PRIMENA I RAZVOJ FINANSIJSKOG UPRAVLJANJA I KONTROLE U JAVNOM SEKTORU NA PRIMERU POKRAJINSKOG SEKRETARIJATA ZA VISOKO OBRAZOVANJE I NAUČNOISTRAŽIVAČKU DELATNOST

Sažetak: *Sistem finansijskog upravljanja i kontrole podrazumeva niz kontrola, koje se ne odnose samo na oblast finansiranja, nego i na sve operativne i strateške celine u funkciji ostvarenja definisanih ciljeva subjekata javnog sektora. Uspešno implementiranim sistemom finansijskog upravljanja i kontrole obezbeđuje se usaglašenost rada korisnika javnih sredstva sa pozitivnom zakonskom regulativom. U radu se, radi efektivnog i efikasnog ostvarivanja ciljeva rada i delatnosti, analizira primena i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost. Cilj ovog istraživanja je sagledavanje efikasnosti i efektivnosti uspostavljenog sistema finansijskog upravljanja i kontrole, sa ukazivanjem na mogućnosti poboljšanja tog sistema. Rezultati istraživanja ukazuju, da je potrebna efikasna i relevantna primena finansijskog upravljanja i kontrole u ovom pokrajinskom organu uprave radi poboljšanja ostvarivanja ciljeva njegovog rada i delatnosti, kao i kontrole zakonitog i namenskog utroška javnih sredstva namenjenih za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost u AP Vojvodini.*

Ključne reči: *finansijsko upravljanje i kontrola, Pokrajinski sekretarijat, visoko obrazovanje, naučnoistraživačka delatnost, javni sektor, javna sredstva.*

* Pokrajinski sekretarijat za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost, Novi Sad
jozef.kabok@vojvodina.gov.rs

** JP Transnafta, Pančevo
slobodan.radisic@transnafta.rs

*** Filozofski fakultet, Univerzitet u Novom Sadu, Novi Sad
karolina.lendak@uns.ac.rs

1. Uvod

Finansijsko upravljanje i kontrola, kao komponenta interne finansijske kontrole u javnom sektoru, predstavlja celokupni sistem finansijskih i nefinansijskih kontrola, uključujući i organizacionu strukturu, metode i procedure i to ne samo finansijskih sistema, već i operativnih i strateških sistema organizacija u javnom sektoru. Ove kontrole, kroz upravljanje rizicima, stvaraju pretpostavke za efikasno ostvarivanje ciljeva korisnika javnih sredstava, čime se utiče i na podizanje efikasnosti, efektivnosti i ekonomičnosti celokupnog fiskalnog sistema u Republici Srbiji. Implementacija finansijskog upravljanja i kontrole u subjektima javnog sektora je put ka novoj paradigmi fiskalne odgovornosti¹. Tim pre, što je izgradnja efikasnog sistema finansijskog upravljanja i kontrole u Republici Srbiji, odnosno u AP Vojvodini, sastavni deo predpristupnih pregovora u procesu evropskih integracija.

Odgovornost za uspostavljanje, primenu i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrola u Pokrajinskom sekretarijatu za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost (u daljem tekstu: Pokrajinski sekretarijat) je u nadležnosti rukovodioca, odnosno pokrajinskog sekretara. Međutim, sprovođenje sistema finansijskog upravljanja i kontrole nije isključiva nadležnost rukovodioca korisnika javnih sredstava, već efikasan i efektivan sistem finansijskog upravljanja i kontrole sprovede svi zaposleni i isti je ugrađen u sve radne procese i procedure Pokrajinskog sekretarijata². Samo ovako postavljen i utemeljen sistem finansijskog upravljanja i kontrole će ostvariti ciljeve koji se pred njega postavljaju, a koji se odnose na ekonomičnost, efikasnost i efektivnost, posebno u delu utroška sredstva programskog budžeta³.

Predmet istraživanja ovog rada je analiza primene i razvoja sistema finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu, kao direktnom korisniku javnih sredstava drugog nivoa vlasti i pokrajinskom organu uprave u okviru Pokrajinske vlade. Cilj ovog istraživanja je sagledavanje efikasnosti i efektivnosti uspostavljenog sistema finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu, sa ukazivanjem na mogućnosti poboljšanja tog sistema.

¹ Romić Lidija, Gravorac Saša, Šijan Goran, Veselinović Branko (2017): "Implementacija finansijskog upravljanja i kontrole u subjektima javnog sektora – put ka novoj paradigmi fiskalne odgovornosti", *Ekonomski izazovi*, 11 (6), 77-91.

Chorafas N. Dimitris (2001): *Implementing and Auditing the Internal Control System*, Great Britain by Antony Rowe Ltd, Chippenham, Wiltshire.

² Pokrajinski sekretarijat za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost: Strategija uvođenja, primene i razvoja finansijskog upravljanja i kontrole.
<http://apv-visokoobrazovanje.vojvodina.gov.rs/wp-content/uploads/2018/03/Strategija-uvođenja-FUK-a.pdf> (01.03.2019).

³ Kabok Jožef (2016): "Komparativan analiza linijskog i programskog budžetiranja na primeru visokog obrazovanja u Republici Srbiji", *Megatrend revija*, 13 (1), 117-130.

Istraživanje je značajno za naučnu i stručnu javnost u Republici Srbiji, odnosno AP Vojvodini, a posebno za Pokrajinski sekretarijat, kao nadležni organ uprave Pokrajinske vlade u AP Vojvodini za oblast visokog obrazovanja i nauke, ali i za sve ustanove visokog obrazovanja u AP Vojvodini. Ovim istraživanjem se ukazuje, da je potrebna efikasna i relevantna primena finansijskog upravljanja i kontrole u ovu oblast, radi ostvarivanja ciljeva rada i delatnosti Pokrajinskog sekretarijata, kao i poboljšanja kontrole zakonitog i namenskog utroška javnih sredstva namenjenih za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost.

U radu, nakon uvodnog dela sledi drugo poglavlje kojima se analizira i sagledava zakonodavni okvir primene i razvoja sistema finansijskog upravljanja i kontrole. U trećem poglavlju se prikazuje metodologija istraživanja, a u četvrtom se, na osnovu sagledanih parametara, prikazuju rezultati istraživanja. U zaključcima se, na osnovu date analize, utvrđuju preporuke u cilju poboljšanja primene i razvoja finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu.

2. Zakonodavni okvir

Obaveza primene sistema finansijskog upravljanja i kontrole kod korisnika javnih sredstava je u vezi sa članom 81 Zakona o budžetskom sistemu⁴, u kojem se između ostalog, navodi da korisnici javnih sredstava uspostavljaju finansijsko upravljanje i kontrolu, koja se sprovodi politikama, procedurama i aktivnostima sa zadatkom da se obezbedi razumno uveravanje da će svoje ciljeve ostvariti kroz:

- poslovanje u skladu sa propisima, unutrašnjim aktima i ugovorima;
- realnost i integritet finansijskih i poslovnih izveštaja;
- ekonomičnost, efikasnost i efektivnost korišćenje sredstava;
- zaštitu sredstava i podataka (informacija).

Pomenutim Zakonom⁵ se uređuje organizovanje finansijskog upravljanja i kontrole kao sistema procedura i odgovornosti svih lica u organizaciji, a za njegovu uspostavljanje, primenu, razvoj i redovno ažuriranje odgovoran je rukovodilac korisnika javnih sredstava koji može preneti ovu nadležnost na lice koje on ovlasti. Sistem finansijskog upravljanja i kontrole predstavlja i osnovu za implementaciju koncepta upravljačke odgovornosti. To znači da rukovodioci korisnika javnih sredstava snose odgovornost za prenetu finansijska, upravljačka i program-ska ovlašćenja. Rukovodioci snose odgovornost za planiranje i programiranje (postavljanje i ostvarivanje ciljeva), pripremu budžeta/finansijskog plana, izvrše-

⁴ Zakon o budžetskom sistemu (u daljem tekstu Zakon o budžetskom sistemu), *Službeni glasnik Republike Srbije*, 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013, 63/2013 - ispr., 108/2013, 142/2014, 68/2015 - dr. zakon, 103/2015, 113/2017 i 95/2018.

⁵ Zakon o budžetskom sistemu

nje budžeta/finansijskog plana, računovodstvo, kontrolu, izveštavanje, arhiviranje računovodstvene i druge dokumentacije i nadzor.

Pravilnikom o zajedničkim kriterijumima i standardima za uspostavljanje, funkcionisanje i izveštavanje o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole u javnom sektoru⁶ propisuju se zajednički kriterijumi i standardi za uspostavljanje, funkcionisanje, primenu, izveštavanje i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrole kod korisnika javnih sredstava. Navedenim propisom se postavljaju elementi sistema finansijskog upravljanja i kontrole koji su opredeljeni u skladu sa međunarodnim standardima interne kontrole i definiše se i precizira odgovornost rukovodioca korisnika javnih sredstava u ovoj oblasti, posebno u aktivnostima određivanja ciljeva korisnika javnih sredstava⁷, identifikacije, procene i upravljanja rizicima, planiranja, upravljanja i računovodstva javnih sredstava, kao i pridržavanja principa zakonitosti, pravilnosti i zdravog finansijskog upravljanja javnim sredstvima. Odgovornost rukovodioca posebno dolazi do izražaja u oblasti kadrovske politike, efektivnog upravljanja osobljem i održavanja neophodnog nivoa njihove stručnosti, kao i zakonitog i etičkog ponašanja zaposlenih i uspostavljanja odgovarajuće organizacione strukture za efektivno ostvarivanje ciljeva i upravljanje rizicima kod korisnika javnih sredstava.

Strategije razvoja interne finansijske kontrole u javnom sektoru u Republici Srbiji za period 2017-2020⁸ je strateški dokument koji je u neposrednoj vezi sa programskim budžetom i njegovom primenom u Republici Srbiji. Propis ima za cilj da implementira finansijsko upravljanje i kontrolu u sveukupni sistem upravljanja u javnom sektoru, radi obezbeđivanja vrednosti za novac građanima Republike Srbije na efektivan, efikasan i ekonomičan način⁹. Navedenom Strategijom¹⁰ razrađuje se prenošenje ciljeva nacionalne politike u ciljeve institucija javnog sektora, što će omogućiti efikasnu procenu rizika u odnosu na definisane ciljeve i uspostavljanje odgovarajućih kontrola. Zbog toga je, analiza primene i razvoja finansijskog upravljanja i kontrole u javnom sektoru, odnosno u organizacijama javnog sektora od presudne važnosti za primenu ciljeva nacionalne politike i uspostavljanje odgovarajućih kontrola što se reflektuje kroz odgovorno trošenje poverenih javnih sredstava.

⁶ Pravilnik o zajedničkim kriterijumima i standardima za uspostavljanje, funkcionisanje i izveštavanje o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole u javnom sektoru, *Službeni glasnik Republike Srbije*, 99/2011, 106/2013.

⁷ Stanišić Milovan (2014): Interna kontrola i revizija, Univerzitet Singidunum, Beograd.

⁸ Strategija razvoja interne finansijske kontrole u javnom sektoru u Republici Srbiji za period 2017-2020 (u daljem tekstu: Strategija razvoja finansijske kontrole u javnom sektoru), *Službeni glasnik Republike Srbije*, 51/2017.

⁹ Radišić Slobodan, Kabok Jožef, Djaković Vladimir, Kuzmanović Bogdan (2016): „The Programme Budget Model as a Basic for Measuring the Performance of the Public Sector in Transition Economies“, *Management*, 79, 69-78.

¹⁰ Strategija razvoja finansijske kontrole u javnom sektoru

Strategijom uvođenja, primene i razvoja finansijskog upravljanja i kontrole Pokrajinskog sekretarijata, za period 2018-2020. godine¹¹, obuhvaćeni su ciljevi i elementi finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu. Svrha donošenja Strategije je podizanja na viši nivo sposobnosti za ostvarivanje planiranih ciljeva kroz uvođenje, primenu i razvoj finansijskog upravljanja i kontrole, upravljanja i trošenja javnih sredstva planiranih programskim budžetom u oblasti visokog obrazovanja i naučnoistraživačke delatnosti¹², a svrsishodnost Strategije ostvariće se kroz njenu potpunu primenu bez odlaganja i u rokovima koji su planirani.

Strategija upravljanja rizicima Pokrajinskog sekretarijata, sa registrom rizika¹³ obuhvata identifikovanje, procenu i kontrolu nad potencijalnim događajima i situacijama koje mogu imati suprotan efekat na ostvarenje ciljeva. Strategija ima za svrhu podizanje na viši nivo sposobnosti za ostvarivanje planiranih ciljeva, a kroz adekvatno upravljanje rizicima i stvaranje okruženja koje doprinosi većoj uspešnosti na svim nivoima Pokrajinskog sekretarijata.

Navedena dva osnovna strateška dokumenta za sistem finansijskog upravljanja i kontrole Pokrajinskog sekretarijata: Strategija uvođenja, primene i razvoja finansijskog upravljanja i kontrole i Strategije upravljanja rizicima, su u međusobnoj korelaciji i čine preduslov za uspešno poslovanje, zakonsku i namensku upotrebu javnih sredstva i ostvarivanje planiranih ciljeva Pokrajinskog sekretarijata u oblasti visokog obrazovanja i naučnoistraživačke delatnosti.

3. Metodologija istraživanja

Metodološki ovo istraživanje je podeljeno na dva dela. Prvi deo se odnosi na teorijski deo istraživanja i obuhvata naučne metode klasifikacije, komparacije, deskripcije, predikcije, kao i analize i sinteze. Istraživanje je započeto prikupljanjem i klasifikovanjem relevantane literature i podataka koji su potrebni za izradu rada, ali i relevantnih informacija u vezi ove problematike. Nakon toga je sledila sistematizacija prikupljene literature na:

- Zakonske i druge propise u oblasti finansijskog upravljanja i kontrole u Srbiji, odnosno u AP Vojvodini;

¹¹ Pokrajinski sekretarijat za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost: Strategija uvođenja, primene i razvoja finansijskog upravljanja i kontrole.

<http://apv-visokoobrazovanje.vojvodina.gov.rs/wp-content/uploads/2018/03/Strategija-uvodjenja-FUK-a.pdf> (01.03.2019).

¹² Kabok Jožef (2016): "Komparativan analiza linijskog i programskog budžetiranja na primeru visokog obrazovanja u Republici Srbiji", *Megatrend revija*, 13 (1), 117-130.

¹³ Pokrajinski sekretarijat za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost: Strategija upravljanja rizicima.

<http://apv-visokoobrazovanje.vojvodina.gov.rs/wp-content/uploads/2018/03/Strategija-upravljanja-rizicima.pdf>, (01.03.2019).

- Naučnu i stručnu literaturu iz oblasti finansijskog upravljanja i kontrole;
- Kvantitativne podatke o prosečnim ocena elemenata sistema FUK po kategorijama korisnika javnih sredstva u Republici Srbiji.

U drugom delu istraživanja je proučavana prikupljena literatura, kao i zakonski i drugi propisi koji su relevantni za ovo istraživanje sa ciljem da se predmet i cilj ovog istraživanja na valjan način obradi i prezentuje u naučnoj i stručnoj javnosti.

U ovom delu istraživanja korišćena je metoda ankete i samoocenjivanja. Na osnovu upitnika koji se odnosi na Godišnji izveštaj o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole korisnika javnih sredstva¹⁴, izvršena je samoprocena razvoja i primene finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu u 2018. godini. Samocenjivanje je izvršeno po pet međusobno povezanih elemenata finansijskog upravljanja i kontrole u javnom sektoru¹⁵:

- kontrolno okruženje;
- upravljanje rizicima i njihova procena;
- kontrolne aktivnosti;
- informisanje i komunikacija;
- praćenje i procena sistema, odnosno njegovo nadledanje na osnovu zadatih kriterijuma, ali i objektivnih činjenica o primeni zakonskih odredbi koje se odnose na finansijsko upravljanje i kontrolu u Pokrajinskom sekretarijatu¹⁶.

Metodom komparativne analize izvršeno je upoređenje ocenjenih elemenata sistema finansijskog upravljanja i kontrole Pokrajinskog sekretarijata sa rezultatima na nivou javnog sektora u Republici Srbiji, na osnovu raspoloživih podataka za 2015, 2016. i 2017. godinu.

4. Rezultati istraživanja

Imajući u vidu elemente finansijskog upravljanja i kontrole, koji se navode u metodologiji istraživanja, u radu se sagledava njihova primena posebno sa aspekta uspostavljanja mehanizama za efikasno i efektivno funkcionisanje Pokrajinskog sekretarijata kroz jačanje odgovornosti, pojednostavljenje komplikovanih procedura, povećanje transparentnosti kod donošenja odluka, kontrolisanje diskrecionih ovlašćenja, jačanje etike, eliminisanje neefikasnih prakse i neprimenljive regulative. Posebno je značajno uvođenje efikasnog sistema nad-

¹⁴ Ministarstvo finansija Republike Srbije, <http://www.mfin.gov.rs/> (01.03.2019).

¹⁵ Strategija razvoja finansijske kontrole u javnom sektoru
Stanišić Milovan (2014): Interna kontrola i revizija, Univerzitet Singidunum, Beograd

¹⁶ Strategija razvoja finansijske kontrole u javnom sektoru

zora i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu sa ciljem podizanja konkurentnosti visokog obrazovanja¹⁷.

4.1. Kontrolno okruženje

Kontrolno okruženje, kao prvi elemenat finansijskog upravljanja i kontrole, utvrđuje „ton“ u Pokrajinskom sekretarijatu i utiče na svest zaposlenih o kontrolama. Predstavlja osnovu za sve druge komponente interne kontrole, utvrđujući njeno mesto i ulogu¹⁸, obezbeđujući disciplinu i strukturu. Faktori kontrolnog okruženja uključuju integritet, etičke vrednosti i stručnost zaposlenih, filosofiju i stil rada rukovodstva, način na koji rukovodstvo dodeljuje ovlašćenja, odgovornosti i uspostavlja odgovarajuće linije izveštavanja i organizuje i unapređuje kadar. Kontrolno okruženje predstavlja bazu za sve ostale segmente internih finansijskih kontrola u Pokrajinskom sekretarijatu.

U narednom tekstu, odnosno tabelarnom pregledu, daje se izveštaj, odnosno samoocenjivanje u vezi kontrolnog okruženja, kao elementa finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu:

Tabela 1: Samoocenjivanje u vezi kontrolnog okruženja

Kontrolno okruženje	Izveštaj - samoocenjivanje
Pozitivnim zakonskim propisima i Pokrajinskom skupštinskom odlukom o pokrajinskoj upravi ¹⁹ definisane su nadležnosti i odgovornosti Pokrajinskog sekretarijata u oblasti visokog obrazovanja i naučnoistraživačke delatnosti u AP Vojvodini.	Pokrajinska vlada za svaku godine usvoja programe rada u okviru kojeg je i program rada Pokrajinskog sekretarijata u oblasti u kojoj u okviru svojih nadležnosti i odgovornosti deluje, odnosno obavlja svoje aktivnosti.
Kodeks ponašanja pokrajinskih službenika i nameštenika u pokrajinskim organima ²⁰	Svi zaposleni su upoznati sa pomenutim Kodeksom, definisane su procedure u vezi tog upoznavanja i svi zaposleni su obavezni da postupaju u skladu sa navedenim dokumentom. U slučaju nepoštovanja Kodeksa zaposlenima se izriču odgovarajuće disciplinske mere.

¹⁷ Kabók József, Radišić Slobodan, Kuzmanović Bogdan (2017): „Cluster analysis of higher education competitiveness in selected European countries”, *Economic Research – Ekonomska istraživanja*, 30 (1), 845-857.

¹⁸ Ljutić Ž. Branko (2014): *Revizija i usluge uveravanja*, Univerzitet Privredna akademija Novi Sad, Fakultet za ekonomiju i inženjerski menadžment, Novi Sad.

¹⁹ Pokrajinska skupštinska odluka o pokrajinskoj upravi, *Službeni list AP Vojvodine*, 37/2014, 54/2014 – dr. odluka, 37/2016, 29/2017.

²⁰ Kodeks ponašanja pokrajinskih službenika i nameštenika u pokrajinskim organima, *Službeni list AP Vojvodine*, 54/2017.

Skupština AP Vojvodine je usvojila Pokrajinsku skupštinsku odluku o pokrajinskom antikorupcijskom planu ²¹ .	Izbegavanje sukoba interesa funkcionera i drugih zaposlenih (pre svega zaposlenih u Službi inspekcije Pokrajinskog sekretarijata) uređeni su Pokrajinskom skupštinskom odlukom o pokrajinskom antikorupcijskom planu.
Kadrovski planovi Pokrajinskog sekretarijata.	Znanja i veštine potrebne za svako radno mesto uređeni su unutrašnjim kadrovskim aktima Pokrajinskog sekretarijata. Isto tako se analizira potreba za obukom ili stručnim usavršavanjem za svako radno mesto koji sprovodi Služba za upravljanje ljudskim resursima Pokrajinske vlade.
Odgovornosti rukovodilaca i sistem prenosa ovlašćenja u Pokrajinskom sekretarijatu.	Mehanizam odgovornosti i sistem prenosa ovlašćenja uspostavljen je u skladu sa dokumentima i pozitivnim propisima u Republici Srbiji, odnosno u AP Vojvodini.

Izvor: Pokrajinski sekretarijat za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost i istraživanja autora

4.2. Upravljanje rizicima

Upravljanje rizicima ili menadžment rizikom²² obuhvata predviđanje, procenu i kontrolu mogućih događaja i situacija koje mogu ugroziti ostvarivanje definisanih i utvrđenih ciljeva Pokrajinskog sekretarijata i imati suprotan efekat na ostvarenje tih ciljeva. Preduslov upravljanja rizicima je utvrđivanje opštih i specifičnih ciljeva treba da ostvari. Zadatak upravljanja rizicima je da pruži razumno uveravanje da će ciljevi biti ostvareni. Radi upravljanja rizicima, rukovodilac korisnika javnih sredstava - pokrajinski sekretar usvojio je Strategiju upravljanja rizikom, koja se ažurira svake tri godine, kao i u slučaju kada se kontrolno okruženje značajnije izmeni. Kontrole koje služe za svođenje rizika na prihvatljiv nivo moraju biti analizirane i ažurirane najmanje jednom godišnje.

U narednom tekstu, odnosno tabelarnom pregledu, daje se izveštaj, odnosno samoocenjivanje u vezi upravljanja rizicima, kao elementa finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu:

²¹ Pokrajinska skupštinska odluka o pokrajinskom antikorupcijskom planu, *Službeni list AP Vojvodine*, 45/2018.

²² Jorion Philippe (2006): *Value At Risk: The New Benchmark for Managing Financial Risk*, 3rd Edition McGraw-Hill Company.

Tabela 2: Samoocenjivanje vezi upravljanja rizicima

Upravljanje rizicima	Izveštaj - samoocenjivanje
Ciljevi rada Pokrajinskog sekretarijata.	Pokrajinskom skupštinskom odlukom o pokrajinskoj upravi i strateškim dokumentima utvrđeni su zadaci, nadležnosti i ciljevi Pokrajinskog sekretarijata. Ciljevi su konkretni, merljivi, ostvarivi, realni i vremenski ograničeni.
Finansijski planovi Pokrajinskog sekretarijata.	Finansijski planovima, prihodi i rashodi usklađeni su sa programskim ciljevima Pokrajinskog sekretarijata. Ostvarivanje ciljeva u finansiranju prati se putem finansijskih izveštaja o radu i poslovanju.
Rizici povezani sa ključnim poslovnim procesima, procena rizika i njihova identifikacija i rešavanje indetifikovanih rizika.	Procena rizika u Pokrajinskom sekretarijatu je izvršena, strategija i registar rizika su izrađeni. Odluke o rešavanju indetifikovanih rizika se redovno donose.
Rizici od prevare i korupcije.	Rizici od prevare i korupcije se posebno analiziraju i sagledavaju u proceni rizika, mada ova problematika zahteva, u narednom periodu, dodatnu pažnju.
Redovno izveštavanje Pokrajinskog sekretara o najznačajnijim rizicima.	Pokrajinski sekretar se redovno izveštava o najznačajnijim rizicima, ali će se nastojati da se to izveštavanje u narednom periodu učini efektivnijim i efikasnijim u interesu kvalitetnog ostvarivanja ciljeva Pokrajinskog sekretarijata.

Izvor: Pokrajinski sekretarijat za visko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost i istraživanja autora

4.3. Kontrolne aktivnosti

Treći element sistema finansijskog upravljanja i kontrole odnosi se na, kontrolne aktivnosti u okviru kojih su i pisane politike i procedure i njihova implementacija. Pisane politike i procedure uspostavljene su da pruže razumno uveravanje da su rizici za postizanje ciljeva Pokrajinskog sekretarijata svedeni na prihvatljiv nivo koji je definisan u procedurama za upravljanje rizikom. Procedure se sprovode u celini u Pokrajinskom sekretarijatu, u svim sektorima i funkcijama od strane svih zaposlenih u skladu sa utvrđenim poslovnim procesom i opisom posla. Obuhvataju postupke odobrenja, postupke prenosa ovlašćenja i odgovornosti, razdvajanje dužnosti, sistem dvostrukog potpisa, pravila koja osiguravaju sigurnost i zaštitu imovine i informacija, postupke za potpuno, tačno, pravilno i ažurno evidentiranje svih poslovnih transakcija, postupke za upravljanje ljud-

skim potencijalima, i drugo. Kontrolne aktivnosti moraju da budu efikasne²³, da budu odgovarajuće i da funkcionišu konzistentno na način kako su zamišljene i moraju biti povezane sa realizacijom opštih ciljeva Pokrajinskog sekretarijata.

U narednom tekstu, odnosno tabelarnom pregledu daje se izveštaj, odnosno samoocenjivanje u vezi kontrolnih aktivnosti, kao elementa finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu:

Tabela 3: Samoocenjivanje u vezi kontrolnih aktivnosti

Kontrolne aktivnosti	Izveštaj - samoocenjivanje
Liste i opis – mape poslovnih procesa Pokrajinskog sekretarijata za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost.	U okviru liste i mape procesa Pokrajinskog sekretarijata, pripremljeni su detaljni opisi radnih procesa, uključujući i tok dokumentacije, korake u donošenju odluka, rokove za završetak radnih procesa, kao i uspostavljeni kontrolni mehanizmi.
Preventivne kontrole Pokrajinskog sekretarijata za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost.	Kontrole koje su uvedene u Pokrajinskom sekretarijatu imaju cilj da sprečavaju pojavu propusta, neefikasnosti, grešaka, odnosno nepravilnosti. Ne garantuju da se kontrolisani pojava ili događaj neće pojaviti, ali umanjuju verovatnoću njegovog pojavljivanja.
Detekcione kontrole Pokrajinskog sekretarijata za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost.	Ove kontrole su osmišljene u Pokrajinskom sekretarijatu da uoče i ispravljaju greške, neefikasnosti, odnosno nepravilnosti. Ne pružaju i apsolutnu sigurnost budući da se one aktiviraju nakon određenog događaja, odnosno ishoda, ali mogu da umanje rizik od neželjenih posledica pošto omogućavaju preduzimanje korektivnih radnji.
Direktivne kontrole Pokrajinskog sekretarijata za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost.	Kontrole koje su u Pokrajinskom sekretarijatu uvedene da podstaknu radnje i događaje neophodne za ostvarivanje ciljeva.
Korektivne kontrole Pokrajinskog sekretarijata za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost.	Navedene kontrole su u Pokrajinskom sekretarijatu osmišljene da ispravljaju detektovane greške. Pružaju način za određeni povraćaj u slučaju gubitaka ili štete.

Izvor: Pokrajinski sekretarijat za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost i istraživanja autora

²³ Popović Slobodan, Tošković Jelena, Grublješić Željko, Đuranović Dragan, Petrović Vesna (2016): Importance of Planning Internal Audit Transition Countries Observed Over Public Sector of the Economy in Serbia, *Annals of the „Constantin Brâncuși” University of Târgu Jiu, Economy Series*, 2, 153-159.

4.4. Informisanje i komunikacija

Fokus ovog elementa finansijskog upravljanja i kontrole je stvaranje efikasnog, pouzdanog i blagovremenog sistema izveštavanja u Pokrajinskom sekretarijatu. Isti obuhvata identifikovanje, prikupljanje i distribuciju, u odgovarajućem obliku i vremenskom okviru, pouzdanih i istinitih informacija koje omogućuju preuzimanje odgovornosti. Efektivno komuniciranje na svim nivoima, izgradnju odgovarajućeg informacionog sistema, kao i korišćenje dokumentacije i sistema toka dokumentacije, kao i dokumentovanje svih poslovnih procesa i transakcija radi izrade odgovarajućih revizorskih tragova. Cilj ovog elementa sistema finansijskog upravljanja i kontrole je i način izveštavanja u slučaju otkrivanja grešaka, nepravilnosti, pogrešne upotrebe sredstava i informacija, prevara ili nedozvoljenih radnji²⁴.

U narednom tekstu, odnosno tabelarnom pregledu daje se izveštaj, odnosno samoocenjivanje u vezi informisanja i komunikacija, kao elementa finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu:

Tabela 4: Samoocenjivanje u vezi informisanja i komunikacija

Informacije i komunikacije	Izveštaj - samoocenjivanje
Odluka o strategiji e-uprave pokrajinskih organa ²⁵ .	Primena Odluke podrazumeva skladan sistem informacija i komunikacija u pokrajinskim oranima uprave, pa i u Pokrajinskom sekretarijatu.
Sistem interne pisane, elektronske i verbalne komunikacije.	U Pokrajinskom sekretarijatu je obezbeđen je efikasan i efektivni sistem pisane, elektronske i verbalne komunikacije koji dobro i skladno funkcioniše.
Izveštaji za rukovodstvo Pokrajinskog sekretarijat	U Pokrajinskom sekretarijatu se redovno sačinjavaju izveštaji za rukovodstvo, jer se raspolaže sa kvalitetnom bazom finansijskih, računovodstvenih i drugih podataka.
IT podrška i softveri	Ključni poslovni procesi u Pokrajinskom sekretarijatu podržani su IT sistemom. Postoje softveri koji se koriste u oblasti materijalno-finansijskog poslovanja, a koji nisu u dovoljnoj meri međusobno povezani. Isto tako se, koristi i softver kartoni naučnih radnika AP Vojvodine koji sadrži bazu podataka o naučnoistraživačkim radnicima u AP Vojvodini.

²⁴ Strategija razvoja finansijske kontrole u javnom sektoru

²⁵ Odluka o strategiji e-uprave pokrajinskih organa, *Službeni list AP Vojvodine*, 18/2007.

Prijava eventualnih nepravilnosti i problema od strane zaposlenih u Pokrajinskom sekretarijatu.	Svaki zaposleni je u mogućnosti da prijavi sve eventualne nepravilnosti koje je uočio, neposredno pokrajinskom sekretaru.
---	---

Izvor: Pokrajinski sekretarijat za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost i istraživanja autora

4.5. Samoocenjivanje u vezi praćenje i procena sistema

Peti element finansijskog upravljanja i kontrole, koji je fokusiran na sam sistem finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu i podrazumeva uvođenje sistema za nadgledanje finansijskog upravljanja i kontrole procenom adekvatnosti i efikasnosti njegovog funkcionisanja. Praćenje i procena sistema obuhvata razmatranje aktivnosti i transakcija Pokrajinskog sekretarijata u cilju procene kvaliteta rada u određenom periodu i procene uspešnosti kontrola.

U narednom tekstu, odnosno tabelarnom pregledu daje se izveštaj, odnosno samoocenjivanje u vezi praćenja i procene sistema, kao elementa finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu:

Tabela 5: Samoocenjivanje u vezi praćenja i procene sistema

Praćenje i procena sistema	Izveštaj - samoocenjivanje
Akcionni plan za uspostavljanje i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrole.	Planom za uspostavljanje i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu, za period 2017-2018. godine ²⁶ , obuhvaćen je i sistem praćenja, nadgledanja i izveštavanja o funkcionisanju sistema finansijskog upravljanja i kontrole.
Sprovođenje preporuka eksternih i internih revizora.	Sve preporuke eksternih i internih revizora se u Pokrajinskom sekretarijatu sprovode i realizuju. Rukovodstvo Pokrajinskog sekretarijata prihvata i sprovodi sve preporuke eksterne i interne revizije.
Dostupnost izveštaja eksterne i interne revizije.	Izveštaji su dostupni su samo zaposlenima u onim oblastima na koje se predmetni izveštaji odnose.
Mere u slučaju neizvršavanja preporuka eksternih i internih revizora.	U slučaju neizvršavanja preporuka eksternih i internih revizora od strane zaposlenih u Pokrajinskom sekretarijatu, preduzimaju se mere i sagledavaju posledice neizvršavanja tih preporuka.

Izvor: Pokrajinski sekretarijat za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost i istraživanja autora

²⁶ Pokrajinski sekretarijat za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost: Strategija uvođenja, primene i razvoja finansijskog upravljanja i kontrole.
<http://apv-visokoobrazovanje.vojvodina.gov.rs/wp-content/uploads/2018/03/Strategija-uvodjenja-FUK-a.pdf> (01.03.2019).

4.6. Prikaz vrednovanja analiziranih elemenata sistema finansijskog upravljanja i kontrole

Analizirani elementi sistema finansijskog upravljanja i kontrole na osnovu samoprocene i utvrđenih kvantifikacija (poena) u Pokrajinskom sekretarijatu za 2015, 2016 i 2017. godinu u poređenju sa ostvrenim prosekom istih elemenata javnog sektora Republike Srbije, prikazan je u narednoj Tabeli 6:

Tabela 6: Uporedni pregled ostvarenih poena analiziranih elemenata sistema finansijskog upravljanja i kontrole, na osnovu samoprocene, u Pokrajinskom sekretarijatu za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost i prosečnih vrednosti istih elemenata u Republici Srbiji

Parametri	Kontrolno okruženje (maksimalno 60 poena)		Upravljanje rizicima (maksimalno 55 poena)		Kontrolne aktivnosti (maksimalno 50 poena)		Informis. i komunikac. (maksimalno 35 poena)		Praćenje nadzor i procene (maksimalno 35 poena)	
	poeni	%	poeni	%	poeni	%	poeni	%	poeni	%
Prosek u R. Srbiji 2015. godine	43	72	38	69	33	66	26	74	17	49
Pokrajinski sekretarijat 2015. godine	50	83	47	85	43	86	30	86	21	60
Pokrajinski sekretarijat 2016. godine	49	82	46	84	41	82	29	83	20	57
Pokrajinski sekretarijat 2017. godine	49	82	47	85	41	82	30	86	21	60

Izvor podataka: Strategija razvoja interne finansijske kontrole u javnom sektoru u Republici Srbiji za period 2017-2020 („Službeni glasnik RS”, br. 51/2017) i Pokrajinski sekretarijat za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost

Na osnovu podataka iz predhodne tabele zaključuje se, da su ostvareni poeni samoprocene u vezi funkcionisanja finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu u analiziranim godinama veći od republičkog proseka. Navedena činjenica ukazuje da se dosledno primenjuju utvrđene procedure kontrole rizika i njihovo svođenje na prihvatljiv nivo u interesu ostvarivanja postavljenih ciljeva rada i delatnosti Pokrajinskog sekretarijata. Međutim, posebno se ističu i neke subjektivne slabosti metode samovrednovanja koje se posebo manifestuju u želji i nameri da se preferira rad „svoje organizacije“ u ovoj oblasti. Iz navedenih razloga, a uvažavajući činjenicu da je potrebno ostvarivati postavljene ciljeve rada i delatnosti, poene samoprocene pojedinih elemenata sistema finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu treba posmatrati i sa tog aspekta.

5. Zaključak

Istraživanje je pokazalo da sistem finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu i u svim njegovim organizacionim delovima – sektorima, sprovode rukovodioci i svi zaposleni. Isti je oblikovan u skladu sa potrebama i postojećim okruženjem Pokrajinskog sekretarijata u cilju obavljanja poslovanja na pravilan, etičan, ekonomičan, efektivan i efikasan način, kao i u cilju usklađenosti poslovanja sa zakonima, propisima, politikama, planovima i postupcima. Finansijskim upravljanjem i kontrolom se nastoji ostvariti zaštita imovine i drugih resursa, jačati odgovornost, pravovremeno i tačno izveštavati o finansijskim rezultatima, kao i o svim drugim aspektima poslovanja Pokrajinskog sekretarijata.

Ono o čemu treba naročito voditi računa u narednom periodu jeste, da se implementacija sistema finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu ne svede na „formalizam“ u smislu izrade strategija i ostalih dokumenata koji se odnose na finansijsko upravljanje i kontrolu, bez njihove praktične implementacije. To sve ukazuje, da primena i razvoj finansijskog upravljanja i kontrole zahteva kontinuiran rad na njegovom unapređivanju i praktičnoj implementaciji i podizanju svesti zaposlenih o potrebi primene i implementacije ovog sistema. Da bi ovaj sistem produkovao stvarne efekte u Pokrajinskom sekretarijatu, isti treba da bude primenjivan od najviših upravljačkih nivoa do najnižeg izvršilačkog nivoa. Benefiti primene ovog sistema su vidljivi samo kada se njegovo kreiranje i postavljanje zasniva na realnim osnovama i kada se sagledava na adekvatan način od strane svih zaposlenih. Iz svega navedenog proističe da se kroz sistem finansijskog upravljanja i kontrole prate ekonomski efekti svih donetih odluka u Pokrajinskom sekretarijatu i omogućava sagledavanje potencijalnih rizika, kako bi se izbegli problemi u narednom periodu.

Kontinuirana obuka svih učesnika u procesu uvođenja, primene i razvoja finansijskog upravljanja i kontrole u Pokrajinskom sekretarijatu, i to kako najvišeg rukovodstva, rukovodilaca organizacionih delova i svih zaposlenih, je neophodna. Obuka bi trebala da se sprovodi, kako neposrednom komunikacijom učesnika, tako i organizovanjem praktičnih radionica za uvođenje, primenu i razvoj finansijskog upravljanja i kontrole.

Posebna odgovornost je na Ministarstvu finansija Republike Srbije, odnosno njegovom organizacionom delu Centralnoj jedinici za harmonizaciju, koja treba, kroz svoje aktivnosti i delovanje, da doprinese boljoj i kvalitetnijoj implementaciji sistema finansijskog upravljanja i kontrole u subjektima javnog sektora u Republici Srbiji, odnosno u AP Vojvodini.

Literatura

- Chorafas N. Dimitris (2001): *Implementing and Auditing the Internal Control System*, Great Britain by Antony Rowe Ltd, Chippenham, Wiltshire.
- Jorion Philippe (2006): *Value At Risk: The New Benchmark for Managing Financial Risk*, 3rd Edition McGraw-Hill Company.
- Kabok Jožef (2016): "Komparativan analiza linijskog i programskog budžetiranja na primeru visokog obrazovanja u Republici Srbiji", *Megatrend revija*, 13 (1), 117-130.
- Kabók József, Radišić Slobodan, Kuzmanović Bogdan (2017): „Cluster analysis of higher education competitiveness in selected European countries”, *Economic Research – Ekonomska istraživanja*, 30 (1), 845-857.
- Kodeks ponašanja pokrajinskih službenika i nameštenika u pokrajinskim organima, *Službeni list AP Vojvodine*, 54/2017.
- Ministarstvo finansija Republike Srbije, <http://www.mfin.gov.rs/> (01.03.2019).
- Ljutić Ž. Branko (2014): *Revizija i usluge uveravanja*, Univerzitet Privredna akademija Novi Sad, Fakultet za ekonomiju i inženjerski menadžment, Novi Sad.
- Odluka o strategiji e-uprave pokrajinskih organa, *Službeni list AP Vojvodine*, 18/2007.
- Pokrajinski sekretarijat za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost: Strategija uvođenja, primene i razvoja finansijskog upravljanja i kontrole.
- <http://apv-visokoobrazovanje.vojvodina.gov.rs/wp-content/uploads/2018/03/Strategija-uvodjenja-FUK-a.pdf> (01.03.2019).
- Pokrajinski sekretarijat za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost: Strategija upravljanja rizicima.
- <http://apv-visokoobrazovanje.vojvodina.gov.rs/wp-content/uploads/2018/03/Strategija-upravljanja-rizicima.pdf>, (01.03.2019).
- Pokrajinski sekretarijat za visoko obrazovanje i naučnoistraživačku delatnost: Okvirni plan za uspostavljanje i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrole, za period 2017 - 2018. godine.
- <http://apv-visokoobrazovanje.vojvodina.gov.rs/wp-content/uploads/2018/03/Plan-aktivnosti-FUK.pdf>. (01.03.2019).
- Pokrajinska skupštinska odluka o pokrajinskoj upravi, *Službeni list AP Vojvodine*, 37/2014, 54/2014 – dr. odluka, 37/2016, 29/2017.
- Pokrajinska skupštinska odluka o pokrajinskom antikorupcijskom planu, *Službeni list AP Vojvodine*, 45/2018.
- Popović Slobodan, Tošković Jelena, Grublješić Željko, Đuranović Dragan, Petrović Vesna (2016): Importance of Planning Internal Audit Transition Countries Observed Over Public Sector of the Economy in Serbia, *Annals of the „Constantin Brâncuși” University of Târgu Jiu, Economy Series*, 2, 153-159.

- Pravilnik o zajedničkim kriterijumima i standardima za uspostavljanje, funkcionisanje i izveštavanje o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole u javnom sektoru, *Službeni glasnik Republike Srbije*, 99/2011, 106/2013.
- Radišić Slobodan, Kabok Jožef, Djaković Vladimir, Kuzmanović Bogdan (2016): „The Programme Budget Model as a Basic for Measuring the Performance of the Public Sector in Transition Economies“, *Management*, 79, 69-78.
- Romić Lidija, Gravorac Saša, Šijan Goran, Veselinović Branko (2017): “Implementacija finansijskog upravljanja i kontrole u subjektima javnog sektora – put ka novoj paradigmi fiskalne odgovornosti”, *Ekonomski izazovi*, 11 (6), 77-91.
- Simijonović Stefan (2016): Interna kontrola i komponente interne kontrole, *Oditor*, 1/2016, 30-34.
- Stanišić Milovan (2014): *Interna kontrola i revizija*, Univerzitet Singidunum, Beograd.
- Strategija razvoja interne finansijske kontrole u javnom sektoru u Republici Srbiji za period 2017-2020, *Službeni glasnik Republike Srbije*, 51/2017.
- Zakon o budžetskom sistemu, *Službeni glasnik Republike Srbije*, 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013, 63/2013 - ispr., 108/2013, 142/2014, 68/2015 - dr. zakon, 103/2015, 113/2017 i 95/2018.

APPLICATION AND DEVELOPMENT OF FINANCIAL MANAGEMENT AND CONTROL EXEMPLIFIED BY THE PROVINCIAL SECRETARIAT FOR HIGHER EDUCATION AND SCIENTIFIC RESEARCH

Abstract: *The system of financial management and control implies a set of controls, which do not only refer to the area of funding, but also to all operational and strategic units, aimed at achieving the defined goals of public sector entities. Successful implementation of the system of financial management and control will enable the compliance of operations of the public funds beneficiaries with positive legal regulations. For the purpose of effective and efficient achievement of objectives of work and activities, the paper analyses the application and development of the system of financial management and control in the Provincial Secretariat for Higher Education and Scientific Research. The purpose of this study is to consider the efficiency and effectiveness of the established system of financial management and control, indicating the possibility for improvement of the said system. The study results show that efficient and relevant application of financial management and control is needed in this Provincial administration authority, for the purpose of improving the achievement of objectives of its work and activities, as well as control of legal and specific purpose expenditure of public funds, intended for higher education and scientific research in AP Vojvodina.*

Key words: *financial management and control, Provincial Secretariat, higher education, scientific research, public sector.*