

SIGMA

Support for Improvement in Governance and Management

Pomoć za poboljšanje upravljanja i rukovođenja

Zajednička inicijativa OECD-a i Evropske Unije, koju uglavnom finansira EU

SRBIJA

JAVNA UNUTRAŠNJA FINANSIJSKA KONTROLA

OCENA IZ JUNA 2006. GODINE

Ovaj dokument je sačinjen uz finansijsku pomoć Evropske Unije. Gledišta koja su ovde izražena ne mogu se ni na koji način shvatiti da predstavljaju zvanično mišljenje Evropske Unije, niti neophodno odražavaju gledišta OECD-a i njenih zemalja članica niti zemalja korisnika koje učestvuju u Programu Sigma.

Pravni okvir

Zakon o budžetskom sistemu iz 2002. godine (ZoBS) sadrži niz odredbi i uvodi okvir za javnu unutrašnju finansijsku kontrolu (public internal financial control – PIFC) u Srbiji, uključujući zahtev za uspostavljanje unutrašnje revizije (UR) u javnom sektoru.

Zakon o budžetskom sistemu se odnosi na: centralnu vladu; lokalne vlasti; sve javne ustanove; "ostale indirektne korisnike budžetskih fondova; javna preduzeća i pravna lica koja su osnovala javna preduzeća; i/ili pravna lica nad kojima Republika, ili lokalna vlast ima direktnu ili indirektnu kontrolu od više od 50% kapitala ili ima više od 54% glasova u upravnom odboru".

Formalno, Zakon o budžetskom sistemu obezbeđuje dobru osnovu za utvrđivanje odgovornosti rukovodstva i delegiranje, ispravno razdvajanje zadataka i praćenje finansijske regularnosti centralne vlade. Posebno Zakon o budžetskom sistemu obezbeđuje pravnu osnovu za:

- dodelu odgovornosti na rukovodiocima direktnih korisnika budžeta (DKB) za zakonito, ispravno, ekonomično i efikasno korišćenje dodeljenih budžetskih sredstava, dok im se istovremeno daje pravo prenošenja odgovornosti na druge;
- dodelu odgovornosti za uspostavljanje zdravih finansijskih službi i sistema unutrašnje kontrole kod direktnih korisnika budžeta i indirektnih korisnika budžeta (IKB);
- razdvajanje funkcija ovlašćenja za plaćanje, računovodstvo i finansijsku kontrolu; i
- uspostavljanje centralne inspekcije za celu vladu i revizorske službe u Ministarstvu finansija.

U skladu sa Zakonom o budžetskom sistemu, rukovodioci direktnih korisnika budžeta preuzimaju odgovornost za zakonito, ispravno, ekonomično i efikasno korišćenje dodeljenih budžetskih sredstava. Od direktnih korisnika budžeta se traži da formiraju "finansijske službe" za pripremu i izvršenje budžeta. U nekim slučajevima direktni korisnici budžeta su naimenovali i kontrolore koji su nezavisni od finansijskih službi da vrše *ex ante* provere zakonitosti pojedinih obaveza i plaćanja. U drugim slučajevima, zakonitost je osigurana preko dva potpisa rukovodioca direktnih korisnika budžeta i rukovodioca finansijske službe koji odobravaju obaveze i plaćanja.

Odeljak VII, članovi 64-69, Zakona o budžetskom sistemu govore o unutrašnjoj reviziji (UR) i Budžetskoj inspekciji (BI). Zakon o budžetskom sistemu ne definiše jasno razlike između unutrašnje kontrole, budžetske inspekcije i unutrašnje revizije.

Nacrt zakona o unutrašnjoj reviziji i unutrašnjoj kontroli bio je pripremljen početkom 2006. godine u okviru projekta tehničke pomoći, i taj bi zakon normalno pomogao da se razjasne razni pojmovi koji su povezani sa javnom unutrašnjom finansijskom kontrolom i da se uspostavi sistem koji bi bio usklađeniji sa zajedničkim okvirom koji je nedavno izrađen u Centralnoj i Istočnoj Evropi, naročito u susednim zemljama. Biće potrebno da organi vlasti Srbije direktno preuzmu ovu inicijativu.

2. Institucionalni okvir

Vlada Srbije još uvek nije usvojila ukupnu strategiju i akcioni plan za primenu okvira unutrašnje kontrole koja bi olakšala primenu Zakona o budžetskom sistemu, a rezultat toga je da sami tekst Zakona o budžetskom sistemu još uvek ima mali uticaj. Izgleda da ova situacija predstavlja veliki faktor koji koči napredak reforme. *Ex ante* finansijske kontrole su ojačane, ali još uvek je potreban zdrav okvir unutrašnje kontrole, uključujući, između ostalog, obuhvatne pisane postupke. Međutim, projekti tehničke pomoći u oblasti javne unutrašnje finansijske kontrole su preuzeli inicijativu u ovoj oblasti, mada na štetu lokalnog vodećeg angažovanja (npr. prvi dokument o strategiji javne unutrašnje finansijske kontrole napravili su spoljni konsultanti odmah nakon jula 2003. godine i on je formalno odobren 22. oktobra 2003. godine; suvišno je reći da je obaveza i vodeće angažovanje organa vlasti Srbije, posebno Ministarstva finansija, u pogledu ovog strateškog dokumenta pod znakom pitanja).

Na osnovu tekućih zakonskih postavki (Zakon o budžetskom sistemu, Uredba o budžetskoj inspekciji i reviziji, Pravilnik o unutrašnjoj kontroli, podzakonski akt o Finansijskom odseku direktnih korisnika budžeta), nekoliko vidova finansijske kontrole, uključujući funkcije unutrašnje revizije i inspekcije, preneseni su na:

- Odsek za budžetsku inspekciju Ministarstva finansija;
- Odsek za unutrašnju reviziju (OUR) Ministarstva finansija; i
- Unutrašnje kontrole direktnih korisnika budžeta.

Zadaci gornjih triju grupa odnose se specifičnije na unutrašnju reviziju i inspekciju. Relevantniji za zadatke finansijskog upravljanja i kontrole su:

- Koordinator za kontrolu Državne blagajne;
- Odsek za unutrašnju kontrolu Državne blagajne; i
- Odseci finansija direktnih i indirektnih korisnika budžeta.

Odsek za budžetsku inspekciju Ministarstva finansija (OBIMF)

Odsek za budžetsku inspekciju Ministarstva finansija ima 17 zaposlenih, uključujući šefa budžetske inspekcije. Gotovo svi članovi osoblja su ranije radili u SDK kao finansijski inspektori.

Zakon o budžetskom sistemu i Uredba o budžetskoj inspekciji i reviziji opisuju zadatke Odseka za budžetsku inspekciju Ministarstva finansija kako sledi:

“Budžetska inspekcija obavlja kontrolu finansijske evidencije, izveštaja i druge dokumentacije koju čuvaju korisnici budžeta, organizacije obaveznog socijalnog osiguranja i druga pravna lica, u cilju utvrđivanja da li su fondovi korišćeni u skladu sa propisima i namenama (za koje su planirana)”.

“Kontrola se vrši u skladu sa programom dogovorenim sa ministrom finansija, ili ovlašćenim izvršnim organom lokalne vlasti. Budžetska inspekcija može da vrši i dodatne kontrole na zahtev ministra ili ovlašćenog izvršnog organa lokalne vlasti.” Ustvari, količina rada koja se obavi na zahtev predstavlja u proseku više od jedne trećine ukupnog rada.

Odsek budžetske inspekcije radi na osnovu Zakona o budžetskom sistemu i Zakona o opštem upravnom postupku. Postoji jasan "disciplinski ambijent" koji ide uz ovu aktivnost, dok se fokusira na finansijske aspekte, kao što je provera da li su sredstva upotrebljena u skladu sa planiranim namenama.

Odsek za budžetsku inspekciju Ministarstva finansija priprema godišnje planove, izveštaje za svaku aktivnost kontrole koja je izvršena, i godišnje izveštaje, ali ne postoje nikakvi opisi poslova niti priručnici za postupke.

Odsek za unutrašnju reviziju Ministarstva finansija (OURMF)

Zakonom o budžetskom sistemu (članovi 67-70) uspostavljen je Odsek za unutrašnju reviziju kao deo Službe za inspekciju i reviziju u okviru Ministarstva finansija, na čijem čelu treba da se nalazi pomoćnik ministra. Odsek za unutrašnju reviziju Ministarstva finansija ima 11 članova osoblja, uključujući šefa unutrašnje revizije. Gotovo svi članovi osoblja su ranije radili u SDK kao finansijski inspektori, kao i njihove kolege iz Odseka za budžetsku inspekciju Ministarstva finansija.

Pošto nije postojao pomoćnik ministra (ovo mesto je bilo upražnjeno dve godine), šef unutrašnje revizije odgovara sekretaru Ministarstva finansija.

Mandat Odseka za unutrašnju reviziju Ministarstva finansija opisan je u Zakonu o budžetskom sistemu i Uredbi o budžetskoj inspekciji i reviziji kako sledi: "Revizija vrši ocenu načina i postupaka za rad organa i organizacija. To znači prethodnu istragu postupaka unutrašnje kontrole i pravila, adekvatnosti i potpunosti sistema unutrašnje kontrole, u cilju utvrđivanja da li su fondovi korišćeni efikasno, ekonomično, efektivno i u skladu sa propisima."

"Revizija ima savetodavnu ulogu u pospešivanju postupaka kontrole rizika, postupaka kontrole i postupaka upravljanja u organima i organizacijama, kao i u primeni novih sistema i postupaka unutrašnje kontrole."

"Revizija daje rukovodiocima organa i organizacija nezavisno i objektivno mišljenje o adekvatnosti i efikasnosti sistema unutrašnje kontrole."

"Revizorske radnje se obavljaju u skladu sa planom revizije koji je dogovoren sa ministrom finansija ili ovlašćenim izvršnim organom lokalne vlasti."

Revizija može da obavlja i dodatne istrage na zahtev ministra ili ovlašćenog izvršnog organa lokalne vlasti."

Odsek unutrašnje revizije vrši "revizije direktnih i indirektnih korisnika budžeta; organizacija obaveznog socijalnog osiguranja; javnih preduzeća koja je osnovala vlada, pravnih lica koja su osnovala takva preduzeća; i/ili pravnih lica nad kojima Republika ima direktnu ili indirektnu kontrolu sa više od 50% kapitala ili ima više od 50% glasova u upravnom odboru, kao i pravnih lica u kojima javni fondovi čine više od 50% od ukupnog prihoda".

Ovo je veoma širok mandat za unutrašnju reviziju. Sadašnji nivo kadrovske popunjenosti sasvim je nedovoljan da bi se obezbedilo razložno osiguranje adekvatnosti sistema kontrole u svim ovim organizacijama. Teoretski, bilo bi potrebno da se broj članova osoblja znatno poveća da bi se obezbedio nivo revizorske pokrivenosti i osiguranje koje bi bilo prihvatljivo za rukovodioce

organizacija i ministra finansija. Međutim, pod velikim je znakom pitanja da li je takva centralizovana služba unutrašnje revizije relevantna u Srbiji, čak i u kratkoročnoj perspektivi. Očekivano formiranje institucije za spoljnu reviziju (vidite dole) će povećati rizik preklapanja i viška obeju funkcija, iako je verovatno neizbežno kratkoročno, a čak i na duži rok, da će doći do određene koncentracije resursa unutrašnje revizije.

Problem još više komplikuje činjenica što u zakonu kao i u praksi postoji veoma mala razlika između aktivnosti Odseka za budžetsku inspekciju (OBI) i aktivnosti Odseka za unutrašnju reviziju (OUR). Može se reći da, dok Odsek za budžetsku inspekciju obično radi na osnovu zahteva, naročito od ministra, Odsek za unutrašnju reviziju radi u okviru godišnjeg programa. Međutim, obično profesionalno iskustvo i kvalifikacije kadrova, kao i institucionalna povezanost, preferiraju slične radne metode i pristup. U svakom slučaju moguće je da ministar zatraži od Odseka za unutrašnju reviziju da izvrši posebne revizije, s tim što spoljnom posmatraču granica između inspekcije i revizije zaista postaje nejasna.

Odsek za unutrašnju reviziju pravi godišnje programe rada, koje odobrava ministar finansija. Odsek za unutrašnju reviziju sakuplja rezultate revizije u polugodišnje i godišnje izveštaje, koji sadrže nalaze i preporuke koji proističu iz revizije kao i svih drugih aktivnosti Odseka za unutrašnju reviziju, uključujući i obuku.

Prvi put je izrađen godišnji program Odseka za unutrašnju reviziju za 2006. godinu na osnovu procene rizika budžetskih korisnika kod kojih treba da se izvrši revizija. Pored toga, on se jasno i s pravom usredsređuje na proveru postojanja i efikasnosti sistema kontrole i postupaka prilikom vršenja revizija.

Odsek za unutrašnju reviziju je imao koristi od brojnih priručnika i drugih alata za rad koje je dobio od konsultanata u okviru tehničke pomoći. Obim u kojem se ovaj materijal može primeniti kao takav u sadašnjem kontekstu rada Odseka za unutrašnju reviziju ostaje da se vidi, kao i da li ga unutrašnji revizori uopšte koriste. Delimično je urađen pravilnik, ali izgleda da on ne odgovara potrebama Odseka za unutrašnju reviziju, tako da je moguće reći da trenutno ima vrlo malo pomoćne dokumentacije za rad unutrašnje revizije. Trenutno se izrađuje nacrt novog priručnika za unutrašnju reviziju u okviru projekta tehničke pomoći, i izgleda da je sada Ministarstvo finansija dosta uključeno u izradu ovog alata.

Ne postoji nikakva funkcija centralne harmonizacije i ne postoji nikakva referenca ni u kojem pravnom dokumentu o takvoj organizaciji. Aktivnosti koje se sada obavljaju u okviru obuke, metodološke harmonizacije i koordinacije obavljaju se *de facto* u okviru projekata tehničke pomoći, koji obuhvataju i druge korisnike pored Ministarstva finansija.

Jedinice za unutrašnju kontrolu u okviru direktnih korisnika budžeta (DKB)

Mandat za uspostavljanje jedinica za unutrašnju reviziju (JUR-a) u okviru direktnih korisnika budžeta predviđen je jednom uredbom iz 2004. godine o "Direktnim korisnicima budžeta (DKB) koji organizuju poseban organ za unutrašnju reviziju i o Zajedničkim kriterijumima za organizaciju i postupke unutrašnje revizije direktnih korisnika budžeta i organizacija obaveznog socijalnog osiguranja". Ovom uredbom se traži osnivanje jedinica unutrašnje revizije u 18 direktnih korisnika budžeta i u organizacijama obaveznog socijalnog osiguranja. Trenutno ne postoji nikakva revizorska služba koja pokriva lokalne organe vlasti i javna preduzeća u kojima ovi

organi imaju učešće. Međutim, obaveze revizije koje su nabrojane u ovoj uredbi striktno su usmerene na aktivnosti inspekcije i poštovanja propisa, pre nego na ocenu efikasnosti sistema unutrašnje kontrole. Godine 2004. usvojena je jedna druga uredba, "Uredba o načinu rada i ovlašćenjima budžetske inspekcije i revizije", i ona sadrži savremeniju terminologiju unutrašnje revizije, ali njenu stvarnu primenu opstruira sadašnja ukupna organizacija sistema kao i nivo razumevanja relevantnih aktivnosti.

Ustvari, u poslednje vreme su formirane jedinice unutrašnje revizije u nekoliko direktnih korisnika budžeta, ali one još uvek treba da razviju svoju praksu u skladu sa međunarodnim standardima. Ustvari, u mnogim dokumentima one se još uvek nazivaju "jedinice za unutrašnju kontrolu", što jasno ukazuje da u ovom momentu još uvek treba da se poboljša stanje svesnosti o funkciji unutrašnje revizije u Srbiji. Formirano je devet takvih jedinica za unutrašnju kontrolu u direktnim korisnicima budžeta i u većim organizacijama obaveznog socijalnog osiguranja, bez ikakve očigledne ocene potreba i nivoa rizika. Obučeno je ukupno 70 članova osoblja o unutrašnjoj reviziju u okviru projekta tehničke pomoći koji finansira EAR. Međutim, do sada se od ovih jedinica nije tražilo da rade u skladu sa priznatim standardima, pošto nije postojalo određeno metodološko uputstvo. To se moglo povezati i sa činjenicom, što je inače veoma čest slučaj u takvim situacijama, da se osoblje ovih novoformiranih jedinica sastoji uglavnom, ako ne i isključivo, od bivših inspektora/kontrolora.

Zakonska osnova za postojanje i rad ovih organa se nalazi u Zakonu o budžetskom sistemu i Prvavilniku za unutrašnje kontrole. U prvom se navodi da:

"Organizacije obaveznog socijalnog osiguranja kao i direktni korisnici budžeta koji su organizaciono složeni treba da organizuju zasebnu službu unutrašnjih kontrolora."

"Ostali direktni korisnici budžeta mogu da organizuju zasebnu službu unutrašnjih kontrolora."

Pravilnik za unutrašnje kontrole traži da jedinice za unutrašnju kontrolu vrše i *ex ante* i *ex post* provere. U postupku pretkontrole planiranja rashoda, procesu preuzimanja obaveza, i izvršenja platnih naloga, unutrašnji kontrolori će naročito:

- "proveravati u utvrđivati da li su rashodi planirani u skladu sa potrebama organa ili organizacije";
- "kontrolisati proces preuzimanja obaveza i izvršenja platnih naloga";
- "kontrolisati dokumente koji potkrepljuju poslovne promene/transakcije";
- "proveravati da li su transakcije ispravne i zakonite";
- "proveravati tačnost klasifikacija"; i
- "overavati transakcije".

"U postupku naknadne kontrole, unutrašnji kontrolori će utvrđivati zakonitost transakcije, tačnost i ispravnost u odnosu prihoda, rashoda, finansijskih sredstava, obaveza, finansijskih izveštaja i upravljanja državnom imovinom u okviru organa ili organizacije."

"Aktivnosti unutrašnjih kontrolora moraju da se zasnivaju na godišnjim planovima rada."

Ovde je konfuzija između funkcija kontrole i revizije – i *ex ante* i *ex post* aktivnosti – sasvim očigledna.

U oblasti upravljanja finansijama i njihove kontrole, rade sledeći organi:

Koordinatori za kontrolu Državne blagajne (KKDB) i Odsek za unutrašnju kontrolu Državne blagajne (OUKDB)

Zakonska osnova za ove organe je opet Zakon o budžetskom sistemu.

Trinaest koordinatora za kontrolu Državne blagajne su u okviru Odseka za budžetsko računovodstvo Ministarstva finansija a sedam izvršilaca (viših kontrolora) Odseka za unutrašnju kontrolu Državne blagajne su u okviru Odseka Državne blagajne Ministarstva finansija.

Koordinator za kontrolu Državne blagajne kontroliše sva plaćanja koja su manja od 10.000 dinara (oko 115 evra). Odsek za unutrašnju kontrolu Državne blagajne kontroliše sva plaćanja veća od ovog iznosa. I jedni i drugi vrše *ex ante* kontrolu dokumenata koje daju direktni korisnici budžeta radi provere odobrenja i raspoloživosti budžeta.

Nejasni su razlozi zašto su ove funkcije razdvojene. U svakom slučaju, kad jednom informacioni sistem za upravljanje finansijama bude u potpunosti uspostavljen i ako načelo rukovodeće odgovornosti na nivou direktnih korisnika budžeta bude primenjeno, biće manje razloga za zadržavanje ove funkcije u Ministarstvu finansija, pod pretpostavkom da ministarstvo bude zadovoljno pouzdanošću sistema unutrašnje kontrole i postupaka među korisnicima budžeta. Ove jedinice, naročito Odsek za unutrašnju kontrolu Državne blagajne, mogle bi u budućnosti da budu nukleus Jedinice za centralnu harmonizaciju za sistem upravljanja finansijama i njihovu kontrolu.

Finansijski odseci direktnih korisnika budžeta

Podzakonski akt finansijskih odseka direktnih korisnika budžeta definiše zadatke i odgovornosti ovih odseka kako sledi:

- "priprema i izrada predloga finansijskog plana";
- "raspodela sredstava indirektnim korisnicima budžeta u okviru odobrene aproprijacije";
- "priprema i kompletiranje dokumentacije za izvršenje finansijskog plana";
- "obavljanje zadataka koji se odnose na upravljanje državnom imovinom za koju je zadužen direktni korisnik"; i
- "vođenje knjiga i harmonizacija sa glavnim dnevnikom i izrada polugodišnjih i godišnjih finansijskih izveštaja i drugi finansijski poslovi".

Finansijski odseci direktnih korisnika budžeta treba da pruže rukovodiocima direktnih korisnika budžeta osnovnu pomoć u upravljanju finansijama koja im je potrebna da bi valjano pripremali i izvršavali budžete za koje su odgovorni, i izveštavali o implementaciji. Pregledom uzorka finansijskih odseka u okviru sadašnje tehničke pomoći za javnu unutrašnju finansijsku kontrolu otkriveno je nekoliko nedostataka u funkcionisanju ovih službi, uključujući: nepridržavanje priručnika za izvršavanje budžeta ("Plava knjiga"), koja se uglavnom smatra korisnim dokumentom; kontrole koje se nisu odnosile na uočene rizike; i kvalifikacije osoblja su ponekad ostavljane

kao nešto što treba da se traži. Postoji potreba za daljnje napore u smislu razvijanja kapaciteta upravljanja finansijama i njihovu kontrolu kod direktnih korisnika budžeta, što treba gledati kao pitanje koje će predstavljati ozbiljnu brigu u budućnosti.

3. Plan reforme i kapaciteti

Odlukom Veća Evrope od 30. januara 2006. godine o načelima, prioritetima i uslovima sadržanim u Evropskom partnerstvu sa Srbijom i Crnom Gorom, uključujući i Kosovo, posebno se traži od Srbije da izradi strategiju za javnu unutrašnju finansijsku kontrolu (Public Internal Financial Control – PIFC) i još "da razradi i primeni načela decentralizovane rukovodeće odgovornosti i funkcionalno nezavisnu unutrašnju reviziju u skladu sa međunarodno prihvaćenim standardima i Najboljom praksom EU". Plan reforme je stoga jasan, ali će se pokazati teškim pošto su apsorpcioni kapaciteti slabi, barem u kvantitativnom smislu. Bez obzira na vreme primene, osnovno pitanje je da se ojača Ministarstvo finansija tako što će se više lokalnih sredstava, i kvantitativno i kvalitativno, odvojiti za razvoj javne unutrašnje finansijske kontrole u Srbiji.

Tekućim projektom tehničke pomoći preduzete su mere da se pomogne organima vlasti Srbije da pozitivno odgovore na zahtev Evropske Unije tako što će sačiniti predlog za Zakon o unutrašnjoj reviziji i unutrašnjoj kontroli, koji se još uvek nalazi u vidu nacрта. Projektom je zatim sačinjen nacrt dokumenta o strategiji javne unutrašnje finansijske kontrole (sličan korak je načinjen 2004. godine u okviru prethodnog projekta) i izrađene su proceduralne preporuke za njegovo usvajanje. Međutim, na kraju to treba da zavisi od ključnih aktera u Srbiji, tj. da oni pokažu svoje opredeljenje za takav proces i nameru da ga primene i da odvoje adekvatne resurse za njegovu primenu.

4. Ocena

Još uvek ima da se pređe dug put pre nego što se strategija javne unutrašnje finansijske kontrole odrazi u praksi. Treba rešiti problem opšteg shvatanja, i na nivou višeg rukovodstva i na nižem operativnom nivou, zajedno sa ozbiljnim ograničenjima u pogledu kapaciteta pre nego što se može planirati bilo kakva konkretna priprema.

Potrebno je da se još razviju mehanizmi odgovornosti u okviru javne uprave. Potreba za institucionalnom reformom i izgradnjom administrativnih kapaciteta prožima sve sektore i nivoe uprave. Sačinjeni su korisni instrumenti, kao što je "Plava knjiga" o izvršavanju budžeta, i značajni novi sistemi, kao što je novi sistem Državne blagajne, i oni znatno doprinose opštem poboljšanju finansijske kontrole. Međutim, još uvek nedostaje sveobuhvatan i jasan koncept za javnu unutrašnju finansijsku kontrolu. Ostaje nekoliko kulturalnih razlika, koje moraju da se reše da bi se uspešno uveo koncept unutrašnje kontrole i unutrašnje revizije. Potrebno je izraditi strategiju za javnu unutrašnju finansijsku kontrolu, koja će uzeti u obzir sadašnje stanje stvari u Srbiji, ali će biti što je više moguće fleksibilna tako da omogući daljnji razvoj ka savremenim načelima. Strategija treba da bude isplanirana tako da se osigura i njena primena na organizovan i metodičan način. Ove zadatke pre svega treba da izvrše organi vlasti Srbije, uz podršku potrebne tehničke pomoći; do sada najzapaženije promene u ovoj oblasti bile su rezultat aktivnosti tehničke pomoći više nego napora samih lokalnih aktera. Ova situacija je dovela do isparčanih i loše isplaniranih sistema, sa još uvek ograničenim shvatanjem šta treba da se uspostavi, i do nedostatka koordinacije između raznih aktivnosti koje se odnose na razvoj javne unutrašnje finansijske kontrole. Za jače aktiviranje organa vlasti Srbije biće potrebno

još političke posvećenosti i pogonske energije na visokom nivou u Ministarstvu finansija.

5. Preporuke

- Ministarstvo finansija treba da preuzme vodeću ulogu u razvoju ukupnog koncepta za javnu unutrašnju finansijsku kontrolu, uključujući promociju usvajanja dokumenta o strategiji javne unutrašnje finansijske kontrole na državnom nivou.
- U takvoj strategiji treba da se pokušaju opisati načela rukovodstvene odgovornosti i funkcionalna, nezavisna interna revizija, uzimajući u obzir i postojeće i potencijalne nivoe svesnosti ključnih aktera kao i ograničenja kapaciteta. Potrebno je izvršiti procenu ukupnih potreba na bazi rizika, u cilju izrade najrelevantnijeg sistema za uspostavljanje jedinica za unutrašnju kontrolu. Ovaj sistem bi verovatno uključivao zadržavanje funkcije unutrašnje revizije Ministarstva finansija izvesno vreme sve dok nedostaju resursi za adekvatno kadrovsko popunjavanje i obuku unutrašnjih revizora u resornim ministarstvima i drugim direktnim korisnicima budžeta.
- Potrebno je revidirati i dalje razvijati Zakon o budžetskom sistemu i druge propise koji podržavaju efikasnu finansijsku kontrolu i uspostavljanje unutrašnjih revizija u Srbiji na komparativnoj osnovi da bi se osigurala doslednost i uspostavio sistem koji je najprikladniji s obzirom na okolnosti u Srbiji. Linije izveštavanja i odgovornosti svih korisnika budžeta, i njihov sadržaj, treba da budu predmet temeljitog ispitivanja.
- Svaki strateški dokument treba da se adekvatno bavi problemima resursa, naročito ljudskih resursa u smislu broja i kvaliteta zaposlenih, obuke i ličnih dohodaka.
- Potrebno je uspostaviti funkciju centralne harmonizacije u Ministarstvu finansija, sa odgovarajućim rešenjima za bavljenje i internom revizijom i upravljanjem finansijama i njihovom kontrolom.
- Potrebno je razviti planove za uspostavljanje, na dosledan i rentabilan način, finansijskih odseka kao i potpuno razvijenih jedinica unutrašnje kontrole u direktnim korisnicima budžeta i odvojiti resurse za njihovu primenu u određenom roku.

6. Spoljna pomoć

Evropska agencija za rekonstrukciju (European Agency for Reconstruction - EAR) je odlučila da podrži četiri projekta u srodnim oblastima: primena efikasne javne unutrašnje finansijske kontrole i, naročito, uspostavljanje efikasne unutrašnje revizije u celom državnom sektoru u Srbiji; stvaranje i uspostavljanje Vrhovne revizorske institucije; razvoj funkcije Državne blagajne u Ministarstvu finansija; i javne nabavke.

Projekat pomoći za javnu unutrašnju finansijsku kontrolu (PIFC assistance project) je podeljen u dve faze. Prva faza, koja je završena 2004. godine, dovela je do nekih poboljšanja i svakako doprinela boljem razumevanju ključnih koncepata javne unutrašnje finansijske kontrole. Međutim, zbog slabe posvećenosti i slabog apsorpcionog kapaciteta primaoca pomoći, odsustva operativnih jedinica unutrašnje revizije i davanja prioriteta projektu Državne blagajne, i u osnovi odsustva čvrstog partnera i šampiona promena u Ministarstvu finansija, rezultati projekta nisu ispunili početna očekivanja. Skoro sve ove prepreke bile su prisutne i na početku druge faze, koja je poverena – kao i prva faza – jednoj privatnoj konsultantskoj firmi. Izgleda da

je, nakon početnog perioda, dat bolji odgovor na input pružaoca pomoći, koji je – kao što je napred pomenuto – preduzeo korake da postavi tekući razvoj javne unutrašnje finansijske kontrole u jasnu perspektivu pristupa EU.

Razvoj funkcije Državne blagajne odgovara iznad svega uspostavljanju sistema za upravljanje finansijama i informacijama, koji će obuhvatiti sve korisnike budžeta i celu teritoriju Srbije. Sistem bi uspostavio temeljitu, ugrađenu finansijsku kontrolu u javnu upravu. Svaki budući razvoj bi uzeo u obzir ovu reformu i nadovezao se na nju.