

**Sustavi unutarnjih kontrola u javnom sektoru u Europskoj uniji**

**Ilustracija temeljnih elemenata unutarnjih kontrola**

Dokument za raspravu br. 8

Unutarnje kontrole u javnom sektoru Pristup EU-a

Ref. 2017-1

Ilustracija temeljnih elemenata unutarnjih kontrola

Cilj je ovog dokumenta pronaći način za ostvarenje učinkovite podrške viših upravitelja u javnom sektoru u pogledu provedbe i kontinuiranog poboljšanja sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru (PIC) koji su pod njihovom ovlašću.

U ovom se dokumentu prikazuje doprinos PIC-a ključnim konceptima dobrog javnog upravljanja, posebno u pogledu odgovornosti, integriteta i transparentnosti te promicanju unutarnjih kontrola kao sustava za bolju provedbu i unaprjeđenje učinka aktivnosti u javnom sektoru.

Nešto što bi svi viši upravitelji trebali pročitati.

Informacije i stajališta izneseni u ovom dokumentu pripadaju neslužbeno organiziranoj Radnoj skupini za PIC i ne predstavljaju nužno službeno mišljenje Europske unije. Ni institucije i tijela Europske unije ni nitko tko službeno djeluje u njihovo ime nisu odgovorni za moguću upotrebu informacija sadržanih u ovom dokumentu.

Sadržaj

1. [UVOD 4](#_bookmark0)
2. [KLJUČNI POJMOVI 5](#_bookmark1)
3. [DODANA VRIJEDNOST PIC-A 6](#_bookmark2)
4. [ODGOVORNOST: POKRETAČ ZA BOLJI UČINAK 7](#_bookmark3)
5. [INTEGRITET I TRANSPARENTNOST 9](#_bookmark4)
6. [OGRANIČENJA UNUTARNJIH KONTROLA 9](#_bookmark5)
7. [TEME ZA RASPRAVU 10](#_bookmark6)
8. **UVOD**

Nedavni ekonomski događaji i tehnološki razvoj utjecali su na način na koji doživljavamo javni sektor te kako smatramo da bi se njegovi dužnosnici trebali ponašati. Jasno je da te nagle promjene i globalna nesigurnost i dalje utječu na zahtjeve koji se postavljaju javnoj upravi.

Bez obzira na sve veća očekivanja javnosti koja zahtijeva sve bolje, jeftinije i mnogobrojnije javne usluge, nacionalne se uprave moraju nositi sa smanjenim resursima i fiskalnim ograničenjima, zbog čega su nužne i hitno potrebne sustavne i disciplinirane unutarnje kontrole u javnoj upravi.

U dokumentu „Načela PIC-a”1 koji je podržala Mreža za PIC 2015. navodi se sljedeće: „Učinkovite unutarnje kontrole u javnom sektoru temelj su dobrog financijskog i nefinancijskog upravljanja domaćih i EU fondova. Tijekom razdoblja značajnog pritiska na javnu politiku i javne financije, potrebno je osigurati da države članice postignu najbolju vrijednost za uloženi novac na zakonit, prikladan, etičan i financijski odgovoran način. Dobar PIC briga je i odgovornost svake države članice. Od nacionalnog je i kolektivnog interesa za sve.”

Potom se navodi osam načela PIC-a:

* 1. Dobro upravljanje javnim sektorom u interesu javnosti kontekst je, svrha i pokretač PIC-a;
  2. PIC je usmjeren na učinak;
  3. PIC se temelji na Odboru pokroviteljskih organizacija *Treadway* komisije (COSO) i revizijskim standardima INTOSAI-ja
  4. Trokut odgovornosti temelj je PIC-a;
  5. PIC je ustrojen prema tri linije obrane;
  6. PIC zahtjeva funkcionalno neovisnu unutarnju reviziju:
  7. PIC je usklađen na odgovarajućoj razini;
  8. PIC teži stalnim unaprjeđenjima*.*

Sve države članice imaju PIC koji je strukturiran i proveden u skladu s njihovim općenitim pravnim i upravnim uređenjima i dogovorom s ključnim dionicima, vladom, parlamentom i vrhovnom revizijskom institucijom, kao i s dogovorima koji postoje između tih dionika.

Pojam unutarnjih kontrola različito se tumači u svakoj od 28 država članica EU-a, a razlike vjerojatno postoje i unutar svake države članice, ovisno o vrsti organizacije u javnom sektoru. Detaljne pojedinosti sustava unutarnjih kontrola ne razumiju uvijek ni svi visoki rukovoditelji.

1 <http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/2015/CD02PrinciplesofPIC-PositionPaper.pdf>

4

Visoko rukovodstvo odgovorno je za učinak organizacije te za uspostavu sustava unutarnjih kontrola kako bi se ostvarili organizacijski ciljevi. Stoga je važno da visoko rukovodstvo razumije svoju odgovornost u pogledu unutarnjih kontrola te da shvate kakvu korist imaju od svega. U protivnom će tek shvatiti korist PIC-a kada im se pojavi problem prilikom rada na ostvarenju ciljeva ili kada se zapitaju „što je pošlo krivo?”.

U praksi, u našoj javnoj upravi, zbog višestrukih i složenih administrativnih i rukovodstvenih zadataka, upravitelji ponekad ne obraćaju dovoljno pozornosti na sustav unutarnjih kontrola. Još je jedan od razloga to što su unutarnje kontrole preapstraktne, što dovodi do nedovoljno razumijevanja samog koncepta, njegovih ključnih elemenata i specifične uloge svih upravitelja i aktera. Nadalje, provedba sustava unutarnjih kontrola ne daje odmah vidljive i mjerljive izlazne rezultate koji se mogu nazvati „ostvarenjima”.

U ovom će se dokumentu na jednostavan način pokušati objasniti važnost unutarnjih kontrola u javnoj upravi te zašto i kako njihova provedba doprinosi ostvarenju triju najvažnijih i najvidljivijih komponenti dobrog javnog upravljanja: **odgovornost, integritet i transparentnost.**

1. **KLJUČNI POJMOVI**

Smatramo da su sljedeći ključni pojmovi ključne ideje ili detalji koji potiču razumijevanje načela i teorija primjenjivih na unutarnje kontrole i upravljanje u javnom sektoru. Konkretno, služimo se tim ključnim pojmovima kako bismo naglasili važnost načela PIC-a u javnoj organizaciji, uzimajući u obzir da sve javne organizacije rade s javnim novcem, tako da imaju posebnu odgovornost spram građana.

Imajući u vidu da na cijeli sustav unutarnjih kontrola utječe ljudsko ponašanje (u smislu da se kontrole mogu izbjeći ili prebrisati ili da postupak donošenja odluka može biti manjkav), smatramo da je razumijevanje ključnih načela nužno kako bi upravitelji mogli lakše djelovati na optimalan način te izbjeći pogreške i donošenje loših odluka.

***Integritet*** – odnosi se na načelo poštenja u vlastitom djelovanju te snažne moralne principe. Integritet je čuvar poštenog i transparentnog ponašanja koje uključuje poštovanje zakona i standardnih procedura.

***Transparentnost*** – načelo koje pokazuje da organizacija ništa ne skriva i upotrebljava pristup „otvorenih vrata” za sve odluke i aktivnosti. Transparentnost je bitan element za suzbijanje korupcije i postiže se otvorenošću o krajnjim rezultatima kojima teži subjekt javnog sektora, donesenim odlukama i potrebnim ili iskorištenim resursima te ostvarenim učinkom.

***Odgovornost*** – odnosi se na obvezu rukovoditelja kojima su javni resursni dani na povjerenje, za koje su oni odgovorni, kao i za svoje politike, odluke, aktivnosti, posebno kada se odnose na javne financije i kada su krajnji rezultat njihovih postupaka. (Krajnja odgovornost sa snošenjem posljedica ne može se delegirati, ali odgovornost, ovlast i zadaće mogu).

**Upravljanje** – kombinacija procesa i struktura koje odbor provodi kako bi informirao, usmjeravao, upravljao i pratio aktivnosti organizacije u svrhu ispunjenja ciljeva.

***Učinak*** – ostvarenja javnog subjekta u odnosu na postavljene strateške ciljeve. Ishodi i rezultati usporedit će se s očekivanim rezultatima ili s dogovorenim referentnim mjerilima.

***Usklađenost*** – (sukladnost) znači poštovanje politika, planova, postupaka, zakona, propisa, internih pravila na snazi.

***Izražavanje uvjerenja:*** – odnosi se na razinu povjerenja u pogledu vođenja organizacije (posebno po pitanju efikasnosti i učinkovitosti poslovanja, imovine itd.) Može se izraziti samo razumno uvjerenje jer nikada nije moguće u potpunosti ukloniti sve rizike.

***Profesionalizam*** – biti stručnjak znači mnogo više od posjedovanja diplome i nošenja poslovnog odjela. Stručnjaci moraju imati niz važnih čimbenika: pouzdanost, sposobnost, etiku, organizacijske vještine, odgovornost te poznavati osnove poslovnog ponašanja.

***Poštenje*** [– odnosi se na moral i pozitivne odlike poput integriteta,](https://en.wikipedia.org/wiki/Integrity) [istinitosti,](https://en.wikipedia.org/wiki/Truth)iskrenosti, uključujući iskreno ponašanje, bez laganja, varanja i krađe.

1. **DODANA VRIJEDNOST PIC-A**

PIC se može opisati kao niz aktivnosti, djelovanja, planova, postupaka, politika, resursa i rada ljudi koji su uključeni u rad javnih subjekata, a sve u svrhu izražavanja razumnog uvjerenja da će javni subjekt ostvariti svoje ciljeve i misiju.

**Dobro upravljanje javnim sektorom** u interesu javnosti jest kontekst, svrha i pokretač PIC-a koji je dio sveobuhvatnijih internih aranžmana upravljanja. Podupire učinkovito, efikasno, razborito i financijski odgovorno upravljanje u javnom interesu i provodi se kontinuirano diljem svih faza politike, pružanja usluga i proračunskog ciklusa. Riječ je o strateškoj strani načela PIC-a gdje ciljevi javnih subjekata moraju biti usklađeni s političkom strategijom.

**Usmjerenost PIC-a na ciljeve, izlazne i krajnje rezultate** pokazuje pristup usmjeren na učinak, koji se treba ostvariti na zakonit, prikladan, etičan i financijski odgovoran način. PIC je u središtu sustava upravljanja učinkom, kroz mjerenje, analizu i izvještavanje o stvarnim izlaznim i krajnjim rezultatima u odnosu na uspostavljene ciljeve.

Interne kontrole osiguravaju provođenje dobrog financijskog upravljanja u smislu poslovanja (ekonomičnosti, efikasnosti i učinkovitosti) i usklađenosti (javni subjekti moraju biti primjer drugima tako da imaju veliku odgovornost u smislu poštovanja zakona i pravila),

**Što PIC može učiniti u našoj javnoj upravi i javnim subjektima?**

* Može pomoći javnom subjektu da ostvari svoje ciljeve/učinak i izbjegne nezadovoljavajuće rezultate;
* Pomaže rukovoditeljima da imaju ispravnu viziju svojih rezultata i objektivnu evaluaciju vlastitih aktivnosti;
* Osigurava usklađenost sa zakonima i propisima, izbjegavajući štetu svojem ugledu i ostale posljedice, kao i (skupe i dugotrajne) istrage koje su rezultat nepoštovanja određenih zakonskih odredbi;
* Sprječava prijevaru. Nedostatak postupaka i kontrola stvara uvjete u kojima zaposlenici mogu biti uključeni u prijevaru. Smanjena je i mogućnost da se prijevara otkrije na vrijeme. Istovremeno, načelo „tona na vrhu” koje su osmislili rukovoditelji omogućuje im da podržavaju učinkovito kontrolno okruženje, što je osnova za suzbijanje korupcije;
* Pomaže zaposlenicima da razumiju koje se aktivnosti moraju provoditi i na koji način te ih motivirati da unaprijede svoj učinak;
* Pomaže upraviteljima da ne gube vrijeme na koordinaciju nadzora zaposlenicima, nego da to vrijeme utroše na druge aktivnosti strateškog upravljanja. Ako postoje procedure/priručnici, nadzorna funkcija i razdvojenost dužnosti tada je moguće bolje upravljati radnim vremenom zaposlenika i rukovodstva.
* Osigurava i bolju komunikaciju između dionika, upravitelja i zaposlenika.

1. **ODGOVORNOST: POKRETAČ ZA BOLJI UČINAK**

**Odgovornost** je obveza snošenja posljedica za izvršenje zadataka i dužnosti spram onih koji su ih povjerili (obveza izvršavanja zadataka). Ti se zadaci dodjeljuju u skladu s ovlastima aktera (ovlaštenje) – pravo na djelovanje. Odgovornost uključuje i pružanje informacije o aktivnostima, odlukama i odabiru te njihovo objašnjenje i opravdanje.

Odgovornost za učinak:

* PIC je usmjeren na ciljeve, izlazne i krajnje rezultate koje treba ostvariti na zakonit, prikladan, etičan i financijski odgovoran način;
* PIC je u središtu sustava upravljanja učinkom, kroz mjerenje, analizu i izvještavanje o stvarnim izlaznim i krajnjim rezultatima u odnosu na uspostavljene ciljeve;
* Informacije o učinku upotrebljavaju se za odgovornost i učenje u pogledu ostvarenja vrijednosti za uloženi novac za građane.

Upravitelji javnih subjekata moraju biti orijentirani na ciljeve. Učinak znači ostvarenje ciljeva na efikasan, učinkovit i ekonomičan način te u skladu sa zakonodavstvom. Upravitelji su odgovorni za ostvarenje ciljeva, stoga je učinak jedan od glavnih načina ocjenjivanja odgovornosti u PIC-u.

U tom kontekstu može doći do usporedbi između vanjske i unutarnje odgovornosti. **Vanjska odgovornost** odnosi se na obvezu organizacije da snosi odgovornost prema vanjskim dionicima za ostvarenje organizacijskih ciljeva. Vanjska odgovornost znači davanje pouzdanja dionicima da subjekt pruža ispravne i pouzdane informacije o svojim politikama, poslovanju i rezultatima.

**Unutarnja odgovornost** znači odgovornost unutar organizacije i identična je **upravljačkoj odgovornosti**, gdje voditelji odjela moraju sve aktivnosti provoditi u skladu s načelima dobrog financijskog upravljanja, zakonitosti i transparentnosti u upravljanju, te snositi odgovornost za svoje radnje i posljedične rezultate svojih radnji spram tijela koje ih je imenovalo ili im dodijelilo tu odgovornost tj. zadaću.

Upravljačka odgovornost podrazumijeva:

* Odgovornost: jasnu i razboritu podjelu zadataka unutar organizacije
* Autoritet – ostvaruje se dodjelom ovlasti za donošenje odluka i raspodjelom resursa tako da pojedini upravitelji imaju pravo odlučiti (ili utjecati na odluku) o tome kako će izvršavati svoje zadatke.

Nijedan se zadatak ne može obaviti bez potrebnih resursa, što zahtijeva primjerenu alokaciju proračuna u sklopu strukture kojom upravlja rukovoditelj.

Biti odgovoran ne znači da sve treba sam napraviti. Zbog toga upravitelji subjekta moraju uspostaviti:

* Organizacijsku strukturu prilagođenu ispunjenju zahtjeva organizacijskih strateških ciljeva i vizije;
* Učinkovito okruženje unutarnjih kontrola u vlastitoj organizaciji, uključujući
  + učinkovit okvir dodjele ovlasti srednjem i nižem rukovodstvu;
  + jasno definirane funkcije/odgovornost;
  + jasne linije izvještavanja i odgovornosti;
  + jasnu odgovornost visokog i srednjeg rukovodstva u pogledu ostvarenja vrijednosti za uložen novac;
  + transparentan postupak donošenja odluka u javnom interesu.

1. **INTEGRITET I TRANSPARENTNOST**

Kao što je već definirano, integritet je čuvar poštenog i transparentnog ponašanja kako bi se primjenjivali zakon i standardne procedure. Integritet se lako može povezati s poštenjem, ali je i puno više od toga. Poštenje znači biti iskren i vjerodostojan. Integritet znači [biti iskren](http://www.oxforddictionaries.com/definition/english/honest%23honest__2) i strogo se pridržavati moralnih načela.

Integritet također znači transparentnost jer se nema što skrivati, a politika „otvorenih vrata” primjenjuje se u svim odlukama i aktivnostima. Transparentnost je bitan element za suzbijanje korupcije i postiže se otvorenošću o krajnjim rezultatima kojima teži subjekt javnog sektora, potrebnim ili iskorištenim resursima te ostvarenim učinkom.

Cjelokupan javni sektor treba biti otvoren i dostupan dionicima, što uključuje i širu javnost. Transparentnost unutar organizacije jača predanost zaposlenika strategijama i ciljevima. Javna uprava treba komunicirati sa svojim dionicima kroz kanale koji uključuju informacije s interneta i društvene medije. Transparentnost pomaže da se organizacija zaštiti od percepcije da nešto skriva.

Transparentnost je prirodan rezultat odgovornosti. Nemoguće je ne biti odgovoran u transparentnom okruženju. Kada dionici vide i ocijene rezultate to potiče upravitelje i zaposlenike da vode posebnu brigu o obavljenom poslu i donesenim odlukama.

1. **OGRANIČENJA UNUTARNJIH KONTROLA**

Unutarnje kontrole ne mogu same po sebi osigurati ostvarenje organizacijskih ciljeva jer uvijek postoji rizik da se sustav sruši, posebno zbog ljudskog čimbenika te zbog toga može patiti od pogrešaka u dizajnu, u prosudbi, od tajnih dogovora, zaobilaska kontrole itd.

Nadalje, oblik i struktura kontrola ovise o količini dostupnih resursa. Održavanje sustava unutarnjih kontrola koji otklanja rizik od gubitka nije realistično, stoga se prednosti kontrola moraju sagledati u odnosu na njihove troškove i vjerojatnost te potencijalne učinke nastanka rizika.

Na kraju, organizacijske promjene i stav rukovodstva mogu imati značajan utjecaj na učinkovitost unutarnjih kontrola. Stoga rukovodstvo treba konstantno pregledavati i ažurirati kontrole, obavješćivati zaposlenike o promjenama i voditi svojim primjerom pridržavajući se svih pravila.

1. **TEME ZA RASPRAVU**
2. Posebno za vrijeme smanjenja resursa (kada rukovoditelji često prigovaraju da nemaju dovoljno novca i zaposlenika kako bi osigurali optimalne rezultate), što je dobra praksa kojom se osigurava da rukovodstvo ne doživljava odgovornost kao nešto negativno, nego da nastavlja biti pokretač za bolji učinak.
3. Koje su dobre prakse prikazivanja organizacijske odgovornosti u vašoj državi?
4. Jesu li ministri odgovorni za učinak agencija/tijela u nadležnosti svojeg ministarstva?
5. Kako se učinak ocjenjuje u vašoj zemlji, većinom prema usklađenosti ili vrijednosti za uložen novac ili prema ostvarenju ciljeva? Kako bi se učinak trebao mjeriti? Koje su dobre prakse za mjerenje učinka?
6. Koje su dobre prakse da se dobije sustav strateškog planiranja koji povezuje organizacijske ciljeve sa sveukupnom vizijom vlade i koji dobro funkcionira u praksi te da se osigura dobro operativno planiranje koje povezuje operativne ciljeve s resursnim potrebama (proračun, osoblje i druga vrsta imovine).