

CILJEVI
RIZICI
KONTROLE
REZULTATI
UČINCI

ODGOVORNOST
TRANSPARENTNOST
EKONOMIČNOST
UČINKOVITOST
DJELOTVORNOST

**PRIRUČNIK
O SUSTAVU
UNUTARNJIH
KONTROLA
ZA KORISNIKE
PRORAČUNA**



OVAJ PROJEKT SE FINANCIRA
UZ PODRŠKU EUROPSKE UNIJE

Ovaj projekt se financira uz podršku Europske unije:
<http://www.mfin.hr/hr/transition-facility>

Objavlivanje ove publikacije financirano je sredstvima iz Prijelaznog instrumenta u okviru Twinning projekta “Daljnji razvoj sustava unutarnjih kontrola i metodologije rada” (CRO INTERCON).

Ovaj projekt provode Ministarstvo financija Republike Latvije, Nacionalna akademija za financije i ekonomiju Ministarstva financija Kraljevine Nizozemske i Ministarstvo financija Republike Hrvatske.

Europsku uniju čini 28 zemalja članica koje su odlučile postupno povezivati svoja znanja, resurse i sudbine. Zajednički su, tijekom razdoblja proširenja u trajanju od 50 godina, izgradile zonu stabilnosti, demokracije i održivog razvoja, zadržavajući pritom kulturnu raznolikost, toleranciju i osobne slobode. Europska unija posvećena je dijeljenju svojih postignuća i svojih vrijednosti sa zemljama i narodima izvan svojih granica.

Sadržaj ove publikacije isključiva je odgovornost Ministarstva financija Republike Latvije i Ministarstva financija Republike Hrvatske te se ni na koji način ne može smatrati da odražava stajališta Europske unije.



UVODNA RIJEČ

Od odgovornih osoba institucija u javnom sektoru (ministara, župana, gradonačelnika, načelnika...) očekuje se da javnim sredstvima upravljaju odgovorno i transparentno, u skladu sa zakonima i propisima te na ekonomičan, učinkovit i djelotvoran način. Zato su im potrebni učinkoviti sustavi unutarnjih kontrola.

Razvoj sustava unutarnjih kontrola dugotrajan je i složen proces i na određeni način predstavlja svojevrsnu reformu u načinu i pristupu upravljanja u javnom sektoru.

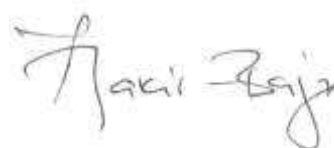
Sustavan pristup upravljanju u javnom sektoru podrazumijeva, između ostaloga, da korisnici proračuna:

- imaju donesene dugoročne strateške planove s jasno definiranim ciljevima i pokazateljima,
- upravljaju rizicima koji mogu utjecati na ostvarenje ciljeva,
- imaju uređene ovlasti i odgovornosti za realizaciju ciljeva i upravljanje proračunskim sredstvima,
- razvijaju sustave evidencija i izvještavanja,
- provode samoprocjene sustava unutarnjih kontrola putem Izjave o fiskalnoj odgovornosti,
- koriste se radom unutarnje revizije na način da provode revizijske preporuke i time na vrijeme rješavaju uočene slabosti i nedostatke u sustavima unutarnjih kontrola.

Republika Hrvatska kao članica Europske unije pokazala je visoku razinu odgovornosti u upravljanju javnim financijama, kontroli ukupne zaduženosti i upravljanja javnim dugom, smanjenju deficita opće države ispod 3% BDP-a te izlasku iz procedure prekomjernog deficita. Mehanizmi upravljanja javnim financijama pojačani su daljnjim razvojem sustava unutarnjih kontrola te njegovim širenjem na cjelokupan javni sektor, uključujući i trgovačka društva u većinskom vlasništvu države odnosno jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Ovaj Priručnik je namijenjen korisnicima proračuna kao pomoć u daljnjem razvoju sustava unutarnjih kontrola koji treba biti u potpori boljeg upravljanja prihodima i rashodima, upravljanja imovinom i obvezama, jačanja odgovornosti te postizanja racionalizacije i učinkovitosti u poslovanju javnog sektora.

POMOĆNICA MINISTRA I
GLAVNA DRŽAVNA RIZNIČARKA
mr.sc. Ivana Jakir-Bajo



SADRŽAJ

1. UVOD	7
1.1. Definicija, obuhvat, svrha i obilježja sustava unutarnjih kontrola i njihova veza s financijskim upravljanjem.....	7
1.2. Regulatorni okvir	12
1.3. Institucionalni odnosi u javnom sektoru i njihov utjecaj na financijsko upravljanje i sustave unutarnjih kontrola	20
1.4. Uloga Središnje harmonizacijske jedinice.....	23
2. UPRAVLJAČKA ODGOVORNOST ČELNIKA KORISNIKA PRORAČUNA I RUKOVODITELJA USTROJSTVENIH JEDINICA	28
2.1. Upravljačka odgovornost čelnika korisnika proračuna.....	29
2.2. Prijenos ovlasti i odgovornosti.....	30
2.3. Upravljačka odgovornost rukovoditelja ustrojstvenih jedinica	31
3. ULOGA USTROJSTVENIH JEDINICA ZA FINACIJE U RAZVOJU FINACIJSKOG UPRAVLJANJA I SUSTAVA UNUTARNJIH KONTROLA	34
3.1. Ustrojstvene jedinice za financije – koordinatori razvoja sustava unutarnjih kontrola.....	34
4. OKVIR ZA RAZVOJ SUSTAVA UNUTARNJIH KONTROLA	41
4.1. Kontrolno okruženje	42
4.2. Upravljanje rizicima	57
4.3. Kontrolne aktivnosti.....	62
4.4. Informacije i komunikacija	73
4.5. Praćenje i procjena sustava unutarnjih kontrola	83
5. PLANIRANJE AKTIVNOSTI ZA RAZVOJ SUSTAVA UNUTARNJIH KONTROLA	87
6. IZVJEŠTAVANJE O SUSTAVU UNUTARNJIH KONTROLA	89
7. PRORAČUNSKI NADZOR	91
PRILOG 1 PROCESI IZ PRORAČUNSKOG CIKLUSA	93

PREDGOVOR

Pred vama je posebno izdanje Priručnika o sustavu unutarnjih kontrola.

Ovo u određenoj mjeri izmijenjeno izdanje u odnosu na Priručnik za financijsko upravljanje i kontrole iz lipnja 2012. rezultat je usklađenja s važećim Zakonom o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru i podzakonskim propisima, ali i razvojnih aktivnosti u području sustava unutarnjih kontrola.

Sustav unutarnjih kontrola uspostavlja se radi osiguranja dobrog financijskog upravljanja u javnom sektoru, u cilju usmjeravanja i kontroliranja financijskih učinaka poslovanja na način da podrže realizaciju ciljeva koristeći pri tome sredstva na zakonit, pravilan, ekonomičan, učinkovit i djelotvoran način.

Okvir za razvoj sustava unutarnjih kontrola u kojem su sadržani ključni zahtjevi koje institucije u javnom sektoru trebaju primjenjivati u praksi odnosno u svom poslovanju propisan je Pravilnikom o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, a detaljnije se razrađuje u ovom Priručniku.

Sustavi unutarnjih kontrola trebaju biti ugrađeni u sve značajne procese i aktivnosti kako bi se financijski učinci na vrijeme prepoznali, adekvatno usmjerili i kontrolirali te sredstva zaštitila od gubitaka zbog lošeg upravljanja, neopravdanog trošenja i korištenja. Isto tako, izuzetno je važno u ključnim procesima definirati sudionike, njihove ovlasti i odgovornosti za upravljanje sredstvima koja su na raspolaganju za realizaciju ciljeva te razraditi kontrolne aktivnosti za smanjenje rizika.

Stoga su u dodatku Priručnika dani primjeri uređenih procesa iz proračunskog ciklusa s naglaskom na ključne rizike i kontrolne mehanizme usmjerene na smanjenje rizika. U njihovoj izradi bio je značajan doprinos stručnjaka u okviru Projekta „Daljnji razvoj sustava unutarnjih kontrola i metodologije rada“. U Priručniku su također dani primjeri određenih procedura, kao što je primjer predlaganja i procjene alternativnih rješenja za nove programe (aktivnosti/projekte) i kontrolne liste za njihovu procjenu te primjeri upitnika i kontrolnih lista kod isporuke roba, radova i usluga, kod plaćanja, obavljanja provjera na licu mjesta i drugo.

Čelnik korisnika proračuna, ali i rukovoditelji na svim razinama organizacijske strukture ključne su osobe odgovorne za to kako će i na koji način funkcionirati sustavi unutarnjih kontrola. Stoga je ovaj Priručnik namijenjen njima, s namjerom da im pomogne u razumijevanju što je to sustav unutarnjih kontrola, što sve obuhvaća te da ih usmjeri na ključna područja unutar kojih se od njih očekuje aktivan angažman.

Rukovoditelji su odgovorni kako i na koji način se upravlja financijskim sredstvima i što se postiže za uložena sredstva te su im potrebni savjeti i potpora financijske struke, o tome što učiniti i na koji način kako bi se adekvatno uzeli u obzir financijski aspekti poslovanja u planiranju i provođenju aktivnosti. Zato je ovaj Priručnik namijenjen i zaposlenima u ustrojstvenim jedinicama za financije koje imaju ulogu koordinacije razvoja sustava unutarnjih kontrola u svojim institucijama.

U kontekstu daljnjeg razvoja sustava unutarnjih kontrola i ovaj Priručnik će s vremenom doživjeti izmjene i dopune, a ujedno će biti popraćen dodatnim detaljnim uputama i smjernicama za pojedina područja sustava unutarnjih kontrola.

NAČELNIK SEKTORA
mr.sc. Niko Raič





1. UVOD

1.1. Definicija, obuhvat, svrha i obilježja sustava unutarnjih kontrola i njihova veza s financijskim upravljanjem

Definicija

Sustav unutarnjih kontrola definira se kao „skup načela, metoda i postupaka unutarnjih kontrola koji je uspostavila odgovorna osoba institucije u svrhu uspješnog upravljanja i ostvarenja općih ciljeva, kao što su: obavljanje poslovanja na pravilan, etičan, ekonomičan, učinkovit i djelotvoran način, usklađenost poslovanja sa zakonima i drugim propisima, zaštita sredstava od gubitaka, zlouporabe i štete, jačanje odgovornosti za ostvarenje poslovnih ciljeva te pouzdanost i sveobuhvatnost financijskih i drugih izvještaja.

Sustav unutarnjih kontrola je u funkciji osiguranja pravilnog, zakonitog, ekonomičnog, učinkovitog i djelotvornog upravljanja proračunskim sredstvima odnosno dobrog financijskog upravljanja¹.

Obuhvat

Sustav unutarnjih kontrola obuhvaća sve poslovne procese koji vode k ostvarenju poslovnih ciljeva, a posebice one koje su vezane uz:

- prihode/primitke;
- rashode/izdatke;
- natječajne procedure i ugovaranje;
- imovinu i obveze.

Razlog tome je što su upravo u tim područjima (stanju prihoda, rashoda, imovine, obveza, potpisanih ugovora, a potom stavljenih u realizaciju) vidljive krajnje posljedice financijskih učinaka poslovanja, odnosno poduzetih ili nepoduzetih aktivnosti, realiziranih odluka, provedenih investicijskih projekata i slično.

Stoga su osobito važna područja za financijsko upravljanje i sustave unutarnjih kontrola područja vezana uz planiranje i izvršavanje proračuna, odnosno financijskog plana, računovodstvo, izvještavanje i javnu nabavu, ujedno i ključna područja za fiskalnu odgovornost.

U pozadini svake odluke, svake aktivnosti, svega što se događa u poslovanju su financijski učinci, samo je pitanje jesu li oni vidljivi izravno ili neizravno, prije ili kasnije.

Sustav unutarnjih kontrola uspostavlja se u svim ustrojstvenim jedinicama institucije/korisnika proračuna koje u skladu s danim ovlastima i odgovornostima ostvaruju te ciljeve.

Važno je istaknuti da za sustave unutarnjih kontrola i financijsko upravljanje **nisu i ne mogu biti zadužene samo ustrojstvene jedinice za financije**, već je **to sastavni dio upravljačke odgovornosti na svim razinama upravljanja**.

¹ Jednostavnije rečeno, financijsko upravljanje predstavlja usmjeravanje i kontroliranje financijskih učinaka poslovanja radi ostvarenja poslovnih ciljeva, koristeći pri tome sredstva na pravilan, etičan, ekonomičan, djelotvoran i učinkovit način.

Financijsko upravljanje odnosi se na upravljačku odgovornost u:

- planiranju;
- programiranju;
- izradi financijskih planova i njihovoj realizaciji;
- računovodstvu i izvještavanju.

kako bi se postigli postavljeni ciljevi i osigurala zaštita resursa od gubitaka, neadekvatnog korištenja i prijevara.

Svrha

Svrha sustava unutarnjih kontrola je osigurati:

- usmjeravanje i kontroliranje financijskih učinaka poslovanja radi ostvarenja poslovnih ciljeva i korištenja sredstava na pravilan, etičan, ekonomičan, djelotvoran i učinkovit način;
- usklađenost poslovanja sa zakonima, propisima, politikama, planovima i postupcima;
- zaštitu imovine i drugih resursa od gubitaka uzrokovanih lošim upravljanjem, neopravdanim trošenjem i korištenjem, te od drugih nepravilnosti;
- jačanje odgovornosti za uspješno ostvarenje postavljenih ciljeva;
- pouzdanost i sveobuhvatnost financijskih i drugih izvještaja.

Važno je naglasiti da će učinkoviti sustavi unutarnjih kontrola kroz prethodno navedeno osigurati bržu i lakšu prilagodbu na promijenjene okolnosti u poslovanju, a da pri tome nisu nužno potrebna dodatna proračunska sredstva.

Temeljna obilježja sustava unutarnjih kontrola i dobrog financijskog upravljanja

Temeljna obilježja sustava unutarnjih kontrola i dobrog financijskog upravljanja uključuju sljedeće:

- upravljanje po načelu „vrijednost za novac“;
- upravljačku odgovornost na svim razinama upravljanja;
- sustavni pristup i pogled na kontrole.

Upravljanje po načelu „vrijednost za novac“

Jedno od temeljnih obilježja dobrog financijskog upravljanja je upravljanje po načelu „vrijednost za novac“.

Upravljanje po načelu „vrijednost za novac“ treba osigurati da se u pružanju usluga građanima i drugim aktivnostima kojima se institucije bave zadovolje standardi kvalitete i da se to učini na ekonomičan, učinkovit i djelotvoran način, odnosno da se potroši što je moguće manje financijskih sredstava, a pruži kvalitetna usluga.

To zahtijeva od upravljačke strukture u javnom sektoru aktivno upravljanje javnim aktivnostima i postavljanje pitanja:

Što se dobiva za uložena financijska sredstva?

Može li se pružiti ista usluga, a potrošiti manje financijskih sredstava?

Kako pružiti uslugu najviše moguće razine kvalitete koristeći novčana sredstva koja su u danom trenutku na raspolaganju?

Takav pristup upravljanju zahtijeva puno detaljnije informacije o troškovima i prihodima, što otvara cijeli niz pitanja na koje upravljačka struktura u javnom sektoru treba tražiti odgovore, primjerice:

- Koliko koštaju usluge, aktivnosti, procesi i što uzrokuje troškove?
- Kako nova ulaganja utječu na troškove, a kako na prihode?
- Kako promjene u načinu korištenja usluga ili promjene u načinu organizacije poslovanja utječu na troškove, a kako na prihode?
- Koje su promjene u poslovanju izgledne u srednjoročnom razdoblju?
- Koji su troškovi alternativnih načina pružanja usluga ili organiziranja poslovanja?
te ostala slična pitanja.

Navedeno ukazuje da aktivno upravljanje zahtijeva adekvatne upravljačko-informacijske sustave, čiji su temelj kvalitetni računovodstveni sustavi koji pružaju potrebne informacije za upravljanje troškovima, prihodima, imovinom i obvezama.

Upravljanje po načelu „vrijednost za novac“ nije jednostavno primijeniti u praksi zbog nekoliko razloga.

Prije svega, primjena ovog načela u praksi često zahtijeva promjenu u načinu i pristupu upravljanja u javnom sektoru, jer je „uhodano“ administriranje potrebno mijenjati „aktivnim“ upravljanjem.

Takav pristup upravljanju predstavlja velik izazov za upravljačku strukturu jer zahtijeva postavljanje jasnih ciljeva poslovanja i njihovu realizaciju na načelima ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti. U tu svrhu potrebno je mijenjati praksu nezainteresiranosti i/ili nemogućnosti da se skupe i neučinkovite, ali „uhodane“ aktivnosti i procesi promijene jer ne doprinose realizaciji postavljenih ciljeva, a troše značajna financijska sredstva. Drugim riječima, za provedbu takvih aktivnosti i procesa ulažu se financijska sredstva, a povratno se ne dobiva najbolja vrijednost.

Jedna od poteškoća za uspješno upravljanje po načelu „vrijednost za novac“ je i usko poimanje računovodstva, koje služi uglavnom u svrhu evidencije poslovnih događaja i propisanog financijskog izvještavanja, odnosno nedovoljno razumijevanje uloge i svrhe računovodstvenih sustava za potrebe učinkovitog financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola.

Uz jasno postavljene ciljeve poslovanja potrebno je znati i tko što radi na realizaciji ciljeva i koliko je u tome uspješan, odnosno zahtijeva se uređen sustav upravljačke odgovornosti.

Upravljačka odgovornost na svim razinama upravljanja

Sljedeća karakteristika kvalitetnih sustava unutarnjih kontrola, odnosno dobrog financijskog upravljanja je razvijena upravljačka odgovornost na svim razinama upravljanja.

Pretpostavka za to je adekvatna organizacijska struktura unutar koje su uspostavljene jasne linije ovlasti i odgovornosti na svim razinama upravljanja.

Rukovoditelji na svim razinama upravljanja trebaju biti svjesni da upravljanjem, odnosno donošenjem odluka impliciraju financijske učinke, vidljive prije ili kasnije i da su za njih odgovorni, a time onda i odgovorni za financijsko upravljanje i sustave unutarnjih kontrola.

Stoga je važno da rukovoditelji imaju jasno postavljene ciljeve i pokazatelje uspješnosti ostvarenja ciljeva, uključujući i financijske parametre.

Linije ovlasti i odgovornosti moraju biti čvrsto uspostavljene, jasno definirane, transparentne i dosljedno primijenjene.

To zapravo znači da upravljačka struktura na svim razinama upravljanja:

- zna što se od nje očekuje;
- ima jasno određene ovlasti za stvaranje pretpostavki za ostvarenje dodijeljenih joj ciljeva, uključujući i ovlasti za mijenjanje pretpostavki (ako je potrebno uz traženje suglasnosti od nadređenih);
- utvrđuje rizike i upravlja rizicima, što uključuje uspostavu i razvoj sustava kontrola;
- ima adekvatne sustave informacija, odnosno raspolaže podacima o troškovima i prihodima, postignutim rezultatima kako bi mogla donositi prosudbe o ostvarenoj vrijednosti za uložena sredstva;

- odgovorna je i odgovornost demonstrira podnošenjem izvješća, što i na koji način je ostvareno s uložnim sredstvima.

Paralelno s razvojem linija ovlasti i odgovornosti unutar organizacijske strukture treba razvijati i sustav izvješćivanja.

Rukovodstvo na višim razinama treba imati pravovremene informacije o tome ostvaruje li rukovodstvo na nižim razinama ono što se od njega očekuje, je li to u skladu s dogovorenim pravilima poslovanja i koliko je u tome uspješno.

Česte poteškoće koje se mogu javiti u praksi i koje otežavaju razvoj upravljačke odgovornosti su sljedeće:

- ciljevi poslovanja nisu jasno postavljeni;
- organizacijska struktura nije adekvatna za učinkovito upravljanje;
- sustavi prijenosa ovlasti i odgovornosti unutar organizacije nisu u dovoljnoj mjeri razvijeni;
- ne postoje odgovarajući informacijski sustavi, nije dovoljno razvijeno računovodstvo, osobito računovodstvo troškova i upravljačko računovodstvo.

Sustavni pristup i pogled na kontrole

Upravljanje po načelu „vrijednost za novac“ s razvijenom upravljačkom odgovornošću na svim razinama upravljanja zahtijeva adekvatne sustave unutarnjih kontrola.

Odredbama Zakona o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru² definirane su međusobno povezane komponente koje čine sustav unutarnjih kontrola:

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

To nas dovodi do **treće važne karakteristike sustava unutarnjih kontrola, a to je sustavni pristup i pogled na kontrole, u kojem „klasične“ kontrolne aktivnosti predstavljaju tek jednu od komponenata sustava unutarnjih kontrola.**

Razvoj sustava unutarnjih kontrola temeljenog na navedenim komponentama zahtijeva razumijevanje njihova značenja i međusobne povezanosti kao i sinergijskog učinka na kvalitetu financijskog upravljanja kada uspostavljeni sustav kontrola funkcionira.

Primjerice, da bismo uspostavili adekvatne kontrolne aktivnosti, potrebno je prije svega sagledati okruženje u kojem se kontrole postavljaju te analizirati kakvo je to okruženje.

Kontrolno okruženje čine osobni i profesionalni integritet, etične vrijednosti zaposlenika i njihova kompetentnost te načini rukovođenja i stilovi upravljanja.

Sagledavajući kontrolno okruženje, treba razmotriti i je li misija organizacije jasno određena, postoji li vizija poslovanja i planski pristup poslovanju, što uključuje, postavljene ciljeve sadržane u strateškim i drugim planskim dokumentima i slično.

Sagledavajući kontrolno okruženje, važno je analizirati i organizacijsku strukturu, uključujući način podjele ovlasti i odgovornosti te linije izvješćivanja, postojanje prakse pisanih pravila i procedura, politike upravljanja ljudskim potencijalima i slično.

Učinkovit sustav unutarnjih kontrola uzima u obzir sve prethodno navedene elemente iz kontrolnog okruženja i sagledava njihov utjecaj.

Ono što je također karakteristično za učinkovite sustave unutarnjih kontrola je i razvijen proces upravljanja rizicima.

² Narodne novine broj 78/15

Naime, okruženje koje ima razvijen planski pristup poslovanju, gdje je jasno postavljena vizija poslovanja i definirani strateški i operativni ciljevi zahtijeva i utvrđivanje rizika koji mogu biti prijetnja realizaciji postavljenih ciljeva i poduzimanje mjera kako bi se spriječilo aktiviranje rizika, odnosno minimizirali njihovi učinci.

Upravljanje rizicima treba sagledati kao cjelovit proces utvrđivanja, procjenjivanja i praćenja rizika, uzimajući u obzir ciljeve korisnika proračuna, te poduzimanje potrebnih mjera radi smanjenja rizika.

Važno je istaknuti da upravljanje rizicima treba postati sastavni dio procesa planiranja i donošenja odluka. Profesionalizacija procesa upravljanja rizicima ogleda se prije svega u dokumentiranju informacija o rizicima, njihovoj vrsti, vjerojatnosti nastanka i procjeni učinaka, uvođenju sustavnog izvješćivanja o rizicima, izradi strategija upravljanja rizicima i slično.

Sagledavajući kontrolno okruženje u kojemu je potrebno uspostaviti kontrolne aktivnosti, uzimajući pri tome u obzir rizike koji potencijalno prijete realizaciji ciljeva, osigurava se sustavni pristup uspostavi kontrolnih aktivnosti.

Kontrolne aktivnosti predstavljaju pisana pravila, postupke i mjere koje se uspostavljaju radi ostvarenja ciljeva smanjenjem rizika na prihvatljivu razinu.

Kao primjeri kontrolnih aktivnosti mogu se navesti: razdvajanje dužnosti u dijelu davanja ovlasti za pripremu, obradu, evidentiranje i plaćanje; sustav dvostrukog potpisa; pravila koja osiguravaju zaštitu imovine i informacija; postupci potpunog, točnog, pravilnog i ažurnog evidentiranja svih poslovnih transakcija; pravila dokumentiranja i slično.

Važna komponenta sustava unutarnjih kontrola jest i ona koja se odnosi na sustav informacija i komunikacija s obzirom na važnost poslovnih informacija za funkcije upravljanja i kontrole.

Budući da je kvaliteta donesenih odluka upravljačke strukture u izravnoj vezi s kvalitetom informacija na temelju kojih se te odluke donose, informacije moraju biti odgovarajuće, ažurne, točne i dostupne. Navedeno zahtijeva učinkovitu komunikaciju na svim razinama u organizaciji, izgradnju prikladnog upravljačkog sustava informacija te uspostavu i razvoj učinkovitog, pravodobnog i pouzdanog sustava izvješćivanja. Uloga računovodstvenih sustava u ovoj komponenti osobito je značajna.

Jednom uspostavljen sustav unutarnjih kontrola zahtijeva kontinuirano praćenje. Praćenje i procjena sustava unutarnjih kontrola obavlja se u svrhu procjenjivanja njegova odgovarajućeg funkcioniranja i osiguranja pravodobnog ažuriranja. Praćenje i procjena sustava obavlja se stalnim praćenjem, samoprocjenom i unutarnjom revizijom.

1.2. Regulatorni okvir

1.2.1. Temeljni zakoni koji uređuju sustav unutarnjih kontrola i financijsko upravljanje

Temeljni propisi kojima se uređuje upravljanje javnim financijama i definiraju pravila za financijsko upravljanje i sustav unutarnjih kontrola u javnom sektoru jesu:

- **Zakon o proračunu**³;
- **Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru**;
- **Zakon o fiskalnoj odgovornosti**.⁴

A) Zakon o proračunu temeljni je akt koji uređuje područje javnih financija, a njegova je osnovna svrha uspostaviti upravljanje i kontrolu nad financijskim tijekovima iz proračuna i u proračun.

Glavna područja koja uređuje Zakon o proračunu uključuju:

- planiranje, izradu i donošenje proračuna za jednu godinu i projekcije za sljedeće dvije godine te izvršavanje proračuna na razini države i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave;
- upravljanje proračunskim sredstvima, imovinom države i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i javnim dugom, te zaduživanje i davanje jamstva;
- proračunske odnose u javnom sektoru, kao i odnose proračuna i korisnika proračuna sa subjektima izvan sustava proračuna, odnosno javnog sektora.

Uz Zakon o proračunu donose se pravilnici kojima se detaljnije uređuju posebna područja definirana Zakonom.

Zakonom o proračunu detaljnije je uređeno:

a) načelo dobrog financijskog upravljanja kao jedno od temeljnih proračunskih načela, koje zahtijeva da se proračunska sredstva moraju koristiti u skladu s načelima dobrog financijskog upravljanja, a posebno u skladu s načelima ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti.

b) pravila i postupci za:

- izradu, donošenje i izvršavanje financijskih planova, odnosno proračuna;
- upravljanje proračunskim sredstvima i imovinom;
- proračunsko računovodstvo i izvještavanje;
- odnose između korisnika proračuna.

c) odgovornost čelnika proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna, župana, gradonačelnika, općinskih načelnika za zakonito i pravilno planiranje i izvršavanje financijskih planova, odnosno proračuna, što uključuje odgovornost za:

- planiranje i izvršavanje svog dijela proračuna;
- prikupljanje prihoda i primitaka iz svoje nadležnosti i njihovo uplaćivanje u proračun;
- preuzimanje obveza, verifikaciju obveza, izdavanje naloga za plaćanje na teret proračunskih sredstava tijela koje vodi i utvrđivanje prava naplate te za izdavanje naloga za naplatu u korist proračunskih sredstava;
- zakonitost, svrhovitost, učinkovitost i ekonomičnost u raspolaganju proračunskim sredstvima.

d) postupci za nezakonito i/ili neopravdano izvršene isplate iz proračuna za koje se mora odmah zahtijevati povrat sredstava u proračun, kada se utvrdi da se tako nešto dogodilo, odnosno kada se proračunskim nadzorom utvrdi da su sredstva korištena suprotno zakonu ili proračunu te inspektor proračunskog nadzora donosi rješenje o povratu sredstava u proračun

e) prekršajne odredbe – visine novčanih kazni za nepoštivanje odredbi zakona vezanih uz:

- poštivanje proračunskih načela;
- namjensko korištenje proračunskih sredstava;

³ Narodne novine broj 87/08, 136/12 i 15/15

⁴ Narodne novine broj 139/10 i 19/14

- izradu plana razvojnih programa, financijskog plana;
- preuzimanje obveza po ugovorima koji zahtijevaju plaćanja u sljedećim razdobljima;
- preuzimanje obveza po investicijskim projektima;
- naplatu prihoda i primitaka;
- izvršavanje rashoda i izdataka;
- uplate namjenskih prihoda i primitaka i vlastitih sredstava u proračun;
- poštivanje načela razdvajanja dužnosti i slično.

B) Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru obvezuje čelnike korisnika proračuna (odgovorne osobe institucija u javnom sektoru) na uspostavu sustava unutarnjih kontrola, što predstavlja svojevrstan „ALAT“ čelnicima:

- da mogu preuzeti odgovornost koju imaju temeljem Zakona o proračunu;
- da se osigura uspješna provedba odredbi Zakona o proračunu;
- da se spriječi rizik pojave nepravilnosti i prijevara.



Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, premda zaseban zakon, predstavlja komplementarni dio zakona o proračunu.

Zakon o proračunu postavlja načelo dobrog financijskog upravljanja i temeljna pravila i postupke za izradu i donošenje financijskih planova, odnosno proračuna, upravljanje proračunskim sredstvima i imovinom, proračunsko računovodstvo i izvještavanje.

Za provedbu navedenog u praksi potrebni su učinkoviti sustavi unutarnjih kontrola, a metodologiju i standarde za uspostavu i način funkcioniranja sustava unutarnjih kontrola i dobrog financijskog upravljanja propisuje Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru.

Oba zakona, i Zakon o proračunu i Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru **ističu odgovornost čelnika korisnika proračuna za:** „zakonito, svrhovito, učinkovito, ekonomično i djelotvorno raspolaganje proračunskim i drugim sredstvima.“

Nastavno na to, Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru obvezuje čelnike korisnika proračuna na uspostavu prikladnog, učinkovitog i djelotvornog sustava unutarnjih kontrola koji treba osigurati:

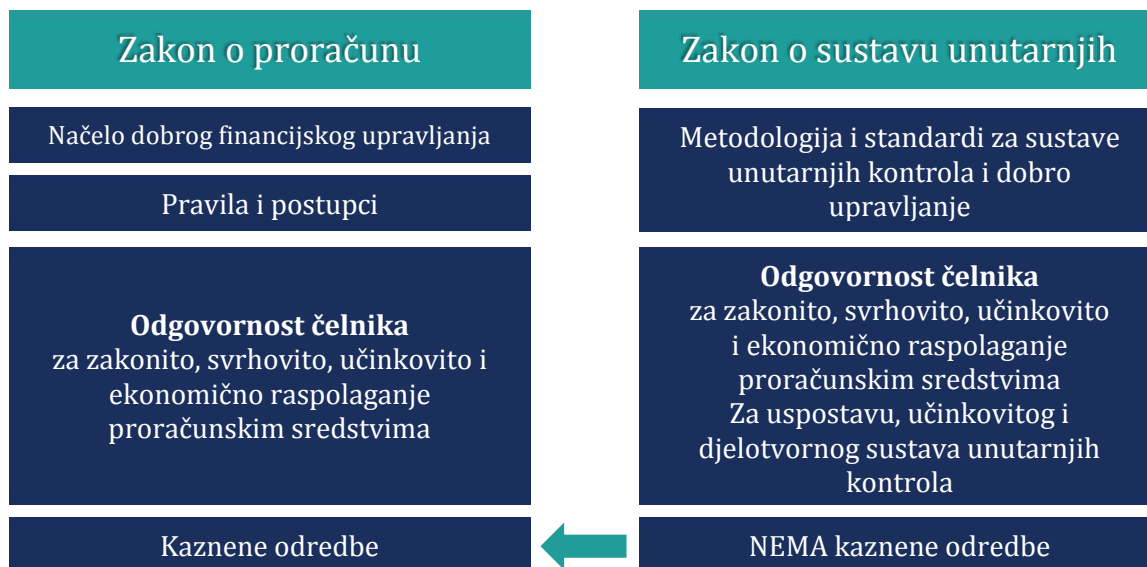
- planski pristup poslovanju – određivanje misije, vizije, ciljeva;
- uređenu organizacijsku strukturu – definirane ovlasti i odgovornosti te linije izvješćivanja;
- jasne procedure rada;
- upravljanje rizicima;
- uspostavu i razvoj odgovarajućih kontrolnih mehanizama;
- uspostavu i razvoj sustava informacija i komunikacija;
- kontinuirano praćenje i procjenu sustava unutarnjih kontrola.

Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru nema prekršajnih odredbi⁵, međutim neučinkoviti i nedjelotvorni sustavi unutarnjih kontrola mogu imati za posljedicu nezakonitu i neučinkovitu potrošnju proračunskih sredstava, za što su sankcije predviđene u Zakonu o proračunu, odnosno sadržane u prekršajnim odredbama.

Također, neučinkoviti i nedjelotvorni sustavi unutarnjih kontrola mogu imati za posljedicu nemogućnost potpisivanja Izjave o fiskalnoj odgovornosti.

Povezanost Zakona o proračunu i Zakona o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru može se slikovito prikazati.

⁵ Osim u dijelu koji se odnosi na uspostavu unutarnje revizije



Neučinkoviti i nedjelotvorni sustavi unutarnjih kontrola mogu imati za nezakonitost i neučinkovitost u potrošnji financijskih sredstava

Slika broj 1 - Povezanost Zakona o proračunu i Zakona o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru

C) Zakon o fiskalnoj odgovornosti povezuje odredbe Zakona o proračunu i Zakona o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru.

S obzirom na odgovornost čelnika definiranu Zakonom o proračunu i Zakonom o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Zakon o fiskalnoj odgovornosti, između ostaloga je uveo obvezu sastavljanja **Izjave o fiskalnoj odgovornosti**.

Izjava o fiskalnoj odgovornosti je godišnja izjava kojom čelnik proračunskog i izvanproračunskog korisnika državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i čelnik jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave potvrđuje da je u radu osigurao:

- zakonito, namjensko i svrhovito korištenje sredstava te
- učinkovito i djelotvorno funkcioniranje sustava unutarnjih kontrola u okviru sredstava utvrđenih u proračunu odnosno financijskom planu.

Od svih čelnika: ministara, ravnatelja, župana, gradonačelnika, načelnika i dr., traži se da u radu tijela na čijem su čelu uspostave sve potrebne preduvjete, osobito učinkovito i djelotvorno funkcioniranje sustava unutarnjih kontrola, kako bi osigurali zakonito, namjensko i svrhovito korištenje sredstava za što snose krajnju odgovornost.

Izjavom o fiskalnoj odgovornosti na taj način čelnici korisnika proračuna potvrđuju da su u radu osigurali ono što od njih zahtijeva Zakon o proračunu (zakonito, namjensko i svrhovito korištenje sredstava) i ono što od njih zahtijeva Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru (učinkovito i djelotvorno funkcioniranje sustava unutarnjih kontrola).

Povezanost Zakona o proračunu, Zakona o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru te Zakona o fiskalnoj odgovornosti prikazana je na sljedećoj slici.



Slika broj 2 – Povezanost Zakona o proračunu, Zakona o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru te Zakona o fiskalnoj odgovornosti

Zakonom o fiskalnoj odgovornosti definirane su prekršajne odredbe za čelnika (članak 11.a) odnosno navedeno je da će se novčanom kaznom kazniti čelnik ako ne sastavi i dostavi Izjavu o fiskalnoj odgovornosti odnosno ako Ministarstvo financija, nadležna ministarstva i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave prilikom provjere sadržaja Izjave o fiskalnoj odgovornosti uoče nevjerodostojnost dokumentacije prilikom davanja Izjave o fiskalnoj odgovornosti.

Uz Izjavu čelnik će priložiti i planove otklanjanja slabosti i nepravilnosti, izvješće o otklonjenim slabostima i nepravilnostima utvrđenim prethodne godine i mišljenje unutarnje revizije o sustavu unutarnjih kontrola za područja koja su bila revidirana u prethodnoj godini.

Izjava o fiskalnoj odgovornosti sastavlja se svake godine za prethodnu godinu, za razdoblje u kojem je čelnik obnašao dužnost odnosno obavljao poslove čelnika.

Povezanost Zakona o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru sa Zakonom o proračunu i Zakonom o fiskalnoj odgovornosti uvažena je u izradi novog **Pravilnika o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru**⁶.

Donošenjem novog Pravilnika⁷ provedbena regulativa usklađena je s aktualnim razvojem sustava unutarnjih kontrola i dobrog financijskog upravljanja kao sastavnog dijela proračunskog sustava, a najznačajnija područja koje on ističe su sljedeća:

- propisan je okvir za razvoj sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru koji sadrži razradu pet međusobno povezanih komponenti unutarnjih kontrola, svrhu primjene okvira i odgovorne osobe za njegovu primjenu;
- propisane su smjernice za rad ustrojstvenih jedinica nadležnih za financije korisnika proračuna u dijelu aktivnosti vezanih uz koordinaciju razvoja sustava unutarnjih kontrola;
- definirani su ključni procesi za financijsko upravljanje;

⁶ Narodne novine broj 58/2016

⁷ Novi Pravilnik usvojen je u svibnju 2016. i zamijenio je dotadašnji Pravilnik iz 2011. godine

- propisana je provjera primjene okvira za razvoj sustava unutarnjih kontrola.

Okvir za razvoj sustava unutarnjih kontrola ukazuje da je provedba aktivnosti, načina i postupaka koje obuhvaća sustav unutarnjih kontrola uređena brojnim zakonima i podzakonskim propisima ovisno o tome na koje se područje te aktivnosti, načini i postupci odnose.

1.2.2. Ostala regulativa koja uređuje sustave unutarnjih kontrola i financijsko upravljanje

Kao što je prethodno istaknuto, temeljni propisi koji uređuju područje financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola jesu Zakon o proračunu, Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru te Zakon o fiskalnoj odgovornosti.

Navedeni propisi predstavljaju krovne zakone za financijsko upravljanje i sustav unutarnjih kontrola jer postavljaju načela, standarde, okvir i temeljna pravila za financijsko upravljanje i sustav unutarnjih kontrola.

Međutim, sustav unutarnjih kontrola i financijsko upravljanje u sebi integrira brojna područja, primjerice, upravljanje ljudskim potencijalima, etička pitanja, organizacijsko ustrojstvo, javnu nabavu, odnose između povezanih institucija i dr., a ta pojedina područja detaljnije se uređuju kroz brojne druge zakone i podzakonske propise, upute, smjernice i sl. Stoga, regulativa koja uređuje ovo područje daleko je brojnija od temeljnih propisa i uključuje brojne zakonske i podzakonske propise koji uređuju pojedina područja poslovanja.

Primjerice, aktivnosti vezane uz pitanja etičkih vrijednosti, načela i postupke uređene su Etičkim kodeksom državnih službenika, Etičkim kodeksima koje donose jedinice lokalne područne (regionalne) samouprave i sl.

Aktivnosti vezane uz organizacijsku strukturu uređene su, primjerice, Uredbom o načelima za unutarnje ustrojstvo tijela državne uprave.

Aktivnosti vezane uz strateško planiranje na lokalnoj razini uređene su Smjernicama za izradu županijskih razvojnih strategija, praćenje i vrednovanje njihove provedbe.

Oblikovanje ovog sustava u praksi kod korisnika proračuna također ovisi i o specifičnostima koje proizlaze iz područja poslovanja pojedinih korisnika (primjerice, specifičnosti u području zdravstva, školstva, znanosti, lokalnih jedinica i drugog).

U nastavku se daje tabelarni pregled nekih od područja vezanih uz financijsko upravljanje i sustav unutarnjih kontrola te propisa koji ih uređuju.

Tablica broj 1 - Pregled nekih od područja vezanih uz sustav unutarnjih kontrola i financijsko upravljanje i propisa koji ih uređuju

Područje	Propisi
Etika/Integritet	Etički kodeks državnih službenika (NN 40/11 i 13/12) Etički kodeksi jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave - etički kodeks službenika županije, etički kodeks gradske uprave i sl. Zakon o sprječavanju sukoba interesa (NN 48/13 i 57/15) Kodeks strukovne etike unutarnjih revizora u javnom sektoru (NN 42/16)
Ljudski resursi	Zakon o državnim službenicima (NN 49/12, 37/13, 38/13 i 61/17) Zakon o službenicima i namještenicima u lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi (NN 86/08 i 61/11)
Strateško planiranje	Zakon o sustavu strateškog planiranja i upravljanja razvojem RH (NN 123/17)

	<p>Zakon o proračunu (NN 87/08, 136/12 i 15/15) i Upute za izradu strateških planova Ministarstva financija (na godišnjoj osnovi)</p> <p>Zakon o regionalnom razvoju RH (NN 147/14)</p>
Organizacijska struktura	<p>Zakon o sustavu državne uprave (NN 150/11, 93/16 i 104/16)</p> <p>Uredba o načelima za unutarnje ustrojstvo tijela državne uprave (NN 154/11, 17/12 i 118/16)</p> <p>Uredbe o unutarnjem ustrojstvu, Pravilnici o unutarnjem redu</p> <p>Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi (NN 19/13 i 137/15)</p> <p>Zakon o Gradu Zagrebu (NN 62/01, 125/08, 36/09 i 119/14)</p> <p>Zakon o područjima županija, gradova i općina u Republici Hrvatskoj (NN 86/06, 125/06, 16/07, 46/10, 145/10, 37/13, 44/13, 45/13 i 110/15)</p> <p>Statuti jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave</p>
Javna nabava	<p>Zakon o javnoj nabavi (NN 120/16)</p> <p>Pravilnik o izobrazbi u području javne nabave (NN 65/17)</p> <p>Pravilnik o dokumentaciji o nabavi te ponudi u postupcima javne nabave (NN 65/17)</p> <p>Pravilnik o nadzoru nad provedbom Zakona o javnoj nabavi (65/17)</p> <p>Pravilnik o planu nabave, registru ugovora, prethodnom savjetovanju i analizi tržišta u javnoj nabavi (NN 101/17)</p> <p>Pravilnik o elektroničkoj žalbi u javnoj nabavi (NN 101/17)</p>
Računovodstvo i financijsko izvještavanje	<p>Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN 124/14, 115/15 i 87/16)</p> <p>Pravilnik o proračunskim klasifikacijama (NN 26/10 i 120/13)</p> <p>Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (NN 3/15, 93/15, 135/15, 2/17 i 28/17)</p>
Dokumentiranje / Arhiviranje	<p>Uredba o uredskom poslovanju (NN 07/09)</p> <p>Pravilnik o zaštiti i čuvanju arhivskog registraturnog gradiva izvan arhiva (NN 63/04, 106/07)</p> <p>Pravilnik o vrednovanju te postupku odabiranja i izlučivanja arhivskog gradiva (NN 90/02)</p>

Tablica broj 2 - Pregled nekih propisa koji uređuju sustav unutarnjih kontrola i financijsko upravljanje u specifičnim područjima

Specifična područja	Propisi
Školstvo	<p>Zakon o odgoju i obrazovanju u osnovnoj i srednjoj školi (NN 126/12, 94/13, 152/14 i 7/17)</p> <p>Zakon o ustanovama (NN 76/93, 29/97, 47/99 i 35/08)</p> <p>Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 117/93, 69/97, 33/00, 73/00, 127/00, 59/01, 107/01, 117/01, 150/02, 147/03, 132/06, 73/08, 25/12, 147/14, 100/15 i 115/16)</p> <p>Odluka o donošenju mreže osnovnih i srednjih škola, učeničkih domova i programa obrazovanja (NN 70/11 i 62/17)</p> <p>Zakon o prosvjetnoj inspekciji (NN 61/11 i 16/12)</p> <p>Pravilnik o načinu osnivanja, zadaćama i djelokrugu i načinu rada školskih sportskih društava (NN 13/14)</p>
Zdravstvo	<p>Zakon o zdravstvenoj zaštiti (NN 150/08, 71/10, 13/10, 22/11, 84/11, 154/11, 12/12, 70/12, 144/12, 82/13, 159/13, 154/14 i 70/16)</p> <p>Zakon o obveznom zdravstvenom osiguranju (NN 80/13 i 137/13)</p> <p>Zakon o dobrovoljnom zdravstvenom osiguranju (NN 85/06, 150/08 i 71/10)</p> <p>Zakon o ustanovama (NN 76/93, 29/97, 47/99 i 35/08)</p> <p>Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 117/93, 69/97, 33/00, 73/00, 127/00, 59/01, 107/01, 117/01, 150/02, 147/03, 132/06, 73/08, 25/12, 147/14, 100/15 i 115/16)</p> <p>Odluka o osnovama za sklapanje ugovora o provođenju zdravstvene zaštite iz obveznog zdravstvenog osiguranja</p>
Komunalna infrastruktura	<p>Zakon o komunalnom gospodarstvu (NN 26/03, 82/04, 110/04. – Uredba, 178/04, 38/09, 79/09, 49/11, 144/12 i 147/14)</p> <p>Uredba o najvišem iznosu naknade za priključenje građevina i drugih nekretnina na komunalne vodne građevine (NN 109/11)</p>
Koncesije	<p>Zakon o koncesijama (NN 125/08)</p> <p>Pravilnik o registru koncesija (NN 26/13)</p>
Sport	<p>Zakon o sportu (NN 71/06, 150/08, 124/10, 124/11, 86/12, 94/13, 85/15 i 19/16)</p> <p>Zakon o udrugama (NN 74/14 i 70/17)</p> <p>Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 117/93, 69/97, 33/00, 73/00, 127/00, 59/01, 107/01, 117/01, 150/02, 147/03, 132/06, 73/08, 25/12, 147/14, 100/15 i 115/16)</p>
Prostorno planiranje	<p>Zakon o prostornom uređenju i gradnji (NN 76/07, 38/09, 55/11, 90/11 i 50/12)</p> <p>Pravilnik o uvjetima koje moraju ispunjavati zavodi za prostorno uređenje za obavljanje djelatnosti prostornog uređenja (NN 24/08 i 19/10)</p>

Regionalni razvoj	Zakon o regionalnom razvoju RH (NN 147/14)
	Zakon o područjima posebne državne skrbi (NN 86/08, 57/11, 51/13, 148/13, 76/14, 147/14 i 18/15)
	Zakon o otocima (NN 34/99, 149/99, 32/02 i 33/06)
	Zakon o brdsko-planinskim područjima (NN 12/02, 32/02, 117/03, 42/05, 90/05, 80/08, 148/13 i 147/14)
	Zakon o obnovi i razvoju grada Vukovara (NN 44/01, 90/05, 80/08, 38/09 i 148/13)

Napominjemo da nisu navedeni svi zakonski i podzakonski propisi jer svrha ovog pregleda nije da se na jednom mjestu objedinjeno prikaže sva regulativa, već da se ukaže na širinu i kompleksnost financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola.

Također kroz pregled ovih područja i regulative namjera je ukazati korisnicima proračuna da provedba financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola u praksi predstavlja brojne aktivnosti, načine i postupke u okviru raznih područja i u njihovom provođenju korisnici proračuna uvažavaju brojne zakonske i podzakonske propise, odnosno provođenje financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola obuhvaća širok spektar područja i regulative koja ih uređuje.

Unaprjeđenja u regulativi koja uređuje pojedina područja iz djelokruga poslovanja izravno doprinose unaprjeđenju financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola kod korisnika proračuna, a isto tako potreba jačanja sustava unutarnjih kontrola potiče određene promjene i dopune u postojećoj regulativi.

Navedeno se ističe iz razloga što se u praksi često događa nedovoljno prepoznavanje unaprjeđenja u razvoju ovog sustava koja proizlaze iz promjene regulative koja uređuje pojedina područja poslovanja, odnosno te se promjene ne prepoznaju u kontekstu razvoja financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola.

Primjerice, uvođenje strateškog planiranja kroz Zakon o proračunu i Zakon o regionalnom razvoju Republike Hrvatske nije u dovoljnoj mjeri prepoznato kao jedan od najznačajnijih iskoraka u smjeru razvoja kvalitetnijih sustava financijskog upravljanja ili, primjerice, obveza utvrđivanja ciljeva i rizika prilikom izrade godišnjih planova rada prema Uredbi o načelima za unutarnje ustrojstvo tijela državne uprave.

Za razvoj učinkovitih sustava unutarnjih kontrola u praksi važno je shvatiti da je riječ o sustavu koji integrira različita područja poslovanja kako bi se izbjegla pogrešna percepcija o sustavu unutarnjih kontrola kao o izoliranoj aktivnosti koja se provodi samo da bi se formalno ispunile obveze prema Zakonu o sustavu unutarnjih kontrola.

1.3. Institucionalni odnosi u javnom sektoru i njihov utjecaj na financijsko upravljanje i sustave unutarnjih kontrola

Za sveobuhvatan i cjelovit pristup razvoju financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru potrebno je uzeti u obzir činjenicu da su određene institucije unutar javnog sektora međusobno povezane i da ta povezanost utječe na razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola.

Primjeri međusobno povezanih institucija su **ministarstva i agencije** koje su u njihovom sastavu, osnovane sa svrhom provedbe određenih aktivnosti iz resora za koje je zaduženo njima nadležno ministarstvo.

Primjeri međusobno povezanih institucija su također i **županije i proračunski korisnici u njihovom sastavu** (ustanove u zdravstvu, školstvu, kulturi i sl.), **gradovi i proračunski korisnici u njihovom sastavu** (ustanove u zdravstvu, školstvu, kulturi i sl.), **općine i njihovi proračunski korisnici** (ustanove u kulturi, vrtići i sl.).

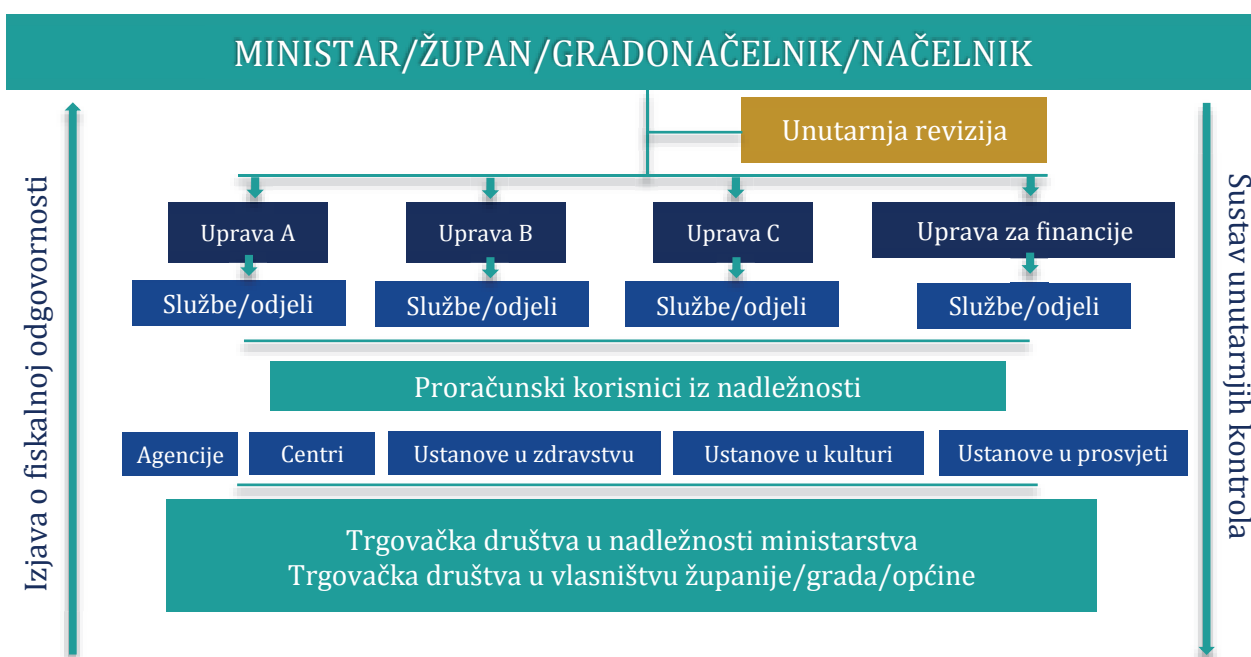
Međusobna povezanost ovih institucija **proizlazi iz osnivačkih odnosa, konsolidacije financijskih planova i financijskih izvještaja, te povezanosti u provedbi strateških ciljeva.**

Povezanost između ministarstava i agencija, županija i njihovih proračunskih korisnika, gradova i njihovih proračunskih korisnika jasno je vidljiva u proračunu kroz organizacijsku klasifikaciju⁸.

U skladu s organizacijskom klasifikacijom ministarstva imaju status **razdjela**, a agencije i ostali proračunski korisnici u njihovom sastavu imaju status **glava**.

Povezanost institucija u javnom sektoru kroz osnivačke odnose, način financiranja, provedbu strateških ciljeva, konsolidaciju financijskih planova i izvještaja te funkcionalna povezanost pojedinih institucija utječe na obuhvat razvoja sustava unutarnjih kontrola te zahtijeva koordiniran pristup u razvoju financijskog upravljanja između povezanih institucija.

Korisnici proračuna razine razdjela (ministarstva) i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave trebaju svojim sustavom unutarnjih kontrola obuhvatiti i odnose i način suradnje s proračunskim korisnicima koji su u njihovom sastavu.



Slika broj 3 - Povezanost ministarstava i JLP(R)S s proračunskim korisnicima u sastavu

⁸ Pravilnikom o proračunskim klasifikacijama NN 26/10 i 120/13 organizacijska klasifikacija definirana je kao jedna od temeljnih proračunskih klasifikacija, uz programsku, funkcijsku, ekonomsku i lokacijsku klasifikaciju te izvore financiranja. Organizacijska klasifikacija sadrži povezane i međusobno usklađene (hijerarhijski i s obzirom na odnose prava i odgovornosti) cjeline proračuna i proračunskih korisnika koje odgovarajućim materijalnim sredstvima ostvaruju postavljene ciljeve.

Proračunski korisnici u sastavu ministarstva/županije/grada/općine u funkciji su realizacije postavljenih ciljeva određenog resora. Primjerice, županije/gradovi u svojoj viziji i strateškim dokumentima ističu kao prioritet razvoj obrazovne, zdravstvene, kulturne i ostale društvene infrastrukture. Međutim, aktivnosti koje su usmjerene na realizaciju takvih ciljeva provode škole, vrtići, bolnice, muzeji, knjižnice, dakle proračunski korisnici u sastavu županije/grada.

Na sličan su način i aktivnosti agencija u funkciji realizacije strateških ciljeva resornih ministarstava.

Proračunski korisnici u sastavu ministarstva/županije/grada/općine svoje financijske planove, odnosno svoje financijske izvještaje dostavljaju na konsolidaciju nadležnom proračunu, što onda u cjelini predstavlja proračun županije, grada, općine odnosno financijski plan ministarstva (razdjela). Slično je i s financijskim izvještajima.



Koordiniran pristup između povezanih institucija, prvenstveno se ovdje misli na odnos razdjela i glava (1. i 2. razine proračunskih korisnika) odnosno trgovačkih društava i drugih pravnih osoba u nadležnosti podrazumijeva prije svega jasno definiranje:

- **ovlasti i odgovornosti,**
- **načina suradnje,**
- **načina izvještavanja,**
- **nadzorne funkcije prve razine nad institucijama iz nadležnosti.**

Svatko na svojoj razini uređuje sustav unutarnjih kontrola, međutim, prva razina korisnika proračuna mora voditi računa da putem sustava unutarnjih kontrola i financijskog upravljanja uredi i suradnju s institucijama iz nadležnosti.

Primjerice, vrtići u svom dijelu nadležnosti razvijaju ovaj sustav, ali njihov osnivač (grad/općina) ima puno širi opseg financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola, iz razloga što su nadležni i za proračunske korisnike u svom sastavu.

Upravo je to i razlog što se Zakonom i Pravilnikom od ministarstava i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave traži suradnja i koordinacija razvoja sustava unutarnjih kontrola s institucijama iz nadležnosti.

Navedeno ima za cilj u svakodnevnom poslovanju postići puno veću suradnju između povezanih institucija, kao i veću uključenost druge/treće razine korisnika proračuna u aktivnosti njihovih nadležnih institucija (ministarstva, županija, gradova).

U tom smislu od prve razine korisnika proračuna (ministarstava, županija, gradova) očekuje se sljedeće:

- uključivanje čelnika proračunskih korisnika druge/treće razine na sastanke najviše razine rukovodstva nadležnih institucija (kolegije ministara, župana, gradonačelnika);
- uključivanje druge/treće razine proračunskih korisnika u izradu strateških dokumenata koji se pripremaju na razini nadležnih institucija;
- detaljnije uređivanje međusobne suradnje s proračunskim korisnicima u sastavu putem internih akata (npr. internim aktima, sporazumima, uputama detaljnije urediti ovlasti i odgovornosti u procesu strateškog planiranja, način koordinacije aktivnosti za izradu i realizaciju financijskih planova, način izvještavanja i sl.);
- definiranje načina izvještavanja od strane druge i treće razine proračunskih korisnika o najznačajnijim rizicima u njihovom poslovanju;
- nadziranje u kojoj mjeri proračunski korisnici iz nadležnosti imaju uređene kontrolne aktivnosti u procesima izrade i realizacije financijskih planova, nabave i ugovaranja, upravljanja imovinom i slično;
- uspostava informatičke povezanosti s proračunskim korisnicima iz nadležnosti, gdje god je to moguće (primjerice uspostavom riznice);
- uspostava odgovarajućih izvještajnih sustava koji osiguravaju praćenje funkcioniranja financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola kod proračunskih korisnika iz nadležnosti.

Sukladno Uredbi o sastavljanju i predaji Izjave o fiskalnoj odgovornosti i izvještaja o primjeni fiskalnih pravila⁹ korisnici proračuna druge i treće razine kao i trgovačka društva i druge pravne osobe u obvezi su predati Izjavu o fiskalnoj odgovornosti svojim nadležnim institucijama.

Kroz Izjavu o fiskalnoj odgovornosti koju zaprimaju, nadležna ministarstva, županije, gradovi i općine dobivaju uvid u funkcioniranje sustava unutarnjih kontrola kod institucija iz nadležnosti, nad kojim mogu provesti i detaljniji nadzor i kontrolu.

Ministarstva koja transferiraju proračunska sredstva trgovačkim društvima u većinskom državnom vlasništvu, odnosno jedinice lokalne i regionalne (područne) samouprave koje transferiraju proračunska sredstva trgovačkim društvima u njihovom vlasništvu također kreiraju povezane odnose.

Sukladno Zakonu o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru i trgovačka društva u vlasništvu Republike Hrvatske odnosno jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave obvezni **su u skladu s načelima dobrog financijskog upravljanja razvijati elemente sustava unutarnjih kontrola** temeljene na međunarodnim standardima za unutarnje kontrole i praksi zemalja Europske unije.

Trgovačka društva u većinskom državnom vlasništvu već su u okviru Antikorupcijskog programa za razdoblje 2010. – 2012. kao jednu od glavnih mjera u borbi protiv korupcije bila u obvezi razvijati financijsko upravljanje i sustave unutarnjih kontrola.

Trgovačka društva (u većinskom državnom vlasništvu i vlasništvu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave) su u funkciji realizacije ciljeva resornog ministarstva, županije, grada ili općine i financiraju se značajnim sredstvima iz državnog/županijskog/gradskog proračuna. Stoga njihovi osnivači odnosno vlasnici u skladu s načelom dobrog financijskog upravljanja trebaju potaknuti razvoj ovog sustava u svojim trgovačkim društvima i razvijati sustave kontrola koji će osigurati čelniku ministarstva ili jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave da su doznačena proračunska sredstva utrošena na najbolji način odnosno u svrhu realizacije postavljenih ciljeva.

Čelnik korisnika proračuna koji trgovačkim društvima u svom resoru/vlasništvu isplaćuje/doznačuje određena proračunska sredstva, Izjavom o fiskalnoj odgovornosti mora potvrditi da je pratio i kontrolirao namjensko isplaćivanje donacija, pomoći, subvencija i drugih transfera do krajnjeg korisnika te korištenje istih kao i da je obavljao provjere na licu mjesta kod krajnjih korisnika.

Kako bi imao određenu razinu sigurnosti da se dana proračunska sredstva u trgovačkim društvima koriste ne samo zakonito i pravilno, nego i ekonomično, učinkovito, djelotvorno i svrhovito, čelnik korisnika proračuna treba urediti sustave kontrola vezane uz odnos s trgovačkim društvima u svojoj nadležnosti odnosno u svom vlasništvu na način, koji sukladno procijenjenim rizicima, smatra adekvatnim.

Osnivači odnosno vlasnici trgovačkih društava u skladu s načelima dobrog financijskog upravljanja trebaju ugraditi takve sustave unutarnjih kontrola koji će im pružiti veću razinu sigurnosti da su sredstva doznačena trgovačkim društvima, utrošena na najbolji način odnosno pažnjom dobrog gospodara, imajući na umu da se radi o javnim uslugama koje se pružaju građanima.

Osim Zakona o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Pravilnika o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru te Uredbe o sastavljanju i predaji Izjave o fiskalnoj odgovornosti i izvještaja o primjeni fiskalnih pravila, treba naglasiti da je suradnja i povezanost institucija u javnom sektoru uređena i kroz druge modalitete, primjerice, kod trgovačkih društava kroz statute o osnivanju, određene sporazume o suradnji, posebne zakone koji reguliraju određena područja gdje je uključeno više institucija u provedbi (npr. Zakon o zdravstvenom osiguranju, Zakon o školstvu), posebnim ugovorima, odlukama i slično.



Formalno-pravni okvir koji se odnosi na međusobnu povezanost institucija u javnom sektoru potrebno je kontinuirano preispitivati, mijenjati i dopunjavati u skladu s potrebama prakse, a sve u cilju učinkovitijeg i boljeg funkcioniranja sustava unutarnjih kontrola i dobrog financijskog upravljanja.

⁹ Narodne novine broj 78/11, 106/12, 130/13, 19/15 i 119/15



1.4. Uloga Središnje harmonizacijske jedinice

Središnja harmonizacijska jedinica organizacijska je cjelina u okviru Državne riznice Ministarstva financija zadužena za provedbu koordinacije razvoja sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru Republike Hrvatske.

Koordinacija pri tome uključuje suradnju s velikim brojem sudionika kako bi se osigurao **harmoniziran odnosno usklađen razvoj sustava unutarnjih kontrola** s razvojem u proračunskom sustavu, s razvojem javne uprave, jednoobrazan pristup u razvoju financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola za nacionalna sredstva i sredstva Europske unije.

Koordinacija također podrazumijeva suradnju s Europskom komisijom i zemljama članicama EU u svrhu razvoja ovog sustava sa standardima i najboljom praksom Europske unije, uvažavajući naše specifičnosti i okolnosti, prije svega stupanj razvijenosti ovog sustava u praksi i područja koja zahtijevaju unaprjeđenje.

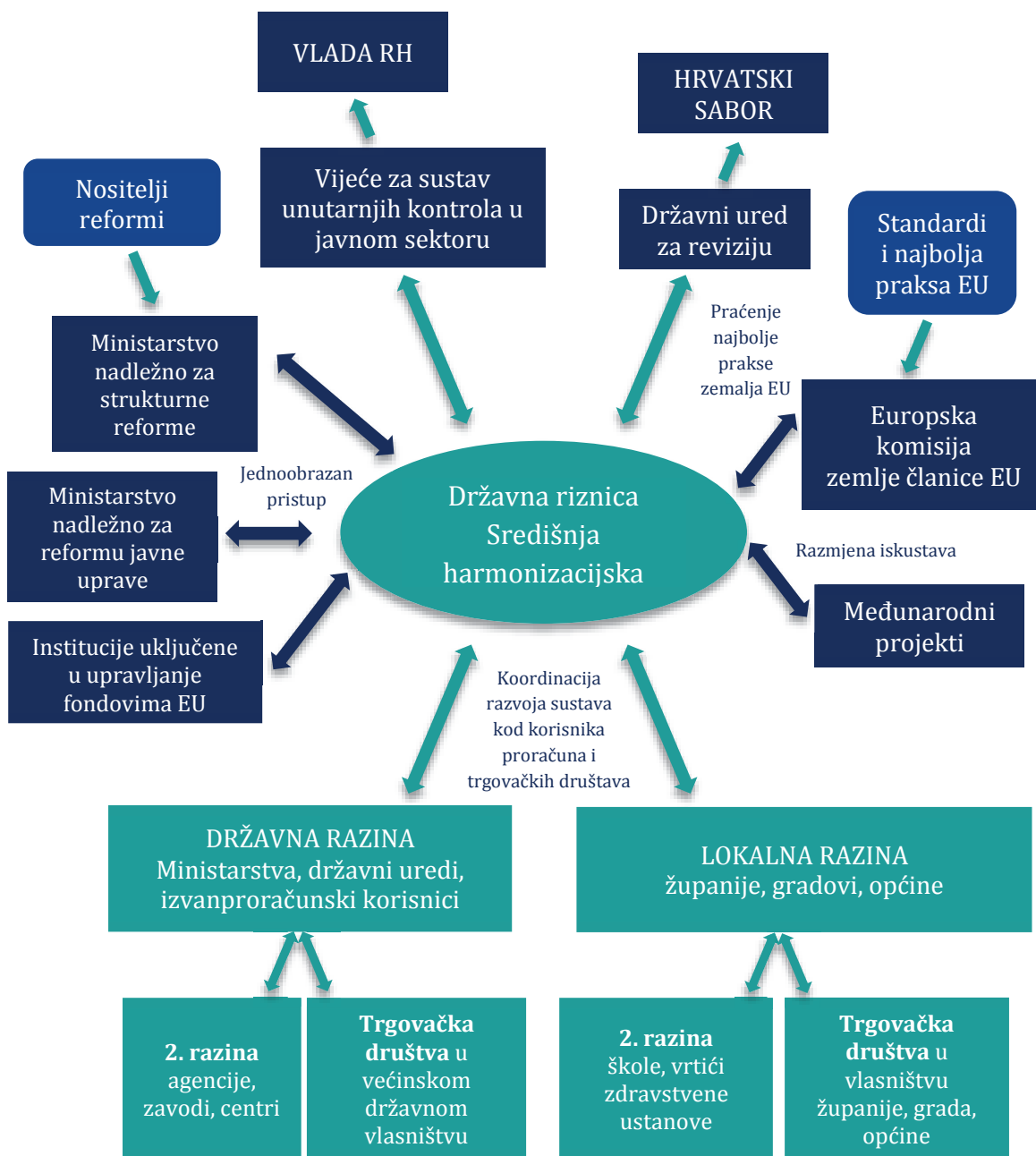
Koordinacijska uloga uključuje i kontinuirano praćenje napretka i izvješćivanje Vlade Republike Hrvatske o ovom sustavu.

Osim suradnje s nositeljima određenih reformi u javnom sektoru i usklađenja sa standardima i najboljom praksom Europske unije, u cilju implementacije ovog sustava u svakodnevnu praksu ključna je suradnja Središnje harmonizacijske jedinice s korisnicima proračuna u cijelom javnom sektoru.

Iz navedenoga je vidljivo da Središnja harmonizacijska jedinica posebno razvija aktivnu suradnju i koordinaciju aktivnosti s:

- ministarstvima nadležnim za strukturne reforme i reforme uprave;
- institucijama uključenim u sustav upravljanja i provedbe fondova Europske unije;
- Državnim uredom za reviziju;
- Vijećem za sustav unutarnjih kontrola u javnom sektoru;
- korisnicima proračuna na državnoj i lokalnoj razini te trgovačkim društvima i drugim pravnim osobama obveznicima primjene Zakona;
- međunarodnim stručnjacima u okviru projekata financiranih od strane Europske unije.

Na sljedećoj slici dan je prikaz koordinacijske uloge Središnje harmonizacijske jedinice i suradnje s ključnim akterima u razvoju sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru Republike Hrvatske.



Slika broj 4 – Koordinacijska uloga Državne riznice odnosno SHJ-a u razvoju sustava unutarnjih kontrola

Razvojem proračunskog sustava usmjerenog na ostvarenje ciljeva i rezultata, dugoročno planiranje i povezivanje ciljeva s proračunskim sredstvima, te na razvoj pokazatelja uspješnosti i upravljanje rizicima stvoreni su preduvjeti za cjelovit razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola. Razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola, prvenstveno treba biti u potpori razvoju u proračunskom sustavu. Priručnici, upute, smjernice koje priprema Središnja harmonizacijska jedinica iz područja financijskog upravljanja i unutarnjih kontrola trebaju biti usklađeni sa stupnjem razvoja u proračunskom sustavu. Međutim, neophodna je koordinacija Ministarstva financija s drugim institucijama u razvoju ovog sustava.

Koordinacija i **suradnja s ministarstvom nadležnim za strukturne reforme** važna je iz razloga što je to ministarstvo ključno za nacionalni i regionalni razvoj, osobito u području strateškog planiranja, ali i za područje vezano uz upravljanje i provedbu projekata financiranih iz fondova Europske unije te povezivanje nacionalnih s programima Europske unije.

Koordinacija i **suradnja s ministarstvom nadležnim za reforme javne uprave** važna je iz razloga što su područja iz nadležnosti ministarstva, kao što su organizacijski ustroj tijela državne i lokalne uprave, odnosi između institucija u javnom sektoru, upravljanje ljudskim potencijalima (uključujući i pitanja etike, morala, sustava nagrađivanja i motiviranja i sl.), načini osnivanja i rada agencija, godišnje planiranje rada po ustrojstvenim jedinicama i dr. važni elementi za razvoj sustava unutarnjih kontrola. Stoga je važno da regulativa koja uređuje navedeno, a u nadležnosti je ministarstva, podupire razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola.

Suradnja Središnje harmonizacijske jedinice s navedenim ministarstvom osobito je važna iz razloga što su u području proračuna i javne administracije pokrenuti značajni reformski procesi i važno je osigurati **da sustav unutarnjih kontrola i financijsko upravljanje bude sastavni dio proračunskih reformi i reformi javne uprave**. Kroz suradnju s ključnim nositeljima reformi osigurava se da je sustav unutarnjih kontrola u potpori njihovog provođenja, a ne da se razvija kao izolirani sustav.

Suradnja Središnje harmonizacijske jedinice **s institucijama uključenim u upravljanje i provedbu projekata financiranih iz fondova Europske unije** ima za cilj osigurati pravovremene informacije o načinu na koji se ovaj sustav razvija unutar struktura zaduženih za upravljanje i provedbu projekata financiranih iz fondova Europske unije, kako bi se osigurao jednoobrazan pristup u upravljanju nacionalnim i sredstvima Europske unije, odnosno kako bi se izbjegli paralelni sustavi upravljanja.

Suradnja s Državnim uredom za reviziju ima za cilj razmjenu informacija o smjeru razvoja sustava unutarnjih kontrola i razmjenu informacija o rezultatima procjene kvalitete sustava unutarnjih kontrola koju provode i Središnja harmonizacijska jedinica i Državni ured za reviziju. Također, suradnja s Državnim uredom za reviziju ima za cilj razmjenu informacija o načinima i metodama koje se koriste za procjenu kvalitete sustava unutarnjih kontrola, a sve sa svrhom njihova razvoja i unapređivanja. Putem izvješća Državnog ureda za reviziju koja se podnose **Hrvatskom saboru**, saborski zastupnici i javnost informiraju se o razvijenosti sustava unutarnjih kontrola, uočenim slabostima i nedostacima kao i ostvarenom napretku na tom području.

Vijeće za sustav unutarnjih kontrola u javnom sektoru (dalje u tekstu: Vijeće za SUK) savjetodavno je tijelo ministra financija čije su zadaće opisane Zakonom:

- davanje preporuka za razvoj sustava unutarnjih kontrola, uključujući područje unutarnje revizije,
- praćenje provedbe preporuka za razvoj sustava unutarnjih kontrola, koje je dalo Vijeće i Ministarstvo financija te
- davanje mišljenja o prijedlogu godišnjeg izvješća o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru.

Središnja harmonizacijska jedinica upoznaje Vijeće s aktualnostima na području razvoja sustava unutarnjih kontrola te određenim otvorenim pitanjima. Od Vijeća se očekuje razmatranje određenih otvorenih pitanja vezanih uz pojedine segmente sustava unutarnjih kontrola, davanje prijedloga za unapređenja u razvoju ovoga sustava i promicanje najboljih praksi. Utvrdi li kroz svoje aktivnosti da postoje određena otvorena pitanja koja proizlaze iz njegova rada, Vijeće o tome izvješćuje Vladu Republike Hrvatske radi poduzimanja odgovarajućih radnji.

Suradnja Središnje harmonizacijske jedinice s prethodno navedenim institucijama važna je jer osigurava pretpostavke za sveobuhvatan razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola na razini cijelog javnog sektora. Navedeno se postiže kroz zakonske i podzakonske propise koji uređuju proračunski sustav, sustav javne uprave, načine procjene kvalitete sustava unutarnjih kontrola i slično, a u koje se ugrađuju elementi sustava unutarnjih kontrola.

Od posebnog je značaja **suradnja Središnje harmonizacijske jedinice s korisnicima proračuna na državnoj i lokalnoj razini** koji sustav unutarnjih kontrola i financijskog upravljanja trebaju implementirati u svakodnevno poslovanje.

S namjerom da se priručnici, upute, smjernice, odnosno metodologija i standardi rada kao i očekivanja od korisnika proračuna vezano za razvoj sustava unutarnjih kontrola te unutarnje revizije približe korisnicima proračuna, Središnja harmonizacijska jedinica održava sastanke s osobama koje koordiniraju razvoj ovog sustava u svojim institucijama i s unutarnjim revizorima, organizira radionice, prezentacije, posjete institucijama i slično.

Središnja harmonizacijska jedinica prvenstveno surađuje s korisnicima proračuna 1. razine (ministarstvima, županijama, gradovima) koji su u obvezi o dobivenim informacijama upoznati i korisnike proračuna 2. i 3. razine koji su u njihovoj nadležnosti.

Uloga Središnje harmonizacijske jedinice je povezati, „umrežiti“ korisnike proračuna u cilju razmjene iskustava, saznanja, uočenih poteškoća i slabosti, primjera dobre prakse i slično.

Putem procjene kvalitete sustava unutarnjih kontrola (upitnici za analize, uvidi u izjave o fiskalnoj odgovornosti i slično) Središnja harmonizacijska jedinica dobiva informacije o razvijenosti sustava unutarnjih kontrola i financijskog upravljanja kod korisnika proračuna, koje ujedno služe i kao podloga za utvrđivanje mjera za njihov daljnji razvoj.

Osim razvoja financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola na razini korisnika proračuna, donošenjem Zakona o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru 2015. godine propisana je obveza razvoja sustava unutarnjih kontrola u trgovačkim društvima u vlasništvu RH odnosno jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Potporu trgovačkim društvima (TD) u razvoju ovog sustava Središnja harmonizacijska jedinica ostvaruje uglavnom putem resornih ministarstava odnosno putem jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Pored toga, u svrhu potpore razvoju ovog sustava u trgovačkim društvima, održavaju se sastanci s predstavnicima trgovačkih društava, seminari, konferencije i slično.



Zaključno

U uvodnom poglavlju prikazana su temeljna obilježja sustava unutarnjih kontrola i dobrog financijskog upravljanja, što korisnicima proračuna može poslužiti kao orijentir u kojem smjeru trebaju razvijati ovaj sustav.

Naglašena je povezanost sustava unutarnjih kontrola s proračunskim sustavom, što je osobito vidljivo kroz temeljnu zakonsku regulativu vezanu uz ovo područje, odnosno Zakon o proračunu, Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru i Zakon o fiskalnoj odgovornosti.

Budući da sustav unutarnjih kontrola u sebi integrira brojna područja poslovanja koja se detaljnije uređuju kroz brojne druge zakone i podzakonske propise, upute, smjernice i sl., regulativu koja uređuje ovaj sustav treba sagledati u širem spektru, a ne samo kroz tri temeljna zakona.

Za sveobuhvatan i cjelovit pristup razvoju financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru potrebno je uzeti u obzir činjenicu da su određene institucije unutar javnog sektora međusobno povezane i da ta povezanost utječe na razvoj ovog sustava. Povezanost institucija kroz osnivačke odnose, način financiranja, provedbu strateških ciljeva, konsolidaciju financijskih planova i izvještaja te funkcionalna povezanost pojedinih institucija utječe na obuhvat razvoja financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola i zahtijeva koordiniran pristup u razvoju ovog sustava između povezanih institucija.

S obzirom na širinu područja koje obuhvaća sustav unutarnjih kontrola, njegov sustavan razvoj zahtijeva aktivnu suradnju Ministarstva financija (Državne riznice odnosno Središnje harmonizacijske jedinice) s ključnim akterima: s ministarstvima nadležnim za strukturne reforme i reforme uprave, s institucijama uključenim u sustav upravljanja i provedbe projekata financiranih iz fondova Europske unije i drugim ključnim sudionicima u razvoju ovog sustava.

Sustav unutarnjih kontrola razvija se s razlogom da bi institucije u javnom sektoru kroz taj sustav unaprijedile i poboljšale poslovanje.

Kako će on funkcionirati u praksi, prvenstveno ovisi o samim korisnicima proračuna na kojima je odgovornost da u svakodnevnom poslovanju implementiraju pojedine elemente i da taj sustav koriste i razvijaju. Stoga su naredna poglavlja u ovom Priručniku upravo usmjerena na provedbu ovog sustava kod korisnika proračuna.



2. UPRAVLJAČKA ODGOVORNOST ČELNIKA KORISNIKA PRORAČUNA I RUKOVODITELJA USTROJSTVENIH JEDINICA

Kao što je istaknuto u uvodnom dijelu Priručnika, **rukovoditelji na svim razinama upravljanja trebaju biti svjesni da upravljanjem, odnosno donošenjem i provođenjem odluka impliciraju financijske učinke, vidljive prije ili kasnije i da su za njih odgovorni, a time onda i odgovorni za financijsko upravljanje.**

Drugim riječima, oni koji organiziraju poslovanje, predlažu i donose odluke, provode aktivnosti koje proizlaze iz usvojenih odluka trebaju biti svjesni svoje odgovornosti za način na koji upravljaju poslovanjem, za financijske učinke koji proizlaze iz takvog poslovanja, za rizike koje nosi takvo poslovanje, za kontrolne aktivnosti koje trebaju biti uspostavljene i primijenjene te za kontinuirano praćenje sustava upravljanja i njegovo pravodobno ažuriranje.

Dakle, **ključne osobe koje su odgovorne za to kako, na koji način i koliko učinkovito funkcioniraju sustavi unutarnjih kontrola su rukovoditelji, prvenstveno čelnik korisnika proračuna i rukovoditelji ustrojstvenih jedinica u okvirima svojih ovlasti i odgovornosti.**

Čelnik korisnika proračuna može prenijeti ovlasti i odgovornosti, što ne isključuje njegovu krajnju odgovornost, ali niti krajnja odgovornost čelnika korisnika proračuna ne može biti opravdanje, odnosno ne oslobađa odgovornosti ostale rukovoditelje u dijelu za koji su oni nadležni.

Za dobro uspostavljen sustav odgovornosti važno je jasno definirati ovlasti i odgovornosti ne samo za realizaciju temeljnih funkcija već i za realizaciju postavljenih ciljeva, ostvarenih rezultata i za način upravljanja proračunskim sredstvima.

Čelnici korisnika proračuna i rukovoditelji ustrojstvenih jedinica svjesni svoje odgovornosti najveće su pokretačke snage za razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola.

2.1. Upravljačka odgovornost čelnika korisnika proračuna

Odgovornost čelnika korisnika proračuna jasno je određena Zakonom o proračunu, Zakonom o sustavu unutarnjih kontrola te Zakonom o fiskalnoj odgovornosti.

Temeljeno na navedenim zakonima, čelnik korisnika proračuna odgovoran je za:

- zakonito, svrhovito, učinkovito i ekonomično raspolaganje proračunskim sredstvima;
- učinkovito i djelotvorno funkcioniranje financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola;
- podnošenje Izjave o fiskalnoj odgovornosti, kojom prethodno dvoje treba potvrditi.



Da bi čelnik korisnika proračuna mogao osigurati zakonito, svrhovito, učinkovito i ekonomično raspolaganje proračunskim sredstvima i u konačnici Izjavom o fiskalnoj odgovornosti to potvrditi, on mora osigurati učinkovito i djelotvorno funkcioniranje financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola.

S razine čelnika korisnika proračuna to znači odgovornost:

- da je sustav unutarnjih kontrola kao takav uspostavljen kroz cijelu organizaciju i kroz sve svoje elemente;
- da su jasno definirane ovlasti i odgovornosti koje rukovoditelji na nižim razinama imaju prema čelniku korisnika proračuna za realizaciju postavljenih ciljeva i za upravljanje proračunskim sredstvima;
- da je uspostavljen izvještajni sustav koji čelniku i najvišoj razini rukovoditelja pruža povratne informacije što je učinjeno, koji su rezultati postignuti, kako se upravlja proračunskim sredstvima;
- da su uspostavljeni mehanizmi koji osiguravaju povratne informacije kako sustav unutarnjih kontrola funkcionira, koje su slabosti u sustavu i što se poduzima za njihovo rješavanje.

Odgovornost čelnika korisnika proračuna za uspostavu prikladnog, učinkovitog i djelotvornog sustava unutarnjih kontrola, zapravo uključuje odgovornost za:

- izradu i provedbu strateških i drugih planova, kao i programa za ostvarivanje poslovnih ciljeva institucije;
- usklađenost strateških i drugih planova te programa s proračunom, odnosno financijskim planom institucije;
- unutarnje ustrojstvo, s jasno definiranim ovlastima i odgovornostima za učinkovitu i djelotvornu provedbu poslovnih ciljeva i korištenje financijskih sredstava dodijeljenih za njihovu provedbu;
- uspostavu sustava izvještavanja u skladu s prenesenim ovlastima i odgovornostima radi praćenja rezultata i učinaka ostvarenih dodijeljenim financijskim sredstvima;
- upravljanje rizicima i donošenje strategije upravljanja rizicima;
- uspostavu kontrola radi osiguranja pravilnog, etičnog, ekonomičnog, učinkovitog i djelotvornog upravljanja приходima, rashodima, imovinom i obvezama;
- uspostavu učinkovitih i djelotvornih informacijskih i komunikacijskih sustava;
- praćenje i procjenu učinkovitosti i djelotvornosti sustava unutarnjih kontrola;
- definiranje načina suradnje s institucijama iz nadležnosti, uključujući sustav izvještavanja.

2.2. Prijenos ovlasti i odgovornosti

To što čelnik korisnika proračuna snosi krajnju odgovornost ne znači da je čelnik korisnika proračuna dužan donositi sve odluke i da mora potpisivati sve ili većinu dokumenata koja idu iz organizacije. Donošenje svih odluka i potpisivanje svih dokumenata ne osigurava kontrolu aktivnosti organizacije, u stvari potpuno suprotno jer:

- čelnik korisnika proračuna neće biti u mogućnosti posvetiti vrijeme za strateška pitanja ili za opći nadzor i kontrolu te vodstvo unutar organizacije;
- donošenje određenih odluka zahtijeva poznavanje nekih tehničkih detalja, određenih pojedinosti i slično za što čelnik ne mora nužno posjedovati takva stručna znanja, što mu otežava donošenje odluke;
- čak kada su zaposlenici uključeni u proces unutarnjeg odlučivanja, oni nisu ovlašteni za donošenje krajnjih odluka niti da se pojavljuju kao odgovorne osobe svojim imenom i potpisom, što rezultira nedostatkom odgovornosti i neodgovarajućim razvojem zaposlenika.

Imati organizaciju pod kontrolom ne znači da čelnik mora kontrolirati svaku pojedinu financijsku i poslovnu odluku.

Čelnik korisnika proračuna je odgovoran osigurati da je organizacija u stanju provesti ciljeve organizacije djelotvorno i učinkovito. Čelnik treba uspostaviti organizaciju i imenovati rukovoditelje koji imaju kapacitet za provođenje ciljeva organizacije (i to djelotvorno i učinkovito) i urediti ovlasti i odgovornosti. Takva organizacija čelniku korisnika proračuna može onda pružiti razumnu sigurnost da se ciljevi postižu u skladu s proračunom, da se usluge i aktivnosti isporučuju djelotvorno i učinkovito, da se relevantni zakoni i propisi poštuju i da se odluke donose u javnom interesu.

2.3. Upravljačka odgovornost rukovoditelja ustrojstvenih jedinica

Rukovoditelji ustrojstvenih jedinica imaju izuzetno važnu ulogu za uspješno funkcioniranje sustava unutarnjih kontrola i dobrog financijskog upravljanja, oni predstavljaju operativnu razinu provedbe ovog sustava u skladu s dodijeljenim ovlastima i odgovornostima.

Odgovornost rukovoditelja ustrojstvenih jedinica proizlazi iz akata o unutarnjem ustrojstvu (Pravilnika o unutarnjem redu, Uredbi o unutarnjem ustrojstvu) kojima su u pravilu uređene nadležnosti za realizaciju temeljnih funkcija i aktivnosti za koje je nadležan korisnik proračuna.

Osim navedenog, odgovornosti rukovoditelja ustrojstvenih jedinica mogu se detaljnije urediti internim odlukama kojima se uređuju ovlasti i odgovornosti za realizaciju postavljenih ciljeva i programa te upravljanje proračunskim sredstvima.

Odgovornost rukovoditelja ustrojstvenih jedinica uključuje odgovornost za:

- utvrđivanje ciljeva iz njihove nadležnosti;
- utvrđivanje pokazatelja uspješnosti koji će im omogućiti izvješćivanje viših razina o postignutim rezultatima i učincima;
- realizaciju ciljeva u skladu sa strateškim i drugim planovima, odobrenim proračunom, odnosno raspoloživim financijskim sredstvima;
- utvrđivanje rizika i upravljanje rizicima iz njihove nadležnosti;
- unapređivanje načina obavljanja poslovanja u smislu učinkovitosti i djelotvornosti, a u tu svrhu rukovoditelji trebaju dobro poznavati područje svoga poslovanja s aspekta: Koliko koštaju njihove aktivnosti? Što im uzrokuje troškove? Kako nova ulaganja, nove/dodatne aktivnosti koje predlažu utječu na troškove, kako na prihode, koju vrijednost donose? Koje su alternative? Gdje su moguće uštede?;
- **razvoj i provođenje kontrola u poslovnim procesima, programima, projektima i aktivnostima radi ostvarenja ciljeva ustrojstvenih jedinica i osiguranja pravilnog, etičnog, ekonomičnog, učinkovitog i djelotvornog raspolaganja financijskim sredstvima dodijeljenim institucijama iz nadležnosti;**
- upravljanje ljudskim, materijalnim i financijskim resursima za koje su odgovorni na ekonomičan i djelotvoran način;
- mjerenje rezultata i vrednovanje odgovaraju li realizirani poslovi očekivanjima u količini i kvaliteti;
- uspostavljanje i održavanje djelotvornih radnih odnosa s ustrojstvenim jedinicama za financije.

Ključne osobe odgovorne za sustav unutarnjih kontrola su rukovoditelji na svim razinama organizacijske strukture.

Najuspješniji je onaj rukovoditelj koji ostvaruje vrijednost za novac. Da bi se postigla djelotvorna upravljačka odgovornost, rukovoditeljima trebaju pouzdane informacije i to u obliku koji zadovoljava njihove potrebe. Pored toga važno je da je financijski plan odnosno proračun strukturiran tako da se mogu vezati financijska sredstva uz određene programe i projekte, s jasnom odgovornošću pojedinog rukovoditelja.



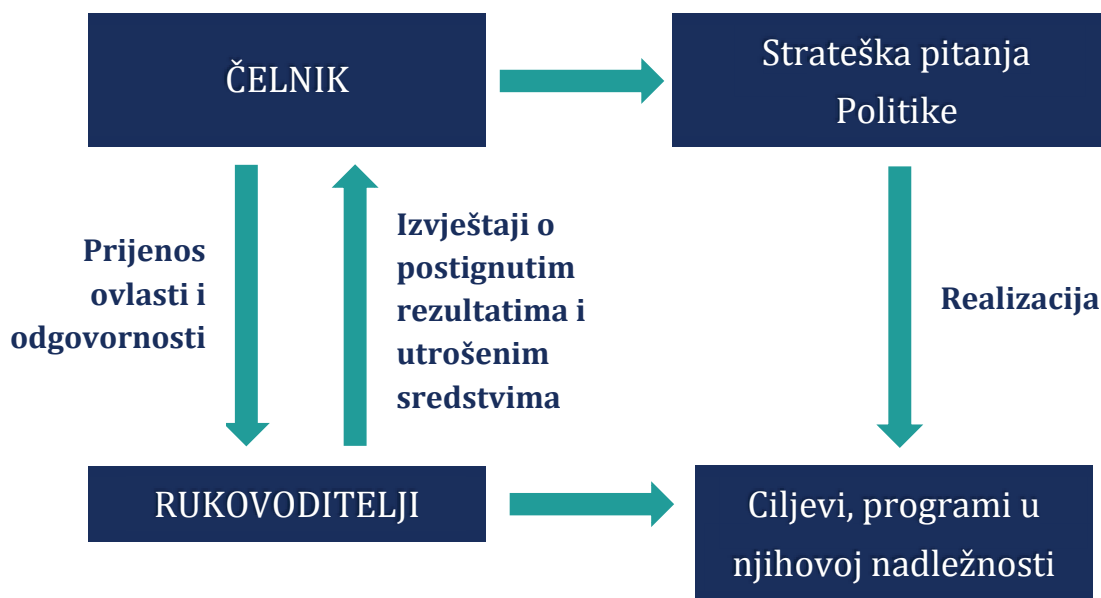
Zaključno

Slikovito rečeno čelnik korisnika proračuna je „prva i zadnja karika u lancu odgovornosti“, međutim „lanac odgovornosti“ čine svi rukovoditelji unutar organizacijske strukture.

Točno je da čelnik korisnika proračuna snosi krajnju odgovornost za to kako organizacija kojoj je na čelu posluje, ostvaruje li postavljene ciljeve, radi li to na zakonit, pravilan, ekonomičan, učinkovit i djelotvoran način.

Međutim, upravljačka odgovornost znači zadržavanje kontrole bez kontroliranja svega i svačega. Pogrešno je smatrati da čelnik korisnika proračuna može biti odgovoran jedino ako sve odluke donosi osobno i ako sve nadzire do najsitnijih pojedinosti. To nerijetko dovodi do toga da se ostali zaposlenici polako otuđuju od unutarnjih kontrolnih procesa jer nisu jasno uređene ovlasti i odgovornosti. Neminovna posljedica toga je smanjena organizacijska učinkovitost, kao i slaba odgovornost rukovoditelja na nižim razinama i drugih zaposlenika te neodgovarajući razvoj zaposlenika. Konkretno, to često znači kako rukovoditelji nižih razina ne znaju pouzdano ni s kojim proračunskim sredstvima raspolažu niti koje ciljeve moraju ostvariti.

Razvojem sustava unutarnjih kontrola čelnik korisnika proračuna može poboljšati vođenje poslovanja organizacije. Čelnik bi naročito trebao shvatiti koristi prenošenja ovlasti i odgovornosti, kao i da jasno utvrđenim sustavom prijenosa i uspostavljanjem odgovarajućih linija izvješćivanja, uključujući jasne ciljeve i pokazatelje uspješnosti može zadržati opći nadzor i kontrolu, može obavljati više poslova i budući da je oslobođen svakodnevnih administrativnih poslova može se jasnije usredotočiti na ostvarivanje politika i ciljeva organizacije. Navedeno se može prikazati na sljedećoj slici.



Slika broj 5 - Decentralizacija ovlasti i odgovornosti

Prijenos ovlasti i odgovornosti ne isključuje odgovornost čelnika korisnika proračuna. U procesu decentralizacije ovlasti i odgovornosti, odgovornost čelnika korisnika proračuna i dalje ostaje ista, međutim rukovoditelji preuzimaju odgovornost prema čelniku korisnika proračuna za onaj dio poslovanja koji je pod njihovom nadležnosti. Odgovornosti rukovoditelja moraju biti usklađene s dodijeljenim ovlastima, odnosno pravima za odlučivanje.

Decentralizacija ovlasti i odgovornosti omogućit će veću učinkovitost rukovoditelja i općenito korisnika proračuna, ali je pri tome bitno osigurati da rukovoditelji od kojih se traži odgovornost znaju koje rezultate/ciljeve trebaju ostvariti, koja proračunska sredstva su im za to dana na raspolaganje, koje ovlasti imaju za upravljanje proračunskim sredstvima i za donošenje odluka, da imaju razvijene sustave unutarnjih kontrola, osobito kontrolne aktivnosti, potrebne informacije te kompetentne zaposlenike. Ovo su ujedno svi važni elementi sustava unutarnjih kontrola. Stoga razvoj upravljačke odgovornosti neminovno zahtijeva i razvoj sustava unutarnjih kontrola i dobrog financijskog upravljanja i obrnuto, razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola ne može se osigurati bez razvoja upravljačke odgovornosti.

Razvoj upravljačke odgovornosti uvelike ovisi o specifičnostima pojedinih korisnika proračuna (primjerice o organizacijskoj strukturi, načinu upravljanja proračunskim sredstvima, razvijenosti poslovno-informacijskih sustava te brojnim drugim elementima).

Također, razvoj upravljačke odgovornosti zahtijeva određene preduvjete o čemu se više informacija može pronaći u Smjernicama za upravljačku odgovornost¹⁰ koje je Središnja harmonizacijska jedinica donijela u ožujku 2012.

Više o upravljačkoj odgovornosti može se pronaći u Smjernicama za upravljačku odgovornost koje se nalaze na <http://www.mfin.hr/hr/pifc>.

¹⁰ Smjernice je donijela Središnja harmonizacijska jedinica u ožujku 2012. Klasa: 043-01/12-01/124; Urbroj: 513-10/12



3. ULOGA USTROJSTVENIH JEDINICA ZA FINACIJE U RAZVOJU FINACIJSKOG UPRAVLJANJA I SUSTAVA UNUTARNJIH KONTROLA

3.1. Ustrojstvene jedinice za financije – koordinatori razvoja sustava unutarnjih kontrola

Jedan od ključnih aktera za razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola na razini korisnika proračuna jesu ustrojstvene jedinice za financije.¹¹

Kao što je važno da rukovoditelji razumiju svoju ulogu u sustavu unutarnjih kontrola i financijskog upravljanja, važno je da se na pravilan način shvati i razumije uloga ustrojstvenih jedinica za financije.

U praksi se često događa da se ta uloga nedovoljno razumije i/ili pogrešno interpretira.

S obzirom da razvoj sustava unutarnjih kontrola stavlja naglasak na odgovornost rukovoditelja i potrebu njihove aktivne uključenosti, može se dogoditi da više nije jasno što trebaju raditi ustrojstvene jedinice za financije, odnosno prijeti opasnost da se njihova uloga marginalizira.

Razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola na način da se naglasak stavlja na odgovornost rukovoditelja za ostvarene rezultate i utrošena proračunska sredstva definitivno utječe na promjenu uloge ustrojstvenih jedinica za financije.

U inputno orijentiranom proračunskom sustavu kojeg najčešće karakterizira centraliziran pristup upravljanja proračunskim sredstvima često se stvara pogrešan privid da su ustrojstvene jedinice za financije jedine koje trebaju „voditi brigu o financijama”.

Ta pogrešna interpretacija uloge ustrojstvene jedinice za financije posljedica je tradicionalnog, uskog poimanja „financijskog upravljanja”, odnosno pod pojmom „financijsko upravljanje” najčešće se podrazumijeva samo kontroliranje jesu li ili ne sredstva potrošena u skladu s visinom i vrstom troška odobrenog proračunom, odnosno financijskim planom, a rezultati i učinci su u drugom planu ili se uopće ne prate.

U tako postavljenom sustavu „vođenje brige o financijama” zapravo je čista administrativna uloga. Ustrojstvene jedinice za financije su te koje raspolažu informacijama koliko je sredstva utrošeno, koliko je još preostalo, one obavljaju kontrolu financijske dokumentacije (uglavnom formalne kontrole, sadrži li financijska dokumentacija sve propisane elemente), vode knjigovodstvene evidencije, pripremaju zakonom propisane financijske izvještaje te određena izvješća po potrebi, najčešće na zahtjev čelnika korisnika proračuna.

Ova administrativna uloga ustrojstvenih jedinica za financije može ispuniti zahtjeve i može biti dovoljna u uvjetima inputno orijentiranog proračunskog sustava kojeg najčešće karakterizira centralizirani pristup upravljanja proračunskim sredstvima i kada je glavna briga jesu li sredstva utrošena u skladu s visinom i vrstom planiranih sredstava.

Razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola na način da se naglasak stavlja na ostvarene rezultate, postizanje ekonomičnosti i učinkovitosti te odgovornosti rukovoditelja za financijske učinke, utječe i na promjenu uloge ustrojstvenih jedinica za financije.

Ustrojstvene jedinice za financije nisu i ne mogu biti odgovorne za proračune po pojedinim organizacijskim cjelinama i programima, niti su odgovorne za postizanje rezultata programa. Za to su odgovorni rukovoditelji

¹¹ Uprave za financije, sektori/službe za financije u ministarstvima, sektori za ekonomsko financijske poslove u izvanproračunskim zavodima, upravni i gradski odjeli za financije u županijama/gradovima

u čijoj se nadležnosti ti programi, projekti, aktivnosti provode. Ustrojstvene jedinice za financije imaju zadaću biti potpora rukovoditeljima u preuzimanju upravljačke odgovornosti za financijske učinke.

Ustrojstvene jedinice za financije kao svojevrsan „glas financijske struke“ trebaju biti proaktivne u razvoju financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola i pružiti adekvatnu potporu ostalim rukovoditeljima putem savjeta, prijedloga, iniciranjem pronalaženja određenih rješenja kako oblikovati sustave kontrola, odnosno svega onoga što će pomoći rukovoditeljima da preuzmu odgovornost za upravljanje proračunskim sredstvima.

Prethodno navedeno ukazuje na razvoj jedne nove uloge ustrojstvenih jedinica za financije, odnosno uloge koordinatora razvoja sustava unutarnjih kontrola koje je kao takva istaknuta i u članku 7. Pravilnika o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru i koja se u nastavku detaljnije pojašnjava.

Koordinacijska uloga ustrojstvenih jedinica za financije

Koordinacijska uloga ustrojstvenih jedinica za financije detaljnije je uređena Pravilnikom o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru i uključuje sljedeće:

- izrada prijedloga internih akata za ključne procese financijskog upravljanja koje donosi odgovorna osoba korisnika proračuna;
- praćenje primjene internih akata te predlaganje njihovih izmjena i dopuna sukladno izmjenama zakona i drugih propisa na kojima se temelje, promjenama u poslovanju korisnika proračuna i korisnika proračuna iz nadležnosti, rezultatima vanjskih procjena te samoprocjene sustava unutarnjih kontrola;
- po potrebi izrada dodatnih uputa i smjernica o primjeni internih akata, davanje tumačenja i pružanje izobrazbe u vezi s njihovom primjenom;
- razvoj i vođenje računovodstvenih sustava, uključujući troškovno i upravljačko računovodstvo na razini korisnika proračuna i korisnika proračuna iz nadležnosti, gdje je primjenjivo;
- pružanje savjeta i potpore rukovoditeljima ustrojstvenih jedinica, uključujući rukovoditelje korisnika proračuna iz nadležnosti, u oblikovanju i razvoju sustava unutarnjih kontrola kojima se osigurava da su financijski učinci poslovanja za koje su odgovorni rukovoditelji na vrijeme prepoznati, adekvatno kontrolirani i usmjeravani radi osiguranja pravilnog, etičnog, ekonomičnog, učinkovitog i djelotvornog upravljanja sredstvima;
- koordinacija provođenja samoprocjene sustava unutarnjih kontrola putem Izjave o fiskalnoj odgovornosti u korisniku proračuna i institucijama iz nadležnosti.

Razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola zahtijeva od korisnika proračuna jačanje odgovornosti rukovoditelja za način upravljanja raspoloživim resursima, obvezama, troškovima i rezultatima i uz to postizanje puno veće ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti u poslovanju.

Stoga rukovoditelji snose glavnu odgovornost da osiguraju trošenje u skladu s proračunom, da obveze ne premaše proračun, da je trošenje sa svrhom kako bi se podržala cjelokupna politika postizanja ciljeva organizacije i da je sve to rađeno na djelotvoran i učinkovit način u smislu dobrog gospodarenja te da su unutarnje kontrole koje obuhvaćaju financije pravilno implementirane u praksi.

Ustrojstvene jedinice za financije trebaju pružiti savjete i potporu rukovoditeljima, što uključuje niz aktivnosti, od kojih ističemo sljedeće:

- osigurati financijsko vodstvo unutar organizacije tako da se osigura da svi rukovoditelji uzimaju u obzir financijske informacije pri donošenju odluka;
- osigurati da su financijski resursi prikladno uzeti u obzir pri oblikovanju strateških ciljeva i određivanju prioriteta, kada se izrađuju strateški dokumenti;
- savjetovanje drugih rukovoditelja o tome kako upotrebljavati financijske informacije i informacije o ostvarenju rezultata da bi se omogućila procjena o najprikladnijem načinu isporuke usluge ili aktivnosti;
- osigurati da su rukovoditelji uključeni u proces pripreme i izrade proračuna/financijskog plana;
- osigurati da rukovoditelji imaju na raspolaganju informacije potrebne za pripremu proračuna i da se operativne promjene i promjene u okruženju prikladno odražavaju u takvim proračunima;

- preispitivati podnesene proračunske zahtjeve od strane rukovoditelja u smislu njihove kompatibilnosti s ciljevima i prioritetima u organizaciji i usklađenosti sa zahtjevima Ministarstva financija;
- pravovremeno upoznati rukovoditelje o njihovim proračunskim dodjelama;
- osigurati da pojedini rukovoditelji kontroliraju rashode, prihode i obveze kako bi se osiguralo da su u skladu s predviđenim proračunom, odnosno nadzirati koliko isti prate stvarnu realizaciju u odnosu na dodijeljeni proračun;
- pružanje podrške rukovodstvu u usklađivanju međusobno sukobljenih ciljeva: npr. preveliki izdaci u odnosu na raspoloživost sredstava;
- razmatranje i preispitivanje realizacije iz prethodnih razdoblja u svrhu praćenja učinkovitosti i djelotvornosti te ukazivanje rukovoditeljima gdje su potrebna detaljnija analiziranja;
- pružanje podrške rukovoditeljima uz pomoć točnih i pravovremenih financijskih savjeta o ostvarivanju vrijednosti za novac i financijskih ciljeva;
- razmatranje prijedloga novih aktivnosti i ulaganja kako bi se osiguralo da su pripadajući troškovi i prihodi uzeti u obzir, odnosno osigurati da postoji odgovarajuće financijsko planiranje i nadzor nad investicijskim projektima, bez obzira radi li se o novom projektu ili o održavanju.

Kako bi mogle pružiti takvu potporu, koordinacijska uloga ustrojstvenih jedinica za financije podrazumijeva sljedeće aktivnosti:

- osmišljavanje, vođenje i razvijanje proračunskih procesa u skladu sa zakonskom regulativom, a uvažavajući specifičnosti u poslovanju korisnika proračuna;
- osiguranje da su u proračunskom procesu delegirane funkcije, ograničenja i odgovornosti jasno određene i da ih se poštuje;
- razvoj računovodstvenih sustava za dobivanje informacija o troškovima, приходima, imovini, obvezama, ostvarenim rezultatima;
- praćenje ukupne financijske realizacije tijekom proračunske godine te ukoliko nastaju odstupanja da su ona obrazložena i odobrena od strane ovlaštene osobe, odnosno da se poduzimaju radnje kako bi se proračun vratio na „pravi put“ (imajući na umu činjenicu da proračun u određenim okvirima treba biti fleksibilan kako bi pomogao u ostvarenju ciljeva);
- suradnju s korisnicima proračuna druge i treće razine, ako ih imaju;
- osiguranje da izvješća koja traži Ministarstvo financija odražavaju pravo stanje stvari u instituciji.

Kroz svoju koordinacijsku ulogu ustrojstvene jedinice za financije ujedno postaju i „glavni partner“ Ministarstvu financija i Središnjoj harmonizacijskoj jedinici u razvoju financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola na razini korisnika proračuna.

Temeljna pravila i propisi koje priprema Ministarstvo financija trebaju se dalje razraditi kroz interne procedure i akte. Postojanje jasnih, pisanih pravila u znatnoj mjeri olakšava poslovanje, odnosno postupanje u proračunskim procesima.

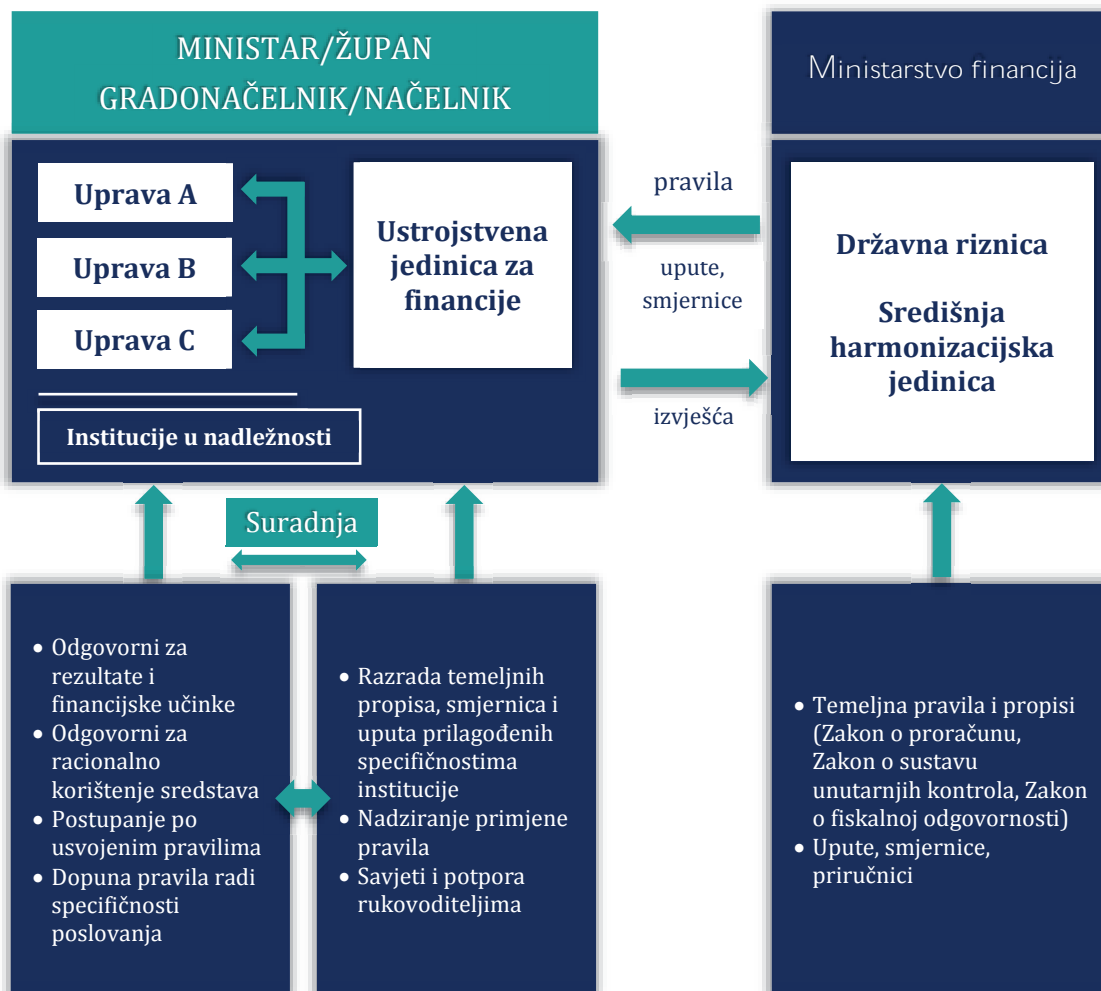
Od ustrojstvenih jedinica za financije očekuje se da nastavno na regulativu i metodologiju (priručnik, upute, smjernice) koju propisuje Ministarstvo financija iniciraju/pripreme daljnju razradu pravila za financijsko upravljanje i sustave unutarnjih kontrola, uvažavajući specifičnosti institucije. Također ustrojstvene jedinice za financije trebaju nadzirati, odnosno pratiti primjenjuju li se pravila dobrog financijskog upravljanja na odgovarajući način, kada ih je i zašto potrebno dopuniti, izmijeniti, ažurirati i sl.

Rukovoditelji odgovorni za rezultate i financijske učinke te za racionalno korištenje sredstava imaju obvezu postupati po usvojenim pravilima za uredno financijsko poslovanje. Postojanje pravila, osobito u dijelu planiranja i izvršavanja financijskog plana, vođenja evidencija i izrade izvješća za potrebe upravljanja приходima, troškovima, imovinom i obvezama znatno olakšava rukovoditeljima postupanje jer jasnije ukazuje što se od njih očekuje, što trebaju napraviti kako bi uzeli u obzir financijske aspekte poslovanja u planiranju i provođenju svojih aktivnosti.

S obzirom da po pravilima trebaju postupati, važno je da su rukovoditelji također uključeni u izradu pravila i da se prilikom njihove izrade ukaže na određene specifičnosti u poslovanju kako bi se iste uvažile i adekvatno ugradile u pravila.

Bez potpore čelnika korisnika proračuna i aktivne suradnje s rukovoditeljima, osobito u implementaciji postavljenih pravila za financijsko poslovanje, pravila sama po sebi, ako se ne primjenjuju, neće unaprijediti poslovanje.

Dvostruka uloga koju ima ustrojstvena jedinica za financije, s jedne strane u koordinaciji proračunskih procesa unutar korisnika proračuna i optimizaciji proračuna, a s druge strane prema Ministarstvu financija, može se prikazati na sljedećoj slici.



Slika broj 6 – Unutarnja i vanjska uloga ustrojstvenih jedinica za financije

Organizacijsko ustrojstvo ustrojstvenih jedinica za financije

Zbog složenosti poslova koji se zahtijevaju od ustrojstvenih jedinica za financije **važan je njihov adekvatan organizacijski status.**

Na razini ministarstva to znači status uprave, osobito u velikim ministarstvima u smislu proračunskih sredstava kojima raspolažu te broja proračunskih korisnika koji su u njihovom sastavu, odnosno broja trgovačkih društava u većinskom državnom vlasništvu za koja su nadležni i kojima transferiraju proračunska sredstva.

Manja ministarstva u smislu proračunskih sredstava kojima raspolažu mogu ustrojiti sektore unutar tajništva.

Razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola zahtijeva i razvoj administrativnih kapaciteta ustrojstvenih jedinica za financije, prvenstveno u smislu njihove stručnosti i kompetentnosti za obavljanje ove složene i zahtjevne koordinacijske uloge.

Također, opisi poslova ustrojstvenih jedinica za financije trebaju biti usklađeni s poslovima koji se traže iz područja koordinacije razvoja sustava unutarnjih kontrola.

U ministarstvima i jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave gdje su proračunska sredstva decentralizirana na ustrojstvene jedinice, odnosno gdje pojedine ustrojstvene jedinice (uprave, sektori) imaju jasno dodijeljene ovlasti i odgovornosti za upravljanje proračunskim sredstvima koja im se dodjeljuju za ciljeve, aktivnosti, programe i projekte za koje su nadležne, preporuka je ustrojiti radna mjesta za financije koja će pomoći rukovoditeljima vezano uz financijske aspekte poslovanja (pripremu proračuna, izradu projektnih prijedloga i projekciju budućih troškova, obradu materijalno financijske dokumentacije, izradu izvješća o realizaciji financijskih planova, suradnju s proračunskim korisnicima ili s trgovačkim društvima za koje je ta uprava nadležna i sl.).



To što je ustrojstvena jedinica nadležna za financije zadužena za koordinaciju aktivnosti vezanih uz razvoj sustava unutarnjih kontrola na razini korisnika proračuna ne podrazumijeva isključivo njenu odgovornost za razvoj ovog sustava.

Također to ne znači i da je rukovoditelj ustrojstvene jedinice za financije taj koji sada preuzima, primjerice, nadležnost za izradu strateških planova, godišnjih planova rada, uspostavu registara rizika, izradu svih internih procedura, te svih drugih aktivnosti koje su navedene u Okviru za razvoj sustava unutarnjih kontrola.

Naprotiv, nadležnost za pojedine segmente poslovanja jasno su dane određenim rukovoditeljima, a uloga ustrojstvene jedinice za financije i rukovoditelja te jedinice je da se prilikom provođenja navedenih aktivnosti uzmu u obzir i financijski aspekti, primjerice mogu li se planski dokumenti (strateški, godišnji planovi) povezati s financijskim planom/proračunom, ukazati gdje je potrebno poboljšanje kako bi se ta veza mogla lakše ostvariti; ili, primjerice, ukazati da organizacijska struktura bude tako postavljena da se može lakše utvrditi odgovornost za ciljeve, programe i proračunska sredstva.

Koordinator za razvoj sustava unutarnjih kontrola

Uvažavajući specifičnosti u poslovanju i ovisno o procjeni opravdanosti, čelnik korisnika proračuna može unutar ustrojstvene jedinice za financije ustrojiti jedinicu ili imenovati koordinatora za razvoj sustava unutarnjih kontrola.

Preporuka je da to bude osoba koja poznaje proračunski ciklus i njegove faze od planiranja, izvršavanja, računovodstva i izvještavanja kako bi mogla odraditi koordinacijske aktivnosti koje su navedene ranije u ovom poglavlju.

Odjel za financijsko upravljanje i sustav unutarnjih kontrola

Čelnik korisnika proračuna može uvažavajući specifičnosti u poslovanju ustrojiti jedinicu (odjel/službu) za koordinaciju razvoja sustava unutarnjih kontrola.

Ukoliko se ustrojjava, takvu ustrojstvenu jedinicu potrebno je ustrojiti unutar ustrojstvene jedinice nadležne za financije.

Poslovi navedene jedinice uključuju iste poslove kao poslovi koordinatora za razvoj sustava unutarnjih kontrola.

Radne skupine

Budući da su u okviru sustava unutarnjih kontrola brojna područja, načini i aktivnosti koje ovaj sustav obuhvaća, sigurno će biti poželjno osnivanje radnih skupina.

U okviru provođenja nekih aktivnosti razvojnog karaktera, primjerice informatizacija nekih sustava ili izrada određenih procedura, poželjno je formirati radne skupine koje su sastavljene od predstavnika određenih ustrojstvenih jedinica i predstavnika ustrojstvene jedinice za financije. Neophodno je u rad određene radne

skupine uključiti više rukovodstvo. Međutim, važno je naglasiti da se takvim radnim skupinama ne dodjeljuju nazivi radne skupine za financijsko upravljanje ili radne skupine za unutarnje kontrole nego radne skupine za određene aktivnosti koje se provode.

Pri tome je važno istaknuti da je za svako pojedino područje koje se želi urediti potrebno odrediti posebnu radnu skupinu sastavljenu od osoba koje imaju najviše znanja i stručnosti za određeno područje. Tako se primjerice, može osnovati radna skupina za informatizaciju određenih segmenata poslovanja, radna skupina za izradu strateškog plana, radna skupina za određivanje pokazatelja uspješnosti i slično.



Zaključno

Razvoj koordinacijske uloge ustrojstvenih jedinica za financije potrebno je sagledati u kontekstu razvoja financijske struke, odnosno profesije u javnom sektoru, prvenstveno u smjeru njene savjetodavne i potporne uloge rukovoditeljima.

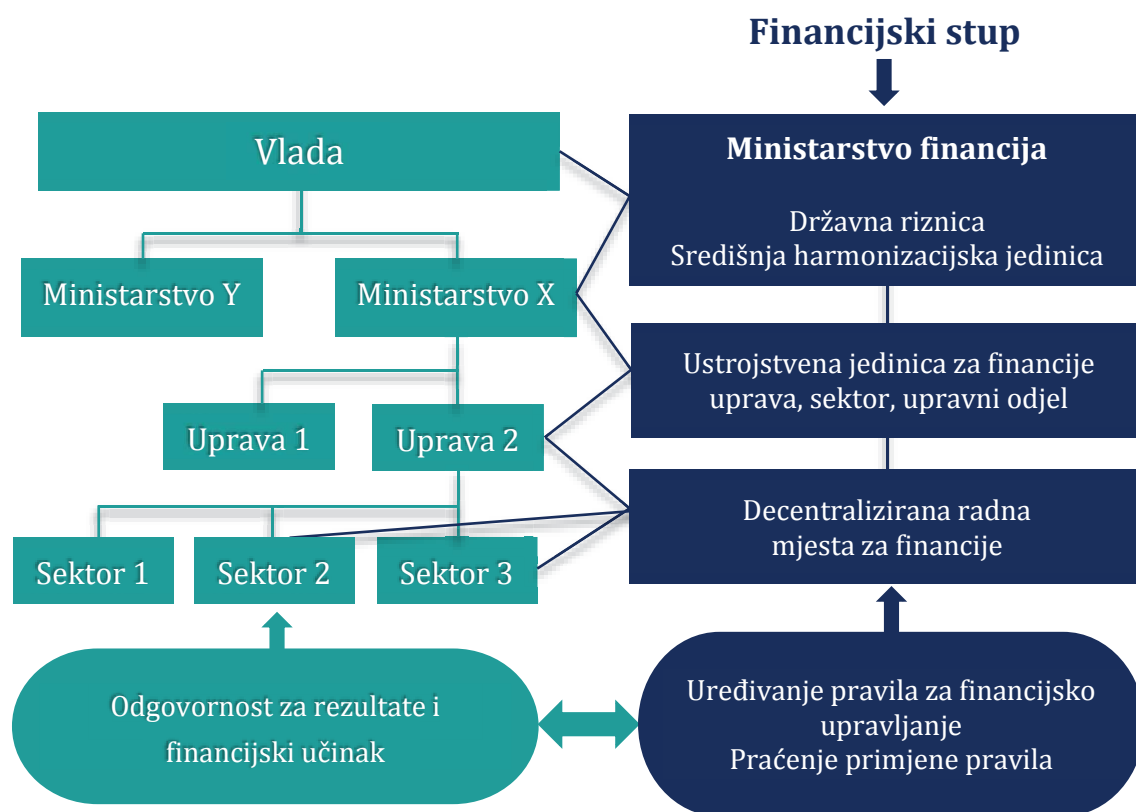
Razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola u kojem se zahtijeva postizanje veće ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti i jačanje odgovornosti rukovoditelja u javnom sektoru za postignute rezultate i financijske učinke utječe i na značajne promjene uloge ustrojstvenih jedinica za financije. Iz uloge „kontrolora“ ustrojstvene jedinice za financije potrebno je razvijati prema ulozi „savjetnika i potpore“.

Ustrojstvene jedinice za financije nisu te koje postavljaju ciljeve, ili koje troše proračunska sredstva, prema tome nisu odgovorne za programe, rezultate niti za financijske učinke. To je sve odgovornost rukovoditelja u javnom sektoru. Međutim, ono što se očekuje od financijske struke je postavljanje pravila koja uređuju financijsko poslovanje na razini institucije.

Temeljna pravila za financijsko upravljanje koje priprema Ministarstvo financija postavljena su u Zakonu o proračunu, Zakonu o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Pravilniku o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru i dr. Međutim, to nije dovoljno za interne potrebe financijskog upravljanja. Stoga je uloga ustrojstvenih jedinica za financije da ta pravila dalje razrađuje sukladno specifičnostima institucije, uz nužnu suradnju i uključenost ostalih rukovoditelja.

Decentralizacijom ovlasti i odgovornosti na pojedine rukovoditelje, osobito u velikim ministarstvima, županijama i gradovima nastaje i potreba za radnim mjestima za financije u tim ustrojstvenim jedinicama koje su u potpori rukovoditeljima odgovornima za financijske učinke.

Kao što su ustrojstvene jedinice za financije produžena ruka Ministarstvu financija, tako su decentralizirana mjesta za financije po drugim ustrojstvenim jedinicama „produžena ruka“ ustrojstvenim jedinicama za financije unutar njihovih institucija.



Slika broj 7 – Financijski stup

Razvoj ovog financijskog stupa dugotrajan je proces i iskustva drugih zemalja, primjerice Nizozemske, ukazuju na više od 20 godina razvoja od uloge kontrolora do savjetnika i potpore čelniku. Na taj način postignuto je to da su financije prisutne u svim fazama poslovanja, uvažavaju se savjeti i preporuke financijske struke, financijski učinci adekvatno se uzimaju u obzir od strane rukovoditelja, zajednički se iniciraju pravila i procedure, a u svim ustrojstvenim jedinicama unutar ministarstava ustrojena su radna mjesta za financije, tzv. decentralizirani kontrolori¹².

Danas je financijski stup u Nizozemskoj osnažen do te mjere da nizozemski ministar financija na temelju zakonskih odredbi daje suglasnost za imenovanje financijskog direktora u ostalim ministarstvima koji su ključni partneri Ministarstvu financija.

U daljnjem razvoju financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru bit će neophodno stvarati potrebne pretpostavke i u organizacijskom smislu kako bi razvoj financijskog stupa u javnom sektoru išao u smjeru prikazanom na slici.

¹² U suradnji s Nacionalnom akademijom za financije i ekonomiju Kraljevine Nizozemske tijekom 2011. proveden je projekt „Razvoj ustrojstvenih jedinica nadležnih za financije i proračun te jačanje njihove koordinacijske uloge u razvoju financijskog upravljanja i kontrola“.



4. OKVIR ZA RAZVOJ SUSTAVA UNUTARNJIH KONTROLA

Kao što je važno da rukovoditelji razumiju svoju ulogu u sustavu unutarnjih kontrola i financijskog upravljanja, važno je da se na pravilan način shvati i razumije uloga ustrojstvenih jedinica nadležnih za financije.

Sustav unutarnjih kontrola provodi se putem pet međusobno povezanih komponenti unutarnjih kontrola koje obuhvaćaju:

- kontrolno okruženje;
- upravljanje rizicima;
- kontrolne aktivnosti;
- informacije i komunikacija;
- praćenje i procjenu.

Sadržaj ovih komponenti detaljnije je razrađen u Pravilniku o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru odnosno u Okviru za razvoj sustava unutarnjih kontrola kao njegovom sastavnom dijelu.

Važno je naglasiti da svaka od ovih komponenti sadrži načela, metode i postupke koje korisnici proračuna provode poštujući zakonske i podzakonske propise te uvažavajući specifičnosti svojih institucija.

Za razvoj sustava unutarnjih kontrola važno je da korisnici proračuna razumiju značenje ovih komponenti i da načela, metode i postupke koje oni sadrže prepoznaju kao svoje svakodnevne aktivnosti u poslovanju (a ne kao dodatni posao) i da shvate međusobnu povezanost ovih komponenti i njihov sinergijski učinak na kvalitetu sustava unutarnjih kontrola.

U nastavku se navedene komponente i njihova međusobna povezanost detaljnije razrađuju.

4.1. Kontrolno okruženje

Svojevrsan preduvjet za razvoj kvalitetnih sustava unutarnjih kontrola je okruženje kojim je moguće upravljati, odnosno koje je moguće kontrolirati.

Okruženje podrazumijeva etičke vrijednosti, integritet i kompetentnost zaposlenika, način rukovođenja i stil upravljanja, postojanje planskog pristupa poslovanju, uređenu organizacijsku strukturu s jasno definiranim ovlastima i odgovornostima za realizaciju funkcija, postavljenih ciljeva i upravljanje proračunskim sredstvima.

Ono je temelj za razvoj ostalih komponenti sustava unutarnjih kontrola i ukoliko korisnik proračuna nema dobro kontrolno okruženje, razvoj upravljanja rizicima, pisanje internih akata i procedura, razvoj izvještajnih sustava i druge aktivnosti uglavnom će predstavljati samo formalno ispunjenje određenih zakonskih obveza i smjernica Ministarstva financija bez njihove primjene u praksi i sagledavanja koristi za dobro upravljanje koje može imati korisnik proračuna.

4.1.1. Etičke vrijednosti, integritet i kompetentnost zaposlenika

Svaki sustav počiva na ljudima, pa tako i sustav unutarnjih kontrola i dobro financijsko upravljanje. Stoga upravljanje ljudskim potencijalima, premda na prvi pogled možda nema vidljive izravne veze s financijskim učincima, predstavlja jedno od važnih područja za razvoj ovog sustava.

Zaposlenici su ti koji stvaraju sustav i oni su ti koji unutar uspostavljenog sustava funkcioniraju.

Upravljanje ljudima, zapošljavanje stručnih i kompetentnih osoba, ulaganje u njihovo kontinuirano usavršavanje sukladno potrebama posla, sustav motiviranja i nagrađivanja zaposlenika, komunikacijski kanali za prenošenje informacija, uvažavanje mišljenja zaposlenika, važan su preduvjet za uspostavu kvalitetnog kontrolnog okruženja.

Polazna osnova za stvaranje dobrog okruženja su etičke vrijednosti, moral i integritet zaposlenika.

Etičke vrijednosti i integritet zaposlenika usmjeravaju zaposlenike u njihovu radu, što se odražava kroz njihovo samopouzdanje, disciplinu i spremnost za obavljanje dodijeljenih poslova.

Etički kodeksi i pisane izjave koje osiguravaju izbjegavanje situacija potencijalnih sukoba interesa neki su od mehanizama koji osiguravaju stvaranje dobrog etičnog okruženja. O takvim mehanizmima potrebno je upoznati sve zaposlenike i inzistirati na dosljednom poštivanju propisanih standarda ponašanja. Međutim, u praksi je često slučaj da su definirani određeni standardi etičnog ponašanja, ali nisu definirana pravila postupanja po uočenim i prijavljenim situacijama neetičnog ponašanja, što u svakom slučaju treba detaljnije urediti kako bi se uspostavilo dobro etično okruženje.

Osim etičkih vrijednosti i integriteta važna je kompetentnost zaposlenika.

Koliko uspješno će korisnik proračuna realizirati postavljene strateške ciljeve u velikoj mjeri ovisi o stručnim kompetencijama zaposlenika, njihovoj spremnosti i motiviranosti za suradnju. Kompetentnost je kombinacija znanja, vještina i metoda za izvršavanje odgovornosti u postizanju ciljeva korisnika proračuna i pojedinačnog položaja te je važno odrediti potrebnu razinu kompetentnosti zaposlenika i omogućiti odgovarajuće politike i prakse u tom području.

U okviru upravljanja ljudskim potencijalima posebnu pozornost treba posvetiti:

- vještinama i kompetencijama zaposlenika. Je li postojeća razina znanja i vještina zaposlenika usklađena sa strategijom korisnika proračuna, jesu li oni u mogućnosti prihvatiti svakodnevne izazove i mogućnosti koje zadaci donose?
- motivaciji zaposlenika. Postoji li unutar korisnika proračuna ozračje koje motivira zaposlenike da svoje kompetencije i rad usmjere prema ostvarenju strateških ciljeva organizacije?

Pred administraciju i upravljačku strukturu u javnom sektoru postavljaju se sve veći zahtjevi u pogledu stručnosti i naobrazbe. Zaposlenici spremni na učenje i prihvaćanje izazova predstavljaju temeljni resurs i pokretač su promjena u javnom sektoru. **Sposobni zaposlenici koji razvijaju nove ideje, stvaraju vrijednosti i unapređuju poslovanje korisnika proračuna ključan su resurs.**

U tom smislu praćenje uspješnosti zaposlenika, njihove motiviranosti, vještina, profesionalne kompetencije, napredovanja u postizanju stručnosti, obavljanja radnih zadataka važno je područje u sustavu unutarnjih kontrola jer izravno pridonosi oblikovanju i provedbi ovog sustava u praksi.

Ni najbolja raspoloživa oprema, niti najsuvremenija informacijsko-komunikacijska tehnologija neće doprinijeti uspješnosti poslovanja ukoliko ne postoje stručni i obučeni zaposlenici koji će je znati upotrijebiti.

Zadovoljni zaposlenici kvalitetnije obavljaju radne zadatke i na taj način doprinose boljem izvršavanju misije i vizije institucije. U tom smislu važan je i sustav motiviranja i nagrađivanja zaposlenika. U javnom sektoru ne postoji sustav nagrađivanja zaposlenika stimulacijom plaće, no moguće ih je nagrađivati napredovanjem u poslu, slobodnim danima, financiranjem određenih aktivnosti (npr. plaćanjem studija ili dodatnog usavršavanja, uključivanjem u studijska putovanja i sl.).

Uspješno izvršavanje radnih zadataka zaposlenika u velikoj mjeri ovisi o mogućnostima koje su im pružene za učenje, usavršavanje i prakticiranje novih vještina. Stoga učenje i usavršavanje treba postati način poslovanja i dio svakodnevnog posla budući da takav pristup može:

- povećati vrijednost za korisnike kroz nove i poboljšane usluge;
- razviti nove poslovne mogućnosti;
- razviti nove ili unaprijediti postojeće poslovne procese;
- smanjiti pogreške i uz to povezane troškove;
- poboljšati odgovornost i vrijeme potrebno za realizaciju aktivnosti;
- povećati produktivnost i učinkovitost uporabe resursa;
- povećati uspješnost kojom korisnik proračuna ispunjava svoje društveno i socijalno odgovorne zadatke.

4.1.2. Rukovođenje i stil upravljanja

Razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola ovisi o svijesti čelnika korisnika proračuna i ostalih rukovoditelja i shvaćanju njihove odgovornosti za financijsko upravljanje i sustav unutarnjih kontrola.

Način na koji rukovodstvo korisnika proračuna upravlja i vodi poslovanje, nadgleda odluke i radnje viših rukovoditelja, uspostavlja organizacijsku strukturu, ima stav prema kontrolnim mehanizmima bitno utječe i na razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola.

Ako rukovoditelji imaju proaktivan pristup upravljanju, što uključuje postavljanje dugoročnih ciljeva, njihovo povezivanje s ciljevima ustrojstvenih jedinica, poduzimanje kontrolnih aktivnosti u cilju rješavanja najznačajnijih rizika, definiranje pokazatelja uspješnosti u svrhu praćenja postignutih rezultata, sustavan način izvještavanja i dr., u velikoj mjeri će utjecati na zaposlenike da veću pozornost posvete tim pitanjima prilikom obavljanja vlastitih aktivnosti.

Takav proaktivan pristup odnosno način upravljanja često traži redovite sastanke najviše razine rukovodstva na kojima se raspravlja o ciljevima, planovima rada, proračunu/financijskom planu, realizaciji postavljenih ciljeva, odstupanjima u realizaciji postavljenih ciljeva i očekivanih rezultata te mjerama za rješavanje uočenih odstupanja.

Ciljevi korisnika proračuna moraju biti jasno postavljeni i poznati zaposlenicima kako bi se mogli odrediti prema njima i poduprijeti njihovo ostvarenje. Važno je da su zaposlenici uključeni u postizanje ciljeva, da im je jasna njihova uloga, kao i njihov doprinos realizaciji postavljenih ciljeva, te da ukazuju na rizike u poslovanju koji su poznati s razine zaposlenika i sl.

Stoga je izuzetno važna komunikacija između rukovodstva i zaposlenika na način da su zaposlenici upoznati s ciljevima i da razumiju kako se ciljevi ustrojstvene jedinice uklapaju u ciljeve korisnika proračuna, a s druge

strane da rukovodstvo ima povratne informacije o realizaciji postavljenih ciljeva, mogućim poteškoćama i rizicima te prilikama za poboljšanje poslovanja.

4.1.3. Planski pristup poslovanju

Jedno od područja koje je izuzetno važno za financijsko upravljanje i sustav unutarnjih kontrola je razvijen planski pristup poslovanju, što podrazumijeva da korisnici proračuna:

- razumiju vlastitu misiju (razlog zašto korisnik proračuna postoji);
- imaju jasnu viziju poslovanja;
- utvrđuju strateške ciljeve na temelju prethodno provedenih analiza postojećeg stanja i načina poslovanja, odnosno analiza prednosti, nedostataka, prilika i prijetnji;
- utvrđuju programe kroz koje će se realizirati postavljeni ciljevi;
- osiguraju povezanost strateških planskih dokumenata i programa s operativnim planovima kako bi svakodnevno poslovanje bilo u potpori realizacije postavljenih strateških ciljeva i ciljeva programa;
- osiguraju povezanost strateških i operativnih planskih dokumenata s financijskim planom, odnosno proračunom kako bi se u postavljanju ciljeva uzela u obzir financijska ograničenja kao i svi mogući izvori financiranja (proračunska sredstva, sredstva fondova Europske unije), a u realizaciji pratili financijski učinci;
- utvrđuju rizike u odnosu na postavljene ciljeve;
- nadziru realizaciju postavljenih ciljeva i pravovremeno prilagođavaju postavljene ciljeve s promjenama u okruženju;
- koordiniraju aktivnosti u pripremi planskih dokumenata između prve i druge razine korisnika proračuna.

Strateško planiranje

Strateško planiranje je proces koji uključuje postavljanje dugoročnih ciljeva poslovanja na temelju provedenih analiza stanja, određivanje načina kojima će se to postići, utvrđivanje pokazatelja uspješnosti te kontinuirano praćenje napretka u odnosu na postavljene ciljeve i pokazatelje uspješnosti.

Pojednostavljeno, to znači preporuku svim korisnicima proračuna u javnom sektoru da mjere/projekti/aktivnosti koje se financiraju ili će se financirati iz proračuna (nacionalna/lokalna/sredstva Europske unije) imaju uporište u nekom strateškom dokumentu koji sadrži što se želi postići i na koji način se država/regija/lokalna zajednica namjerava suočiti sa složenim problemima koje nije moguće na kratkoročan, ad hoc način riješiti.

Naime, strateški pristup planiranju temelji se na razumijevanju šireg konteksta u kojem funkcionira korisnik proračuna, problema koji postoje u određenom sektoru (npr. zdravstvu, socijalnoj skrbi, školstvu, obrani, prometu, turizmu i slično) te kompleksnosti njegovog rješavanja.

Proces strateškog planiranja prisutan je u javnom sektoru već duži niz godina, međutim važno je naglasiti da se tek od 2009. godine ovaj proces provodi na sustavan način, donošenjem Zakona o proračunu i Zakona o regionalnom razvoju Republike Hrvatske¹³. To naravno ne znači da i u prethodnom razdoblju korisnici proračuna nisu pripremali i donosili brojne strateške dokumente. U tim dokumentima također su bili postavljeni određeni strateški ciljevi i navedeni načini kako će se ti ciljevi realizirati, međutim ono što je nedostajalo jest:

- povezivanje ciljeva i financijskih sredstava, odnosno povezivanje strateškog i proračunskog planiranja;
- jednoobrazna metodologija izrade i provedbe strateških planova.

¹³ Narodne novine broj 153/09 i 147/14

Od 2009. godine sukladno **Zakonu o proračunu, korisnici državnog proračuna** razine razdjela (**ministarstva i središnja tijela državne uprave**) obvezni su izraditi strateške planove za trogodišnje razdoblje i povezati ih s financijskim planom, odnosno proračunom.



Strateški planovi za trogodišnje razdoblje sukladno Zakonu o proračunu ne predstavljaju zamjenu za postojeće strateške dokumente i akte planiranja već stvaraju poveznicu između postojećih strateških dokumenata i proračuna. Izrađuju se na temelju usvojenih strategija i drugih dokumenata dugoročnog razvoja na način da uzimaju u obzir postavljene ciljeve ali i promjene u okruženju (npr. smanjene mogućnosti financiranja, drugačije prioritete, početak korištenja EU fondova i sl.). U slučaju potrebe, temeljem strateških planova za trogodišnje razdoblje mogu se predložiti izmjene i dopune već usvojenih strateških dokumenata i akata planiranja.



Slika broj 8 - Povezanost usvojenih strategija, strateških planova za trogodišnje razdoblje i financijskog plana

Metodologija izrade strateških planova za trogodišnje razdoblje (struktura, sadržaj i način izrade) detaljnije je uređena **Uputom za izradu strateških planova** koju svake godine izrađuje Ministarstvo financija i koja se objavljuje na web stranicama Ministarstva financija.

Zakon o regionalnom razvoju Republike Hrvatske obvezuje županije na izradu županijskih razvojnih strategija. Županijske razvojne strategije predstavljaju planske dokumente kojima se određuju strateški ciljevi i prioritete održivog društveno-gospodarskog razvoja županije.

Metodologija izrade županijskih razvojnih strategija detaljnije je uređena Smjernicama za izradu županijskih razvojnih strategija, praćenje i vrednovanje njihove provedbe.

Uvažavajući određene razlike u pojmovima i nekim elementima u metodologiji izrade navedenih strateških planskih dokumenata, važno je naglasiti da metodologija izrade strateških planova za trogodišnje razdoblje i metodologija izrade županijskih razvojnih strategija obvezuju korisnike proračuna na:

- provođenje analiza stanja;
- definiranje misije i vizije;
- određivanje općih ciljeva (strateških ciljeva);
- određivanje posebnih ciljeva (prioriteta);
- određivanje načina ostvarenja (mjera);
- utvrđivanje pokazatelja uspješnosti (pokazatelja za praćenje rezultata i razvojnih učinaka);
- povezivanje s financijskim sredstvima.

U nastavku se detaljnije predstavljaju elementi koje sadrže strateški planski dokumenti.

Analiza stanja predstavlja prvi korak u pripremi strateških planskih dokumenata, pomaže korisnicima proračuna da spoznaju vlastite potencijale odnosno definiraju svoje prednosti i nedostatke te realno utvrde opće i posebne ciljeve i načine njihova ostvarenja.

Najčešće korišteni alat za analizu stanja je SWOT analiza koja je objašnjena u Uputama za izradu strateških planova za trogodišnje razdoblje. Tom analizom korisnik proračuna identificira svoje prednosti i nedostatke, te prilike i prijetnje koje dolaze iz okoline i mogu utjecati na njegovo poslovanje.

Misija je glavni razlog postojanja i djelovanja korisnika proračuna. Preporuka je da izjava o misiji sadrži sljedeće elemente:

- definiciju područja djelovanja ili odgovore na pitanja što je zadaća i što treba biti zadaća korisnika proračuna;
- izjavu o vrijednostima korisnika proračuna.

Vizija je smjer razvoja koji korisnik proračuna želi ostvariti u dugoročnom razdoblju.

Opći ciljevi (odnosno strateški ciljevi u županijskim razvojnim strategijama) su izjave o tome što korisnik proračuna namjerava postići u iduće tri godine, odnosno određuju smjer kretanja i djelovanja kako bi postizući svaki od ciljeva korisnika proračuna ostvario svoju misiju i viziju.

Posebni ciljevi (odnosno prioriteta u županijskim razvojnim strategijama) su izjave o tome koja su najvažnija područja kojima će se korisnik proračuna baviti u naredne tri godine i koje se konkretne promjene očekuju, a usmjerene su postizanju određenog općeg cilja. Detaljniji su od općeg cilja, vremenski okvir provedbe je kraći te pomažu definiranju njihova načina ostvarenja.

Načini ostvarenja postavljenih ciljeva (odnosno mjere u županijskim razvojnim strategijama) obuhvaćaju skupinu aktivnosti koje vode ostvarenju posebnog cilja, odnosno ukazuju kako će se postići posebni ciljevi koje korisnik proračuna želi ostvariti.

Pokazatelji uspješnosti (pokazatelji za praćenje rezultata i razvojnih učinaka u županijskim razvojnim strategijama) su objektivno mjerljivi ili konkretni znakovi o tome što je učinjeno u realizaciji ciljeva, a mogu se definirati kao pokazatelji rezultata (*output*) i pokazatelji učinaka (*outcome*).

Pokazatelji rezultata postavljaju se na razini načina ostvarenja postavljenih ciljeva/aktivnosti i pružaju informacije o proizvedenim dobrima i pruženim uslugama. Ovi pokazatelji su usredotočeni na operativne aspekte realizacije aktivnosti, odnosno načina ostvarenja postavljenih ciljeva. U praksi ih je lakše utvrditi i mjeriti. **Odgovaraju na pitanje koliko je usluga pruženo/koliko dobara proizvedeno?** (*npr. održano je 20 radionica za prekvalifikaciju nezaposlenih osoba*).

Pokazatelji učinka postavljaju se na razini posebnih ciljeva i pružaju informacije o učinkovitosti, dugoročnim rezultatima te društvenim i ekonomskim promjenama koje se postižu ostvarenjem posebnih ciljeva/programa. Učinci su ponekad vidljivi tek nakon više godina, manje su mjerljivi, stoga je i njihovo utvrđivanje i mjerenje dosta kompleksno. **Odgovaraju na pitanje koji se učinak postiže realizacijom određene aktivnosti, odnosno programa?**

Pokazatelji uspješnosti su koristan upravljački alat koji omogućuje mjerenje, praćenje, ocjenjivanje i poboljšanje uspješnosti poslovanja korisnika proračuna. Oni imaju ključnu ulogu u upravljanju uspješnošću na svim razinama u organizaciji te pomažu u procjeni do koje je mjere postavljeni cilj ispunjen. Također, omogućuju praćenje efikasnosti pružanja usluga u kontekstu njihova doprinosa ispunjenju postavljenog cilja.

Uvođenje pokazatelja uspješnosti i njihova odgovarajuća primjena od ključnog je značaja za mjerenje ostvarene vrijednosti za novac, što je osobito važno u javnom sektoru u kojem se uspješnost ne može mjeriti ostvarenom dobiti.

Uvođenje pokazatelja uspješnosti također je važan preduvjet za razvoj sustava odgovornosti za postignute rezultate. Pokazatelji uspješnosti mogu pomoći u upoznavanju Vlade, Hrvatskog sabora i šire javnosti o tome što pojedini korisnik proračuna radi i koliko uspješno.

Pripremajući i izrađujući strateške planske dokumente korisnici proračuna rade na izuzetno važnoj aktivnosti u sustavu unutarnjih kontrola.



Sve prethodno navedeno predstavlja ključne elemente za kvalitetan sustav unutarnjih kontrola i dobro financijsko upravljanje. Stoga je obveza izrada strateških planova i županijskih razvojnih strategija važan iskorak u smjeru razvoja ovog sustava.

Strateški dokumenti, odnosno njihovi obvezni elementi (analiza stanja, vizija, ciljevi, načini realizacije, pokazatelji uspješnosti i povezanost s financijskim planom) predstavljaju temeljni preduvjet za razvoj svih ostalih komponenti sustava unutarnjih kontrola. Postojanje jasnih ciljeva, njihovo povezivanje s financijskim planom koji je realan, s jasnom programskom i ekonomskom klasifikacijom, kvalitetni pokazatelji kojima je moguće pratiti ostvarivanje ciljeva, sve to stvara dobro okruženje, jer institucija zna u kojem smjeru ide, koji su joj prioriteti te svoje resurse i način poslovanja stavlja u funkciju ostvarenja ciljeva.

Razvoj planskog pristupa poslovanju u Republici Hrvatskoj važan je preduvjet i za korištenje sredstava iz fondova EU.



S obzirom na obvezu pripreme planskih/programskih dokumenata za povlačenje sredstava iz strukturnih fondova i Kohezijskog fonda važno je da sektorski, regionalni i lokalni strateški dokumenti budu u suglasju s ciljevima u strateškim dokumentima Republike Hrvatske koji su pripremljeni za Europsku uniju, odnosno da strateški ciljevi u svim tim dokumentima budu međusobno usklađeni.

Novi Zakon o sustavu strateškog planiranja i upravljanja razvojem Republike Hrvatske usvojen u prosincu 2017. važan je iskorak u povezivanju ključnih dugoročnih, srednjoročnih i kratkoročnih akata strateškog planiranja. Zakon na jednom mjestu uređuje akte strateškog planiranja od nacionalnog značaja, značaja za jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, akte strateškog planiranja povezane s okvirom za gospodarsko upravljanje EU i akte povezane s korištenjem sredstava iz fondova EU-a.

Programsko planiranje

Programsko planiranje je proces utvrđivanja programa, njihovih ciljeva i pokazatelja uspješnosti te grupiranja rashoda i izdataka po aktivnostima i projektima od kojih se program sastoji, a čija realizacija doprinosi ostvarenju zajedničkog cilja.

Veza između ciljeva, načina njihova ostvarenja i proračunskih sredstava sadržana je u programima. Programi daju prikaz rashoda i izdataka po aktivnostima i projektima koji su usmjereni ispunjavanju određenih strateških ciljeva.

Razvoj strateškog planiranja primjenom Zakona o proračunu nametnuo je potrebu razvoja programskog planiranja.

Programsko planiranje uvedeno je još 2003. godine. Međutim, brza promjena od planiranja po stavkama na planiranje po programima imala je za posljedicu to da je programsko planiranje kod većine korisnika proračuna najčešće shvaćeno samo kao grupiranje rashoda u aktivnosti i projekte, a potom njihovo povezivanje u programe bez jasnog definiranja svrhe i cilja programa.

Važnost programskog planiranja proizlazi iz činjenice što je upravo programsko planiranje ključna spona između strateškog planiranja i proračunskog planiranja.

Strateškim planskim dokumentima (primjerice strateškim planovima za trogodišnje razdoblje, županijskim razvojnim strategijama i sl.) utvrđuju se pravci djelovanja korisnika proračuna, a proračunom se utvrđuju sredstva potrebna za njihovu realizaciju.

Povezivanje strateškog i proračunskog planiranja putem programa potiče i promjene u načinu utvrđivanja programa. Primjerice, korisnici proračuna na državnoj razini znatno su smanjili broj programa. Utvrđeni su programi koji na najbolji način odražavaju područje djelovanja korisnika proračuna, a nazivi programa su u skladu sa svrhom trošenja sredstava. Uvedeno je povezivanje strateških ciljeva i programa.

Na državnoj razini veza između strateškog i proračunskog planiranja ostvaruje se na način da se:

- posebni ciljevi iz strateškog plana povezuju s programom;
- načini ostvarenja iz strateškog plana povezuju s aktivnostima i projektima.

Na lokalnoj razini na sličan se način treba ostvariti veza između:

- prioriteta iz županijskih razvojnih strategija s programima;
- mjera iz županijskih razvojnih strategija s aktivnostima i projektima.

Takav pristup omogućava veću preglednost i transparentnost programske klasifikacije te prioritete korisnika proračuna postaju vidljiviji.

Uvedeno je utvrđivanje **ciljeva provedbe programa i pokazatelja uspješnosti** kojima će se mjeriti ostvarivanje tih ciljeva.

Svrha uvođenja **ciljeva provedbe programa** je dobiti odgovore na pitanja:

- Što se programom želi postići?
- Kako se nastoji realizirati program?
- Tko su krajnji korisnici ili primatelji usluga?

Kako bi se pratilo ostvarenje ciljeva programa definiraju se **pokazatelji uspješnosti**. Pokazatelji uspješnosti predstavljaju podlogu za mjerenje učinkovitosti programa i koriste se prilikom izvještavanja o izvršenju proračuna. Oni naglašavaju programe koji nisu dobri i potiču korisnike proračuna da se upitaju: Je li ova usluga neophodna? Koji je cilj ove usluge? Koji su željeni rezultati? Kako kreirati uslugu da se ostvare ti rezultati?

Pokazatelji uspješnosti služe kao mehanizam ukazivanja svrhovitosti i opravdanosti ulaganja u određene programe. Programima koji ostvaruju dobre rezultate pruža se mogućnost povećanja sredstava, dok onima koji ne ostvaruju rezultate prijeti mogućnost uskraćivanja dijela sredstava ili isključivanje iz proračuna.

Operativno planiranje

Operativno planiranje je sastavni dio procesa planiranja u funkciji detaljnije razrade ljudskih, materijalnih i financijskih resursa te aktivnosti potrebnih za realizaciju postavljenih ciljeva.

Rezultat operativnog planiranja su operativni planski dokumenti kao što su, primjerice, godišnji planovi rada, planovi nabave, planovi zapošljavanja, planovi investicija, planovi održavanja, planovi opremanja, planovi izobrazbe i drugi dokumenti koji sadrže detaljniju razradu materijalnih i ljudskih resursa te razradu aktivnosti koje se planiraju provesti na razini korisnika proračuna i pojedinih ustrojstvenih jedinica, najčešće u razdoblju od godine dana (može i duže za neke od ovih dokumenata).

Operativni planski dokumenti po mogućnosti također trebaju imati poveznicu sa strateškim ciljevima i ciljevima programa, odnosno struktura operativnih planskih dokumenata treba omogućiti i vidljivu vezu sa strateškim ciljevima i ciljevima programa gdje god je to moguće.

Razrada resursa za realizaciju postavljenih strateških ciljeva kroz operativne planske dokumente omogućava da je svakodnevno poslovanje u potpori realizacije postavljenih strateških ciljeva i uz njih vezanih programa, projekata i aktivnosti.

Primjerice, Godišnji plan rada koji su u obvezi izrađivati korisnici državnog proračuna sukladno Uredbi o načelima za unutarnje ustrojstvo tijela državne uprave¹⁴ u svojoj strukturi sadrži prikaz zadaća i poslova tijela državne uprave u određenoj godini, te podatke o ciljevima koji se planiraju tim zadaćama ostvariti, a vezani su uz opće i posebne ciljeve sadržane u strateškim planovima za trogodišnje razdoblje koji se izrađuju sukladno Zakonu o proračunu.

Prema navedenoj Uredbi, godišnji plan rada sadrži i podatke o najznačajnijim rizicima koji mogu utjecati na realizaciju postavljenih ciljeva pa je potrebno prilikom izrade godišnjeg plana rada utvrditi ključne rizike.

¹⁴ Narodne novine 154/11, 17/12 i 118/16

Na slici broj 9 dan je prikaz strukture godišnjeg plana rada¹⁵:

1. Ustrojstvena jedinica							
RB	Specifični ciljevi	Zadatak / Aktivnost	Indikatori rezultata	Odgovorna ustrojstvena jedinica/radna skupina/projekt	Rok u kojem se zadatak/ aktivnost mora obaviti	Reference na strateški plan ili neke druge strateške/ planske dokumente	Vrsta aktivnosti
	<i>Što želimo postići?</i>	<i>Kako ćemo postići specifične ciljeve</i> <i>Koje specifične zadatke/ aktivnosti moramo poduzeti</i>	<i>Kako mjerimo zadatke/ aktivnosti?</i> <i>Moraju biti kvantificirani kada je god to moguće</i>	<i>Tko je odgovoran za provedbu aktivnosti i zadataka, najniža ustrojstvena jedinica</i>	<i>Kada aktivnosti/zadaci moraju biti dovršeni?</i>	<i>Referenca na strateški plan MURH-a, na neku drugu sektorsku strategiju, na smjernice ekonomske i fiskalne politike, zaključke Vlade</i>	<i>Z-Zakonodavna, P-Provedba, I-Inspekcija/ Nadzor, A-Praćenje i analiza</i>
A	B	C	D	E	F	G	H

Slika broj 9 – Godišnji plan rada

Financijsko planiranje – Financijski plan

U sustavu planiranja koji povezuje strateško, programsko i operativno planiranje, financijski plan predstavlja njihovu izvedenicu.

Financijski plan predstavlja novčani iskaz potrebnih resursa za realizaciju postavljenih ciljeva.

S obzirom da su proračunska sredstva ograničena, financijska ograničenja moraju se uzeti u obzir prilikom postavljanja ciljeva i utvrđivanja programa, odnosno aktivnosti i projekata, jer ovisno o raspoloživosti financijskih sredstava i potreba koje se trebaju zadovoljiti određuju se prioritete.

Iako se često stvara dojam da izrada financijskih planova započinje tek kada Ministarstvo financija dostavi upute za izradu prijedloga državnog proračuna, valja istaknuti da **to predstavlja tek tehnički dio u kojem korisnici proračuna trebaju uskladiti svoje potrebe za financijskim sredstvima sukladno utvrđenim limitima i primijeniti propisanu metodologiju** (način izrade i rokove) koja je potrebna zbog jednoobraznog pristupa za konsolidaciju financijskih planova i proračuna u državni proračun.

Međutim, toj fazi, trebaju prethoditi dobre pripreme u smislu poznavanja cjelovitih potreba za financijskim sredstvima za ciljeve, programe, projekte, aktivnosti koji se planiraju realizirati.

Kvaliteta financijskih planova ovisit će upravo o tome koliko su u pripremi realno procijenjene i uzete u obzir sve potrebe za realizaciju ciljeva, programa, projekata, jesu li utvrđeni prioritete s obzirom na raspoloživa proračunska sredstva, jesu li uzeti u obzir rizici nemogućnosti financiranja nekih projekata, jesu li razrađene

¹⁵ Uputa Ministarstva uprave, studeni 2013.

alternative za slučaj da od nekih projekata i/ili aktivnosti treba odustati ili ih provesti u manjem opsegu ovisno o raspoloživim sredstvima.

Također, kvaliteta financijskih planova ovisit će o tome koliko su sveobuhvatno napravljene procjene rashoda i prihoda, primjerice jesu li uzete u obzir sve ugovorene obveze, napravljene cjelovite projekcije rashoda za projekte u tijeku ili završene projekte čiji rezultati stavljanjem u upotrebu stvaraju nove rashode koji do tada nisu postojali (npr. izgrađena škola ili nabavljena nova oprema stavljanjem u upotrebu stvara nove troškove), jesu li poduzete mjere za naplatu svih potraživanja i slično.

Priprema financijskog plana složen je proces koji između ostalog zahtijeva:

- povezivanje planskih dokumenata (strateških i operativnih planova) s financijskim planom (npr. propisani obrasci za iskazivanje potreba koji sadrže vezu s ciljevima i programima, vremenska usklađenost u pripremi plana nabave i financijskog plana i slično);
- definiranje postupaka, sudionika i rokova, primjerice tko ima ovlasti iskazati potrebe za financijskim sredstvima i za koje vrste troškova/prihoda;
- definiranje načina iskazivanja potreba za financijskim sredstvima (na koji način se potrebe obrazlažu, što je sve potrebno kao podloga za iskazane potrebe) i način kontroliranja njihove opravdanosti i cjelovitosti;
- odlučivanje o prioritetima financiranja na temelju izrađenog popisa prioritetnih programa, projekata, aktivnosti;
- procjenu utjecaja financiranja predloženih programa, projekata, aktivnosti na očekivana proračunska sredstva;
- koordinaciju izrade financijskih planova s drugom i trećom razinom proračunskih korisnika i slično.

Čak i kada je financijski plan dobro pripremljen u smislu da su u pripremi realno procijenjene i uzete u obzir sve potrebe, napravljeni popisi prioriteta financiranja s obzirom na raspoloživa proračunska sredstva, uzeti u obzir rizici nemogućnosti financiranja nekih projekata i slično, moguće su poteškoće u realizaciji financijskog plana.

Međutim, kada su financijski planovi loše pripremljeni, poteškoće neće izostati i bit će daleko brojnije.

Moguće je loše implementirati dobro pripremljen financijski plan, ali nije moguće dobro implementirati loše pripremljen financijski plan.

Dobar financijski plan ili proračun pruža dovoljno informacija na način koji onima koji donose odluke olakšava učinkovitu distribuciju nedovoljnih proračunskih sredstava za rashode prema prioritetima.

Prilikom pripreme financijskog plana također treba voditi računa da u realizaciji financijskog plana sudjeluje često puno veći broj sudionika od onih uključenih u fazu pripreme. Upravo stoga potrebno je imati dobar sustav komunikacije između onih koji pripremaju financijske planove i onih koji sudjeluju u njihovoj realizaciji, kako bi "inputi" za izradu financijskih planova bili točno prenijeti i kako bi bile uzete u obzir povratne informacije iz prethodnih iskustava u realizaciji financijskog plana. Uspješna realizacija financijskog plana ovisi o brojnim čimbenicima, međutim nedvojbeno najvažniji čimbenik je način upravljanja i kontroliranja proračunskih sredstava od strane samih korisnika proračuna. Učinkoviti sustavi unutarnjih kontrola omogućit će da realizacija financijskog plana slijedi plansku fazu, a da se na promijenjene okolnosti može brže i lakše reagirati.

U pripremu financijskog plana trebaju biti uključene sve ustrojstvene jedinice. Tim više što su ustrojstvene jedinice te koje su odgovorne za realizaciju ciljeva, programa, projekata, aktivnosti i stoga trebaju biti u mogućnosti iskazati potrebe.

Budući da razvoj u proračunskom sustavu, a tu se prvenstveno misli na razvoj strateškog i programskog planiranja, naglasak stavlja na ciljeve i rezultate i u pripremi financijskog plana, više nije u fokusu samo visina i vrsta planiranih troškova, nego što se planiranim financijskim sredstvima nastoji postići, odnosno koje ciljeve treba realizirati i koje rezultate postići.

U pripremi financijskog plana sve veći značaj dobiva obrazloženje financijskog plana.

Korisnici proračuna u obvezi su sukladno članku 30. Zakona o proračunu uz prijedlog financijskog plana izraditi i dostaviti obrazloženje prijedloga financijskog plana.

U obrazloženju financijskog plana korisnici proračuna navode:

- sažetak djelokruga rada korisnika proračuna;
- obrazložene programe (aktivnosti i projekte);
- zakonske i druge podloge na kojima se zasnivaju programi;
- usklađene ciljeve, strategiju i programe s dokumentima dugoročnog razvoja;
- ishodište i pokazatelje na kojima se zasnivaju izračuni i ocjene potrebnih sredstava za provođenje programa (aktivnosti i projekata);
- izvještaj o postignutim ciljevima i rezultatima programa temeljenim na pokazateljima uspješnosti iz nadležnosti korisnika proračuna u prethodnoj godini;
- ostala obrazloženja i dokumentaciju.

Podloga za izradu obrazloženja financijskog plana jest pripremljen strateški plan i programi s postavljenim ciljevima i pokazateljima uspješnosti.

Obrazloženja su podloga za analiziranje rezultata (učinaka) i oblikovanja budućnosti ciljeva, usmjeravanje djelovanja te osnova za utvrđivanje odgovornosti.

Planiranje kod druge i treće razine proračunskih korisnika (agencije, ustanove u kulturi, školstvu, zdravstvu i slično)

Proračunski korisnici druge i treće razine, odnosno razine glava u državnom proračunu (agencije, centri i sl.) te proračunski korisnici jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (ustanove u kulturi, školstvu, zdravstvu i sl.) izradu svojih planskih dokumenata (planova i programa rada, planova nabave, planova zapošljavanja, planova investicijskih održavanja, financijskih planova) trebaju blisko koordinirati s nadležnim proračunom, ministarstvom, odnosno jedinicom lokalne i područne (regionalne) samouprave kojem pripadaju.

Ministarstva, odnosno jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave nositelji su strateških politika, a pored toga na njihovoj razini konsolidiraju se i financijskih planovi, odnosno financijski izvještaji.

Strateški planovi za trogodišnje razdoblje izrađuju se na razini razdjela, odnosno na razini ministarstava. Na lokalnoj razini, županije se javljaju kao nositelji regionalnih politika.

Ministarstva i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave u pripremi strateških dokumenta moraju uključiti i proračunske korisnike iz svoje nadležnosti (agencije, ustanove u kulturi, školstvu, zdravstvu i sl.), budući da su isti ključni za provedbu strateških ciljeva i trebaju biti uključeni u njihovu pripremu.

Županije kroz partnerska vijeća trebaju uključiti ne samo svoje proračunske korisnike, već i ostale zainteresirane strane, uključujući i gradove i općine.

Ministarstva i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave nakon što prime upute za izradu proračuna od Ministarstva financija u obvezi su izraditi upute za proračunske korisnike iz svoje nadležnosti.

Proračunski korisnici druge i treće razine (agencije, centri, ustanove u kulturi, školstvu, zdravstvu i slično) svoje financijske planove pripremaju u skladu s uputama koje dobiju od nadležnog proračuna. Također financijski planovi navedenih proračunskih korisnika trebaju biti detaljno obrazloženi na način da se navede:

- sažetak djelokruga rada proračunskog korisnika;
- obrazloženje programa (aktivnosti i projekti);
- zakonske i druge podloge na kojima se zasnivaju programi;
- usklađene ciljeve, strategiju i programe s dokumentima dugoročnog razvoja;
- ishodište i pokazatelje na kojima se zasnivaju izračuni i ocjene potrebnih sredstava za provođenje programa (aktivnosti i projekata);
- izvještaj o postignutim ciljevima i rezultatima programa temeljenim na pokazateljima uspješnosti iz nadležnosti korisnika proračuna u prethodnoj godini;
- ostala obrazloženja i dokumentacija.



Zaključno

Razvoj strateškog planiranja predstavlja jedan od najznačajnijih koraka u smjeru razvoja kvalitetnijeg financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru.

Strateško planiranje potaknulo je korisnike proračuna da razmišljaju o vizijama svojeg poslovanja, strateškim ciljevima i prioritetima, načinima kako povezati postavljene ciljeve i proračunska sredstva, analizi dosadašnjih programa budući da programi trebaju biti povezani s postavljenim strateškim ciljevima, utvrđivanju pokazatelja uspješnosti pomoću kojih se mogu mjeriti rezultati i učinci koji se postižu za uložena proračunska sredstva.

Razvoj strateškog planiranja intenzivno se provodi od 2009. godine, međutim zbog složenosti ovog procesa zasigurno se može tvrditi da je javni sektor tek u počecima razvoja strateškog planiranja na jedan sustavan način. Tome će svakako doprinijeti novi Zakon o sustavu strateškog planiranja i upravljanja razvojem Republike Hrvatske.

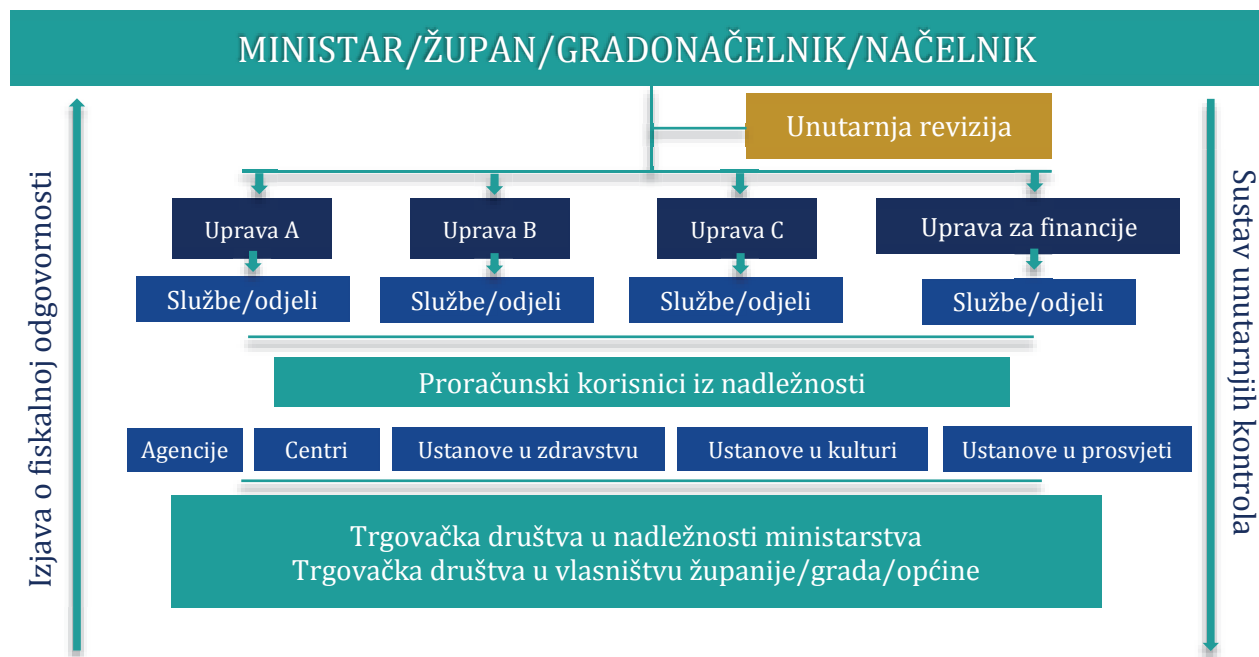
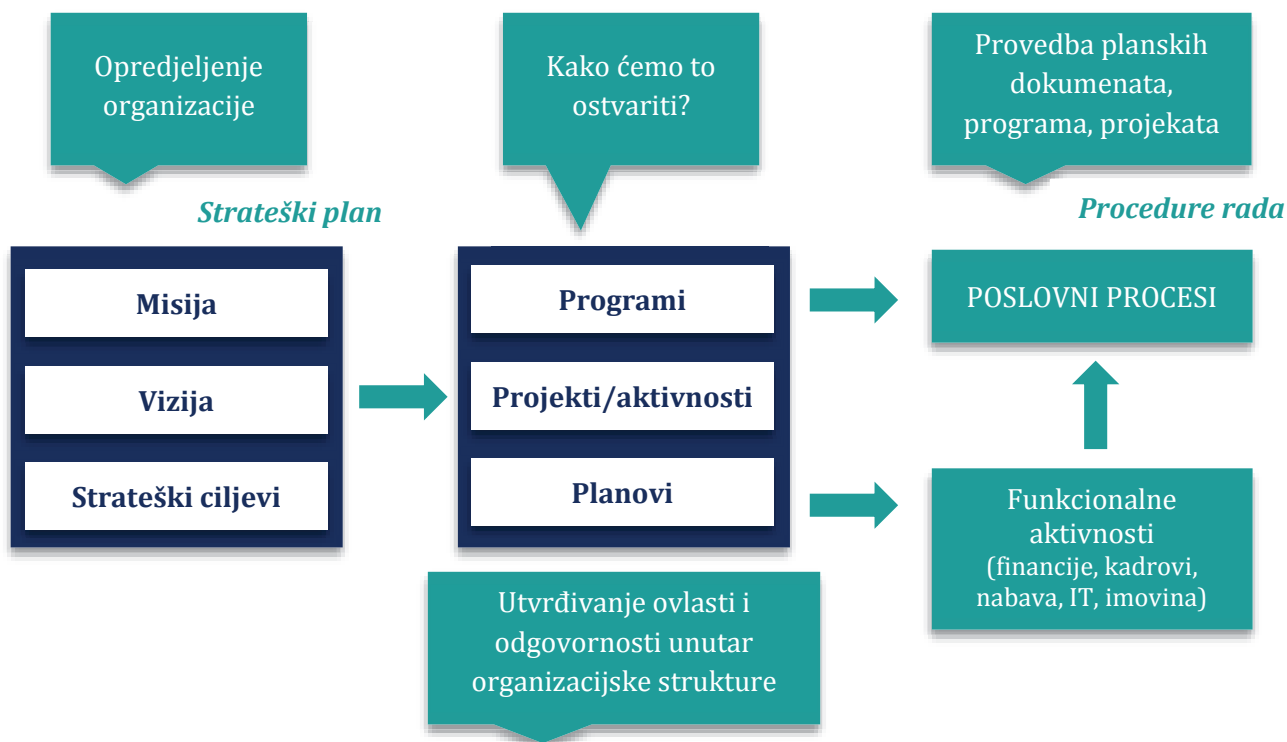
Međutim ono što je važno naglasiti, zahvaljujući razvoju strateškog planiranja i povezivanju s proračunskim planiranjem stvorene su sustavne pretpostavke za razvoj sustava unutarnjih kontrola kroz sve njegove komponente, odnosno potaknut je razvoj ostalih komponenti ovog sustava, uključujući razvoj upravljanja rizicima, razvoj kontrolnih aktivnosti, te sustava informacija i komunikacije. Također razvoj strateškog planiranja pokreće i određene promjene u organizacijskim strukturama, odnosima između povezanih institucija koje sada povezuje i provedba strateških ciljeva te stvara dobre pretpostavke za razvoj upravljačke odgovornosti za ciljeve i ostvarene rezultate i uz to povezana proračunska sredstva.

Ukratko, razvoj strateškog planiranja pokreće razvoj sustavnog pristupa upravljanju, što uključuje postavljanje jasnih ciljeva poslovanja, njihovo povezivanje s programima, projektima, planovima i putem njih s financijskim sredstvima te potrebu za jasnim utvrđivanjem ovlasti i odgovornosti.

Da bi se postavljeni ciljevi realizirali na ekonomičan, učinkovit i djelotvoran način potrebno je dobro upravljati resursima (novcem, ljudima, imovinom) i organizirati poslovne procese tako da se podupire realizacija postavljenih ciljeva.

Sve prethodno navedeno potrebno je staviti u kontekst organizacijske strukture kod korisnika proračuna, unutar kojih je potrebno urediti ovlasti i odgovornosti (definirati tko što radi i kome odgovara za realizaciju ciljeva i postignute rezultate).

Sustavan pristup upravljanju



Slika broj 10 - Sustavan pristup upravljanju

4.1.4. Organizacijska struktura, uređivanje ovlasti i odgovornosti, linije izvješćivanja

Organizacijska struktura

Organizacijska struktura, odnosno unutarnje ustrojstvo korisnika proračuna treba biti uspostavljeno na način da osigura realizaciju temeljnih funkcija korisnika proračuna te postavljenih ciljeva poslovanja.

Uredbom o načelima za unutarnje ustrojstvo tijela državne uprave utvrđena su načela koja se trebaju uvažiti prilikom ustrojavanja korisnika proračuna državne razine. Navedena načela (načelo racionalizacije, funkcionalnosti, načelo vertikalne i horizontalne povezanosti, načelo harmonizacije temeljnih elemenata unutarnjeg ustrojstva, načelo fleksibilnosti unutarnjeg ustrojstva i načelo dostupnosti) mogu se primijeniti i za korisnike proračuna lokalne razine.

Za razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola pored toga važno je osigurati adekvatnu organizacijsku strukturu, odnosno unutarnje ustrojstvo korisnika proračuna, što znači da ono treba biti uspostavljeno na način da osigura:

- da su unutar organizacijske strukture jasno definirane ovlasti i odgovornosti za realizaciju temeljnih funkcija poslovanja;
- da je organizacijska struktura, odnosno način na koji su ustrojene uprave, sektori, službe, upravni odjeli i sl., prikladna za razradu ovlasti i odgovornosti za realizaciju ciljeva i upravljanje proračunskim sredstvima;
- da je iz opisa poslova unutarnjih ustrojstvenih jedinica korisnika proračuna 1. razine (ministarstava, županija, gradova) vidljiva njihova nadležnost nad proračunskim korisnicima druge i treće razine koji su u njihovom sastavu;
- da se organizacijska struktura ažurira u skladu s promjenama u poslovanju koje proizlaze iz promijenjenih okolnosti, promjene regulative, ciljeva poslovanja, načina poslovanja i slično.

S organizacijskom shemom, odnosno shemom ustroja trebaju biti upoznati svi zaposlenici kako bi im pomogla u razumijevanju organizacije kao cjeline, odnosa između njenih različitih dijelova, kao i gdje se oni uklapaju u organizaciju.

Uređivanje ovlasti i odgovornosti

Aktima o unutarnjem ustrojstvu (Pravilnici o unutarnjem redu, Uredbe o unutarnjem ustrojstvu) uređuje se djelokrug rada ustrojstvenih jedinica, odnosno takvi akti sadrže opise poslova koje obavljaju pojedine ustrojstvene jedinice.

Međutim, uređeni sustavi unutarnjih kontrola i dobrog financijskog upravljanja zahtijevaju i detaljnije uređivanje ovlasti i odgovornosti za realizaciju postavljenih ciljeva i upravljanje proračunskim sredstvima.

Ovlasti i odgovornosti, zadaće i obveze izvješćivanja o ostvarenju ciljeva za svaki dio organizacijske strukture trebaju biti jasni i definirani u pisanom obliku te prenijeti zaposlenicima.

Čelnik korisnika proračuna ovlasti i odgovornosti za realizaciju ciljeva i upravljanje proračunskim sredstvima detaljnije uređuje donošenjem posebnih odluka i to:

na državnoj razini:

- Odlukom o prijenosu ovlasti i odgovornosti za provedbu strateškog plana i upravljanje proračunskim sredstvima osiguranim u Financijskom planu¹⁶

na lokalnoj razini:

- Odlukom o izvršenju proračuna.

¹⁶ Predložak Odluke za razdoblje 2018. – 2020. nalazi se na internetskim stranicama Ministarstva financija

Odlukom o prijenosu ovlasti i odgovornosti za provedbu strateškog plana i upravljanje proračunskim sredstvima osiguranim u Financijskom planu čelnik korisnika proračuna uređuje odgovornost rukovoditelja za realizaciju strateških ciljeva i potrebnih proračunskih sredstava.

Za svaki poseban cilj odnosno način ostvarenja može biti odgovorna samo jedna osoba, s tim da ista osoba može biti odgovorna za provođenje više posebnih ciljeva odnosno načina ostvarenja strateškog plana.

Preporuka je da ministarstva kao odgovorne osobe za provođenje posebnih ciljeva imenuju državne tajnike ili pomoćnike ministra, odnosno za načine ostvarenja pomoćnike ministra ili načelnike sektora. Osobe imenovane kao odgovorne za provedbu strateškog plana – odnosno pojedinog posebnog cilja/načina ostvarenja – odgovorne su i za izvršavanje dijela proračuna povezanog s tim posebnim ciljem/načinom ostvarenja.

Podloga za izradu ove Odluke je strateški plan za trogodišnje razdoblje te financijski plan za određenu godinu u kojem su raspoređeni rashodi i izdaci po programskoj, ekonomskoj i organizacijskoj klasifikaciji odnosno po ustrojstvenim jedinicama.

Odlukom se obvezuju rukovoditelji ustrojstvene jedinice koji su dobili ovlasti i odgovornosti za upravljanje proračunskim sredstvima i za vođenje potrebnih evidencija o realizaciji financijskog plana te za izradu internih izvješća (za što su utrošena proračunska sredstva, kolike su ugovorene obveze, način na koji se ostvaruje realizacija prihoda i sl.). Također se obvezuju na usklađivanje evidencija koje se vode s razine ustrojstvenih jedinica s podacima ustrojstvene jedinice za financije.

Pri izradi Odluke potrebno je uvažiti i odluke čelnika korisnika proračuna kojima se uređuju ovlasti za potpisivanje naloga za plaćanje na teret proračunskih sredstava, ukoliko takve odluke postoje unutar institucije. U slučaju da se financijski plan tijekom godine izmijeni i dopuni, bit će potrebno ažurirati i donesenu Odluku o prijenosu ovlasti i odgovornosti za upravljanje proračunskim sredstvima.

Sukladno preporuci Ministarstva financija vezano uz imenovanje odgovornih osoba za provođenje ciljeva, preporuka je da se sustav ovlasti i odgovornosti za programe dodijeli razini državnih tajnika ili pomoćnika ministra, a odgovornost za projekte i aktivnosti na razini pomoćnika ministra ili načelnika sektora koji su uključeni u taj program.

Za svaki program odnosno projekt i aktivnost može biti odgovorna samo jedna osoba, s tim da ista osoba može biti odgovorna za provođenje više programa odnosno projekata i aktivnosti.

Odluke o prijenosu ovlasti i odgovornosti teško je, zapravo nemoguće, implementirati u institucijama gdje ciljevi nisu jasno postavljeni, gdje se programi provode kroz više organizacijskih cjelina pa je teško utvrditi pojedinačnu odgovornost, gdje proračun odnosno financijski plan nije razrađen po organizacijskim cjelinama i sl.

Provođenje ovih odluka u praksi kod korisnika proračuna razine razdjela državnog proračuna ukazuje na postojanje određenih poteškoća, te prije svega zahtijeva detaljnu analizu organizacijske strukture po ustrojstvenim jedinicama i postojećih programa u smislu povezivanja strateških ciljeva, programa (projekata i aktivnosti) s financijskim planom. Često se kao rezultat provedenih analiza predlaže izmjena postojeće organizacijske strukture ili povećanje/smanjenje broja programa u financijskom planu/proračunu.

Odlukom o izvršavanju proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave uređuju se, između ostaloga, ovlasti i odgovornosti pojedinih rukovoditelja (pročelnika) u izvršavanju proračuna.

Prenošenjem ovlasti i odgovornosti ne isključuje se odgovornost čelnika korisnika proračuna već se jasnije i konkretnije uređuje odgovornost rukovoditelja ustrojstvenih jedinica u realizaciji ciljeva i trošenju i kontroliranju proračunskih sredstava.

Linije izvješćivanja

Paralelno s razvojem linija ovlasti i odgovornosti treba razvijati i linije izvješćivanja. Rukovodstvo na višim razinama treba imati pravovremene informacije ostvaruje li rukovodstvo na nižim razinama ono što se od njega očekuje, je li to u skladu s dogovorenim pravilima poslovanja te koliko je u tome uspješno.

U tu svrhu potrebno je razvijati interne sustave izvješćivanja prije svega o realizaciji postavljenih ciljeva, načinu upravljanja proračunskim sredstvima i slično.

Svrha internih izvješća je da rukovodstvo na višim razinama ima informacije koje osiguravaju adekvatan nadzor nad upravljanjem приходима, rashodima, imovinom i obvezama te izvršavanjem planiranih ciljeva kroz cijelu organizaciju.

Korisnici proračuna koji u svom sastavu imaju drugu i treću razinu proračunskih korisnika trebaju imati razvijene linije izvješćivanja s proračunskim korisnicima koji su u njihovom sastavu kako bi se osigurale pravovremene informacije za potrebe nadziranja poslovanja, pravovremenog otkrivanja mogućih poteškoća u poslovanju i poduzimanja potrebnih mjera.

Više o sustavu izvješćivanja u Poglavlju 4.4. Informacije i komunikacija.

4.2. Upravljanje rizicima

Razvoj sustava unutarnjih kontrola zahtijeva i razvoj upravljanja rizicima na jedan sustavan način stvaranjem takvog okruženja u kojem će rasprava o rizicima biti dio svakodnevnog poslovanja.

Koliko je razvijeno upravljanje rizicima toliko su razvijene kontrolne aktivnosti, koje su onda usmjerene i na osiguranje realizacije postavljenih ciljeva, a ne samo na osiguranje zakonitosti i pravilnosti.

Važno je istaknuti da su rizici neizbježni u svakodnevnom poslovanju i da svaki korisnik proračuna treba poduzeti radnje na način da može opravdati razinu do koje ih prihvaća.

Upravljanje rizicima definirano je Zakonom o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru kao cjelovit proces utvrđivanja, procjenjivanja i praćenja rizika u odnosu na ciljeve korisnika proračuna, te poduzimanja potrebnih mjera radi smanjenja rizika.

To je ciklus koji se kontinuirano odvija, a obuhvaća utvrđivanje rizika, procjenu njihove vjerojatnosti i učinka, poduzimanje mjera kao odgovor na rizike, dokumentiranje podataka o najznačajnijim rizicima te praćenje i izvješćivanje o rizicima.

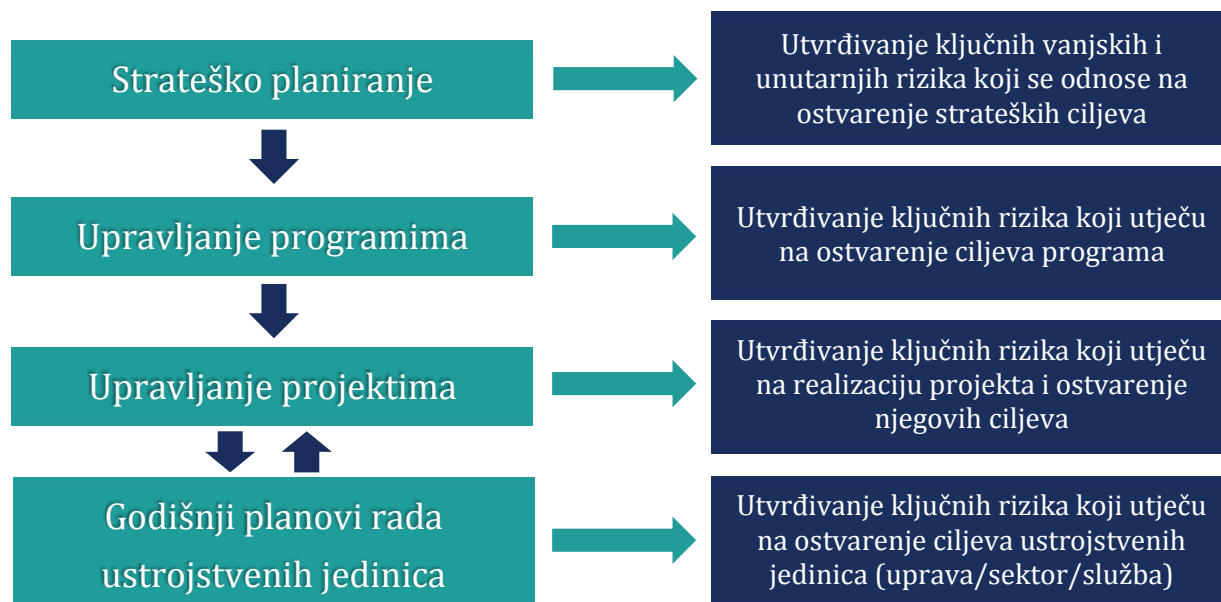
Upravljanje rizicima omogućava donošenje kvalitetnijih odluka, bolje predviđanje i optimiziranje raspoloživih sredstava, bavljenje prioritetima te izbjegavanje budućih problema koji se mogu pojaviti prilikom realizacije postavljenih ciljeva.

Ako prilikom planiranja ne promišljamo o potencijalnim događajima koji mogu stvarati poteškoće u realizaciji ciljeva i ne razmotrimo moguće mjere za njihovo ublažavanje, u budućnosti će nam ti događaji predstavljati problem i tražit će od nas često brzu reakciju, koja je najčešće usmjerena na rješavanje posljedica. Upravljujući rizicima nastojimo riješiti uzrok mogućeg problema.

Pravovremeno uočiti ključne rizike i poduzeti odgovarajuće kontrolne aktivnosti znači izbjeći one financijske učinke koji će se nužno javiti da bi sanirali problem.

Stoga je prilikom postavljanja ciljeva, organizacije poslovanja, donošenja poslovnih odluka i slično, važno sagledati potencijalne događaje koji mogu stvarati poteškoće u realizaciji ciljeva.

Rizici se javljaju u različitim fazama upravljačkog procesa. Ključna područja u kojima rukovodstvo treba utvrditi najznačajnije rizike i poduzeti radnje kako bi upravljalo istima i kontroliralo ih daju se u nastavku.



Slika broj 11 – Ključna područja za utvrđivanje rizika

Strateški i operativni rizici

Uobičajena je podjela rizika na strateške i operativne rizike.

Strateški rizici su neželjeni događaji koji mogu nepovoljno utjecati na ostvarenje dugoročnih i srednjoročnih ciljeva, strateških prioriteta institucije, nacionalnih i/ili regionalnih/lokalnih prioriteta, prioriteta određenih javnih funkcija ili resora (primjerice, zdravstvo, zaštita okoliša, pravosuđe, stabilnost javnih financija, sigurnost i sl.).

Strateški rizici usmjereni su na šire interesne skupine, građane, krajnje korisnike usluga i slično. Upravljanje strateškim rizicima odgovornost je odgovorne osobe institucije koja za potrebe upravljanja strateškim rizicima treba usko surađivati s najvišom razinom rukovodstva u instituciji i institucijama iz nadležnosti. Upravljanje strateškim rizicima treba razvijati kao sastavni dio procesa strateškog planiranja i donošenja ključnih odluka na najvišoj rukovodećoj razini.

Operativni rizici su neželjeni događaji koji mogu nepovoljno utjecati na provedbu funkcija, aktivnosti i procesa u zadanim rokovima, na razinu kvalitete usluge, na propuste u primjeni zakona i procedura.

Upravljanje operativnim rizicima odgovornost je rukovoditelja odgovornih za procese/aktivnosti odnosno rukovoditelja ustrojstvenih jedinica unutar kojih se ti procesi/aktivnosti provode.

Važno je istaknuti da su strateški i operativni rizici međusobno povezani i da se niti jedna kategorija rizika ne može razmatrati izolirano. Povezanost strateških i operativnih rizika proizlazi iz činjenice da operativni rizici mogu uzrokovati ili biti posljedica strateških rizika i obrnuto. Potrebno je voditi računa da kumulativni učinci operativnih rizika mogu utjecati na i ugroziti i realizaciju nekih strateških ciljeva i na taj način operativni rizici mogu uzrokovati i strateške rizike.

Utvrđivanje rizika

Strateški rizici u pravilu se utvrđuju prilikom izrade strateških dokumenata i određivanja strateških ciljeva i prioriteta.

Operativni rizici se najčešće utvrđuju prilikom izrade operativnih planskih dokumenata (godišnjih planova rada, planova investicijskih održavanja, planova nabave i ugovaranja, financijskih planova i slično).

Prilikom utvrđivanja rizika važno je utvrditi informacije o uzrocima i posljedicama rizika.

Rizik	Opis rizika (uzrok i posljedica rizika)
Kamatni rizik javnog duga (primjer strateškog rizika)	Povećanje tržišnih kamatnih stopa može uzrokovati rast troškova financiranja, što za posljedicu može imati povećanje tereta otplate duga. ¹⁷
Izbjegavanje potrebnih postupaka nabave (primjer operativnog rizika)	Dijeljenje vrijednosti nabave (dvije ili više narudžbenica ili ugovora) kako bi se izbjeglo obvezno pokretanje javnog nadmetanja. Posljedice mogu biti nezakonito postupanje, kazne, negativni nalazi vanjske revizije, prikrivanje mogućih sukoba interesa, mito ili protuusluge, nepovoljni ugovori bilo u smislu kvalitete i/ili cijene, zakidanja ostalih ponuditelja čija bi ponuda mogla biti povoljnija u reguliranim uvjetima.

Tablica broj 3: Primjer opisa rizika

¹⁷ Primjer rizika preuzet je iz Strategije upravljanja javnim dugom za razdoblje 2017.-2019.

Procjena rizika

Rizike treba procijeniti kako bi se mogli rangirati, utvrditi prioritetni rizici te osigurati informacije za donošenje odluka o postupanju s rizicima.

U ovoj fazi je važno imati što **objektivniju procjenu rizika** koja se temelji na:

- analizama mogućih uzroka i posljedica rizika;
- faktorima rizičnosti i
- pokazateljima rizika.

Analize mogućih uzroka i posljedica rizika omogućit će kvalitetniju i objektivniju procjenu rizika, kao i utvrđivanje mjera za ublažavanje rizika. Primjerice, detaljnije informacije o uzrocima rizika, omogućit će lakšu procjenu vjerojatnosti nastanka rizika i utvrđivanje mjera koje trebaju biti usmjerene na otklanjanje uzroka rizika. Informacije o mogućim posljedicama rizika omogućit će lakšu procjenu učinka rizika.

Faktori rizičnosti uključuju događaje, okolnosti, trendove, karakteristike vezane za instituciju, njeno poslovanje i okruženje koji ne moraju nužno biti u izravnoj uzročno-posljedičnoj vezi s rizicima, ali kroz korelacijske odnose mogu povećati vjerojatnost nastanka i učinka rizika. Primjerice, trend porasta neplaćenih obveza ili trend porasta nenaplaćenih potraživanja ne mora nužno biti uzrok rizika dugoročne financijske neodrživosti. Uzrok ovog rizika može biti loše pripremljena kapitalna investicija koja u budućnosti ne ostvaruje planirane prihode već generira velike financijske gubitke. Međutim trend porasta neplaćenih obveza ili trend porasta nenaplaćenih potraživanja ukazuje na veću vjerojatnost nastanka rizika financijskih gubitaka i kao takav povećava rizičnost financijske stabilnosti.

Pokazateljima rizika mogu se smatrati detalji koji ukazuju odnosno upozoravaju da su određene situacije rizične. Pokazatelji rizika posebno su svojstveni za rizike prijevара i nepravilnosti. Veći broj pokazatelja rizika svojstven određenom području ukazuje na veću vjerojatnost da je situacija rizična. Prepoznati pokazatelji rizika omogućuju donošenje kvalitetnijih odluka o poduzimanju mjera. Primjerice, ako je rizik isporuka roba/radova/usluga loše kvalitete odnosno isporučena roba/radovi/usluge kvalitetom ne odgovara ugovorenoj, pokazatelji rizika mogu biti sljedeći:

- *Nepodudarnost između rezultata testa ili ispitivanja i ugovornih specifikacija;*
- *Nepostojanje dokumenta ili certifikata o testu ili ispitivanjima;*
- *Niska kvaliteta, slaba izvedba i veliki broj pritužbi;*
- *Evidencije o troškovima ugovaratelja pokazuju da ugovaratelj nije kupio materijale koji su potrebni za ugovorene poslove, ne posjeduje niti je zakupio opremu koja je potrebna za posao, nije obavio posao na terenu;*
- *Nepodudarnost između očekivanog i stvarnog izgleda;*
- *Prijevremena potreba za zamjenama dijelova ili veliki troškovi održavanja ili popravka i sl.*

Važno je istaknuti da učinke rizika gdje god je moguće treba iskazati i u financijskim iznosima, primjerice, u smislu da se iskazuju procijenjeni iznosi mogućih financijskih gubitaka, šteta, potencijalnih novih obveza, potencijalno uvećanih sudskih i drugih troškova, procijenjeni financijski iznosi umanjenja dobiti (relevantno za trgovačka društva) i slično.

Broj prioritetnih rizika kojima se bavi najviše rukovodstvo institucije potrebno je svesti na razumnu mjeru. Naglasak treba staviti na strateške rizike, operativne rizike koji utječu na aktiviranje strateških rizika, rizike od prijevара i nepravilnosti te rizike koji zahtijevaju međusektorski pristup u rješavanju. Ostali prioritetni operativni rizici trebaju biti u fokusu rukovoditelja ustrojstvenih jedinica u čijoj su nadležnosti.

Dokumentiranje podataka o rizicima

Kako bi se omogućila informiranost sustava o rizicima i kako bi se lakše mogli pratiti podaci o najznačajnijim rizicima oni trebaju biti dokumentirani.

Na razini cijele institucije uspostavlja se jedan registar rizika u koji se unose:

- strateški rizici;
- operativni rizici koji imaju utjecaja i/ili su povezani sa strateškim rizicima;
- operativni rizici za koje se procijeni da ih je, s obzirom na njihove učinke, potrebno pratiti na razini institucije.

Registar rizika mora sadržavati i mjere za postupanje po riziku te odgovorne osobe za provedbu mjera i rok provedbe.

Nadležna ministarstva, županije, gradovi i općine mogu u svojim registrima rizika imati sadržane i informacije o rizicima za institucije iz nadležnosti, osobito za institucije iz nadležnosti koje su manje u smislu financijskih sredstava kojima raspolažu i broja zaposlenih. Primjerice, u registru rizika ministarstva mogu biti uključeni i rizici manjih agencija iz nadležnosti ministarstva, a u registrima rizika županija/gradova/općina mogu biti uključeni i rizici njihovih škola, vrtića, muzeja, manjih komunalnih društava i slično.

Izvjешćivanje o rizicima

Izvjешćivanje o realizaciji mjera koje se odnose na smanjenje strateških rizika može biti sastavni dio izvještaja o realizaciji strateških ciljeva, odnosno odluka i kapitalnih projekata uz koje su ti rizici vezani.

Izvjешćivanje o realizaciji mjera koje se odnose na smanjenje operativnih rizika može biti sastavni dio izvještaja o realizaciji operativnih planskih dokumenata, kao što su, primjerice, izvještaji o realizaciji godišnjih planova rada, realizaciji planova investicijskih održavanja, planova nabave i slično.

Praćenje i izvjешćivanje o strateškim rizicima može se provoditi i u okviru redovitih kolegija čelnika korisnika proračuna, a praćenje i izvjешćivanje o operativnim rizicima u okviru redovitih sastanaka rukovodstva nadležnih ustrojstvenih jedinica.

Više o upravljanju rizicima i o tome što se očekuje od pojedine grupe institucija javnog sektora u praktičnoj implementaciji procesa upravljanja rizicima može se pronaći u dokumentu **Smjernice za upravljanje rizicima u poslovanju institucija javnog sektora** koje se nalaze na stranici Ministarstva financija:

<http://www.mfin.hr/hr/upravljanje-rizicima-1-2>



Zaključno

Upravljanje rizicima znači gledati u budućnost, unaprijed razmišljati o potencijalnim događajima koji mogu nastati, učincima i posljedicama s kojima se korisnik proračuna može suočiti u budućnosti te pravovremeno poduzimati mjere kako bi se rizici minimalizirali, a time nepovoljni učinci izbjegli odnosno smanjili.

Pravovremeno uočiti ključne rizike i poduzeti odgovarajuće kontrolne aktivnosti znači izbjeći one financijske učinke koji će se nužno javiti da bi sanirali problem, ali i izbjeći negativnu reputaciju zbog propusta u poslovanju.

Rukovoditelji odgovorni za poslovanje i realizaciju postavljenih ciljeva, ujedno su i ključne osobe, odgovorne za upravljanje rizicima i to trebaju shvatiti kao sastavni dio svog poslovanja, osobito prilikom donošenja odluka.

4.3. Kontrolne aktivnosti

4.3.1. Općenito o kontrolnim aktivnostima

Kontrolne aktivnosti obuhvaćaju brojne postupke i mjere koje korisnici proračuna poduzimaju radi smanjenja rizika, a u svrhu realizacije postavljenih ciljeva poslovanja.

Svrha kontrolnih aktivnosti je osigurati zakonitost i pravilnost u poslovanju, ekonomično, učinkovito i djelotvorno raspolaganje prihodima, rashodima, imovinom i obvezama, odnosno spriječiti nezakonitosti i nepravilnosti, neovlaštena otuđenja i postupanja s imovinom i drugim resursima s kojima raspolaže korisnik proračuna.

Kontrolne aktivnosti ne mogu se razmatrati izolirano, već kao sastavni dio cjelokupnog sustava unutarnjih kontrola jer način na koji se one oblikuju i primjenjuju ovisi o međusobnom odnosu s ostalim komponentama.

Kod kontrolnih aktivnosti upravo je najizražajnija njihova međuzavisnost s ostalim komponentama.

Način na koji su razvijene kontrolne aktivnosti i njihova raznolikost odraz su razvijenosti ostalih komponenti sustava unutarnjih kontrola i obrnuto, što su ostale komponente razvijenije i kontrolne aktivnosti bit će daleko brojnije i raznovrsnije.

Kod razvijenog planskog pristupa poslovanju, sustavnog pristupa upravljanju rizicima, detaljnije uređenih sustava internog izvješćivanja, kontrolne aktivnosti bit će daleko brojnije i raznovrsnije od onih „klasičnih kontrolnih aktivnosti” koje su najčešće usmjerene samo na to jesu li sredstva za plaćanje osigurana u financijskom planu.

Kontrolne aktivnosti su dinamične i podložne promjenama i moraju se razvijati tijekom vremena kako bi odgovarale na vanjske faktore, rizike, promjene u prioritetima, tehničkim dostignućima, promjene u organizacijskim odnosima i slično.

Kontrolne aktivnosti mijenjaju se na inicijativu rukovodstva ili kao odgovor na nalaze i preporuke unutarnje i/ili vanjske revizije.

Važno je da su kontrolne aktivnosti troškovno učinkovite, odnosno da troškovi kontrola ne prelaze dobivene koristi.

Rukovoditelji trebaju procijeniti troškove i koristi kontrolnih aktivnosti i provoditi one kontrolne aktivnosti koje su neophodne za postizanje ciljeva subjekata uz prihvatljiv rizik koji su postavili.

Razina i primjena kontrolnih aktivnosti trebaju biti zasnovani na pouzdanoj analizi rizika i proporcionalni uključenom riziku.

Nepostojanje određenog oblika kontrolne aktivnosti u određenom trenutku ili fazi procesa ne mora nužno značiti i slabost u sustavu unutarnjih kontrola ukoliko negdje drugdje postoji kontrola koja učinkovito nadoknađuje njeno nepostojanje.

Da bi kontrolne aktivnosti bile učinkovite, treba ih dosljedno primjenjivati. Trebaju ih provoditi svi zaposlenici koji su uključeni u njihovu provedbu te se ne bi trebale izbjegavati odnosno zaobilaziti kada nisu prisutni ključni zaposlenici ili je opseg poslova prevelik.

Svako odstupanje od standardne procedure mora se opravdati, dokazati i pravovremeno o tome upoznati osobe koje su ovlaštene dati odobrenje za takva postupanja, odnosno za takva izuzeća od standardne procedure.

Osobito je važno da su kontrolne aktivnosti dokumentirane, odnosno da postoji revizijski trag što je kontrolirano, tko je i kada kontrolirao. **Stoga su za kontrolne aktivnosti posebno važne kontrolne liste, obrasci, formulari, pisani ili elektronski trag provedenih kontrolnih aktivnosti.**

Također **kontrolne aktivnosti**, postupke i mjere koje one obuhvaćaju, način na koji se primjenjuju i u kojim fazama procesa, tko je ovlašten i odgovoran za njihovo provođenje detaljnije **treba urediti pisanim procedurama.**

4.3.2. Pisana pravila – procedure

Kontrolne aktivnosti temelje se na pisanim pravilima i procedurama. Neke su već sadržane u okviru zakonskih propisa, međutim za detaljniju uređenost kontrolnih aktivnosti potrebna je izrada internih procedura.

Od korisnika proračuna očekuje se da nastavno na zakonsku regulativu (Zakon o proračunu, Zakon o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru, Zakon o javnoj nabavi i dr.) internim aktima (uputama, smjernicama, naputcima, pravilnicima) detaljnije urede pravila, definiraju nadležnosti i odgovornosti te kontrolne postupke.

Osobito je važno internim aktima, odnosno procedurama urediti procese iz proračunskog ciklusa, posebno proces strateškog planiranja, izradu i realizaciju financijskog plana, nabavu i ugovaranje, evidenciju poslovnih događaja i transakcija, upravljanje imovinom (materijalnom i nematerijalnom), naplatu vlastitih prihoda, povrat neopravdano utrošenih ili pogrešno isplaćenih proračunskih sredstava. U provedbu navedenih procesa izravno i neizravno uključen je veliki broj ustrojstvenih jedinica i stoga je važno da su jasno uređena pravila postupanja, definirani sudionici, njihove ovlasti i odgovornosti, kontrolni postupci, propisani formulari, obrasci i druga slična pitanja koja se smatraju potrebnim za urediti.

U nastavku se daju preporuke što mogu sadržavati interni akti (upute, smjernice i sl.) kojima se uređuju ključni procesi iz proračunskog ciklusa, i to:

- **proces izrade i realizacije strateškog plana** – može se detaljnije urediti tko je nositelj izrade, tko su sudionici, nadležnosti i odgovornosti za postavljanje strateških ciljeva, praćenje realizacije strateških ciljeva, koordinacija izrade s proračunskim korisnicima druge razine i sl.;
- **proces izrade i realizacije financijskog plana** – može se detaljnije urediti tko su sudionici, rokovi, ovlasti i odgovornosti za iskazivanje potreba, postupak procjene opravdanosti iskazanih potreba, koordinacija izrade financijskih planova i ostalih planskih dokumenata, sudionici, ovlasti, odgovornosti za realizaciju financijskog plana, procedura u slučaju potrebe potrošnje u iznosu većem od planiranog, postupak u slučaju odstupanja realizacije od financijskog plana, postupak rebalansa i sl.;
- **proces evidencije poslovnih događaja i transakcija** – mogu se detaljnije urediti načini evidentiranja poslovnih događaja i transakcija koje se u poslovanju događaju, načini obrade materijalno-financijske dokumentacije kojom se poslovni događaji dokazuju, kontrolni postupci prilikom provjere točnosti dokumentacije, postupci čuvanja i arhiviranja dokumentacije i sl.;
- **proces nabave i ugovaranja** – može se detaljnije urediti tko su sudionici, rokovi, ovlasti i odgovornosti, način usklađenja plana nabave i financijskog plana, evidencije ugovorenih obveza i izvješćivanje i sl.;
- **proces upravljanja imovinom** (materijalnom: nekretnine, vozila, oprema, računala, zalihe i nematerijalnom: licence, intelektualno vlasništvo) – može se detaljnije urediti postupak evidencije, pravo pristupa, način održavanja imovine, postupak popisa imovine, postupak vrednovanja, otpis i rashodovanje imovine i sl.;
- **proces naplate vlastitih prihoda** – može se detaljnije urediti postupak evidencije potraživanja, naplate potraživanja, postupanja s nenaplaćenim potraživanjima (opomene, ovrhe, zastare, otpis nenaplativih potraživanja) i sl.;
- **proces povrata neopravdano utrošenih ili pogrešno isplaćenih proračunskih sredstava** – u slučajevima kada se naknadno utvrdi da su sredstva neopravdano utrošena ili pogrešno isplaćena može se detaljnije urediti postupak povrata takvih sredstava.

Korisnici proračuna razine razdjela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave koji u svom sastavu imaju drugu i treću razinu proračunskih korisnika trebaju voditi računa da, kroz pisane procedure vezane za izradu i realizaciju strateških planova, izradu i realizaciju financijskih planova, odnosno proračuna, nabavu i ugovaranje, naknadne kontrole i slično, urede način suradnje i aktivnosti koje očekuju od korisnika proračuna u svom sastavu.

Korisnici državnog proračuna razine glava organizacijske klasifikacije (agencije, centri i slično), kao i proračunski korisnici u sastavu jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave također trebaju urediti procese kao što su stvaranje obveza, postupci ugovaranja, evidencije računa i slično.

Izradu internih akata kojima se uređuju proračunski procesi iniciraju ustrojstvene jedinice za financije i proračun, međutim izuzetno je važno da su u izradu i pripremu internih akata uključene ostale ustrojstvene jedinice. Također preporuka je da takve interne akte potpiše čelnik korisnika proračuna.

4.3.3. Oblici kontrolnih aktivnosti

Kontrolne aktivnosti mogu se podijeliti **na prethodne (ex ante) i naknadne (ex post) kontrole.**

Prethodne kontrole su kontrolne aktivnosti usmjerene na osiguranje zakonitosti i pravilnosti financijskih i drugih odluka, a provode se:

- prije donošenja financijskih odluka, odnosno prije odlučivanja o korištenju proračunskih sredstava
- tijekom realizacije financijskih i drugih odluka, zaključno do faze plaćanja.

Naknadne kontrole su kontrolne aktivnosti usmjerene na osiguranje zakonitog, svrhovitog i pravodobnog prikupljanja i korištenja proračunskih i drugih sredstava, ostvarivanja očekivanih rezultata te otkrivanja možebitnih pogrešaka, odstupanja i nepravilnosti, a provode se nakon donošenja financijskih i drugih odluka ili okončanja poslovnog događaja.

U nastavku ćemo detaljnije pojasniti neke od kontrolnih postupaka i mjera i dati primjere kako se one mogu primijeniti u ključnim područjima za financijsko upravljanje i sustav unutarnjih kontrola, odnosno u području upravljanja prihodima, rashodima, imovinom i obvezama te postupcima ugovaranja.

Postupci odobrenja

Postupci odobrenja predstavljaju prethodne kontrole koje osiguravaju da se određene transakcije i poslovni događaji provode tek nakon provjere njihove zakonitosti i regularnosti, nakon provjere raspoloživosti proračunskih sredstava za njihovu realizaciju, ekonomske isplativosti i opravdanosti i slično.

Važno je osigurati da se transakcije i poslovni događaji provode tek nakon što su odobrene od osoba kojima je to u djelokrugu ovlasti i nakon što su provedene prethodne provjere koje primjerice uključuju:

- provjeru zakonitosti i regularnosti predložene transakcije (primjerice, zahtjev za isplatu subvencija u skladu je s kriterijima za dodjelu subvencije...);
- provjeru raspoloživosti proračunskih sredstava (primjerice, sredstva za nabavu određene opreme planirana su u financijskom planu....);
- provjeru svrhovitosti i opravdanosti iskazanih potreba (primjerice, potreba za novom opremom u skladu je s novim razvojnim aktivnostima.....);
- provjeru ekonomske isplativosti i opravdanosti ulaganja (ekonomska isplativost i opravdanost ulaganja u novu opremu, izgradnju nove škole....).

Niti jedan izdatak i rashod ne može biti napravljen ako prethodno nije odobreno da se takav rashod izvrši i ako nisu dokumentirani postupci što se sve kontroliralo prije odobrenja da se rashod napravi i odobri plaćanje.

Postupci odobrenja trebaju biti uređeni (propisani formulari za podnošenje prijedloga za nabavu opreme, obrasci za prijedloge novih projekata, propisani kriteriji za dodjelu subvencija, različitih naknada i sl.), kao i jasno dodijeljene ovlasti tko i što odobrava te na temelju čega se nešto odobrava.

Postupci prethodnih kontrola osobito su važni kod investicijskih projekata koji obuhvaćaju ulaganja u povećanje i očuvanje vrijednosti imovine, ulaganja u zemljišta, građevine, opremu i drugu dugotrajnu imovinu i nematerijalnu imovinu, razvoj novih tehnologija, poboljšanja kvalitete života i druga ulaganja iz kojih će se ostvariti koristi.

Investicijska ulaganja u pravilu zahtijevaju značajna financijska sredstva i to ne samo za izgradnju novih objekata, nabavu nove opreme već i financijska sredstva koja će biti potrebna u budućnosti, a vezana su za održavanje, korištenje rezultata investicijskog ulaganja i slično.

U skladu s člankom 45. Zakona o proračunu, korisnici proračuna mogu preuzeti obveze po investicijskim projektima tek po provedenom stručnom vrednovanju i ocijenjenoj opravdanosti i učinkovitosti investicijskog projekta.

U skladu sa Zakonom neophodno je prije izgradnje novog objekta ili dogradnje postojećih, primjerice, izgradnje dvorane, bazena, nabave opreme veće vrijednosti i sl., provesti procjenu opravdanosti i učinkovitosti projekta, odnosno ulaganja.

U praksi je često problem da se necjelovito sagledavaju operativni troškovi koje investicijski projekt dugoročno donosi te nakon određenog vremena nastaju poteškoće s financiranjem, odnosno nedostaju sredstva za održavanje i korištenje rezultata ulaganja.

Primjerice, prisutni su slučajevi da se nabavljena oprema ili izgrađeni objekt (dvorana, bazen, škola) ne koristi ili se djelomično koristi, što je primjer nepotrebnog ulaganja koje je angažiralo sredstva, a ne daje rezultate.

Ono što bi trebao imati svaki investicijski projekt jest dokument u kojem se navode svrha i ciljevi projekta, obrazloženje temelja za pripremu i provedbu projekta (veza s relevantnim propisom i/ili strateškim planom), pokazatelje rezultata koji se očekuju, vezu s drugim projektima (ako postoji), podatke o financiranju projekta (izvore financiranja), potrebnim financijskim sredstvima razrađeno po vrstama troškova, dinamiku financiranja, moguće rizike i slično.

Evidentiranje i odobrenje iznimaka

Slučajevi prekoračenja ili odstupanja od utvrđenih postupaka i procedura uslijed izuzetnih okolnosti trebaju biti dokumentirani, obrazloženi i odobreni na odgovarajućoj razini prije poduzimanja daljnjih mjera.

Primjerice, ukoliko nastaje potreba za rashodima koji nisu bili planirani takve je zahtjeve potrebno detaljno obrazložiti, raspraviti mogućnosti njihove realizacije, pribaviti potrebna obrazloženja i odobrenja.

Postupak prijenosa ovlasti i odgovornosti

Ovlasti i odgovornosti trebaju biti jasno definirane, formalno utvrđene i dodijeljene pojedincu.

Odgovornosti rukovoditelja i svih zaposlenih u vezi s njihovom ulogom u postizanju ciljeva i upravljanju proračunskim sredstvima moraju biti jasno definirane. Delegiranjem ovlasti i odgovornosti za pojedine poslove i zadatke na druge zaposlene ne isključuje se odgovornost čelnika korisnika proračuna i rukovoditelja za poslove koje su delegirali.

Prijenos ovlasti i odgovornosti treba biti u pisanoj formi s jasnim opisom poslova i zadataka te jasno definiranim ovlastima i odgovornostima.

Načelo razdvajanja dužnosti

Načelo razdvajanja dužnosti kao izuzetno važna kontrolna aktivnost istaknuto je kao posebna odredba u Zakonu o proračunu (članak 96.).

Načelo razdvajanja dužnosti polazi od toga da nijedan pojedinac nije istovremeno odgovoran za pokretanje transakcije, odobrenje transakcije, evidentiranje transakcije, usklađivanje te pregledavanje izvješća.

Svrha načela razdvajanja dužnosti je smanjiti mogućnost da jedna osoba bude u prilici učiniti i sakriti pogreške, nepravilnosti i prijevare u obavljanju svojih dužnosti.

Kod prijenosa ovlasti i odgovornosti čelnik korisnika proračuna mora uvažiti načelo razdvajanja dužnosti (na to ga obvezuje i članak 95. Zakona o proračunu).

Sustav dvostrukog potpisa

Sustav dvostrukog potpisa vezan je uz načelo razdvajanja dužnosti na način da se kroz minimalno dva potpisa na dokumentaciji (zahtjev za nabavu, ugovori, računi, nalozi za isplatu i slično) dokazuje da je jedna osoba pripremila dokument, a druga prekontrolirala i odobrila.

Važno je istaknuti da sam potpis na dokumentaciji ne predstavlja kontrolnu aktivnost ukoliko potpisnik pri tome nije provjerio sadržaj. Dvostruki potpis ili kontrola četiri oka neće biti dovoljno učinkovita ako svaki sljedeći potpisnik stavlja svoj potpis po inerciji jer očekuje od prethodnog potpisnika da je obavio svu potrebnu provjeru.

Primjena načela razdvajanja dužnosti kod manjih korisnika proračuna

Manji korisnici proračuna (škole, vrtići, muzeji i slično) zbog manjeg broja zaposlenika koji rade na takvim poslovima mogu imati poteškoće u primjeni načela razdvajanja dužnosti i dvostrukog potpisa u ključnim procesima iz proračunskog ciklusa, odnosno nisu u mogućnosti navedeno načelo primijeniti u praksi. Povećanje broja zaposlenih svakako nije racionalno rješenje već se navedenom problemu može pristupiti na dva načina:

- uvesti pojačan nadzor (upravljačku kontrolu) kako bi se spriječio rizik propusta ili potencijalnih pogrešaka, nepravilnosti ili zloupotrebe takvih situacija;
- razmotriti mogućnosti centralizacije određenih procesa i poslova na razini nadležnog proračuna, jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, važno je definirati koji se poslovi trebaju obavljati centralizirano – s razine nadležnog proračuna, a koji se mogu obavljati kod proračunskog korisnika.

Postupci koji osiguravaju zaštitu imovine i informacija od otuđenja i oštećenja

Adekvatne fizičke kontrole trebaju biti uspostavljene kako bi štatile imovinu i informacije korisnika proračuna.

Razina fizičkih kontrola treba biti proporcionalna uključenim rizicima, utjecaju privremenog ili trajnog gubitka imovine ili neovlaštenog otuđenja.

U kategoriju fizičkih kontrola ulaze kontrole pristupa imovini (zgradi, opremi i sl.) kao što su video nadzor, alarmni sustavi, protupožarna zaštita, identificiranje osoba kod ulaza u zgradu, prostorije, lozinke na računalima i slično. U kontekstu odnosa troškova i koristi potrebno je sagledati pitanje zaštite imovine odnosno hoće li se angažirati zaštitarska tvrtka na koju se rizik vezan uz zaštitu imovine djelomično prenosi ili će to obavljati vlastiti zaposlenici.

Fizička kontrola je i popis imovine koji se provodi sa svrhom da se utvrdi postoje li sredstva, jesu li na pravom mjestu i u upotrebi.

Redovito održavanje imovine (opreme, postrojenja, vozila i slično) kroz servise, popravke, zamjenu rezervnih dijelova i slično, važan je postupak u svrhu zaštite imovine i očuvanja njene uporabne vrijednosti.

Svrha postupaka za zaštitu imovine je osigurati prikladnost imovine za uporabu i smanjiti rizike iznenadnih oštećenja i kvarova i s time povezanih troškova.

Važni kontrolni postupci za zaštitu imovine su planiranje zamjene imovine, brzi popravci oštećenja i redovito servisiranje i održavanje imovine.

Pravodobno planiranje zamjene imovine čiji se vijek trajanja bliži kraju jedan je od načina sprečavanja neočekivanih gubitaka. Tako se primjerice, program zamjene voznog parka može pravodobno isplanirati s obzirom da je ekonomski vijek vozila relativno lako odrediti. No isplaniranih se rokova ne treba uvijek slijepo pridržavati već valja prekontrolirati servisne knjižice vozila, vozno stanje, učestalost kvarova vozila, a zatim odlučiti kada pojedino vozilo treba zamijeniti.

Brzi popravci oštećenja također su važan postupak u očuvanju zaštite imovine jer nepravodobni popravci, primjerice, oštećenja krova mogu dovesti do daleko većih šteta i gubitaka.

Također trebaju biti jasno definirani postupci postupanja s otpisanom imovinom.

Postupci koji osiguravaju naplatu potraživanja

Korisnici proračuna trebaju poduzimati sve potrebne mjere za naplatu svojih potraživanja. Prvenstveno je potrebno osigurati cjelovite i ažurne evidencije svih potraživanja.

Procedura obrade izlaznih računa kao i mjere koje je potrebno poduzimati za naplatu potraživanja i postupanje s nenaplaćenim potraživanjima također treba biti uređena i dostupna zaposlenicima koji sukladno istoj trebaju postupati.

Važno je također uspostaviti dobru komunikaciju između ustrojstvenih jedinica (uprava, upravnih odjela) koje izdaju račune te ustrojstvenih jedinica za financije koje evidentiraju izlazne račune kako bi se na vrijeme evidentirala sva potraživanja, a mogući problemi u naplati potraživanja na vrijeme uočili i kako bi se poduzele potrebne mjere za naplatu potraživanja.

Potrebno je provoditi analize naplate potraživanja i poduzimati mjere za nenaplaćena potraživanja (opomene, ovrhe).

Osnovno pravilo je da treba poduzimati sve mjere da se potraživanja naplate. Bilo koji prijedlog za otpis potraživanja treba biti detaljno obrazložen i odobren od strane osoba koje imaju ovlasti za takav postupak. Svi otpisi potraživanja trebaju biti evidentirani.

Postupci vezani uz stvaranje ugovornih obveza

Stvaranje ugovornih obveza treba biti uređeno kroz pisanu proceduru koja treba jasno definirati tko i kako pokreće postupak ugovaranja, tko i kada obavlja kontrolu je li nabava u skladu s financijskim planom te je li postupak nabave koji se pokreće u skladu s planom nabave, tko i kada dodatno provjerava stvarnu potrebu za predmetom nabave te tko odobrava pokretanje nabave.

Prilikom sklapanja ugovora osobito je važno voditi računa da ugovori sadrže instrumente osiguranja plaćanja, instrumente osiguranja kvalitete isporuke robe, radova ili usluga, odredbe vezane za otklanjanje nedostataka u jamstvenom roku, odredbe o ugovornoj kazni u slučaju odstupanja od ugovornih odredbi te druga pitanja koja se smatraju potrebnim urediti, a vezana su za osiguranje kvalitetne isporuke roba, radova i usluga.

Preuzimanje obveza na teret proračuna propisano je člankom 44. Zakona o proračunu kojim se definira da proračunski korisnici državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave mogu preuzeti obveze na teret državnog proračuna odnosno općinskog, gradskog i županijskog proračuna tekuće godine samo za namjene i do visine utvrđene proračunom, ako su za to ispunjeni svi zakonom i drugim propisima predviđeni uvjeti.

Korisnici proračuna mogu preuzeti obveze po ugovorima koji zahtijevaju plaćanje u sljedećim godinama, uz suglasnost Vlade Republike Hrvatske/župana/gradonačelnika/načelnika, a na prijedlog ministra financija/pročelnika za financije.

Plaćanja koja proizlaze iz višegodišnjih obveza proračunski korisnici moraju kao obvezu uključiti u financijski plan u godini u kojoj obveza dopijeva.

Kontrola buduće potrošnje jedan je od temeljnih instrumenta dobrog financijskog upravljanja, jer predstavlja važan instrument održavanja, odnosno smanjivanja razine javnih rashoda u predviđenom makroekonomskom okviru.

Bez suglasnosti izvršnog tijela, korisnici proračuna ne mogu sklapati ugovore o nabavi kojima se preuzimaju obveze na teret proračuna sljedećih godina.

Kroz mehanizam davanja suglasnosti na stvaranje obveza koje dopijevaju u sljedećim godinama kontrolira se cjelokupna potrošnja na razini korisnika proračuna. Davanjem suglasnosti potvrđuje se fiskalna održivost i prihvatljivost stvaranja obveza.

Postupci potpunog, točnog, pravilnog i ažurnog evidentiranja poslovnih transakcija

Materijalno-financijska dokumentacija kojom se dokazuju poslovne transakcije i događaji kao što su primjerice knjigovodstvene isprave (računi, skladišnice, primke, temeljnice, obračuni i sl.) te ugovori, rješenja i ostala dokumentacija na temelju koje nastaju obvezno-pravni odnosi treba biti pravilno, točno, potpuno i ažurno obrađena i evidentirana.

Postupci obrade i evidencije materijalno-financijske dokumentacije trebaju biti uređeni pisanim procedurama iz kojih treba biti razvidno što se kontrolira, tko kontrolira, u kojim fazama poslovnog procesa, dokumentacija koja se koristi za kontrole (obrasci, kontrolne liste i sl.) te koji se podaci unose u evidencije.

Posebno su važne pisane procedure za obradu i evidenciju knjigovodstvenih isprava (računa, skladišnica, primki, materijalnih naloga i sl.) kroz koje treba jasno definirati tko zaprima račune, tko preuzima robu/radove/usluge, koje dokumente tom prilikom popunjava (kontrolne liste, zapisnike o prijemu i sl.), tko i na koji način provjerava je li vrsta, količina i kvaliteta robe/radova/usluga u skladu s naručenim/ugovorenim.

Ustrojstvene jedinice po čijim je ugovorima dostavljen račun (uprave u ministarstvima, upravni/gradski odjeli u županiji, gradu) izvršavaju prvu razinu kontrole kojoj je cilj provjera odgovara li fakturirana realizacija stvarnoj realizaciji, jesu li isporučene robe/oprema, obavljene usluge te izvršeni radovi u skladu s ugovorenim.

Za provođenje ovih suštinskih kontrola koje provode ustrojstvene jedinice, preporuka je koristiti kontrolne liste koje sadrže pitanja što je sve potrebno provjeriti.

Popunjene kontrolne liste prilažu se računu i dokaz su provedenih suštinskih kontrola.

Čelnik nadležne ustrojstvene jedinice (ili druga ovlaštena osoba) račun odobrava potpisom i prosljeđuje na daljnju obradu ustrojstvenoj jedinici nadležnoj za financije u roku koji također treba biti jasno definiran.

Ustrojstvena jedinica nadležna za financije provodi formalne provjere svih elemenata računa i matematičke kontrole te odobrava evidentiranje računa u računovodstvenom sustavu i daje nalog za plaćanje u skladu s datumom dospijeca.

Tom prilikom također se može koristiti kontrolna lista koja sadrži pitanja koja je potrebno provjeriti.

Materijalne evidencije koje sadrže podatke o imovini (zgradama, opremi, uredskom namještaju, voznom parku, zalihama i sl.) također trebaju sadržavati ažurne, točne i cjelovite podatke za potrebe upravljanja imovinom.

Pored obveznih podataka (vrsta imovine, njena vrijednost, količina) preporuka je i vođenje detaljnijih evidencija za imovinu koja je vrijednosno značajna, odnosno koja ima značaj za poslovanje korisnika proračuna.

Primjerice, za vrijednosno značajnu opremu mogu se voditi detaljniji podaci kao npr. godina proizvodnje, proizvođač, model opreme, pripadnost određenoj grupi opreme, evidencija kronologije održavanja opreme (servisi, popravci, zamjena rezervnih dijelova) i slično.

Evidencije zaliha imovine (npr. zalihe materijala i lijekova u bolnicama, zalihe streljiva u vojsci/policiji, kemijska sredstva za čišćenje bazena u sportsko-rekreacijskim centrima, školski potrošni materijal, zalihe uredskog materijala, zalihe soli za posipavanje cesta u komunalnim poduzećima i sl.) trebaju osigurati ažurne podatke o stanju zaliha, gdje se zalihe nalaze i u kojim količinama.

Takvi su podaci potrebni za učinkovito upravljanje zalihama koje treba pronaći ravnotežu između držanja zaliha dostatnih za potrebe provođenja aktivnosti uz minimalni rizik od zastoja ili poteškoća u provedbi aktivnosti te najmanjeg mogućeg troška držanja zaliha.

Zalihe predstavljaju vezani novac organizacije koji bi inače bio iskorišten u druge svrhe. One su jednako tako vrijedna imovina koja osigurava poslovanje korisnika proračuna bez zastoja i zakašnjenja u provođenju aktivnosti koje konzumiraju zalihe.

Zadaća upravljanja zalihama je da se postigne ravnoteža između ova dva aspekta zaliha i stoga je važno imati potpune, ažurne i točne evidencije poslovnih transakcija vezanih uz zalihe, kako bi se lakše moglo:

- utvrditi aktivnosti koje konzumiraju zalihe i postojeće potrebe za zalihama;
- vrednovati utvrđene aktivnosti s ciljem smanjenja potreba za zalihama, uzimajući u obzir potrebe za minimalnim zalihama koje je potrebno držati kako bi se spriječile ozbiljne posljedice nedostatka zaliha;
- utvrditi veličine i terminski raspored popunjavanja zaliha te najefikasniji način držanja i nabave zaliha;
- utvrditi i minimizirati troškove držanja zaliha.

Održavanje detaljne evidencije o stanju imovine može biti skupo i ne uvijek nužno i prikladno, odnosno takve su evidencije prikladnije za one korisnike proračuna koji imaju imovinu velike vrijednosti (opremu, zalihe i sl.) ili su od iznimnog značaja za poslovanje.

Upute za rad i odgovarajuća izobrazba zaposlenika

Upute za rad i odgovarajuća izobrazba zaposlenika važni su postupci koji osiguravaju razumijevanje i postupanje zaposlenika u skladu s procedurama koje koristi korisnik proračuna.

Važno je osigurati da su pisane procedure koje zaposlenici trebaju koristiti u svom radu istima dostupne i da su oni s njima upoznati. Ponekad je pored dostavljene pisane procedure potrebno i prezentirati ih zaposlenicima, kako bi se oni bliže s njima upoznali, i kako bi imali prilike dobiti i detaljnija pojašnjenja i obrazloženja određenih postupaka koje će primjenjivati u radu.

Od zaposlenika se može zatražiti da pisanom izjavom potvrde da su primili na znanje pisanu proceduru i da su upoznati s njezinim sadržajem te ukoliko imaju određenih pitanja i nejasnoća kome se mogu obratiti za detaljnija pojašnjenja.

Upute za rad i odgovarajuća izobrazba zaposlenika važne su, primjerice i za zaposlenike koji u radu koriste, odnosno rukuju specifičnom opremom, uređajima i sl. One pridonose tome da se smanje pogreške u radu, smanji nepravilnost i rastrošnost, rizik prijevare i slično, ali u konačnici da se ostvare zadani ciljevi.

Praćenje kontrolnih postupaka

Kontrolne postupke potrebno je kontinuirano pratiti kako bi se osiguralo da se kontrole provode kako je planirano i da se mijenjaju u skladu s promjenama i uvjetima okruženja, da se evidentiraju utvrđeni nedostaci u kontrolnim postupcima, odnosno uvjeti koji narušavaju učinkovitost i djelotvornost kontrolnih postupaka.

Kontrolne aktivnosti mogu podbaciti u slučaju zaobilaženja kontrola ili kada postoji sprega u svrhu počinjenja prijevera, stoga je važno pratiti kontrolne postupke, odnosno njihovu učinkovitost i djelotvornost i na vrijeme poduzimati mjere za uklanjanje uočenih nedostataka i slabosti.

Pravila dokumentiranja

Provedene poslovne transakcije trebaju biti pravilno dokumentirane, a dokumentacija čuvana u skladu sa zakonskim zahtjevima.

Dokumentacija kojom se dokazuju poslovne transakcije treba omogućiti zaposlenicima, unutarnjim i vanjskim revizorima i drugim tijelima da prate tijek operacija i transakcija u svim fazama.

Kontrolni postupci trebaju biti dokumentirani. Kontrolne liste, obrasci, formulari i dr. koje se koriste za dokazivanje provedenih kontrola trebaju biti što je moguće potpunije i jednostavnije za upotrebu. Posebno treba obratiti pažnju na formu obrazaca koji će biti upotrijebljeni za unos podataka u informacijske sustave, tako da su obrasci u skladu s izgledom kompjuterskog ekrana i obrnuto.

Naknadne kontrole

Naknadne kontrole uključuju sve one postupke koje korisnici proračuna trebaju provoditi nakon što se donesu financijske odluke, odnosno provedu određene poslovne transakcije (npr. plate računi za nabavljenu robu, isplate donacije, pomoći i drugi transferi i sl.).

Svrha naknadnih kontrolnih postupaka je dodatno osiguranje da su se proračunska sredstva koristila zakonito, svrhovito i namjenski, da su postignuti očekivani rezultati i učinci, da su određena odstupanja u realizaciji bila adekvatno obrazložena, dokumentirana i odobrena.

Također ove su kontrole u funkciji otkrivanja možebitnih pogrešaka, odstupanja i nepravilnosti i poduzimanja potrebnih mjera za njihovo rješavanje (npr. naknadno se utvrdi da kupljeni uređaj nije bio testiran, provedu se testiranja i u slučaju da se utvrde kvarovi ili neispravnost u radu uređaja, zatraži se zamjena uređaja ili popravak u jamstvenom roku, čime se izbjegavaju dodatni troškovi zamjene uređaja ili njegovog popravka).

Naknadne kontrole usmjerene su na:

- provjeru jesu li robe, radovi i usluge zaprimljeni ili obavljani u skladu s ugovorenim specifikacijama, jesu li u upotrebi i odgovaraju li vrijednošću plaćenim iznosima;
- provjeru jesu li ostvareni rezultati programa, projekata i aktivnosti u skladu s dogovorenim uvjetima
- provjeru održivosti rezultata nakon završetka programa, projekata i aktivnosti;
- provjeru jesu li adekvatno dokumentirane izmjene i dopune ugovora ukoliko je bilo odstupanja u realizaciji programa, projekata i aktivnosti;
- provjeru jesu li isplate utemeljene na cjelovitoj dokumentaciji koja dokazuje poslovne događaje i transakcije i odobrene od strane nadležnih osoba;
- provjeru jesu li sredstva isplaćena krajnjim korisnicima kroz donacije, pomoći, subvencije i druge transfere zakonito i namjenski korištena.

Naknadne kontrole osobito je važno provoditi upravo kod isplate donacija, pomoći, subvencija i drugih transfera krajnjim korisnicima.

Kontrolni postupci koji se najčešće koriste u svrhu naknadnih kontrola su:

- izvješća o utrošku sredstava/realizaciji projekata;
- kontrole na licu mjesta kod krajnjih korisnika.

Korisnici proračuna koji daju subvencije (trgovačkim društvima, poljoprivrednicima...), pomoći (unutar općeg proračuna), donacije (neprofitnim organizacijama), kapitalne pomoći (trgovačkim društvima, poljoprivrednicima, obrtnicima) trebaju od krajnjih korisnika zahtijevati **izvješća o utrošku sredstava/realizaciji projekta**.

Preporuka je da izvješće o utrošku sredstava sadrži opisni i financijski dio.

U opisnom dijelu se popisuju i opisuju provedene aktivnosti te postignuti rezultati i uspoređuju s planiranim aktivnostima i rezultatima. Također mogu se navesti i problemi i poteškoće koje su nastale tijekom realizacije projekta i način kako se namjeravaju riješiti.

U financijskom dijelu daje se pregled planiranih prihoda i rashoda financiranog projekta/aktivnosti te realiziranih prihoda i rashoda. Za realizirane prihode i rashode potrebni su dokazi – npr. za rashode ugovori, računi, obračuni, za prihode pregled uplata za projekt/aktivnost na računu u banci.

Izvješća o utrošku sredstava/realizaciji projekta mogu se tražiti mjesečno i/ili kvartalno ili dva puta tijekom provedbe projekta ili na kraju, opcije mogu biti različite, a određuje ih korisnik proračuna u skladu sa svojim potrebama.

Cjelovit sustav unutarnjih kontrola pored kontrola u obliku pisanih izvješća koja se traže od krajnjih korisnika sredstava, zahtijeva i kontrole na licu mjesta kod krajnjih korisnika.

Kontrole na licu mjesta provode se na bazi uzorka i procjene rizika. Kontrolama na licu mjesta kod krajnjeg korisnika kontrolira se jesu li odobrena sredstva namjenski i zakonski korištena. Primjerice, je li kupljena predviđena oprema, koristi li se, je li izgrađeno planirano postrojenje, odgovarala li dimenzijama, kvalitetom ugrađenih materijala postrojenju za čiju su izgradnju dana sredstva, provodi li se edukacija čija je priprema i početak financiran iz donacije/subvencije, je li zasađen višegodišnji nasad koji se prema odluci financirao kroz subvenciju itd.

Za kontrole na licu mjesta također se mogu koristiti kontrolne liste koje sadrže popis pitanja koja pomažu pri njihovom provođenju, a ujedno služe kao dokumentirani dokaz o provedenoj kontroli.

Korisnici proračuna koji su davatelji donacija, pomoći, subvencija, kapitalne pomoći trebaju osmisliti pitanja ovisno o tome za koju se namjenu sredstva daju.

Popunjena kontrolna lista zajedno s dokazima (fotografije, preslike nekih dokumenata i sl.) može sačinjavati zapisnik i biti dokaz o obavljenim kontrolama na licu mjesta.

Ukoliko se uoče određene nepravilnosti u korištenju sredstava, nenamjensko korištenje sredstava i sl. može se zahtijevati povrat sredstava u proračun, odnosno druge mjere predviđene ugovorom o financiranju, odlukom o subvenciji u takvim slučajevima.

Inspekcije kao oblik naknadne kontrole

U okviru pojedinih ministarstava, odnosno tijela državne uprave, ustrojene su inspeksijske službe koje obavljaju poslove inspeksijskog nadzora u skladu s odredbama Zakona o sustavu državne uprave¹⁸ i drugim posebnim zakonima.

Provedba inspeksijskog nadzora, u skladu s posebnim zakonima, podrazumijeva izravan uvid u opće i pojedinačne akte, uvjete i način rada nadziranih pravnih i fizičkih osoba te poduzimanje zakonom i drugim propisima predviđenih mjera da se ustanovljeno stanje i poslovanje uskladi sa zakonom i drugim propisima. Inspeksijski nadzor provode inspektori i drugi državni službenici ovlašteni za provedbu nadzora kada je to određeno posebnim zakonom.

Ovdje je riječ o klasičnom inspeksijskom nadzoru koji se može smatrati naknadnom kontrolom u pojedinačnim predmetima. Takav nadzor odnosno inspeksijske službe ustrojene su primjerice, u ministarstvima nadležnim za poljoprivredu, zdravstvo, znanost i obrazovanje i sl.

4.3.4. Kontrolne aktivnosti u praksi za ključne procese proračunskog ciklusa

Ovaj dio zajedno s Prilogom 1 ovog Priručnika daje praktične primjere o uporabi ranije opisanih kontrolnih aktivnosti u internim aktima (upute, smjernice itd.) koji se odnose na ključne procese proračunskog ciklusa.

Prilog 1 sadrži detaljne informacije o tome što je potrebno kontrolirati i tko i kada provodi kontrole za vrijeme procesa proračunskog ciklusa. Prilog također sadrži primjere kontrolnih listi, obrazaca, formulara, pisanih ili elektroničkih tragova kontrolnih aktivnosti za ključne procese proračunskog ciklusa – strateško planiranje, financijsko planiranje te evidencije poslovnih događaja i transakcija. Nadalje, uzimajući u obzir da razina i primjena kontrolnih aktivnosti treba biti temeljena na pouzdanoj analizi rizika i proporcionalna uključenom riziku, Prilog 1 također sadrži primjere glavnih rizika vezanih za ključne procese proračunskog ciklusa.

- a) **Proces strateškog planiranja** obuhvaća analizu potreba i prioriteta te određivanje misije, vizije i strateških ciljeva. Također opisuje određivanje metode postizanja ciljeva i pokazatelja uspješnosti te kontinuirano praćenje napretka u postizanju tih pokazatelja. Opis procesa strateškog planiranja pokazuje kako povezati ciljeve s proračunskim sredstvima te definirati pokazatelje uspješnosti za mjerenje rezultata i učinaka postignutih pomoću uloženi proračunskih sredstava.
- b) **Proces financijskog planiranja** razrađen je odvojeno za državnu i lokalnu razinu. Međutim, oba procesa započinju određivanjem potrebnih novčanih sredstava za realizaciju aktivnosti, programa i projekata. Procesi ukazuju na to kako osigurati da te potrebe za novčanim sredstvima budu sveobuhvatne i opravdane te u skladu s projekcijom proračuna koja je usvojena prethodne godine. Procesi također pokazuju kako definirati prioritete financiranja u sljedećoj godini te kako izraditi konačni financijski plan.
- c) **Proces evidencije poslovnih događanja i transakcija** obuhvaća zaprimanje isporučene robe/radova/usluga te suštinske kontrole zaprimljene robe/radova/usluga i računa kako bi se osiguralo da roba/radovi/usluge koji su zaprimljeni odgovaraju operativnim potrebama i zahtjevima te konačno doprinesu postizanju ciljeva postavljenih u Strateškom planu. Matematičke kontrole računa i kontrole podataka unesenih u računovodstvene evidencije također su dio ovog procesa koji doprinosi točnosti financijskih informacija.

Opisi procesa su pripremljeni na temelju pravnih propisa Republike Hrvatske i međunarodnog iskustva koje su predstavili stručnjaci iz Latvije i Nizozemske unutar Twinning projekta „Daljnji razvoj sustava unutarnjih kontrola i metodologije rada“.

¹⁸ Narodne novine 150/11, 93/16 i 104/16



Zaključno

Kontrolne aktivnosti obuhvaćaju pisana pravila, postupke i mjere koje korisnici proračuna poduzimaju radi smanjenja rizika, a u svrhu realizacije postavljenih ciljeva poslovanja.

U ovom su dijelu Priručnika prikazani neki od najznačajnijih oblika kontrolnih aktivnosti u okviru prethodnih (ex ante) i naknadnih (ex post) kontrola, kao što su: postupci odobrenja, evidentiranje i odobrenje iznimaka, dvostruki potpis, postupci koji osiguravaju zaštitu imovine, postupci koji osiguravaju naplatu potraživanja, postupci vezani uz stvaranje ugovorenih obveza, postupci potpunog, točnog, pravilnog i ažurnog evidentiranja poslovnih transakcija, naknadne kontrole putem izvješća o utrošku sredstava te kontrola na licu mjesta.

Kroz Priručnik detaljnije su pojašnjeni samo neki od kontrolnih postupaka i mjera i dati su primjeri njihove primjene u ključnim područjima financijskog upravljanja, kao što je upravljanje prihodima, rashodima, imovinom i obvezama. Međutim, u praksi, naravno da je za očekivati i brojne druge kontrolne postupke koje korisnici proračuna oblikuju u skladu sa svojim specifičnostima i posebnostima u poslovanju.

Važno je naglasiti da se kontrolne aktivnosti temelje na pisanim pravilima, međutim zakonski propisi u tom smislu nisu dovoljni. To je osobito naglašeno kod procesa iz proračunskog ciklusa, u čiju je provedbu izravno i neizravno uključen velik broj ustrojstvenih jedinica pa je važno internim procedurama, nastavno na zakonsku regulativu, detaljnije urediti pravila postupanja, definirati sudionike, njihove ovlasti i odgovornosti, kontrolne postupke, propisati formulare, obrasce i druga slična pitanja koja se smatraju potrebnim detaljnije urediti.

4.4. Informacije i komunikacija

4.4.1. Općenito o važnosti informacija i komunikacije

Jedna od komponenti sustava unutarnjih kontrola je i komponenta informacije i komunikacija, koju kao i ostale komponente nije moguće razmatrati odvojeno već ju je potrebno razmatrati u kontekstu njene povezanosti s ostalim komponentama.

Važnost informacija i komunikacijskih kanala kojima se informacije prenose izravno je vidljiva u procesu donošenja odluka. Kvaliteta informacije u smislu njene pravovremenosti, adekvatnosti, točnosti i dostupnosti, uvjetuje kvalitetu odluke.

Da bi se moglo upravljati приходima, rashodima, imovinom, obvezama, pratiti realizaciju postavljenih ciljeva, ostvarenih rezultata, analizirati odstupanja, donositi odluke, zaključke i sl. potrebni su adekvatni, pravovremeni, potpuni i točni podaci čijim se povezivanjem stvaraju informacije za potrebe odlučivanja.

Kvalitetni sustavi unutarnjih kontrola zahtijevaju upravljačko-informacijske sustave koje čine dobre baze podataka, sustave evidencija, sustave izvješćivanja, jasno definirane linije izvješćivanja i slično.

Dobro financijsko upravljanje podrazumijeva upravljanje po načelu „vrijednost za novac“ što znači da su pored financijskih informacija (informacije o stanju prihoda, rashoda, imovine, obveza) potrebne i nefinancijske informacije (koji su rezultati ostvareni, koji su ciljevi realizirani, informacije o rizicima, njihovom učinku ako se aktiviraju, što očekuju korisnici naših usluga, jesmo li ispunili njihova očekivanja, informacije o kupcima, dobavljačima i sl.).

Pored informacija, važan je i sustav komunikacija kojim se te informacije prenose (tko prenosi informacije, kome prenosi i na koji način).

Važna je komunikacija unutar institucije (jasno postavljanje zadataka, praćenje realizacije, davanje uputa i smjernica, komunikacija između rukovoditelja i zaposlenika, komunikacija između povezanih odjela, službi, uprava, komunikacija između korisnika proračuna prve i druge razine i sl.) te komunikacija između različitih korisnika proračuna.

S obzirom na činjenicu da su korisnici proračuna u funkciji građana, važna je i komunikacija s građanima i to iz dva razloga: prvo, da se saznaju potrebe i očekivanja građana, a drugo, da se demonstrira odgovornost i transparentnost poslovanja korisnika proračuna. Stoga je važno upoznavanje javnosti s ciljevima poslovanja, ostvarenim rezultatima, kriterijima na osnovi kojih se ostvaruju određena prava i slično.

O upravljačko-informacijskim sustavima može se pisati s različitih aspekata, međutim za potrebe ovog Priručnika naglasak se stavlja na računovodstvene sustave koji predstavljaju bazu upravljačko-informacijskih sustava, važnost sustava riznice za financijsko upravljanje i sustav unutarnjih kontrola, dokumentiranost ključnih poslovnih procesa, arhiviranje dokumentacije te komunikacija.

4.4.2. Računovodstveni sustavi

Računovodstveni sustavi predstavljaju temelj i bazu svih upravljačko-informacijskih sustava jer osiguravaju informacije o troškovima, приходima, imovini, obvezama, upravo onim kategorijama koje su u fokusu financijskog upravljanja.

Za razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola, izuzetno je važna razvijenost računovodstvenih sustava u smislu koliko detaljnih informacija pružaju, koja se sve izvješća u njima kreiraju, kome su te informacije namijenjene te koliko se računovodstvene informacije koriste u procesu donošenja odluka.

Računovodstveni sustavi uspostavljeni kod korisnika proračuna primarno su u funkciji financijskog računovodstva.

Važna karakteristika financijskog računovodstva jest procesiranje informacija koje se odnose na prošle poslovne aktivnosti te da je ono propisano i prvenstveno u funkciji vanjskog izvješćivanja.

U proračunskom sustavu financijsko računovodstvo uređeno je Zakonom o proračunu i provedbenim propisima donesenim temeljem tog Zakona kao što su Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu¹⁹, Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu²⁰, Pravilnik o proračunskim klasifikacijama²¹.

Financijsko računovodstvo predstavlja temelj računovodstvenih sustava i u funkciji je evidencije nastalih poslovnih događaja, vođenja propisanih poslovnih knjiga (dnevnik, glavna knjiga, pomoćne knjige) te sastavljanja i izrade propisanih financijskih izvještaja (bilanca, izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, izvještaj o novčanim tijekovima, izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, izvještaj o obvezama).

Navedena izvješća primarno su u funkciji vanjskog izvješćivanja, odnosno izvješćivanja Ministarstva financija i Državnog ureda za reviziju.

Ukoliko se računovodstveni sustavi zadrže samo na razini onoga što je zakonom propisano (primjerice propisani Računski plan, propisana organizacijska klasifikacija, propisana financijska izvješća) neće se osigurati dovoljno informacija za potrebe internog financijskog upravljanja.

Razvoj financijskog upravljanja zahtijeva od korisnika proračuna unaprjeđenje učinkovitosti i djelotvornosti u poslovanju te jačanje odgovornosti rukovoditelja za način upravljanja raspoloživim resursima, obvezama, troškovima i rezultatima.

Upravljačka odgovornost rukovoditelja u financijskom upravljanju, između ostalog znači njihovu odgovornost kako se sredstava planiraju, kako se upravlja troškovima (kontroliraju se i smanjuju tamo gdje ima prostora), kako se upravlja prihodima, odgovornost kako se realiziraju programi i koji se rezultati postižu te kako se donose odluke.

Rukovoditelji od kojih se traži odgovornost za prethodno navedeno trebaju informacije kako bi se s odgovornošću mogli nositi, odnosno potrebne su im puno detaljnije informacije o troškovima, prihodima, imovini, obvezama, ostvarenim rezultatima i slično.

Stoga je za razvoj financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola izuzetno važno na osnovu sadržaja i strukture podataka sadržanih u financijskom računovodstvu raditi na daljnjoj razradi podataka, sustava evidencija i izvještaja za potrebe internih obračuna i internog izvještajnog sustava.

Razrada podataka, sustava evidencija i izvještaja predstavlja razvoj troškovnog i upravljačkog računovodstva. *Pojmovi troškovnog i upravljačkog računovodstva sadržani su u Pravilniku o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru²².*

Razvoj troškovnog računovodstva predstavlja razvoj dijela računovodstva usmjerenog na troškove, što uključuje detaljnije utvrđivanje troškova, klasificiranje troškova (prema vrsti, namjeni, načinu kako reagiraju na promjene u stupnju aktivnosti, utvrđivanje standardnih troškova i sl.), pridruživanje i praćenje troškova po programima, projektima, aktivnostima i ustrojstvenim jedinicama, detaljnije analiziranje troškova, praćenje odstupanja od planiranih veličina, analiziranje uzroka ponašanja troškova i sl.

Razvoj upravljačkog računovodstva predstavlja razvoj dijela računovodstva usmjerenog na razvoj sustava evidencija i izvještaja za potrebe rukovoditelja, osobito za potrebe boljeg planiranja i kontroliranja.

Za razliku od financijskog računovodstva, troškovno i upravljačko računovodstvo nije uređeno posebnim propisima upravo iz razloga što je namijenjeno za interne potrebe.

¹⁹ Narodne novine br. 124/14, 115/15 i 87/16

²⁰ Narodne novine br. 3/15, 93/15, 135/15, 2/17 i 28/17

²¹ Narodne novine br. 26/10 i 120/13

²² Troškovno računovodstvo definirano je kao dio internog računovodstva koje se uspostavlja i razvija u svrhu utvrđivanja, klasificiranja, alociranja i praćenja troškova usluga, procesa, aktivnosti, projekata, programa i slično za potrebe poboljšanja ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti u poslovanju.

Upravljačko računovodstvo definirano je kao dio internog računovodstva koje se uspostavlja i razvija u obliku detaljnijih evidencija, baza podataka i izvještaja o prihodima, rashodima, imovini, obvezama, pokazateljima uspješnosti te drugim financijskim i nefinancijskim informacijama namijenjenim odgovornim osobama institucije i rukovoditeljima unutarnjih ustrojstvenih jedinica za potrebe upravljanja poslovanjem i poboljšanja ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti u poslovanju.

Sadržaj internih izvještaja i način obrade podataka za potrebe njihove izrade, u pravilu, nije moguće ni uputno propisati ili precizno definirati jer se time gubi mogućnost računovodstvenog prepoznavanja i obuhvaćanja specifičnosti pojedinih djelatnosti i fleksibilnosti u kreiranju internih izvještaja sukladno zahtjevima pojedinih internih korisnika.

Interne obračune i izvještajne sustave oblikuju sami korisnici proračuna uvažavajući specifičnosti svojih djelatnosti, aktivnosti i poslovnih procesa, informacijske zahtjeve rukovoditelja te razvijenost poslovnog i računovodstvenog sustava.

Interni obračuni i izvještajni sustavi trebaju biti usklađeni sa svrhom, ciljem i zadacima poslovanja i trebaju biti u funkciji kvalitetnog i cjelovitog izvještavanja o ostvarenim rezultatima za različite razine rukovoditelja.

Razvoj troškovnog i upravljačkog računovodstva izravno ovisi o interesu rukovoditelja da traže detaljnije informacije o troškovima, prihodima, imovini, obvezama, ostvarenim rezultatima i sl.

Taj interes neminovno proizlazi iz situacije kada rukovoditelji jasno znaju za što su odgovorni, kojim dijelom proračuna, odnosno financijskog plana raspolažu, koje ovlasti imaju, odnosno što se od njih očekuje.

Važno je naglasiti i to, da ukoliko se od rukovoditelja ne traže izvješća: *Što je učinjeno? Na koji način? Gdje su moguće uštede, a da se istovremeno ne dovodi u pitanje održivost nekih aktivnosti, projekata? Zašto su neki troškovi tako visoki? Prijedlozi više varijanti za obavljanje neke aktivnosti, projekta?* i druga slična pitanja, unatoč tome što su jasno uređene ovlasti i odgovornosti zbog nedostatka nadzora nad rukovoditeljima od strane njima nadređenih također može nedostajati interesa i uviđanja potrebe za razvojem troškovnog i upravljačkog računovodstva.

Razvoj računovodstvenih sustava znatno je olakšan uz adekvatnu informatičku potporu. S obzirom da informatička potpora zahtijeva značajna sredstva, prije bilo kakvih odluka potrebno je provesti detaljne analize stvarnih potreba, odnosno što zapravo treba korisniku proračuna od informacija, koliko detaljno u kojim segmentima poslovanja te ovisno o prioritetima i raspoloživim resursima donijeti odluku.

Prilikom informatizacije računovodstvenih sustava potrebno je osobito voditi računa da razvoj troškovnog i upravljačkog računovodstva znači nadogradnju baza podataka i izvještaja iz financijskog računovodstva te njihovo povezivanje s drugim operativnim sustavima (npr. kadrovskom službom, službom za nabavu, pomoćnim evidencijama dugotrajne materijalne imovine i slično).

Razvoj troškovnog i upravljačkog računovodstva predstavlja zajednički zadatak rukovoditelja ustrojstvenih jedinica i rukovoditelja nadležnog za financije i proračun. Kao što je već istaknuto, detaljnije informacije troškovnog i upravljačkog računovodstva primarno su namijenjene rukovoditeljima kako bi lakše mogli donositi odluke vezano za programe, projekte, aktivnosti i procese za koje su nadležni i kako bi prilikom donošenja tih odluka i praćenja njihove realizacije uzimali u obzir financijske učinke koji iz toga proizlaze i njima upravljali.

Rukovoditelji nadležni za financije i proračun imaju ulogu da pomognu ostalim rukovoditeljima u razvoju troškovnog i upravljačkog računovodstva na način da im pomognu u razumijevanju svrhe i koristi ovih sustava, da djeluju proaktivno odnosno da traže od rukovoditelja detaljnije analize troškova, prihoda, podloge na kojima se zasnivaju izračuni potreba za financijskim sredstvima, a ne samo da se sumiraju iskazane potrebe, da zahtijevaju nadopune financijskih izvještaja s detaljnijim obrazloženjima što se realiziralo i na koji način, kako su ostvareni postavljeni pokazatelji uspješnosti.

Budući da je temelj za razvoj troškovnog i upravljačkog računovodstva financijsko računovodstvo, uloga rukovoditelja za financije i proračun je da osigura sređene evidencije i izvještajne sustave u financijskom računovodstvu, ažurne evidencije, sve potrebne podloge za knjiženje poslovnih događaja i da sukladno potrebama za detaljnije informacije u suradnji s ostalim rukovoditeljima radi na razvijanju i nadograđivanju sustava evidencija i izvještaja za interne potrebe.

Više o troškovnom i upravljačkom računovodstvu možete pročitati u Smjernicama za troškovno i upravljačko računovodstvo koje se nalaze na stranici:

<http://www.mfin.hr/hr/regulativa-i-propisi-vezani-uz-financijsko-upravljanje-i-kontrole>

4.4.3. Sustav riznice

Informacije i komunikacija u znatnoj su mjeri unaprijeđeni kod onih korisnika proračuna koji svoje poslovanje provode putem riznice.

Riznica predstavlja važno područje u sustavu unutarnjih kontrola i dobrog financijskog upravljanja jer poslovanje preko riznice za korisnike proračuna u pravilu znači efikasniju kontrolu i racionalnije upravljanje prihodima i rashodima.

Po uzoru na državnu riznicu i korisnici proračuna na lokalnoj razini uvode sustav riznice prilagođen posebnostima jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, ali i financijskim i drugim mogućnostima.

Potrebno je naglasiti da uvođenje riznice predstavlja jedan od izuzetno važnih instrumenata za unaprjeđenje sustava unutarnjih kontrola kod korisnika proračuna.

Također integracija računovodstvenih sustava korisnika državnog proračuna u sustav Državne riznice važan je iskorak u unaprjeđenju financijskog upravljanja zbog uvođenja sustavne kontrole i transparentnosti u stvaranju proračunskih obveza, anticipiranja buduće potrošnje, ali i efikasnosti u izradi projekcija likvidnosti te upravljanja financijskim tokovima državnog proračuna.

Informacije koje korisnici proračuna imaju o obvezama u svojim Glavnim knjigama i financijskim izvještajima nisu dovoljne za potrebe upravljanja javnim sredstvima i njihovom potrošnjom. Uz podatke iz financijskih izvještaja, za stvaranje cjelovite slike o potrošnji potrebne su i informacije o preuzimanju obveza iz ranijih faza jer je to trenutak u kojem korisnik proračuna razmatra je li financijski učinak njegovih odluka u okviru s odobrenim proračunom i njegovim projekcijama za naredne dvije godine.

Projekt Integracije informacijskog sustava za upravljanje financijama Državne riznice s informacijskim sustavima za upravljanje financijama u područnim riznicama je u završnoj fazi implementacije. Riznica će nakon potpunog uvođenja ovog sustava raspolagati potpunim podacima o nastalim obvezama i dospijećima, koji će omogućiti:

- uspostavljanje automatiziranog sustava nadzora nad stvaranjem obveza (još u fazi ugovaranja), uključujući i višegodišnje obveze;
- centralizirane podatke o nastalim obvezama, uključujući i višegodišnje obveze.

Zbog toga je u okviru unaprjeđenja sustava Državne riznice nužno osigurati evidentiranje svih faza stvaranja proračunskih obveza korisnika proračuna.

To podrazumijeva da je korisnik proračuna dužan voditi evidenciju o stvorenim obvezama i o njihovim planiranim dospijećima plaćanja kako bi u svakom trenutku znao koliko je obveza stvoreno, a koliko ih još može stvoriti u okviru tekućeg financijskog plana i projekcija za sljedeće dvije godine.

Cilj je da svako stvaranje obveze, a ne tek ispostavljanje računa bude evidentirano na jednom mjestu u sustavu Državne riznice i dostupno pri donošenju poslovnih odluka.

U sustavu Državne riznice definirane su četiri faze za stvaranja obveza:

Najava obveze ➡ **Ugovor** ➡ **Narudžbenica** ➡ **Račun**

Najava obveze – Ovim dokumentom se najavljuje i rezervira potrošnja proračunskih sredstava u najranijoj fazi. Najava obveze sadrži procijenjenu visinu rashoda. Najava obveze može teretiti tekuću godinu, kao i sljedeće dvije prema datumima dospijeća.

Ugovor – Drugu fazu u procesu stvaranja obveza predstavlja ugovor. Ugovor predstavlja stvarno preuzetu obvezu za koje se navodi iznos i datum dospijeća plaćanja.

Narudžbenica – Treću fazu u procesu stvaranja obveze koje se evidentiraju u sustavu Državne riznice predstavlja narudžbenica.

Račun – Temeljni knjigovodstveni dokument kojim se dokazuje nastanak obveze za isporučenu robu ili izvršenu uslugu. Račun je zadnja faza u stvaranju obveza.

Poslovanje putem riznice dovodi do efikasnijeg korištenja javnih resursa, omogućuje da se integracijom računovodstvenih, proračunskih i općenito poslovnih procesa informacija unosi samo jednom u informatički

sustav, a poslije je svi sudionici procesa mogu koristiti, obrađivati i prosljeđivati prema dobivenim ovlastima i zadacima.

Poslovanjem kroz sustav riznice izbjegava se multipliciranje unosa podataka i informacija, čime se bitno povećava učinkovitost i ažurnost rada, a samim time i kvaliteta iskorištenosti ljudskih potencijala.

Prednosti poslovanja putem riznice su u tome što se osigurava kvalitetnija kontrola nad trošenjem sredstava koja su namijenjena proračunskim korisnicima, s obzirom da se u uvjetima bez riznice sredstva doznačuju na žiro račun korisnika bez stvarnog uvida u daljnji novčani tijek, odnosno teško je nadzirati na što korisnik troši povjerena mu sredstva.

Poslovanje preko riznice omogućuje standardizirano računovodstveno praćenje i izvještavanje tako da korisnici u svakom trenutku mogu imati točne informacije o izvršavanju proračuna na razini jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i pojedinog proračunskog korisnika.

Pri tome je posebno važno istaknuti raspoloživost ažurnih informacija o visini neiskorištenih sredstava po određenim pozicijama, a što daje mogućnost usmjeravanja raspoloživih sredstava u neke druge projekte za koje do tada nije bilo dovoljno sredstava.

Poslovanje preko riznice također omogućava postizanje ušteda jer se izbjegava nepotrebno zadržavanje sredstava na posebnim računima, plaćanje kamata na pozajmljena sredstva i transakcijski troškovi prijenosa sredstava s računa na račun proračunskog korisnika. Postignutim uštedama financijska sredstva mogu se preusmjeriti u druge namjene i time postići veće zadovoljstvo građana.

Pored toga, uvođenje riznice dovodi do unapređenja u samoj organizacijskoj strukturi, bolje organiziranosti i veće transparentnosti proračunskih procesa.

Naime, organizacijski preduvjet za uvođenje riznice je dobra organizacija proračunskih procesa, odnosno važno je da je proračun transparentan i da su u njemu vidljive sve razine i vrste financiranja. Proračunski procesi trebaju biti razrađeni na način da se točno utvrde zadaci, odgovornosti, načela financiranja te dinamika postavljanja zahtjeva za sredstvima i vrijeme njihova izvršavanja. Također potrebno je razraditi i upute s definiranim procedurama rada i tokovima dokumenata te educirati osoblje kako bi se mogla osigurati kvalitetna implementacija procesa i procedura rada.

4.4.4. Dokumentiranost sustava

Za dobro financijsko upravljanje i sustav unutarnjih kontrola izuzetno je važno osigurati revizijski trag odnosno dokumentirani tijek financijskih i drugih transakcija od njihovog početka do završetka s ciljem omogućavanja rekonstrukcije svih pojedinačnih aktivnosti i njihova odobrenja.

Osobito je važno da su sve odluke i njihova realizacija adekvatno dokumentirane, da se isplate zasnivaju na vjerodostojnoj dokumentaciji, da je materijalno-financijska dokumentacija pravilno obrađena (da su naznačeni svi elementi potrebni za evidenciju, da je vidljiva veza s ugovorima, narudžbenicama, zahtjevima, oznake pozicija iz financijskog plana, računa kontnog plana, šifre programa, projekata i sl.). Također je važno da dokumentacija sadrži sve potrebne potpise, tko je podnio zahtjev, tko je odobrio, tko kontrolirao, tko izvršio isplatu i slično.

Uređen sustav unutarnjih kontrola zahtijeva da postoje pisane, odnosno dokumentirane procedure.

Osobito su važne jasne procedure vezane za procese iz proračunskog ciklusa, proces strateškog planiranja, izrade financijskog plana, realizacije financijskog plana uključujući i proces ugovaranja i nabave, računovodstvene procese u smislu obrade materijalno-financijske dokumentacije, evidencije i sustava izvješćivanja.

U navedene procese uključen je veliki broj ustrojstvenih jedinica, a zahvaljujući internim pisanim procedurama omogućava se informiranost sudionika u tim procesima, što trebaju raditi, koje ovlasti i odgovornosti imaju, koje kontrolne postupke trebaju provesti. Navedeno omogućava postupanje u skladu s procedurom, informiranost sudionika što trebaju učiniti, te kasniju rekonstrukciju ukoliko ju je potrebno provoditi.

Osim uređenja procesa iz proračunskog ciklusa potrebno je urediti ključne procese koji doprinose ostvarenju strateških ciljeva korisnika proračuna, a koji se odvijaju u ustrojstvenim jedinicama.

Nadležni rukovoditelji bi trebali dokumentirati procese iz njihove nadležnosti na temelju procjene rizika. Rukovoditelji će na temelju procjene rizičnosti poslovnih procesa odrediti koje procese je potrebno detaljnije urediti. Primjerice, procesi koji izazivaju značajniji financijski učinak, složeniji procesi, značajniji procesi koji nisu podržani informatičkim sustavima i slično.

Ključni poslovni procesi mogu se dokumentirati na više načina:

- pisanim uputama, procedurama, odnosno donošenjem internih akata koji uključuju pravilnike, naputke, smjernice, upute i slično;
- informatizacijom poslovnih sustava i procesa;
- izradom knjige/mape poslovnih procesa.

U svrhu dokumentiranja sustava oni korisnici proračuna koji za cjelokupno poslovanje ili njen dio imaju ISO certifikat, što znači da su popisali i opisali procese sukladno zahtjevima ISO norme imat će jednu dobru podlogu za dokumentiranost sustava.

Međutim, treba istaknuti da razvoj sustava unutarnjih kontrola sukladno Zakonu o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru ne zahtijeva od korisnika proračuna uvođenje ISO normi niti kupnju posebnih, često skupih informatičkih rješenja koja osiguravaju lakše ažuriranje promjena koje se događaju u sustavu.

Također je važno naglasiti da imati ISO sustav, odnosno uvođenje ISO norme ne znači da je time korisnik proračuna ima riješen cjelokupan sustav unutarnjih kontrola, odnosno dobro financijsko upravljanje.

Ukoliko nisu jasno postavljeni ciljevi poslovanja, jasna svrha i učinkovitost obavljanja poslovnih procesa, može se dogoditi da se ISO sustavom postiže samo to da se na organiziran i definiran način NE ostvaruje „najbolja vrijednost za novac“, odnosno „pružaju loše usluge“.

Sustav upravljanja kvalitetom može biti samo dobra podloga za implementaciju financijskog upravljanja. **Stoga je potrebno:**

- razumjeti da dobro financijsko upravljanje vodi ostvarivanju zadanih ciljeva uz „najbolju vrijednost za novac“;
- u sustav upravljanja kvalitetom uključiti sve potrebe sustava unutarnjih kontrola.

U svim procesima iz proračunskog ciklusa potrebno je povećati stupanj transparentnosti, a način postupanja u njima obuhvatiti odnosno regulirati odgovarajućim internim aktima.

Takve interne akte treba redovito ažurirati u skladu sa stupnjem provedbe i razvoja određenog procesa. Sve promjene u internim aktima treba evidentirati kao promjenu izdanja. Da bi se osiguralo pravovremeno evidentiranje svih promjena u internim aktima potrebno je uvijek utvrditi tko je vlasnik internog akta, odnosno osobu koja je ovlaštena i odgovorna da:

- koordinira implementacijom procesa kroz organizaciju;
- osigura da su svi rukovoditelji upoznati s potrebom postupanja po internom aktu kojim se uređuje način odvijanja procesa i obveze i ovlasti pojedinih sudionika u procesu;
- potiče kulturu primjene internih akata;
- osigura da sudionici u procesu budu adekvatno educirani;
- osigura izradu i/ili ažuriranje internih akata u skladu sa stupnjem provedbe i razvoja procesa.

Svakom sudioniku u procesu, treba omogućiti da, ako tijekom obavljanja svojih aktivnosti, slijedeći interne akte, uoči mogućnost poboljšanja u određenim dijelovima procesa, svoje prijedloge dostavi vlasniku internog akta. Time će se osigurati adekvatnost i primjenjivost internih akata.

4.4.5. Arhiviranje dokumentacije

Korisnici proračuna sukladno članku 17. stavku 1. Pravilnika o zaštiti i čuvanju arhivskog i registraturnog gradiva izvan arhiva,²³ u obvezi su sva pitanja organizacije, obrade, odlaganja i čuvanja, odabiranja i izlučivanja arhivskog gradiva urediti svojim pravilnikom o zaštiti i obradi arhivskog gradiva.

Arhivskim gradivom smatraju se svi zapisi i dokumenti, službene i poslovne evidencije i dokumentacija koji su nastali, prikupljeni ili se koriste u radu korisnika proračuna.

Pravilnikom o zaštiti i obradi arhivskog gradiva korisnici proračuna trebaju urediti način vođenja uredskog poslovanja, način izrade, obrade i rukovanja predmetima i dokumentacijom u obradi, način i rokove interne primopredaje, način vođenja uredskih evidencija i drugih evidencija o gradivu, tehničko opremanje, označavanje i odlaganje gradiva, mjesto, uvjete i način čuvanja arhivskog gradiva, način korištenja arhivskog gradiva, rokove i postupak vrednovanja i izlučivanja gradiva, postupak uništavanja izlučenog gradiva i predaje gradiva nadležnom arhivu te zaduženja i odgovornosti u rukovanju, obradi i zaštiti gradiva.

Osim navedenog, temeljem članka 11. stavka 3. Pravilnika o vrednovanju te postupku odabiranja i izlučivanja arhivskog gradiva²⁴ sastavlja se poseban popis, tj. popis gradiva s rokovima čuvanja koji sadržava sve vrste gradiva koje je nastalo ili nastaje djelovanjem korisnika proračuna.

Svi zapisi i dokumenti nastali djelovanjem korisnika proračuna te tehnička i poslovna dokumentacija čuva se sukladno odredbama Pravilnika o zaštiti arhivskog i registraturnog gradiva pojedinih korisnika proračuna.

Između ostalog na tako utvrđen način čuvaju se i arhiviraju poslovne knjige, evidencije, analize, obračuni, računi, izvještaji, knjigovodstvene kartice, ugovori, evidencije materijalnog knjigovodstva.

Pored ove računovodstveno-financijske dokumentacije, čuvaju se i arhiviraju i svi ostali akti, kao npr. statusna dokumentacija (npr. statuti, rješenja o registraciji korisnika proračuna i sl.), pravna i opća dokumentacija (npr. sporazumi i ugovori o poslovnoj suradnji, sudski postupci, zapisnici i rješenja inspekcijskih organa, spisi u vezi zaštite na radu, dopisi internog karaktera, obavijesti i sl.), kadrovska dokumentacija (matične knjige zaposlenih, dosjei zaposlenih s pripadajućim priložima, evidencije ugovora o radu, prijave za natječaje, obavijesti kandidatima o rezultatima izbora i sl.), tehnička i dokumentacija o investicijama (investicijski elaborati s projektnom dokumentacijom, dokumentacija o provođenju natječaja za ustupanje radova, dokumentacija o investicijskom održavanju, odluke o investicijama i sl.).

Uz navedeno, važno je naglasiti da su korisnici proračuna dužni prilikom postupanja primjenjivati odredbe **Uredbe o uredskom poslovanju**.²⁵ Sukladno Uredbi o uredskom poslovanju u sastavu pisarnice ustrojava se pismohrana koja preuzima dovršene spise (predmete), organizira korištenje, obradu, izlučivanje pismena i drugih dokumenata, vodi evidenciju o registraturnoj građi, brine za cjelovitost i sređenost cjelokupnog registraturnog i arhivskog gradiva, nadzire je i čuva te obavlja poslove vezane uz predaju gradiva nadležnom arhivu sukladno propisima o arhivskom gradivu.

4.4.6. Komunikacija

Komunikacija unutar institucije, uključujući pri tome komunikaciju između rukovoditelja i zaposlenika, komunikaciju između različitih ustrojstvenih jedinica, s posebnim naglaskom na komunikaciju između ustrojstvenih jedinica i ustrojstvene jedinice za financije te komunikaciju s proračunskim korisnicima u sastavu, kao i komunikacija prema van uključujući komunikaciju između korisnika proračuna te komunikaciju s građanima, korisnicima usluga javnog sektora važan je element u sustavu unutarnjih kontrola.

²³ Narodne novine broj 63/04 i 106/07

²⁴ Narodne novine broj 90/02

²⁵ Narodne novine broj 71/13 i 57/15

Komunikacija između rukovoditelja i zaposlenika

Važnost komunikacije između rukovoditelja i zaposlenika u kontekstu sustava unutarnjih kontrola proizlazi iz činjenice što se kroz tu komunikaciju prenose od strane rukovoditelja prema zaposlenicima ciljevi, zadaci, upute i sl., odnosno ono što rukovodstvo očekuje od zaposlenika, a od strane zaposlenika prema rukovodstvu povratne informacije o provedbi, potrebnim preduvjetima za realizaciju ciljeva i zadataka, uočenim rizicima, slabostima u sustavima i sl.

Kvaliteta ove komunikacije u smislu njene dvosmjernosti (rukovoditelji ↔ zaposlenici), jasnog postavljanja ciljeva i što se očekuje od zaposlenika, aktivne uključenosti zaposlenika i njihovih konstruktivnih prijedloga doprinjet će da zaposlenici imaju jasniju sliku što se od njih očekuje i koji je njihov doprinos, a rukovoditelji bolju informiranost o operativnoj provedbi zadataka, eventualnim poteškoćama i mjerama koje treba poduzimati.

Komunikacija između ustrojstvenih jedinica

Razvijena komunikacija između ustrojstvenih jedinica pridonosi učinkovitoj i boljoj razmjeni informacija unutar korisnika proračuna, pravovremenoj upoznatosti o uočenim poteškoćama, boljoj koordinaciji u provedbi postavljenih ciljeva i temeljnih funkcija poslovanja, otkrivanju preklapanja određenih poslova ili zadataka ili pak s druge strane nedovoljnoj pokrivenosti određenih područja u poslovanju.

Komunikacija između ustrojstvenih jedinica i ustrojstvene jedinice za financije

Razvoj financijskog upravljanja zahtijeva razvoj komunikacije između ustrojstvenih jedinica i ustrojstvene jedinice za financije. U suštini razvoja ovog sustava je razvoj upravljačke odgovornosti čelnika korisnika proračuna i rukovoditelja ustrojstvenih jedinica za financijske učinke poslovanja, drugim riječima da su odgovorna osoba institucije i rukovoditelji ustrojstvenih jedinica ti koji trebaju voditi brigu o financijskim učincima poslovanja, jer su za njih odgovorni, a ne rukovoditelji ustrojstvenih jedinica za financije.

U praksi je često prisutna situacija da cjelokupnu brigu za financije vode pročelnici za financije i proračun, odnosno načelnici sektora za financije, dok ostali rukovoditelji to ne percipiraju kao svoju primarnu odgovornost. Razvoj financijskog upravljanja ide u smjeru promjene te prakse stoga je važno razvijati i komunikaciju između ustrojstvenih jedinica i ustrojstvene jedinice nadležne za financije koja to podupire. Od ustrojstvenih jedinica za financije očekuje se razvoj savjetodavne uloge i potpore rukovoditeljima u preuzimanju njihove upravljačke odgovornosti, a od ostalih ustrojstvenih jedinica uvažavanje savjeta i potpore, također aktivna uključenost u izradu internih uputa, pravila i procedura kojima se uređuju procesi iz proračunskog ciklusa, čiju izradu najčešće inicira ustrojstvena jedinica za financije, međutim da bi one uvažile specifičnosti poslovanja potrebna je aktivna uključenost svih sudionika u tim procesima.

Komunikacija s proračunskim korisnicima u sastavu

Korisnici proračuna koji u svom sastavu imaju proračunske korisnike (2. i 3. razinu) trebaju s istima uspostaviti i razvijati učinkovitu komunikaciju i to osobito u segmentu informiranja o ciljevima poslovanja, uključivati proračunske korisnike u svom sastavu u izradu planskih dokumenta i to ne samo financijskog plana, već i strateških dokumenata razvoja, operativnih planskih dokumenta i sl., uključivati čelnike 2. i 3. razine proračunskih korisnika na kolegije čelnika (ministra, župana, gradonačelnika, načelnika), razvijati suradnju i komunikaciju između nadležnih uprava/upravnih odjela s proračunskim korisnicima u sastavu. Također se od strane proračunskih korisnika očekuje ukazivanje na određene rizike u poslovanju, pravovremeno upozoravanje nadležnog proračuna na poteškoće u poslovanju i sl. Komunikacija s proračunskim korisnicima u sastavu važna je zbog potrebe koordiniranog pristupa u razvoju sustava unutarnjih kontrola i dobrog financijskog upravljanja.

Komunikacija između korisnika proračuna

Brojna su područja u javnom sektoru u domeni provedbe više korisnika proračuna npr. područje zdravstva (resorno ministarstvo, HZZO, županije/gradovi, zdravstvene ustanove), područje socijalne politike (resorno ministarstvo, centri za socijalnu skrb, ustanove u socijalne skrbi, županije/gradovi) i sl., pored toga određene aktivnosti često predstavljaju međuresorne zadatke npr. protupožarna zaštita (suradnja vojske i policije).

Komunikacija između korisnika proračuna koje povezuje provedba određene funkcije u javnom sektoru od iznimnog je značaja za uspješnu provedbu te funkcije u cjelini.

Razvoj sustava unutarnjih kontrola između ostalog uključuje i razvoj komunikacijskih kanala između korisnika proračuna, a u cilju bolje raspoloživosti potrebnih informacija, smanjenja troškova obrade podataka, postizanja bolje umreženosti, a time bržih i efikasnijih usluga za građane, bolje informacijske podloge za donošenje odluka i brojnih drugih prednosti.

Primjerice nadzor i kontrola nad ostvarivanjem prava za socijalnu naknadu, daleko su brži i efikasniji u sustavu u kojem se umreženi podaci iz porezne uprave vezano za imovinsko stanje korisnika socijalne pomoći, podaci iz mirovinskog sustava vezano za isplatu mirovina i sličnih baza.

Komunikacija s korisnicima usluga, građanima, javnošću

Korisnici proračuna u svojim izjavama o misiji i viziji često naglašavaju svoju orijentaciju na korisnike svojih usluga i zadovoljavanje njihovih potreba. To je razumljivo, jer su oni u funkciji pružanja usluga građanima, to im je primarna uloga i stoga je komunikacija s građanima, odnosno javnošću također važan dio sustava unutarnjih kontrola.

Važnost komunikacije s građanima može se razmatrati kroz dva aspekta.

Prvo, građani kao korisnici zahtijevaju kvalitetne i cjelovite javne usluge, a osobito cijene kada se ono što traže obavi na jednostavan način, odnosno pruži točna i precizna usluga. Stoga je važno da korisnici proračuna imaju saznanja o potrebama, interesima i željama korisnika svojih usluga. Porastom informacija o korisnicima svojih usluga, korisnici proračuna u stanju su bolje se prilagoditi, prepoznati i predvidjeti njihove potrebe. Potrebno je poznavati potrebe korisnika, a odluku o tome kakvu će uslugu u konačnici proračunski korisnik pružiti treba donijeti temeljem informacija o raspoloživim resursima (financijskim sredstvima, ljudskim kapacitetima, informatičkoj potpori i sl.). Proračunski korisnici koji aktivno surađuju s korisnicima svojih usluga uključuju ih u rasprave, primjerice o važnim projektima, analiziraju zadovoljstvo korisnika pruženom uslugom, daju im mogućnosti da iskažu svoje preporuke kako unaprijediti i poboljšati uslugu i sl., mogu pružiti kvalitetnije, bolje i prikladnije usluge usmjerene na ono što korisnici usluga očekuju.

S druge strane, građani kao porezni obveznici žele da njihova sredstva budu racionalno utrošena, da oni koji upravljaju institucijama u javnom sektoru vode brigu dobrog gospodara te učinkovito upravljaju proračunskim sredstvima.

Građani traže da ciljevi poslovanja i rezultati rada budu poznati. Stoga je važno ciljeve poslovanja, financijske planove, izvještaje o izvršenju proračuna, ostvarenim pokazateljima uspjeha i sl. imati objavljeno. Te su informacije građanima važne kako zbog njihove upoznatosti s ciljevima i rezultatima i uopće transparentnosti poslovanja proračunskog korisnika tako i zbog činjenice da su te informacije važne građanima kako bi mogli djelovati na uočene slabosti.



Zaključno

Da bi se moglo upravljati prihodima, rashodima, imovinom, obvezama, pratiti realizacija postavljenih ciljeva, ostvarenih rezultata, analizirati odstupanja, donositi odluke, zaključke i sl. potrebni su adekvatni, pravovremeni, potpuni i točni podaci čijim se povezivanjem stvaraju informacije za potrebe odlučivanja.

Jedna od važnih odrednica razvoja dobrog financijskog upravljanja i sustava unutarnjih kontrola, osobito u segmentu informacija i komunikacija je razvijenost računovodstvenih sustava. Prvenstveno se tu misli na to koliko detaljnih informacija računovodstveni sustavi pružaju, koja se sve izvješća u njima kreiraju, kome su te informacije namijenjene, te koliko se računovodstvene informacije koriste u procesu donošenja odluka.

Razvoj ovog sustava zahtijeva i razvoj računovodstvenih sustava, osobito razvoj troškovnog i upravljačkog računovodstva, putem kojih se osiguravaju detaljnije informacije o troškovima, prihodima, imovini i obvezama te povezuju s nefinancijskim informacijama, primjerice o ostvarenim rezultatima, postignutim učincima i sl.

Korisnici proračuna koji su svoje poslovanje organizirali putem riznice u značajnoj su mjeri unaprijedili financijsko upravljanje i sustave unutarnjih kontrola, prvenstveno iz razloga što poslovanje putem riznice u pravilu znači efikasniju kontrolu i racionalnije upravljanje prihodima i rashodima. Stoga uvođenje riznice za korisnike proračuna lokalne razine ili daljnja integracija računovodstvenih sustava korisnika državnog proračuna u sustav Državne riznice predstavlja važan instrument unaprjeđenja sustava unutarnjih kontrola.

Uređen sustav unutarnjih kontrola zahtijeva da postoje pisane odnosno dokumentirane procedure za ključne poslovne procese. Dokumentiranost se može postići na više načina, primjerice, putem pisanih internih uputa i procedura, informatizacijom poslovnih procesa te izradom knjige (mape) poslovnih procesa. Korisnici proračuna odabiru način koji je njima najprikladniji.

Međutim, za procese iz proračunskog ciklusa preporuka je da se izrade interne pisane procedure, ovjerene od strane čelnika korisnika proračuna iz razloga što su u te procese, kao što je već prethodno istaknuto, uključene, izravno ili neizravno, gotovo sve ustrojstvene jedinice.

4.5. Praćenje i procjena sustava unutarnjih kontrola

Sustav unutarnjih kontrola zahtijeva kontinuirano praćenje u svrhu procjenjivanja njegova funkcioniranja, pravodobnog ažuriranja u slučaju promjene uvjeta i načina poslovanja te utvrđivanje mjera za kontinuirani razvoj sustava.

Praćenje i procjena sustava unutarnjih kontrola provodi se putem:

- stalnog praćenja
- samoprocjene
- aktivnosti unutarnje revizije.

a) Aktivnosti stalnog praćenja

Stalno praćenje uključuje redovne aktivnosti upravljanja i nadgledanja i druge aktivnosti koje zaposleni poduzimaju u obavljanju dužnosti te provođenju mjera za rješavanje uočenih slabosti i poteškoća na razini pojedinih aktivnosti, postupaka, procesa.

Svatko u organizaciji ima određenu odgovornost u smislu praćenja. Radno mjesto osobe u organizaciji pomaže u utvrđivanju žarišta i omjera tih odgovornosti.

Prema tome, praćenje obavljaju zaposlenici, rukovoditelji srednje razine i rukovoditelji više razine svatko u svom području i ovisno o odgovornosti koju imaju.

Zaposlenici – Zaposlenici se trebaju usredotočiti na praćenje vlastitog posla kako bi se rad obavljao na odgovarajući način. Zaposlenici mogu ispraviti pogreške koje otkriju prije nego se obavljani posao proslijedi na razmatranje višim razinama. Rukovodstvo treba educirati zaposlenike u vezi kontrolnih aktivnosti i potaknuti ih da budu oprezni i izvijeste o svim uočenim slabostima i nepravilnostima. S obzirom da se bave detaljima svakodnevnog poslovanja organizacije, zaposlenici su u najboljoj poziciji za otkrivanje mogućih problema u postojećim kontrolnim aktivnostima. Također oni trebaju obratiti pažnju na promjene u neposrednom unutarnjem i vanjskom okruženju, utvrditi sve rizike i izvijestiti o prilikama za poboljšanje.

Rukovoditelji službe/odjela – Rukovoditelji srednje razine trebaju sagledati funkcioniranje kontrola za ustrojstvenu jedinicu za koju su nadležni (služba ili odjel) te koliko dobro osobe koje su nadležne za određena područja poslovanja nadziru provedbu. Fokus ovih rukovoditelja treba biti isti kao i kod osoba koje nadziru provedbu, ali dodatno proširen kako bi se obuhvatile sve ustrojstvene jedinice pod njihovom odgovornošću.

Rukovoditelji više razine (pomoćnici ministra, pročelnici upravnih tijela, načelnici sektora) – Zbog šireg obuhvata, izvršni rukovoditelji trebaju još veći naglasak staviti na praćenje ostvarenja ciljeva organizacije. Nadalje, izvršni rukovoditelji trebaju pratiti postojanje rizika i prilika u unutarnjem i vanjskom okruženju, što bi moglo potaknuti potrebu za promjenama u planovima organizacije. Rukovodstvo se treba pobrinuti za poduzimanje odgovarajućih radnji s obzirom na rezultate praćenja. Primjerice, rukovodstvo može donijeti odluku o postavljanju novih općih i specifičnih ciljeva kako bi se iskoristile nove prilike, može se konzultirati sa zaposlenicima ili ih dodatno obučiti za ispravljanje proceduralnih pogrešaka ili može prilagoditi kontrolne aktivnosti kako bi se promjene u rizicima svele na najmanju moguću mjeru.

b) Postupak samoprocjene

Samoprocjena, za razliku od stalnog praćenja, uglavnom se provodi na godišnjoj razini i predstavlja sveobuhvatniji pristup procjeni sustava unutarnjih kontrola odnosno njegovim ključnim područjima.

Da bi se utvrdilo trenutno stanje sustava svaki korisnik proračuna treba periodično (najmanje na godišnjoj razini) provoditi samoprocjenu (ili pregled) sustava unutarnjih kontrola unutar institucije.

Samoprocjenom korisnik proračuna treba utvrditi ima li adekvatan sustav unutarnjih kontrola i dobro financijsko upravljanje s pravilima i procedurama koje će osigurati da se poslovanje odvija pravilno, etično, ekonomično, učinkovito i djelotvorno.

Samoprocjena sustava provodi se popunjavanjem Upitnika o fiskalnoj odgovornosti.

Struktura i sadržaj Upitnika o fiskalnoj odgovornosti, kao i način popunjavanja uređen je Uredbom o sastavljanju i predaji Izjave o fiskalnoj odgovornosti i izvještaja o primjeni fiskalnih pravila²⁶.

U Upitniku o fiskalnoj odgovornosti pitanja su grupirana u pet ključnih područja: planiranje proračuna/financijskog plana, izvršavanje proračuna/financijskog plana, javna nabava, računovodstvo te izvještavanje i ostalo.



Upitnik o fiskalnoj odgovornosti u obvezi su ispuniti svi korisnici proračuna i na taj način provesti samoprocjenu sustava u njegovim ključnim područjima, odnosno u planiranju i izvršavanju proračuna/financijskog plana, javnoj nabavi, računovodstvu i izvještavanju.

U ovoj fazi razvoja sustava putem Upitnika o fiskalnoj odgovornosti traži se od svih korisnika proračuna minimum koji moraju ispuniti u postignutom stupnju razvoja sustava unutarnjih kontrola i dobrog financijskog upravljanja kako bi sustav bio u funkciji osiguranja fiskalne odgovornosti.

Važno je naglasiti da se pitanja u Upitniku o fiskalnoj odgovornosti mogu promatrati i analizirati u kontekstu njihove povezanosti s komponentama sustava unutarnjih kontrola.

Promatrano s aspekta komponenti sustava unutarnjih kontrola u Upitniku o fiskalnoj odgovornosti najviše su zastupljena pitanja vezana uz kontrolne aktivnosti i to većinom one kontrole koje proizlaze iz zakonske regulative. Dio pitanja iz Upitnika o fiskalnoj odgovornosti odnosi se i na elemente kontrolnog okruženja, upravljanja rizicima te informacije i komunikaciju, ali to je zastupljeno u manjem omjeru.

Nakon završetka samoprocjene za utvrđene slabosti i nedostatke potrebno je planirati aktivnosti za njihovo rješavanje.

Više o planiranju aktivnosti na razvoju sustava unutarnjih kontrola u Poglavlju 5. ovog Priručnika.

O rezultatima samoprocjene sustava unutarnjih kontrola, kao i o aktivnostima koje se planiraju poduzeti na rješavanju uočenih slabosti i mjerama za daljnja unaprjeđenja korisnici proračuna u obvezi su izvijestiti nadležne proračune, odnosno Ministarstvo financija.

Više o izvještavanju o sustavu unutarnjih kontrola u Poglavlju 6. ovog Priručnika.

c) Aktivnosti unutarnje revizije

Unutarnja revizija kod onih korisnika proračuna koji su obveznici njene uspostave u funkciji je objektivne i neovisne procjene sustava unutarnjih kontrola.

Unutarnja revizija, organizacijska je cjelina unutar korisnika proračuna, međutim, funkcionalno i organizacijski odvojena od ostalih ustrojstvenih jedinica i izravno odgovorna čelniku korisnika proračuna. Ta funkcionalna i organizacijska odvojenost važna je kako bi unutarnja revizija mogla osigurati svoju neovisnost i objektivnost u planiranju svojih aktivnosti, odnosno utvrđivanju područja koja će revidirati na osnovu procjene rizika, revidiranju poslovnih sustava i procesa te izvješćivanju, osobito izravnom izvješćivanju čelnika korisnika proračuna.

Važno je naglasiti da neovisnost unutarnje revizije ne znači njenu izolaciju.

Preporuka je da voditelj unutarnje revizije sudjeluje na sastancima čelnika korisnika proračuna, odnosno kolegiju ministra, župana, gradonačelnika kako bi mogao imati saznanja od najviše upravljačke razine u kojem se smjeru kreće institucija, što su prioriteti u poslovanju, gdje se javljaju poteškoće i sl. Sve su to važne informacije unutarnjim revizorima kako bi mogli utvrditi područja koja će revidirati i gdje je potrebno usmjeriti revizijske resurse kako bi se ojačali sustavi unutarnjih kontrola. Također kolegij ministra, župana, gradonačelnika treba biti i mjesto na kojem se raspravlja o revizijskim preporukama, jesu li one provedene i što se poduzima vezano za rješavanje preporuka.

²⁶ Narodne novine 78/2011, 106/12, 130/13, 19/15 i 119/15

Ono što je važno istaknuti, za čelnika korisnika proračuna unutarnja revizija putem svojih izvješća pruža dodatne, neovisne informacije o tome kako funkcioniraju sustavi unutarnjih kontrola u revidiranim područjima, kako rukovoditelji na koje je prenio ovlasti i odgovornosti ostvaruju ciljeve i rezultate i kako upravljaju proračunskim sredstvima za koje su nadležni te koje se preporuke daju u cilju poboljšanja poslovanja.

Za rukovoditelje unutarnja revizija predstavlja pomoć da se uoče određene slabosti i nepravilnosti koje se u svakodnevnom obavljanju aktivnosti nisu uočile i da se na vrijeme poduzimaju mjere koje će te slabosti rješavati.

Česta su pitanja u praksi kako unutarnja revizija može dati preporuke za poboljšanje nekih sustava i procesa, budući da ih ne provodi i ne sudjeluje u njima, zar ne bi te sustave i procese trebali najbolje poznavati oni koji ih svakodnevno provode, zaposlenici i rukovoditelji koji su za njih odgovorni?

Važno je naglasiti da unutarnja revizija predstavlja onaj „neovisni pogled sa strane na poslovne sustave i procese” koji se zasniva na jasno utvrđenoj revizorskoj metodologiji, temeljem koje unutarnja revizija može revidirati sustave i procese, utvrditi slabosti i dati preporuke. Svakom poslovnom sustavu i procesu, unutarnja revizija pristupa sagledavajući ih i analizirajući ih kroz tri aspekta, a to je: koji su ciljevi tog poslovnog sustava/procesa; koji su rizici da se ti ciljevi ne ostvare i koje se kontrole očekuju te utvrđivanje, analiza i testiranje postojećih kontrola.

Revizijski nalazi do kojih dolazi unutarnja revizija moraju se zasnivati na dokazima, a preporuke koje daju unutarnji revizori trebaju biti realne i provedive.

U postupku provođenja unutarnje revizije izuzetno je važno usuglašavanje nacрта revizijskog izvješća s revidiranim subjektom upravo s ciljem da se utvrdi jesu li uzeta u obzir sva potrebna saznanja, dokumentacija i informacije kojima se potkrepljuju revizijski nalazi te jesu li preporuke realne odnosno provedive.

Dane preporuke trebaju se provoditi sukladno Planovima djelovanja. Nprovedene preporuke znače da sustavi i dalje imaju slabosti, da prijete rizici od propusta u poslovanju.

Provođenje revizijskih preporuka odgovornost je rukovoditelja.

Važnost unutarnje revizije istaknuta je i u Zakonu o fiskalnoj odgovornosti te u Uredbi o sastavljanju i predaji Izjave o fiskalnoj odgovornosti i izvještaja o primjeni fiskalnih pravila. Naime, sastavni dio Izjave o fiskalnoj odgovornosti jest i Mišljenje unutarnje revizije o sustavu unutarnjih kontrola za područja koja su bila revidirana u prethodnoj godini.

U okviru mišljenja unutarnje revizije, između ostaloga, uzima se u obzir i status provedbe danih preporuka, te ukoliko nisu provedene, moraju se uključiti u Plan otklanjanja slabosti i nepravilnosti.

Odredbom članka 34. Zakona o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru detaljnije su definirane odgovornosti za provedbu i praćenje provedbe preporuka unutarnje revizije i poduzimanje mjera u slučaju neprovođenja preporuka unutarnje revizije, što je doprinijelo boljoj provedbi preporuka unutarnje revizije.

Na temelju provedenih revizijskih preporuka unaprjeđuju se sustavi unutarnjih kontrola, što u konačnici može rezultirati i pozitivnim financijskim učincima ostvarenim kroz veću naplatu prihoda, smanjenje određenih kategorija rashoda, povrate sredstava u proračun, sređivanje računovodstvenih evidencija i sl.

Vanjska revizija – Državni ured za reviziju

Pored ovih oblika unutarnjeg praćenja i procjenjivanja sustava unutarnjih kontrola, važno je naglasiti da korisnicima proračuna važan izvor informacija o funkcioniranju sustava predstavlja i Izvješće **Državnog ureda za reviziju** koje državni revizori izrađuju prilikom obavljanja revizije poslovanja korisnika proračuna.

Nalazi i preporuke Državnog ureda za reviziju koji ukazuju na slabosti u poslovanju korisnika proračuna, primjerice, neevidentirana potraživanja, nesređene evidencije i sl. ukazuju korisniku proračuna na postojanje slabosti u sustavu unutarnjih kontrola u tim područjima.

Stoga, osim procjene učinkovitosti i djelotvornosti sustava unutarnjih kontrola koju provode sami korisnici proračuna, vanjska revizija koju obavlja Državni ured za reviziju sukladno međunarodnim standardima i

najboljoj europskoj praksi, osigurava dodatne informacije i sigurnost u to na koji se način upravlja javnim sredstvima i njihovom potrošnjom te ukazuje na slabosti koje je onda potrebno rješavati.

Ministarstvo financija – provjera primjene Okvira za razvoj sustava unutarnjih kontrola

Ministarstvo financija je sukladno Zakonu o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru nadležno za provjeru primjene Okvira za razvoj sustava unutarnjih kontrola kod korisnika proračuna. Prilikom provjere funkcioniranja sustava unutarnjih kontrola i procjene razvijenosti financijskog upravljanja analiziraju se sljedeći elementi:

- adekvatnost organizacijske strukture na način da podupire realizaciju ciljeva iz strateških planova i programa utvrđenih proračunom;
- način povezivanja strateških dokumenata i operativnih planova;
- način utvrđivanja rizika i njihovo povezivanje s ciljevima sadržanim u planskim dokumentima;
- način izrade proračuna s naglaskom na uključenost rukovoditelja, utvrđivanje potreba i odlučivanje o prioritetima;
- realizacija proračuna i odgovornost rukovoditelja ustrojstvenih jedinica u kontroli troškova i prihoda, stvaranju obveza;
- interni sustav izvještavanja o realizaciji ciljeva i utrošenim sredstvima;
- odnos i način suradnje s institucijama iz nadležnosti.

Informacije dobivene temeljem provjere od strane Ministarstva financija također su izvor informacija korisnicima proračuna o funkcioniranju sustava unutarnjih kontrola. Ovakav model korisnici proračuna također mogu koristiti za potrebe analize stanja razvijenosti sustava unutarnjih kontrola i financijskog upravljanja.

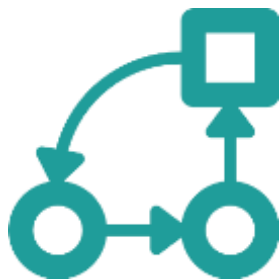


Zaključno

Sustav unutarnjih kontrola zahtijeva kontinuirano praćenje i procjenu njegove adekvatnosti, učinkovitosti i djelotvornosti.

Praćenje i procjena provodi se putem stalnog praćenja, samoprocjene i unutarnje revizije.

Važno je naglasiti da su Izjave o fiskalnoj odgovornosti odnosno Upitnici o fiskalnoj odgovornosti mehanizmi samoprocjene i njihova je prvenstvena namjena da korisnicima proračuna pomognu preispitati i analizirati vlastite sustave unutarnjih kontrola te pravovremeno uočiti slabosti i poduzeti mjere za njihovo rješavanje.



5. PLANIRANJE AKTIVNOSTI ZA RAZVOJ SUSTAVA UNUTARNJIH KONTROLA

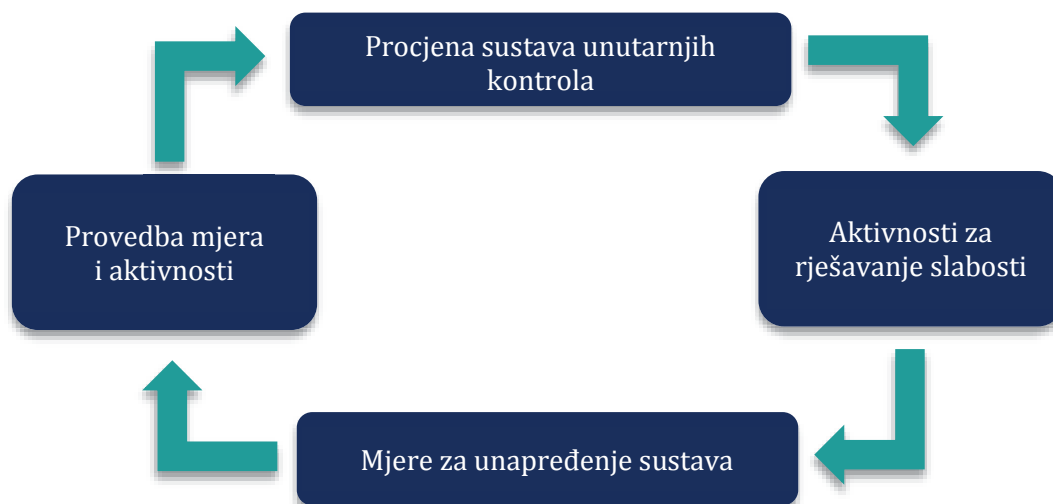
U prethodnom poglavlju bilo je riječi o potrebi kontinuiranog praćenja i procjene sustava unutarnjih kontrola koje se obavlja stalnim praćenjem i samoprocjenom, ali i procjenom koju provodi unutarnja i vanjska revizija.

Svi prethodno navedeni oblici praćenja i procjene sustava putem kojih se uočavaju određene slabosti i nedostaci, a onda vezano uz to utvrđuju mjere i aktivnosti za njihovo rješavanje, predstavljaju polaznu osnovu za planiranje aktivnosti u razvoju sustava unutarnjih kontrola.

Planiranje aktivnosti predstavlja kontinuirani proces koji se može sagledati kroz sljedeće korake:

1. Procjena sustava unutarnjih kontrola putem različitih oblika praćenja, samoprocjene te unutarnje revizije, uzimajući u obzir i nalaze i preporuke vanjske revizije;
2. Utvrđivanje aktivnosti za rješavanje uočenih slabosti i nedostataka prilikom procjene sustava;
3. Utvrđivanje mjera za daljnja unapređenja i poboljšanja sustava koje nužno ne znače postojanje slabosti u sustavu;
4. Provođenje aktivnosti za rješavanje slabosti i mjera za unapređenja sustava unutarnjih kontrola;
5. Ponovna procjena sustava unutarnjih kontrola i ponovno provođenje svih ostalih koraka.

Ciklus planiranja aktivnosti za razvoj sustava unutarnjih kontrola prikazan je na sljedećoj slici.



Slika broj 12 – Ciklični prikaz planiranja aktivnosti u razvoju sustava unutarnjih kontrola

U okviru Izjave o fiskalnoj odgovornosti, korisnici proračuna na temelju uočenih slabosti utvrđenih Upitnikom o fiskalnoj odgovornosti planiraju aktivnosti za njihovo rješavanje te izrađuju Plan otklanjanja slabosti i nepravilnosti. Plan otklanjanja slabosti i nepravilnosti sastoji se od planova otklanjanja slabosti i nepravilnosti za svako područje iz Upitnika o fiskalnoj odgovornosti u kojem su uočene slabosti i nepravilnosti, a sadrži:

- opis slabosti i nepravilnosti uočenih tijekom postupka popunjavanja Upitnika;
- akcijski plan s popisom aktivnosti koje je potrebno poduzeti za rješavanje slabosti i nepravilnosti;
- očekivani datum otklanjanja slabosti i nepravilnosti te;
- odgovorne osobe za otklanjanje slabosti i nepravilnosti.

Plan otklanjanja slabosti i nepravilnosti pripremaju svi korisnici proračuna koji prilikom izrade Izjave o fiskalnoj odgovornosti uoče slabosti i nepravilnosti u području planiranja i izvršavanja proračuna/financijskog plana, javne nabave, računovodstva i izvještavanja.

Korisnici proračuna uz slabosti uočene analizom Upitnika o fiskalnoj odgovornosti, planiraju aktivnosti za rješavanje uočenih slabosti koje su utvrdile unutarnja i vanjska revizija.

Isto tako, korisnici proračuna mogu analizirati sve elemente/zahtjeve navedene u Okviru za razvoj sustava unutarnjih kontrola te planirati aktivnosti u onim područjima koja je potrebno unaprijediti.



Zaključno

Svi korisnici proračuna obvezni su planirati aktivnosti za rješavanje slabosti u sustavu unutarnjih kontrola, utvrđenih na temelju procjene sustava putem Upitnika o fiskalnoj odgovornosti te na temelju nalaza unutarnje i vanjske revizije.

Ministarstva, županije, gradovi i općine trebaju planirati i aktivnosti za daljnje unapređenje sustava unutarnjih kontrola, osobito u dijelu suradnje s institucijama iz njihove nadležnosti, što je naročito važno za razvoj strateškog planiranja, razvoj sustava odgovornosti te za bolju koordinaciju aktivnosti između povezanih institucija.

Sustav unutarnjih kontrola i razvijenost financijskog upravljanja kod proračunskih korisnika druge i treće razine u velikoj mjeri ovisi i o odnosima koje oni imaju s nadležnim ministarstvom, odnosno s jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave kojima pripadaju.



6. IZVJEŠTAVANJE O SUSTAVU UNUTARNJIH KONTROLA

Korisnici proračuna o funkcioniranju sustava unutarnjih kontrola izvješćuju podnošenjem Izjave o fiskalnoj odgovornosti, što je uređeno Uredbom o sastavljanju i predaji Izjave o fiskalnoj odgovornosti i izvještaja o primjeni fiskalnih pravila.

Nakon što pripreme Izjavu o fiskalnoj odgovornosti, korisnici proračuna istu su zajedno sa svim popratnim priložima (*popunjeni Upitnik o fiskalnoj odgovornosti, Plan otklanjanja slabosti i nepravilnosti, Izvješće o otklonjenim slabostima i nepravilnostima utvrđenim prethodne godine te Mišljenje unutarnje revizije o sustavu unutarnjih kontrola za područja koja su bila revidirana u prethodnoj godini*)²⁷ dužni dostaviti kako slijedi:

- Čelnik proračunskog i izvanproračunskog korisnika državnog proračuna i čelnik proračunskog i izvanproračunskog korisnika proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, dostavlja Izjavu ili Izvješće nadležnom ministru, načelniku općine, gradonačelniku, odnosno županu nadležne jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, do 28. veljače tekuće godine za prethodnu godinu.
- Čelnici državnih tijela na razini razdjela organizacijske klasifikacije i načelnici općina, gradonačelnici, odnosno župani dostavljaju Izjavu ili Izvješće Ministarstvu financija do 31. ožujka tekuće godine za prethodnu godinu.
- Podnošenjem Izjave o fiskalnoj odgovornosti, korisnici proračuna izvješćuju o funkcioniranju sustava unutarnjih kontrola u ovim područjima:
 - planiranje proračuna/financijskog plana,
 - izvršavanje proračuna/financijskog plana,
 - javna nabava,
 - računovodstvo te,
 - izvještavanje i ostalo.

Ministarstva, županije, gradovi i općine, Izjavu o fiskalnoj odgovornosti s popratnim priložima dostavljaju Ministarstvu financija.

Korisnici proračuna, trgovačka društva i druge pravne osobe u nadležnosti ministarstava, županija, gradova i općina, dostavljaju Izjavu o fiskalnoj odgovornosti svojim nadležnim institucijama te ona ostaje kod nadležnih proračuna, odnosno ne dostavlja se Ministarstvu financija.

Temeljem zaprimljenih Izjava o fiskalnoj odgovornosti i popratnih priloga imaju informacije o funkcioniranju sustava unutarnjih kontrola u svim institucijama iz nadležnosti. Također imaju obvezu provjeriti formalni sadržaj Izjave i Upitnika za svakog obveznika, na odabranom uzorku pitanja iz Upitnika o fiskalnoj odgovornosti.

Objedinjeno godišnje izvješće o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru Republike Hrvatske

Na temelju analize Izjava o fiskalnoj odgovornosti koje ministarstva i korisnici proračuna razine razdjela organizacijske klasifikacije, županije, gradovi i općine dostavljaju Ministarstvu financija, Središnja harmonizacijska jedinica izrađuje Objedinjeno godišnje izvješće o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru Republike Hrvatske (dalje u tekstu: Objedinjeno godišnje izvješće).

²⁷ Mišljenje unutarnje revizije o sustavu unutarnjih kontrola za područja koja su bila revidirana u prethodnoj godini dostavljaju oni korisnici proračuna koji imaju ustrojenu unutarnju reviziju

Izjava o fiskalnoj odgovornosti predstavlja instrument samoprocjene sustava unutarnjih kontrola koji se daje na temelju:

- samoprocjene kroz Upitnik o fiskalnoj odgovornosti;
- raspoloživih informacija o radu korisnika proračuna;
- rezultata rada unutarnje revizije koji su sadržani u Mišljenju unutarnje revizije o sustavu unutarnjih kontrola za područja koja su bila revidirana u izvještajnoj godini;
- rezultata vanjske revizije;
- vlastite procjene.

Objedinjeno godišnje izvješće ujedno sadrži izvješće o radu Središnje harmonizacijske jedinice za izvještajno razdoblje²⁸.

Svrha Objedinjenog godišnjeg izvješća jest upoznati Vladu Republike Hrvatske o aktivnostima koje su u izvještajnom razdoblju provedene na području razvoja sustava unutarnjih kontrola te o stanju i budućim pravcima razvoja sustava unutarnjih kontrola.

Kod analize razvijenosti sustava unutarnjih kontrola, uzima se u obzir analiza dostavljenih Upitnika o fiskalnoj odgovornosti te Mišljenja unutarnje revizije o sustavu unutarnjih kontrola, ali se također analiziraju slabosti u sustavima unutarnjih kontrola koje se navode u godišnjem izvješću o radu Državnog ureda za reviziju.

Prije podnošenja Vladi Republike Hrvatske, o Objedinjenom godišnjem izvješću raspravlja Vijeće za sustav unutarnjih kontrola u javnom sektoru, potom ga odobrava ministar financija i podnosi ga Vladi Republike Hrvatske do kraja srpnja tekuće godine za prethodnu godinu.



Zaključno

Svi korisnici proračuna putem Izjave o fiskalnoj odgovornosti izvješćuju o postignutom stupnju razvoja sustava unutarnjih kontrola u područjima planiranja, izvršavanja proračuna/financijskog plana, javne nabave, računovodstva i izvještavanja. Ministarstvo financija izvješćuje Vladu Republike Hrvatske o sustavu unutarnjih kontrola putem Objedinjenog godišnjeg izvješća koje se temelji na analizi dostavljenih Upitnika o fiskalnoj odgovornosti, Mišljenjima unutarnje revizije o sustavu unutarnjih kontrola te slabostima u sustavima unutarnjih kontrola koje je utvrdio Državni ured za reviziju.

²⁸ Na stranici <http://www.mfin.hr/hr/pifc-1-2> nalaze se Objedinjena godišnja izvješća o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru RH



7. PRORAČUNSKI NADZOR

Sva prethodna poglavlja u ovom Priručniku govore o dobrom financijskom upravljanju i sustavu unutarnjih kontrola kakav su dužni uspostaviti i za čije su funkcioniranje odgovorni čelnici korisnika proračuna.

Sustav unutarnjih kontrola sa svim svojim elementima koji su predstavljeni u prethodnim poglavljima „alat“ je u rukama čelnika korisnika proračuna.

Čelnik korisnika proračuna zajedno s ostalim rukovoditeljima treba koristiti i razvijati sustav unutarnjih kontrola i dobrog financijskog upravljanja kako bi mogao uspješno upravljati organizacijom kojoj je na čelu, osigurati poslovanje u skladu sa zakonima, pravilima, propisima te osigurati da se sredstva prikupljaju i troše namjenski, ekonomično, učinkovito i djelotvorno, odnosno da se minimiziraju rizici propusta i nepravilnosti u poslovanju.

Mehanizmi praćenja i procjene sustava unutarnjih kontrola opisani u Poglavlju 4.5., kao što su Izjava o fiskalnoj odgovornosti, unutarnja revizija, također su instrumenti čelniku korisnika proračuna da se na vrijeme uoče slabosti i nedostaci u sustavu unutarnjih kontrola i poduzmu mjere za njihovo otklanjanje.

Međutim, čak i u idealno uređenim sustavima unutarnjih kontrola mogu nastati određene nepravilnosti, propusti, zaobilaženja kontrola koje utječu na zakonito i pravilno korištenje proračunskih sredstava, odnosno na potpuno i pravodobno prikupljanje proračunskih prihoda. Navedene nepravilnosti mogu imati obilježja prekršaja ili se može raditi o radnjama za koje postoji sumnja da se radi o kaznenom djelu. U takvim slučajevima, a sukladno svome djelokrugu, ovlašteni su postupati inspektori proračunskog nadzora Ministarstva financija.

Proračunski nadzor postupak je nadziranja zakonitosti, svrhovitosti i pravodobnosti korištenja proračunskih sredstava, kojim se nalažu mjere za otklanjanje utvrđenih nezakonitosti i nepravilnosti²⁹.

Proračunski nadzor obavlja se na temelju prijave građana, zahtjeva središnjih tijela državne uprave, jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i drugih pravnih osoba iz kojih proizlazi sumnja na nepravilnosti ili prijevare te po nalogu ministra financija.

Ciljevi proračunskog nadzora jesu:

- utvrđivanje koriste li se proračunska sredstva zakonito, svrhovito i pravodobno;
- poduzimanje korektivnih mjera radi zaustavljanja nepravilnosti i prijevare kao što su zlouporaba proračunskih sredstava, pogrešno upravljanje te određivanje mjera za popravak štete koja je već nastala u proračunu;
- provjera pravilnosti primjene zakona te na temelju zakona, donesenih propisa i akata;
- prikupljanje pouzdanih i vjerodostojnih financijskih i drugih podataka te njihovo pravodobno dostavljanje nadležnim tijelima.

Proračunski nadzor obavlja se radi provjere pravilnosti korištenja proračunskih sredstava te primjene zakona i drugih propisa koji su u izravnoj ili neizravnoj vezi s korištenjem proračunskih sredstava.

Mjere za otklanjanje utvrđenih nezakonitosti i nepravilnosti uključuju sljedeće:

Ako inspektor proračunskog nadzora u postupku nadzora utvrdi:

- radnje za koje postoji osnovana sumnja o učinjenom kaznenom djelu – podnosi kaznenu prijavu nadležnom državnom odvjetništvu;
- radnje kojima je ostvaren prekršaj – sastavlja u ime Ministarstva financija optužni prijedlog protiv počinitelja prekršaja i podnosi ga nadležnom područnom uredu Porezne uprave;
- korištenje sredstava suprotno zakonu ili proračunu – rješenjem nalaže povrat sredstava u proračun;

²⁹ Definicija prema članku 115. Zakona o proračunu (NN 87/08, 136/12 i 15/15)

- nepravilnosti za koje nisu propisane kazne – nalaže mjere za otklanjanje nepravilnosti.

Ciljevi, djelokrug, način i uvjeti obavljanja proračunskog nadzora detaljnije su uređeni Pravilnikom o proračunskom nadzoru³⁰.

Razvojem i jačanjem sustava unutarnjih kontrola stvaraju se preduvjeti za preventivno djelovanje, odnosno minimiziranje rizika lošeg upravljanja, nepravilnosti, propusta i slično.

Razvijeniji i učinkovitiji sustavi unutarnjih kontrola smanjuju potrebe za intervencijama proračunskog nadzora.

Međutim važno je istaknuti da sustav unutarnjih kontrola nije nadomjestak za proračunski nadzor, niti proračunski nadzor može zamijeniti sustave unutarnjih kontrola.

Sektor za proračunski nadzor i nadzor koncesija pri Ministarstvu financija koji je nadležan za provođenje proračunskog nadzora, **ujedno je nadležan i za davanje uputa o načinu postupanja osoba za nepravilnosti**, čije imenovanje proizlazi iz odredbi članka 43., Zakona o sustavu unutarnjih kontrola u javnom sektoru te vođenje i ažuriranje očevidnika imenovanih osoba za nepravilnosti.

Podzakonskim propisom detaljnije je uređeno imenovanje osoba za nepravilnosti, vođenje i ažuriranje očevidnika, izvještavanje o nepravilnostima i druga slična pitanja.

Više o aktivnostima proračunskog nadzora možete pronaći na internetskoj stranici www.mfin.hr



Zaključno

Važno je razlikovati sustave unutarnjih kontrola koji predstavljaju instrumente za interno upravljanje, od proračunskog nadzora koji predstavlja oblik naknadnog vanjskog nadzora od strane Ministarstva financija koje se provodi kada postoje prijave nepravilnosti i sumnji na prijevaru te po nalogu ministra financija.

Odnos između razvijenosti sustava unutarnjih kontrola i potreba za intervencijama proračunskog nadzora je obrnuto proporcionalan i treba težiti upravo postizanju većeg stupnja razvijenosti sustava unutarnjih kontrola i dobrog financijskog upravljanja jer se time stvaraju preduvjeti za smanjenje mogućnosti propusta i nepravilnosti u korištenju proračunskih sredstava, a time i za smanjenje potreba za intervencijama proračunskog nadzora.

³⁰ Narodne novine 71/13, 57/15



PRILOG 1 PROCESI IZ PRORAČUNSKOG CIKLUSA

A) Proces strateškog planiranja



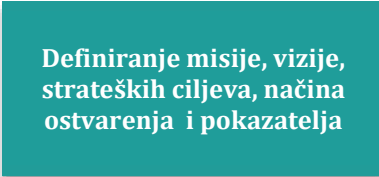

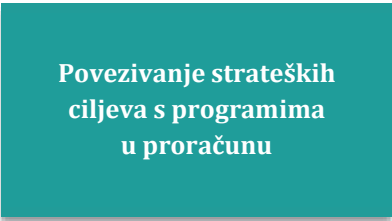
Obuhvat procesa: Strateško planiranje je proces koji obuhvaća postavljanje dugoročnih operativnih ciljeva na temelju provedenih analiza stanja. Također obuhvaća definiranje načina njihovog postizanja, definiranje pokazatelja uspješnosti te kontinuirano praćenje napretka u usporedbi s postavljenim ciljevima i pokazateljima uspješnosti.


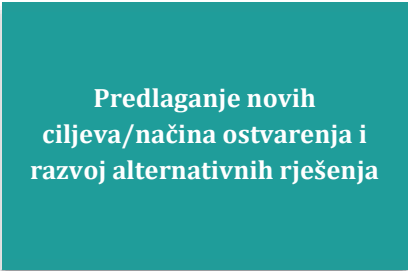
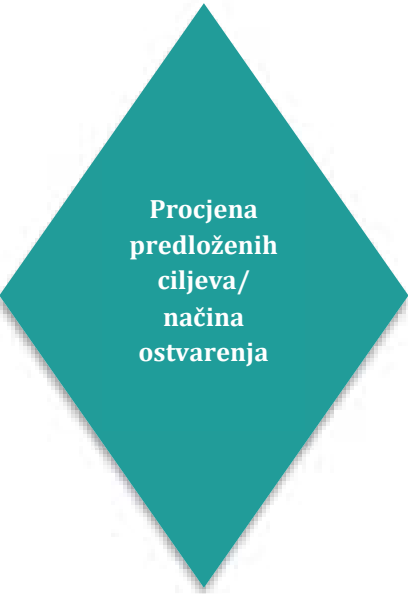
Strateško planiranje korisnike proračuna potiče na razmišljanje o njihovoj viziji poslovanja, strateškim ciljevima i prioritetima, načinu na koji se postavljeni ciljevi trebaju povezati s proračunskim sredstvima te o analizi dosadašnjih programa, budući da je potrebno povezati programe s postavljenim strateškim ciljevima. Također potiče definiranje pokazatelja uspješnosti, kako bi se moglo izmjeriti kakvi rezultati i učinci su postignuti zahvaljujući uložnim proračunskim sredstvima.



Glavni rizici povezani s procesom:

Br.	Rizik	Uzroci	Posljedice	Mjere za smanjenje rizika
1	2	3	4	5
1.	Ciljevi i prioriteta nisu relevantni, sveobuhvatni i realni.	<p>Nisu provedene analize potreba, prioriteta, slabosti i prednosti koje postoje u instituciji.</p> <p>Nisu uključeni svi relevantni sudionici unutar institucije i institucija iz nadležnosti te zainteresirane strane.</p> <p>Ne postoje interne procedure kojima je definirano tko, kada i na koji način sudjeluje u procesu strateškog planiranja.</p> <p>Zaposlenici koji rade na pripremi strateškog plana nemaju potrebno znanje i iskustvo.</p> <p>Ne postoji procjena alternativnih rješenja.</p> <p>Ne postoje detaljne financijske analize novih inicijativa (novih načina ostvarenja odnosno reformskih mjera).</p>	<p>Nezadovoljni krajnji korisnici usluga.</p> <p>Nisu postignuti ciljevi iz planskog dokumenta više razine (primjerice, sektorske strategije).</p> <p>Propuštene su prilike za korištenje sredstava iz EU fondova.</p>	<p>Analiza/izvješća o provedbi trenutnog/prethodnog strateškog plana.</p> <p>Koordinacija izrade strateškog plana unutar institucije i institucija iz nadležnosti kao i drugih dionika.</p> <p>Detaljna interna procedura o strateškom planiranju, uključujući jasno razdvajanje dužnosti i odgovornosti.</p> <p>Za zaposlenike se organiziraju izobrazbe, savjetovanja i razmjena iskustava.</p> <p>Definirati način predlaganja alternativnih rješenja i kriterije koji će se uzeti u obzir kod njihove procjene</p>

Dijagram tijeka procesa:

Aktivnosti i kontrole	Kratak opis aktivnosti/kontrole Relevantni dokumenti i obrasci	Nadležna institucija, ustrojstvene jedinice
1	2	3
 <p>Početak procesa</p>	<p>Analiza uključuje SWOT analizu te analizu realizacije strateških planova iz ranijih razdoblja (informacije o realizaciji pokazatelja uspješnosti, određivanje ciljeva i mjera kod kojih nisu postignuti pokazatelji uspješnosti (primjerice, postignuto manje od 70% planiranog).</p>	<p>Ustrojstvena jedinica nadležna za strateško planiranje Ostale ustrojstvene jedinice Institucije iz nadležnosti (korisnici proračuna razine glave)</p>
 <p>Provjera kvalitete obavljene analize</p>	<p>Provjera jesu li uzeti u obzir svi relevantni dokumenti (primjerice, sektorske strategije, izvješća vanjskih institucija i sl.).</p>	<p>Ustrojstvena jedinica nadležna za strateško planiranje korisnika proračuna razine razdjela</p>
 <p>Definiranje misije, vizije, strateških ciljeva, načina ostvarenja i pokazatelja</p>	<p>Sukladno propisanoj uputi za izradu strateškog plana, definirani su elementi koje mora sadržavati strateški plan (analiza stanja, misija i vizija, opći i posebni ciljevi te načini ostvarenja, pokazatelji rezultata i učinka).</p>	<p>Ustrojstvena jedinica nadležna za strateško planiranje korisnika proračuna razine razdjela Ostale uprave te institucije iz nadležnosti</p>
 <p>Kontrola postavljenih ciljeva i pokazatelja</p>	<p>Provjera jesu li ciljevi i pokazatelji mjerljivi, ostvarivi i vremenski određeni te jesu li usklađeni s priložima koji su sastavni dio upute za izradu strateškog plana za trogodišnje razdoblje.</p>	<p>Ustrojstvena jedinica nadležna za strateško planiranje korisnika proračuna razine razdjela</p>
 <p>Povezivanje strateških ciljeva s programima u proračunu</p>	<p>Posebni ciljevi u strateškom planu trebaju biti povezani s programom u proračunu, a načini ostvarenja s projektima i aktivnostima u proračunu.</p>	<p>Ustrojstvena jedinica nadležna za strateško planiranje i ustrojstvena jedinica nadležna za financije</p>

 <p>Kontrola povezanosti ciljeva i programa</p>	<p>Provjera jesu li strateški ciljevi adekvatno povezani s programima iz proračuna (vezne tablice).</p> <p>Analiza postojeće programske strukture.</p>	<p>Ustrojstvena jedinica nadležna za strateško planiranje i ustrojstvena jedinica nadležna za financije</p>
 <p>Predlaganje novih ciljeva/načina ostvarenja i razvoj alternativnih rješenja</p>	<p>Može postojati potreba za ostvarenjem novih ciljeva ili načina ostvarenja povezanih s reformskim mjerama.</p> <p>Priprema se prijedlog novog cilja (programa) i/ili novog načina ostvarenja (aktivnosti/projekta) u skladu s dokumentima za dugoročni razvoj, vladinim odlukama i na temelju savjetovanja s korisnicima proračuna razine glave o nužnim izmjenama/novim inicijativama.</p> <p>Ovaj korak obuhvaća analizu mogućih alternativnih rješenja za nove inicijative (<i>Prilog A.1</i>) i izradu prijedloga najboljeg odabranog rješenja (<i>Prilog A.2</i>).</p>	<p>Ustrojstvene jedinice</p>
 <p>Procjena predloženih ciljeva/načina ostvarenja</p>	<p>Analiza mogućih modela financiranja radi odabira najpovoljnijeg rješenja (osobito važno kod investicijskih i kapitalnih projekata).</p> <p>Procjene troškova bitne zbog usklađivanja s limitom 2 (sredstva potrebna za provedbu novih ili promjenu postojećih programa/aktivnosti).</p> <p>Sve uključene uprave predlažu alternativna rješenja i daju mišljenja o mogućim utjecajima alternativnih rješenja prije donošenja odluke o željenom rješenju.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Primjer prijedloga koji je pripremila Ministarstvo prometa Republike Latvije (<i>Prilog A.5</i>). • Primjer kontrolne liste procjene Ministarstva financija Republike Latvije (<i>Prilog A.3</i>). 	<p>Ustrojstvena jedinica nadležna za strateško planiranje</p> <p>Ostale ustrojstvene jedinice</p> <p>Ustrojstvena jedinica nadležna za financije</p>

<p>Izbor alternativnih rješenja</p>	<p>Definiran popis prihvaćenih alternativnih rješenja predstavlja podlogu za izradu financijskog plana.</p>	
<p>Izrađen strateški plan za trogodišnje razdoblje</p>	<p>Konačni strateški plan za trogodišnje razdoblje.</p>	<p>Uprava nadležna za strateško planiranje Odgovorna osoba institucije</p>
<p>Provedba strateškog plana</p>  <p>Provjera trenutne provedbe</p>	<p>Zahtjev za informacijama o provedbi (na temelju upute za izvještavanje o provedbi strateškog plana)</p>	<p>Ustrojstvena jedinica nadležna za strateško planiranje korisnika proračuna razine razdjela</p>
	<p>Dokument o provedbi strateškog plana. Zahtjev za dodatnim informacijama od korisnika proračuna razine glave.</p>	<p>Ostale uprave korisnika proračuna razine razdjela</p>
	<p>Informacije u skladu sa zahtjevom (predane relevantnim upravama korisnika proračuna razine razdjela).</p>	<p>Korisnik proračuna razine glave</p>
 <p>Izveštavanje o provedbi strateškog plana</p>	<p>Na kolegiju se raspravlja o provedbi strateškog plana i uzrocima odstupanja u odnosu na plan. Izrađuju se polugodišnja i godišnja izvješća o provedbi strateškog plana koja se dostavljaju Ministarstvu financija.</p>	<p>Ustrojstvena jedinica nadležna za strateško planiranje korisnika proračuna razine razdjela</p>

Procjena alternativnih rješenja za novi cilj (program) i/ili novu mjeru (aktivnost/projekt)

Potreba za pokretanjem neke aktivnosti (projekta) temelji se na planskim dokumentima više razine.

Procjena alternativnih rješenja uzima u obzir dvije kategorije alternativnih rješenja:

- 1) Alternativne aktivnosti (projekti) – funkcionalno drugačiji načini postizanja ciljeva i pokazatelja uspješnosti. Kako bi se na primjer razvio prometni sustav, dostupna su dva rješenja – razvoj željezničkog sustava ili razvoj cestovne mreže;
- 2) Alternativni način provedbe aktivnosti (projekta) – tehnički i ekonomski izvedivi načini na koje se može provesti aktivnost (projekt). Cestovna mreža se primjerice može razviti na dva načina – povećanjem kapaciteta postojećih cesta ili izgradnjom novih.

U procjeni alternativnih aktivnosti (projekata) uspoređuju se vjerojatne koristi nastavljanja aktivnosti (projekta) s rješenjem „ne činiti ništa” odnosno odlukom da se ne nastavi s provedbom aktivnosti (projekta):

- 1) Prednosti aktivnosti (projekta) – obuhvaćaju ekonomske koristi;
- 2) Nedostaci aktivnosti (projekta) – glavna svrha procjene jest osigurati da se aktivnost (projekt) može nastaviti bez stvaranja znatnih nepovoljnih utjecaja.

Rješenje „ne činiti ništa” znači da se aktivnost (projekt) prestaje provoditi. Odluka o prestanku aktivnosti (projekta) mjerilo je prema kojem se mogu mjeriti posljedice provedbe aktivnosti (projekta). Odabir željenog rješenja temelji se na usporedbi prednosti i nedostataka provođenja aktivnosti (projekta) s rješenjem „ne činiti ništa”.

Odabir željenog rješenja obuhvaća odabir između provođenja i neprovođenja aktivnosti (projekta). Odluka o neprovođenju aktivnosti (projekta) jednaka je rješenju „ne činiti ništa”.

Kod rješenja „ne činiti ništa” nema nikakvih potencijalnih utjecaja – ni pozitivnih ni negativnih. Gubitak socioekonomskih koristi zbog rješenja „ne činiti ništa” dovodi do gubitka primjerice, zaposlenja, poslovanja ili općenite ekonomske aktivnosti.

Alternativni načini ili metode mogu obuhvaćati razmatranje alternativnih tehnologija, alternativnih metoda primjene određenih tehnologija te alternativnih metoda rada.

Nije ni praktično ni potrebno procjenjivati alternativne načine za svaki aspekt aktivnosti (projekta). U skladu s tim, utvrđivanje, procjena i odabir alternativnih načina, usmjereni su na alternativne načine za one aspekte aktivnosti (projekta) kod kojih postoji najveća mogućnost nepovoljnih utjecaja.

Aktivnosti (projekti) strategije moraju zadovoljiti tri kriterija:

- 1) Primjerenost – uzima u obzir uklapa li se nova aktivnost (projekt) u uvjete organizacije i rješava li njene ključne probleme;
- 2) Prihvatljivost – odnosi se na procjenu rizika, povrata i potreba društva;
- 3) Izvedivost – posjeduje li organizacija resurse koji su joj potrebni za provedbu nove aktivnosti (projekta).

Kriteriji testiranja:

1. Primjerenost

Primjerenost prema tome razmatra uzima li nova aktivnost (projekt) u obzir:

- promjene ciljeva, pokazatelje uspješnosti;
- opasnost od konkurencije (društvo);
- reakciju društva;
- vrijeme odvijanja strategije.

Glavni fokus je na tome rješava li nova aktivnost (projekt) probleme (koji su utvrđeni prethodnom strateškom analizom). Primjerenost također razmatra hoće li među zaposlenicima doći do otpora promjenama, može li organizacijska struktura uključiti novu aktivnost (projekt) te jesu li uspostavljene odgovarajuće kontrole.

2. Prihvatljivost

Prihvatljivost se odnosi na procjenu rizika, povrata i potreba društva:

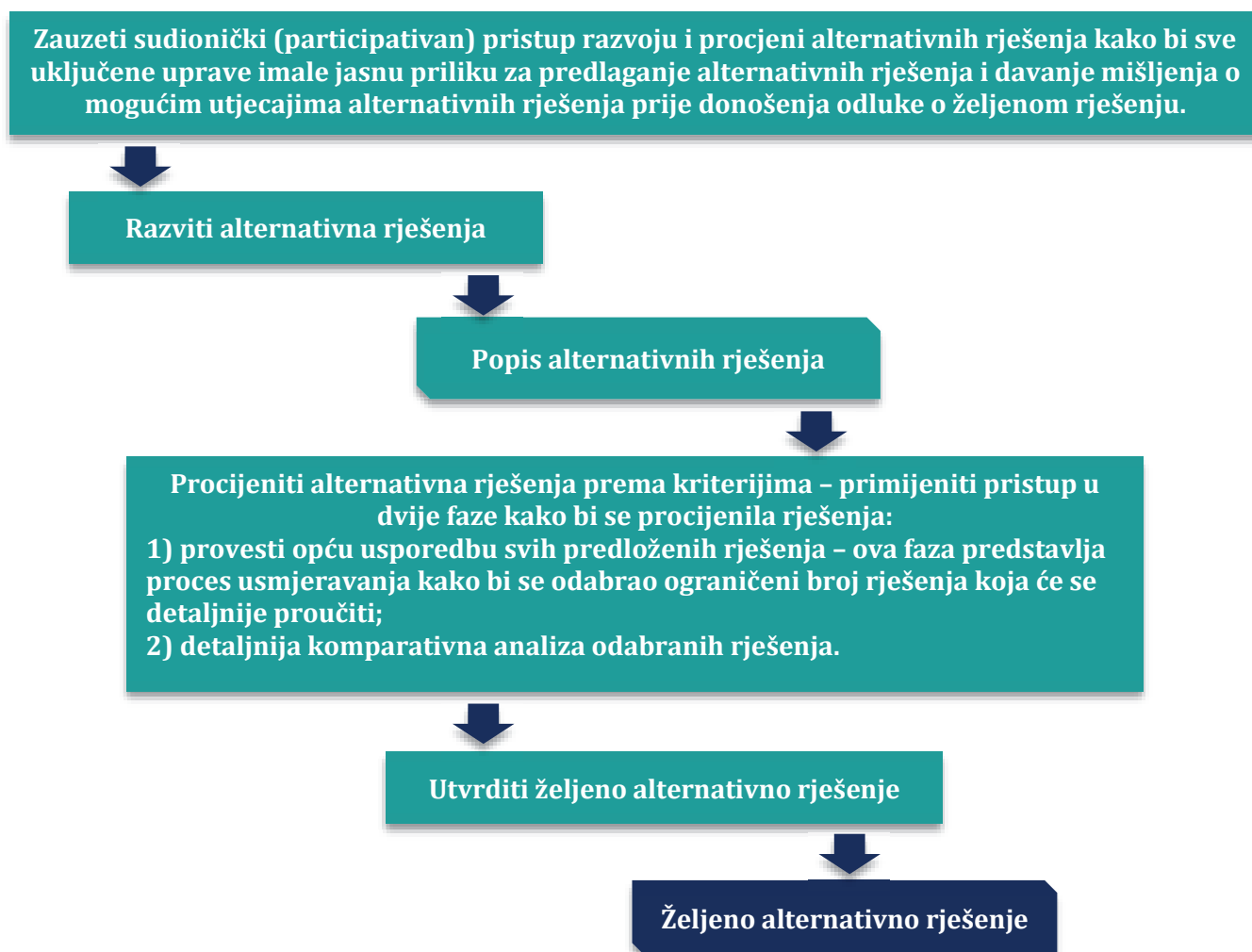
- rizik se može procijeniti putem financijskog utjecaja – analizom ekonomske isplativosti;
- koji pokazatelji uspješnosti bi za organizaciju mogli biti važni;
- uklapa li se nova aktivnost (projekt) u ukupnu viziju, misiju i ciljeve organizacije;
- odgovara li nova aktivnost (projekt) na neke poznate ciljeve postavljene u planskim dokumentima više razine.

3. Izvedivost

Procjenjuje ima li organizacija resurse koji su joj potrebni za provedbu nove aktivnosti (projekta):

- organizacija ima odgovarajući broj zaposlenika;
- zaposlenici imaju odgovarajuće vještine;
- dostupno je dovoljno novčanih sredstava;
- postoji prikladna tehnologija (IT sustavi, itd.).

Dijagram tijeka procesa:



Prijedlog novog cilja (programa) i/ili nove mjere (aktivnosti/projekta)

(Praksa u Latviji)

Naziv korisnika proračuna razine razdjela

Naziv novog cilja (programa) i/ili nove mjere (aktivnosti/projekta)

Br.	Objašnjenje novog cilja (programa) i/ili nove mjere (aktivnosti/projekta)			
1.	Cilj i opis			
1.1.	<i>Navesti novi cilj i/ili mjeru</i>			
1.2.	<i>Navesti opis novog cilja i/ili mjere</i>			
2.	<i>Navesti program i/ili aktivnost/projekt iz kojeg se namjerava financirati novi cilj i/ili mjera</i>			
2.1.	<i>Opisati koja alternativna rješenja su bila procijenjena po pitanju:</i> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Mogućnosti provedbe</i> • <i>Mogućnosti financiranja (nacionalni izvori/sredstva iz fondova EU-a/pomoć iz inozemstva)</i> 			
3.	Referenca na donesene strategije i ostale dokumente za dugoročni razvoj, nacionalne zakone i propise			
	Dokument	Naziv, broj, datum dokumenta	Referenca na članak dokumenta	
	1. Razvojni programski plan			
	2. Propisi i odluke EU-a			
	3. Nacionalni zakoni i propisi			
	4. Ostalo			
4.	Potrebna financijska sredstva, očekivano povećanje prihoda, fiskalni utjecaj i pokazatelji uspješnosti za svaku godinu			
4.1.	Financijska sredstva	N+1 godina	N+2 godina	N+3 godina
	Očekivane promjene u prihodima zbog novog cilja i/ili mjere, uključujući sljedeće vrste prihoda:			
	Vrsta 1			
	Vrsta 2			
	...			

4.2.	Financijska sredstva	N+1 godina	N+2 godina	N+3 godina
	Ukupni izdaci, uključujući izdatke koji su klasificirani u skladu s ekonomskom klasifikacijom:			
	Vrsta 1			
	Vrsta 2			
	...			
	<p>Detaljni izračun za obrazloženje potrebnih financijskih sredstava (nije nužno ako prijedlozi zakona, drugi propisi i planski dokumenti navedeni u trećem dijelu ove tablice sadrže fiskalnu procjenu utjecaja na proračun, u kojoj je jasno prikazano povećavaju li se ili smanjuju prihodi ili rashodi proračuna).</p> <p>Uključujući sljedeće:</p>			
	Podaci o novim radnim mjestima	N+1 godina	N+2 godina	N+3 godina
	Potreban broj radnih mjesta			
	Naknade za dodatna radna mjesta			
	Izdaci za opremanje radnih prostora			
Izdaci za održavanje radnih prostora				
<p>Detaljni izračun za obrazloženje potrebnih financijskih sredstava za naknade, opremanje i održavanje radnih prostora.</p>				
4.3.	Financijska sredstva	N+1 godina	N+2 godina	N+3 godina
	Fiskalni utjecaj			
4.4.	Rezultati i pokazatelji uspješnosti	N+1 godina	N+2 godina	N+3 godina
	1.			
	2.			
	3.			

5.	Ako su predviđeni kapitalni izdaci, navesti sljedeće:	
	Vrsta objekta	
	Postupak koji je potrebno provesti	
6.	Ostale važne informacije	

Pripremio:

Nadležna uprava

/potpis/

Ime i prezime

Uz suglasnost/Odobrio:

Nadležna uprava/Čelnik korisnika
proračuna

/potpis/

Ime i prezime

Kontrolna lista procjene za novi cilj (program) i/ili novu mjeru (aktivnost/projekt)

(Praksa u Latviji)

Br.	Kriteriji	Tablica procjene	Rezultat procjene
1.	Usklađenost s nacionalnim planovima, strategijama (npr. Nacionalni program reformi, plan razvojnih programa)	Usklađeno – 6 Djelomično usklađeno – 3 Nije usklađeno – 0	
2.	Usklađenost sa zakonima i s propisima (nacionalnim i/ili iz EU)	Usklađeno – 4 Nije dostupno obrazloženje – 0	
3.	Usklađenost s drugim razvojnim planskim dokumentima	Usklađeno – 3 Nije dostupno obrazloženje – 0	
4.	Usklađenost s izjavom parlamenta	Usklađeno – 3 Nije usklađeno – 0	
5.	Usklađenost s odredbama i zapisnicima sa zasjedanja parlamenta	Usklađeno – 1 Nije dostupno obrazloženje – 0	
6.	Mjesto na popisu prioriteta za program, projekt i aktivnost	Prvo – peto mjesto – 2 Šesto – posljednje mjesto – 1	

Pripremio:

Nadležna uprava

/potpis/

Ime i prezime

Uz suglasnost/Odobrio:

Nadležna uprava/Čelnik korisnika
proračuna

/potpis/

Ime i prezime

Popis prioriteta za program, projekt, aktivnost

(Praksa u Latviji)

Br.	Naziv novog cilja (programa) i/ili nove mjere aktivnosti/projekta)	Naziv proračunskog programa	Potrebna financijska sredstva				Godina završetka nove inicijative
			N+1 godina	N+2 godina	N+3 godina	Preostale godine do završetka nove inicijative	
1.							
	Uključujući detaljan prikaz aktivnosti i projekata						
2.							
	Uključujući detaljan prikaz aktivnosti i projekata						
Ukupno:							

Pripremio:

Nadležna uprava

/potpis/

Ime i prezime

Uz suglasnost/Odobrio:

Nadležna uprava/Čelnik korisnika proračuna

/potpis/

Ime i prezime

Primjer prijedloga novog cilja (programa) i/ili nove mjere (aktivnosti/projekta)

(iz prakse u Latviji)

Ministarstvo prometa

Program obnove i održavanja cesta tijekom razdoblja 2014. – 2020.

Br.	Objašnjenje novog cilja (programa) i/ili nove mjere (aktivnosti/projekta)			
1.	Cilj i opis			
1.1.	Provesti projekte definirane sedmogodišnjim programom za ceste s ciljem znatnog poboljšanja stanja cesta.			
1.2.	Provedbom programa znatno ćemo poboljšati tehničko stanje/kvalitetu državnih cesta do 2020. godine te na taj način postići ciljeve postavljene u Nacionalnom planu razvoja za 2020. godinu. Loša kvaliteta cesta jedan je od glavnih rizika za siguran promet te čimbenik koji otežava razvoj prometa.			
2.	Navesti program i/ili aktivnost/projekt iz kojeg se namjerava financirati novi cilj i/ili mjera			
2.1.	Fond za državne ceste.			
3.	Referenca na prihvaćene strategije i ostale dokumente za dugoročni razvoj, nacionalne zakone i propise			
	Dokument	Naziv, broj, datum dokumenta	Referenca na članak u dokumentu	
	1. Plan razvojnog programa	Nacionalni plan razvoja 2020.		
	2. EU propisi i odluke	n/a		
	3. Nacionalni zakoni i propisi	Zakon o cestama		
	4. Ostalo	Smjernice za razvoj prometa 2014 – 2020, Izjava kabineta ministara.		
4.	Potrebna financijska sredstva, očekivano povećanje prihoda, fiskalni utjecaj i pokazatelji uspješnosti za svaku godinu			
4.1.	Financijska sredstva	N+1 godina	N+2 godina	N+3 godina
	Očekivane promjene u prihodima zbog novog cilja	n/a	n/a	n/a

	i/ili mjere, uključujući sljedeće vrste prihoda:			
	1. Vrsta 1			
	2. Vrsta 2			
	...			
4.2.	Financijska sredstva (u eurima)	2017.	2018.	2019.
	Ukupni izdaci, uključujući izdatke klasificirane u skladu s ekonomskom klasifikacijom:	150 000 000	150 000 000	150 000 000
	1. Vrsta 1			
	2. Vrsta 2			
	...			
Fond za državne ceste				
	Investicijska ulaganja	150 000 000	150 000 000	150 000 000
Detaljni izračun za obrazloženje potrebnih financijskih sredstava nalazi se u izvješću predanom kabinetu ministara u skladu sa Smjernicama za razvoj prometa u razdoblju 2014. – 2020.				
Obuhvaćeni su:				
	Podaci o novim radnim mjestima	N+1 godina	N+2 godina	N+3 godina
	Potrebna količina dodatnih radnih mjesta	n/a	n/a	n/a
	Naknade za dodatna radna mjesta	n/a	n/a	n/a
	Izdaci za opremanje radnih prostora	n/a	n/a	n/a
	Izdaci za održavanje radnih prostora	n/a	n/a	n/a
Detaljni izračun za obrazloženje potrebnih financijskih sredstava za naknade, opremanje i održavanje radnih prostora – n/a.				
4.3.	Financijska sredstva	2017.	2018.	2019.

	Fiskalni utjecaj	-150 000 000	-150 000 000	-150 000 000
4.4.	Rezultati i ključni pokazatelji uspješnosti	2017.	2018.	2019.
	1. Ugovorene glavne ceste, km	0	0	57
	2. Ugovorene regionalne ceste, km	280	280	207
	3. Ugovorene lokalne ceste, km	50	247	519
5.	Ako su predviđeni kapitalni izdaci, navesti sljedeće:			
	Vrsta objekta	n/a		
	Postupak koji će se provesti	n/a		
6.	Ostale važne informacije			
	n/a			

Kontrolna lista procjene za novi cilj (program) i/ili mjeru (aktivnost/projekt)

– pripremljeno Ministarstvo financija Republike Latvije

Br.	Kriteriji	Tablica procjene	Rezultat procjene
1.	Usklađenost s Nacionalnim planom razvoja 2020.	Usklađeno – 6 Djelomično usklađeno – 3 Nije usklađeno – 0	6
2.	Usklađenost sa zakonima i s propisima (nacionalni i/ili iz EU)	Usklađeno – 4 Nije dostupno obrazloženje – 0	4
3.	Usklađenost s drugim razvojnim planskim dokumentima	Usklađeno – 3 Nije dostupno obrazloženje – 0	3
4.	Usklađenost s odlukom kabineta ministara	Usklađeno – 3 Nije usklađeno – 0	3
5.	Usklađenost s odredbama i zapisnicima kabineta ministara	Usklađeno – 1 Nije dostupno obrazloženje – 0	1
6.	Mjesto na popisu prioriteta programa, projekta i aktivnosti	Prvo – peto mjesto – 2 Šesto – posljednje mjesto – 1	2
	<i>Ukupno</i>		19

Obrazac za ocjenjivanje projektne prijave

(primjer dobre prakse iz Hrvatske)

Obrazac popunio _____ Datum: dd/mm/gggg

I. IDENTIFIKACIJSKI PODACI PRIJEDLOGA

Šifra projekta:	
Predlagač:	
Naziv projekta:	
Lokacija (područje provedbe projekta):	
Traženi iznos donacije institucije xy (uključujući % ukupnog iznosa projekta):	
Trajanje:	

Uputa za bodovanje

Ovaj obrazac sadrži **pitanja** vezana uz kvalitetu projektnog prijedloga.

Zbroj bodova dodijeljenih pojedinačnim pitanjima daje ukupni zbroj bodova projektnog prijedloga.

Maksimalni zbroj bodova po pitanju iznosi 5. Pojedina pitanja od osobite važnosti nose ponder 2 te stoga u njima maksimalni zbroj bodova iznosi 10.

II. TABLICA ZA EVALUACIJU

Red br.	Referentna točka	Pitanje	Bodovi
1.		<p>Jesu li ciljevi jasno formulirani? Jesu li mjerljivi? Doprinosu li specifični ciljevi ostvarivanju općeg cilja?</p> <p>0 bodova – ciljevi nisu jasno formulirani, nisu mjerljivi i nije jasan doprinos ostvarenju općeg cilja</p> <p>1 bod – ciljevi su jasno formulirani, ali nisu mjerljivi i nije jasan doprinos ostvarenju općeg cilja</p> <p>2 boda – ciljevi su jasno formulirani, mjerljivi su, ali nije jasan doprinos ostvarenju općeg cilja</p> <p>3 boda – ciljevi su jasno formulirani, mjerljivi su i doprinose ostvarivanju općeg cilja</p>	/3
2.		<p>Jesu li jasno definirane ciljne skupine i očekivani broj krajnjih korisnika?</p> <p>0 bodova – ciljne skupine i očekivani broj korisnika nisu definirani</p> <p>1 bod – ciljne skupine su jasno definirane, ali ne i krajnji korisnici</p> <p>2 boda – ciljne skupine i krajnji korisnici su jasno definirani i kvantificirani</p>	/2
3.		<p>Ciljne skupine?</p> <p>0 bodova – projekt obuhvaća samo 1 ciljnu skupinu</p> <p>1 bod – projekt obuhvaća 2 – 3 ciljne skupine</p> <p>2 boda – projekt obuhvaća više od 4 ciljne skupine</p>	/2
4.		<p>Očekivani ukupan broj krajnjih korisnika?</p> <p>0 bodova – projekt obuhvaća do 49 krajnjih korisnika</p> <p>1 bod – projekt obuhvaća više od 50 krajnjih korisnika</p> <p>2 boda – projekt obuhvaća više od 500 krajnjih korisnika</p> <p>3 boda – projekt obuhvaća više od 1000 korisnika ili ima neizravan učinak na cjelokupnu (referentnu) populaciju županije/grada/općine</p>	/3

5.		<p>Jesu li predviđeni rezultati održivi nakon dovršetka projekta? Je li jasno naznačeno kako će se nakon završene provedbe projektnih aktivnosti održati rezultati projekta u financijskom i institucionalnom smislu? Ovisi li eksploatacija projekta o daljnjem sufinanciranju ili je samoodrživa?</p> <p>0 bodova – projekt nije samoodrživ</p> <p>1 bod – projekt je institucionalno djelomično održiv (angažirani ljudski resursi nastavit će s radom i po završetku projekta), no ne i financijski</p> <p>2 boda – projekt je institucionalno potpuno održiv, no ne i financijski</p> <p>3 boda – projekt je institucionalno i financijski djelomično održiv ili je od osobitog društvenog interesa za županiju odnosno lokalnu zajednicu</p> <p>4 boda – projekt je institucionalno potpuno održiv i financijski djelomično održiv</p> <p>5 bodova – projekt je potpuno institucionalno i financijski samoodrživ</p>	/5
6.		<p>Je li osiguran transfer rezultata projekta na druga područja (učinci multiplikacije)?</p> <p>0 bodova – nema mogućnosti transfera rezultata</p> <p>1 bod – postoji mogućnost multiplikacije isključivo kroz distribuciju informacija</p> <p>2 boda – postoji mogućnost multiplikacije kroz distribuciju informacija i uključivanje dionika u edukaciju i diseminaciju</p> <p>3 boda – postoji mogućnost transfera rezultata na 1 dodatno područje</p> <p>4 boda – postoji mogućnost transfera rezultata na 2 dodatna područja</p> <p>5 bodova – postoji mogućnost transfera rezultata na 3 i više dodatnih područja</p>	/5

7.		<p>Nastavak dobre prakse – sinergija s postojećim projektima financiranim od strane RH/županije/grada ili EU.</p> <p>0 bodova – projekt nije nastavak postojećeg projekta</p> <p>1 bod – projekt je nastavak postojećeg projekta koji nije sufinanciran od strane RH/županije/grada ili EU</p> <p>2 boda – projekt je nastavak projekta sufinanciranog od strane RH/županije/grada</p> <p>3 boda – projekt je nastavak projekta sufinanciranog od strane EU</p> <p>4 boda – projekt je nastavak projekta sufinanciranog od strane RH/županije/grada i EU</p> <p> dodatni 1 bod – projekt se sastoji od više logičnih cjelina</p>	/5
8.		<p>Koja je razina razvijenosti područja provedbe projekta prema indeksu razvijenosti lokalnih jedinica na razini RH/županije?</p> <p>1 bod – Indeks razvijenosti JLS na čijem teritoriju se projekt provodi je viši od 125% državnog/županijskog prosjeka; ili, projekt se provodi na teritoriju 1 JLS</p> <p>3 boda – Indeks razvijenosti JLS na čijem teritoriju se projekt provodi je 100 – 125% državnog/županijskog prosjeka; ili, projekt se provodi na teritoriju 1 JLS</p> <p>5 bodova – Indeks razvijenosti JLS na čijem teritoriju se projekt provodi je 75 – 100% državnog/županijskog prosjeka; ili, projekt se provodi na teritoriju više od 2 JLS</p> <p>7 bodova – Indeks razvijenosti JLS na čijem teritoriju se projekt provodi je 50 – 75% državnog/županijskog prosjeka; ili, projekt se provodi na teritoriju više od 3 JLS</p> <p>10 bodova – Indeks razvijenosti JLS na čijem teritoriju se projekt provodi je manji od 50% državnog/županijskog prosjeka; ili, projekt se provodi na teritoriju više od 5 JLS</p> <p>* ukoliko se projekt odvija na području 2 ili više JLS, indeks razvijenosti računa se kao aritmetička sredina zbroja indeksa JLS uključenih u projekt</p>	/10

9.		<p>Koliki je udio vlastitih sredstava prijavitelja u projektu?</p> <p>0 bodova – vlastita sredstva 0%</p> <p>2 boda – vlastita sredstva 1 – 9%</p> <p>4 boda – vlastita sredstva od 10 – 19%</p> <p>6 bodova – vlastita sredstva od 20 – 29%</p> <p>8 bodova – vlastita sredstva od 30 – 39%</p> <p>10 bodova – vlastita sredstva iznad 40%</p>	/10
10.		<p>Koji je značaj projekta u odnosu na razinu primjene istog?</p> <p>0 bodova – projekt ne predstavlja nikakav širi značaj</p> <p>1 bod – projekt lokalnog značaja, NUTS III</p> <p>2 boda – projekt županijskog značaja,</p> <p>3 boda – projekt statističke regije NUTS II</p> <p>4 boda – projekt državnog značaja NUTS I</p> <p>5 bodova – projekt međunarodnog značaja (uključujući prekogranične projekte)</p>	/5
11.		<p>U kojoj mjeri je prijedlog usklađen s ciljevima/prioritetima i mjerama Nacionalnog programa reformi/sektorske strategije/županijske razvojne strategije ili drugog strateškog dokumenta ?</p> <p>0 bodova – nije usklađen niti s jednom mjerom</p> <p>2 boda – usklađen je s 1 mjerom</p> <p>4 boda – usklađen je s više mjera unutar 1 prioriteta</p> <p>6 bodova – usklađen je s 2 prioriteta unutar 1 cilja</p> <p>8 bodova – usklađen je s više prioriteta unutar 2 cilja</p> <p>10 bodova – usklađen je s 3 i 4 cilja</p>	/10

12.		<p>U kojoj mjeri je prijedlog usklađen s drugim programima i politikama?</p> <p>0 bodova – projekt nije usklađen s drugim programima i politikama</p> <p>1 bod – projekt je usklađen isključivo s razvojnim dokumentom JLS (Plan ukupnog razvoja)</p> <p>2 boda – projekt je usklađen s razvojnim dokumentom JLS (Plan ukupnog razvoja) i Razvojnou strategijou županije</p> <p>3 boda – projekt je usklađen s razvojnim dokumentom JLS (Plan ukupnog razvoja), Razvojnou strategijou županije i sektorskom strategijou</p> <p>4 boda – projekt je usklađen s razvojnim dokumentom JLS (Plan ukupnog razvoja), Razvojnou strategijou županije, sektorskom strategijou i operativnim programom</p> <p>5 bodova – projekt je usklađen s razvojnim dokumentom JLS (Plan ukupnog razvoja), Razvojnou strategijou županije, sektorskom strategijou, operativnim programom, nacionalnim politikama i programima rada referentnih nacionalnih tijela</p>	/5
13.		<p>Je li projekt u skladu s tematskim prioritetima Strategije EU 2020.?</p> <p>0 bodova – projekt nije u skladu s ciljevima</p> <p>2 boda – projekt je u skladu s 1 ciljem</p> <p>4 boda – projekt je u skladu s 2 cilja</p> <p>6 bodova – projekt je u skladu s 3 cilja</p> <p>8 bodova – projekt je u skladu s 4 cilja</p> <p>10 bodova – projekt je u skladu s 5 ili više ciljeva</p>	/10

14.		<p>Generira li projekt zapošljavanje u fazi eksploatacije projekta?</p> <p>0 bodova – projekt ne generira zapošljavanje</p> <p>2 boda – projekt izravno generira zapošljavanje; 1 – 3 novih radnih mjesta</p> <p>4 boda – projekt izravno generira zapošljavanje; 4 – 6 novih radnih mjesta</p> <p>6 bodova – projekt izravno generira zapošljavanje; 7 – 10 novih radnih mjesta</p> <p>8 bodova – projekt izravno generira zapošljavanje; 11 – 15 novih radnih mjesta</p> <p>10 bodova – projekt izravno generira zapošljavanje; 16 i više novih radnih mjesta</p>	/10
15.		<p>U kojoj mjeri su riješeni imovinsko-pravni odnosi?</p> <p>0 bodova – imovinsko-pravni odnosi nisu riješeni i neće se moći riješiti. Predlagač nije pokrenuo postupak rješavanja imovinsko-pravnih odnosa.</p> <p>1 bod – imovinsko-pravni odnosi nisu riješeni, ali postoji mogućnost rješavanja istih kroz sljedećih 5 godina. Predlagač nije pokrenuo postupak rješavanja imovinsko-pravnih odnosa.</p> <p>2 boda – imovinsko-pravni odnosi nisu riješeni, ali ih je moguće riješiti kroz maksimalno 3 godine. Predlagač nije pokrenuo postupak rješavanja imovinsko-pravnih odnosa.</p> <p>3 boda – predlagač je pokrenuo rješavanje imovinsko-pravnih odnosa i izgledno je da će oni biti riješeni u roku od maksimalno dvije godine.</p> <p>4 boda – predlagač je pokrenuo rješavanje imovinsko-pravnih odnosa i izgledno je da će oni biti riješeni u roku od maksimalno godinu dana.</p> <p>5 bodova – imovinsko-pravni odnosi su u potpunosti riješeni.</p>	/5

16.		<p>U kojoj mjeri je projekt koji podrazumijeva izgradnju spreman za provedbu?</p> <p>0 bodova – projektni prijedlog nije pripremljen. U potpunosti nedostaje prateća prostorno-planska i projektna dokumentacija.</p> <p>2 boda – projektni prijedlog je djelomično pripremljen. Projekt je sukladan sa strateškim dokumentima prostornog planiranja</p> <p>4 boda – projekt je djelomično pripremljen. Projekt je sukladan provedbenim prostorno-planskim dokumentima ili postoji mogućnost ishodovanja dozvola temeljem strateškog prostorno-planskog dokumenta</p> <p>6 bodova – pripremljen je dio projektne dokumentacije, u tijeku je ishodovanje potrebnih dozvola.</p> <p>8 bodova – pripremljen je veći dio idejnog projekta te dio glavnog projekta i u tijeku je ishodovanje dozvola za građenje. Provedeni su svi postupci procjene utjecaja na okoliš i prirodu.</p> <p>10 bodova – projekt je u potpunosti pripremljen i tehnička dokumentacija je kompletna uz sve potrebne važeće dozvole.</p>	/10
Primjedbe:			
Ukupan zbroj bodova prijedloga:			/100
Preporuka:	Prihvatiti: (Napomena: Jasno navesti preporuku za prihvaćanje te obrazložiti razloge)	Ne prihvatiti: (Napomena: Jasno navesti preporuku za neprihvaćanje te obrazložiti razloge)	

B. Proces financijskog planiranja

a) Državna razina

Obuhvat procesa: Financijski plan predstavlja novčani iskaz potrebnih resursa za realizaciju postavljenih ciljeva, odnosno planiranih programa, projekata i aktivnosti. Iako se u praksi često stvara dojam da izrada financijskih planova započinje tek kada Ministarstvo financija dostavi upute za izradu prijedloga državnog proračuna, valja istaknuti da to predstavlja tek tehnički dio u kojem korisnici proračuna trebaju uskladiti svoje potrebe za financijskim sredstvima sukladno utvrđenim limitima i primijeniti propisanu metodologiju (način izrade i rokove) koja je potrebna zbog jednoobraznog pristupa konsolidaciji financijskih planova i proračuna u državni proračun. Međutim, toj fazi trebaju prethoditi dobre pripreme u smislu poznavanja cjelovitih potreba za financijskim sredstvima za ciljeve, programe, projekte i aktivnosti koji se planiraju realizirati.



Kvaliteta financijskih planova ovisit će upravo o tome koliko su u pripremi realno procijenjene i uzete u obzir sve potrebe za realizacijom ciljeva, programa i projekata, jesu li utvrđeni prioriteti s obzirom na raspoloživa proračunska sredstva, jesu li uzeti u obzir rizici nemogućnosti financiranja nekih projekata te jesu li razrađena alternativna rješenja u slučaju da od nekih projekata i/ili aktivnosti treba odustati ili ih je potrebno provesti u manjem opsegu ovisno o raspoloživim sredstvima.

Također, kvaliteta financijskih planova će ovisiti o tome koliko su sveobuhvatno napravljene procjene rashoda i prihoda, primjerice jesu li uzete u obzir sve ugovorene obveze, jesu li napravljene cjelovite projekcije rashoda za projekte u tijeku ili završene projekte čiji rezultati stavljanjem u upotrebu stvaraju nove rashode koji do tada nisu postojali (npr. izgrađena škola ili nabavljena nova oprema stavljanjem u upotrebu stvara nove troškove), jesu li poduzete mjere za naplatu svih potraživanja i slično.

Glavni rizici povezani s procesom:

Br.	Rizik	Uzrok	Posljedica	Mjere za smanjenje rizika
1	2	3	4	5
1.	✓ Nerealni financijski planovi	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Precijenjeni stvarni prihodi, a podcijenjeni stvarni rashodi ✓ Prilikom planiranja nisu uzete u obzir već ugovorene, ali još nerealizirane obveze i/ili potencijalne obveze, primjerice po osnovi sudskih sporova, aktiviranja jamstava i garancija ✓ Nisu napravljene cjelovite projekcije rashoda za projekte u tijeku ili završene projekte čiji rezultati stavljanjem u upotrebu stvaraju nove rashode ✓ Nisu napravljene analize opravdanosti potreba za financijskim sredstvima 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Stvaranje obveza koje nije moguće podmiriti u financijskoj godini na koju se odnose ✓ Stvaranje manjkova u proračunu ✓ Nova zaduživanja/krediti za osiguranje likvidnosti 	<p>Analize sveobuhvatnosti iskazanih potreba</p> <p>Kontrole opravdanosti potreba za financijskim sredstvima</p>
2.	✓ Nisu iskorištena moguća financiranja iz EU fondova	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Institucije nisu informirane o mogućem korištenju EU fondova ✓ Institucije nemaju kapaciteta za pripremu i provođenje projekata financiranih iz EU fondova 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Projekti i aktivnosti se financiraju isključivo iz nacionalnih izvora, dok istovremeno EU fondovi ostaju nedovoljno iskorišteni 	<p>Suradnja s institucijama uključenim u sustav upravljanja EU fondovima</p> <p>Popis projekata i aktivnosti koji se mogu financirati sredstvima iz fondova EU-a</p>

Dijagram tijeka procesa:

Aktivnosti i kontrole	Kratak opis aktivnosti i kontrole, relevantna dokumentacija i obrasci	Odgovorne osobe
1	2	3
 <p><i>Početak procesa</i></p> <p><i>Utvrđivanje potreba za financijskim sredstvima</i></p>	<p>Prema zahtjevu Financijske službe, ustrojstvene jedinice u instituciji i u institucijama u nadležnosti utvrđuju potrebe za financijskim sredstvima za realizaciju aktivnosti, programa i projekata iz njihove nadležnosti.</p> <p>Polazna osnova za utvrđivanje financijskih sredstava za narednu godinu jest projekcija koja je usvojena prethodne godine, a odnosi se na godinu za koju se donosi financijski plan.</p>	<p>Rukovoditelji ustrojstvenih jedinica</p> <p>Rukovoditelji institucija u nadležnosti</p>
 <p><i>Kontrola opravdanost i potreba za financijskim sredstvima</i></p>	<p>Iskazane potrebe za financijskim sredstvima kontroliraju se u smislu njihove sveobuhvatnosti i opravdanosti. Za kontrolu opravdanosti potreba za financijskim sredstvima mogu se koristiti:</p> <p>a) Obrasci/formulari putem kojih se od ustrojstvenih jedinica koje iskazuju potrebe prikupljaju podaci o sljedećem:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ukupan iznos financijskih sredstava koji se zahtijeva; • kratko obrazloženje razloga/potreba za financijskim sredstvima – aktivnosti, projekti, stvorene obveze i slično; • kalkulacije na kojima se temelje izračuni ukupno potrebnih sredstava; • iznosi mogućih ušteda u usporedbi s prethodnim razdobljima i kako će uštede utjecati na obim aktivnosti; • alternativna rješenja gdje je primjenjivo (npr. kod rashoda za investicijske projekte, kapitalnih ulaganja, nabave skupocjene opreme i sl.); • analiza mogućnosti korištenja EU fondova kao izvora financiranja; • stanje na zalihama imovine i stanje imovine u upotrebi gdje je primjenjivo (npr. za planiranje rashoda za nabavu nove opreme, radne odjeće, namirnica i slično); • iznosi preuzetih, ali još nerealiziranih obveza; • iznosi potencijalnih obveza po osnovi sudskih sporova, aktiviranih jamstava, garancija i sl.; • aktivnosti koje se planiraju poduzeti za bolju naplatu vlastitih i namjenskih prihoda te smanjivanja nenaplaćenih potraživanja, ako je primjenjivo; • i drugo, ovisno o specifičnosti. 	<p>Rukovoditelji ustrojstvenih jedinica u kojima nastaju troškovi i/ili koji su nadležni za naplatu prihoda</p>

	b) Popis pitanja putem kojih se provjerava opravdanost potreba za financijskim sredstvima (dodatak B1)	
Objedinjavanje potreba i izrada preliminarnog financijskog plana institucije i institucija iz nadležnosti	Prikupljanje i objedinjavanje zahtjeva s opravdanim potrebama te izrada preliminarnog prijedloga financijskog plana institucije i institucija u nadležnosti	Financijska služba u suradnji s rukovoditeljima ustrojstvenih jedinica u kojima nastaju troškovi i/ili koji su nadležni za naplatu prihoda
Kontrola usklađenosti preliminarnog prijedloga financijskog plana za narednu godinu s projekcijama iz prethodne godine	<p>Kontrolira se usklađenost preliminarnog prijedloga financijskog plana za narednu godinu s projekcijom financijskog plana koja je usvojena prethodne godine.</p> <p>Razmatraju se prijedlozi iskazanih potreba, usklađuju s procijenjenim prihodima i primicima, kontrolira se jesu li uzete u obzir ugovorene, ali još nerealizirane obveze, obveze po osnovi sudskih sporova, moguća aktiviranja jamstava i garancija i sl. Kontrolira se jesu li uzeti u obzir novi rashodi koji se mogu javiti stavljanjem u upotrebu nove opreme, održavanjem donirane opreme, stavljanjem u upotrebu rezultata realiziranih projekata, nove regulative i slično.</p> <p>Ukoliko su ukupni zahtjevi veći od planiranih prihoda i veći od usvojene projekcije iz prethodne godine, provode se dodatne analize o tome koji se rashodi mogu ili trebaju smanjiti.</p>	Financijska služba u suradnji s rukovoditeljima ustrojstvenih jedinica u kojima nastaju troškovi i/ili koji su nadležni za naplatu prihoda
Popis prioriteta financiranja	<p>Utvrđuju se prioritete financiranja za narednu godinu.</p> <p>Prioritete financiranja uključuju podmirenje obveza koje će dospjeti na naplatu, podmirenje kreditnih zaduženja, aktiviranih jamstava, garancija, obveza po osnovi sudskih sporova, preuzetih međunarodnih obveza, započetih investicija, materijalnih troškova neophodnih za funkcioniranje institucija, troškova plaća i naknada i slično.</p>	Financijska služba u suradnji s rukovoditeljima ustrojstvenih jedinica u kojima nastaju troškovi i/ili koji su nadležni za naplatu prihoda

<p style="text-align: center;"><i>Rasprava i usuglašavanje o prioritetima financiranja</i></p>	<p>Predloženi popis prioriteta financiranja raspravlja se i usuglašava na najvišoj razini rukovodstva. U okviru rasprave o prioritetima financiranja, raspravlja se i o mogućnosti korištenja sredstava iz fondova EU-a.</p> <p>U slučaju da su prioriteti financiranja veći od planiranih prihoda i projekcije od prethodne godine, raspravlja se koji se rashodi trebaju smanjiti i/ili koji se prihodi mogu povećati.</p>	<p>Financijska služba u suradnji s najvišom razinom rukovodstva (ministri, pomoćnici ministara)</p>
<p style="text-align: center;"><i>Zaprimanje Uputa MFIN-a za izradu prijedloga državnog proračuna RH za razdoblje n, n+1, n+2</i></p>	<p>Sredinom kolovoza, MFIN na temelju Smjernica ekonomske i fiskalne politike za trogodišnje razdoblje, koje Vlada RH usvaja krajem srpnja, izrađuje Upute za izradu prijedloga državnog proračuna Republike Hrvatske za trogodišnje razdoblje i dostavlja ih ministarstvima, drugim državnim tijelima na razini razdjela organizacijske klasifikacije i izvanproračunskim korisnicima.</p>	
<p style="text-align: center;"><i>Utvrđivanje usklađenosti preliminarnog financijskog plana institucije s Uputom MFIN-a za izradu prijedloga državnog proračuna</i></p>	<p>Kontrola usklađenosti preliminarnog prijedloga financijskog plana institucije i institucija iz nadležnosti s Uputom MFIN za izradu prijedloga državnog proračuna uključuje prije svega kontrolu usklađenosti sa sljedećim:</p> <ul style="list-style-type: none"> • utvrđeni limiti iz Uputa MFIN (limit 1 i limit 2), • način iskazivanja prijenosa unutar općeg proračuna (prijenosi sredstava između proračunskih korisnika, prijenos sredstava EU-a), • postupanja u cilju izbjegavanja nepravilnosti kod iskazivanja rashoda, • iskazani izvori financiranja, • načini planiranja vlastitih i namjenskih prihoda i primitaka izuzetih iz uplata u državni proračun, • planiranje rashoda i prihoda od sredstava iz fondova EU-a, • i slično. 	<p>Financijska služba u suradnji s rukovoditeljima ustrojstvenih jedinica u kojima nastaju troškovi i/ili koji su nadležni za naplatu prihoda</p>

<p style="text-align: center;"><i>Izrada internih uputa za izradu konačnog prijedloga financijskog plana za instituciju i institucije u nadležnosti</i></p>	<p>Na temelju Uputa MFIN za izradu prijedloga državnog proračuna RH, Financijska služba priprema interne upute za izradu konačnog prijedloga financijskog plana za instituciju i institucije u nadležnosti. Interne upute dostavljaju se ustrojstvenim jedinicama u instituciji i institucijama u nadležnosti.</p> <p>Internim uputama definiraju se rokovi i obveznici izrade konačnog prijedloga financijskog plana te se daju detaljnije smjernice ustrojstvenim jedinicama za potrebe usklađivanja preliminarnog prijedloga financijskog plana s propisanim limitima i drugim usklađivanjima koja se trebaju provesti kako bi konačni prijedlog financijskog plana institucije i institucija u nadležnosti bio usklađen s Uputama MFIN-a.</p>	<p>Financijska služba</p>
<p style="text-align: center;"><i>Izrada konačnih zahtjeva za financijskim sredstvima</i></p>	<p>Na temelju internih uputa, ustrojstvene jedinice izrađuju konačne zahtjeve za financijskim sredstvima te ih dostavljaju na objedinjavanje ustrojstvenim jedinicama koju su nadležne za objedinjavanje određenih kategorija rashoda ili prihoda i/ili zahtjeve direktno dostavljaju Financijskoj službi.</p> <p>Na temelju dobivenih internih uputa, institucije u nadležnosti izrađuju konačne prijedloge svojih financijskih planova i dostavljaju ih nadležnoj instituciji i to ustrojstvenoj jedinici koja ih prati, odnosno u čijoj su nadležnosti te Financijskoj službi.</p> <p>Prijedlozi za financijskim sredstvima uključuju i obrazloženje prijedloga.</p>	<p>Rukovoditelji ustrojstvenih jedinica u kojima nastaju troškovi i/ili koji su nadležni za naplatu prihoda</p> <p>Rukovoditelji institucija u nadležnosti</p>
<p style="text-align: center;"><i>Razmatranje konačnih zahtjeva za financijskim sredstvima / prijedloga financijskog plana</i></p>	<p>Financijska služba u suradnji s ustrojstvenim jedinicama koje su nadležne za objedinjavanje konačnih zahtjeva za financijskim sredstvima i konačnih prijedloga financijskih planova institucija u nadležnosti, razmatra zaprimljene prijedloge, usklađuje ih s utvrđenim limitima MFIN-a, vrši dodatna usklađivanja i korekcije ako je to potrebno, naročito ako su ukupni zahtjevi veći od limita ili planiranih prihoda.</p> <p>U tom slučaju se na kolegiju ministra dogovara koji se rashodi moraju smanjiti i/ili koje se aktivnosti/projekti s popis prioriteta neće moći realizirati u cijelosti ili se od njih mora u potpunosti odustati.</p>	<p>Financijska služba u suradnji s ustrojstvenim jedinicama nadležnim za objedinjavanje zahtjeva za financijskim sredstvima/ prijedloga financijskih planova</p>

<p>Objedinjavanje konačnog prijedloga financijskog plana</p>	<p>Objedinjeni konačni prijedlog financijskog plana za instituciju i institucije u nadležnosti izrađuje se na temelju usvojenih prijedloga zahtjeva za financijskim sredstvima i prijedloga financijskih planova zaprimljenih od institucija u nadležnosti.</p>	<p>Financijska služba</p>
<p>Kontrola Objedinjenog konačnog prijedloga financijskog plana za instituciju i institucije u nadležnosti</p>	<p>Kontrolira se je li prijedlog financijskog plana usklađen s Uputama MFIN-a i priložima uz Upute</p>	<p>Financijska služba</p>
<p>Dostava usklađenog objedinjenog prijedloga financijskog plana Ministarstvu financija i unos u sustav Državne riznice Završetak procesa</p>		

b) Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave

Obuhvat procesa: Financijski plan predstavlja novčani iskaz potrebnih resursa za realizaciju postavljenih ciljeva, odnosno planiranih programa, projekata i aktivnosti. Iako se u praksi često stvara dojam da izrada proračuna, odnosno financijskog plana započinje tek kada Ministarstvo financija dostavi upute za izradu proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (dalje u tekstu: JLP(R)S), valja istaknuti da to predstavlja tek tehnički dio u kojem JLP(R)S trebaju uskladiti prijedloge svojih proračuna, odnosno financijskih planova svojih proračunskih korisnika, s propisanom metodologijom (način i rokovi izrade) koja je potrebna zbog jednoobraznog pristupa te provesti usklađenja s konačnim financijskim pokazateljima koje će županije, gradovi i općine koji su preuzeli financiranje decentraliziranih funkcija, kao i njihovi krajnji korisnici, primjenjivati kod planiranja sredstava potrebnih za osiguranje minimalnih financijskih standarda.

Međutim toj fazi trebaju prethoditi dobre pripreme u smislu poznavanja cjelovitih potreba za financijskim sredstvima za ciljeve, programe, projekte i aktivnosti koji se planiraju realizirati. Kvaliteta financijskih planova ovisit će upravo o tome koliko su u pripremi realno procijenjene i uzete u obzir sve potrebe za realizacijom ciljeva, programa i projekata, jesu li utvrđeni prioriteti s obzirom na raspoloživa proračunska sredstva, jesu li



uzeti u obzir rizici nemogućnosti financiranja nekih projekata te jesu li razrađene alternative za slučaj da od nekih projekata i/ili aktivnosti treba odustati ili ih je potrebno provesti u manjem opsegu ovisno o raspoloživim sredstvima.

Također, kvaliteta financijskih planova će ovisiti o tome koliko su sveobuhvatno napravljene procjene rashoda i prihoda, primjerice jesu li uzete u obzir sve ugovorene obveze, jesu li napravljene cjelovite projekcije rashoda za projekte u tijeku ili završene projekte čiji rezultati stavljanjem u upotrebu stvaraju nove rashode koji do tada nisu postojali (npr. izgrađena škola ili nabavljena nova oprema stavljanjem u upotrebu stvara nove troškove), jesu li poduzete mjere za naplatu svih potraživanja i slično.

Glavni rizici povezani s procesom:

Br.	Rizik	Uzrok	Posljedica	Mjere za smanjenje rizika
1	2	3	4	5
3.	Nerealni financijski planovi	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Precijenjeni stvarni prihodi, a podcijenjeni stvarni rashodi ✓ Prilikom planiranja nisu uzete u obzir već ugovorene, ali još nerealizirane obveze i/ili potencijalne obveze primjerice po osnovi sudskih sporova, aktiviranja jamstava i garancija ✓ Nisu napravljene cjelovite projekcije rashoda za projekte u tijeku ili završene projekte čiji rezultati stavljanjem u upotrebu stvaraju nove rashode ✓ Nisu napravljene analize opravdanosti potreba za financijskim sredstvima 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Stvaranje obveza koje nije moguće podmiriti u financijskoj godini na koju se odnose ✓ Stvaranje manjkova u proračunu ✓ Nova zaduživanja/krediti za osiguranje likvidnosti 	<p>Analize sveobuhvatnosti iskazanih potreba</p> <p>Kontrole opravdanosti potreba za financijskim sredstvima</p>
4.	Nisu iskorištena moguća financiranja iz EU fondova	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Institucije nisu informirane o mogućem korištenju EU fondova ✓ Institucije nemaju kapaciteta za pripremu i provođenje projekata financiranih iz EU fondova 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Projekti i aktivnosti se financiraju isključivo iz nacionalnih izvora, dok istovremeno EU fondovi ostaju nedovoljno iskorišteni 	<p>Suradnja s institucijama uključenima u sustav upravljanja EU fondovima</p> <p>Popis projekata i aktivnosti koji se mogu financirati sredstvima iz fondova EU-a</p>

Dijagram tijeka procesa:

Aktivnosti i kontrole	Kratak opis aktivnosti i kontrole, relevantna dokumentacija i obrasci	Odgovorne osobe
1	2	3
 <p><i>Početak procesa</i></p> <p><i>Utvrđivanje potreba za financijskim sredstvima</i></p>	<p>Prema zahtjevu Upravnog odjela za financije, ostali upravni odjeli, zajedno s proračunskim korisnicima u nadležnosti, utvrđuju potrebe za financijskim sredstvima za realizaciju aktivnosti, programa i projekata iz njihove nadležnosti.</p> <p>Polazna osnova za utvrđivanje financijskih sredstava za narednu godinu jest projekcija koja je usvojena prethodne godine, a odnosi se na godinu za koju se donosi financijski plan</p>	<p>Pročelnici upravnih odjela</p> <p>Rukovoditelji proračunskih korisnika u nadležnosti</p>
 <p><i>Kontrola opravdanosti potreba za financijskim sredstvima</i></p>	<p>Iskazane potrebe za financijskim sredstvima kontroliraju se u smislu njihove sveobuhvatnosti i opravdanosti. Za kontrolu opravdanosti potreba za financijskim sredstvima mogu se koristiti:</p> <p>a) Obrasci/formulari putem kojih se od upravnih odjela i proračunskih korisnika u nadležnosti koji iskazuju potrebe, prikupljaju podaci o sljedećem:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ukupan iznos financijskih sredstava koji se zahtijeva; • kratko obrazloženje razloga/potreba za financijskim sredstvima – aktivnosti, projekti, stvorene obveze i slično; • osnove i kriteriji za dodjelu sredstava putem donacija, subvencija, transfera; • izvješća o postignutim rezultatima/učincima iz prethodnih godina temeljem dosad uložениh sredstava; • promjene/trendovi u kretanju broja korisnika usluga, promjene u opsegu aktivnosti institucija iz nadležnosti; • kalkulacije na kojima se temelje izračuni ukupno potrebnih sredstava; • iznosi mogućih ušteda u usporedbi s prethodnim razdobljima i kako će uštede utjecati na obim aktivnosti; • alternativna rješenja gdje je primjenjivo (npr. za planiranja novih investicijskih projekta, kapitalnih ulaganja, nabave nove skupocjene opreme i sl.); • analiza mogućnosti korištenja EU fondova kao izvora financiranja; • stanje na zalihama imovine i stanje imovine u upotrebi gdje je primjenjivo (npr. za planiranje rashoda za nabavu nove opreme, radne odjeće, namirnica i slično); 	<p>Pročelnici upravnih odjela u kojima nastaju troškovi i/ili koji su nadležni za naplatu prihoda</p> <p>u suradnji s</p> <p>Rukovoditeljima proračunskih korisnika u nadležnosti</p>

	<ul style="list-style-type: none"> • iznosi preuzetih, ali još nerealiziranih obveza • iznosi potencijalnih obveza po osnovi sudskih sporova, aktiviranih jamstava, garancija i sl.; • aktivnosti koje se planiraju poduzeti za bolju naplatu vlastitih i namjenskih prihoda te smanjivanja nenaplaćenih potraživanja, ako je primjenjivo; • ako je prethodne godine utvrđen manjak – izvješće o realizaciji mjera za otklanjanje uzroka negativnog poslovanja te mjera za stabilno održivo poslovanje; • i drugo, ovisno o specifičnosti. <p>b) Popis pitanja putem kojih se provjerava opravdanost potreba za financijskim sredstvima (dodatak B1)</p>	
<p><i>Objedinjavanje potreba i izrada preliminarnog prijedloga proračuna JLP(R)S</i></p>	<p>Prikupljanje i objedinjavanje zahtjeva koji imaju opravdane potrebe te izrada preliminarnog prijedloga proračuna JLP(R)S</p>	<p>Upravni odjel za financije u suradnji s</p> <p>Pročelnicima upravnih odjela u kojima nastaju troškovi i/ili koji su nadležni za naplatu prihoda</p>
<p><i>Kontrola usklađenosti preliminarnog prijedloga proračuna JLP(R)S za narednu godinu s projekcijama iz prethodne godine</i></p>	<p>Kontrolira se usklađenost preliminarnog prijedloga proračuna JLP(R)S za narednu godinu s projekcijom proračuna koja je usvojena prethodne godine.</p> <p>Razmatraju se prijedlozi iskazanih potreba, usklađuju se s procijenjenim prihodima i primicima, kontrolira se jesu li uzete u obzir ugovorene, ali još nerealizirane obveze te obveze po osnovi sudskih sporova, mogućih aktiviranja jamstava i garancija i sl. Kontrolira se jesu li uzeti u obzir novi rashodi koji se mogu javiti stavljanjem u upotrebu nove opreme, održavanjem donirane opreme, stavljanjem u upotrebu rezultata realiziranih projekata, nove regulative i slično.</p> <p>Kontrolira se jesu li prijedlozi novih programa, projekata, aktivnosti u okvirima/granicama LIMITA 2</p> <p>Ukoliko su ukupni zahtjevi veći od planiranih prihoda i veći od usvojene projekcije iz prethodne godine, provode se dodatne analize o tome koji se rashodi mogu ili trebaju smanjiti.</p>	<p>Upravni odjel za financije u suradnji s</p> <p>Pročelnicima upravnih odjela u kojima nastaju troškovi i/ili koji su nadležni za naplatu prihoda</p>

<p>Popis prioriteta financiranja</p>	<p>Utvrđuju se prioritete financiranja za narednu godinu.</p> <p>Prioriteti financiranja uključuju podmirenje obveza koje će dospjeti na naplatu, podmirenje kreditnih zaduženja, aktiviranih jamstava, garancija, obveza po osnovi sudskih sporova, preuzetih međunarodnih obveza, započelih investicija, materijalnih troškova neophodnih za funkcioniranje institucija, troškova plaća i naknada i slično.</p>	<p>Financijska služba u suradnji s rukovoditeljima ustrojstvenih jedinica u kojima nastaju troškovi i/ili koji su nadležni za naplatu prihoda</p>
<p>Rasprava i usuglašavanje o prioritetima financiranja</p>	<p>Predloženi popis prioriteta financiranja raspravlja se i usuglašava na najvišoj razini rukovodstva (kolegij župana/gradonačelnika/načelnika).</p> <p>U okviru rasprave o prioritetima financiranja, raspravlja se i o mogućnosti korištenja EU fondova.</p> <p>U slučaju da su prioritete financiranja veći od planiranih prihoda i projekcije od prethodne godine raspravlja se koji se rashodi trebaju smanjiti i/ili koji se prihodi mogu povećati.</p>	<p>Upravni odjel za financije u suradnji s najvišom razinom rukovodstva</p>
<p>Zaprimanje Uputa MFIN-a za izradu proračuna JLP(R)S n, n+1, n+2</p>	<p>Sredinom kolovoza, MFIN na temelju Smjernica ekonomske i fiskalne politike za trogodišnje razdoblje koje Vlada RH usvaja krajem srpnja, izrađuje Upute za izradu proračuna JLP(R)S za trogodišnje razdoblje i dostavlja ih JLP(R)S.</p>	
<p>Utvrđivanje usklađenosti preliminarnog prijedloga proračuna JLP(R)S s Uputama MFIN-a za izradu proračuna</p>	<p>Kontrola usklađenosti preliminarnog prijedloga proračuna JLP(R)S s Uputama MFIN-a za izradu proračuna, uključuje prije svega kontrolu usklađenosti sa sljedećim:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Propisana metodologija izrade proračuna i financijskih planova proračunskih korisnika iz nadležnosti, • Planiranje rashoda u sklopu decentraliziranih funkcija. • Planiranje pomoći iz državnog proračuna (npr. kompenzacijske mjere za fiskalne učinke izmjena u sustavu poreza na dohodak), • način iskazivanja pomoći proračunskim korisnicima iz proračuna koji im nije nadležan, • postupanja u cilju izbjegavanja nepravilnosti kod iskazivanja rashoda, • iskazani izvori financiranja, • načini planiranja vlastitih i namjenskih prihoda i primitaka, • planiranje rashoda i prihoda iz EU sredstava i slično. 	<p>Upravni odjel za financije u suradnji s</p> <p>Pročelnicima upravnih odjela u kojima nastaju troškovi i/ili koji su nadležni za naplatu prihoda</p>

<p><i>Izrada internih uputa za izradu konačnog prijedloga proračuna</i></p>	<p>Na temelju Uputa MFIN-a za izradu proračuna JLP(R)S, Upravni odjel za financije priprema interne upute za izradu konačnog prijedloga proračuna. Uputama se utvrđuju raspoloživi limiti proračunskih sredstava za upravne odjele i proračunske korisnike u skladu s namjenom planiranih prihoda.</p> <p>Internim uputama definiraju se rokovi i obveznici izrade konačnog prijedloga financijskog plana, odnosno proračuna te se daju detaljnije smjernice upravnim odjelima za potrebe usklađivanja preliminarnog prijedloga proračuna s utvrđenim limitima i drugim usklađivanjima koja se trebaju provesti kako bi konačni prijedlog proračuna bio usklađen s Uputama MFIN-a.</p>	<p>Upravni odjel za financije</p>
<p><i>Dostava internih uputa za izradu konačnog prijedloga proračuna</i></p>	<p>Upravni odjel za financije interne upute dostavlja svim pročelnicima. Upravni odjeli odmah po primitku interne upute dostavljaju proračunskim korisnicima iz svoje nadležnosti te trgovačkim društvima u vlasništvu JLP(R)S.</p> <p>Upute se mogu objaviti i na web stranici JLP(R)S.</p>	<p>Upravni odjel za financije</p> <p>Pročelnici upravnih odjela</p>
<p><i>Izrada konačnih prijedloga financijskih planova i njihovo objedinjivanje</i></p>	<p>Na temelju internih uputa proračunski korisnici izrađuju konačne prijedloge financijskih planova te ih dostavljaju upravnom odjelu u čijoj se nadležnosti nalaze.</p> <p>Pročelnici dostavljaju objedinjene prijedloge svojih financijskih planova Upravnom odjelu za financije.</p>	<p>Rukovoditelji proračunskih korisnika u nadležnosti</p> <p>Pročelnici upravnih odjela</p>
<p><i>Razmatranje konačnih prijedloga financijskih planova</i></p>	<p>Upravni odjel za financije, u suradnji s upravnim odjelima nadležnim za objedinjavanje konačnih prijedloga financijskih planova proračunskih korisnika u nadležnosti, razmatra zaprimljene prijedloge, usklađuje ih s utvrđenim limitima, vrši dodatna usklađivanja i korekcije ako je potrebno, naročito ako su ukupni zahtjevi veći od limita ili planiranih prihoda.</p>	<p>Upravni odjel za financije</p> <p>u suradnji s</p> <p>Pročelnicima upravnih odjela</p>

<p>Izrada konačnog prijedloga (nacrta) proračuna JLP(R)S</p>	<p>Upravni odjel za financije na temelju zaprimljenih objedinjenih prijedloga financijskih planova izrađuje konačni prijedlog (nacrt) proračuna JLP(R)S za proračunsku godinu i projekcije za sljedeće dvije godine.</p> <p>Prijedlog proračuna raspravlja se na kolegiju župana/gradonačelnika/načelnika te se vrši usuglašavanje i korekcije prijedloga, osobito ako su ukupni zahtjevi upravnih odjela veći od planiranih prihoda.</p> <p>U tom slučaju se na kolegiju župana/gradonačelnika/načelnika dogovara koji se rashodi moraju smanjiti i/ili koje se aktivnosti/projekti s popis prioriteta neće moći realizirati u cijelosti ili se mora u potpunosti odustati.</p>	<p>Upravni odjel za financije u suradnji s najvišim rukovodstvom</p>
<p>Kontrola Objedinjenog konačnog prijedloga proračuna JLP(R)S</p>	<p>Kontrolira se je li prijedlog proračuna JLP(R)S usklađen s Uputama MFIN-a i prilogima uz Upute.</p>	<p>Upravni odjel za financije</p>
<p>Javna rasprava o prijedlogu proračuna JLP(R)S</p>	<p>Nacrt proračuna dostavlja se na javnu raspravu putem medija na rok od 8 dana, nakon čega se primjedbe usvajaju ili odbijaju.</p>	<p>Upravni odjel za financije</p>
<p>Podnošenje prijedloga proračuna Županijskoj skupštini/ Gradskom/Općinskom vijeću na usvajanje</p>	<p>Prijedlog proračuna podnosi se na usvajanje županijskoj skupštini/gradskom odnosno općinskom vijeću.</p> <p>Županijska skupština, gradsko odnosno općinsko vijeće može proračun usvojiti ili odbiti.</p> <p>Ako županijska skupština, gradsko, odnosno općinsko vijeće ima primjedbe, odnosno odbija prijedlog proračuna, vrši se ponovno usuglašavanje, raspravlja se na kolegiju župana/gradonačelnika/načelnika, izrađuje se novi korigirani prijedlog proračuna te se ponovno podnosi na usvajanje.</p>	<p>Župan Gradonačelnik Načelnik</p>

<p><i>Usvajanje proračuna JLP(R)S</i></p>	<p>Županijska skupština, gradsko, odnosno općinsko vijeće, usvaja proračun za narednu godinu i projekcije za sljedeće dvije godine.</p>	<p>Predsjednik županijske skupštine Predsjednik gradskog vijeća Predsjednik općinskog vijeća</p>
<p><i>Objava u službenom glasilu</i></p>	<p>Proračun JLP(R)S i prateći dokumenti (Odluka o izvršenju proračuna, Plan razvojnih programa, projekcije za sljedeće dvije godine i sl.) objavljuje se u službenom glasilu.</p>	<p>Ustrojstvena jedinica nadležna za informiranje</p>
<p><i>Dostava podataka o usvojenom proračunu MFIN-u</i></p>	<p>Sukladno članku 40. Zakona o proračunu, načelnik, gradonačelnik i župan obvezni su dostaviti Ministarstvu financija proračun i projekcije, odluke o izvršavanju proračuna te izmjene i dopune proračuna JLP(R)S u roku od 15 dana od njihova stupanja na snagu.</p> <p>JLP(R)S su u obvezi na e-mail adresu MFIN-a lokalni.proracuni@mfin.hr poslati link na navedene dokumente objavljene u službenom glasilu u roku od 15 dana od dana stupanja na snagu.</p> <p>Podatke o proračunu i projekcijama JLP(R)S trebaju unijeti i u web aplikaciju MFIN-a "Financijski planovi JLP(R)S" zbog statističkih potreba</p>	<p>Upravni odjel za financije</p>
<p><i>Završetak procesa</i></p>		

Okolnosti koje je potrebno uzeti u obzir kod pregleda realizacije financijskog plana prethodne godine i pri izradi nacrtu financijskog plana za sljedeću godinu

(praksa u Latviji)

Ciljana financirana kategorija	Uprava nadležna za pripremu potrebnih informacija	Financijski cilj	Moguće okolnosti koje je potrebno uzeti u obzir
IZDACI			
Naknada	Uprava nadležna za ljudske potencijale	Plaća	✓ Jesu li planirane promjene u broju radnih mjesta u usporedbi s prethodnom godinom? Koliko radnih mjesta je slobodno?
		Plaća dužnosnika	
		Plaća državnih/lokalnih službenika	✓ Koliko zaposlenika je uključeno u upravljanje EU fondovima i drugim oblicima financijske pomoći iz inozemstva? Jesu li plaće zaposlenika u potpunosti financirane iz tehničke pomoći? Koliko zaposlenika dobiva sredstva iz različitih izvora? Kakav je omjer sredstava?
		Plaća drugih zaposlenika	
		Olakšice, bonusi, nagrade	
		Doprinosi, olakšice, kompenzacije poslodavca	✓ Koliko zaposlenika je dugotrajno odsutno (rodiljni dopust, studentski dopust, itd.)? Koje godine se planira povratak zaposlenika na posao?
		Doprinosi, olakšice, kompenzacije za službenike/ druge zaposlenike koji su zaposleni u inozemstvu, troškovi za poslodavca	
Troškovi poslodavca za zdravstveno osiguranje	✓ Je li planirano otvaranje novih radnih mjesta? Obrazložiti!		
Poslovna putovanja	Uprava nadležna za administrativne poslove	Poslovna putovanja u tuzemstvu, uključujući dnevnice	✓ Koliko je poslovnih putovanja planirano u tuzemstvu? Koliko dana je planirano za misije?
		Poslovna putovanja u inozemstvu, uključujući dnevnice	✓ Koliko je poslovnih putovanja planirano u strane zemlje? U koje zemlje? ✓ Koliko dana je planirano za takva putovanja? ✓ Postoji li honorar/naknada za takvo putovanje? Koliki je iznos honorara za jednu osobu? Koliko zaposlenika ide na takva putovanja?

			✓ Plaća li organizator putovanja zrakoplovne karte?
Komunikacije	Uprava nadležna za administrativne poslove	Mobilne telekomunikacije	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pruža li postojeći pružatelj usluge najisplativiju uslugu? ✓ Koliko zaposlenika treba mobilne telefone? Je li potrebno kupovati dodatne mobilne telefone? Obrazložiti! ✓ Kakvo je ograničenje troškova za svakog zaposlenika koji ima mobilni telefon? ✓ Koji se troškovi mogu financirati sredstvima iz fondova EU-a i drugim oblicima financijske pomoći iz inozemstva?
		Uredske telekomunikacije	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pruža li postojeći pružatelj usluga najisplativiju uslugu? ✓ Koji se troškovi mogu financirati sredstvima iz fondova EU-a i drugim oblicima financijske pomoći iz inozemstva?
	Uprava nadležna za IT usluge	Mobilna, uredska telekomunikacijska infrastruktura	✓ Jesu li potrebna/planirana poboljšanja infrastrukture?
	Uprava nadležna za administrativne poslove	Televizija	
		Radio komunikacije	
		Poštanske usluge	
Komunalne usluge	Uprava nadležna za administrativne poslove	Troškovi toplinske energije, uključujući grijanje	✓ Jesu li moguće uštede u usporedbi s prethodnom godinom?
		Troškovi vode i kanalizacije	✓ Jesu li moguće uštede u usporedbi s prethodnom godinom?
		Troškovi napajanja (električna energija)	✓ Je li moguće dodatno uštedjeti novac korištenjem isplativijih i učinkovitijih rješenja (primjerice, žarulje)?
		Troškovi uklanjanja otpada	✓ Jesu li moguće uštede u usporedbi s prethodnom godinom?

Reprezentacija	Uprava nadležna za komunikacije	Odnosi s javnošću	✓ Jesu li moguće uštede u usporedbi s prethodnom godinom?
	Uprava nadležna za administrativne poslove	Troškovi reprezentacije	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Koja su važna događanja planirana? ✓ Za koja će događanja biti potrebni troškovi (konferencije, posjeti službenih osoba iz inozemstva itd.)? ✓ Koliko se troškova može financirati sredstvima EU-a i ostalim oblicima financijske pomoći iz inozemstva?
		Izobrazba klijenata/korisnika	✓ Pokazuju li ankete o zadovoljstvu korisnika i druga izvješća da postoji potreba za izobrazbom klijenata? Koje mjere su planirane i koji su troškovi?
Nekretnine	Uprava nadležna za administrativne poslove	Najam	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Postoji li potreba za nastavljanjem ugovora o zakupu/najmu? ✓ Jesu li obaveze troškovno učinkovite? ✓ Jesu li unajmljeni prostoriji prikladni? ✓ Jesu li zakupljeni/unajmljeni prostori u potpunosti iskorišteni? Trebamo li isti prostor unajmiti i u budućnosti? ✓ Jesu li moguće uštede u usporedbi s prethodnom godinom (primjerice, prostorije u drugoj zgradi koje bi bile isplativije)? ✓ Koji se troškovi mogu financirati sredstvima fondova EU-a i ostalim oblicima financijske pomoći iz inozemstva?
		Popravci zgrada i prostora	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Koji su nedostaci otkriveni tijekom godišnje inspekcije zaštite na radu? ✓ Koje je nedostatke otkrio upravitelj zgrade tijekom redovite inspekcije? ✓ Koji oblici štete/nedostataka su najbitniji i potrebno ih je prvo spriječiti? Je li potrebno napraviti remont? ✓ Koje popravke je potrebno izvršiti (plan rada)? Koliki bi bili troškovi (rada, materijala)?
		Održavanje imovine	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Koje preporuke su propisane tijekom godišnje inspekcije zaštite na radu? ✓ Koje preporuke su navedene tijekom redovitih inspekcija upravitelja zgrade?

			<ul style="list-style-type: none"> ✓ Koji troškovi su redoviti i/ili godišnji (primjerice za čistoću, osiguranje, održavanje sustava ventilacije, održavanje dizala, održavanje krovova, čišćenje prozora, itd.)? ✓ Jesu li moguće uštede u usporedbi s prethodnom godinom?
Informacijske tehnologije	Uprava nadležna za IT	Održavanje informacijskog sustava	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Koji su troškovi redoviti i/ili godišnji? ✓ Jesu li moguće uštede u usporedbi s prethodnom godinom? ✓ Koje su preporuke propisane u izvješću koje je pripremio voditelj sigurnosti informacijskog sustava?
		Specijalizirani programi	✓ Postoji li potreba za kupnjom novih programa? Obrazložiti!
		Standardni programi	✓ Postoji li potreba za kupnjom novih programa ili za produžavanjem licenci za već korištene programe? Obrazložiti!
		Prijenos podataka	✓ Postoji li potreba za kupnjom alata za prijenos podataka?
		Najam licence informacijskog sustava	✓ Koliko je licenci potrebno? Je li najam licence isplativiji?
		Licence informacijskog sustava	✓ Koliko je licenci potrebno? Trebamo li kupiti dodatne licence? Obrazložiti!
		Oprema informacijskog sustava (npr. serveri)	✓ Je li postojeća oprema informacijskog sustava odgovarajuća?
		Uredska oprema	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Imaju li sva radna mjesta potrebnu uredsku opremu? ✓ Kakvi su zaključci i preporuke nakon godišnjeg popisivanja zaliha? ✓ Ima li u skladištu uredske opreme (prije odluke o kupovini nove opreme)? ✓ Postoji li potreba za zamjenom zastarjele uredske opreme? Koje opreme i u kojoj količini? ✓ Jesu li moguće uštede na trošku pisača, fotokopirnog stroja? ✓ Koji se troškovi mogu financirati sredstvima iz fondova EU-a, ostalim

			obicima financijske pomoći iz inozemstva?
		Popravci, tehnička služba	✓ Je li isplativije nastaviti s održavanjem stare opreme ili kupiti novu?
Vozila	Uprava nadležna za administrativne poslove	Najam	✓ Koliko je vozila potrebno? ✓ Je li najam vozila isplativiji?
		Održavanje i popravci vozila	✓ Jesu li troškovi održavanja i popravaka odgovarajući? Jesu li moguće uštede u usporedbi s prethodnom godinom?
		Gorivo	✓ Jesu li moguće uštede u usporedbi s prethodnom godinom?
Ljudski potencijali Upravljanje	Uprava nadležna za ljudske potencijale	Razvoj zaposlenika (seminari, tečajevi)	✓ Koje i kolike mjere izobrazbe su potrebne prema procjenama? Troškovi izobrazbe?
		Oglasi za poslove	✓ Planira li se otvaranje novih radnih mjesta? ✓ Koliko slobodnih radnih mjesta postoji?
		Stručna literatura	✓ Koja stručna literatura je potrebna? Koji su potencijalni troškovi?
		Prava radnika	✓ Koji su godišnji troškovi na temelju ugovora?
Uredska oprema	Uprava nadležna za administrativne poslove	Uredska oprema, pribor za pisanje	✓ Jesu li moguće uštede u usporedbi s prethodnom godinom?
		Dugotrajna imovina	✓ Imaju li sva radna mjesta potrebnu uredsku opremu? ✓ Kakvi su zaključci i preporuke nakon godišnjeg popisivanja imovine? ✓ Postoji li u skladištu uredska oprema (prije odluke o kupovini nove opreme)?
		Posebna odjeća	✓ Postoji li u skladištu posebna odjeća (prije odluke o kupovini nove)?
Međunarodna suradnja	Uprava nadležna za administrativne poslove	Plaćanja u proračun EU-a	
		Ostali oblici međunarodne suradnje	

Specijalizirane osnovne funkcije	Uprave nadležne za specijalizirane osnovne funkcije	Operativne aktivnosti	
		Posebna oprema	
		Održavanje i popravci posebne opreme	
		Posebne zalihe	
		Posebna odjeća	
		Stručnjaci	
		Policijski psi	
Ostali administrativni troškovi	Uprava nadležna za administrativne poslove	Prevoditeljske usluge	✓ Kakve prevoditeljske usluge su potrebne? U kojoj mjeri?
		Vanjske revizije	
		Istraživanja koja je naručio korisnik proračuna	
		Bankovne usluge, provizije	
		Troškovi pravnih sporova	
		Novine, časopisi	
PRIHODI			
Porezi	Uprava nadležna za financije	Porezi na dohodak, porez na dobit, kapitalni dobiti	Jesu li svi prihodi planirani u skladu s Uputama za izradu prijedloga državnog proračuna?
		Porezi na plaću i radnu snagu	Jesu li svi prihodi planirani u skladu s pravnim aktima, ugovorima, odlukama, itd.?
		Porezi na imovinu	
		Porezi na robu i usluge	
		Porezi u međunarodnoj trgovini i transakcijama	

Doprinosi za socijalno osiguranje	Uprava nadležna za financije	Doprinosi za socijalno osiguranje	
Dohodak od imovine	Uprava nadležna za financije		
Novčane kazne	Uprava nadležna za financije		

Ostale okolnosti koje je potrebno uzeti u obzir kod pregleda realizacije proračuna iz prethodne godine i planiranja proračuna za sljedeću godinu:

- analizirati jesu li planirani troškovi viši/nži nego stvarni troškovi prošle godine? Koji su uzroci toga?
- analizirati jesu li planirani prihodi viši/nži od stvarnih prihoda prošle godine? Koji su uzroci?
- usporediti jesu li planirani troškovi jednaki u sličnim projektima, aktivnostima? Zašto se troškovi razlikuju i koji su uzroci?
- usporediti jesu li troškovi jednaki tijekom dužeg vremenskog razdoblja? Koji su uzroci takvih trendova u troškovima?
- analizirati jesu li sve planirane aktivnosti stvarne i trebaju li biti provedene tijekom sljedeće godine? Koje aktivnosti je potrebno modificirati ili promijeniti?
- analizirati kakvi su troškovi isporuke ključnih usluga koji bi mogli utjecati na proračun u budućnosti? Je li ih potrebno ograničiti?
- utvrditi postoje li na tržištu alternativni oblici robe ili usluga (koji su i isplativiji)?
- analizirati jesu li svi troškovi zaista utvrđeni u fazi planiranja?
- pregledati koje slabosti, zaključci i preporuke su navedeni u izvješćima Državnog ureda za reviziju, unutarnje revizije?

Objašnjenje srednjoročnog proračunskog zahtjeva koji priprema nadležno ministarstvo

(Praksa u Latviji)

(jedan od obrazaca koji je potrebno ispuniti za proračunski zahtjev)

Područja djelovanja ministarstva:

1. područje djelovanja

2. područje djelovanja

ostalo

Glavne aktivnosti u godini n+1:

- 1) mjera;
- 2) ostale mjere.

Ukupne promjene u izdacima ministarstva od godine n-1 do godine n+3

Euri

	Godina n-1 (realizacija)	Godina n plan	Godina n+1 nacrt	Godina n +2 predviđanje	Godina n +3 predviđanje
Ukupni proračunski izdaci, uključujući:					
Provedba osnovnih funkcija					
Provedba instrumenata politike EU-a i druge financijske pomoći iz inozemstva te sufinanciranih projekata i mjera					

Prosječni broj radnih mjesta od godine n-1 do godine n+3

	Godina n-1 (realizacija)	Godina n plan	Godina n+1 nacrt	Godina n +2 predviđanje	Godina n +3 predviđanje
Prosječni broj radnih mjesta, bez radnih mjesta nastavnika i Nacionalne garde					
Prosječno radno opterećenje nastavnika godišnje					
Prosječni broj radnih mjesta nastavnika godišnje					
Uključujući:					
<i>Provedba osnovnih funkcija</i>					
Prosječni broj radnih mjesta godišnje, bez radnih mjesta nastavnika i Nacionalne garde					
Prosječno radno opterećenje nastavnika godišnje					
Prosječni broj radnih mjesta nastavnika godišnje					
<i>Provedba instrumenata politike EU-a i drugih oblika financijske pomoći iz inozemstva te sufinanciranih projekata i mjera</i>					
Prosječni broj radnih mjesta godišnje, bez nastavnika i Nacionalne garde					
Prosječno radno opterećenje nastavnika godišnje					
Prosječni broj radnih mjesta nastavnika godišnje					

Politike i upravljanje resursima

1. Naziv područja rada (za svako područje)

Cilj politike (čije postizanje je planirano provedbom određenih aktivnosti u nekom polju ili koji opisuje ostvarive uvjete u određenom području). <i>Razvojni planski dokument ili pravni akt</i>			
Pokazatelji uspješnosti politike	Razvojni planski dokument ili normativni akt	Stvarna vrijednost (godina)	Planirana vrijednost (godina)
<i>Istaknuti pokazatelje uspješnosti (ne više od tri)</i>	<i>Navesti one razvojne planske dokumente ili zakone i propise u kojima su ti pokazatelji uspješnosti formulirani</i>		

	Godina n-1 (realizacija)	Godina n plan	Godina n+1 nacrt	Godina n +2 predviđanje	Godina n +3 predviđanje
Doprinos					
Ukupni izdaci (u eurima) uključujući: Ukupan prosječan broj radnih mjesta, uključujući:					
xx.xx.xx proračunski program					
xx.xx.xx itd.					
<i>Ostala ulaganja (do četiri)</i>					
Operativni pokazatelji uspješnosti (ne više od šest)					
<i>1. Operativni pokazatelj uspješnosti</i>					
<i>2. itd.</i>					
Pokazatelji kvalitete (ne više od dva)					
<i>1. Pokazatelj kvalitete</i>					
<i>2. itd.</i>					

2. Naziv područja djelovanja (itd. za svako područje)

**Uz dodijeljena sredstva za inicijative novih politika i druge
prioritetne mjere od godine n+1 do godine n+3**

Br.	Naziv mjere (i opis djelovanja, ako mjera utječe samo na jedan program) Opis aktivnosti s obzirom na korištenje sredstava (ako se mjera odnosi na više od jednog programa)	Izdaci, u eurima Pokazatelji, vrijednost			Obrazloženje
		Godina n+1	Godina n+2	Godina n+3	
1.	<i>Naziv mjere</i>				
	<i>Opis aktivnosti s obzirom na korištenje sredstava</i>				
	<i>Naziv operativnog rezultata</i>				
	<i>Naziv pokazatelja uspješnosti</i>				
	<u>xx.xx.xx proračunski program</u>				
	<i>Opis aktivnosti s obzirom na korištenje sredstava</i>				
	<i>Naziv operativnog rezultata</i>				
	<i>Naziv pokazatelja uspješnosti</i>				
	<u>xx.xx.xx proračunski program</u>				
2.	<i>Naziv mjere i opis aktivnosti</i>				
	<i>Naziv operativnog rezultata</i>				
	<i>Naziv pokazatelja uspješnosti</i>				
	<u>xx.xx.xx proračunski program</u>				
3.	<i>itd.</i>				
<i>Ukupno</i>					-

Mjere za poboljšanje proračuna od godine n + 1 do godine n + 3

Br.	Naziv mjere (i opis djelovanja, ako mjera utječe samo na jedan program) Opis aktivnosti s obzirom na korištenje sredstava (ako se mjera odnosi na više od jednog programa)	Izdaci, u eurima Pokazatelji, vrijednost			Obrazloženje
		Godina n+1	Godina n+2	Godina n+3	
1.	<i>Naziv mjere i opis aktivnosti</i>				
	<i>Naziv operativnog rezultata</i>				
	<i>Naziv pokazatelja uspješnosti</i>				
	<u>xx.xx.xx proračunski program</u>				
2.	<i>itd.</i>				
<i>Ukupno</i>					-

Obrazloženje proračunskog programa (sastavnog programa)

Ministarstvo (ili drugo središnje državno tijelo) je za godinu n+1 je, u usporedbi s godinom n, uvelo sljedeće promjene u strukturi proračunskog programa (sastavnog programa):

- 1) *promjene;*
- 2) *itd.*

xx.xx.xx naziv proračunskog programa (sastavnog programa)

Cilj programa (sastavnog programa):

Glavne aktivnosti:

1) naziv prve aktivnosti:

- Sastavna aktivnost unutar prve aktivnosti ako postoji;
- itd. za svaku sastavnu aktivnost;

2) naziv druge aktivnosti;

3) itd. za svaku glavnu aktivnost.

Izvršitelj programa: naziv ministarstva ili institucije.

Operativni rezultati i njihovi pokazatelji uspješnosti od godine n-1 do godine n+3

	Godina n-1 (realizacija)	Godina n plan	Godina n+1 nacrt	Godina n +2 predviđanje	Godina n +3 predviđanje
Naziv prvog operativnog rezultata					
Naziv prvog pokazatelja uspješnosti					
Naziv drugog pokazatelja uspješnosti					
itd.					
Naziv drugog operativnog rezultata					
Naziv prvog pokazatelja uspješnosti					
Naziv drugog pokazatelja uspješnosti					
itd.					
itd.					
itd.					

Financijski pokazatelji od godine n-1 do godine n+3

	Godina n-1 (realizacija)	Godina n plan	Godina n+1 nacrt	Godina n+2 predviđanje	Godina n+3 predviđanje
Ukupna sredstva ¹ , u eurima					
Ukupni izdaci, u eurima					
Promjene u ukupnim izdacima, u eurima (+/-) u usporedbi s prethodnom godinom	x				
Ukupni izdaci, % (+/-) u usporedbi s prethodnom godinom	x				
Dobitak, u eurima					
Bilanca ¹ , u eurima					
Zajmovi ¹ , u eurima					
Zaduženja ¹ , u eurima					
Dionice i drugi udjeli u vlastitom kapitalu tvrtki ¹ , u eurima					
Prosječan broj radnih mjesta godišnje, bez nastavnika i Nacionalne garde					
Prosječni dodatak/naknada po radnom mjestu (mjesečno) ² , bez nastavnika, u eurima					
Ukupna naknada za vanjske suradnike i isporučitelje koji nisu na popisu radnih mjesta, u eurima					
Prosječno radno opterećenje nastavnika godišnje					
Prosječna naknada za radno opterećenje nastavnika (mjesečno) ² , u eurima					
Prosječni broj radnih mjesta za nastavnike godišnje					
Prosječna naknada za radno mjesto nastavnika (mjesečno) ² , u eurima					
Prosječna naknada za Nacionalnu gardu (mjesečno) ² , u eurima					

Napomene.

¹ Navesti samo kod programa koji su financirani posudbama, zajmovima, dionicama i drugim udjelima.

² Uključujući doprinose poslodavca za socijalno osiguranje.

Promjene u izdacima, usporedba prijedloga za godinu n+1 s planom za godinu n

Euri

Mjera	Smanjenje	Povećanje	Promjene
Ukupni izdaci			
<i>uključujući:</i>			
<u>Nove političke inicijative i prioritetne mjere</u>			
<i>1. kratki opis promjena</i>			
<i>2. kratki opis promjena</i>			
<i>itd.</i>			
<u>Jednokratna mjera</u>			
<i>1. kratki opis promjena</i>			
<i>2. kratki opis promjena</i>			
<i>itd.</i>			
<u>Strukturne promjene</u>			
<i>1. kratki opis promjena</i>			
<i>2. kratki opis promjena</i>			
<i>itd.</i>			
<u>Nastojanja za poboljšanjem</u>			
<i>1. kratki opis promjena</i>			
<i>2. kratki opis promjena</i>			
<i>itd.</i>			
<u>Dugoročna obveza</u>			
<i>1. kratki opis promjena</i>			
<i>2. kratki opis promjena</i>			
<i>itd.</i>			
<u>Ostale promjene</u>			

<i>1. kratki opis promjena</i>			
<i>2. kratki opis promjena</i>			
<i>itd.</i>			
<i>Interni prijenos sredstava između proračunskih programa (sastavnih programa)</i>			
<i>1. kratki opis promjena</i>			
<i>2. kratki opis promjena</i>			
<i>itd.</i>			

Financijski nacrt za godinu n+1

<i>Euri</i>	Nacrt n+1
Ukupno financiranje	
<i>uključujući:</i>	
<u>Zaduživanje</u>	
<i>1. kratki opis mjere</i>	
<i>2. kratki opis mjere</i>	
<i>itd.</i>	
<u>Zajmovi</u>	
<i>1. kratki opis mjere</i>	
<i>2. kratki opis mjere</i>	
<i>itd.</i>	
<u>Dionice i ostali udjeli u vlastitom kapitalu tvrtki</u>	
<i>1. kratki opis mjere</i>	
<i>2. kratki opis mjere</i>	
<i>itd.</i>	

Čelnik ministarstva (ili drugog središnjeg državnog tijela):

(radno mjesto)

(ime i prezime)

(potpis)

Pripremio:

(radno mjesto)

(ime i prezime)

Napomene.

1. Redak koji nije ispunjen potrebno je izbrisati s obrasca.

C. Proces evidencije poslovnih događaja i transakcija

(evidencije ulaznih računa za isporučenu robu, radove i usluge)

Obuhvat procesa: Proces obuhvaća zaprimanje isporučenih roba/radova/usluga, suštinske kontrole zaprimljene robe/radova/usluga i računa, formalne i računске kontrole računa te kontrole unosa podataka u računovodstvene evidencije.

Glavni rizici povezani s procesom:


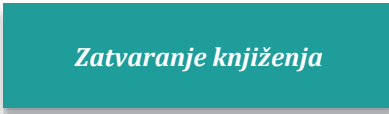





Br.	Rizik	Uzroci	Posljedice	Mjere za smanjenje rizika
1	2	3	4	5
	Isporučena roba, radovi, usluge količinom i/ili kvalitetom ne odgovaraju ugovorenoj kvaliteti i količini	Radi snižavanja svojih troškova, ugovaratelji krše odredbe ugovora neisporučivanjem ugovorenih proizvoda ili izmjenama i zamjenama proizvoda niže kvalitete, odnosno neprovođenjem aktivnosti iz ugovora.	Neopravdana financijska korist za ugovaratelja, odnosno financijska šteta za instituciju. Nenamjensko trošenje sredstava. Dodatni troškovi za instituciju zbog popravka robe/radova. Ako se radi o isporučenim radovima/opremi niže ili neodgovarajuće kvalitete može biti ugrožena sigurnost ljudi	Detaljne kontrole prilikom zaprimanja robe/radova usluga u svrhu provjere jesu li isporučene robe, usluge, radovi u skladu sa specifikacijom iz ugovora. U ugovorima su sadržane odredbe koje osiguravaju da se u slučaju odstupanja od isporučene količine i/ili kvalitete u odnosu na ugovorenu, može zahtijevati povrat sredstava od dobavljača ili razmjerno umanjene iznosa računa. Dobavljači koji krše odredbe ugovora ili isporučuju robu/radove/usluge niže kvalitete, stavljaju se na „crnu listu“.
	Računi nisu evidentirani cjelovito, pravovremeno i u skladu s propisanim računovodstvenim načelima i pravilima.	Dobavljači kasne s dostavom računa i/ili ne dostavljaju cjelovitu dokumentaciju/podatke za potrebe kontrola i računovodstvenih evidencija. Ustrojstvene jedinice kasne s obradom računa u dijelu u kojem su nadležne, ne provode cjelovite kontrole pa se računi	Kasni se s plaćanjima, što za posljedicu može imati i troškove kamata na zakašnjela plaćanja. Neažurne i nepotpune računovodstvene evidencije. Financijski izvještaji ne daju cjelovit, istinit i pošten prikaz stanja. Uvjetno/negativno mišljenje Državnog ureda za reviziju	Ugovornim odredbama jasno specificirati rokove, način dostave računa i terećenje troškovima kamata u slučaju zakašnjelih plaćanja, ovisno o uzrocima kašnjenja. Internom procedurom jasno urediti postupak obrade i kontrole računa u instituciji (tko što kontrolira, u kojim rokovima se obavljaju

		<p>vraćaju na ponovne preglede, što usporava proces obrade.</p> <p>Nije razrađen interni sustav kodifikacije računa i elemenata na računu za potrebe automatiziranih kontrola unosa podataka u računovodstvene evidencije, kojima se eliminiraju greške pogrešnih i/ili necjelovitih unosa.</p> <p>Nedostaje automatizirana integracija analitičkih pomoćnih knjiga i glavne knjige što zahtijeva višestruke ručne unose istih podataka na više mjesta.</p>		<p>kontrole, kako se dokazuju kontrole i slično).</p> <p>Interno izraditi kontrolne liste za provođenje suštinskih, formalnih i računskih kontrola računa i/ili ugraditi elemente s kontrolnih lista u računovodstveni informacijski sustav.</p> <p>Razrađeni interni sustav kodifikacije/označavanja računa i elemenata na računu te automatizirane računovodstvene kontrole kojima se eliminiraju greške unosa podataka.</p> <p>Automatizirana integracija analitičkih pomoćnih knjiga i glavne knjige.</p>
--	--	---	--	---

Aktivnosti i kontrole	Kratak opis aktivnosti i kontrole, relevantna dokumentacija i obrasci	Odgovorne osobe
1	2	3
 <p><i>Početak procesa</i></p> <p><i>Zaprimanje isporučenih roba/radova/usluga i zaprimanje računa</i></p>	<p>Ustrojstvene jedinice koje su naručile ili za koje je naručena roba/radovi/usluge, zaprimaju isporučenu robu/radove/usluge i obavljaju suštinske kontrole zaprimljenih roba/radova/usluga i računa.</p>	<p>Ustrojstvene jedinice koje su naručile ili za koje je naručena roba/radovi/usluge, odnosno one koje su zaprimile robu/radove/usluge</p>
 <p><i>Suštinske kontrole zaprimljene robe/radova/usluga i računa</i></p>	<p>Zaprimljena roba/radovi/usluge i zaprimljeni računi kontroliraju se suštinski na način da se kontrolira odgovara li isporučena roba/radovi/usluge količinom i kvalitetom ugovorenom, postoje li određena odstupanja, potrebe za reklamacijama i slično.</p> <p>Suštinske kontrole zaprimljene robe/radova/usluga dokumentiraju se detaljnim kontrolnim listama/izvješćima o zaprimljenim robama/radovima/uslugama, u kojima se nalazi popis elemenata za kontroliranje i koje su ovjerene/potpisane od strane osoba koje su provele kontrolu.</p> <p>Primjeri kontrolnih lista za suštinske kontrole nalaze se u dodacima C1, C2, C3 i C4.</p>	<p>Ustrojstvena jedinica koja zaprima robu/radove/usluge</p>
 <p><i>Izrada dokumenata (skladišnica, primki, materijalnih naloga) za evidenciju robe/opreme u materijalnim evidencijama i materijalnom knjigovodstvu</i></p>	<p>U slučaju da je zaprimljena roba/oprema predmet materijalnih evidencija (skladišta, knjige inventara i slično) te materijalnog knjigovodstva, potrebno je pripremiti interne dokumente (skladišnice, primke, materijalne naloge) koje služe kao dokaz nastale transakcije te predstavljaju isprave za knjiženje u materijalnom knjigovodstvu.</p>	<p>Ustrojstvene jedinice/osobe koje su zadužene za materijalne evidencije/skladišta</p>

<p style="text-align: center;"><i>Kontrola podataka koji se unose u materijalne evidencije i materijalno knjigovodstvo</i></p>	<p>Kontrolira se sadrže li skladišnice, primke i materijalni nalozi sve podatke potrebne za cjelovite materijalne evidencije i materijalno knjigovodstvo. Podaci uključuju:</p> <ul style="list-style-type: none"> • inventarne brojeve imovine, • nabavljenu količinu i vrijednost, • serijske brojeve opreme (gdje je primjenjivo), • podatke o garanciji/jamstvu, • rokove isteka garancije(gdje je primjenjivo), • rokove servisiranja (gdje je primjenjivo), • oznaku mjesta skladištenja/ ustrojstvene jedinice gdje se duži oprema • i slično, ovisno o specifičnostima. 	<p>Osobe zadužene za materijalno knjigovodstvo</p>
<p style="text-align: center;"><i>Knjiženja u materijalnom knjigovodstvu</i></p>	<p>Na temelju kontroliranih i odobrenih materijalnih naloga, knjiže se podaci o zaprimljenoj robi/opremi u materijalnom knjigovodstvu.</p> <p>U materijalno knjigovodstvo unose se podaci o:</p> <ul style="list-style-type: none"> • inventarnim brojevima te se povezuju sa serijskim brojevima opreme/uređaja, • nabavljenoj količini i nabavnoj vrijednosti, • jamstvenim rokovima, rokovima servisiranja (gdje je primjenjivo), • oznaka oznaci mjesta skladištenja, oznaci ustrojstvene jedinice koja koristi opremu • i slično, ovisno o specifičnostima institucije i imovine koju koristi za obavljanje svojih funkcija/aktivnosti. 	<p>Financijska služba / Odjel/osoba zaduženi za materijalno knjigovodstvo</p>
<p style="text-align: center;"><i>Zaprimanje računa u financijskom računovodstvu</i></p>	<p>Nakon obavljenih suštinskih kontrola zaprimljene robe/radova/usluga i potvrde vjerodostojnosti računa od strane ustrojstvenih jedinica koje su zaprimile robu/radove/usluge i račune, računi se dostavljaju na obradu i knjiženje u financijsko računovodstvo.</p>	<p>Financijska služba</p>

 <p><i>Računske i formalne kontrole računa</i></p>	<p>U Financijskoj službi obavljaju se računске i formalne kontrole zaprimljenih računa, koje uključuju i provjeru jesu li obavljene suštinske kontrole, odnosno provjerava se jesu li popunjene kontrolne liste, koje služe kao dokaz obavljene suštinske kontrole, provjerava se jesu li kontrolne liste potpisane i ovjerene od strane ovlaštenih osoba i slično.</p> <p>Provjerava se sadrže li računi sve formalne elemente i provjerava se računска ispravnost.</p> <p>Primjer kontrolne liste za obavljanje formalnih i računskih kontrola sadržan je u dodatku C5.</p>	<p>Financijska služba Odjel za financijsko knjigovodstvo</p>
 <p><i>Knjiženje računa u financijsko računovodstvo</i></p>	<p>Računi zaprimljeni u računovodstvu zaprimljeni u računovodstvo knjiže se, odnosno unose u analitičke evidencije (imovine, obveza, rashoda) te u glavnu knjigu. Podaci koji se unose u financijsko računovodstvo uključuju:</p> <ul style="list-style-type: none"> • broj računa, • datum računa i datum dospeljeća računa, • datum zaprimanja računa, datum likvidature, datum knjiženja, • broj narudžbenice/ugovora na koji se referenciraju, • broj i oznaku/vrstu ulaznog računa - određuje se prema internoj kodifikaciji, odnosno generira automatski iz računovodstvenog sustava institucije (interni evidencijski broj i oznaka vrste ulaznog računa), • OIB dobavljača/partnera, • konto – ekonomska klasifikacija na razini analitike, koja je interno razrađena za potrebe institucije, • šifru/oznaku izvora financiranja • šifru/oznaku podizvora financiranja – interna kodifikacija za potrebe praćenja namjenskog korištenja sredstava financiranih iz namjenskih prihoda, • šifru/oznaku programa, projekta, aktivnosti, • šifru/oznaku mjesta troška – organizacijska jedinica za koju je nabavljena roba/usluga/radovi, • vezu s dokumentacijom za materijalno knjigovodstvo, gdje je primjenjivo (npr. u slučaju nabave opreme – referenca na broj primke/skladišnice/materijalnog naloga). <p>Primjer kontrolne liste za provjeru unesenih podataka u financijsko računovodstvo nalazi se u dodatku C. 6.</p>	<p>Financijska služba Odjel za financijsko knjigovodstvo</p>

 <p><i>Kontrola unosa podataka u računovodstveni sustav</i></p>	<p>Kontrolira se jesu li uneseni svi podaci. Može se koristiti kontrolna lista ili mogu biti ugrađene informatičke kontrole koje provjeravaju cjelovitost podataka unesenih u računovodstveni sustav i osiguravaju automatske kontrole unesenih podataka.</p>	<p>Financijska služba Odjel za financijsko knjigovodstvo</p>
 <p><i>Zatvaranje knjiženja</i></p>	<p>Zatvara se nalog za knjiženje, nakon što su uneseni svi podaci i napravljena knjiženja na svim stavkama. Nalog za knjiženje se zatvara nakon što je osigurana ravnoteža dugovnih i potražnih strana knjiženja.</p>	<p>Financijska služba Odjel za financijsko knjigovodstvo</p>
 <p><i>Priprema naloga za plaćanje</i></p>	<p>Priprema se nalog za plaćanje.</p>	<p>Financijska služba Odjel za plaćanje</p>
 <p><i>Kontrola podataka iz naloga za plaćanje</i></p>	<p>Uključuje i provjeru datuma dospjeća plaćanja, kontrole poziva na broj pri plaćanju računa i sl. Primjer kontrolne liste naloga za plaćanje nalazi se u dodatku E7.</p>	<p>Financijska služba Odjel za plaćanje</p>
 <p><i>Provođenje plaćanja</i></p>	<p>Plaćanje se provodi kroz sustav riznice.</p>	
 <p><i>Kontrola izvoda</i></p>	<p>Kontrolira se jesu li svi podaci na izvodu iz banke/riznice usklađeni s podacima iz naloga za plaćanje.</p>	<p>Financijska služba Odjel za plaćanje</p>
 <p><i>Knjiženje plaćanja/zatvaranje obveza Završetak procesa</i></p>	<p>Nakon što se proknjiži plaćanje, zatvara se obveza u glavnoj knjizi i pomoćnim evidencijama (analitičke evidencije dobavljača, evidencije realizacije ugovora i sl.).</p>	<p>Financijska služba Odjel za knjigovodstvo</p>

Dostavnica robe/radova/usluga

(Praksa u Latviji)

Korisnik proračuna koji djeluje kao Naručitelj s jedne strane i Naziv tvrtke koja isporučuje robu/radove/usluge koja djeluje kao Isporučitelj s druge strane, potpisom dostavnice potvrđuju da:

1. Isporučitelj je u skladu sa zahtjevima definiranim u Ugovoru o javnoj nabavi br. _____ osigurao djelomično³¹/potpuno izvršavanje Ugovora.
2. Naručitelj nema prigovora na kvalitetu isporučene robe/radova/usluga i Naručitelj prihvaća isporučenu robu/radove/usluge.
3. Na temelju ispravnog računa, Naručitelj će provesti plaćanje Isporučitelju pod uvjetima Ugovora³².

Dostavnica je pripremljena na ___ stranica, u ___ primjeraka s jednakom pravnom snagom za svaku ugovornu stranu.

Isporučio:

Isporučitelj

Prihvatio:

Naručitelj

Datum, Potpis

Datum, Potpis

³¹ Navesti mjernu jedinicu i broj provedenih jedinica

³² Ako će se za kasnu isporuku zaračunavati novčana kazna Isporučitelju, to ovdje treba biti navedeno

Izjava o isporuci robe/radova/usluga

(Praksa u Latviji)

Izjava o isporuci se priprema vezano za (naziv robe/usluga/radova) isporučenih/zaprimljenih (datum) u skladu sa zahtjevima propisanim u Ugovoru o nabavi br. _____³³.

Izjavu o isporuci pripremio:

(Ime, datum)

³³ Nema reference na Ugovor o nabavi ako je isporuka zaprimljena bez sklapanja takvog ugovora.

Kontrolna lista za isporuku robe/radova/usluga

(Praksa u Latviji)

Osoba koja je provela provjeru	<i>Ime, Prezime</i>	<i>Potpis</i>	<i>Datum</i>
Odobrenje			
Osoba koja je odobrila rezultate provjere	<i>Ime, Prezime</i>	<i>Potpis</i>	<i>Datum</i>

Isporučitelj:	
Br. Ugovora o nabavi:	
Br. računa:	
Datum izdavanja računa:	
Vrsta računa (npr. avansno plaćanje):	
Iznos računa:	
Ustrojstvena jedinica nadležna za primanje robe/usluga/radova:	

Br.	Pitanje	Da	Ne	Komentar
Isporučka:				
1.	Vrsta, količina i kvaliteta isporučene robe/usluga/radova u skladu je s naručenim/ugovorenim			
2.	Fakturirana isporuka odgovara stvarnoj (provjeriti uistinu isporučenu robu/radove/usluge).			
3.	Ako su građevinski radovi isporučeni, popunjava se kontrolna lista na licu mjesta i odobrava se ILI se daje obrazloženje za neprovođenje provjere na licu mjesta.			
Popratna dokumentacija (osim za građevinske radove):				
4.	Prilažu se svi popratni dokumenti navedeni u Ugovoru javnoj nabavi (Dostavnice, izvještaji, popisi sudionika, itd.).			<i>Ako se uz račun ne dostavlja popratna dokumentacija, priprema se Izjava o isporuci koju potpisuje korisnik proračuna.</i>
5.	Sva popratna dokumentacija odgovara Ugovoru o javnoj nabavi.			
6.	Jamstvo banke, police osiguranja, jamstva vezana uz uvjete plaćanja dostavljaju se u skladu s Ugovorom o javnoj nabavi.			
7.	Informacije na računu i u ugovoru (serijski broj strojeva itd.) odgovaraju imovini.			
8.	Postoji li naznaka da će se ugovor raskinuti prije roka?			
9.	Jesu li utvrđene neusklađenosti tijekom provjere popratne dokumentacije?			
	Novčana kazna se primjenjuje i izračunata je u skladu s uvjetima ugovora o javnoj nabavi.			
	Ako se ne primjenjuje novčana kazna daje se adekvatno obrazloženje.			
Popratna dokumentacija za građevinske radove:				
10.	Dostavlja se popratna dokumentacija za građevinske radove (građevinska dozvola, nacrt, izmjene nacrta, itd.)			

	Korisnik proračuna se ispravno naziva Naručiteljem u građevinskim projektnim dokumentima.			
	Nacrt izrađuje građevinska tvrtka/gr građevinski stručnjak, koji je ovlašten crtati nacрте u određenom području gradnje.			
	Voditelj građevinskog projekta je ovlaštени stručnjak u određenom području gradnje.			
	Provodi se pregled nacрта i mišljenje se prilaže uz nacrt (ako je primjenjivo)			
	Identificirani rezultati i količine navedene u nacrtu zadovoljavaju zahtjeve iz Ugovora o javnoj nabavi			
	Informacije vezane za identitet Naručitelja (korisnik proračuna) i građevinski objekt u građevinskoj dozvoli odgovaraju informacijama definiranim u Ugovoru o javnoj nabavi (Građevinski ugovor).			
	Informacije vezane za identitet Isporučitelja (građevinska tvrtka) u građevinskoj dozvoli odgovaraju informacijama definiranim u Ugovoru o javnoj nabavi (Građevinski ugovor).			
	Informacije o nadzoru građevinskih radova u građevinskoj dozvoli odgovaraju informacijama definiranim u Ugovoru o javnoj nabavi (Građevinski ugovor).			
	Informacije o nadzoru arhitekta radova u građevinskoj dozvoli odgovaraju informacijama definiranim u Ugovoru o javnoj nabavi (Ugovor o nadzoru arhitekta).			
	Razdoblje gradnje u građevinskoj dozvoli odgovara informacijama definiranim u Ugovoru o javnoj nabavi (Građevinski ugovor).			
11.	Podnosi se popratna dokumentacija o troškovima gradnje (račun, dostavnica, sažetak izvršenih radova, itd.).			
	Ovi dokumenti međusobno su usklađeni.			
	Podaci iz tih dokumenata su relevantni/odgovaraju podacima definiranim u Ugovoru o javnoj nabavi.			
	Količine izvršenih radova za vrijeme referentnog razdoblja točno su navedene na računu i odgovaraju zbroju obavljenih radova.			

	Nazivi građevinskih radova, jedinična cijena itd. navedeni u sažetku izvršenih radova odgovaraju informacijama iz Ugovora o javnoj nabavi.			
	Informacije navedene u sažetku izvršenih radova za referentno razdoblje matematički su točne.			
	U slučaju izmjena i dopuna Ugovora o javnoj nabavi ili promjena u količini radova – podnosi se sažetak promjena, kako bi se obrazložila potreba za provedenim promjenama.			
	Slijede se upute o plaćanju, definirane u Ugovoru o javnoj nabavi (avansno plaćanje, međuplaćanje, završno plaćanje, itd.)			
12.	Dostavlja se jamstvo banke, police osiguranja, jamstva vezana uz uvjete plaćanja u skladu s Ugovorom o javnoj nabavi.			
13.	Dostavljaju se police osiguranja od odgovornosti građevinskog stručnjaka u skladu s Ugovorom o javnoj nabavi.			
14.	Ako su utvrđene neusklađenosti pri provjeri popratne dokumentacije:			
	Primjenjuje se novčana kazna i izračunava se u skladu s uvjetima Ugovora o javnoj nabavi.			
	Ako se ne primjenjuje novčana kazna, potrebno je pružiti odgovarajuće obrazloženje.			
15.	Podnosi se izjava o puštanju u pogon izgrađenog objekta.			

Provjera na licu mjesta za građevinske radove

(Praksa u Latviji)

Osoba koja je provela provjeru	<i>Ime, Prezime</i>	<i>Potpis</i>	<i>Datum</i>
Odobrenje			
Osoba koja je odobrila rezultate provjere	<i>Ime, Prezime</i>	<i>Potpis</i>	<i>Datum</i>

Isporučitelj:	
Br. Ugovora o nabavi:	
Br. računa:	
Datum izdavanja računa:	
Vrsta računa (npr. avansno plaćanje):	
Iznos računa:	
Ustrojstvena jedinica nadležna za primanje robe/usluga/radova:	

Br.	Pitanje	Da	Ne	Komentar
Isporuca:				
1.	Vrsta, količina i kvaliteta isporučene robe/usluga/radova u skladu je s naručenim/ugovorenim			
2.	Fakturirana isporuka odgovara stvarnoj (provjeriti uistinu isporučenu robu/radove/usluge).			
3.	Ako su građevinski radovi isporučeni, popunjava se kontrolna lista na licu mjesta i odobrava se ILI se daje obrazloženje za neprovođenje provjere na licu mjesta.			
Popratna dokumentacija (osim za građevinske radove):				
4.	Prilažu se svi popratni dokumenti navedeni u Ugovoru javnoj nabavi (Dostavnice, izvještaji, popisi sudionika, itd.).			<i>Ako se uz račun ne dostavlja popratna dokumentacija, priprema se Izjava o isporuci koju potpisuje korisnik proračuna.</i>
5.	Sva popratna dokumentacija odgovara ugovoru o nabavi.			
6.	Jamstvo banke, police osiguranja, jamstva vezana uz uvjete plaćanja dostavljaju se u skladu s Ugovorom o javnoj nabavi.			
7.	Informacije na računu i u ugovoru (serijski broj strojeva itd.) odgovaraju imovini.			
8.	Postoji li naznaka da će se ugovor raskinuti prije roka?			
9.	Jesu li utvrđene neusklađenosti tijekom provjere popratne dokumentacije?			
	Novčana kazna se primjenjuje i izračunata je u skladu s uvjetima ugovora o javnoj nabavi.			
	Ako se ne primjenjuje novčana kazna daje se adekvatno obrazloženje.			
Popratna dokumentacija za građevinske radove:				
10.	Dostavlja se popratna dokumentacija za građevinske radove (građevinska dozvola, nacrt, izmjene nacrta, itd.)			

	Korisnik proračuna se ispravno naziva Naručiteljem u građevinskim projektnim dokumentima.			
	Nacrt izrađuje građevinska tvrtka/građevinski stručnjak, koji je ovlašten crtati nacрте u određenom području gradnje.			
	Voditelj građevinskog projekta je ovlaštени stručnjak u određenom području gradnje.			
	Provodi se pregled nacрта i mišljenje se prilaže uz nacrt (ako je primjenjivo)			
	Utvrđeni rezultati i količine navedene u nacrtu zadovoljavaju zahtjeve iz Ugovora o javnoj nabavi			
	Informacije vezane za identitet Naručitelja (korisnik proračuna) i građevinski objekt u građevinskoj dozvoli odgovaraju informacijama definiranim u Ugovoru o javnoj nabavi (Građevinski ugovor).			
	Informacije vezane za identitet Isporučitelja (građevinska tvrtka) u građevinskoj dozvoli odgovaraju informacijama definiranim u Ugovoru o javnoj nabavi (Građevinski ugovor).			
	Informacije o nadzoru građevinskih radova u građevinskoj dozvoli odgovaraju informacijama definiranim u Ugovoru o javnoj nabavi (Građevinski ugovor).			
	Informacije o nadzoru arhitekta radova u građevinskoj dozvoli odgovaraju informacijama definiranim u Ugovoru o javnoj nabavi (Ugovor o nadzoru arhitekta).			
	Razdoblje gradnje u građevinskoj dozvoli odgovara informacijama definiranim u Ugovoru o javnoj nabavi (Građevinski ugovor).			
11.	Podnosi se popratna dokumentacija o troškovima gradnje (račun, dostavnica, sažetak izvršenih radova, itd.).			
	Ovi dokumenti međusobno su usklađeni.			
	Podaci iz tih dokumenata su relevantni/odgovaraju podacima definiranim u Ugovoru o javnoj nabavi.			
	Količine izvršenih radova za vrijeme referentnog razdoblja točno su navedene na računu i odgovaraju zbroju obavljenih radova.			

	Nazivi građevinskih radova, jedinična cijena itd. navedeni u sažetku izvršenih radova odgovaraju informacijama iz Ugovora o javnoj nabavi.			
	Informacije navedene u sažetku izvršenih radova za referentno razdoblje matematički su točne.			
	U slučaju izmjena i dopuna Ugovora o javnoj nabavi ili promjena u količini radova – podnosi se sažetak promjena, kako bi se obrazložila potreba za provedenim promjenama.			
	Slijede se upute o plaćanju, definirane u Ugovoru o javnoj nabavi (avansno plaćanje, međuplaćanje, završno plaćanje, itd.)			
12.	Dostavlja se jamstvo banke, police osiguranja, jamstva vezana uz uvjete plaćanja u skladu s Ugovorom o javnoj nabavi.			
13.	Dostavljaju se police osiguranja od odgovornosti građevinskog stručnjaka u skladu s Ugovorom o javnoj nabavi.			
14.	Ako su utvrđene neusklađenosti pri provjeri popratne dokumentacije:			
	Primjenjuje se novčana kazna i izračunava se u skladu s uvjetima ugovora o javnoj nabavi.			
	Ako se ne primjenjuje novčana kazna, potrebno je pružiti odgovarajuće obrazloženje.			
15.	Podnosi se izjava o puštanju u pogon izgrađenog objekta.			

Provjera na licu mjesta za građevinske radove

(Praksa u Latviji)

Mjesto gdje je provedena provjera			
Osobe koje su provele provjeru	<i>Ime, Prezime</i>	<i>Potpis</i>	<i>Datum</i>
	<i>Ime, Prezime</i>	<i>Potpis</i>	<i>Datum</i>
<i>Odobrenje</i>			
Osoba koja je odobrila rezultate provjere	<i>Ime, Prezime</i>	<i>Potpis</i>	<i>Datum</i>

Cilj provjere na licu mjesta:

Dobiti potvrdu da su građevinski radovi izvršeni u skladu s potpisanim ugovorom o javnoj nabavi.

Br.	Pitanje	Da/ne	Referenca na Ugovor o javnoj nabavi	Komentar							
1.	Jesu li građevinski radovi provedeni na mjestu koje je predviđeno u ugovoru o javnoj nabavi?										
2.	Ako je izgrađena ili nabavljena dugotrajna imovina: 1) postoji li; 2) je li smještena na mjestu u skladu s ugovorom o javnoj nabavi; 3) odgovara li popratnoj dokumentaciji; 4) koristi li se za planirane aktivnosti?										
3.	Je li dokumentacija o gradnji (nacrt, tehnička provjera, građevinska dozvola, dnevnik građevinskih radova, nadzorni dnevnik arhitekta itd.) dostupna na licu mjesta i ne sadrži bitne neusklađenosti?			Dostupna dokumentacija	Procjena dokumentacije	Referenca na zakone i propise					
4.	Provode li se fizički pokazatelji iz ugovora o javnoj nabavi?			Fizički pokazatelji iz ugovora o javnoj nabavi:			Fizički pokazatelji koji su provedeni, što je utvrđeno posjetom na licu mjesta:				
				Pokazatelj	Mjerna jedinica	Vrijednost	Pokazatelj	Mjerna jedinica	Vrijednost		

5.	Odgovaraju li izvršeni građevinski radovi u ugovoru o javnoj nabavi?			
6.	Odgovaraju li rokovi i kvaliteta gradnje ugovoru o javnoj nabavi?			
7.	Odgovaraju li građevinski radovi (količina) računima i popratnoj dokumentaciji koja je predana Naručitelju (korisniku proračuna)?			
8.	Za vrijeme provjere na licu mjesta, rade li samo odobreni/ovlašteni Isporučitelj i podizvođači (u skladu s Ugovorom o javnoj nabavi) na gradilištu?			
9.	Za vrijeme provjere na licu mjesta, rade li samo glavni građevinski stručnjaci na gradilištu?			
10.	Ako je bilo izmjena prvotnog Ugovora o javnoj nabavi, postoji li obrazloženje za te promjene na licu mjesta?			
	<i>U slučaju tehničkih promjena – postoji li obrazloženje?</i>			
	<i>U slučaju dodatnih radova – postoji li mišljenje stručnjaka?</i>			

	<p><i>U slučaju promjene odgovornih zaposlenika – odgovaraju li novoimenovani zaposlenici zahtjevima Ugovora o javnoj nabavi?</i></p>			
	<p><i>U slučaju promjene podizvođača – odgovaraju li novoimenovani podizvođači zahtjevima Ugovora o javnoj nabavi?</i></p>			
	<p><i>Postoje li nadzornici građevinskih radova na gradilištu?</i></p>			
	<p><i>Osigurava li Isporučitelj provjeru kvalitete dostavljenih materijala?</i></p>			

Kontrolna lista računa

(Praksa u Latviji)

Osoba koja je provela provjeru	<i>Ime, Prezime</i>	<i>Potpis</i>	<i>Datum</i>
Odobrenje			
Osoba koja je odobrila rezultate provjere	<i>Ime, Prezime</i>	<i>Potpis</i>	<i>Datum</i>

Isporučitelj:	
Br. ugovora o javnoj nabavi:	
Br.računa:	
Datum izdavanja računa:	
Vrsta računa (npr. avansno plaćanje):	
Iznos računa:	
Ustrojstvena jedinica nadležna za financije:	

Br.	Pitanje	Da	Ne	Komentar
Račun:				
1.	Informacije o računu (broj računa, datum izdavanja računa, broj projekta) točno su navedeni.			
2.	Račun je potpisala osoba koja je ovlaštena za potpisivanje računa.			
3.	Ako se radi u računu za avansno plaćanje – avansno plaćanje je predviđeno u ugovoru o javnoj nabavi.			
Isporučitelj:				
4.	Podaci o isporučitelju su evidentirani i Isporučitelj ima svoju karticu.			
5.	Informacije o isporučitelju (ime, adresa, reg. br., banka, broj računa) navedene na računu odgovaraju podacima s kartice isporučitelja.			
Iznos:				
6.	Ukupan iznos za plaćanje je točan.			
7.	Upute za plaćanje iz ugovora o javnoj nabavi (avansno plaćanje, međuplaćanje, završno plaćanje itd.)			
8.	Primijenjena je točna stopa PDV-a			
9.	Iznos PDV-a je točno izračunat			
10.	Račun je izdan u točnoj valuti.			
Isporučka provjerena:				
11.	Popunjava se kontrolna lista o isporuci, odobrava se i dostavlja zajedno s računom.			
12.	Ako račun pokriva građevinske radove također se popunjava kontrolna lista na licu mjesta, odobrava se i dostavlja zajedno s računom, ili se daje obrazloženje zašto provjera na licu mjesta nije provedena.			
13.	Dostavnicu (ako je predviđena ugovorom o javnoj nabavi) potpisuju Isporučitelj i korisnik proračuna.			
14.	Izjavu o isporuci (ako je primjenjivo) potpisuje korisnik proračuna.			

Podaci o računu koji se unose u evidenciju

(Praksa u Latviji, na temelju ERP sustava "Horizon" koji se koristi u Latviji)

Br.	Informacija koja se evidentira	Obrazloženje
1.	Osnova za račun	Referenca na ugovor, isporuku itd.
2.	Datum zaprimanja računa	Datum kada je račun zaprimljen
3.	Datum evidentiranja računa	Datum kada je račun evidentiran
4.	Datum dospjeća plaćanja	Datum kada je plaćanje dospjelo
5.	Broj	Broj računa
6.	Valuta	Valuta računa
Isporučitelj:		
7.	Oznaka	Oznaka isporučitelja iz kartice isporučitelja
8.	Bankovni račun	Bankovni račun isporučitelja
9.	Transakcija	Opis transakcije
10.	Rok plaćanja	Rok plaćanja u skladu s ugovorom
Informacije:		
11.	Informacije	Dodatne informacije
12.	Način plaćanja	Navedite: a) bankovni prijenos b) osobna uplata
13.	Stopa popusta	Može se navesti kolika je stopa popusta
Klasifikacija:		
14.	Ekonomska klasifikacija	Može se navesti razred ekonomske klasifikacije prema kojem će se evidentirati rashodi ili prihodi
15.	Projekt	Može se navesti projekt (npr. projekt financiran sredstvima iz fondova EU-a) na koji se ugovor odnosi
16.	Ugovor	Može se navesti ugovor na koji se račun odnosi

17.	Dugotrajna imovina	Klasifikacija dugotrajne imovine
Roba/Usluga/Radovi:		
18.	Vrsta	Vrsta robe radova/usluga
19.	Oznaka	Oznaka robe radova/usluga
20.	Naziv	Naziv robe radova/usluga
21.	Mjerna jedinica	Mjerna jedinica robe radova/usluga
22.	Količina	Količina robe radova/usluga
23.	Cijena	Cijena robe radova/usluga
24.	Popust	Primijenjeni popust
25.	Iznos	Ukupan iznos za robu radova/usluga
26.	Iznos bez PDV-a	Iznos bez PDV-a
27.	Datum	Datum isporuke robe radova/usluga
28.	Napomena	Ostale informacije o robi radovima/uslugama
Račun:		
29.	Neoporezivo	Neoporezivi dio s PDV-om
30.	Oporezivo	Oporezivi dio s PDV-om
31.	PDV	Iznos PDV-a
32.	Ukupno	Ukupan iznos računa
33.	Obrazloženje računa	Obrazloženje računa (popratna dokumentacija)

Kontrolna lista plaćanja

(Praksa u Latviji)

Osoba koja je provela provjeru	<i>Ime, Prezime</i>	<i>Potpis</i>	<i>Datum</i>
Odobrenje			
Osoba koja je odobrila rezultate provjere	<i>Ime, Prezime</i>	<i>Potpis</i>	<i>Datum</i>

Br. računa:	
Datum izdavanja računa:	
Vrsta računa (npr. avansno plaćanje):	
Iznos računa:	

Br.	Informacija koja se evidentira	Obrazloženje
Plaćanje:		
1.	Naveden je datum pripreme naloga za plaćanje.	
2.	Ispravno je naveden broj naloga za plaćanje.	
3.	Ispravno je naveden broj računa korisnika proračuna	
4.	Ispravno je naveden Primateelj plaćanja.	
5.	Ispravno je naveden bankovni račun Primateelja.	
6.	Ispravno je naveden iznos plaćanja	
7.	Navedeno je obrazloženje računa (račun, ugovor).	
8.	Ispravno je navedena ekonomska klasifikacija.	
9.	Popunjena je kontrolna lista računa.	

Podaci o plaćanju koji se unose u evidenciju

(Praksa u Latviji, na temelju ERP sustava "Horizon" koji se koristi u Latviji)

Br.	Informacija koja se evidentira	Obrazloženje
1.	Broj naloga za plaćanje	Redni broj
2.	Datum	Datum naloga za plaćanje
3.	Oznaka platitelja	Oznaka platitelja
4.	Registracijski broj platitelja	Registracijski broj platitelja
5.	Naziv platitelja	Naziv platitelja
6.	Banka platitelja	Banka platitelja
7.	Račun platitelja	Račun platitelja
8.	Oznaka primatelja	Oznaka primatelja
9.	Registracijski broj primatelja	Registracijski broj primatelja
10.	Banka primatelja	Banka primatelja
11.	Račun primatelja	Račun primatelja
12.	Iznos	Iznos plaćanja
13.	Valuta	Valuta plaćanja
14.	PDV	Iznos PDV-a
15.	Obrazloženje	Referenca na račun
16.	Ekonomska klasifikacija	Može se navesti razred ekonomske klasifikacije prema kojem će se evidentirati troškovi ili prihodi
17.	Projekt	Može se navesti projekt (npr. projekt financiran sredstvima iz fondova EU-a) na koji se račun odnosi

18.	Ugovor	Može se navesti ugovor na koji se račun odnosi
19.	Dugotrajna imovina	Klasifikacija dugotrajne imovine



Finanšu ministrija



National Academy for Finance and
Economics
Ministry of Finance

**Ministarstvo financija Republike Hrvatske
- Središnja harmonizacijska jedinica**

Katanciceva 5, Zagreb
10 000 Zagreb, Hrvatska
Tel: +385 14 585 901
Fax: +385 14 585 903
E-mail: niko.raic@mfin.hr
Web: www.mfin.hr

Ministarstvo financija Republike Latvije

Smišū street 1, Riga, LV-1010, Latvia
Tel: + 371 67 095 675;
Fax: + 371 67 095 503
Email: arina.andreicika@fm.gov.lv
Web: www.fm.gov.lv

**Nacionalni institut za javno zdravstvo
i zaštitu okoliša**

**Nacionalna akademija za
financije i ekonomiju,**

Ministarstvo financija

Zeestraat 86-90, 2518 AD, Hague

The Netherlands

Tel: + 31 30 2747035

Tel: + 31 70 3424978 (H.J. (Arjan) Vos)

Email: jos.nouwt@rvm.nl

Web: www.rijksacademie.nl

Ministry of Finance of the Republic of Croatia

**Središnja agencija za financiranje
i ugovaranje programa i projekata
Europske unije**

Ulica grada Vukovara 284 (blok C),
10000 Zagreb, Hrvatska

Tel: +385 1 6042 400

Fax: +385 1 6042 598

E-mail: info@safu.hr

Web: www.safu.hr

**Predstavništvo Europske komisije
u Republici Hrvatskoj**

Ban Centar, Ulica Augusta Česarca 4, 10000 Zagreb

Tel: + 385 1 4681 300

Fax: + 385 1 4627 499

http://ec.europa.eu/croatia/index_hr.htm



Ovaj projekt financira Europska unija

Više informacija o projektu: <http://www.mfin.hr/hr/transition-facility>