЈА РИЗИКА

Пре него што одлучи шта ће предузети по питању ризика, организација треба да одлучи који ниво ризика је спремна да толерише, тј. колика је њена склоност ка преузимању ризика. Ово ће углавном зависити од става руководства и финансијске способности. Такође ће зависити и од природе ризика. Уобичајено је да организације у јавном сектору имају веома малу толеранцију према ризику који се тиче усаглашености са законским прописима, али могу имати нешто већу толеранцију према финансијском ризику.

НЕПРИХВАТЉИВ РИЗИК

Руководство може сматрати одређене врсте ризика неприхватљивим (смрт, корупцију и сл.), чак и ако је утицај и/или вероватноћа средња или мала. Такви ризици се морају ставити у категорију одлуке пре него прорачуна кроз цео процес процене ризика.

КАКО СЕ НОСИТИ СА РИЗИКОМ

Постоји пет кључних аспеката решавања ризика:

Толерисање

Изложеност ризику може се толерисати без предузимања било каквих радњи. Чак и ако ризик није подношљив, способност да се нешто уради у погледу одређених ризика може бити ограничена, односно трошкови предузимања било каквих радњи могу бити већи од потенцијалне користи која се тиме може добити.

У овим случајевима, одговор може бити толерисање постојећег степена ризика. Ова опција, наравно може се допунити планирањем за случај непредвиђених околности, односно решавањем последица, уколико се одређени ризик материјализује.

Третирање (решавање)

Далеко највећи број ризика решава се на овај начин. Сврха третирања јесте да се, иако ће се одређена активност у организацији наставити са ризиком, предузму радње (контрола) у циљу ограничавања ризика на прихватљив ниво. Такве контроле се даље могу поделити у односу на специфичну сврху коју имају.

Трансфер (пренос)

Најбољи одговор за неке ризике јесте да се пренесу на треће лице. Ово се може урадити путем конвенционалног осигурања, или финансијском надокнадом трећем лицу које ће преузети ризик на други начин.

Ова опција је нарочито добра за умањивање финансијских ризика или ризика по имовину. Може се рећи да трансфер ризика умањује изложеност организације том ризику или да друга организација (која може бити из владиног сектора) поседује капацитете за учинковито управљање тим ризиком.

Важно је напоменути да се неки ризици не могу (у потпуности) пренети – нарочито није могућ трансфер ризика који је везан за репутацију, чак и уколико се уговори и само пружање услуга ван организације. Однос са трећом страном на коју је ризик пренет мора да буде пажљиво вођен, како би се обезбедио успешан трансфер ризика.

Коришћење прилике

Ова опција није алтернатива за претходно наведене, већ представља опцију коју треба размотрити увек кад се толерише, преноси или третира одређени ризик. Овде постоје два аспекта.

Први је да ли истовремено са умањивањем одређених претњи, постоји прилика да се искористи неки позитиван утицај. На пример, уколико је улагање већег износа капиталних средстава у велики пројекат ризично, постоје ли релевантне контроле, које су довољно добре да оправдају повећавање тог износа, како би се остварила још већа корист?

Други аспект је да ли постоје околности које са собом не носе претње, већ стварају позитивне прилике. На пример, пад цене добара или услуга ослобађа одређене ресурсе који се могу употребити у неке друге сврхе.

Прекид

Неке ризике је могуће третирати или свести на прихватљив ниво само уколико се одређена активност прекине.

Треба напоменути да опција прекида активности може бити озбиљно ограничена у владином сектору у поређењу са приватним сектором. У владином сектору се спроводи низ активности иако су ризици прилично велики, јер нема другог начина да се исход, односно резултати неопходни за грађане и остваре.

Ова опција може бити нарочито важна у управљању пројектима уколико постане јасно да је однос трошкова и користи одређеног пројекта неуравнотежен.

КОНТРОЛА РИЗИКА

Све радње које се предузимају за решавање (умањивање) ризика могу се сматрати контролама – овај део финансијског управљања и контрола представљен је у четвртој теми у делу о контролним активностима, а у наставку је дат само подсетник на врсте контрола:

- превентивне контроле;
- корективне контроле;
- директивне контроле;
- детекционе контроле.

РЕЗИДУАЛНИ РИЗИК И ПЛАНИРАЊЕ ЗА СЛУЧАЈ НЕПРЕДВИЂЕНИХ СИТУАЦИЈА

Пре примене контрола, ризик се посматра као инхерентни, али након увођења контрола, преостали ризик представља резидуални ризик. Ово наравно треба поредити са толеранцијом, како би се осигурало да су контроле задовољавајуће.

ПЛАНИРАЊЕ ЗА СЛУЧАЈ НЕПРЕДВИЂЕНИХ СИТУАЦИЈА

Без обзира на то колико је добар процес управљања ризиком, ризици се не могу у потпуности избећи. Као део процеса управљања ризиком, организација унапред планира активности које ће предузети у случају појаве неког ризика. На тај начин организација може реаговати брзо и ефикасно што често смањује утицај ризика.

НАДГЛЕДАЊЕ РИЗИКА

Све ризике треба надгледати у циљу:

- провере да ли се ниво ризика мења;
- уверавања да контроле које треба да минимизирају ризик постоје и да ефикасно функционишу;
- уверавања да постоје планови за случај непредвиђених ситуација.

Како бисмо се уверили да овај процес правилно функционише, носиоцу ризика треба јасно доделити одговорност. Та особа треба да буде у позицији да може да пружи одговарајући ниво контроле у односу на активност на коју се ризик односи. Често носиоци ризика развијају низ показатеља који ће их стално информисати о ризику. У идеалним условима, цео процес управљања ризиком и праћења ризика део је уобичајеног процеса управљања ризиком за ниже руководство, пре него што представља сметњу.

СТРАТЕГИЈА УПРАВЉАЊА РИЗИКОМ

Стратегија управљања ризиком је документ који пружа оквир у коме целокупни процес управљања ризиком функционише. Уобичајено, овакав документ ће у јавном сектору бити заснован на централном упутству и покриваће:

- улоге у организацији по питању управљања ризиком;
- процеси за идентификовање, оцену и приступ ризику;
- категоризација ризика у оквиру организације;
- толеранција ризика.

Тачније, стратегија је веома важно средство које служи запосленима као подсетник колико је значајно управљање ризиком, као и одређивање улога и одговорности.

РЕЗИМЕ

Предуслов за процену ризика је успостављање јасних и доследних циљева организације. Након што се утврде циљеви, организација треба да идентификује ризике који би могли спречити ефикасно и ефективно остваривање тих циљева на нивоу организације и појединачних активности.

Интерна контрола треба да омогући процену ризика са којима се суочава организација, како из интерних, тако и из екстерних извора.

Након што се идентификују ризици, треба анализирати њихове евентуалне утицаје (последице).

Руководство затим треба да утврди приступ који ће се применити у управљању ризицима и одлучи које активности интерне контроле су потребне да **умање** ризике и омогуће остваривање циљева интерне контроле у смислу ефикасног и ефективног пословања, поузданог финансијског извештавања и усаглашености са законима и прописима.

Пре него што пређемо на следећу тему неопходно је да будете сигурни да сте у потпуности разумели кључну терминологију и кључне тачке у вези са интерном контролом.

КЉУЧНА ТЕРМИНОЛОГИЈА:

- процена ризика;
- идентификовање ризика;
- анализа ризика;
- утицај (последице);
- вероватноћа.

КЉУЧНЕ ТАЧКЕ:

- Управљање ризицима је такође и управљање приликама.
- Ризик је претња по успешно остваривање циљева организације.
- Основни и једноставан приступ даје добре резултате.
- Управљање ризицима је стални процес који се никад не завршава будући да се окружење непрестано мења.

Четврта тема

Контролне активности

Увод

У наставку су наведене основне области које ова тема обухвата:

- дефиниција;
- категорије контроле;
- делокруг (обим) контроле;
- врсте контроле – SOAPSPAM;
- пример интерних контрола у процесу зарада;
- резиме;
- кључна терминологија;
- кључне тачке.

ДЕФИНИЦИЈА

Контролне активности су политике и процедуре које обезбеђују спровођење радњи које су идентификоване као неопходне за управљање ризицима на адекватан и благовремен начин.

Након што се идентификују значајни ризици, потребно је предузети радње за умањивање тих ризика на разумно прихватљив ниво. Радње за управљање ризицима могу бити све радње које умањују ризике.

С друге стране, контролне активности се обављају са циљем да се обезбеди спровођење одговарајућих радњи за управљање ризицима на адекватан и благовремен начин.

Оно што је важно јесте да се предузимају радње и спроводе контролне активности са циљем да се значајни ризици сведу на разумне нивое.

Контролне активности укључују одобравања, овлашћења, оверавања, усклађивања, преглед перформанси (успешности), безбедност средстава, поделу дужности и контроле информационих система.

Међутим, најважније је да се контролне активности морају спроводити пажљиво, савесно и доследно. Одређена процедура неће бити од користи уколико се спроводи механички, без доброг и сталног фокуса на услове на које је она усмерена.

Поред тога, важно је да се испитају сви неуобичајени услови који су идентификовани као резултат спровођења контролних активности, те да се предузму корективне радње.

Примери контролних активности:

- управљање и надзор над људским ресурсима (кадровско управљање и надзор);
- контроле у обради података;
- физичка контрола осетљивих средстава;
- утврђивање и анализирање мера и индикатора успешности (перформанси);

- подела дужности;
- одговарајуће извршавање трансакција и догађаја;
- тачно и благовремено евидентирање трансакција и догађаја;
- ограничење приступа ресурсима и евиденцији и одговорност за њих;
- одговарајуће документовање трансакција и интерне контроле.

КАТЕГОРИЈЕ КОНТРОЛА

Контроле се могу класификовати као:

Превентивне – осмишљене да спречавају појаву неефикасности, грешака, односно неправилности. Не могу да гарантују да се контролисани фактор неће појавити, али умањују вероватноћу његовог појављивања.

Примери укључују контроле везане за поделу дужности и овлашћења.

Детекционе – осмишљене да детектују и исправљају грешке, неефикасности, односно неправилности. Не могу пружити апсолутну сигурност, будући да се активирају након одређеног догађаја, односно исхода, али могу да умање ризик од нежељених последица, будући да омогућавају предузимање корективних радњи. Детекционе контроле су најучинковитије када чине део круга повратних информација, у којем се њихови резултати прате и користе за унапређење процедура или превентивних контрола.

Примери укључују потврђивање након плаћања, верификацију залиха и банковна усклађивања.

Директивне – осмишљене су да подстакну радње и догађаје неопходне за остваривање циљева.

Примери укључују јасно дефинисање политика, утврђивање циљева, и адекватну обуку и кадрове

Корективне контроле су осмишљене да исправљају уочене грешке.

Примери укључују планове за случај непредвиђених ситуација.

Наведене категорије у пракси не морају бити јасно разграничене, и једна контрола може да има две или више функција. Надзор, на пример, обухвата све четири врсте. Добро организоване и вођене корективне радње и процеси су, очигледно и логично, такође неопходни у случају слабости и неуспеха контрола.

ОБИМ (ДЕЛОКРУГ) КОНТРОЛЕ

Односи се на целокупни низ интерних контрола које се примењују у организацији, како финансијске, тако и нефинансијске, и укључује:

- финансијске;
- стратешке или управљачке;
- оперативне системе.

ВРСТЕ КОНТРОЛА – SOAPSPAM (АКРОНИМ НА ЕНГЛЕСКОМ ЈЕЗИКУ)

- подела дужности;
- организација;
- овлашћења и одобравања;
- физичке контроле;
- надзор;
- запослени;
- математичке и рачуноводствене;
- управљачке.

ПОДЕЛА ДУЖНОСТИ (ПРИНЦИП „ДВА ПАРА ОЧИЈУ“)

Функција одобравања, рачуноводствена функција/функција усклађивања, и функција чувања средстава треба уопштено да буду раздвојене међу запосленима.

Руководство треба да утврди да лице које је задужено за подношење захтева за набавку роба или услуга није задужено за одобравање набавке.

Руководство треба да утврди да припрему, одобравање и извршење плаћања обављају различита лица.

Руководство треба да утврди да лице које одобрава набавку роба или услуга није задужено за усклађивање месечних финансијских извештаја.

ОРГАНИЗАЦИЈА

Руководство у свакој организацији одговорно је за коришћење ресурса на најбољи начин, што захтева да се ресурси организују и структуришу на начин који одговара циљевима организације. Овде спада организација запослених, политика и процедура.

- Руководство осмишљава и одобрава организациону схему, која се редовно ажурира у односу на промене у организацији.
- Руководство припрема, доноси и одобрава приручнике и писана упутства, који се редовно ажурирају.
- Руководство утврђује јасне и документоване дефиниције одговорности појединаца и група (тимова) за ресурсе, активности, програме, пројекте и циљеве.
- Руководство даје јасна овлашћења руководиоцима на нижем нивоу за учинковито обављање њиховог посла.
- Руководство успоставља најбољу расподелу посла међу различитим појединцима и групама (тимовима).
- Руководство избегава непотребно ослањање на само једно лице.
- Руководство дели дужности са циљем да се избегне сукоб интереса.
- Руководство утврђује најучинковитији делокруг „командовања“.
- Руководство утврђује најучинковитије средство комуникације на нивоу целе организације.
- Руководство утврђује јасне линије извештавања.

ОВЛАШЋЕЊА И ОДОБРАВАЊА

Ово уопштено значи да је руководство за овлашћења и одобравања успоставило јасне политике у писаној форми. Поред тога, руководство утврђује јасне границе овлашћења, односно јасну дефиницију захтева у вези са овлашћењима/одобравањем одређених активности и трансакција.

- Руководство се побринуло да нема непотписаних докумената/образаца.
- Руководство је проверило да су све релеватне активности и трансакције одобрене на одговарајући начин.
- Овлашћење подразумева делегирање овлашћења – може бити опште и конкретно.
- Одобравање трансакције значи да је лице које одобрава трансакцију прегледало пратећу документацију и утврдило да је трансакција исправна, тачна и у складу са важећим законима, прописима, политикама и процедурама.
- Руководство је утврдило пропратну документацију која се одобрава.
- Лица која одобравају треба да прегледају пропратну документацију, испитају неуобичајене ставке/питања, и побрину се да постоје неопходни подаци који оправдавају трансакцију, пре него што је потпишу.

Ни под којим околностима лице које врши одобравање не сме да омогући потписивање у његово име.

Ни под којим околностима лице које врши електронска одобравања не сме открити своју лозинку другом лицу.

ФИЗИЧКЕ КОНТРОЛЕ

Ова врста контроле означава да је руководство успоставило физичку заштиту која обезбеђује чување физичке и интелектуалне имовине и евиденције.

- Руководство утврђује да се води стална евиденција.
- Руководство утврђује периодично пребројавање/физички попис залиха.
- Руководство утврђује контроле приступа као што су лозинке, идентификационе картице, стражари, логовање на рачунарима.
- Руководство утврђује да се пребројене залихе пореде за евиденцијом.
- Руководство утврђује да се утврђене разлике анализирају, и да се предузимају неопходне радње за њихово исправљање или елиминсање.

НАДЗОР

У општем смислу, надзор значи да је руководство утврдило начин за проверу и посматрање запослених од стране нижих руководилаца, који им пружају подршку у обављању кључних задатака.

ЗАПОСЛЕНИ

У општем смислу ово значи да руководство разматра сва питања у вези са запосленима, на пример именовања, потребе за обуком, унапређења и анализу рада (перформанси).

- Руководство утврђује и анализира платне разреде, искуство и нивое стручности.
- Руководство запошљава кадрове који испуњавају циљеве организације.

- Руководство утврђује учинковит процес запошљавања.
- Руководство утврђује адекватан програм обуке.
- Руководство утврђује одговарајући режим за праћење рада (перформанси) запослених.
- Руководство обавља годишњу оцену успешности (перформансе) запослених.

МАТЕМАТИЧКЕ И РАЧУНОВОДСТВЕНЕ

У општем смислу, ово значи да руководство обезбеђује чување адекватних финансијских и других информација које омогућавају припрему рачуна у форми коју прописује закон о буџету и други прописи.

- Трансакције се евидентирају што је пре могуће.
- Руководство проверава трансакције у одговарајућем тренутку.
- Спроводе се поређења једног сета докумената или рачуноводствене евиденције са другим, нпр. поруџбенице и извештаји о пријему робе.
- Финансијски извештаји се припремају тако да задовоље потребе организације и омогућавају руководиоцима да доносе рационалне одлуке.
- Провере обављају независна лица која нису укључена у спровођење одређених активности.
- Редослед провера бележи се у унапред нумерисаним документима.
- Финансијски извештаји припремају се на основу линија одговорности.
- Руководство спроводи поновне провере на узорцима.

УПРАВЉАЧКЕ КОНТРОЛЕ

- Руководство утврђује циљеве.
- Руководство припрема пројекције активности, програма и пројеката.
- Руководство утврђује жељени ниво контроле.
- Руководство утврђује стандарде или индикаторе успешности (перформанси).
- Руководство дефинише исход и резултате активности, програма и пројеката у складу са циљевима.
- Руководство дефинише критеријуме за мерење исхода и резултата.
- Руководство узима у обзир непредвиђене ситуације и радње, које се у том случају предузимају.

ПРИМЕРИ ИНТЕРНИХ КОНТРОЛА У ПРОЦЕСУ ЗАРАДА

- Министарство финансија донело је писана процедурална упутства која морају поштовати сви запослени укључени у послове у вези са зарадама.
- Нови запослени евидентирани су на платном списку пре обраде зарада, и то у односу на радна места одобрена у систематизацији.
- Кадровске функције и функције у вези са обрачуном зарада адекватно су одвојене.

- Кадровска служба (за запошљавање) периодично потврђује „валидност” запослених на платном списку.
- Евиденција запослених периодично се пореди са платним списком.
- Зараде нових службеника обрађују се тек по пријему одговарајућег обавештења и овлашћења.
- Запослени у одељењу за зараде имају приступ ажурираном списку лица која су овлашћени потписници, као и њиховим депонованим потписима.
- Измене везане за банковне рачуне обрађују се тек по пријему обавештења од запосленог у писаној форми.
- Службеници у одељењу за зараде или запошљавање потврђују да су запослени којима је прекинут радни однос, благовремено скинути са платног списка.
- Лица независна од службеника који обрађују зараде и уносе податке проверавају податке о новим запосленима и запосленима којима је прекинут радни однос, упоређивањем са изворном, овереном документацијом.

РЕЗИМЕ

Контролне активности су политике и процедуре које обезбеђују спровођење радњи које су идентификоване као неопходне за управљање ризицима на адекватан и благовремен начин.

Након што се идентификују значајни ризици, потребно је предузети радње за умањивање тих ризика на разумно прихватљив ниво. Радње за управљање ризицима могу бити све радње које умањују ризике.

С друге стране, контролне активности се обављају са циљем да се обезбеди спровођење одговарајућих радњи за управљање ризицима на адекватан и благовремен начин.

Оно што је важно јесте да се предузимају радње и спроводе контролне активности са циљем да се значајни ризици сведу на разумне нивое.

Пре него што пређемо на следећу тему неопходно је да будете сигурни да сте у потпуности разумели кључну терминологију и кључне тачке у вези са интерном контролом.

КЉУЧНА ТЕРМИНОЛОГИЈА

- контролне активности;
- превентивне контроле;
- детекционе контроле;
- директивне контроле;
- корективне контроле.

КЉУЧНЕ ТАЧКЕ

- Контролне активности обезбеђују спровођење директива руководства. Треба да буду ефективне и ефикасне у остваривању циљева контроле организације.
- Контролне активности саставни су део планирања, спровођења, прегледа и одговорности за чување државних средстава и постизање учинковитих резултата од стране организације.

- Контролне активности су политике и процедуре, које обезбеђују спровођење радњи које су идентификоване као неопходне за умањивање ризика, на адекватан и благовремен начин.
- Контролне активности укључују одобравања, овлашћења, оверавања, усклађивања, анализе успешности, безбедност средстава, поделу дужности и контроле информационих система.

Пета тема

Информације и комуникација

Увод

Основне области обухваћене овом темом су:

- опште информације;
- организовање процеса;
- припрема плана за наредне активности;
- спровођење прегледа (анализе) интерне контроле;
- предузимање корективних радњи;
- припрема сумарног извештаја о интерним контролама.

ОПШТЕ ИНФОРМАЦИЈЕ

Крајња одговорност за функционисање система интерне финансијске контроле у јавном сектору јесте на одговорним министрима, руководиоцима владиних институција и другим вишим руководиоцима.

Они су званично и стриктно одговорни за успостављање и гарантовање одговарајућег учинковитог функционисања интерне финансијске контроле у својим организацијама. У циљу започињања овог процеса, важно је тачно знати тренутну позицију организације у смислу интерних контрола. Да би се то идентификовало, неопходно је самооцењивање кључних пословних процеса у организацији у форми прегледа (анализе) интерне контроле.

Свака организација треба да утврди сопствени систем интерне контроле, као и приручник и/или смернице, које ће пратити политике, процедуре и упутства. Тиме се започиње процес „откривања“ постојећих контрола, а затим и покретање процеса утврђивања концепта интерне контроле и успостављања система интерне контроле.

Очекује се да већина министарстава већ има велики број контрола. Према томе, процес постављања система интерне контроле биће више везан за формално документовање и евидентирање система, а не рад на томе од почетка.

ОРГАНИЗОВАЊЕ ПРОЦЕСА

Организовани приступ је кључна ствар успешног програма интерне контроле. Обазривост и пажљиво планирање који се примењују у овој фази, показате се као непроцењиви у другим, детаљнијим корацима и одржавању контрола.

Организација укључује четири основне компоненте:

- додељивање одговорности;
- утврђивање система за интерно извештавање;
- успостављање процедура за документацију;
- одређивање/расподела запослених.

ДОДЕЉИВАЊЕ ОДГОВОРНОСТИ

Систем интерне контроле није посебно издвојен систем у оквиру организације, већ укључује све планове и средства помоћу којих се обезбеђује разумна контрола пословања.

Сходно томе, крајња одговорност за интерне контроле јесте на интерном руководству сваке организације, а не некој екстерној јединици. Управо руководиоци који су одговорни за свакодневне послове и одлуке, одговорни су и за обезбеђивање присуства и ефективности интерних контрола.

Сама расподела дужности значајно ће се разликовати од организације до организације, у зависности од фактора као што су величина и организациона структура. Од суштинске важности је да министар буде посвећен интерној контроли.

УТВРЂИВАЊЕ СИСТЕМА ЗА ИНТЕРНО ИЗВЕШТАВАЊЕ

Систем за интерно извештавање и праћење треба успоставити са циљем да се прати напредак различитих задатака који чине процес оцењивања и унапређивања.

У минимум области које треба пратити убрајају се следеће:

- статус обуке, укључујући и документацију у вези са присуством и дневним редом обука;
- распоред и завршавање процене ризика;
- распоред и завршавање прегледа (анализа) интерне контроле;
- напредак остварен у смислу корективних радњи предузетих у областима у којима нема контроле, у којима су контроле слабе да би гарантовале побољшање, или их има превише па ометају пословање или нису економичне;
- распоред и обављање тестова интерне контроле (може се обављати у координацији са прегледима (анализама) интерне контроле, или их може заменити ревизија, под условом да је обим ревизије довољно велики).

УСПОСТАВЉАЊЕ ПРОЦЕДУРА ЗА ДОКУМЕНТАЦИЈУ

Неопходно је водити документацију у вези са активностима процене ризика, прегледима (активностима) интерне контроле, тестирањем и активностима праћења. Врсту и количину документације, као и начин вођења утврђује сама организација за своје потребе. Као минимум, документација треба да покаже релевантним запосленима (у процени, прегледу или праћењу), кључне факторе који су размотрени, методе оценовања који су коришћени и изведене закључке.

Документација треба да буде довољно детаљна да омогући учинковит надзорни преглед. Независна лица која обављају преглед треба да буду у могућности да испитају и схвате документацију и утврде како се дошло до датих закључака.

ОДРЕЂИВАЊЕ/РАСПОДЕЛА ЗАПОСЛЕНИХ

Свака организација током организационе фазе треба да донесе одлуку о нивоу персоналних ресурса који ће бити одређени за процесе оценовања и унапређења.

Вишим руководиоцима треба доставити смернице, како би се упознали за програмом и циљевима организације, као и њиховим одговорностима у процесима оцене, унапређења и извештавања.

Поред тога, треба обезбедити обуку за запослене који су одређени за вођење процене ризика и прегледа интерне контроле.

ПРИПРЕМА ПЛАНА ЗА НАРЕДНЕ АКТИВНОСТИ

Процена ризика обезбеђује иницијалну оцену ризика и контрола и користи се да би се утврдиле препоруке за одређене радње. Следећи корак јесте утврђивање плана и распореда за спровођење одобрених препорука за сваку од јединица која је предмет процене, односно за области које су одређене као најподложније губицима.

У оквиру овог корака треба спровести следеће четири активности:

- класификовати процене ризика у односу на степен ризика;
- утврдити приоритете међу осетљивим областима на основу фактора као што су степен ризика и релативна критична природа конкретних активности;
- изабрати конкретан правац активности;
- утврдити распоред за спровођење одобрених препорука.

Руководиоци и надређена лица треба да буду најквалификованији за утврђивање плана за наредне активности.

СПРОВОЂЕЊЕ ПРЕГЛЕДА (АНАЛИЗЕ) ИНТЕРНЕ КОНТРОЛЕ

У зависности од резултата процене ризика и других релевантних оцена, препоручује се спровођење прегледа (анализе) интерне контроле.

Прегледи интерне контроле су детаљна испитивања активности са циљем да се утврди да ли постоје адекватне контролне мере, да ли се спроводе и да ли су учинковите. Подразумевају процену одређене групе активности (циклус догађаја) како би се потврдило да дефинисане технике (процеси и документација) функционишу по плану, као и да на ефикасан и ефективан начин испуњавају циљеве контроле у циклусу одређеног догађаја. Током прегледа интерне контроле, ток догађаја треба пратити од почетка до краја: како се формира, како се обрађује и како се о њему подноси извештај. У наставку су кораци који представљају један од приступа за прегледе интерне контроле:

- идентификовање циклуса догађаја;
- анализа општег контролног окружења;
- документовање циклуса догађаја;
- оцена интерних контрола у оквиру циклуса догађаја;
- тестирање интерних контрола.

ПРЕДУЗИМАЊЕ КОРЕКТИВНИХ РАДЊИ

Након прегледа дизајна система и тестирања контрола, лице које обавља преглед треба да донесе закључке о учинковитости контрола. Када лице које обавља преглед изведе

закључак да постоје области у којима контроле не пружају разумно уверавање да се остварује циљ контроле, или да постоје непотребне контроле, неопходне су пратеће/накнадне активности.

Треба припремати извештаје у којима се не идентификују само слабости, већ и препоруке за њихово исправљање. Препоруке треба да буду везане за одговарајуће ризике, односно треба препоручити ниво контроле који узима у обзир материјалност (значај) или степен слабости. Препоручене промене треба да пруже разумно уверавање у контроле и треба да буду економичне у односу на очекивану корист која ће се добити од избегавања ризика, односно детектованих грешака или неправилности.

Препоруке треба да размотри руководство и неопходно је донети одлуку да се успоставе нове контроле, унапреде постојеће контроле, или да се прихвати ризик који је инхерентан код одређене слабости. У многим случајевима, одговарајуће радње биће очигледне, али у многим другим биће можда неопходне и даље анализе. У сваком случају, одобрене корективне радње треба предузети што је пре могуће.

Треба успоставити формални систем за евидентирање (унос) и праћење идентификованих слабости, предложених радњи и предузетих радњи. Овакав систем за праћење треба да идентификује и одговорна лица и рокове.

ПРИПРЕМА СУМАРНОГ ИЗВЕШТАЈА О ИНТЕРНИМ КОНТРОЛАМА

Извештаје о управљању треба редовно припремати, како би се оценило управљање и статус програма интерне контроле.

Ови извештаји укључују теме као што су:

- области у којима не постоје контролне технике или су оне неадекватне;
- области у којима контроле не функционишу адекватно;
- области у којима постоје сувишне контроле; као и
- планови и распореди за решавање утврђених проблема.

Шеста тема

Организација и начин спровођења

Увод

Основне области обухваћене овом темом су следеће:

- потреба за подршком највишег руководства и „утврђивањем правог тона“;
- руководиоци организационих јединица;
- остали руководиоци;
- улога запослених – принцип „сви су укључени“;
- интерна ревизија;
- централна јединица за хармонизацију: потреба за усмеравањем;
- резиме.

Сврха ове теме јесте да се утврде различите организационе улоге и нагласи да спровођење интерне контроле захтева значајну иницијативу руководства, као и интензивну комуникацију руководства са осталим запосленима.

ПОТРЕБА ЗА ПОДРШКОМ НАЈВИШЕГ РУКОВОДСТВА И „УТВРЂИВАЊЕМ ПРАВОГ ТОНА“

Контролно окружење у одређеној организацији шаље сигнал о „тону“, односно о ставу организације, који утиче на савесност запослених у тој организацији.

Оно представља темељ свих осталих компоненти интерне контроле, који обезбеђује дисциплину и структуру.

Фактори контролног окружења укључују интегритет, етичке вредности и компетентност запослених у организацији, филозофију и стил рада руководства, начин на који руководство делегира овлашћења и одговорности и организује и унапређује запослене, као и пажњу и смернице које обезбеђује министар.

Уколико је највише руководство уверено да је интерна контрола важна, остали у организацији ће то осетити и на то одговорити савесним поштовањем утврђених контрола. С друге стране, кад запослени осећају да највишем руководству контрола није битна и да контрола добија само подршку „реда ради“, а не истинску подршку, и они ће се засигурно понашати на исти начин.

Горе наведено организацији неће помоћи у остваривању циљева контрола. Сходно томе, показивање и инсистирање на етичком понашању је од суштинске важности за циљеве интерне контроле.

Приликом обављања своје улоге, руководство треба да служи као добар пример кроз своје поступке и понашање које треба да одражава оно што је исправно, а не само прихватљиво или практично. Нарочито политике, процедуре и праксе руководства треба да промовишу систематично, етично, економично, ефикасно и ефективно (делотворно) понашање.

Крајња одговорност за функционисање система интерне финансијске контроле у јавном сектору јесте на конкретно одговорним министрима, руководиоцима владиних институција и другим вишим руководиоцима. Они ће званично и стриктно бити одговорни за успостављање и гарантовање одговарајућег учинковитог функционисања интерне финансијске контроле у својим организацијама.

Руководство мора да се побрине да лица која обављају одређени посао поседују вештине и капацитете за тај посао, да постоји одговарајући надзор над обављањем посла, праћење, обука и довољан степен уверености да организација има способности за обављање датих послова.

Уколико највише руководство не утврди јаку, јасно изречену подршку интерној контроли, организација као целина највероватније неће практиковати добру интерну контролу.

У наставку су теме које описују нека од питања која руководство мора решавати са циљем утврђивања „правог тона“ у организацији:

- етичке вредности и интегритет;
- начин рада (стил) и филозофија руководства;
- понашање / став запослених;
- став подршке.

Етичке вредности и интегритет представљају кључне елементе који доприносе добром контролном окружењу. Оне подразумевају стандарде понашања, који представљају оквир за понашање запослених. Запослени су вођени етичким вредностима при доношењу одлука.

Руководство питање етичких вредности решава кад подстиче:

- обавезаност на поштење, интегритет и правичност;
- признавање и поштовање закона и политика;
- поштовање саме организације;
- примере лидера;
- обавезаност на што боље обављање посла (изврсност);
- поштовање ауторитета;
- поштовање права запослених;
- поштовање професионалних стандарда.

Начин рада (стил) и филозофија руководства одражавају мишљење руководства о томе како треба управљати људима и активностима организације. Постоји више стилова и филозофија.

Иако се не може говорити о потпуно добрим или лошим стилима, неки су ипак учинковитији од других у подршци коју организацији дају у остваривању своје мисије.

Руководство треба да примењује најучинковитији стил и филозофију, те да се побрине да стил и филозофија одражавају етичке вредности организације и позитивно утичу на понашање (самопоуздање) запослених.

Руководство треба да примењује и јасно предочи запосленима овакве ставове, те да периодично процењује да ли су стил и филозофија ефективни и да ли се доследно примењују.

Понашање је став запослених према послу, који се огледа у њиховом самопоуздању, дисциплини и спремности да извршавају своје задатке.

Руководство треба да препозна важност доброг става у учинковитом контролном окружењу. Став запослених према послу, окружењу и организацији утиче и на то како ће обављати свој посао.

Руководство треба да прати став запослених, како би се осигурало да су запослени посвећени помагању организацији у остваривању циљева.

Став подршке јесте став који подстиче жељене резултате. Будући да интерна контрола руководству пружа разумно уверавање да ће се мисија организације испунити, руководство својим ставом треба да подржава интерне контроле у целој организацији.

РУКОВОДИОЦИ ОРГАНИЗАЦИОНИХ ЈЕДИНИЦА

Руководилац сваке значајније организационе јединице треба да буде одговоран за интерне контроле у оквиру те јединице.

Уобичајене дужности обухватају следеће:

- i) учешће у групи која управља интерним контролама у организацији;
- ii) обезбеђивање да су сви (споредни) руководиоци мотивисани и обучени да извршавају своје задатке;
- iii) учешће у програму интерне контроле и процесу оцењивања (евалуације);
- iv) припрема/анализа циљева одређених догађаја;
- v) успостављање и/или спровођење процене ризика и анализе интерне контроле;
- vi) преглед и анализа резултата процене ризика и прегледа интерне контроле;
- vii) исправљање значајних слабости контрола; и
- viii) обезбеђивање да све измене и допуне правила, процедура, система, итд. укључују у одговарајуће контроле.

„СПОРЕДНИ“ (ЛИНИЈСКИ) РУКОВОДИОЦИ

Запослени, који су најбоље упознати са појединачним пословима и који су одговорни за процес управљања, морају активно учествовати у спровођењу, прегледу и унапређењу контрола. У неким организацијама руководиоци организационих јединица могу такође обављати функције „споредних“ руководилаца.

Дужности ових руководилаца у смислу интерне контроле обично укључују следеће:

- i) успостављање атмосфере у којој се подржавају интерне контроле;
- ii) спровођење процена ризика и прегледа (анализе) интерне контроле;
- iii) унапређење контрола, уколико се за то укаже потреба;

- iv) одржавање документације у вези са контролом, проценом ризика, прегледима интерне контроле, тестирањем и побољшањем;
- v) успостављање система за интерно извештавање;
- vi) утврђивање тока документације; и
- vii) обавезивање запослених.

УЛОГА ЗАПОСЛЕНИХ: ПРИНЦИП „СВИ СУ УКЉУЧЕНИ“

Систем интерне контроле учинковит је онолико колико и запослени који морају да га се придржавају у целој организацији.

Запослени у целој организацији треба да разумеју своју улогу у интерној контроли, као и важност подршке систему кроз своје активности и промовисање поштовања према систему од стране њихових колега на нивоу целе организације.

Често су управо запослени „на првој линији“ они који примењују контроле, исправљају погрешно примењене контроле и утврђују проблеме који ће се можда најбоље решити кроз контроле у њиховим свакодневним задацима.

Интерна контрола зависи од људи; успостављају је људи; људи се њоме руководе; пружа „средство“ за одговорност; људи је спроводе.

Појединачне улоге у систему интерне контроле значајно варирају у организацији. Веома често положај одређеног лица у организацији одређује и његово учешће у интерној контроли.

Практично сви запослени припремају податке који се користе у систему интерне контроле, односно предузимају друге радње неопходне за спровођење контроле.

Поред тога, сви запослени треба да буду дужни да обелодане проблеме, неуспехе, грешке, слабости одређених активности и послова, непоштовање правила и процедура, односно друга кршења политика или незаконите радње.

ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА

Интерна ревизија, која представља једну од три кључне компоненте оквира интерне финансијске контроле у јавном сектору, дефинисана је као „функционално независна и децентрализована интерна ревизија“, која врши преглед учинковитости интерних контрола.

Интерна ревизија организацији пружа подршку у остваривању циљева руководства кроз ревизију система финансијског управљања и контрола, те увећава вредност половања кроз добре препоруке.

Интерна ревизија није исто што и инспекција.

Интерна ревизија не кажњава и не санкционише.

Интерни ревизори играју важну улогу у оцени адекватности и учинковитости система контрола и дају допринос сталним побољшањима.

Интерна ревизија је функционално независна од свих других активности и функција у организацији у којој је успостављена – интерна ревизија обавља искључиво послове интерне ревизије.

Интерна ревизија има приступ целокупном руководству и њиховим извештајима, свим запосленима, свим системима и документацији итд.

ЦЕНТРАЛНА ЈЕДИНИЦА ЗА ХАРМОНИЗАЦИЈУ

Централна јединица за хармонизацију у оквиру Министарства финансија је једна од три кључне компоненте интерне финансијске контроле у јавном сектору.

Између осталог, одговорна је за утврђивање стандарда интерне контроле и интерне ревизије и подршку кроз коју ће се обезбедити примена тих стандарда на одговарајућем нивоу квалитета.

Улога Централне јединице за хармонизацију је подељена на два одсека:

- хармонизација финансијског управљања и контроле;
- хармонизација интерне ревизије.

Задаци Централне јединице за хармонизацију су следећи:

- утврђивање концепта интерне финансијске контроле у јавном сектору;
- припрема методологија и смерница;
- промовисање/ширење најбоље праксе;
- надзор над развојем система;
- подизање свести и обука;
- годишње оцене и извештавање.

РЕЗИМЕ

Сви у организацији имају одређену улогу у систему интерне контроле и људи чине да интерна контрола функционише. Спроводи је појединци у оквиру организације, кроз оно што раде и говоре.

Изнад свега, неопходна је истинска посвећеност интерној контроли од стране највишег руководства у организацији.

Свака организација треба током организационе фазе да донесе одлуку о људским ресурсима који ће бити посвећени оцењивању и унапређивању интерне контроле.

Свим руководиоцима треба да буду достављене смернице ради упознавања са програмом и циљевима организације, као и са својим одговорностима у процесима оцењивања, унапређивања и извештавања.

Поред тога, треба обезбедити обуку за запослене који су задужени за процене ризика и прегледе (анализе) интерне контроле.



2

УВОЂЕЊЕ
ФИНАНСИЈСКОГ
УПРАВЉАЊА И
КОНТРОЛЕ КОД
КОРИСНИКА
ЈАВНИХ СРЕДСТАВА,
САМООЦЕЊИВАЊЕ
И ИЗВЕШТАВАЊЕ
ПРЕМА ЦЕНТРАЛНОЈ
ЈЕДИНИЦИ ЗА
ХАРМОНИЗАЦИЈУ

Финансијско управљање и контрола не односе се само на домен запослених у финансијама, већ укључују све запослене у одређеној организацији. Према томе, важно је да руководство преузме на себе подизање свести запослених о овом концепту, едукацију и спровођење доброг система интерне контроле, који ће омогућити ефективно, економично и ефикасно коришћење ресурса којима располаже.

КЉУЧНЕ ТАЧКЕ

- Увођење финансијског управљања и контроле код корисника јавних средстава.
- Акциони план.
- Самооцењивање.
- Увођење финансијског управљања и контроле код корисника јавних средстава.
- Извештавање за финансијско управљање и интерну ревизију према Централној јединици за хармонизацију.

МОДЕЛ АКЦИОНОГ ПЛАНА

Шта је битно знати код припреме акционог плана?

- форму и садржај;
- извештавање;
- процес одобравања;
- комуникацију.

Припрема акционог плана треба да укључи што више активности које ваша организација сматра неопходним за остваривање финансијског управљања и контроле. Модел акционог плана је само препоручени модел, а на организацији је да одлучи шта је за њу најпогодније.

Потребно је да се свака активност у акционом плану објасни у пропратној документацији која пружа више детаља о томе ко, када, зашто, где и како обавља одређену активност. Припрема акционог плана је кључни задатак у спровођењу финансијског управљања и контроле. Следеће компоненте морају се размотрити како би се припремио добар акциони план:

- *Формат акционог плана* – табела која пружа списак активности које треба обавити, уз навођење одговорног лица, рока и неопходне документације. Рокови за спровођење финансијског управљања и контроле треба да буду реални.
- *Садржај акционог плана* – заснован на програму активности које су неопходне за спровођење финансијског управљања и контроле. Свака активност треба да садржи низ задатака који је прате.
- Одобрење акционог плана и пратећег извештаја на одговарајућем нивоу у организацији.
- Предочавање одобреног акционог плана и пратећег извештаја одговорним лицима.

Треба обратити пажњу на распоред рокова, одговорна лица и одобрења. У наставку је дат пример акционог плана.

ПЛАН АКТИВНОСТИ ЗА ИМПЛЕМЕНТАЦИЈУ ФИНАНСИЈСКОГ УПРАВЉАЊА И КОНТРОЛЕ

Број	Кораци процеса анализе финансијског управљања и контроле	Активност	Број документа везе	Одговорна особа	Планиран датум завршетка	2013. година				2014. година				Датум завршетка
						3. квартал	4. квартал	1. квартал	2. квартал	3. квартал	4. квартал			
1	Организовати процес преглед финансијског управљања и контроле	Прибавити и проучити прописе о Интерној финансијској контроли у јавном сектору		Секретар	30/09/2013*									
		Прибавити и проучити упутства ЦЈХ о имплементацији ИФКЈ прописа		Секретар	30/09/2013*									
		Припремити опис права и обавеза за Руководиоца задуженог за ФУК, по потреби за Координатора, и радну групу за Финансијско управљање и контролу (у даљем тексту ФУК)		Секретар	31/10/2013*									
		Одредити руководиоца задуженог за ФУК		Руководилац КЈС	31/10/2013*									
		Одредити координатора ФУК (уколико је потребно)		Руководилац КЈС	31/10/2013*									
		Формирати радну групу		Руководилац КЈС	31/10/2013*									
2.	Припремити план активности	Саставити стратегију ФУК		Руководилац ФУК	31/12/2013*									
		Припремити материјал обуке за ФУК и детаљан материјал за оне који су директно укључени у имплементацију		Руководилац ФУК	31/12/2013*									
		Поделити материјал обуке ФУК		Руководилац ФУК	31/12/2013*									
		Набавити и проучити упутства ЦЈХ о плану активности по питању имплементације ИФКЈ прописа		Руководилац ФУК	31/12/2013*									
		Сачинити програм са Акционим планом и одредити одговорности за поједине задатке		Руководилац ФУК	28/02/2014*									
		Одредити форму акционог плана		Руководилац ФУК	28/02/2014*									
2.	Припремити план активности	Одредити опсег акционог плана		Руководилац ФУК	28/02/2014*									
		Размотрити и ускладити акциони план са радном групом		Руководилац ФУК	15/03/2014*									
		Размотрити и ускладити акциони план са руководиоцем КЈС		Руководилац ФУК	15/03/2014*									
		Проследити задатке из одобреног акционог плана		Руководилац ФУК	31/03/2014*									
		Размотрити напредак у односу на акциони план и давање нових предлога за наредну годину		Руководилац ФУК	31.10.2014*									
		Размотрити и ускладити ревидирани акциони план са руководиоцем КЈС		Руководилац ФУК	15/11/2014*									
3.	Само-оцењивање - тренутна ситуација	Проследити задатке из одобреног акционог плана		Руководилац ФУК	30/11/2014*									
		Прибавити упутство за само-оцењивање од Централне јединице за хармонизацију (ЦЈХ)		Руководилац ФУК	31/03/2014*									
		Саставити резиме само-оцењивања за целу организацију уз подршку оперативног руководства		Руководилац ФУК	31/03/2014*									
		Прикупити доказе потребне ради подршке закључцима добијених приликом само-оцењивања		Руководилац ФУК	31/03/2014*									

ПРЕПОРУЧЕНИ ОПШТИ ПРИСТУП ОЦЕНИ И УНАПРЕЂЕЊУ ОВОГ ПРОЦЕСА УКЉУЧУЈЕ СЛЕДЕЋЕ ГЛАВНЕ КОРАКЕ:

1. организација прегледа (анализе) финансијског управљања и контроле;
2. припрема акционог плана;
3. самооцењивање – тренутна ситуација;
4. сегментација организације;
5. процена ризика;
6. прегледи интерне контроле;
7. корективне радње;
8. извештај о финансијском управљању и контроли.

Овај списак служи само као смерница и треба га проширити у складу с потребама ваше организације. Ових осам (8) корака су саставни део акционог плана.

Сваки корисник јавних средстава има одређене специфичности у обављању делатности, организационој структури, величини и др. У зависности од многих фактора, код неког корисника ће бити именован руководиоца за финансијско управљање и контролу, код другог ће то бити радна група или координатор за финансијско управљање и контролу.

КЉУЧНИ ЧИНИОЦИ ЗА УВОЂЕЊЕ ФИНАНСИЈСКОГ УПРАВЉАЊА И КОНТРОЛЕ

Руководство треба да идентификује лица одговорна за спровођење, развој и одрживост финансијског управљања и контроле у организацији.

Лица одговорна за спровођење финансијског управљања и контроле треба да утврде политике и процедуре за финансијско управљање и контролу и припрему планова за обуку, подизање свести и комуникацију.

Уобичајене дужности именованих лица за послове интерне контроле могу укључити:

1. припрему, доношење и одржавање смерница;
2. утврђивање конкретних циљева;
3. предвођење радне групе коју чине представници кључних функционалних области, тј. оперативни део, финансије и подршка;
4. оцену планова за процену ризика и прегледе интерне контроле, односно омогућавање оваквих послова;
5. координацију припреме и представљања програма обуке за релевантне запослене;
6. праћење напретка;
7. анализу резултата процене ризика и прегледа интерне контроле;
8. праћење спровођења и ефективности корективних радњи;
9. подношење извештаја вишем руководству организације о напретку и статусу.

Руководиоци сваке организационе јединице треба да буду одговорни за интерну контролу у својој организационој јединици.

Систем интерне контроле учинковит је само када га поштују сви запослени у организацији. Сви запослени у организацији треба да схватају своју улогу у интерној контроли, као и важност подршке систему кроз сопствене активности и подстицање колега на ни-воу целе организације да поштују систем.

САМООЦЕЊИВАЊЕ – ТРЕНУТНА СИТУАЦИЈА

- Методологија за самооцењивање.
- Попуњавање Упитника за самооцењивање.
- Прикупљање доказа и документовање.

У оквиру акционог плана самооцењивање је трећи корак. Постоји потреба да се идентификује тренутни статус финансијског управљања и контроле у организацији, а први корак је самооцењивање. Самооцењивање треба да буде што је могуће поштеније и објективније, тако да се добије права слика тренутне ситуације. КОСО модел осмишљен је као алатка руководства за самооцењивање и заснован је на пет међусобно повезаних компоненти структуре интерне контроле.

У оквиру сваке компоненте дат је низ питања на која руководство треба да се концентрише како би се уверило да постоје контроле и да оне функционишу.

МЕТОДОЛОГИЈА ЗА САМООЦЕЊИВАЊЕ

- Користите КОСО модел за самооцењивање.
- КОСО је осмишљен као алатка за самооцењивање.

КОСО оквир

Да
поени
1-5

Не

Нисам
сигуран

Уколико је ваш
одговор ДА,
морате навести
доказе

Контролно окружење

Да ли организација има свеобухватан кодекс понашања, и/или политике које регулишу прихватљиву пословну праксу, сукоб интереса, и очекиване стандарде етичког и моралног понашања?

☐
☐
☐

Да ли је кодекс дистрибуиран свим запосленима?

☐
☐
☐

Да ли су сви запослени у обавези да периодично изјаве да су прочитали и разумели кодекс и да га поштују?

☐
☐
☐

Да ли руководство кроз своје поступке показује поштовање кодекса понашања?

☐
☐
☐

Процена ризика

Да ли организација разматра ризике из екстерних извора као што су захтеви поверилаца, економски услови, прописи, радни односи итд?

☐
☐
☐

Да ли организација разматра ризике из интерних извора, као што су кључни запослени (задржавање и успешно планирање), финансирање и расположивост средстава за финансирање кључних програма, конкурентне накнаде и бенефиције, безбедност информационих система и система за подршку?

☐
☐
☐

Контролне активности

Да ли организација има процес који обезбеђује примену контрола на начин описан у политикама и процедуралним приручницима? Да ли приручници документују све важне политике и процедуре? Да ли се те политике и процедуре редовно прегледају и ажурирају? Ако је тако, ко је за то задужен?

☐
☐
☐

Информације и комуникација

1. Информације које би могле имати утицаја на пословање и/или процес финансијског извештавања?

☐
☐
☐

Праћење (надзор)

Да ли постоји процес за прикупљање података из екстерних извора, као што су индустријски, економски и законски подаци који могу имати утицај на пословање и/или финансијско извештавање?

☐
☐
☐

Да ли службеници и запослени схватају своју обавезу да одговарајућем надређеном лицу или руководиоцу предоче уочене слабости у дизајну или поштовању интерних контрола организације?

☐
☐
☐


Питања су постављена тако да одговор „не“ указује на слабост која се мора решавати. Оцене су, као што се види у упитнику, од 1 до 5.

Упитник треба да попуњава руководиоца за финансијско управљање и контролу уз подршку осталих кључних запослених где је то потребно. Након тога треба да га одобри руководиоца организације. Одговори треба да буду искрени и објективни.

Организација која користи самооцењивање треба да има званичне и документоване процесе који руководиоцима, руководиоцима за финансијско управљање и контролу, координаторима за финансијско управљање и контролу и радним групама омогућавају учешће у самооцењивању са циљем да се:

- идентификују ризици и изложеност;
- процене контроле које умањују те ризике;
- припреми акциони план који ће водити умањивању ризика;
- утврди вероватноћа остваривања низа циљева организације.

Документација представља основни део процеса самооцењивања будући да је то најважнији доказ који подупиरे поене организације.

Недостатак документације као доказа аутоматски смањује број поена, јер уколико нема документације, онда интерна ревизија не може верификовати (потврдити) број поена.

Документација као минимум треба да показује законски оквир, укључујући политике и процедуре, релевантна лица (укључена у процену, преглед или накнадне активности/праћење), кључне факторе који се разматрају, коришћене методе оцене и донете закључке.

Документација треба да буде довољно детаљна како би омогућила ефективан надзорни преглед, као и преглед у смислу праћења. Независна лица која обављају прегледе (интерни ревизори) треба да испитају и схвате документацију и утврде како су лица која обављају прегледе у оквиру организације дошла до одређених закључака, односно до одређеног броја поена. Форма документације и обим документације варирају у зависности од величине, сложености и приступа организације. Документованост ће пружити доказе који ће поткрепити ваше оцене у упитнику.

ИЗВЕШТАВАЊЕ КОРИСНИКА ЈАВНИХ СРЕДСТАВА ПРЕМА ЦЈХ

Процес анализе финансијског управљања и контроле резултираће извештајем руководства који се редовно припрема и годишњим извештајем о финансијском управљању и контроли који оцењује програм интерне контроле који спроводи више руководство организације.

Овај извештај укључује теме као што су:

- области у којима не постоје контроле или постоје неадекватне контролне технике;
- области са контролама које не функционишу адекватно, и области у којима постоји вишак контрола;
- планове и распореде за решавање идентификованих проблема.

ГОДИШЊИ ИЗВЕШТАЈ О СИСТЕМУ ФИНАНСИЈСКОГ УПРАВЉАЊА И КОНТРОЛА

Руководилац корисника јавних средстава доставља годишњи извештај о систему финансијског управљања и контрола Сектору за интерну контролу и интерну ревизију Министарства финансија најкасније до 31. марта текуће године за претходну годину, сходно одредбама члана 81. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“ бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2012, 63/2013-испр. и 108/2013).

Дакле, из овог извештаја се јасно виде елементи акционог плана: да ли је именовано лице или радна група, односно ко ће бити задужен за успостављање финансијског управљања и контроле у организацији; да ли је донет акциони план за увођење финансијског управљања и контрола; да ли је сачињена мапа пословних процеса; да ли су интерне контроле дизајниране у односу на ризике. У оквиру извештаја постоји упитник за самооцењивање који треба да прикаже стварну слику стања код корисника јавних средстава.

На интернет презентацији Министарства финансија у делу ИФКЈ (*PIFC*) налазе се модели годишњег извештаја за финансијско управљање и контролу и интерну ревизију. Корисници јавних средстава преузимају моделе извештаја. Исти морају бити достављени као документ са потписом и печатом од стране одговорног лица КЈС.

У наставку је дат модел годишњег извештаја о систему финансијског управљања и контрола.

(заглавље корисника јавних средстава)

ГОДИШЊИ ИЗВЕШТАЈ О СИСТЕМУ ФИНАНСИЈСКОГ УПРАВЉАЊА И КОНТРОЛА

за годину¹

ОПШТИ ДЕО

1. ОПШТИ ПОДАЦИ О КОРИСНИКУ ЈАВНИХ СРЕДСТАВА	
Руководилац корисника јавних средстава (име и презиме):	
Руководилац корисника јавних средстава (име и презиме) задужен за увођење и развој система финансијског управљања и контроле (државни секретар, помоћник министра, секретар или одговарајуће):	
Телефон:	Електронска адреса:
Укупан износ планираних расхода и издатака за извештајни период (у динарима):	

2. ОРГАНИЗАЦИОНО УСПОСТАВЉАЊЕ СИСТЕМА ФИНАНСИЈСКОГ УПРАВЉАЊА И КОНТРОЛА	
2.1. Да ли је именован руководилац задужен за финансијско управљање и контроле?	Да ☐ Не ☐
2.2. Ако је одговор ДА, навести датум и број одлуке/решења, име руководиоца и његову функцију:	
2.3. Да ли је основана радна група која ће се бавити питањима везаним за увођење и развој система финансијског управљања и контроле ?	Да ☐ Не ☐
2.4. Ако је одговор ДА, навести датум и назив акта и састав радне групе:	
2.5. Да ли сте донели акциони план за успостављање система за финансијско управљање и контроле?	Да ☐ Не ☐
2.6. Да ли за успостављање система за финансијско управљање и контроле користите Приручник за финансијско управљање и контролу, који је урађен у оквиру пројекта "ПИФЦ и ИА – фаза 2 – Министарство финансија"?	Да ☐ Не ☐
2.7. Да ли сте започели са пописом и описом пословних процеса?	Да ☐ Не ☐
2.8. Ако је одговор НЕ, навести образложење:	
2.9. Да ли је сачињена мапа пословних процеса у вашој организацији?	Да ☐ Не ☐
2.10. Наведите подзаконске и интерне акте којима су регулисани пословни процеси специфични за вашу организацију:	
2.11. Наведите најзначајније пословне процесе који нису прописани у писаном облику:	
2.12. Да ли су интерне контроле у пословним процесима успостављене узимајући у обзир најзначајније ризике?	Да ☐ Не ☐
2.13. Ако је одговор НЕ, навести образложење:	

1. Уписати годину за коју се доставља годишњи извештај

УПИТНИК ЗА САМООЦЕЊИВАЊЕ ИНТЕРНЕ КОНТРОЛЕ

ПИТАЊА	ДА	ДА – у већини послова	ДА – у одређеним деловима посла	НЕ – иницијално се уводе активности	НЕ	Уколико је ваш одговор ДА, навести доказе
поени	5	4	3	2	1	
1. КОНТРОЛНО ОКРУЖЕЊЕ						
а) Да ли постоји процедура која обезбеђује да су сви запослени упознати са кодексом понашања?	☐	☐	☐	☐	☐	
б) Да ли су сви запослени обавезни да поступају у складу са кодексом понашања, односно кодексом организације?	☐	☐	☐	☐	☐	
в) Да ли сте усвојили кадровску политику (стратегију)?	☐	☐	☐	☐	☐	
г) Да ли постоје критеријуми за утврђивање ефикасности кадровске политике?	☐	☐	☐	☐	☐	
д) Да ли се кадровска политика прати?	☐	☐	☐	☐	☐	
ђ) Да ли су утврђени нивои потребног знања и вештина за свако радно место?	☐	☐	☐	☐	☐	
е) Да ли обављате анализу потреба за обуком на годишњем нивоу за свако радно место?	☐	☐	☐	☐	☐	
ж) Да ли обављате анализу потреба за обукама из финансијског управљања и контроле?	☐	☐	☐	☐	☐	
ж1) Да ли су руководиоци и запослени присуствовали обукама из финансијског управљања и контроле?	☐	☐	☐	☐	☐	
з) Да ли су руководиоци уверени да су процеси управљања ризицима, интерне контроле и интерне ревизије корисни, тј. да ли значајно доприносе остваривању циљева?	☐	☐	☐	☐	☐	
и) Да ли су средства, укључујући и интелектуалну својину, заштићена од неовлашћеног приступа и коришћења?	☐	☐	☐	☐	☐	
ј) Да ли у организацији постоји обавеза редовног извештавања о управљању ризицима, интерној контроли и интерној ревизији?	☐	☐	☐	☐	☐	
УКУПНО – КОНТРОЛНО ОКРУЖЕЊЕ						

2. УПРАВЉАЊЕ РИЗИЦИМА

а)	Да ли организација има дефинисане пословне циљеве у писаном облику?	☐	☐	☐	☐	☐	
б)	Да ли утврђујете циљеве који су конкретни, мерљиви, оствариви, реални и временски ограничени?	☐	☐	☐	☐	☐	
в)	Да ли су запослени упознати са дугорочним и краткорочним циљевима организације?	☐	☐	☐	☐	☐	
г)	Да ли су приходи и расходи пројектовани и планирани у складу са утврђеним циљевима организације?	☐	☐	☐	☐	☐	
д)	Да ли се редовно прати остваривање циљева?	☐	☐	☐	☐	☐	
ђ)	Да ли се анализирају узроци евентуалног одступања?	☐	☐	☐	☐	☐	
е)	Да ли су идентификовани ризици?	☐	☐	☐	☐	☐	
ж)	Да ли је извршена процена ризика?	☐	☐	☐	☐	☐	
з)	Да ли се доносе одлуке ради решавања идентификованих ризика?	☐	☐	☐	☐	☐	
и)	Да ли је ваша организација донела стратегију за управљање ризицима?	☐	☐	☐	☐	☐	
ј)	Да ли сте сачинили регистар ризика за вашу организацију?	☐	☐	☐	☐	☐	
УКУПНО – УПРАВЉАЊЕ РИЗИЦИМА							

3. КОНТРОЛНЕ АКТИВНОСТИ

а)	Да ли су за пословне процесе припремљени детаљни описи, укључујући и ток документације, кораке у доношењу одлука, рокове за завршетак посла и да ли су успостављени контролни механизми?	☐	☐	☐	☐	☐	
б)	Да ли су детаљно прописане процедуре рада?	☐	☐	☐	☐	☐	
в)	Да ли су процедуре рада доступне свим запосленима?	☐	☐	☐	☐	☐	
г)	Да ли постоје оперативна упутства за рад у писаном облику?	☐	☐	☐	☐	☐	
д)	Да ли ова упутства садрже описе интерних контрола?	☐	☐	☐	☐	☐	

4. ИНФОРМАЦИЈЕ И КОМУНИКАЦИЈА							
а)	Да ли систем информација и комуникација омогућава праћење остваривања утврђених циљева и спровођења ефикасног надзора над послом?	☐	☐	☐	☐	☐	
б)	Да ли је обезбеђен ефикасан и ефективан систем интерне писане, електронске и вербалне комуникације, који запосленима омогућава да добију информације неопходне за обављање посла?	☐	☐	☐	☐	☐	
в)	Да ли је успостављена процедура која омогућава запосленима да информишу руководство о уоченим слабостима у контролама?	☐	☐	☐	☐	☐	
г)	Да ли је успостављен процес евидентирања грешака или жалби, тако да оне могу да се анализирају, утврде разлози и уклоне проблеми?	☐	☐	☐	☐	☐	
д)	Да ли су у систем информација и комуникација уведене адекватне процедуре за умножавање података ради чувања и процедуре за повраћај података у случају губитка?	☐	☐	☐	☐	☐	
ђ)	Да ли су тестиране у пракси успостављене процедуре у систему информација и комуникација за умножавање података ради чувања и процедуре за повраћај података у случају губитка?	☐	☐	☐	☐	☐	
е)	Да ли је запосленима омогућено да пријаве евентуалне неправилности и проблеме?	☐	☐	☐	☐	☐	
УКУПНО – ИНФОРМАЦИЈЕ И КОМУНИКАЦИЈА							

5. ПРАЋЕЊЕ (НАДЗОР) И ПРОЦЕНА

а)	Да ли је успостављена структура извештавања која омогућава објективност и независност интерне ревизије?	☐	☐	☐	☐	☐	
б)	Да ли руководиоца прихвата и спроводи усаглашене препоруке интерних ревизора?	☐	☐	☐	☐	☐	
в)	Да ли се прати извршење препорука које дају екстерни и интерни ревизори за унапређење система финансијског управљања и контрола?	☐	☐	☐	☐	☐	
г)	Да ли су извештаји интерне ревизије доступни запосленима у областима на које се извештај односи?	☐	☐	☐	☐	☐	
д)	Да ли постоје упутства која прописују радње које треба предузети и лица која треба обавестити у случају недостатка контрола?	☐	☐	☐	☐	☐	
ђ)	Да ли су утврђене процедуре које обезбеђују ажурирање упутстава из тачке 5. г) и њихову примену у пракси?	☐	☐	☐	☐	☐	
е)	Да ли сте образовали ревизорски одбор, као саветодавно тело за питања интерне контроле и интерне ревизије?	☐	☐	☐	☐	☐	
УКУПНО – ПРАЋЕЊЕ (НАДЗОР) И ПРОЦЕНА							
УКУПАН ЗБИР							

КОМЕНТАРИ И СУГЕСТИЈЕ:

Адреса корисника јавних средстава:

(потпис руководиоца задуженог за финансијско управљање и контролу)

(потпис руководиоца корисника јавних средстава и печат)

УПУТСТВО ЗА ПОПУЊАВАЊЕ УПИТНИКА

1. КОНТРОЛНО ОКРУЖЕЊЕ:

Контролно окружење представља основу система интерне контроле. Подразумева „културу“ и својствено је сваком кориснику; дефинише целокупан однос запослених према утврђивању и остваривању циљева, управљању ризицима и интерним контролама, као и интерној ревизији. На контролно окружење утичу пре свега етичке вредности, лични и професионални интегритет свих запослених, писана правила и пракса везана за људске ресурсе, филозофија и начин рада, организациона структура (начин на који руководиоци додељују одговорности и овлашћења, као и утврђивање линија извештавања), став руководиоца и запослених према надзору.

а) Да ли постоји процедура која обезбеђује да су сви запослени упознати са кодексом понашања?

Одговор ДА је могућ уколико постоји интерни акт или друга писана смерница руководства која прописује обавезу да сваки запослени потпише пријем кодекса. Организација може увести кодекс за запослене на различите начине (нпр. организовање обавезних семинара). Наведите одговарајуће документе који поткрепљују вашу тврдњу у коментарима.

б) Да ли су сви запослени обавезни да поступају у складу са кодексом понашања, односно кодексом организације?

Само увођење кодекса није довољно, јер запослени треба да се потписом обавезу да ће поступати у складу са кодексом.

в) Да ли сте усвојили кадровску политику (стратегију)?

Треба навести да ли је донет стратешки кадровски план који обухвата извештајни период, као и одговарајућу документацију која потврђује ваше тврдње.

г) Да ли постоје критеријуми за утврђивање ефикасности кадровске политике?

Треба утврдити критеријуме за мерење циљева наведених у кадровским политикама помоћу којих ће се проценити ефикасност (ефикасност је степен остваривања циљева). Треба навести одговарајућу документацију која потврђује ваше тврдње у коментарима.

д) Да ли се кадровска политика прати?

Уколико се прати, наведите на који начин се то чини.

ђ) Да ли су утврђени нивои потребног знања и вештина за свако радно место?

Да ли је донет акт о унутрашњој организацији и систематизацији радних места са описом послова, бројем извршилаца са организационом шемом, условима у погледу стручне спреме, потребних вештина и радног стажа, руководиоцима са посебним овлашћењима, распоредом послова, планирања рада и друга питања у вези са организацијом рада.

е) Да ли обављате анализу потреба за обуком на годишњем нивоу за свако радно место?

Да ли упоређујете знања и вештине којима располажу извршиоци са потребним знањем и вештинама прописаним систематизацијом и на основу резултата утврђујете потребе за обуком?

ж) Да ли обављате анализу потреба за обукама из финансијског управљања и контроле?

Да ли анализирасте потребе запослених који се баве увођењем и развојем система финансијског управљања и контроле, за обукама из области финансијског управљања и контроле?

ж1) Да ли су руководиоци и запослени присуствовали обукама из финансијског управљања и контроле?

Да ли су у претходном периоду руководиоци и запослени, који се баве увођењем и развојем система финансијског управљања и контроле, присуствовали обукама из области финансијског управљања и контроле? Навести назив, организатора и трајање похађаних обука.

з) Да ли су руководиоци уверени да су процеси управљања ризицима, интерне контроле и интерне ревизије корисни, тј. да ли значајно доприносе остваривању циљева?
Одговор на ово питање је субјективан – потенцијални одговори не морају бити конзистентни: прве три могућности (колоне) са одговорима ДА (различит степен уверености), друге две колоне НЕ, значе да руководиоци није уверен у корист ових процеса (2 могућа нивоа негативних одговора).

и) Да ли су средства, укључујући и интелектуалну својину, заштићена од неовлашћеног приступа и коришћења?

ј) Да ли у организацији постоји обавеза редовног извештавања о управљању ризицима, интерној контроли и интерној ревизији?
Редовно извештавање у писаној форми може да укључи упитник за самооцењивање и извештаје интерне ревизије. Обавеза редовног извештавања мора бити дефинисана у писаној форми.

2. УПРАВЉАЊЕ РИЗИЦИМА:

Организација мора дефинисати јасне пословне циљеве који се могу мерити, идентификовати све ризике који могу угрожити остваривање тих циљева и утврдити адекватне мере за управљање ризицима.

2.1. Циљеви:

Организација мора имати јасно дефинисане циљеве који су међусобно повезани и усклађени са општом пословном стратегијом организације и њеним буџетом. Циљеви морају бити мерљиви, а руководиоци одговорни за представљање тих циљева свим запосленима.

а) Да ли организација има дефинисане пословне циљеве у писаној форми?
Наведите у коментарима одговарајућа документа која потврђују ваше наводе.

б) Да ли утврђујете циљеве који су конкретни, мерљиви, оствариви, реални и временски ограничени?
Утврђивање циљева даје смернице за оно што организација треба да оствари и обезбеђује да сви учесници јасно знају шта се од њих очекује. Најбољи резултати се постижу ако су циљеви: конкретни – када наводе оно што треба да се оствари; мерљиви – омогућују мерење остварених резултата, остварљиви – када су утврђени циљеви остварљиви; реални – када је реално остварити циљеве са ресурсима са којима располажете; временски ограничени – у ком року желите да остварите утврђене циљеве.

в) Да ли су запослени упознати са дугорочним и краткорочним циљевима организације?
Наведите у коментарима одговарајућа документа која потврђују ваше наводе (записнике, годишње дискусије са запосленима итд.).

г) Да ли су приходи и расходи пројектовани и планирани у складу са циљевима организације?
Да ли су за спровођење утврђених циљева, који проистичу из стратегија, акционих планова, закона и подзаконских аката, одређена потребна средства?

д) Да ли се редовно прати остваривање циљева?
Наведите у коментарима одговарајућа документа која потврђују ваше наводе.

ђ) Да ли се анализирају узроци евентуалног одступања?
Наведите у коментарима одговарајућа документа која потврђују ваше наводе.

2.2. Ризици везани за остваривање циљева:

Организације успостављају и прате систем дефинисања, процене и управљања ризицима који се јављају током остваривања циљева.

е) Да ли су идентификовани ризици?

Ризици који утичу на остваривање циљева морају бити идентификовани.

Наведите у коментарима одговарајућа документа која потврђују ваше наводе.

ж) Да ли је обављена процена ризика?

Мора се проценити могућност реализовања свих ризика и њихове последице.

Наведите у коментарима одговарајућа документа која потврђују ваше наводе.

з) Да ли се доносе одлуке ради решавања идентификованих ризика?

Потребно је сачинити стратегију управљања ризиком и одредити лица одговорна за предузимање мера за управљање ризиком.

и) Да ли је ваша организација усвојила стратегију управљања ризицима?

Свака организација мора да припреми сопствену стратегију за управљање ризицима, која ће утврдити оквир за идентификовање ризика, њихову процену, решавање, извештавање и праћење. Сврха управљања ризицима је да пружи разумно уверавање да ће организација остварити своје циљеве.

ј) Да ли сте сачинили регистар ризика за вашу организацију?

Регистар ризика је документ који пружа организацији кључне информације о ризицима и лицима одговорним за управљање ризицима.

3. КОНТРОЛНЕ АКТИВНОСТИ:

Контролне активности су писана правила и принципи, процедуре и друге мере успостављене ради остваривања циљева организације свдећи ризике на прихватљив ниво.

а) Да ли су за пословне процесе припремљени детаљни описи, укључујући и ток документације, кораке у доношењу одлука, рокове за завршетак посла и да ли су успостављени контролни механизми?

Све основне процедуре организације морају да буду у форми интерног акта (правилници, упутства, стандарди...) и доступне свим запосленима.

б) Да ли су детаљно прописане процедуре рада (наведите акт)?

Правилник о организацији и систематизацији радних места није довољан. За свако радно место мора постојати посебна процедура (опис послова и дужности) која је саставни део процеса, наведена у дијаграму у којем се виде и претходни и накнадни процеси и документација.

*в) Да ли су процедуре рада доступне свим запосленима?**г) Да ли постоје оперативна упутства за рад?*

Документација треба да буде образложена тако да сваки нови запослени може да обавља стандардне задатке без помоћи, односно посебних упутстава.

д) Да ли ова упутства садрже описе интерних контрола?

Описи процедура и дијаграми морају укључити и преглед контролних тачака, описе контролних процедура и контролоре. Процеси морају бити дефинисани према одговарајућим критеријумима интерних контрола, као што су подела дужности, двоструки потписи, накнадне контроле, евидентирање одступања, континуитет посла, промене радних места уколико су ризична, или успостављање додатних контрола.

ђ) Да ли је обезбеђено да исто лице не обавља две или више следећих дужности: *предлаже, одобрава, извршава и евидентира пословне промене (подела дужности)*?
Уколико због недовољног броја запослених подела дужности није могућа, треба обезбедити неке друге контроле, нпр. двоструко потписивање, накнадна контрола и сл.

е) Да ли се радне процедуре и организационе шеме редовно ажурирају?
(датум последњег ажурирања)
Неопходно је да постоји процедура која обезбеђује њихово ажурирање и усаглашеност са законима и прописима. Свим запосленима на које се процедуре односе морају се доставити процедуре.

ж) Да ли је утврђена процедура приступа подацима и евиденцији (*приступ само овлашћеним лицима*)?
Запослени морају користити шифре за приступ компјутерским програмима и редовно их мењати. Рад са документима мора бити у складу са прописима о чувању и обезбеђивању утврђеног нивоа поверљивости.

з) Да ли су дефинисане процедуре за руководиоце који прате спровођење интерне контроле (*самопроцена*)?
Контроле су ефикасне ако се спроводе доследно и континуирано. Организација мора успоставити процедуре које су основа за добијање информација о активностима интерне контроле.

и) Да ли се примењују процедуре за руководиоце који прате спровођење интерне контроле (*самопроцена*)?

4. ИНФОРМАЦИЈЕ И КОМУНИКАЦИЈА:

Омогућавају прикупљање и размену информација потребних за управљање, спровођење и надзор над послом. Организација мора имати утврђене процедуре и безбедне опције за пренос информација и комуникацију у виду редовних и хитних састанака, извештаја радних група, прикупљање и управљање подацима, информације запослених о неправилностима. Поред тога, треба обезбедити комуникацију запослених са највишим нивоима, тако да запослени имају адекватне информације на располагању и да могу лакше обављати своје задатке.

За питања у вези са информацијама и комуникацијом нису потребна додатна објашњења. Наведите у коментарима одговарајуће документе који потврђују вашу изјаву.

5. ПРАЋЕЊЕ (НАДЗОР) И ПРОЦЕНА:

Процес управљања ризицима, односно систем финансијског управљања и контроле, треба редовно пратити и оцењивати његову ефикасност и ефективност. На основу тога, у послу организације и њеном окружењу треба спроводити неопходне промене. Основни задатак интерне ревизије јесте оцена функционисања система финансијског управљања и контроле, извештавање о слабостима и давање препорука за унапређење. Поред интерне ревизије, систем финансијског управљања и контроле може се пратити и кроз процес самооцењивања, као и достављање извештаја екстерним институцијама о евентуалним неправилностима, као и кроз друге врсте размене информација.

а) Да ли је успостављена структура извештавања која омогућава објективност и независност интерне ревизије?

б) Да ли руководилац прихвата и спроводи усаглашене препоруке интерних ревизора?
Организација редовно реагује на препоруке интерне ревизије мењајући систем финансијског управљања и контрола на одговарајући начин.

в) Да ли се прати извршење препорука које дају екстерни и интерни ревизори за унапређење система финансијског управљања и контрола?

Наведите да ли постоји лице задужено за праћење извршења препорука екстерних и интерних ревизора и за дефинисање мера које треба предузети. Да ли се утврђују рокови за спровођење?

г) Да ли су извештаји интерне ревизије доступни запосленима у областима на које се извештај односи?

д) Да ли постоје упутства која прописују радње које треба предузети и лица која треба обавестити у случају недостатка контрола?

Наведите да ли је прописано кога треба обавестити у случају одсуства интерне контроле, неадекватности, односно када се постојеће контроле не примењују. Наведите у коментарима одговарајуће документе који потврђују вашу изјаву.

ђ) Да ли су утврђене процедуре које обезбеђују ажурирање упутстава из 5.д) и њихову примену у пракси?

Наведите у коментарима одговарајућа документа која потврђују вашу изјаву.

е) Да ли сте образовали ревизорски одбор, као саветодавно тело за питања интерне контроле и интерне ревизије?

Руководилац корисника јавних средстава може да образује ревизорски одбор, као саветодавно тело за питања интерне контроле и интерне ревизије. Наведите у коментарима одговарајућа документа која потврђују вашу изјаву.

У упитнику за самооцењивање финансијског управљања и контроле сваки одговор на постављено питање бодује се од 1 (за одговор НЕ) до 5 (за одговор ДА).

Саберите поене својих одговора.

ГОДИШЊИ ИЗВЕШТАЈ О РАДУ ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ

- Зашто припремати извештаје?
- Форма и садржај извештаја.
- Припрема извештаја о обављеним ревизијама и активностима ИР.
- Припрема извештаја о систему ФУК-а.

Чланом 32. Правилника о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавања интерне ревизије у јавном сектору („Сл. гласник РС”, бр. 99/2011 и 106/2013) дефинисано је да „руководилац интерне ревизије сачињава годишњи извештај о раду интерне ревизије коришћењем упитника који припрема и објављује, на интернет презентацији Министарства финансија, Централна јединица за хармонизацију (Сектор за интерну контролу и интерну ревизију) Министарства финансија.”

Годишњи извештај о раду интерне ревизије садржи:

1. обављене ревизије и евентуална ограничења и друге разлоге неиспуњења плана;
2. главне закључке у вези са функционисањем система за финансијско управљање и контроле унутар корисника јавних средстава, као и дате препоруке у циљу унапређења пословања корисника јавних средстава.

Руководилац корисника јавних средстава доставља годишњи извештај за интерну ревизију Сектору за интерну контролу и интерну ревизију Министарства финансија, најкасније до 31. марта текуће године за претходну годину сходно одредбама члана 82. Закона о буџетском систему („Сл.гласник РС”, бр.54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2012, 63/2013-испр. и 108/2013).

Шта је важно код попуњавања овог извештаја? Важно је дати праву слику о успостављању и функционисању интерне ревизије код корисника јавних средстава из једноставног разлога што ови извештаји нису сами себи сврха, већ користе за даље анализе и унапређења стања интерне финансијске контроле у јавном сектору. Да подсетимо да Интерну финансијску контролу у јавном сектору чине: финансијско управљање и контрола, интерна ревизија и Централна јединица за хармонизацију. Извештај интерне ревизије треба да даје стварну слику о стању интерне ревизије код корисника јавних средстава. Дакле, из овог извештаја се види да ли је интерна ревизија успостављена и на који начин је организационо успостављена; да ли постоји повеља којом је регулисан однос између интерне ревизије и корисника јавних средстава; да ли постоје следећи планови: стратешки план, годишњи план рада и оперативни планови у ревизији; какав је начин комуникације у ревизији; да ли се спроводи ревизија у складу са методологијом Централне јединице за хармонизацију; да ли се примењују међународни стандарди интерне ревизије; кадровска попуњеност; да ли запослени у интерној ревизији испуњавају услове из Правилника о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавања интерне ревизије у јавном сектору („Сл. гласник РС”, бр. 99/2011 и 106/2013); колико је обављено ревизија; колико је дато препорука и то по системима који су били предмет ревизије.

У наставку је дат модел годишњег извештаја за интерну ревизију.

(заглавље корисника јавних средстава)

**ГОДИШЊИ ИЗВЕШТАЈ О ОБАВЉЕНИМ РЕВИЗИЈАМА И
АКТИВНОСТИМА ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ**за годину²**ОПШТИ ДЕО**

1. ОПШТИ ПОДАЦИ О КОРИСНИКУ ЈАВНИХ СРЕДСТАВА:	
Руководилац корисника јавних средстава (име и презиме):	
Назив јединице за интерну ревизију / име и презиме интерног ревизора ³ :	
Руководилац јединице за интерну ревизију (име и презиме):	
Телефон:	Електронска адреса:
Укупан износ планираних расхода и издатака за извештајни период (у динарима):	
2. ПОДАЦИ О ЈЕДИНИЦИ ЗА ИНТЕРНУ РЕВИЗИЈУ И ИНТЕРНИМ РЕВИЗОРИМА	
2.1. Интерна ревизија је нормативно успостављена ⁴ :	Да ☐ Не ☐
2.2. Ако је одговор ДА, навести назив, број и датум акта:	
2.3. Успостављање интерне ревизије је у току?	Да ☐ Не ☐
2.4. Навести број полазника (нису интерни ревизори) који су обухваћени обуком за интерног ревизора: • теоријска • теоријска и практична	
2.5. Интерна ревизија успостављена је на један од следећих начина: а) ☐ успостављањем независне јединице за интерну ревизију б) ☐ интерни ревизор в) ☐ оснивањем заједничке јединице за интерну ревизију више корисника јавних средстава г) ☐ споразумом о обављању послова интерне ревизије са другим корисником јавних средстава.	
2.6. Јединица за интерну ревизију/интерни ревизор организационо и функционално је директно и искључиво одговорна руководиоцу корисника јавних средстава?	Да ☐ Не ☐
2.7. Ако је одговор НЕ, навести коме је одговорна и разлог:	
2.8. Руководилац јединице за интерну ревизију је именован:	Да ☐ Не ☐
2.9. 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 ☐ Не ☐

2. Уписати годину за коју се доставља годишњи извештај.

3. У случају да није успостављена јединица за интерну ревизију.

4. Код више понуђених одговора, за одабрани одговор кликните у одговарајући квадратић.

2.10. Кадровска попуњеност и вредновање радних места (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 и називом радног места за све запослене на пословима интерне ревизије у извештајном периоду, у прилогу извештаја.

2.11. Интерни ревизори обављају искључиво послове интерне ревизије?

Да ☐ Не ☐

2.12. Ако је одговор НЕ, навести које послове и разлог обављања:

2.13. Интерни ревизори имају потпуно, слободно и неограничено право приступа:

а) целокупној документацији и евиденцијама

Да ☐ Не ☐

б) подацима и информацијама на свим носиоцима података

Да ☐ Не ☐

ц) руководиоцу корисника јавних средстава

Да ☐ Не ☐

д) особљу (руководиоцима и запосленима)

Да ☐ Не ☐

е) материјалној имовини

Да ☐ Не ☐

2.14. 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 ☐ Не ☐

3.2. Интерни ревизори користе друге приручнике, осим Приручника за интерне ревизоре наведеног у тачки 3.1?

Да ☐ Не ☐

3.3. Интерни ревизори у обављању појединачне ревизије у потпуности се придржавају фаза ревизорског поступка предвиђених Приручником за интерне ревизоре наведеног у тачки 3.1?

Да ☐ Не ☐

3.4. Ако је одговор НЕ, навести разлог:

Повеља интерних ревизора

3.5. Руководилац корисника јавних средстава и руководиоца јединице за интерну ревизију/интерни ревизор потписали су повељу интерних ревизора?

Да ☐ Не ☐

3.6. Ако је одговор ДА, доставити повељу у прилогу извештаја.

3.7. Ако је одговор НЕ, навести разлог:

Примена стандарда интерне ревизије и Етичког кодекса за интерну ревизију	
3.8. Да ли интерни ревизори спроводе ревизију у складу са међународним стандардима интерне ревизије?	Да ☐ Не ☐
3.9. Ако је одговор НЕ, навести разлоге:	
3.10. Да ли интерни ревизори у раду примењују начела и правила Етичког кодекса за интерну ревизију?	Да ☐ Не ☐
3.11. Ако је одговор НЕ, навести разлоге и случајеве непримењивања:	
Обављање интерне ревизије	
3.12. Стратешки план интерне ревизије израђен је на основу процене ризика?	Да ☐ Не ☐
3.13. Ако је одговор НЕ, навести разлог:	
3.14. Стратешки план интерне ревизије одобрио је руководиоца 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 ☐ Не ☐
3.15. Ако је одговор НЕ, навести разлог:	
3.16. Годишњи план интерне ревизије израђен је на основу стратешког плана интерне ревизије? ⁵	Да ☐ Не ☐
3.17. Ако је одговор НЕ, навести разлог:	
3.18. Годишњи план интерне ревизије одобрио је руководиоца 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 ☐ Не ☐
3.19. Ако је одговор НЕ, навести разлог:	
Извршење годишњег плана интерних ревизија⁶	
3.20. Укупан број планираних ревизија према годишњем плану:	
3.21. Укупан број накнадно планираних (по захтеву) ревизија:	
3.22. Укупан број обављених ревизија за које су сачињени коначни ревизорски извештаји:	
3.23. Разлози неизвршавања планираног броја интерних ревизија (навести разлоге):	
3.24. Да ли се руководиоцу корисника јавних средстава редовно достављају коначни ревизорски извештаји?	Да ☐ Не ☐
3.25. Надлежни руководиоца за предмет 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 ☐ Не ☐
3.26. Ако је одговор НЕ, навести разлог:	

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

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

3.27. За дате препоруке у ревизорским извештајима јединица за интерну ревизију/ интерни ревизор води евиденцију са подацима потребним за праћење примене препорука?	Да ☐ Не ☐
3.28. Ако је одговор НЕ, навести разлог:	
Број датих препорука и број спроведених препорука у извештајном периоду	
3.29. Број датих препорука у ревизорским извештајима:	
3.30. Број спроведених препорука:	
3.31. Број делимично спроведених препорука:	
3.32. Број неспроведених препорука:	
3.33. Ако постоје неспроведене препоруке, навести разлоге неспровођења:	
Број датих препорука и број спроведених препорука у извештајном периоду	
3.34. Да ли је образован ревизорски одбор, као саветодавно тело за питања интерне ревизије?	Да ☐ Не ☐
3.35. Да ли је ревизорски одбор састављен од независних чланова, са одговарајућим стручним квалификацијама?	Да ☐ Не ☐
3.36. Да ли ревизорски одбор разматра и даје савете у вези стратешког и годишњег плана пре одобрења интерне ревизије?	Да ☐ Не ☐
3.37. Да ли ревизорски одбор разматра и даје савете у вези извшења годишњег плана интерне ревизије?	Да ☐ Не ☐
3.38. Навести послове ревизорског одбора:	
Преглед обављених ревизија	
Преглед обављених ревизија 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:	

Адреса корисника јавних средстава:

(потпис руководиоца јединице за интерну ревизију/интерног ревизора)

(потпис руководиоца корисника јавних средстава и печат)

ПОСЕБАН ДЕО

1. ПРЕГЛЕД ОБАВЉЕНИХ РЕВИЗИЈА⁷

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 препоруке⁸:

1	2	3	4	5	6	7	8	Укупно

Препоруке⁹:

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

Препоруке:

7. Умножити табелу 2 према потреби, односно броју обављених ревизија.
8. Уписати број препорука према врсти препоруке (области): 1 – интерна правила и процедуре; 2 – планирање; 3 – примања и приходи; 4 – јавне набавке и уговарање; 5 – плате и накнаде запослених; 6 – плаћања и пренос средстава; 7 – књиговодствене евиденције и финансијско извештавање; 8 – информациони системи.
9. Уписати текст основних 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

Препоруке:

Број, датум и назив ревизије:

Број датих препорука по врсти препоруке:

1	2	3	4	5	6	7	8	Укупно

Препоруке:

Централна јединица за хармонизацију ове извештаје прикупља, чува, анализира и саставља обједињени годишњи извештај о стању финансијског управљања и контроле и интерне ревизије у јавном сектору и доставља га министру финансија. Министар финансија обједињени годишњи извештај доставља Влади Републике Србије на усвајање.



3

ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА

УПРАВЉАЧКА ОДГОВОРНОСТ

Управљачка одговорност је обавеза руководиоца свих нивоа код корисника јавних средстава да све послове обављају законито, поштујући принципе економичности, ефективности, ефикасности и јавности, као и да за своје одлуке, поступке и резултате одговарају ономе који их је именовао или им пренео одговорност (члан 2. став 1. тачка 51а) Закона о буџетском систему).

Управљачка одговорност представља обавезу руководиоца свих нивоа да прикажу и преузму одговорност за спроведене активности, да послове обављају законито, поштујући принципе економичности, ефективности, ефикасности и јавности, и да снесу одговорност за своје одлуке, поступке и резултате, према ентитету (или појединцу) од кога су добијена овлашћења (власт).

Руководилац је сваки појединац који доноси одлуке у складу са овлашћењима.

Предуслов за успостављање доброг система управљања, односно управљачке одговорности у оквиру организације је учинковито делегирање овлашћења за доношење одлука, како би руководиоци свих нивоа стварно сносили одговорност за средства и програме којима управљају. То подразумева јасна, писана (документована) овлашћења и обавезе за сваког руководиоца у оквиру организације.

ОДГОВОРНОСТ РУКОВОДИЛАЦА

За успостављање, одржавање и унапређење система финансијског управљања и контроле одговоран је руководиоца корисника јавних средстава.

У складу са принципима управљачке одговорности, руководиоци корисника јавних средстава су непосредно одговорни за:

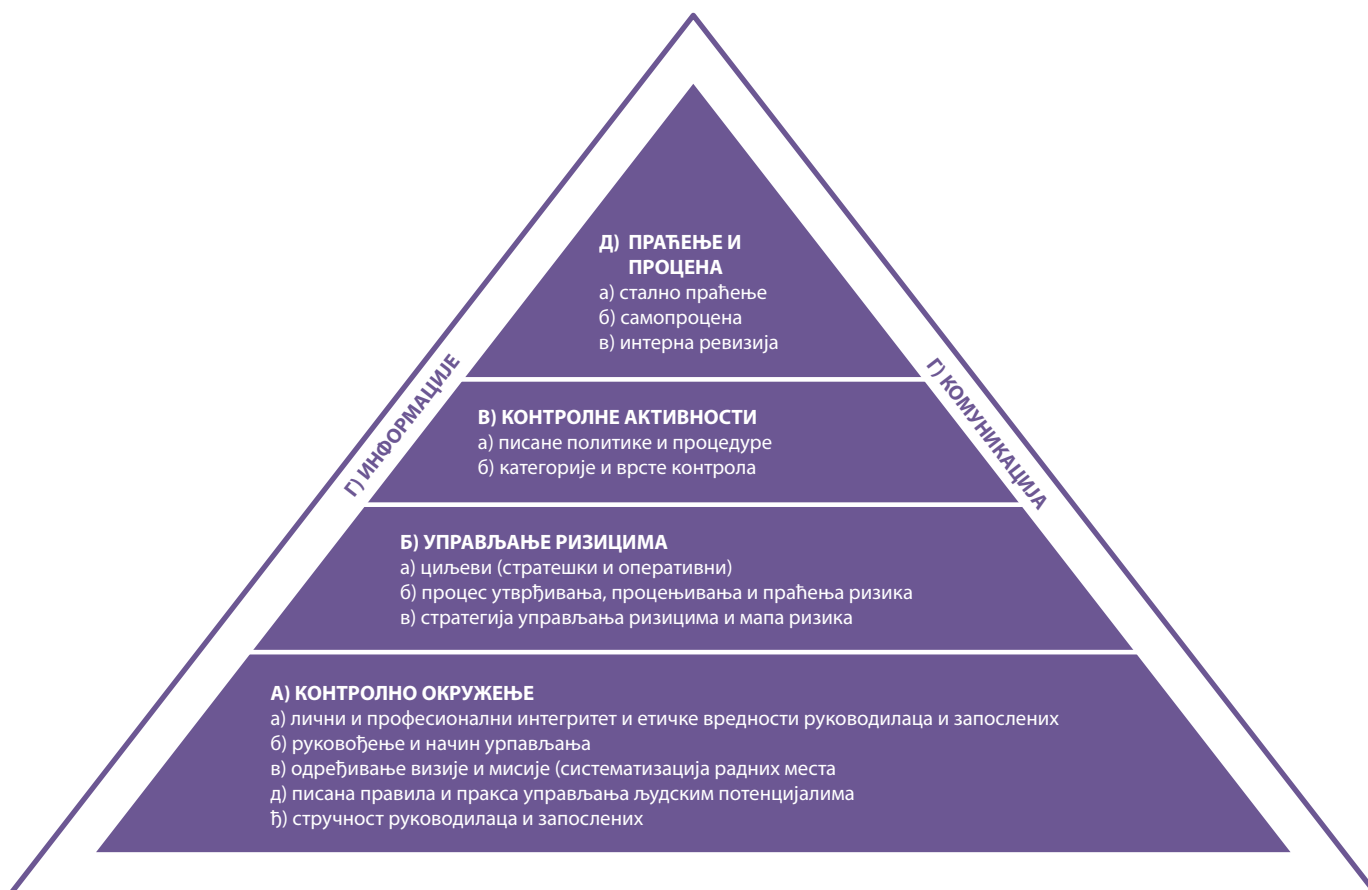
1. одређивање циљева корисника јавних средстава којима руководи, разраду и спровођење стратешких планова, акционих планова и програма за остварење циљева;
2. утврђивање, процену и управљање ризицима који прете остварењу циљева корисника јавних средстава, увођењем одговарајућих контрола у складу са међународним стандардима интерне контроле;
3. планирање, управљање и рачуноводство јавних средстава;
4. придржавање принципа законитости, правилности и здравог финансијског управљања јавним средствима;
5. учинковито управљање особљем и одржавање неопходног нивоа њихове стручности;
6. чување и заштиту средстава и информација од губитака, крађе, неовлашћеног коришћења и погрешне употребе;
7. успостављање одговарајуће организационе структуре за учинковито остваривање циљева и управљање ризицима;
8. успостављање услова за законито и етичко понашање запослених код корисника јавних средстава;
9. раздвајање одговорности за доношење, извршавање и контролу одлука;
10. увођење интерних правила за финансијско управљање и контролу, путем интерних аката;
11. потпуно, исправно, тачно и благовремено евидентирање свих трансакција;

12. праћење, ажурирање и предузимање мера за побољшање система за финансијско управљање и контролу, у складу са препорукама интерне ревизије и осталим проценама;
13. документовање свих трансакција и послова и обезбеђење ревизорског трага унутар корисника јавних средстава;
14. извештавање о стању система за финансијско управљање и контролу.

Поједине одговорности руководиоца корисника јавних средстава може пренети на друга лица у оквиру корисника јавних средстава којима руководи, ако законом или другим прописом није другачије одређено.

Преношењем одговорности не искључује се и одговорност руководиоца корисника јавних средстава.

ПРИКАЗ СИСТЕМА ФУК И ФУНКЦИЈЕ ИР



ОДНОС РУКОВОДСТВА И ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ



ДЕФИНИЦИЈА ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ

Интерна ревизија је 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 (члан 2. став 1. тачка 51г) Закона о буџетском систему).

УВЕРАВАЊЕ

Уверавање је објективан преглед доказа чија је сврха независна процена адекватности и функционисања постојећих процеса управљања ризиком, контроле и управљања корисником јавних средстава.

КОНСУЛТАНТСКА АКТИВНОСТ

Саветодавне (консултантске) услуге су пружање савета, смерница, обуке, помоћи или других услуга у циљу повећања вредности и побољшања процеса управљања корисником јавних средстава, управљања ризицима и контроле, при чему интерни ревизори не преузимају руководећу одговорност.

НАЧИНИ УСПОСТАВЉАЊА ФУНКЦИЈЕ ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ

Интерну ревизију корисници јавних средстава успостављају на један од следећих начина:

1. организовањем посебне функционално независне организационе јединице за интерну ревизију у оквиру корисника јавних средстава, која непосредно извештава руководиоца корисника јавних средстава;
2. организовањем заједничке јединице за интерну ревизију на предлог два или више корисника јавних средстава, уз претходну сагласност Централне јединице за хармонизацију Министарства финансија;
3. обављањем интерне ревизије од стране јединице интерне ревизије другог корисника јавних средстава, на основу споразума, уз претходну сагласност Централне јединице за хармонизацију Министарства финансија.

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.

Јединица за интерну ревизију не може имати мање од три интерна ревизора од којих је један руководилац јединице за интерну ревизију. Број интерних ревизора одређује корисник јавних средстава интерним општим актом, на основу процене ризика, обима и сложености пословних процеса, обима средстава којима располаже и броја запослених. Посебна функционално независна организациона јединица за интерну ревизију успоставља се код корисника јавних средстава који имају више од 250 запослених.

Директни корисници буџетских средстава Републике Србије који у својој надлежности имају индиректне кориснике буџетских средстава оснивају посебну функционално независну организациону јединицу за интерну ревизију.

Министарства су у обавези да успоставе посебну функционалну независну организациону јединицу за интерну ревизију.

Код индиректних корисника буџетских средстава Републике Србије који нису успоставили интерну ревизију, послове интерне ревизије обавља јединица за интерну ревизију надлежног директног корисника буџетских средстава, у складу са сопственим планом рада.

Посебна функционално независна организациона јединица за интерну ревизију успоставља се код аутономних покрајина, Града Београда и градова и директно извештава надлежног руководиоца аутономне покрајине и руководиоца јединице локалне самоуправе.

Код корисника буџетских средстава, јединица локалне самоуправе које нису успоставиле интерну ревизију, послове интерне ревизије обавља јединица за интерну ревизију аутономних покрајина, Града Београда и градова, која директно извештава руководиоца јединице локалне самоуправе, у складу са сопственим планом рада.

Интерна ревизија успоставља се у општинама на један од прописаних начина, односно организовањем посебне функционално независне организационе јединице за интерну ревизију, организовањем заједничке јединице за интерну ревизију на предлог два или више корисника јавних средстава, или обављањем интерне ревизије од стране јединице интерне ревизије другог корисника јавних средстава, на основу споразума и директним извештавањем председнику општине. Ако се функција интерне ревизије успоставља организовањем заједничке јединице или на основу споразума, неопходна је претходна сагласност Централне јединице за хармонизацију Министарства финансија. Код корисника буџетских средстава општине који нису успоставили интерну ревизију на један од наведених начина, послове интерне ревизије обавља интерна ревизија која директно извештава председника општине, у складу са сопственим планом рада.

УСПОСТАВЉАЊЕ ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ – АКТА

За успостављање интерне ревизије неопходно је донети одређена акта која су наведена у наставку текста.

Систематизација – документ у коме се наводи опис посла и процена потребног кадра у односу на ризике, сложеност пословања и обим средстава којима се управља.

Повеља – документ у коме се наводи улога интерне ревизије, окружење неопходно да би интерна ревизија могла да функционише учинковито и да организацији увећа вредност. Повељом се наводи и веза у раду између интерних ревизора и организације, а она треба:

- наведе улогу интерне ревизије;
- представи обим посла интерне ревизије;
- објасни на који начин ће се обезбедити независност интерне ревизије;
- наведе одговорности начелника службе за интерну ревизију и одговорности руководиоца организације;
- детаљно наведе структуру извештавања;
- објасни везу између интерне ревизије и осталих органа.

Кодекс – сврха етичког кодекса јесте да промовише етичку културу у професији интерне ревизије. За професију интерне ревизије етички кодекс је неопходан будући да је ревизија заснована на поверењу које се придаје њеној објективној оцени управљања ризицима, контрола и управљања уопште. У етичком кодексу дефиниција ревизије укључује две основне компоненте:

- принципе релевантне за професију и праксу интерне ревизије;
- правила понашања која илуструју норме понашања које се очекује од интерних ревизора. Ова правила представљају средство помоћу којих се принципи примењују у пракси и водич за етичко понашање интерних ревизора.

Приручник – приручник за интерну ревизију којим се прописује методологија рада и упутстава и инструкција које, у складу са законом којим се уређује буџетски систем, доноси министар финансија, а који полазницима обуке прослеђује Централна јединица за хармонизацију.

Корисници јавних средстава који су у организационом и финансијском смислу сложене целине, могу због специфичности пословања да донесу додатна методолошка упутства за спровођење интерне ревизије, као акта којима се детаљније и ближе разрађују методи који се користе у поступку ревизије.

Стратешки план – план којим се утврђују стратешки циљеви интерне ревизије, заснива се на дугорочним циљевима корисника јавних средстава и процени ризика интерне ревизије. Руководилац интерне ревизије припрема стратешки план на основу консултација са руководиоцем корисника јавних средстава и другим руководиоцима корисника јавних средстава. Стратешки план одобрава руководилац корисника јавних средстава.

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

УСПОСТАВЉАЊЕ ИР – ЉУДСКИ ПОТЕНЦИЈАЛ

Интерну ревизију обављају интерни ревизори. Захтеви који се постављају за обављање интерне ревизије дефинишу одређене стандарде који се морају испунити да би се ова функција на прави начин спровела у оквиру корисника јавних средстава.

Финансијски и технички услови – морају се предвидети средства за зараде интерних ревизора и одговарајући технички услови у складу са делатношћу корисника јавних средстава.

Радно искуство – интерни ревизор мора да има високу школску спрему и најмање три године искуства на пословима ревизије, интерне контроле, финансијске контроле или рачуноводствено-финансијским пословима.

Знање и вештине – у области из основне делатности корисника јавних средстава.

Примарна обука – похађање обуке коју спроводи Централна јединица за хармонизацију Министарства финансија.

Стицање звања ОИР – стицање звања у складу с Правилником о условима и поступку полагања испита за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору.

Континуирана обука – за стицање нових и одржавање постигнутог нивоа знања и вештина из интерне ревизије и из делатности корисника јавних средстава.

ЕТАПЕ РЕВИЗИЈЕ СИСТЕМА

Ревизија система:

1. припрема и планирање задатка ревизије;
2. циљеви контрола и очекиване контроле;
3. утврђивање и снимање система;
4. идентификовање интерних контрола;
5. оцена контрола;
6. тест контрола;
7. доношење закључака;
8. ревизијски досије;
9. надзор над обављањем задатака ревизије.

ПРЕПОРУКЕ ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ

Интерни ревизори доносе закључке о адекватности и учинковитости контролних активности и дају препоруке за њихово побољшање.

Интерни ревизори морају навести узроке слабости и бити сигурни да се препоруке односе на уочене слабости.

Типичне препоруке интерне ревизије укључују следеће:

- увођење нових контрола;
- корекција или измена постојећих контрола ради веће учинковитости;
- обезбедити да се постојеће контроле примењују стално и доследно;
- смањење (укидање) непотребних контрола;
- представљање водеће праксе.

ИЗВЕШТАВАЊЕ

Интерна ревизија доставља извештаје:

- руководиоцу КЈС и руководиоцу ревидиране јединице или активности доставља се извештај о свакој појединачној ревизији;
- годишњи извештај о раду интерне ревизије доставља се руководиоцу КЈС;
- припрема годишњег извештаја о раду интерне ревизије на основу упитника који припрема ЦЈХ, руководилац КЈС доставља Министарству финансија ЦЈХ.



РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА

Кнеза Милоша 20
11 000 Београд, Србија
Тел: + 381 11 361 32 45
+ 381 11 364 26 00
<http://www.mfin.gov.rs>

