

- INFORMATIVNI SAŽETAK -

**Sustav unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru
Republike Hrvatske**

Koncept unutarnjih financijskih kontrola, poznat pod kraticom PIFC - **Public Internal Financial Control**, razvila je Europska komisija, sa svrhom da zemljama kandidatkinjama pomogne da unaprijede upravljanje javnim sredstvima ugradnjom viših standarda kontrole u procese upravljanja.

Kvalitetni sustavi unutarnjih financijskih kontrola pomažu upravljačkoj strukturi u javnom sektoru da odgovori na zahtjeve suvremenog poslovanja:

- da se proračunska sredstva koriste u svrhu za koju su namijenjena i u skladu sa zakonima i propisima,
- da se osigura ekonomično i učinkovito upravljanje proračunskim sredstvima,
- da brže i lakše odgovore na promijenjene okolnosti u kojima posluju organizacije u javnom sektoru, i da pri tome nisu nužno potrebna dodatna proračunska sredstva kako bi se isto realiziralo.

Kada i zašto je uspostavljen PIFC sustav u RH?

Stjecanjem statusa zemlje kandidatkinje Republika Hrvatska započela je u 2004. godini s aktivnostima uspostave i razvoja PIFC sustava sukladno spomenutom konceptu Europske komisije. Isto je potaknuto potrebom da se tijekom pretpripravnih priprema za članstvo u Europskoj uniji postojeći sustavi upravljanja i kontrola nad javnim sredstvima prilagode i unaprijede sukladno zahtjevima Europske unije, ne samo s ciljem ispunjenja uvjeta za dobivanje članstva nego i unapređenja sustava upravljanja i kontrola nad javnim sredstvima kako bismo se kao zemlja članica spremno nosili s izazovima koje donosi članstvo i mogućnostima korištenja sredstava EU.

Sustav unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru Republike Hrvatske uređen je **Zakonom o sustavu unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru** (NN, 141/06) (nastavno: Zakon). Zakonom je utvrđena metodologija, standardi, odnosi i odgovornosti te nadležnosti Ministarstva financija i drugih tijela u provedbi sustava unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru. Sukladno članku 3. Zakona, sustav unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru definiran je kao cjelokupan sustav financijskih i drugih kontrola uspostavljen od čelnika korisnika proračuna s ciljem uspješnog upravljanja i ostvarenja zadaća korisnika proračuna.

Za koordinaciju uspostave i razvoja sustava unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru nadležno je Ministarstvo financija, a za provedbu koordinacije zadužena je Uprava za

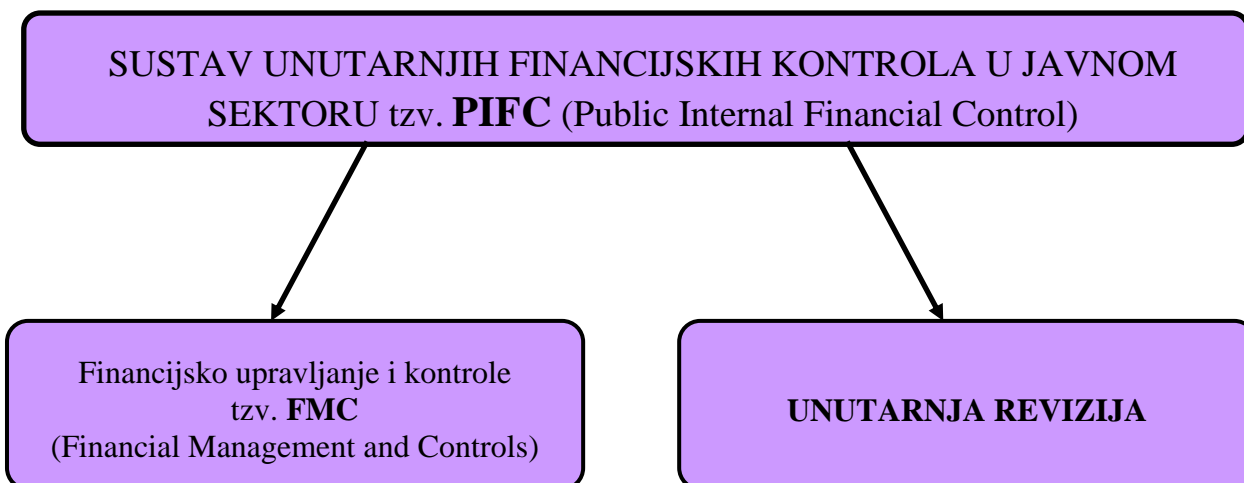
harmonizaciju unutarnje revizije i financijske kontrole pri Ministarstvu financija (nastavno: Središnja harmonizacijska jedinica).

Kako bi sustav unutarnjih financijskih kontrola dao svoj doprinos **odgovornijem, transparentnijem i uspješnijem upravljanju javnim sredstvima**, a u cilju određivanja daljnjih pravaca razvoja sustava, Ministarstvo financija je u rujnu 2009. godine izradilo Strategiju razvoja sustava unutarnjih financijskih kontrola za razdoblje 2009. – 2011. godine. Svrha Strategije je da se uspostavljen sustav dalje razvija kao alat upravljačke strukture koji joj treba poslužiti za odgovorno, transparentno i uspješno upravljanje proračunskim sredstvima. Da bi se to postiglo potrebno je u procese upravljanja ugraditi veće standarde kontrola i razvijati upravljanje proračunskim sredstvima po **načelu „vrijednost za novac“**. Pred upravljačku strukturu postavlja se odgovornost ne samo za visinu i vrstu troškova u odnosu na planirane iznose nego i za postignute rezultate, odnosno za realizaciju ciljeva iz planova i programa unutar ograničenih proračunskih sredstava. Pri tome je važno zadovoljiti standarde kvalitete u pružanju javnih usluga i rokove u kojima se očekuje njihova realizacija. Sustav unutarnjih financijskih kontrola predstavlja alat koji upravljačkoj strukturi treba poslužiti da odgovori na prethodno navedene zahtjeve.

Što obuhvaća sustav unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru?

Sustav unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru obuhvaća dva osnovna elementa:

- financijsko upravljanje i kontrole i
- unutarnju reviziju.



- kontrolno okruženje
- upravljanje rizicima
- kontrolne aktivnosti
- informacije i komunikacija
- praćenje i procjena sustava

Financijsko upravljanje i kontrole

Financijsko upravljanje i kontrole (eng. skraćenica **FMC** – **Financial Management and Controls**) (nastavno: FMC) sveobuhvatan su sustav unutarnjih kontrola koji uspostavljaju i za koji su odgovorni čelnici korisnika proračuna, a kojim se, upravljajući rizicima, osigurava razumna sigurnost da će se u ostvarivanju ciljeva proračunska i druga sredstva koristiti **pravilno, etično, ekonomično, djelotvorno i učinkovito**. To znači u skladu sa zakonima i drugim propisima, štiteći sredstva od gubitka, zlouporabe i štete. Taj sustav obuhvaća sve poslovne transakcije, a posebice one koje su vezane uz prihode/primitke, rashode/izdatke, natječajne procedure i ugovaranje, povrate pogrešno uplaćenih iznosa, imovinu i obveze.

Svrha uvođenja FMC-a jest poboljšanje financijskog upravljanja i odlučivanja radi postizanja općih ciljeva poput:

- a) obavljanja poslovanja na pravilan, etičan, ekonomičan, učinkovit i djelotvoran način,
- b) usklađenosti poslovanja sa zakonima, propisima, politikama, planovima i postupcima,
- c) zaštite imovine i drugih resursa od gubitaka uzrokovanih lošim upravljanjem, neopravdanim trošenjem i korištenjem, te od nepravilnosti i prijevара,
- d) jačanja odgovornosti za uspješno ostvarenje zadaća,
- e) pravodobnog financijskog izvješćivanja i praćenja rezultata poslovanja.

FMC se provodi u svim ustrojstvenim jedinicama i na svim razinama korisnika proračuna, obuhvaća sve poslovne transakcije, a posebice one vezane uz planiranje i izvršavanje proračuna odnosno financijskog plana, javnu nabavu, računovodstvo i izvještavanje. Korisnici proračuna u obvezi su planirati aktivnosti na uspostavi i razvoju FMC-a. Planiranje provode donošenjem godišnjeg Plana uspostave i razvoja financijskog upravljanja i kontrola, koji sadrži pregled aktivnosti koje se planiraju poduzeti u cilju rješavanja:

- uočenih nedostataka prilikom izrade Godišnjeg izvješća o sustavu financijskog upravljanja i kontrola,
- nalaza i preporuka unutarnje revizije,
- uočenih nedostataka prilikom izrade Izjave o fiskalnoj odgovornosti,
- nalaza i preporuka Državnog ureda za reviziju te
- drugih mjera predviđenih za daljnji razvoj financijskog upravljanja i kontrola.

FMC se provodi putem pet međusobno povezanih komponenata*:

- 1) **kontrolnog okruženja** koje obuhvaća:
 - a) osobni i profesionalni integritet te etičke vrijednosti zaposlenika,
 - b) rukovođenje i stil upravljanja,
 - c) određivanje misije, vizije i ciljeva,
 - d) organizacijsku strukturu, uključujući dodjelu ovlasti i odgovornosti te uspostavu odgovarajuće linije izvješćivanja,
 - e) praksu upravljanja ljudskim potencijalima i kompetentnost zaposlenika;
- 2) **upravljanja rizicima** (proces utvrđivanja, procjenjivanja i praćenja rizika, koji mogu ugroziti realizaciju ciljeva korisnika proračuna, te poduzimanja potrebnih radnji, posebice kroz promjenu sustava financijskog upravljanja i kontrola, a u svrhu smanjenja rizika);

- 3) **kontrolnih aktivnosti** (temelje se na pisanim pravilima i načelima, postupcima i drugim mjerama koje se uspostavljaju radi ostvarenja ciljeva korisnika proračuna smanjenjem rizika na prihvatljivu razinu);
- 4) **informacija i komunikacije** (omogućuju upravljanje i kontrolu poslovanja);
- 5) **praćenja i procjene sustava financijskog upravljanja i kontrola** (putem stalnog praćenja sustava FMC-a, samoprocjene i unutarnje revizije).

* *Pravilnik o provedbi financijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru (NN 130/11) sadrži metodološki okvir za provedbu FMC-a odnosno detaljniju razradu prethodno navedenih komponenti s pregledom aktivnosti, načina i postupaka koje obuhvaća provedba financijskog upravljanja i kontrola.*

Unutarnja revizija korisnika proračuna

Unutarnja revizija jedan je od ključnih elemenata u sustavu unutarnjih financijskih kontrola. Njeno pozicioniranje u petu komponentu FMC-a *praćenje i procjena*, jasno upućuje na to da je unutarnja revizija dio sveobuhvatnog sustava unutarnje financijske kontrole, i to u **funkciji procjene njegove prikladnosti**. Premda dio sustava unutarnjih financijskih kontrola, unutarnja revizija funkcionalno je neovisna o navedenom sustavu.

Unutarnja revizija je neovisna i objektivna aktivnost davanja stručnog mišljenja i savjeta s ciljem dodavanja vrijednosti i poboljšanja poslovanja korisnika proračuna. Pomaže korisniku proračuna u ostvarivanju ciljeva primjenom sustavnog i disciplinarnog pristupa vrednovanju i poboljšanju djelotvornosti procesa upravljanja rizicima, kontrola i gospodarenja.

Cilj unutarnje revizije je pružanje određene sigurnosti Vladi Republike Hrvatske, nadležnim ministrima i drugim čelnicima korisnika proračuna da je provedba upravljačkih i kontrolnih mehanizama odgovarajuća, ekonomična i dosljedna u odnosu na općepriznate standarde i nacionalno zakonodavstvo.

Unutarnja revizija pruža podršku korisniku proračuna u ostvarivanju ciljeva:

- 1) **izradom strateških i godišnjih planova unutarnje revizije** temeljenih na objektivnoj procjeni rizika, te obavljanjem pojedinačnih unutarnjih revizija u skladu s usvojenim planovima,
- 2) **procjenom prikladnosti i djelotvornosti sustava financijskog upravljanja i kontrola** u odnosu na:
 - a) utvrđivanje, procjenu i upravljanje rizicima,
 - b) usuglašenost sa zakonima i drugim propisima,
 - c) pouzdanost i sveobuhvatnost financijskih i drugih informacija,
 - d) učinkovitost, djelotvornost i ekonomičnost poslovanja,
 - e) zaštitu imovine i informacija,
 - f) obavljanje zadaća i ostvarivanje ciljeva,
- 3) **davanjem preporuka za poboljšanje poslovanja.**

Djelokrug unutarnje revizije uključuje sve procese i aktivnosti korisnika proračuna na svim razinama upravljačke odgovornosti. Unutarnja revizija pregledava, ocjenjuje i izvještava o stanju kontrola te time doprinosi odgovarajućem vođenju poslova, ekonomičnoj i djelotvornoj uporabi resursa i ostvarenju organizacijskih ciljeva u odnosu na postavljene standarde poslovne uspješnosti, odnosno doprinosi poboljšanju poslovanja. S obzirom na sve navedeno, potrebno je osigurati da **upravljačka struktura razumije ulogu unutarnje revizije, prihvati je i koristi kao svoj alat.**

Koja je razlika između unutarnje revizije i vanjske revizije?

Prema Zakonu o Državnom uredu za reviziju (NN 80/11), vanjska revizija podrazumijeva ispitivanje dokumenata, isprava, izvješća, sustava unutarnje kontrole i unutarnje revizije, računovodstvenih i financijskih postupaka te drugih evidencija radi utvrđivanja iskazuju li financijski izvještaji istinit financijski položaj i rezultate financijskih aktivnosti u skladu s prihvaćenim računovodstvenim načelima i računovodstvenim standardima. Vanjska revizija podrazumijeva i postupak ispitivanja financijskih transakcija u smislu zakonskog korištenja sredstava te obuhvaća davanje ocjene o djelotvornosti i ekonomičnosti obavljanja djelatnosti, odnosno učinkovitosti ostvarenja ciljeva poslovanja ili ciljeva pojedinih financijskih transakcija, programa i projekata. Reviziji podliježu državni prihodi i rashodi, financijski izvještaji i financijske transakcije, a obavljaju je jednom godišnje ovlaštene državni revizori. Državni ured za reviziju samostalna je pravna osoba odgovorna Hrvatskom saboru.

Nastavno navedenom, a imajući na umu cilj, svrhu i ulogu unutarnje revizije u javnom sektoru, razlika između rada unutarnje i vanjske revizije može se pojednostavljeno i simbolično prikazati sučeljavanjem osnovnih karakteristika ovlaštenih unutarnjih odnosno vanjskih revizora:

UNUTARNJI REVIZOR	VANJSKI REVIZOR
- zaposlenik organizacije	- nije zaposlenik organizacije
- nezavisan u odnosu na aktivnost odnosno proces koji revidira	- nezavisan u odnosu na rukovodstvo
- odgovara na potrebe i zahtjeve rukovodstva	
- revidira aktivnosti odnosno procese kontinuirano	- revidira podatke iz periodičkih financijskih izvješća (u pravilu jednom godišnje)
- daje stručno mišljenje o adekvatnosti, primjenjivosti i učinkovitosti kontrola u cjelokupnom poslovnom procesu	- potvrđuje da financijski izvještaji prikazuju stvarno stanje
- izvješćuje o svim nedostacima bez obzira na njihov financijski učinak	- usredotočuje se na nepravilnosti koje imaju značajni financijski učinak

Koja je razlika između unutarnje revizije, nadzora, inspekcije, kontrole?

Da bi se pojasnila razlika između unutarnje revizije, nadzora, inspekcije i kontrole, neophodno je jasno definirati odnosno razlučiti slijedeće pojmove:

Kontrola je svaka aktivnost koju poduzimaju čelnici u svrhu upravljanja rizicima i povećanja vjerojatnosti da će se postavljeni opći i posebni ciljevi ostvariti.

Financijski kontrolor je osoba ovlaštena za provjeru zakonitosti i pravilnosti predloženih financijskih odluka, te njihovo odobravanje ili osporavanje, uzimajući u obzir načela ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti.

Nadzor (supervizija) upravljačka je odgovornost koja korisnicima proračuna pomaže u ostvarivanju ciljeva. Nadzor odnosno dodjela, pregled i odobrenje poslova obuhvaća: jasnu raspodjelu dužnosti i odgovornosti dodijeljenih svakom zaposleniku; sustavan pregled obavljanja poslova svakoga zaposlenika do potrebne razine i odobrenje obavljanja poslova u bitnim dijelovima kako bi se osiguralo planirano izvršenje poslova. Prenosjenje poslova na zaposlenike neće smanjiti odgovornost čelnika za te prenesene dužnosti i odgovornosti. Provođenjem nadzora, čelnici zaposlenike podučavaju i daju im potrebne smjernice kako bi se pogreške, gubici i štetne radnje smanjili na najmanju moguću mjeru, a ujedno provjeravaju jesu li upravljačke smjernice shvaćene i ostvarene.

Uz navedene pojmove, kao poseban oblik nadzora u javnom sektoru ističe se inspekcija:

Inspekcija prvenstveno podrazumijeva nadzor zakonitosti odnosno utvrđuje da li se u određenom procesu postupaju sukladno zakonu. Utvrđuju se konkretne povrede zakona koje imaju za posljedicu poduzimanje odgovarajućih kaznenih mjera odnosno podnošenje prijave za pokretanje prekršajnih i kaznenih postupaka (npr. prosvjetna, sanitarna i druge inspekcije).

Imajući na umu sve prethodno navedeno, razvidno je da unutarnja revizija nije nadzor, kontrola niti inspekcija. Uloga unutarnje revizije je da na temelju utvrđivanja potencijalnih rizika u procesima i aktivnostima korisnika proračuna obavlja procjenu prikladnosti, primjene i djelotvornosti sustava unutarnje kontrole u svrhu kontroliranja rizika. Unutarnja revizija čelnicima korisnika proračuna daje preporuke i savjete s ciljem dodavanja vrijednosti i poboljšanja poslovanja korisnika proračuna.

Osim opisane procjeniteljske i savjetodavne uloge, unutarnja revizija ima i promidžbenu ulogu: kvalitetom svoga rada promovira prednosti sustava FMC-a i dobru poslovnu praksu, utvrđenu u poslovanju institucije.

Izvori:

- *Zakon o sustavu unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru (NN 141/06),*
 - *Pravilnik o provedbi financijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru (NN 130/11),*
 - *Strategija razvoja sustava unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru Republike Hrvatske za razdoblje 2009.-2011. godine,*
 - *Povelja unutarnjih revizora (predložak Ministarstva financija, listopad 2007. godine),*
 - *Zakon o Državnom uredu za reviziju (NN 80/11).*
-

Normativni okvir PIFC-a i unutarnje revizije u središnjim tijelima državne uprave i smjernice:

- *Zakon o sustavu unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru (NN 141/06),*
- *Pravilnik o provedbi financijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru (NN 130/11),*
- *Pravilnik o unutarnjoj reviziji korisnika proračuna (NN 35/08),*
- *Zakon o fiskalnoj odgovornosti (NN 139/10),*
- *Uredba o sastavljanju i predaji izjave o fiskalnoj odgovornosti i izvještaja o primjeni fiskalnih pravila (NN 78/11),*
- *Kodeks strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru (NN 18/08),*
- *Povelja unutarnjih revizora,*
- *Priručnik za unutarnje revizore Središnje harmonizacijske jedinice Ministarstva financija (ver.4.0, studeni 2010. godine),*
- *Strategija razvoja sustava unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru Republike Hrvatske za razdoblje 2009.-2011.,*
- *Priručnik za financijsko upravljanje i kontrole Središnje harmonizacijske jedinice Ministarstva financija (ver.1.0, lipanj 2007. godine),*
- *Smjernice Ministarstva financija za provedbu procesa upravljanja rizicima kod korisnika proračuna (Klasa: 043-01/09-01/1161, Urbroj: 513-10/01-1, rujan 2009.).*

Zanimljivi linkovi:

- www.mfin.hr
- www.revizija.hr
- www.hiir.hr
- www.theia.org
- www.coso.org
- www.pempal.org