

# Ревизија сврсисходности пословања

Ефикасност  
успостављања  
интерне финансијске  
контроле у јавним  
предузећима и  
друштвима капитала  
која обављају  
делатност од општег  
интереса



Државна  
ревизорска  
институција



Законом о буџетском систему уређено је да корисници јавних средстава успостављају интерну финансијску контролу.



Финансијско управљање и контрола обухвата следеће елементе:

контролно окружење

управљање ризицима

контролне активности

информисање и комуникације

праћење и процена система

Закон о буџетском систему дефинише интерну ревизију као активност која пружа независно објективно уверавање и саветодавну активност, са циљем 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.

# ЕЛЕМЕНТИ СИСТЕМА ФУК

## Контролно окружење



- 1 Посвећеност интегритету и етичким вредностима руководства и запослених
- 2 Вршење надзора над развојем и учинком интерне контроле од стране управљачке структуре
- 3 Успостављање структура и линија извештавања, као и система надлежности и одговорности у остваривању циљева од стране руководства
- 4 Посвећеност привлачењу, развоју и задржавању стручних појединаца у складу са циљевима корисника средстава
- 5 Одговорност запослених за реализацију својих задужења у погледу интерне контроле ради остваривања циљева корисника јавних средстава

## Управљање ризицима



- 1 Корисник јавних средстава утврђује циљеве на начин који је довољно јасан да би се омогућила идентификација и процена ризика који се односе на те циљеве
- 2 Анализа ризика у оквиру корисника јавних средстава као основ за одлучивање о начину управљање ризицима
- 3 Процена ризика од могућности преваре
- 4 Идентификовање и анализа промена у оквиру корисника јавних средстава које би могле значајније утицати на систем интерне контроле

## Контролне активности



- 1 Одабир и развој контролних активности за свођење ризика на прихватљив ниво
- 2 Јавно предузеће врши развој контролних активности у технолошком окружењу да би подстакла остварење својих циљева
- 3 Јавно предузеће спроводи контролне активности кроз политике и процедуре

## Информације и комуникације



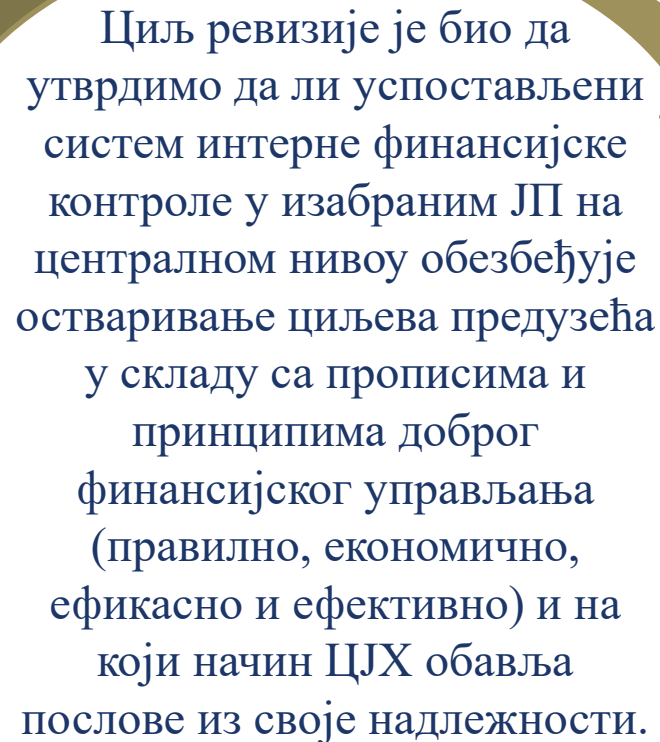
- 1 Прибављање, креирање и употреба релевантних и квалитетних информација како би се подстакло функционисање интерне контроле
- 2 Интерна размена информација, укључујући циљеве и одговорности за интерну контролу, које су неопходне да би се подстакло функционисање интерне контроле
- 3 Комуникација са екстерним странама о питањима која утичу на функционисање компоненти интерне контроле

## Праћење и процена система



- 1 Одабир, развој и спровођење сталне оцене (редовне активности управљања и надзора током самог пословања) и/или посебне оцене (самодневљања и интерна ревизија), како би се утврдило да ли су компоненте интерне контроле успостављене и да ли функционишу
- 2 Вршење оцене и благовремено извештавање о слабостима у систему интерних контрола лица која су задужена за предузимање корективних радњи, укључујући и више ниво руководство, по потреби

- Ради лакшег праћења КЈС извршена је њихова категоризација на КЈС на централном и КЈС на локалном нивоу. На централном нивоу се између осталих налазе и ЈП. У категорији ЈП на централном нивоу налазе се јавна предузећа и друга правна лица која обављају делатност од општег интереса и на које се примењује Закон о јавним предузећима (у даљем тексту: ЈП на централном нивоу), а у већини којих РС има 100% учешће у власништву. Према подацима достављеним од ЦЈХ у 2020. и 2021. години било је укупно 41 ЈП на централном нивоу .
- Годишњи извештај о систему ФУК за 2020. годину ЦЈХ доставило је 36 ЈП на централном нивоу, од укупно 41, што значи да је стопа извештавања 87,8%. Од њих 36, позитивно на сва питања о систему ФУК одговорила су три ЈП. Преостала ЈП имала су бар један негативан одговор што указује на одређене слабости у успостављању система ФУК.
- Од укупно 41 ЈП на централном нивоу, Годишњи извештај о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије доставила су 33 предузећа, од којих је 26 нормативно успоставило ИР, а 22 предузећа и функционално, што чини 54% укупног броја.
- У категорији ЈП на централном нивоу, њих 14 има преко 250 запослених и обавезу да попуне јединицу за ИР са минимум три ревизора, а ову обавезу је у 2020. години испунило њих 7 (50%).



Циљ ревизије је био да утврдимо да ли успостављени систем интерне финансијске контроле у изабраним ЈП на централном нивоу обезбеђује остваривање циљева предузећа у складу са прописима и принципима доброг финансијског управљања (правилно, економично, ефикасно и ефективно) и на који начин ЦЈХ обавља послове из своје надлежности.

## Период ревизије

**1. Јануар 2020.**

**30. Јун 2022.**

### Субјекти

**Министарство финансија, Сектор –  
Централна јединица за хармонизацију**

**Инфраструктура железнице Србије а.д.**

**Електродистрибуција Србије д.о.о.**

**Јавно предузеће Путеви Србије**

1

**ЗАКЉУЧАК 1:** ИЖС, ЕДС и ЛППС нису у потпуности успоставили адекватан систем ФУК и ускладили његове елементе са међународним стандардима интерне контроле који укључују концепт „COSO“ оквира, због чега постоји ризик да се циљеви и задаци пословања неће остварити на правилан, економичан, ефикасан и ефективан начин.

Налаз 1.1. ИЖС, ЕДС и ЛППС нису у потпуности организационо успоставили адекватан систем ФУК, јер нису спровели све активности и нису донели/ажурирали основна документа за успостављање система, због чега је неопходно додатно подићи свест и разумевање о значају система финансијског управљања и контроле.

Налаз 1.2. ИЖС, ЕДС и ЛППС нису у потпуности ускладили систем ФУК са принципима „COSO“ оквира којим се обезбеђује позитивно контролно окружење, добро управљање ризицима, контролне активности које ће ризике свести на прихватљив ниво, обезбедити неопходне информације и комуникације у области интерних контрола, као и праћење и процену система ФУК, због чега постоји ризик да се циљеви и задаци неће остварити на правилан, економичан, ефикасан и ефективан начин.

Опште  
информације

Циљ ревизије

Субјекти  
ревизије

Закључци  
и налази

Кључна порука

Препоруке

**Налаз 1.1. ИЖС, ЕДС и ЈПКС нису у потпуности организационо успоставили адекватан систем ФУК, јер нису спровели све активности и нису донели/ажурирали основна документа за успостављање система, због чега је неопходно додатно подићи свест и разумевање о значају система финансијског управљања и контроле.**

Опис активности за организационо успостављање ФУК	ИЖС	ЕДС	ЈПКС
Оснивање РГ која ће се бавити увођењем и развојем система ФУК	- 9.3.2018. године Одлука - 4.5.2018. године Измена Одлуке - 20.2.2019. године Измена Одлуке - 10.2.2021. године Одлука	- 11.3.2020. године Решење - 30.8.2021. године измена Решења	НЕ
Именовање руководиоца задуженог за ФУК	ДА – 2021. године	ДА – 2017. године	НЕ
Акциони план за успостављање система за ФУК	- 27.12.2018. године интегрални део Стратегије ФУК - 16.3.2021. и 31.1.2022. године	НЕ	НЕ
Употреба Приручника за ФУК	ДА	ДА	НЕ
Сачињене мапе пословних процеса	ДА – 2018. године, нису ажуриране	У облику процедура – саставни део ИМС	У облику процедура – саставни део ИМС
Стратегија управљања ризиком	ДА – 12.7.2019. године није ажурирана	НЕ	Правилник о политикама управљања ризицима из 2015. године
Регистар оперативних ризика	ДА – 12.7.2019. године није ажуриран	ДА – саставни део ИСМ	ДА – саставни део ИСМ
Регистар стратешких ризика	НЕ	НЕ	НЕ
Формирана Комисија за ревизију	ДА – 2017. године	ДА – 2021. године	ДА – 2022. године



**Налаз 1.2. ИЖС, ЕДС и ЈППС нису у потпуности ускладили систем ФУК са принципима „COSO“ оквира којим се обезбеђује позитивно контролно окружење, добро управљање ризицима, контролне активности које ће ризике свести на прихватљив ниво, обезбедити неопходне информације и комуникације у области интерних контрола, као и праћење и процену система ФУК, због чега постоји ризик да се циљеви и задаци неће остварити на правилан, економичан, ефикасан и ефективан начин.**

### Контролно окружење

- Статус в.д. директора од две до девет година
- Обуке и усавршавања запослених (не посвећује се довољно пажње планирању, праћењу и анализама реализације обука и усавршавања запослених)
- Етички кодекс
- Организација и систематизација запослених

### Управљање ризицима

- Стратегија управљања ризицима (није донета/ажурирана)
- Регистри стратешких
- Регистри оперативних ризика (не садрже назив и циљ пословног процеса већ се везују за организациони део)

### Контролне активности

- Листе и мапе пословних процеса
- Процедуре ИМС (не садрже циљ и ризике, нису донете за све организационе делове)

### Информације и комуникације

- Није осигурана транспарентност, тачност, потпуност и благовременост информација према интерним и екстерним заинтересованим странама (Информатор о раду и Интернет страница)

### Праћење и процена

- Није у пуној мери успостављено редовно извештавање о успостављању и функционисању система ФУК
- Не анализира се степен прихватања и спровођења препорука интерне ревизије

ИЖС, ЕДС и ЈППС нису успоставили систем за откривање, евидентирање, поступање по обавештењима о сумњама на неправилности и систем извештавања о управљању неправилностима, што за последицу може да има негативан утицај на остваривање циљева и/или неоправдане трошкове.

## 2

**ЗАКЉУЧАК 2:** Делимична попуњеност јединица за интерну ревизију ИЖС, ЕДС и ЛППС и неспровођење препорука интерне ревизије ЛППС и ИЖС у периоду 2020–2022. године, отежали су остваривање функције интерне ревизије, као активности која доприноси унапређењу и остваривању циљева пословања.

Налаз 2.1. У периоду 2020–2022. године ИЖС, ЕДС и ЛППС су делимично кадровски попуњавали јединице за интерну ревизију, што је утицало на спровођење планираног броја ревизија и саветодавних услуга.

Налаз 2.2. За око 85% препорука интерне ревизије ИЖС и ЛППС, датих у 2020. и 2021. години, нису достављени докази да су спроведене у задатом року, због чега је пропуштена прилика да се препоруке интерне ревизије искористе за унапређење и остваривање циљева пословања.

Налаз 2.3. Послови Одељења интерне ревизије ЛППС описани су у оквиру послова кабинета директора, док је Центар за интерну ревизију ИЖС организационо био успостављен у оквиру кабинета генералног директора до фебруара 2021. године, након чега је припао под надлежност менаџера за правне и корпоративне послове, што може утицати на независност интерне ревизије.

Налаз 2.4. Координација између јединице за интерну ревизију и Комисије за ревизију ИЖС, ЕДС и ЛППС делимично је успостављена, што Комисији не обезбеђује да у потпуности оствари саветодавну улогу за питања интерне контроле и интерне ревизије.

**Налаз 2.1. У периоду 2020–2022. године ИЖС, ЕДС и ЈППС су делимично кадровски попуњавали јединице за интерну ревизију, што је утицало на спровођење планираног броја ревизија и саветодавних услуга.**

Интерни ревизори ЈППС и ИЖС су у 2020. и 2021. години спровели 58% укупно планираног броја ревизија (14/24) док Сектор за ИР ЕДС није спроводио ревизије јер су тек у јулу 2022. године запослени интерни ревизори.

**Налаз 2.2. За око 85% препорука интерне ревизије ИЖС и ЈППС, датих у 2020. и 2021. години, нису достављени докази да су спроведене у задатом року, због чега је пропуштена прилика да се препоруке интерне ревизије искористе за унапређење и остваривање циљева пословања.**

*Табела 23: Статус датих препорука ИЖС и ЈППС у 2020. и 2021. години*

Субјекти ревизије	Број датих препорука у 2020. и 2021. години	Спроведене препоруке		Препоруке којима је истекао рок за спровођење		Препоруке којима је продужен рок за спровођење	
		број	(%)	број	(%)	број	(%)
ИЖС	55	2	4%	49	89%	4	7%
ЈППС	78	14	18%	64	82%	0	-
Укупно	133	16	12%	113	85%	4	3%

**Налаз 2.3. Послови Одељења интерне ревизије ЈПРС описани су у оквиру послова кабинета директора, док је Центар за интерну ревизију ИЖС организационо био успостављен у оквиру кабинета генералног директора до фебруара 2021. године, након чега је припао под надлежност менаџера за правне и корпоративне послове, што може утицати на независност ИР**

- Чланом 82 Закона о буџетском систему је уређено да интерна ревизија није део ни једног пословног процеса, односно организационог дела организације, а у свом раду је непосредно одговорна руководиоцу КЈС;
- Чланом 8 Правилника о ИР је уређено да је јединица за интерну ревизију организационо независна и да директно извештава руководиоца КЈС.

**Налаз 2.4. Координација између јединице за интерну ревизију и Комисије за ревизију ИЖС, ЕДС и ЈПРС делимично је успостављена, што Комисији не обезбеђује да у потпуности оствари саветодавну улогу за питања интерне контроле и интерне ревизије**

- Седницама Комисије за ревизију ЕДС није присуствовао Директор Сектора за интерну ревизију, због чега је пропуштена прилика да се Комисија упозна са функционисањем интерних контрола, како би у потпуности обавила функцију саветодавног тела за питања ФУК и интерне ревизије.
- На свим састанцима Комисије за ревизију ЈПРС присуствовао је Директор Одељења за ИР чиме су омогућене заједничке активности на ефикасном успостављању и функционисању интерне финансијске контроле.
- Директорка Центра за ИР ИЖС Комисији за ревизију доставила је Извештаје о спроведеним ревизијама и Извештаје о раду у 2020. и 2021. години, као и шестомесечни извештај о раду. Пре усвајања Стратешког и Годишњег плана ревизије, Комисији се исти достављају на мишљење. 11

3

**ЗАКЉУЧАК 3:** ЦЈХ је обезбедила неопходне услове за успостављање и функционисање адекватног система ФУК и ИР код ЈП на централном нивоу, док је сагледавање квалитета успостављеног система ФУК код ЈП на централном нивоу вршила кроз Консолидовани годишњи извештај о стању интерне финансијске контроле у јавном сектору у РС

Налаз 3.1: ЦЈХ је у периоду 2020–2022. године донела најзначајнији методолошки материјал (приручник, смернице, упутства, моделе) за успостављање и развој система ФУК који је пратила кроз Консолидовани годишњи извештај о стању интерне финансијске контроле у јавном сектору у РС, док квалитет успостављеног система ФУК код ЈП на централном нивоу није сагледала

Налаз 3.2: ЦЈХ је пружила стручну помоћ ЈП на централном нивоу, у успостављању функције ИР кроз донета методолошка упутства и спроведене обуке, док је сагледавање квалитета рада интерне ревизије у периоду 2020–2022. године обавила код два ЈП на централном нивоу

**Налаз 3.1: ЦЈХ је у периоду 2020–2022. године донела најзначајнији методолошки материјал (приручник, смернице, упутства, моделе) за успостављање и развој система ФУК који је пратила кроз Консолидовани годишњи извештај о стању интерне финансијске контроле у јавном сектору у РС, док квалитет успостављеног система ФУК код ЈП на централном нивоу није сагледала**

У периоду од 1. јануара 2020. године до 30. јуна 2022. године, ЈП на централном нивоу нису била предмет сагледавања квалитета система ФУК, због чега ЦЈХ није била у могућности да у потпуности спроведе евалуацију успостављеног система код њих, у циљу давања препорука за развој и унапређење. Праћење успостављеног система ФУК у ЈП на централном нивоу, ЦЈХ је вршила кроз КГИ у којем анализира систем ФУК и даје препоруке у циљу развоја и унапређења система.

**Налаз 3.2: ЦЈХ је пружила стручну помоћ ЈП на централном нивоу, у успостављању функције ИР кроз донета методолошка упутства и спроведене обуке, док је сагледавање квалитета рада интерне ревизије у периоду 2020–2022. године обавила код два ЈП на централном нивоу**

Праћење рада интерне ревизије, ЦЈХ врши кроз анализу достављених годишњих извештаја КЈС о функционисању система ИР и резултате приказује у КГИ. ЦЈХ доставља Влади РС предлог Закључка у којем су наведена ЈП са централног нивоа која нису извршила законску обавезу достављања годишњих извештаја о ИР.

Потребно је унапредити успостављену интерну финансијску контролу и додатно подићи свест и разумевање њеног значаја, како би се побољшало остваривање циљева и задатака пословања на економичан, ефикасан и ефективан начин

## Државна ревизорска институција је дала следеће препоруке субјектима ревизије:

### Министарству финансија, Сектору – Централна јединица за хармонизацију:

- Настави активности на развоју функције сагледавања квалитета система ФУК (Налаз 3.1) – приоритет 3
- У поступку планирања за наредне циклусе сагледавања квалитета система ФУК, обухвати и ЈП на централном нивоу (Налаз 3.1) – приоритет 3.

### Електродистрибуцији Србије Д.о.о:

- Донесе Акциони план (план активности) за успостављање, одржавање и редовно ажурирање система финансијског управљања и контроле којим ће уредити активности везане за успостављање адекватног система финансијског управљања и контроле, уз навођење одговорног лица, рока и неопходне документације (Налаз 1.1.) – приоритет 2.
- Предузме активности у циљу доношења/ажурирања основних докумената за развој система финансијског управљања и контроле, као што су: списак (листа) пословних процеса, мапе и описи пословних процеса, стратегија управљања ризицима, регистар стратешких ризика и регистар оперативних ризика (Налаз 1.2.) – приоритет 3.
- Ажурира Кодекс пословног понашања из 2015. године у смислу дефинисања праћења одступања понашања од кодекса, предузима мере у случају непоштовања кодекса и дефинише обавезу да сваки запослени потпише изјаву да је упознат са кодексом, како би се на тај начин обавезао на поступање у складу са кодексом понашања (Налаз 1.2.) – приоритет 2
- На својој интернет страници објави податке и документацију захтеване чланом 71 Закона о јавним предузећима (Налаз 1.2.) – приоритет 1.
- Успостави систем за откривање, евидентирање и поступање по обавештењима о сумњама на неправилности унутар ЕДС, као и систем извештавања (Налаз 1.2.) – приоритет 3



**Инфраструктури железнице Србије а.д.**

- Предузме активности у циљу доношења регистра стратешких ризика и ажурирања докумената за развој система финансијског управљања и контроле (листе пословних процеса, мапе пословних процеса, стратегија управљања ризицима, регистар оперативних ризика) (Налаз 1.2.) – приоритет 3.
- Организује периодичне обуке којима би се омогућило да запослени буду упознати са својим дужностима и компетенцијама из области интерне контроле (Налаз 1.2.) – приоритет 2.
- Утврди пречишћен текст Правилника о организацији и систематизацији послова ИЖС у складу са Упутством о изради, доношењу и објављивању интерних аката (Налаз 1.2.) – приоритет 2.
- Успостави систем за откривање, евидентирање и поступање по обавештењима о сумњама на неправилности унутар ИЖС, као и систем извештавања (Налаз 1.2.) – приоритет 3.
- Руководилац јединице за интерну ревизију донесе програм за оцену квалитета рада јединице за интерну ревизију на основу инструкција за оцену квалитета које припрема Централна јединица за хармонизацију и да спроводе интерно оцењивање (Налаз 2.1.) – приоритет 2.
- Руководилац јединице за интерну ревизију документује пружене саветодавне услуге у циљу праћења рада интерне ревизије (Налаз 2.1.) – приоритет 2.
- Донесе смернице којима ће бити дефинисан поступак извештавања о спровођењу препорука интерне ревизије, праћење реализације препорука, као и мере које ће бити предузете уколико се исте не изврше (Налаз 2.2.) – приоритет 2.
- Да предузме активности на измени Правилника о организацији и систематизацији послова ИЖС, тако да се из описа послова Менаџера за правне и корпоративне послове изузме Центар за интерну ревизију и да се обезбеди да интерна ревизија не буде део ни једног организационог дела ИЖС и да је у свом раду непосредно одговорна директору ИЖС (Налаз 2.3.) – приоритет 2.

**Јавном предузећу Путеви Србије:**

- Предузме активности на организационом успостављању система финансијског управљања и контроле, и то: именује руководиоца задуженог за систем финансијског управљања и контроле, оснује Радну групу за успостављање система и донесе Акциони план (план активности) за успостављање, одржавање и редовно ажурирање система финансијског управљања и контроле (Налаз 1.1.) – приоритет 2.
- Предузме активности у циљу доношења/ажурирања основних докумената за развој система финансијског управљања и контроле: листу пословних процеса, мапе пословних процеса, стратегију управљања ризицима, регистар стратешких ризика и регистар оперативних ризика (Налаз 1.2.) – приоритет 3.
- Организује периодичне обуке којима би се омогућило да запослени буду упознати са својим дужностима и компетенцијама из области интерне контроле (Налаз 1.2.) – приоритет 2.
- Успостави систем за откривање, евидентирање и поступање по обавештењима о сумњама на неправилности унутар ЈППС, као и систем извештавања (Налаз 1.2.) – приоритет 3.
- Ажурира Информатор о раду како би осигурало тачност, потпуност и благовременост информација према запосленима и екстерним заинтересованим странама (Налаз 1.2.) – приоритет 1.
- Руководилац јединице за интерну ревизију донесе програм за оцену квалитета рада јединице за интерну ревизију на основу инструкција за оцену квалитета које припрема Централна јединица за хармонизацију и да спроводе интерно оцењивање (Налаз 2.1.) – приоритет 2.
- Донесе смернице којима ће бити дефинисан поступак извештавања о спровођењу препорука интерне ревизије, праћење реализације препорука, као и мере које ће бити предузете уколико се исте не изврше (Налаз 2.2.) – приоритет 2.
- Обавеже руководиоца субјекта интерне ревизије ЈППС да потпише План извршења препорука датих од стране Одељења за ИР, како би се осигурала сагласност руководиоца да предузме активности за извршење препорука у датом року за спровођење (Налаз 2.2.) – приоритет 2.
- Предузме активности на измени Правилника о организацији и систематизацији послова ЈП „Путеви Србије“ тако да се из описа послова Кабинета директора изузму послови ревизије, а да се Правилник допуни описом послова који се обављају у Одељењу интерне ревизије (Налаз 2.3.) – приоритет 2.

**ХВАЛА НА ПАЖЊИ**

[kancelarija@dri.rs](mailto:kancelarija@dri.rs)

[www.dri.rs](http://www.dri.rs)