

**MINISTARSTVO FINANSIJA**

**CRNE GORE**

****

**PRIRUČNIK ZA FINANSIJSKO**

**UPRAVLJANJE I KONTROLE**

**Drugo izdanje, decembar 2017. godine**

Sadržaj

[UVOD 3](#_Toc504126021)

[1.FINANSIJSKO UPRAVLJANJE I KONTROLA 4](#_Toc504126022)

[1.1 Definicija, svrha, obuhvat i odgovornos.........................................................................................................4](#_Toc504126023)

[2. COSO okvir 1](#_Toc504126024)0

[2.1. Kontrolno okruženje.....................................................................................................................................1](#_Toc504126025)2

[2.2. Upravljanje rizicima.....................................................................................................................................1](#_Toc504126026)4

[2.3. Kontrolne aktivnosti.....................................................................................................................................1](#_Toc504126027)5

[2.4. Informacije i komunikacije..........................................................................................................................20](#_Toc504126033)

[2.5. Praćenje........................................................................................................................................................2](#_Toc504126034)2

[ZAKLJUČAK 2](#_Toc504126035)5

# UVOD

Pred vama je drugo izdanje Priručnika za finansijsko upravljanje i kontrole. Ovo novo i u znatnoj mjeri izmijenjeno izdanje u odnosu na Priručnik za finansijsko upravljanje i kontrole iz 2011. godine rezultat je razvojnih aktivnosti u području finansijskog upravljanja i kontrola, kao i stečenih iskustava i saznanja posljednjih godina.

U Priručniku je posebno naznačena upravljačka odgovornost, kao i pružanje smjernica za jačanje upravljačke odgovornosti za upravljanje i kontrole.

Razvoj upravljačke odgovornosti dugotrajan je i složen proces, a ovaj Priručnik u posebnim poglavljima koja se bave tim temama upućuje na smjer kojim treba ići, poštujući osnovne principe za implementaciju.

Rukovodioci u javnom sektoru moraju biti svjesni odgovornosti za upravljanje sredstvima, ali i za uspostavljanje adekvatnih i efektivnih unutrašnjih kontrola i sprovođenje finansijskog upravljanja i kontrola u subjektima kojim rukovode.

Svrha ovog Priručnika je da pomogne zaposlenima u razumijevanju šta je to sistem finansijskog upravljanja i kontrola, šta sve obuhvata, kao i da usmjeri na koje se ključne oblasti treba fokusirati. Takođe, osnova je za razvoj dobrih praksi rukovođenja i uspostavljanja pouzdanih finansijskih kontrola, što će zajedno sa programom obuke zaposlenih zaduženih i uključenih u sprovođenju sistema unutrašnjih kontrola na centralnom i lokalnom nivou obezbijediti bolje usluge i bolje korišćenje ograničenih resursa.

Nadamo se da će Vam ovaj Priručnik pružiti odgovore na nedoumice koje možda imate, ali i unaprijediti Vaša postojeća znanja u oblasti finansijskog upravljanja i kontrola.

# 1.FINANSIJSKO UPRAVLJANJE I KONTROLA

## 1.1 Definicija, svrha, obuhvat i odgovornost

Finansijsko upravljanje i kontrola predstavlja način upravljanja i kontrolisanja svih poslovnih aktivnosti i rezultata, radi ostvarivanja ciljeva uz korišćenje sredstava na pravilan, ekonomičan, efikasan i efektivan način.

Finansijsko upravljanje i kontrola je sistem koji utvrđuje i za koji je odgovoran rukovodilac subjekta, a implementiraju ga svi zaposleni.

Finansijsko upravljanje i kontrole ne treba posmatrati kao poseban sistem, već kao sastavni dio upravljanja koji povezuje brojna područja poslovanja. Finansijsko upravljanje i kontrola je sastavni dio svih aktivnosti i funkcija subjekta i mora biti ugrađen u sve finansijske i nefinansijske procese.

Rukovodstvo je odgovorno za način upravljanja subjektom i kako to vide njihovi zaposleni i druge zainteresovane strane. Svi rukovodioci imaju obavezu i odgovornostda osiguraju najbolje korišćenje resursa uz preduzimanje mjera za smanjenje gubitaka, rasipanje, sprječavanje zloupotrebei sprječavanje i otkrivanje prevare i korupcije. Rukovodioci treba da budu svjesni da je snažna struktura unutrašnje kontrole temelj za ostvarivanje ciljeva i svrhe poslovanja. Rukovodilac svakog subjekta mora da obezbijedi da se uspostave adekvatne strukture unutrašnje kontrole, vrši njihov pregled, ažuriranje i da budu efektivne kako bi se obezbijedilo ostvarenje ciljeva.

**Svrha**

Svrha finansijskog upravljanja i kontrola je unapređenje upravljanja i odlučivanja u realizaciji postavljenih ciljeva subjekta, a naročito:

* pravilnog, ekonomičnog, efikasnog i efektivnog poslovanja;
* obavljanja poslovanja u skladu sa zakonima, drugim propisima i internim aktima;
* jačanja odgovornosti rukovodilaca za upravljanje sredstvima u realizaciji ciljeva;
* obezbjeđenja pouzdanog, potpunog i blagovremenog finansijskog i drugog izvještavanja i
* zaštite sredstava od gubitaka koji mogu nastati neodgovarajućim upravljanjem, neopravdanim trošenjem i korišćenjem, kao i drugih nepravilnosti i prevara.

Jednostavnije rečeno, finansijsko upravljanje i kontrole predstavlja principe upravljanja, odnosno sve mjere i aktivnosti koje rukovodioci uspostavljaju i sprovode kako bi ostvarili utvrđene ciljeve, a da je pri tom obezbijeđena kontrola troškova.

Adekvatni sistemi finansijskog upravljanja i kontrola su uspostavljeni kada rukovodioci planiraju i organizuju poslovanje na način koji pruža razumno uvjeravanje da se uspješno upravlja rizicima i da se pri realizaciji ciljeva budžetska sredstva (uključujući sve izvore finansiranja) koriste pravilno, ekonomično, efikasno i efektivno. U suštini, ono predstavlja domaćinsko upravljanje subjektom.

Finansijsko upravljanje i kontrola obuhvata cjelokupno poslovanje i prožima cijelu organizacionu strukturu, jer se sprovodi u svim organizacionim jedinicama, koje u skladu sa datim ovlašćenjima i odgovornostima realizuju aktivnosti za ostvarivanje ciljeva i obuhvata sva sredstva subjekta, uključujući i sredstva dobijena od Evropske unije.

Međutim, u fokusu finansijskog upravljanja i kontrola su područja koja su posebno značajna za upravljanje i funkcionisanje jednog subjekta, a to su: planiranje i izvršenje budžeta, sprovođenje postupka javnih nabavki, prikupljanje prihoda, stvaranje obaveza, izvještavanje, računovodstvo, zaštita imovine od gubitaka, nepravilnog korišćenja, nepravilnosti i prevara, i druge nefinansijske aktivnosti u poslovanju subjekta. Upravo u ovim područjima vidljive su krajnje posljedice finansijskih rezultata poslovanja, odnosno preduzetih ili nepreduzetih aktivnosti, realizovanih odluka, sprovedenih projekata i slično.

Važno je istaći da za finansijsko upravljanje i kontrole nijesu i ne mogu biti zadužene samo službe za opšte poslova i finansije, već je to sastavni dio upravljačke odgovornosti na svim nivoima upravljanja.

#### Upravljačka odgovornost

Karakteristika kvalitetnih sistema finansijskog upravljanja i kontrola je razvijena upravljačka odgovornost na svim nivoima upravljanja, poštovanje principa “vrijednost za novac” i uspostavljene unutrašnje kontrole. Pretpostavka za to je adekvatna organizaciona struktura unutar koje su uspostavljene jasne linije ovlašćenja i odgovornosti na svim nivoima upravljanja.

**Upravljačka odgovornost** je obaveza rukovodioca subjekta, odnosno rukovodioca organizacione jedinice da ostvaruje ciljeve iz svoje nadležnosti upravljajući sredstvima na pravilan, ekonomičan, efikasan i efektivan način i da za svoje aktivnosti i rezultate odgovara organu koji ga je imenovao, odnosno licu koje mu je prenijelo ovlašćenja i odgovornosti.

Za dobro uspostavljen sistem odgovornosti važno je jasno definisati ovlašćenja i odgovornosti ne samo za realizaciju osnovnih funkcija subjekta, već i za realizaciju postavljenih ciljeva, ostvarenih rezultata i način upravljanja budžetskim sredstvima.

Uređen sistem upravljačke odgovornosti podrazumijeva da su ciljevi jasno postavljeni i da su linije odgovornosti utvrđene, jasno definisane i dosljedno se primjenjuju. Ovako postavljen sistem omogućava da se tačno utvrdi šta je čiji zadatak i obaveza i koliko se oni uspješno realizuju.

Shodno tome, rukovodilac subjekta odgovoran je za:

1. utvrđivanje ciljeva subjekta kojim rukovodi, a koji doprinose ostvarivanju misije subjekta;
2. izradu i sprovođenje strateških i drugih planova, kao i programa za ostvarenje ciljeva subjekta;
3. upravljanje, sprovođenje i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrola;
4. uspostavljanje unutrašnje organizacije u subjektu, sa jasno definisanim ovlašćenjima i odgovornostima svih rukovodilaca za upravljanje sredstvima;
5. identifikaciju, procjenu i upravljanje rizicima u subjektu;
6. uspostavljanje i sprovođenje odgovarajućih unutrašnjih kontrola kroz utvrđene politike, interna pravila i procedure, u skladu sa ovim zakonom i međunarodnim standardima unutrašnje kontrole;
7. utvrđivanje sistema izvještavanja u skladu sa prenijetim ovlašćenjim i odgovornostima, u cilju praćenja ostvarenih rezultata i veze sa dodijeljenim finansijskim sredstvima;
8. saradnju sa organima i organizacijama iz upravne oblasti za koju je subjekat nadležan, uključujući i sistem izvještavanja o ostvarenim rezultatima i uspostavljenim unutrašnjim kontrolama;
9. praćenje i procjenu efektivnosti unutrašnjih kontrola i
10. određivanje lica odgovornog za koordinaciju aktivnosti na sprovođenju i razvoju finansijskog upravljanja i kontrola.

Drugim riječima, rukovodioci na svim nivoima treba da budu svjesni da su odgovorni za način na koji upravljaju, za ostvarene rezultate koji proizlaze iz takvog poslovanja, za upravljanje rizicima koje nosi takvo poslovanje, za kontrolne aktivnosti koje treba da budu uspostavljene i primijenjene, te kontinuirano praćenje sistema upravljanja i njegovo blagovremeno ažuriranje.

Upravljačka odgovornost znači zadržavanje upravljanja i nadzora bez kontrolisanja svega i svačega. To što rukovodilac subjekta snosi krajnju odgovornost, ne znači da je on dužan da donosi sve odluke u subjektu i da mora potpisivati sve, odnosno većinu dokumenata subjekta. Imati organizaciju pod kontrolom ne znači da rukovodilac mora kontrolisati svaku pojedinačnu poslovnu i finansijsku odluku. Rukovodilac subjekta odgovoran je da obezbijedi da se ciljevi subjekta ostvaruju efikasno i efektivno. On mora organizovati poslovanje, imenovati rukovodioce koji imaju stručna znanja i kvalifikacije i prenijeti im ovlašćenja i odgovornosti za realizaciju utvrđenih ciljeva.

Prenošenjem ovlašćenja i odgovornosti za jasne ciljeve, uspostavljanjem linija izvještavanja o ostvarenim rezultatima i pokazateljima uspješnosti rukovodilac subjekta zadržava nadzor i kontrolu upravljanja subjektom.

Prenošenjem ovlašćenja i odgovornosti omogućiće se veća efikasnost rukovodilaca, ukoliko se od njih traži odgovornost za rezultate koje treba da ostvare, ukoliko su im data ovlašćenja za upravljanje budžetskim sredstvima, kao i za uspostavljanje unutrašnjih kontrola i donošenje odluka.

Odgovornost proizilazi iz praktične potrebe za delegiranjem određenih zadataka drugim licima kako bi se rasporedilo izvršenje obimnijih i složenijih radnih zadataka. Zauzvrat, lica kojima su povjerene ove delegirane dužnosti moraju da preuzmu odgovornost za svoje aktivnosti, jer se prenošenjem ovlašćenja ne isključuje odgovornost rukovodioca subjekta.

Rukovodilac subjekta rješenjem prenosi ovlašćenja za pojedine ciljeve, odnosno poslove iz nadležnosti subjekta na rukovodioce organizacionih jedinica ili druge zaposlene u subjektu.

Sistem unutrašniih kontrola podrazumijeva širok spektar aktivnosti planiranja, organizovanja, zapošljavanja, davanja smjernica zaposlenima i kontrolu subjekta radi ostvarivanja ciljeva.

Shodno tome, neophodno je da rukovodstvo obezbijedi da unutrašnje kontrole u cjelini funkcionišu efektivno. Upravljačka odgovornost se oslanja na primjenu okvira COSO[[1]](#footnote-1), a sa druge strane COSO okvir ne može biti efektivan bez upravljačke odgovornosti. COSO i upravljačka odgovornost su osnovne komplementarne karakteristike upravljanja.

**Odgovornost rukovodilaca organizacionih jedinica**

Rukovodioci organizacionih jedinica moraju biti svjesni da upravljanjem, odnosno donošenjem odluka prouzrokuju određene troškove za koje su odgovorni, a time odgovorni i za finansijsko upravljanje i kontrole.

Važno je da rukovodioci u potpunosti razumiju svoje odgovornosti i da su proaktivno uključeni u proces donošenja odluka.

Svaki rukovodilac ima odgovornost da obezbijedi da zaposleni ulažu napore da ostvare konkretne rezultate i daju doprinos u ispunjavanju opštih ciljeva subjekta.

Rukovodioci organizacionih jedinica dužni su da u okviru svojih nadležnosti:

1. utvrde ciljeve koji moraju biti u skladu sa ciljevima subjekta;
2. ostvare ciljeve u skladu sa odobrenim sredstvima;
3. utvrde pokazatelje uspješnosti, kao osnove za izvještavanje o realizaciji utvrđenih ciljeva;
4. identifikuju, procijene i upravljaju rizicima koji mogu ugroziti ostvarivanje ciljeva;
5. uspostave i sprovode odgovarajuće unutrašnje kontrole i druge mjere ili aktivnosti za upravljanje rizicima;
6. organizuju poslovne procese na način da se osigura pravilno, ekonomično, efikasno i efektivno poslovanje i
7. prate i procjenjuju efektivnost unutrašnjih kontrola.

Upravo zbog kvalitetnog upravljanja i ostvarivanja ciljeva organizacionih jedinica kojim rukovode, neophodno je rukovodiocima organizacionih jedinica dati autonomiju da sami kreiraju svoj strateški prostor koji podrazumijeva: kreiranje politika, način ostvarivanja ciljeva, uspostavljenje procedura unutrašnje kontrole zaposlenima koji su odgovorni za određene funkcije u odjeljenjima, ali i ovlašćenja da upravljaju finansijskim sredstvima poštujući princip “vrijednost za novac”.

Poštovanje principa „vrijednost za novac“ podrazumijeva pružanje kvalitetnih usluga građanima, sa što manje utrošenih sredstava.

Neka od pitanja na koje rukovodioci u javnom sektoru treba da daju odgovore su:

* Što se dobija za uložena finansijska sredstva?
* Može li se pružiti ista usluga, a potrošiti manje sredstava?
* Kako pružiti kvalitetnu uslugu koristeći novčana sredstva koja su u datom trenutku na raspolaganju*?*

Finansijsko upravljanje i kontrola pomaže u davanju odgovora na ova pitanja.

Upravljačka odgovornost je preduslov za razvijanje finansijskog upravljanja i kontrole, jer bez postojanja upravljačke odgovornosti, kontrola se ograničava samo na tradicionalnu budžetsku kontrolu kojom se obezbjeđuje usklađenost trošenja budžetskih sredstava.

**Služba za opšte poslove i finansije**

Rukovodiocima su za upravljanje potrebne detaljne informacije iz računovodstvenih sistema za upravljanje troškovima, prihodima, imovinom i obavezama.

Službe za opšte poslove i finansije podržavaju rad drugih organizacionih jedinica koje obavljaju poslove zbog kojih je subjekat osnovan i pružaju informacije rukovodiocima neophodne za donošenje odluka.

Službe za opšte poslove i finansije raspolažu informacijama o realizaciji budžeta,tj. koliko je sredstava utrošeno, odnosno koliko je preostalo. Službe obavljaju kontrolu finansijske dokumentacije (uglavnom formalne kontrole, sadrži li finansijska dokumentacija sve propisane elemente), vode knjigovodstvene evidencije, pripremaju finansijske izvještaje, kao i izvještaje na zahtjev (u npr. poslovima javnih nabavki, upravljanje kadrovima, računovodstvu i finansijskom izvještavanju, sklapanje ugovora, kao i druga horizontalna pitanja u dnevnim aktivnostima subjekta). Na ovaj način će se dovesti u vezu realizacija utvrđenih ciljeva na nivou programa, projekta i utrošena budžetska sredstva.

Razvoj finansijskog upravljanja i kontrola zahtijeva i razvoj administrativnih kapaciteta ovih službi, prvenstveno u smislu stručnosti i kompetentnosti zaposlenih za obavljanje ovih složenih zahtjeva.

Međutim, službe za opšte poslove i finansije nijesu odgovorne za uspostavljanje finansijskog upravljanja i kontrola.

**Koordinacija finansijskog upravljanja i kontrola**

S obzirom na kompleksnost sprovođenja finansijskog upravljanja i kontrola neophodno je **u subjektu** odrediti lice **odgovorno za koordinaciju** ovog sistema.

Lice zaduženo za koordinaciju finansijskog upravljanja i kontrola u subjektu, obavlja poslove koji se naročito odnose na:

* pripremu i praćenje sprovođenja plana za unapređenje finansijskog upravljanja i kontrola[[2]](#footnote-2);
* koordiniranje aktivnosti za razvoj finansijskog upravljanja i kontrola;
* pomoć rukovodiocu subjekta u koordinaciji procesa upravljanja rizicima;
* pripremu i praćenje sprovođenja plana za otklanjanje nedostataka unutrašnjih kontrola;
* pripremu godišnjeg izvještaja o finansijskom upravljanju i kontrolama;
* izvještavanje rukovodioca subjekta o stanju i razvoju finansijskog upravljanja i kontrola i
* saradnju sa Direktoratom za centralnu harmonizaciju Ministarstva finansija.

Međutim, ni ovo lice kao ni službe za opšte poslove i finansije nijesu odgovorne za finansijsko upravljanje i kontrole, jer ne postavljaju ciljeve, ne troše finansijska sredstva i nemaju odgovornost za programe i za rezultate. Njihova uloga je savjetodavna i pružanje podrške razvoju finansijskog upravljanja i kontrola.

**Direktorat za centralnu harmonizaciju**

Sprovođenje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru vrši **Direktorat za centralnu harmonizaciju kroz sledeće aktivnosti:**

* pripremu metodologija i standarda rada za oblast finansijskog upravljanja i kontrola;
* organizovanje obuka za lica odgovorna i uključena u koordinaciju sprovođenja i razvoja finansijskog upravljanja i kontrola;
* sagledavanje kvaliteta finansijskog upravljanja i kontrola kod subjekata, u cilju poboljšanja metodologije i standarda rada;
* izvještavanje Vlade Crne Gore o stanju sistema finansijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru.

# 2. COSO okvir

Komitet sponzorskih organizacija Tredvej komisije (COSO) objavio je Unutrašnja kontrola - Integrisani okvirkoji je postao široko prihvaćen u većini javnih sektora u svijetu i prepoznat kao efikasan okvir za uspostavljanje, implementaciju, kao i procjenu efektivnosti unutrašnje kontrole.

COSO okvir omogućava subjektima u javnom sektoru da efektivno i efikasno razviju i održavaju sisteme unutrašnje kontrole koji mogu povećati vjerovatnoću postizanja ciljeva subjekta i prilagoditi se promjenama u poslovanju i okruženju.

COSO definiše unutrašnju kontrolu kao proces uspostavljen od strane rukovodstva koji sprovode zaposleni. Osmišljen je da pruži razumno uvjeravanje da će se ciljevi koji se odnose na poslovanje, izvještavanje i usaglašenost ostvariti. Ova definicija obuhvata osnovne koncepte koji su ključni za uspostavljanje i sprovođenje unutrašnje kontrole u subjektu.

Okvir unutrašnje kontrole COSO definiše tri kategorije ciljeva- poslovni, izvještavanje i ciljevi usklađenosti.

Unutrašnja kontrola- Integrisani okvir utvrđuje principe[[3]](#footnote-3) koji predstavljaju osnovne koncepte povezane sa svakom komponentom. Pošto su principi direktno preuzeti iz komponenti, organizacija njihovom primjenom može postići efektivnu unutrašnju kontrolu. Svi principi odnose se na ciljeve poslovanja, izvještavanja i usklađenosti.

Grafik 1: Trodimenzionalni COSO okvir



Pet komponenti predstavljeno je u redovima, dok treću dimenziju predstavlja organizaciona struktura.

Prema COSO-u postoji direktna veza između:

* Ciljeva, a to je ono što organizacija želi da postigne;
* Komponenti, koje predstavljaju ono što je potrebno za ostvarenje ciljeva i
* Organizacione strukture organizacije.

COSO okvir se sastoji od pet međusobno povezanih komponenti, koje proizilaze iz načina na koji rukovodstvo upravlja subjektom i integrisane su u proces upravljanja.

Pet komponenti su:

* kontrolno okruženje;
* procjena rizika;
* kontrolne aktivnosti;
* informacije i komunikacije i
* praćenje.

## 2.1. Kontrolno okruženje

Kontrolno okruženje je najvažnija komponenta unutrašnje kontrole jer obezbjeđuje osnovu za funkcionisanje ostale četiri komponente. Predstavlja skup standarda i procesa koje uspostavlja rukovodilac subjekta, kako bi obezbijedio preduslove za ostvarivanje ciljeva.

Kontrolno okruženje predstavlja stav prema unutrašnjoj kontroli i utiče na svijest zaposlenih o kontroli.

Rukovodilac subjekta dužan je da uspostavi kontrolno okruženje, kao osnovu za upravljanje i donošenje odluka, a naročito:

1. poštovanje etičkih vrijednosti i ličnog i profesionalnog integriteta rukovodilaca i zaposlenih;
2. utvrđivanje ciljeva (strateški i operativni);
3. organizacionu strukturu,
4. prenošenje ovlašćenja i odgovornosti za ostvarivanje ciljeva;
5. uspostavljanje hijerarhije izvještavanja i
6. upravljanje ljudskim resursima.

Rukovodioci na svim nivoima su odgovorni za stvaranje pozitivnog kontrolnog okruženja, dok su zaposleni dužni da pruže podršku ovakvom okruženju.

Rukovodstvo podstiče etičke vrijednosti kroz:

* Stil upravljanja;
* Poštovanje zakona i politika;
* Posvećenost što boljim rezultatima;
* Poštovanje prava zaposlenih i
* Poštovanje profesionalnih standarda upravljanja.

Zaposleni treba da podržavaju unutrašnje kontrole u subjektu, pokazujući lični i profesionalni integritet i poštujući etičke vrijednosti i važeći kodeks ponašanja, pri čemu svoje zadatke moraju obavljati pravilno, ekonomično, efikasno i efektivno i u skladu sa misijom subjekta.

Zaposleni treba da poznaju opšte propise kojimа se reguliše etičko ponаšаnje držаvnih službenikа i namještenika, posebno kada su u pitanju: izbjegаvаnje sukobа interesа, sprečаvаnje prevаre i izvještаvаnje o sumnjama o prevari, nepravilnosti i druge nezakonite radnje.

U pojedinim oblastima kao što su: policija, poreska uprava, cаrinska uprava i slično, institucije treba da imаju posebne kodekse ponаšаnjа i posebno organizuju obuke zа svoje zаposlene. Vаžno je dа se za svаki slučаj povrede kodeksa ponašanja, pokrene postupak kao pokazatelj odlučnog stаva rukovodstva u poštovanju unutrašnjih kontrola.

Važno je zaposlene upoznati sa definisanim ciljevima kako bi bolje razumjeli njihovu ulogu u ostvarivanju ciljeva i dali svoj doprinos realizaciji.

**Organizacionu strukturu** treba uspostaviti na način da osigura realizaciju osnovnih funkcija subjekta i postavljenih ciljeva na nivou organizacionih jedinica. Organizaciona struktura pomaže zaposlenima da razumiju organizaciju kao cjelinu, odnose između organizacionih jedinica, kao i gdje se one uklapaju u organizaciji.

Rukovodilacsubjektausvаjа internapravila i procedure, kojima su detaljnouređeni poslovni procesi i dostavlja ih zaposlenima.

Rukovodilac subjekta odgovoran je za utvrđivanje jasnih ciljeva koji doprinose ostvarivanju misije subjekta, a rukovodioci organizacionih jedinica dužni su da utvrde i usklade ciljeve svoje organizacione jedinice sa ciljevima i misijom subjekta.

Važno je zaposlene upoznati sa definisanim ciljevima kako bi bolje razumjeli njihovu ulogu u ostvarivanju ciljeva i dali svoj doprinos realizaciji.

Takođe, rukovodstvo mora definisati način delegiranja ključnih nadležnosti i ovlašćenja u subjektu. Paralelno sa razvojem linija ovlašćenja i odgovornosti potrebno je razvijati i linije izvještavanja. Rukovodstvo mora imati blagovremene informacije da li zaposleni kojima su delegirana ovlašćenja ostvaruju ono što se od njih očekuje, da li je to u skladu sa dogovorenim pravilima poslovanja i koliko su u tome uspješni.

Upravljanje ljudskim resursima podrazumijeva posvećivanje pažnje:

* vještinama i kompetencijama zaposlenih ( da li zaposleni posjeduju zahtijevani nivo znanja i vještina i da li su u mogućnosti da prihvate svakodnevne izazove i adekvatno odgovore na njih?)
* motivaciji zaposlenih (unapređenje, usavršavanje, bonusi... ) Ukoliko rukovodstvo vjeruje da su unutrašnje kontrole važne i ostali zaposleni će imati isti stav. Na primjer, ukoliko rukovodstvo uspostavljanje funkcije unutrašnje revizije vidi kao pomoć u upravljanju, to predstavlja jak signal da rukovodstvo poštuje i sprovodi unutrašnje kontrole.

## 2.2. Upravljanje rizicima

Razvoj finansijskog upravljanja i kontrola pruža razumno uvjeravanje da će se ciljevi subjekta ostvariti.

Upravljanje rizicima ima ključnu ulogu u upravljanju, jer se na taj način stvaraju dobre pretpostavke za donošenje odluka,efikasnost poslovanja, bolje predviđanje, a doprinosi i jačanju povjerenja u upravljački sistem javnog sektora.

Rizik se definiše kao neizvjesnost i izloženost budućim događajima koji mogu imati uticaj na ostvarenje cilja subjekta.

Utvrđivanje ciljeva na različitim nivoima subjekta je preduslov za upravljanje rizicima. Subjekat mora da utvrdi jasne i mjerljive ciljeve koji su usklađeni sa ciljevima Vlade i misijom subjekta.

Upravljanje rizicima nije samo po sebi cilj, već je prije svega sredstvo za ostvarivanje ciljeva. Ono ne djeluje samostalno i nezavisno od ostalih procesa, već pomaže u odvijanju svih procesa.

Važno je istaći da su rizici neizbježni u svakodnevnom poslovanju i da svaki subjekat treba da preduzme mjere za njihovo ublažavanje.

Ako ne razmišljamo o potencijalnim događajima koji mogu stvarati poteškoće u realizaciji ciljeva i ne razmotrimo moguće mjere za njihovo ublažavanje, u budućnosti aktivnosti će najčešće biti usmjerene na rješavanje posljedica. Upravljanje rizicima omogućava da se identifikuje uzrok mogućeg problema i da se unutrašnje kontrole i ograničeni resursi usmjeravaju prema ključnim procesima.

Koliko je razvijeno upravljanje rizicima u subjektu, toliko su razvijene i kontrolne aktivnosti, koje su onda usmjerene i na osiguranje realizacije postavljenih ciljeva, a ne samo na osiguranje zakonitosti i pravilnosti.

Proces upravljanja rizicima je skup aktivnosti koji zahtjeva određene ljudske, vremenske i finansijske resurse i čija je polazna osnova **cilj**, a rezultat registar rizika i izvještaj o upravljanju rizicima.

To je proces koji se kontinuirano odvija, a obuhvata sledeće faze;

* identifikaciju rizika,
* analizu i procjenu rizika,
* preduzimanje mjera kao odgovor na rizike (kontrolne aktivnosti),
* praćenje i izvještavanje o rizicima.

Metodologiju za uspostavljanje i sprovođenje procesa upravljanja rizicima u javnom sektoru možete naći na: <http://www.mf.gov.me/organizacija/sektor-za-pifc/137055/Smjernice-za-uspostavljanje-i-sprovodenje-procesa-upravljanja-rizicima-u-subjektima-javnog-sektora.html>

## 2.3. Kontrolne aktivnosti

Kontrolne aktivnosti (unutrašnje kontrole) obuhvataju u širem smislu sve mjere, procedure i aktivnosti koje uspostavlja rukovodilac subjekta kako bi se rizici smanjili do nivoa razumne uvjerenosti da će ciljevi biti ostvareni.

Rukovodilac subjekta je odgovoran za uspostavljanje i razvoj adekvatnih unutrašnjih kontrola, kako bi se ostvarili svrha, misija i ciljevi, a rizici pravilno kontrolisali.

Svrha kontrolnih aktivnosti je da se osigura zakonito, pravilno, ekonomično, efikasno i efektivno upravljanje prihodima, rashodima, imovinom i obavezama, odnosno spriječilo neodgovarajuće upravljanje, neopravdano trošenje i korišćenje, kao i nepravilnosti i prevare.

Kontrolne aktivnosti su u stvari odgovor na uzrok određenog rizika, jer se njihovim sprovođenjem preduzimaju neophodne aktivnosti za upravljanje rizicima i omogućava postizanje ciljeva subjetka.

Kontrolne aktivnosti se odvijaju u cijeloj organizacji, na svim nivoima i u svim funkcijama.

**Opšte karakteristike kontrola**

|  |  |
| --- | --- |
| Blagovremene | Otkrivaju probleme dovoljno rano da se ograniči izloženost troškovima. |
| Odgovarajuće | Prava kontrola na pravom mjestu i srazmjerna riziku. |
| Identifikuju uzrok | Identifikuju ne samo problem, već i uzrok. |
| Ekonomične | Pružaju „razumno“ uvjeravanje postizanja namjeravanih rezultata sa minimalnim troškovima sa najmanjim brojem neželjenih efekata. |
| Precizne | Utvrđuju odgovornost svih lica uključenih u proces. |
| Fleksibilne | Prilagodljive nastalim promjenama. |

Nepostojanje određenog oblika kontrolne aktivnosti u određenom trenutku ili fazi procesa ne mora nužno značiti i slabost u sistemu unutrašnjih kontrola. Takođe, prenormirane kontrole su neekonomične i mogu dovesti do neispunjenja ciljeva i zadataka.

Rukovodioci treba da procijene odnos troškova i koristi kontrolnih aktivnosti i sprovode samo one koje su neophodne za postizanje ciljeva subjekata uz rizik koji je prihvatljiv.

Kontrole treba da su podložne promjenama i moraju se razvijati tokom vremena. Mogu se mijenjati na inicijativu rukovodstva ili kao odgovor na nalaze ili preporuke kako unutrašnjih, tako i eksternih revizora.

Rukovodilac subjekta treba da sprovodi redovan pregled adekvatnosti i efektivnosti kontrola, kao i da li ona ostvaruje svoj cilj (zbog čega je i uspostavljena).

Sve ovo ukazuje da se kontrolne aktivnosti moraju prilagoditi tokom vremena kako bi odgovarale na spoljašne faktore, rizike, promjene u prioritetima i tehnološkim dostignućima.

Da bi kontrolne aktivnosti bile efektivne, one moraju biti dosljedno primjenjivane po planu poštujući određene rokove i moraju ih sprovoditi svi zaposleni na koje se odnose. Svako odstupanje od standardne procedure (npr.kada je ključno osoblje odsutno ili je obim poslova prevelik) mora se opravdati, dokazati i blagovremeno saopštiti licu koje je ovlašćeno za davanje odobrenja za takva postupanja, odnosno za takve izuzetke od standardne procedure.

Neke kontrole su već sadržane u okviru zakonskih propisa. Međutim, nekad je potrebno pisanim procedurama dodatno razraditi postupke i mjere, način primjene, faze procesa, ovlašćenja i odgovornosti, kao i rokove za sprovođenje. To se naročito odnosi na proces planiranja i izvršenje budžeta, javne nabavke i ugovaranje, evidentiranje poslovnih događaja i transakcija, upravljanje imovinom (materijalnom i nematerijalnom), naplata sopstvenih prihoda, povraćaj neopravdano utrošenih ili pogrešno isplaćenih budžetskih sredstava. U implemantaciji navedenih procesa direktno i indirektno uključen je veliki broj organizacionih jedinica i zato je važno da su jasno uređena pravila postupanja, prepoznati učesnici, njihova ovlašćenja i odgovornosti, propisani formulari, obrasci i druga slična pitanja koja se smatraju potrebnim za uređenje određenog procesa.

Takođe, neophodno je definisati i način saradnje subjekta sa organima i organizacijama iz upravne oblasti za koju je subjekat nadležan, uključujući i sistem izvještavanja o ostvarenim rezultatima i uspostavljenim unutrašnjim kontrolama.

Naročito je važno da su kontrolne aktivnosti dokumentovane, odnosno da postoji revizorski trag (šta, ko i kada). Ovo omogućava da se utvrdi u kojoj fazi procesa nešto ne funkcioniše kako je zamišljeno i da se izvrše određene korekcije.

Sve kontrolne aktivnosti je potrebno ažurirati, kako bi one bile korisne, tačne, jednostavne za provjeru i dostupne rukovodicu, zaposlenima i trećim licima. Treba imati na umu da nedostatak dokumentacije, nepotpuna dokumentacija ili dokumentacija koja nije adekvatno ažurirana, predstavlja rizik za postizanje ciljeva.

Takođe, kontrolne aktivnosti se ne mogu posmatrati izolovano od ostalih komponenti. One su sastavni dio cjelokupnog sistema unutrašnjih kontrola i u međusobnom su odnosu sa ostalim komponentama COSO okvira.

Kontrolne aktivnosti se mogu podijeliti na sledeće vrste: prethodne (ex ante), tekuće (ongoing) i naknadne (ex post).

**Prethodne (ex ante) kontrole** predstavljaju skup preventivnih kontrolnih aktivnosti neophodnih za donošenje odluka, koje se odnose na prikupljanje i korišćenje javnih sredstava, preuzimanje obaveza, sprovođenje postupaka javnih nabavki, zaključivanje ugovora i sa njima povezanih isplata i povraćaj nepravilno uplaćenih sredstava. To su na primjer, razgraničavanje dužnosti, postojanje procedura za autorizaciju i odobrenje, jasni kriterijumi za traženu robu/usluge, kontrola pristupa imovini, provjera računske tačnosti prije plaćanja i sl.

**Tekuće (ongoing) kontrole** se sprovode u toku izvršenja finansijskog ili ekonomskog zadatka.

**Naknadne (ex post) kontrole** se sprovode nakon izvršenja poslovne aktivnosti ili poslovnog procesa, a vrši se radi otkrivanja potencijalnih grešaka, odstupanja ili neregularnosti, i ista treba da smanji rizik neželjenih posljedica, s obzirom da omogućava preduzimanje korektivnih radnji.

### Kategorije kontrola

Da bi kontrole bile efektne, kontrolne aktivnosti moraju biti odgovarajuće, troškovno realne (troškovi sprovedene kontrole ne smiju premašivati njihove koristi), moraju biti sveobuhvatne, razumne i dobro povezane sa kontrolnim ciljevima i moraju funkcionisati pravovremeno u skladu sa planom tokom određenog perioda. Takođe, kontrolne aktivnosti služe kao mehanizam i u velikoj mjeri predstavljaju dio upravljanja u postizanju ciljeva, pa se tako mogu podijeliti u sljedeće kategorije:

**Preventivne kontrole** –Dizajnirane da otkriju i spriječe pojave nepravilnosti, neefikasnosti, grešaka i nedostataka. Po prirodi su proaktivne i zbog toga su poželjnije i sigurnije, ali su i skuplje. Budući da sprečavaju pojavu neželjenog rezultata, izbjegavaju i troškove vezane za otklanjanje posljedica i zbog toga su ekonomičnije.

Kao opšte pravilo, aktivnosti preventivnih kontrola su raspoređene u onim djelovima procesa za koje vjerujemo da bi rizici imali najveće posljedice, ne samo u smislu vrijednosti, već i zbog velike učestalosti pojavljivanja ili negativnog uticaja na reputaciju organizacije.

Primjeri preventivnih kontrola uključuju: razdvajanje dužnosti, postojanje procedura za ovlašćenje i odobravanje, kontrolu pristupa imovini, provjeru tačnosti prije plaćanja i sl.

**Detektivne kontrole** – dizajnirane su radi otkrivanja i ispravljanja nepravilnosti, grešaka i nedostataka. Vrše se nakon nastanka određenog događaja odnosno kad su posljedice već nastale, a imaju za cilj smanjiti rizik od neželjenih posljedica i preduzimanje korektivnih radnji. Takođe, ove kontrole prate proces i daju znak ukoliko se jave odstupanja od neke planirane vrijednosti i koriste se za poboljšanje procedura ili preventivnih kontrola.

Primjer detektivnih kontrola može biti provjera isporučene robe, provjera nakon plaćanja, verifikacija zaliha i bankovna usklađenost.

### Direktivne kontrole – dizajnirane su da prouzrokuju ili podstaknu aktivnosti i događaje neophodne za postizanje ciljeva.

### Primjeri uključuju: jasno definisanje politika, utvrđivanje ciljeva i odgovarajuće obuke zaposlenih i adekvatan kadar.

**Korektivne kontrole -** dizajnirane su da ispravljaju mogućnosti nastanka neželjnih događaja koji su utvrđeni (identifikovani). One uvijek imaju rezervni plan za određenu ispravku ili korekciju od gubitaka ili štete.

Primjeri ovakvih kontrola su definisanje ugovornih uslova kojima se omogućava povraćaj više uplaćenih iznosa. Takođe, osiguranje se može smatrati jednim oblikom korektivnih kontrola, jer se njime pospješuje finansijski oporavak u odnosu na realizaciju rizika.

### U praksi, navedene vrste kontrola se ne mogu jasno razdvojiti jedna od druge,tako da jedna kontrola može pokrivati dvije ili više funkcija. Na primjer, nadzor pokriva sve četiri vrste kontrola.Svaka kontrola ima svoje prednosti i nedostatke, stoga je neophodno koristiti kombinaciju različitih vrsta i na taj način nadoknaditi njihove nedostatke, kako bi se se sprovela efektivna unutrašnja kontrola.

### Ključne oblasti kontrole

Kontrolne aktivnosti neophodno je uspostaviti u sledećim oblastima:

* zapošljavanje
* računovodstvo
* proces obračuna i isplate zarada
* javne nabavke
* stvaranje i plaćanje obaveza
* upravljenje gotovinom
* preplaćeni iznosi
* prikupljanje prihoda
* zaštita imovine

## 

## 2.4. Informacije i komunikacije

Za razvoj finansijskog upravljanja i kontrola neophodno je da rukovodstvo uspostavi odgovarajuće sisteme razmjene informacija, jer je informacija osnova za donošenje odluka, odnosno uspješno ostvarivanje ciljeva.

Ova komponenta podržava funkcionisanje ostalih komponenti interne kontrole.

Sistem razmjene informacija omogućava zaposlenima da dobiju smjernice i dijele informacije koje su im potrebne za obavljanje zadataka, a rukovodiocima da dobiju osnovu za donošenje odluka, odnosno kontrolisanje poslovanja.

Važnost razmjene informacija naročito dolazi do izražaja prilikom donošenja odluka rukovodilaca. Iz tog razloga neophodno je da informacije budu:

* Blagovremene ( dostupne kada su potrebne);
* Relevantne (da li sadrže traženu informaciju);
* Tačne (da li su podaci pouzdani i sveobuhvatni);
* Razumljive onima koji je koriste.

Informacije se moraju identifikovati i saopštavati u formi i rokovima koji omogućavaju zaposlenima da sprovode unutrašnje kontrole i druga zaduženja (npr. blagovremeno saopštavanje zainteresovanim stranama). Preduslov je da se informacije brzo i pravilno evidentiranju, klasifikuju nastale transakcije i događaji, kako bi se pripremili izvještaji, planovi, finansijski iskazi i druge vrste informacija.

U prilog tome, subjekti u javnom sektoru treba što više da koriste informacione sisteme, pomoću kojih će pripremiti kvalitetne izvještaje u vezi poslovanja, finansija i usklađenosti i koji podržavaju obavljanje i kontrolisanje poslovanja. Kreiranje izvještajnih informacija, u nekim slučajevima, zahtijeva i izradu analiza.

Tačna (finansijska) informacija se često koristi kao mehanizam da podrži odluke i osigura efikasnu alokaciju sredstava i ostvarenje ciljeva.

Dobra i kvalitetna finansijska informacija je od suštinske važnosti da bi se osiguralo da rukovodioci mogu biti efikasni u:

* formulisanju politika
* donošenju odluka
* planiranju usluga
* finansijskom planiranju
* finansijskom praćenju i kontroli.

Prikupljene informacije mogu se koristiti interno za potrebe donošenja odluka u instituciji i eksterno za potrebe šire javnnosti, ili za obje namjene.

Upravljanje informacijom bi trebalo redovno pregledati, kako bi se osiguralo da ona ostaje relevantna i da se koristi onako kako je predviđeno.

Kako bi se obezbijedilo praćenje poslovanja, neophodno je rukovodstvu obezbijediti:

* statistističke podatke,
* izvještaje budžetskih izdataka,
* izvještaje o zaposlenima,
* analize troškova organizacionih jedinica, efikasnosti poslovanja ili analize vrijednosti za novac,
* računovodstvene informacije, uključujući informaciju o upravljanju dugom,
* analize i upoređivanje podataka,
* realizaciju ključnih indikatora,
* izvještaje, npr. izvještaj o zaštiti od incidenata, izvještaj o provjeri popisa imovine.

**Komunikacije**

Komunikacija je kontinuiran proces pružanja, dijeljenja i dobijanja potrebnih informacija.

Saopštavanjem potrebnih informacija zainteresovanim stranama u širem smislu, omogućava da efektivno sprovode svoje obaveze.

Uspostavljanje razmjene informacije između rukovodstva i zaposlenih je osnova za rad. Rukovodstvo bi trebalo da saopšti zaposlenima informacije koje su im potrebne i da obezbijedi povratne informacije o rezultatima rada, rizicima i funkcionisanjem unutrašnje kontrole i drugim značajnim događajima i pitanjima.

Pored interne komunikacije, rukovodstvo treba da obezbijedi postojanje adekvatnih načina komunikacije sa spoljnim stranama (klijenti, dobavljači, regulatori i dr), kao i dobijanja informacija od istih, jer spoljnom komunikacijom mogu da se obezbijede inputi koji mogu imati veoma značajan uticaj do kog obima subjekat postiže svoje ciljeve. U prilog navedenom, svi subjekti u javnom sektoru imaju obavezu i odgovornost komunikacije prema široj javnosti. Uspostavljanjem unutrašnje kontrole u vezi pripreme i saopštavanja pouzdanih i značajnih finansijskih i nefinansijskih informacija zadovoljiće se potrebe i očekivanja građana i osigurati transparentnost poslovanja i odgovornost rukovodilaca u javnom sektoru.

Komunikacijom se podiže svijest o važnosti i značaju efektivne unutrašnje kontrole, kako bi zaposleni bili svjesni svojih uloga i odgovornosti u izvršavanju i podržavanju elemenata unutrašnje kontrole.

**Prevare i nepravilnosti**

**Prevara** je bilo koja nezakonita radnja koja se izvršava od strane lica u okviru i izvan subjekta u svrhu sticanja novca, imovine ili usluga, kako bi se izbjeglo plaćanje usluga ili u svrhu sticanja lične ili poslovne koristi.

**Nepravilnost** je svako kršenje pravila ili odredbi ugovora koji su na snazi, nastalih kao rezultat čina ili propusta koji bi mogli da imaju uticaj na sredstva subjekta.

Potrebno je na nivou subjekta donijeti proceduru kojom će se definisati aktivnosti u slučaju otkrivanja grešaka, nepravilnosti, prevara ili nedozvoljenih radnji, kako bi se osiguralo da su potencijalni gubici umanjeni.

Ukoliko se prevara dogodi, subjekti treba da urade analizu razloga zašto je došlo do prevare, ispitaju da li postoje bilo koji drugi slični slučajevi i treba li da naprave neophodne izmjene u sistemima i procedurama kako bi spriječili prevare slične prirode koje bi se desile u budućnosti.

## 2.5. Praćenje

Sistem finansijskog upravljanja i kontrola potrebno je kontinuirano pratiti kako bi se utvrdilo da li su unutrašnje kontrole uspostavljene, da li se sprovode i da li su efektivne? Ukoliko postoji problem ili slabost u sistemu unutrašnje kontrole, rukovodilac je odgovoran da unaprijedi kontrolu i smanji rizik ponovnog pojavljivanja ovog problema.

Unutrašnja kontrola je adekvatno uspostavljena ukoliko svih pet elemenata unutrašnje kontrole (kontrolno okruženje, procjena rizika, kontrolne aktivnosti, informacije i komunikacije, i praćenje) postoje i funkcionišu kako je i osmišljeno.

Praćenje i procjena obavlja se stalnim praćenjem, samoprocjenom, kao i funkcijom unutrašnje revizije.

Stalno praćenje je uključeno u redovne aktivnosti upravljanja i nadgledanja i podrazumijeva preduzimanje određenih aktivnosti u vezi otklanjanja uočenih problema ili nepravilnosti.

Redovnim praćenjem i pregledom registra rizika u odnosu na promjene ciljeva, unutrašnje i spoljašnje okruženje treba bude polazna osnova koja bi rukovodstvu pružila povratne informacije o tome da li su planirani ciljevi i ostvareni.

U proces praćenja i procjene u subjektu su uključeni zaposleni, rukovodioci organizacionih jedinica i rukovodilac subjekta i svi imaju određenu odgovornost ili obavezu. Važno je istaći ulogu službi za opšte poslove i finansije u ovom procesu, jer praćenje i procjena koju oni sprovode odnosi se na sve ostale organizacione jedinice u subjektu.

Način i obuhvat i praćenja i procjene prvenstveno zavise od procjene rizika i efektivnosti stalnih procedura praćenja. O rezultatima procjene potrebno je obavijestiti rukovodstvo.

Jedna od tehnika praćenja i procjene je **samoprocjenjivanje** kontrola.

Institut Internih Revizora (IIA) definiše samoprocjenu unutrašnjih kontrola kao proces za kontinuirano praćenje i procjenjivanje efektivnosti sistema unutrašnjih kontrola kako bi se dobilo razumno uvjeravanje da će se ciljevi organizacije ostvariti. To podrazumijeva sistematično planiranje rada kako bi se omogućilo da zaposleni i operativni rukovodioci, koji su uključeni u poslovne procese, budu uključeni i u provjere unutrašnjih kontrola i procjenjuju njihovu adekvatnost, potpunost i efikasnost.

Proces samoprocjene unutrašnjih kontrola naročito je koristan u pogledu prepoznavanja odgovornosti za unutrašnje kontrole u poređenju sa tradicionalnim načinom unutrašnje revizije.

Glavne karakteristike samoprocjene su:

* Povećana svijest rukovodilaca i zaposlenih o ulozi unutrašnjih kontrola u postizanju ciljeva organizacije i upravljanju rizicima;
* Motivacija zaposlenih da sprovode unutrašnje kontrole i stalno ih unapređuju s dužnom pažnjom;
* Fokus na budućnost, s obzirom da se samoprocjenom otkrivaju potencijalni budući rizici;
* Samoprocjena je efikasnije sredstvo za procjenu »mekih« kontrola (stil rukovođenja, upravljanje promjenama, organizacina kultura, lični i profesionalni integritet i dr.) u odnosu na klasičnirevizorski pristupkojim se one ne mogu lako ocijeniti.

Samoprocjenu sistema finansijskog upravljanja i kontrola subjekti u javnom sektoru vrše i popunjavanjem Godišnjeg izvještaja o sprovođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrola. Upitnik je grupisan po komponentama finansijskog upravljanja i kontrola. Na osnovu odgovora iz Upitnika institucije utvrđuju slabosti sistema i planiraju aktivnosti u vezi njihovog otklanjanja.

O rezultatima samoprocjene sistema finansijskog upravljanja i kontrole, kao i o aktivnostima koje se planiraju preduzeti u vezi otklanjanja uočenih slabosti, institucije u javnom sektoru izvještavaju Ministartsvo finansija, odnosno, nadležnim tijelima uz godišnji izvještaj o radu.

Iz gore navedenog proizilazi da je samoprocjena kontrola veoma pouzdano sredstvo procjene efektivnog upravljanja i koje pomaže rukovodstvu i unutrašnjim revizorima da stvaraju dodatnu vrijednost u organizaciji.

Značajnu ulogu u procesu praćenja i procjene ima **unutrašnja revizija**, koja na osnovu stručnih smjernica i sopstvene analize rizika odabira prioritete, ocjenjuje efektivnost sistema unutrašnjih kontrola, identifikuje slabosti i daje preporuke za poboljšanje.

Unutrašnja revizija je nazavisno, objektivno uvjeravanje i savjetodavna aktivnost dizajnirana da doda vrijednost i unaprijedi poslovanje institucije. Ona pomaže instituciji da ostvari svoje ciljeve obezbjeđujući sistematičan, disciplinaran pristup ocjeni i poboljšanju efektivnosti upravljanja rizikom, kontrolama i procesima upravljanja.

Unutrašnja revizija je osmišljena kao odgovor na potrebe za naknadnom kontrolom koja je proširila svoj obuhvat na pružanje konsultacija rukovodstvu, zaposlenima i ostalim zainteresovanim stranama.

# C:\Users\nina.blecic\AppData\Local\Microsoft\Windows\Temporary Internet Files\Content.Outlook\ULSAVPSX\nina1.jpg

1. Komitet sponzorskih organizacija Tredvej komisije (eng. Committeen on Sponsoring Organisation-COSO of the Treadwey Commission) [↑](#footnote-ref-1)
2. <http://www.mf.gov.me/organizacija/sektor-za-pifc/167485/Uputstvo-za-pripremu-plana-za-unapredenje-finansijskog-upravanja-i-kontrola.html> [↑](#footnote-ref-2)
3. https://www.coso.org [↑](#footnote-ref-3)