



Financial Management, Accounting & Controlling curricula development for capacity building of public administration

IZVEŠTAJ O ISTRAŽIVANJU 1.3.- SRBIJA

Kurikulum studijskih programa u svetlu harmonizacije nacionalnih strategija sa regulatornim okvirom EU u oblasti javne uprave

2017



Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union

*This project has been funded with support from the European Commission.
This publication reflects the views only of the author, and the Commission cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein*

Sadržaj

UVOD.....	3
RAZVOJ JAVNE UPRAVE U SRBIJI.....	5
Opšta reforma javne uprave	5
Reforma upravljanja javnim finansijama	6
Razvoj interne finansijske kontrole u javnom sektoru.....	7
Finansijsko upravljanje i kontrola	8
Interna revizija	11
Centralna jedinica za harmonizaciju (Ministarstvo finansija)	14
Razvoj programskog budžetiranja	16
Računovodstvo, praćenje i finansijsko izveštavanje	17
Upravljanje javnim politikama	20
NALAZI ISTRAŽIVANJA	22
O istraživanju	22
Rezultati	24
PREPORUKE ZA NOVE KURIKULUME.....	30
REFERENCE.....	36

UVOD

Ovaj izveštaj je napisan kao deo projekta „Jačanje kapaciteta javne uprave razvojem kurikuluma iz oblasti finansijskog menadžmenta, računovodstva i finansijske kontrole“ (FINacial management, Accounting and Controlling curricula development for capacity building of public administration (FINAC)) koji se realizuje u okviru ERASMUS+ programa Evropske Unije, potprograma Izgradnja kapaciteta u visokom obrazovanju (Capacity Building in Higher Education), i rezultat je Radnog paketa 1: Mapiranje i izveštavanje o postojećim kapacitetima javne uprave u Albaniji i Srbiji. Projekat se realizuje u Srbiji i Albaniji uz učešće 12 partnera (iz Srbije, Albanije i četiri zemlje Evropske Unije). Koordinirajuća institucija je Univerzitet u Beogradu, Fakultet organizacionih nauka.

Glavni cilj FINAC projekta je da pruži doprinos kvalitetnijem procesu budžetiranja, upravljanja novčanim tokovima, finansijskom menadžmentu, računovodstvu i kontroli u sistemu javne uprave u Albaniji i Srbiji. Ovaj cilj će biti postignut kroz dostizanje sledećih specifičnih ciljeva 1) dizajniranje i razvijanje tri nova master programa u Srbiji i dva nova master programa u Albaniji u oblasti finansijskog menadžmenta, računovodstva i kontrole, 2) organizacija obuka za državne službenike u Srbiji i Albaniji u univerzitetskim centrima/institutima, 3) modernizacija jednog master programa u oblasti finansijskog upravljanja (u Srbiji).

FINAC projekat je kao ključni kvalitet pred buduće master programe i programe obuke, postavio to da kod svojih polaznika razvija kompetencije koje im omogućavaju da uspešno odgovore na očekivanja koje generišu savremena kretanja u oblasti javne uprave, posebno u oblasti finansijskog menadžmenta i kontrole. Razvoj javne uprave, i u Srbiji i u Albaniji, u velikoj meri odlikuje harmonizacija sa međunarodnim standardima, a posebno u onim aspektima koji dobijaju značajnu pažnju u okviru procesa pridruživanja Evropskoj Uniji. Brzina i kvalitet usvajanja i efektivne implementacije novih sistema i praksi u javnoj upravi značajno zavisi od kapaciteta relevantnih institucija, uključujući i kompetencije njihovih zaposlenih. Stoga, kvalitetni obrazovni programi i programi obuke moraju da uzmu u obzir i ovaj element, tako da budu prilagođeni u oba smera: što su to nacionalni pravci razvoja ali i koji je to aktuelni nivo kompetencija državnih službenika. U tom smislu mapiranje postojećih kapaciteta državnih službenika u Srbiji i Albaniji se videlo kao ključna polazna tačka Projekta kako bi validni istraživački nalazi usmeravali kreiranje novih master programa i programa obuke tako da budu skrojeni prema realnim potrebama državne uprave i njenih zaposlenih.

U okviru Radnog paketa 1 planirano je da se, kao projektni rezultat, napiše osam izveštaja na osnovu empirijskog istraživanja koje će biti sprovedeno u okviru ovog radnog paketa (četiri izveštaja za Srbiju i četiri izveštaja za Albaniju):

- Izveštaj 1.1: Mapiranje aktuelnog nivoa znanja zaposlenih u javnoj upravi u oblasti finansijskog menadžmenta, računovodstva i kontrole;
- Izveštaj 1.2: Mapiranje aktuelne kvalifikacione strukture zaposlenih u javnoj upravi koji se bave finansijskim menadžmentom, računovodstvom i kontrolom;

- Izveštaj 1.3: Kurikulum studijskih programa u svetlu harmonizacije nacionalnih strategija sa regulatornim okvirom EU u oblasti javne uprave;
- Izveštaj 1.4: Mapiranje znanja i ekspertize nastavnog osoblja na regionalnim partnerskim univerzitetima.

Ovaj izveštaj ima tri glavna fokusa. Prvi fokus je predstavljen u prvom poglavlju i tiče se glavnih razvojnih kretanja u javnoj upravi u Srbiji i glavnim izazovima koje ovi procesi donose različitim aspektima javne uprave, posebno kad je reč o potrebnim stručnim kompetencijama državnih službenika. Tekst će obuhvatiti one oblasti javne uprave koje su centralne za FINAC projekat - Finansijsko upravljanje i kontrola; Interna revizija; Programsko budžetiranje; Implementacija budžeta i računovodstvo; i Upravljanje javnim politikama. U drugom poglavlju predstavljeni su glavni nalazi istraživanja koje je realizovano u okviru ovog projekta – naglasak će biti stavljen na percepcije državnih službenika o potrebama za dajim stručnim usavršavanjem u gore opisanim oblastima javne uprave. Ovo istraživanje je mnogo detaljnije predstavljeno u posebnom istraživačkom izveštaju (Izveštaj o istraživanju 1.1: Srbija. Mapiranje aktuelnog nivoa znanja zaposlenih u javnoj upravi u oblasti finansijskog menadžmenta, računovodstva i kontrole). U trećem poglavlju se povezuju ova dva izvora podataka - analiza razvoja i izazova javne uprave i istraživački nalazi o potrebama za stručnim usavršavanjem državnih službenika – kako bi se pružile preporuke za razvijanje ishoda učenja i kurikuluma za tri nova master programa, modernizaciju jednog postojećeg master programa i stručne obuke državnih službenika.

Centar za obrazovne politike iz Beograda je imao vodeću ulogu u dizajniranju istraživanja, njegovoj organizaciji i realizaciji, obradi podataka i pisanju izveštaja. Glavni partner za deo istraživanja koje je sprovedeno u Albaniji bio je Evropski univerzitet u Tirani – njegovi predstavnici su bili odgovorni za planiranje i realizaciju određenih segmenata istraživačkog procesa. Ukupnu koordinaciju istraživanja u dve zemlje je nadgledao i podržavao koordinator projekta – Fakultet organizacionih nauka (Univerzitet u Beogradu).

RAZVOJ JAVNE UPRAVE U SRBIJI

Opšta reforma javne uprave

Aktuelna kretanja u javnoj upravi u Srbiji konceptualno su određena u *Strategiji reforme javne uprave u Republici Srbiji* koja je usvojena 2014. godine (Vlada Republike Srbija, 2014). Strategija počinje iskazom da je u periodu sprovođenja prethodne strategije (2004 - 2013) u najvećoj meri ostvaren osnovni cilj da se obezbedi neophodan pravni okvir za delovanje sistema državne uprave i lokalne samouprave. To znači da su Usvojeni brojni propisi koji su odredili pravac daljih promena. Vlada Republike Srbije je usvojila i niz strateških dokumenata koji su u vezi sa procesom reforme, kao što su „Nacionalni program za integraciju u EU (NPI)”, „Nacionalni program za usvajanje pravnih tekovina Evropske unije (2013–2016)”, „Strategija stručnog usavršavanja državnih službenika u Republici Srbiji” i „Strategija regulatorne reforme u Republici Srbiji”.

Međutim, glavno pitanje predstojećih reformskih aktivnosti, kako u strategiji piše, biće sprovođenje zakona i drugih propisa i javnih politika, uz dalju harmonizaciju postojećeg zakonodavstva sa propisima Evropske unije. Reforme javne uprave će, stoga, inicirati dalje unapređivanje sistema javne uprave u celini, a posebno one segmente koji do sada nisu bili obuhvaćeni adekvatnim reformama.

Strategija eksplicira da u ovoj fazi reforme sledi unapređenje usvojenog pravnog okvira i usklađivanje pojedinih delova sistema javne uprave sa utvrđenim principima, institucionalno i profesionalno jačanje kapaciteta, kao i povezivanje procesa reforme javne uprave sa procesom evropskih integracija, u skladu sa Nacionalnim programom za usvajanje pravnih tekovina Evropske unije (2013–2016), kao jednim od najvažnijih prioriteta Republike Srbije. U Republici Srbiji u toku su veoma značajne reforme u različitim društvenim oblastima, od kojih je proces evropskih integracija jedan od najvažnijih. Za donošenje kvalitetnih odluka, što se prvenstveno odnosi na sposobnost javne uprave da se usvojeni propisi odnosno javne politike u potpunosti i dosledno primenjuju u praksi, nužno je i postojanje „administrativnih kapaciteta”, kao jednog od kriterijuma za prijem u Evropsku uniju. Vlada reformu javne uprave i evropske integracije posmatra kao dva međusobno povezana i uslovljena procesa. Iako u oblasti sistema javne uprave na evropskom nivou ne postoje odgovarajuće tekovine evropskog prava, ipak su usvojeni i postoje izvesni principi i standardi Evropske unije – principi evropskog upravnog prava, odnosno načela tzv. Evropskog administrativnog prostora.

U tom smislu, ključni principi na kojima će se zasnivati politika Vlade u ovoj oblasti istovetni su sa principima tzv. Evropskog administrativnog prostora, a to su:

- pouzdanost i predvidivost, odnosno pravna sigurnost;
- otvorenost i transparentnost upravnog sistema i unapređenje učešća građana i drugih društvenih subjekata u radu javne uprave (tzv. „participacija”);
- odgovornost rada organa javne uprave;
- efikasnost i delotvornost.

Pored navedenih evropskih principa, koji se uzimaju kao polazište, dalji proces reforme javne uprave u Republici Srbiji će se zasnivati i na principima koje je već afirmisala prethodna strategija i to: decentralizacija, depolitizacija, profesionalizacija, racionalizacija i modernizacija.

Strategija reforme javne uprave u Republici Srbiji postavlja sledeće ciljeve:

- unapređenje organizacionih i funkcionalnih podсистema javne uprave;
- uspostavljanje usklađenog javno-službeničkog sistema zasnovanih na zaslugama i unapređenje upravljanja ljudskim resursima;
- unapređenje upravljanja javnim finansijama i javnim nabavkama;
- povećanje pravne sigurnosti i unapređenje poslovnog okruženja i kvaliteta pružanja javnih usluga;
- jačanje transparentnosti, etičnosti i odgovornosti u obavljanju poslova javne uprave.

Za ovaj tekst je od najveće važnosti treći cilj - unapređenje upravljanja javnim finansijama i javnim nabavkama. On uključuje tri specifična cilja: 1) unapređenje procesa planiranja i pripreme budžeta, 2) unapređenje upravljanja i kontrole javnih prihoda i interna revizija, i 3) unapređenje sistema javnih nabavki. razvoj u ovim oblastima bio je predmet daljeg strateškog planiranja što će biti detaljnije razmotreno dalje u tekstu.

Reforma upravljanja javnim finansijama

Jedan od ključnih stubova reforme javne uprave u Republici Srbiji (to jest njen treći cilj) je reforma upravljanja javnim finansijama. Ona je utvrđena Programom reforme upravljanja javnim finansijama za period 2016 - 2020 (Republika Srbij, 2015). Ovaj Program dopunjuje Strategiju reforme javne uprave detaljno opisanim posebnim ciljevima i aktivnostima definisanim u okviru stubova upravljanja javnim finansijama, dok u isto vreme definiše strateški okvir za Strategiju interne finansijske kontrole u javnom sektoru, u skladu sa zahtevima pristupanja EU koji su obrađeni u dokumentima za pregovore u okviru pregovaračkog poglavlja 32 o finansijskom nadzoru.

Cilj Programa reforme upravljanja javnim finansijama je da pruži sveobuhvatni i integrisani okvir za planiranje, koordinaciju, sprovođenje i praćenje napretka u sprovođenju skupa održivih aktivnosti kako bi se unapredila makroekonomska stabilnost, obezbedilo efikasno i svrsishodno raspoređivanje i korišćenje javnih resursa i unapredile usluge koje pruža državna uprava u Republici Srbiji, uz istovremeno povećavanje transparentnosti i ukupne funkcionalnosti upravljanja javnim finansijama i ispunjenje neophodnih uslova za pristupanje Evropskoj uniji.

U Programu se ističe da oako su značajni napori uloženi u reformisanje javnih finansija u Republici Srbiji tokom prethodne decenije, u raznim podsystemima upravljanja javnim finansijama, usklađenost i redosled realizacije reformskih aktivnosti nisu bili sasvim odgovarajući, što je dovelo do neujednačenog napretka u nekoliko ključnih oblasti upravljanja javnim finansijama. Program ističe i da izveštaj programa

SIGMA o upravljanju javnim finansijama za 2015. godinu navodi blagi napredak u odnosu na posmatranih 16 principa upravljanja javnim finansijama, ukazujući na slabu posvećenost transparentnosti državnog budžeta za 2015. godinu, nepostojanje novog programskog plana za razvoj Interne finansijske kontrole u javnom sektoru u narednom periodu, nizak nivo svesti o važnosti interne revizije kod korisnika javnih sredstava, nizak procenat sprovedenih preporuka Državne revizorske institucije u objavljenim Godišnjim izveštajima o reviziji za 2013. godinu, izvesne nedoslednosti u regulatornom okviru za javne nabavke, iako je u velikoj meri usaglašen sa pravnim tekovinama EU, kao i slabiji kvalitet rezultata je rada Uprave za javne nabavke iz razloga prevelikog broja nadležnosti dodeljenih ovoj Upravi.

Program reforme upravljanja javnim finansijama za period od 2016. do 2020. godine ima za cilj podršku fiskalnoj i makroekonomskoj stabilnosti, usmerava raspodelu javnih resursa na nacionalne prioritete, podržava efikasno pružanje usluga, i omogućava transparentnost i nadzor nad javnim sredstvima. Mere upravljanja javnim finansijama su definisane sa ciljem da se unapredi transparentnost i odgovornost i ojača saradnja između Ministarstva finansija, resornih ministarstava i svih drugih zainteresovanih strana. Na dugi rok, svrha Programa reforme upravljanja javnim finansijama je postizanje sledećih ključnih ciljeva:

- podrška fiskalnoj i makroekonomskoj stabilnosti,
- razvoj dobrog sistema i prakse upravljanja javnim finansijama,
- povećanje efikasnosti u upravljanju javnim resursima,
- unapređenje efikasnosti pružanja usluga,
- povećanje transparentnosti javnih sredstava i odgovornosti.

Opšti cilj Programa reforme upravljanja javnim finansijama je da se postigne održivi budžet sa manjim koeficijentom duga u odnosu na BDP kroz snažno finansijsko upravljanje i procesima kontrole i revizije, u kome je budžetsko planiranje na pravi način povezano sa politikama Vlade. Program reforme upravljanja javnim finansijama obuhvata šest širih oblasti delovanja/stubova:

- Održivi srednjoročni makro-fiskalni i budžetski okvir
- Planiranje i budžetiranje javnih rashoda
- Efikasno i efektivno izvršenje budžeta
- Delotvorna finansijska kontrola
- Računovodstvo, praćenje i finansijsko izveštavanje
- Eksterni nadzor javnih finansija

Razvoj interne finansijske kontrole u javnom sektoru

Interna finansijska kontrola u javnom sektoru predstavlja sveobuhvatan i inovativan pristup upravljanju u javnom sektoru, koji podrazumeva kombinaciju instrumenata za efikasno i efektivno upravljanje javnim resursima, oblikovanje kulture upravljanja i transformaciju društva.

Najnovija strategija na koju se poziva ovaj izveštaj je Strategija razvoja interne finansijske kontrole u javnom sektoru u Republici Srbiji za period 2017–2020. godine (Republika Srbija, 2017), koja je usvojena u maju 2017. godine. Ona ima za cilj da implementira finansijsko upravljanje i kontrolu i internu reviziju u sveukupni sistem upravljanja u javnom sektoru, radi obezbeđivanja vrednosti za novac građanima Republike Srbije na efektivan, efikasan i ekonomičan način, prenošenjem ciljeva nacionalne politike u ciljeve institucija javnog sektora, što će omogućiti efikasnu procenu rizika u odnosu na definisane ciljeve i uspostavljanje odgovarajućih kontrola.

Osnovni cilj prethodne Strategije razvoja interne finansijske kontrole u javnom sektoru u Republici Srbiji (sa planom aktivnosti za period 2009–2014) bio je uspostavljanje pravnog okvira i izgradnja minimalnih institucionalnih kapaciteta za realizaciju interne finansijske kontrole u javnom sektoru. Tekst aktuelne strategije govori da je napravljen značajan napredak u pogledu prilagođavanja i usklađivanja postojećih sistema interne kontrole u javnom sektoru Republike Srbije sa zahtevima koncepta Interne finansijske kontrole u javnom sektoru (eng. Public Internal Financial Control – PIFC) koji je razvila Evropska komisija sa ciljem da zemljama u procesu pridruživanja pruži pomoć u razumevanju i primeni dobro razvijenih i efektivnih sistema interne kontrole. Postoje, međutim, i dalje izazovi kod potpune i sistematske primene finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije od strane korisnika javnih sredstava. Uspostavljeni nivo finansijskog upravljanja i kontrole kod korisnika javnih sredstava je neujednačenog kvaliteta, a konstantno povećanje broja ovlašćenih internih revizora u javnom sektoru i broja uspostavljenih jedinica interne revizije, nije dovoljno doprineo umanjenju slabosti interne kontrole i podizanju upravljačke odgovornosti do optimalnog nivoa. U vezi sa ovim, u Strategiji stoji da Centralna jedinica za harmonizaciju (CJH) mora da pruži praktičnu podršku rukovodiocima i ključnim zaposlenima u javnom sektoru koji rade na unapređenju sistema interne kontrole u svojim organizacijama i menjaju način rukovođenja, prelazeći sa pristupa usklađenosti na pristup koji se bazira na učinku i rezultatima.

Cilj nove Strategije razvoja interne finansijske kontrole u javnom sektoru u Republici Srbiji je **da ugradi** standardnu praksu finansijskog upravljanja i kontrole **u redovne procese rukovođenja i funkciju interne revizije kao alat** rukovodiocima za dobro upravljanje. Na ovaj način se podržavaju planovi definisani u okviru reforme javne uprave za poboljšanje kontrolnog okruženja i pružanje pomoći korisnicima javnih sredstava u proceni rizika, što omogućava da je rukovođenje u javnom sektoru zasnovano na delotvornim kontrolnim mehanizmima kojima se ublažava rizik i poboljšava ekonomičnost, efikasnost, efektivnost i transparentnost u korišćenju javnih sredstava, bez obzira na izvore finansiranja.

Finansijsko upravljanje i kontrola

U odeljku sa analizom situacije u oblasti finansijskog upravljanja i kontrole Strategija razvoja interne finansijske kontrole stavlja u prvi plan sedam značajnih izazova:

- Izazovi u vezi sa **punom i sistematskom primenom** finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije kod korisnika javnih sredstava.

- Uspostavljeni nivo finansijskog upravljanja i kontrole kod korisnika javnih sredstava je **nejednakog kvaliteta**.
- Veliki broj rukovodilaca korisnika javnih sredstava **još uvek nije uspeo da uspostavi procedure** za primenu određenih procesa rada.
- Nadležnosti i odgovornosti u praksi delegirane su u ograničenoj meri a sistemi finansijskog upravljanja i kontrole **centralizovani su na višem nivou upravljanja**.

CJH je organizovala osnovnu obuku za finansijsko upravljanje i kontrolu, tako da na dan 31. decembra 2016. godine, 1.731 rukovodilac i zaposleni u javnom sektoru je prisustvovao obuci.

Program osnovne obuke za finansijsko upravljanje i kontrolu sastoji se od četiri oblasti, i to:

- uvod u internu finansijsku kontrolu u javnom sektoru;
- integrisani okvir interne kontrole „KOSO” model;
- sistem upravljanja rizicima;
- upravljački kontrolni sistem.

- Broj rukovodilaca koji je završio obuku u oblasti finansijskog upravljanja i kontrole nije dovoljan, te je samim tim i očigledan **nedostatak stvarnog poznavanja** svih elementa finansijskog upravljanja i kontrole u javnom sektoru.

- Ovim se naglašava potreba za podizanjem nivoa znanja o nadležnostima koje postoje u okviru sistema interne kontrole. Rukovodioci nisu dovoljno upoznati sa upravljanjem rizikom i kako ovakvo upravljanje može pomoći njihovoj instituciji da postigne svoje ciljeve, jer samo ograničen broj korisnika javnih sredstava ima planove za upravljanje rizikom i evidenciju o rizicima.

- Kod upravljanja rizikom gotovo sva pažnja se sada poklanja usklađenosti sa propisima i ne uzimaju se u obzir rizici povezani sa ciljevima organizacije i zato jačanje upravljanja rizikom predstavlja ključni element Strategije.

- Mora se pružiti praktična podrška rukovodiocima i ključnim zaposlenima u javnom sektoru koji rade na

unapređenju sistema interne kontrole u svojim organizacijama i menjaju način rukovođenja, prelazeći sa pristupa usklađenosti na pristup koji se bazira na učinku i rezultatima.

Strategije postavlja nekoliko ciljeva za sistem finansijskog upravljanja i kontrole

- 1) *Pružanje podrške svim rukovodiocima korisnika javnih sredstava radi suštinskog razumevanja značaja aktivnosti finansijskog upravljanja i kontrole kao integralnog dela strateških i operativnih procesa sa naglaskom na upravljačkoj odgovornosti*

Aktivnosti finansijskog upravljanja i kontrole čine integralni deo upravljačke odgovornosti i primenjuju se na nivou čitave organizacije. Finansijsko upravljanje i kontrola je odgovornost rukovodilaca najvišeg nivoa (ministar, sekretar ministarstva, pomoćnici ministra, generalni direktor, direktor), kao i rukovodilaca grupa, odseka, odeljenja i ostalih organizacionih jedinica unutar korisnika javnih sredstava.

Zbog toga, u cilju uključivanja finansijskog upravljanja i kontrole u sve aktivnosti korisnika javnih sredstava, rukovodioci najvišeg nivoa i rukovodioci unutrašnjih organizacionih jedinica moraju postupati u skladu sa definicijom upravljačke odgovornosti. Ako odgovornost za sprovođenje finansijskog upravljanja i kontrole počiva samo na najvišem rukovodstvu, to neće biti dovoljno za njegovu suštinsku i potpunu primenu. Zbog toga je potrebno podići svest svih vodećih učesnika u aktivnostima javnog sektora, uključujući i sve rukovodioce unutrašnjih organizacionih jedinica, o ulozi i odgovornostima za sprovođenje finansijskog upravljanja i kontrole.

2) *Strateško planiranje koje povezuje organizacione ciljeve sa sveukupnom vizijom Vlade*

Strateško planiranje koja povezuje organizacione ciljeve sa sveukupnom vizijom Vlade biće unapređeno izmenom postojećeg pravnog okvira koji će regulisati sistem planskih dokumenata. Ova promena će omogućiti usvajanje podzakonskih akata radi ostvarenja ovog cilja.

3) *Operativno planiranje koje povezuje operativne ciljeve sa zahtevima za resurse (budžetski, kadrovski i druga sredstva)*

Operativno planiranje koje povezuje operativne ciljeve sa zahtevima za resurse (budžetski, kadrovski i druga sredstva) će se postići usvajanjem i implementacijom Akcionog plana za optimizaciju javne uprave, na osnovu preporuka horizontalne funkcionalne analize sprovedene od strane Svetske banke. Izmenom postojećih propisa o načelima za unutrašnje uređenje i sistematizaciju radnih mesta u ministarstvima, posebnim organizacijama i službama Vlade obezbediće se formiranje, odnosno **određivanje unutrašnje organizacione jedinice koja bi se bavila pitanjima strateškog planiranja i upravljanja, sa precizno definisanim opisima poslova zaposlenih u ovoj jedinici. Jedan od zadataka koji će biti u nadležnosti ovih jedinica je vršenje funkcija profesionalne podrške i koordinacije u pripremi i implementaciji strateških i operativnih planova** u skladu sa definisanim ciljevima organizacije i opravdanim zahtevima za resurse (budžet, osoblje i drugi resursi).

4) *Praćenje i izveštavanje o ostvarenju ciljeva u odnosu na korišćene resurse*

Kao što je bio slučaj sa prethodnim ciljem, u ministarstvima, posebnim organizacijama i službama Vlade, obezbediće se formiranje, odnosno određivanje unutrašnje organizacione jedinice koja bi se bavila pitanjima strateškog planiranja i upravljanja. **Jedan od zadataka koji će biti u nadležnosti tih jedinica je praćenje i izveštavanje o stepenu ostvarenja definisanih ciljeva u odnosu na resurse koji se koriste.**

5) *Razvoj procesa upravljanja rizikom kod korisnika javnih sredstava*

Potrebno je nastaviti sa sistematskim razvojem procesa upravljanja rizikom kod korisnika javnih sredstava kroz kontinuirano utvrđivanje rizika i procenu verovatnoće njihovog javljanja i mogućih efekata, dokumentovanje rizika u registru rizika, određivanje lica za praćenje rizika i unapređenjem sistema izveštavanja o rizicima.

CJH je organizovala osnovnu obuku za interne revizore tako da na dan 30. decembra 2016. godine 837 kandidata iz javnog sektora je prisustvovalo obuci. Nakon završene praktične obuke za interne revizore, ispit za sticanje zvanja ovlašćeni interni revizor u javnom sektoru, na dan 31. decembra 2016. godine, uspešno je položilo 330 internih revizora, koji poseduju ovlašćenje za rad u svojstvu ovlašćenog internog revizora u javnom sektoru. Tako kvalifikovana lica rade unutar organa centralnih vlasti, fondova obaveznog socijalnog osiguranja, lokalne samouprave i javnih preduzeća.

U cilju pune implementacije sistema interne kontrole, potrebno je unaprediti postupak strateškog planiranja (jasnije definisanje i praćenje strateških ciljeva) sa kojim je proces upravljanja rizikom povezan.

6) Razvoj modela za evaluaciju kvaliteta finansijskog upravljanja i kontrole

Da bi se osigurala adekvatnost sistema finansijskog upravljanja i kontrole neophodno je kontinuirano vršiti nadgledanje (monitoring). Zbog toga je suštinski važno da se razvije model za ocenjivanje kvaliteta finansijskog upravljanja i kontrole, koji će pružiti povratne informacije o tome da li sistem finansijskog upravljanja i kontrole zaista osigurava efikasno korišćenje javnih sredstava i ostvarivanje ciljeva koje Vlada postavlja.

7) Komunikacija tačnih, relevantnih i pravovremenih informacija u vezi sa finansijskim i operativnim učinkom unutar i van organizacije

Izmenom postojećih propisa o načelima za unutrašnje uređenje i sistematizaciju radnih mesta u ministarstvima, posebnim organizacijama i službama Vlade obezbediće

se formiranje, odnosno određivanje unutrašnje organizacione jedinice koja bi se bavila pitanjima strateškog planiranja i upravljanja. Jedan od zadataka koji će biti u nadležnosti ovih jedinica je funkcija interne i eksterne komunikacije kroz pripremu tačnih, relevantnih i aktuelnih informacija koje se odnose na finansijske i operativne efekte za objavljivanje unutar i van organizacije.

Interna revizija

Zakon o budžetskom sistemu definiše internu reviziju kao aktivnost koja pruža nezavisno objektivno uveravanje i savete rukovodstvu, sa svrhom da doprinese unapređenju poslovanja organizacije; pomaže organizaciji da ostvari svoje ciljeve, tako što sistematično i disciplinovano procenjuje i vrednuje upravljanje rizicima, kontrole i upravljanje organizacijom. Za uspostavljanje i obezbeđenje uslova za adekvatno funkcionisanje interne revizije odgovoran je rukovodilac korisnika javnih sredstava. Interna revizija je uspostavljena u svim ministarstvima, tri organizacije obaveznog socijalnog osiguranja, većem broju korisnika javnih sredstava na republičkom nivou i manjem broju korisnika javnih sredstava na nivou jedinica lokalne samouprave.

Program obuke za sticanje profesionalnog zvanja ovlašćeni interni revizor u javnom sektoru obuhvata:

Osnovnu obuku za finansijsko upravljanje i kontrolu u trajanju od pet radnih dana, odnosno 35 radnih sati, koja se sastoji od četiri oblasti:

- uvod u internu finansijsku kontrolu u javnom sektoru;
- integrisani okvir interne kontrole „KOSO” model;
- sistem upravljanja rizicima;
- upravljački kontrolni sistem.

Osnovnu obuku za interne revizore u trajanju od sedam radnih dana odnosno 49 radnih sati, koja se sastoji od tri oblasti:

- standardi, politike i okruženje interne revizije;
- vršenje interne revizije;
- veštine i tehnike interne revizije, sa alatima interne revizije.

Obuku za praktičan rad na internoj reviziji putem obavljanja dve revizije kod korisnika javnih sredstava kod koga je lice, koje se obučava, u radnom odnosu na poslovima interne revizije, uz stručnu pomoć Ministarstva finansija, na način utvrđen Pravilnikom IR.

U odeljku sa analizom situacije u oblasti interne revizije Strategija razvoja interne finansijske kontrole stavlja u prvi plan nekoliko značajnih izazova:

- Kontinuirani porast broja ovlašćenih internih revizora u javnom sektoru i broja uspostavljenih jedinica za internu reviziju nije dovoljno doprineo smanjenju nadostataka u internoj kontroli i unapređivanju upravljačke odgovornosti.

- Izvestan broj pitanja, koja se tiču nezavisnosti i statusa interne revizije, kvaliteta strateških i godišnjih planova interne revizije, broja izvršenih revizija i kvaliteta revizorskih izveštaja, ostaje nerešen.

- Do sada, interni revizori su se koncentrisali na revizorske ciljeve nižeg ranga. Revizije složenijih sistema u prioritetnim oblastima, kao što su strateško planiranje, programiranje, funkcionisanje informacionih sistema i ostvarivanje najboljih mogućih rezultata u odnosu na uložena sredstva, bile su zanemarene.

- Korisnici javnih sredstava koji koriste pretpristupne fondove Evropske unije nemaju potreban broj revizora, ali to je deo šireg problema raspoloživosti revizorskih resursa, što možda ukazuje na činjenicu da revizija ne spada među prioritete upravljačkih struktura korisnika javnih sredstava.

- Upravljanje IPA fondovima u skladu sa zahtevima Evropske komisije neće biti moguće bez kompetentnih internih revizora kod korisnika javnih sredstava koji učestvuju u implementaciji IPA projekata.

- Nedostaje šira saradnja između interne revizije i upravljačkih struktura koja predstavlja preduslov za poboljšanje kvaliteta i statusa interne revizije.

- Veliki procenat uspostavljenih internih revizija sa dva i manje izvršioca dovodi u sumnju da se

- mogu u potpunosti poštovati standardi interne revizije.
- Postojeća sistematizovana radna mesta za interne revizore nisu u potpunosti popunjena zbog zakonskih ograničenja o maksimalnom broju zaposlenih, nedostatka

visokoobrazovanog kadra, niskih zarada, neadekvatnosti sistematizovanih zvanja u odnosu na obim i složenost posla i konkurencije privatnog sektora.

Strategija razvoja interne finansijske kontrole u javnom sektoru u Republici Srbiji za period 2017–2020. godine postavlja nekoliko specifičnih ciljeva za internu reviziju.

1) Razvijanje profesionalnih veština internih revizora – brojnost i kompetentnost

Ovaj cilj će biti predstavljen detaljnije jer je od velikog značaja za bilo koju inicijativu koja cilja profesionalni razvoj internih revizora. Imajući u vidu zahteve koji se postavljaju pred internu reviziju, ulogu koju ima u razvoju finansijskog upravljanja i kontrole kod korisnika javnih sredstava i funkciju u sistemu korišćenja pretprijetnih fondova, veoma je važno da se osiguraju kapaciteti za internu reviziju. Potrebno je obezbediti dovoljan broj ovlašćenih internih revizora u javnom sektoru, sa odgovarajućim kompetencijama. Neophodna je izgradnja sistemskog pristupa u saradnji između jedinica interne revizije i institucija IPA korisnika i Kancelarije za reviziju sistema upravljanja sredstvima Evropske unije, kako bi se podigla njihova svest o pitanjima upravljanja sredstvima Evropske unije i pojačali tehničku kapaciteti za vršenje revizija uspostavljenih struktura za upravljanje sredstvima Evropske unije u okviru njihovih institucija.

Definisanje oblasti, oblika i pravila stalnog profesionalnog usavršavanja internih revizora urediće se propisom u skladu sa Međunarodnim standardima profesionalne prakse interne revizije Instituta internih revizora. CJH će biti u obavezi da prati proces stalnog profesionalnog usavršavanja internih revizora.

Da bi se unapredila kompetentnost ovlašćenih internih revizora u javnom sektoru potrebno je organizovati dodatnu obuku kroz odgovarajuće module obuka, radionica i seminara..

Mere (aktivnosti predviđene Akcionim planom):

- angažovanje novih internih revizora iz postojećeg resursa korisnika javnih sredstava, do potrebnog broja,
- organizacija sastanaka radi razmene iskustava internih revizora iz institucija korisnika IPA, Kancelarije za reviziju sistema upravljanja sredstvima Evropske unije i CJH,
- propisom definisati stalno profesionalno usavršavanje internih revizora,
- izrada materijala za obuku potrebnih za implementaciju ažuriranog priručnika za internu reviziju,
- ažuriranje i redizajn trening materijala za internu reviziju.

2) Promovisanje statusa interne revizije i saradnje sa upravljačkim strukturama

akon o budžetskom sistemu i Pravilnik IR pruža osnovne garancije nezavisnosti i samostalnosti internih revizora, ali se interna revizija ne prihvata, u dovoljnoj meri, kao sredstvo neophodno za uspešno upravljanje, već kao dodatno opterećenje za organizaciju.

Potrebno je podsticati i razvijati saradnju između internih revizora i upravljačkih struktura. Rukovodioci treba da shvate prednosti interne revizije i pokažu spremnost da koriste internu reviziju kao sredstvo koje im može pomoći da unaprede radne procese i procedure. Saradnja između interne revizije i upravljačkih struktura treba da doprinese poboljšanju strateških i godišnjih planova interne revizije i da

istakne prioritete rukovodstva. Pored navedenog, materijalni položaj internih revizora nije adekvatan, pa je potrebno da se unapredi i uskladi prema složenosti i obimu posla koji obavljaju.

3) Optimizacija korišćenja revizorskih resursa

U prethodnom periodu, aktivnosti interne revizije bile su usmerene na revizije usklađenosti sa propisima. Revizije usklađenosti sa propisima su važne i sa njima će se nastaviti, ali je potrebno sprovesti složenije revizije, kao što su revizije usmerene na obezbeđivanje upravljačke podrške za ekonomično, efektivno i efikasno korišćenje javnih sredstava. Revizije učinka (performanse) i revizije prioritarnih projekata treba implementirati u odabranim ministarstvima, čime se ne isključuje mogućnost implementacije takvih revizija i kod drugih korisnika javnih sredstava, jer su pojedini radni procesi istovetni za veći broj korisnika javnih sredstava. Da bi se optimizovalo korišćenje ograničenih revizorskih resursa, razmotriće se mogućnost uvođenja „horizontalnih” revizija u kojima bi bilo angažovano više internih revizora različitih korisnika javnih sredstava, koji bi radili na reviziji određenog procesa koji je istovetan za veći broj korisnika javnih sredstava – zajednički svim korisnicima (npr. korišćenje donacija).

4) Razvoj modela za ocenjivanje kvaliteta rada internih revizora

Osnovni cilj kontrole kvaliteta je da se oceni kvalitet uspostavljenih funkcija interne revizije kod korisnika javnih sredstava sa ciljem da se unaprede postojeće prakse u skladu sa Međunarodnim standardima profesionalne prakse interne revizije. U narednom periodu potrebno je razviti model za ocenu kvaliteta rada interne revizije kod korisnika javnih sredstava, po metodu kolegijalnog pregleda, koji koordinira CJH donošenjem propisa o eksternoj oceni kvaliteta interne revizije. Rukovodioci jedinica za internu reviziju razvijaju sopstvene programe za osiguravanje kvaliteta rada interne revizije, na osnovu opšteg modela koji priprema CJH.

5) Uspostavljanje minimalnih kriterijuma za organizovanje zajedničke interne revizije dva ili više korisnika javnih sredstava sa određene teritorije, istovrsnih ili sličnih poslova, manje veličine

Zakon o budžetskom sistemu propisuje da su korisnici javnih sredstava dužni da ustanove funkciju interne revizije. Mada se ova zakonska obaveza dalje razrađuje u Pravilniku IR, nisu definisani minimalni kriterijumi za male korisnike javnih sredstava za organizovanje zajedničke interne revizije dva ili više korisnika javnih sredstava, sa određene teritorije, istovrsnih ili sličnih poslova, manje veličine. Potrebno je ustanoviti smernice za organizovanje zajedničke interne revizije dva ili više korisnika javnih sredstava.

Centralna jedinica za harmonizaciju (Ministarstvo finansija)

Glavni pokretači uspostavljanja i razvoja sistema interne finansijske kontrole jesu korisnici javnih sredstava i Ministarstvo finansija – CJH. Zakonom o budžetskom sistemu propisano je da CJH radi na harmonizaciji finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije tako što će obavljati poslove:

- 1) centralne harmonizacije, koordinacije, praćenja primene i sagledavanja kvaliteta finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije u javnom sektoru;
- 2) definisanja zajedničkih kriterijuma i standarda za uspostavljanje i funkcionisanje sistema finansijskog upravljanja i kontrole;
- 3) definisanja zajedničkih kriterijuma za organizaciju i postupanje interne revizije u javnom sektoru;

- 4) vođenje registra ovlašćenih internih revizora u javnom sektoru i evidencije povelja interne revizije;
- 5) stručnog usavršavanja, sertifikacije i nadzor nad radom internih revizora;
- 6) stručnog usavršavanja rukovodilaca i zaposlenih u javnom sektoru iz oblasti finansijskog upravljanja i kontrole, u skladu sa međunarodno prihvaćenim standardima;
- 7) objedinjavanja godišnjih izveštaja o stanju finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije.

Strategija razvoja interne finansijske kontrole u javnom sektoru u Republici Srbiji za period 2017–2020. godine postavlja nekoliko specifičnih ciljeva za Centralnu jedinicu za harmonizaciju. Ovi ciljevi će biti ovde samo izlistani bez dalje elaboracije (za više detalja pogledati Strategiju), izuzve cilja koji se odnosi na koordinaciju kontinuiranog profesionalnog razvoja. Ciljevi su sledeći:

- 1) Jačanje koordinacije finansijskog upravljanja i kontrole i aktivnosti interne revizije od strane CJH
- 2) Kontinuirani razvoj metodoloških priručnika i smernica za internu reviziju i finansijsko upravljanje i kontrolu
- 3) Koordinacija kontinuiranog profesionalnog razvoja
- 4) Razvoj i implementacija IT podrške IFKJ
- 5) Saradnja sa internim revizorima i rukovodiocima zaduženim za finansijsko upravljanje i kontrolu
- 6) Regionalna i međunarodna saradnja
- 7) Praćenje i kontrola kvaliteta
- 8) Koordinacija sa drugim ministarstvima i drugim ključnim činiocima
- 9) Promocija značaja reforme interne finansijske kontrole u javnom sektoru

U vezi sa trećim ciljem - koordinacija kontinuiranog profesionalnog razvoja - Strategija kaže da će dalji razvoj sistema interne finansijske kontrole zahtevati, pored organizovanja osnovne obuke, i kontinuirani profesionalni razvoj lica odgovornih za finansijsko upravljanje i kontrolu i internu reviziju. Budući rad na adekvatnom praćenju i izveštavanju o stanju sistema finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije ograničava vreme posvećeno samoj obuci i sertifikaciji. Zbog toga, CJH će otvoriti mogućnosti organizacije profesionalne obuke i kontinuiranog profesionalnog razvoja u oblasti finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije u saradnji sa profesionalnom i akademskom zajednicom, kao i sa međunarodnim organizacijama. CJH će se, srednjoročno, fokusirati i na ulogu koordinatora u okviru obuke: to bi uključivalo kontinuirano unapređenje programa obuke i kontrolu kvaliteta implementacije obuke.

Mere (aktivnosti predviđene Akcionim planom):

- CJH će u saradnji sa profesionalnim i akademskim zajednicama, kao i sa međunarodnim organizacijama, analizirati mogućnosti za saradnju u organizaciji i unapređenju osnovnih obuka iz oblasti finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije,
- unapređenje stručnih znanja postojećih zaposlenih u CJH kroz seminare i kurseve u određenim oblastima finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije.

Razvoj programskog budžetiranja

Uzimajući u obzir da budžetski proces treba biti povezan sa strateškim planiranjem i sprovođenjem postavljenih javnih politika, proces budžetiranja u okviru celokupne reforme javne uprave doživljava se kao jedinstven proces, počev od strateškog planiranja prioriteta javne politike, preko definisanja limita za korisnike budžeta u periodu od tri godine i planiranje godišnjeg budžeta gde su svi rashodi povezani sa ciljevima vladine politike. Sledeći korak u ovom procesu je uvođenje programskog budžeta umesto klasičnog 'linijskog' budžeta. U tu svrhu biće razvijen i usvojen poseban programski model budžeta. Budžet je počeo da se priprema u skladu sa programskim modelom od 2015. godine (do tada je programski budžet bio pilotiran u pet ministarstava).

Detaljna analiza uvođenja programskih budžeta u javnu upravu na centralnom nivou tek treba da se uradi. Ovde možemo da predstavimo dve analize ove teme - jednu koja razmatra uvođenje programskog budžeta u celokupni budžetski proces u Srbiji, a drugu koja preispituje programsko budžetiranje u prve dve godine njegove primene na nivou lokalnih samouprava.

U analizi budžetskog procesa u Srbiji, Fiskalni savet (Republika Srbija, Fiskalni savet, 2014) zaključuje da budžetski proces pati od ozbiljnih nedostataka – godišnji budžetski zakoni se najčešće ne poštuju u praksi, dok se srednjoročni budžetski limiti uopšte ne poštuju. U tom kontekstu, analiza preporučuje da reforma budžetskog sistema treba da prati međunarodna iskustva i logični hijerarhijski redosled 1) uspostaviti efikasno ispunjavanje finansijskih planova u okviru godišeg budžeta, 2) uspostaviti delotvoran srednjoročni budžetski okvir i 3) ustanoviti programsku strukturu budžeta i indikatore performansi. Međunarodna iskustva pokazuju da pokušaji da se preskoči neka faza razvoja budžetskog procesa dovode do kontraproaktivnih ishoda. Bilo kakvi pokušaji uspostavljanja programskog budžeta i indikatora performansi u Srbiji, u uslovima ogromnih nedostataka osnovnih budžetskih funkcija, biti praćeni velikim rizicima i opasnostima od odsustva željenih ishoda. Važno je primetiti da najavljeno uvođenje programskog budžeta i indikatora performansi prate veliki rizici i mogućnost kontraproaktivnih ishoda, budući da trenutni sistem ne omogućava efikasno ispunjavanje osnovnih budžetskih funkcija na godišnjem nivou, kao i da srednjoročni budžetski okvir ne funkcioniše u praksi (Republika Srbija, Fiskalni savet, 2014).

Druga analiza je Pregled programskog budžetiranja u prve dve godine primene u lokalnim samoupravama koji su sproveli Ministarstvo finansija i Stalna konferencija gradova i opština (2016). Među mnogim važnim nalazima, ovde ćemo istaći samo nekoliko:

- Većina jedinica lokalnih samouprava (JLS) nije formirala poseban tim za programsko budžetiranje
- Mali broj funkcionera i zaposlenih u JLS je prepoznao programski budžet kao alat za unapređenje kako budžetiranja tako i sveukupnih performansi JLS
- U ključnoj fazi rada sve se svodilo na pojedince u odeljenjima finansija i kancelarijama za lokalni ekonomski razvoj

- Većina budžetskih korisnika u JLS ne razume u potpunosti poziciju kolega koje prave budžet a ne poznaju dovoljno ni principe projektnog menadžmenta
- Za kvalitetnu pripremu programskog budžeta, rezultati analize pokazuju da je potrebno još vremena, kako za direktne tako još više indirektno budžetske korisnike
- Većina JLS smatra da su raspoloživi kadrovi nedovoljni za efikasnu izradu PB zbog nedostatka ljudi u odeljenju za finansije i nedostatka znanja

U pogledu planiranja daljeg razvoja u oblasti programskog budžetiranja Program reformi upravljanja javnim finansijama 2016 – 2020 kod mere *dalja primena višegodišnjeg programskog budžetiranja na svim nivoima vlasti* predviđa rezultate i odgovarajuće aktivnosti kao što je to prikazano u Tabeli 1.

Tabela 1. Primena višegodišnjeg programskog budžetiranja na svim nivoima vlasti (Program reformi upravljanja javnim finansijama 2016 – 2020)

Mera	Dalja primena višegodišnjeg programskog budžetiranja na svim nivoima vlasti
Rezultat	Aktivnost
Unapređen proces programskog budžetiranja	Nabavka i prilagođavanje softvera za upravljanje javnim finansijama, koji povezuje planiranje, izvršenje i kontrolu
	Prilagođavanje softvera za upravljanje javnim finansijama kako bi se obezbedio odgovarajući interfejs sa modulom za Planiranje javnih politika
	Analiza procesa, praćenje i kontrola programskog budžetiranja i definisanje preporuka za poboljšanja
	Unapređenje metodologije za programske budžete i priprema novih uputstava u skladu sa preporukama
	Sprovođenje obuke državnih službenika kako bi se unapredio programski budžet
	Sprovođenje budžetskog ciklusa za 2017. g. u skladu sa unapređenom metodologijom

Računovodstvo, praćenje i finansijsko izveštavanje

Unapređenje računovodstva, praćenja i finansijskog izveštavanja jedan je od šest ključnih stubova Programa reforme upravljanja javnim finansijama 2016 – 2020. Pre nego što eksplicira glavne mere i očekivane rezultate na ovom polju, tekst Programa opisuje trenutnu situaciju (što je predstavljeno u ovom odeljku).

Računovodstveni podaci se detaljno vode u glavnoj knjizi trezora i odražavaju celokupan niz propisanih budžetskih klasifikacija. Računovodstveni sistem koji obezbeđuje Uprava za trezor omogućava blagovremeno i sveobuhvatno izveštavanje o budžetskim transakcijama za direktne budžetske korisnike koje pokriva Informacioni sistem za upravljanje finansijama (FMIS).

Što se tiče računovodstvenih standarda koji se koriste u Republici Srbiji, iako je primena međunarodnih standarda IPSAS postala obavezna po propisima, u praksi se faktički sprovodi njegov nacionalni računovodstveni okvir. Izgleda kao da različiti delovi zakonodavstva nisu međusobno usaglašeni (tj. zahtevaju da finansijski izveštaji koji se pripremaju uključuju i kompletan bilans stanja, što nije preporučen pristup za računovodstvo na gotovinskoj osnovi, pa su sporni postojanje odgovarajućih računovodstvenih podataka i sposobnost računovodstvenog sistema da odgovori na takav zahtev). Preporučuje se da podaci o aktivni i pasivi budu deo dodatnih objavljenih podataka, u skladu sa preporukama u Delu II standarda IPSAS za gotovinsko računovodstvo.

U ovom trenutku, računovodstvo i finansijsko izveštavanje u Republici Srbiji su bazirani na gotovinskoj osnovi. Računovodstvo na gotovinskoj osnovi je tradicionalno priznato zbog naglaska na usklađenost sa zakonom o budžetu na godišnjoj osnovi. S druge strane, gotovinska osnova računovodstva ne daje tačne i potpune informacije o državnim sredstvima, obavezama i neto vrednosti, što su informacije od ključne važnosti za strateško upravljanje javnim resursima. Uvedeno je više mera da bi se računovodstveni podaci dopunili informacijama koje se ne odnose na gotovinska sredstva (npr. preuzete obaveze, preuzete obaveze koje dospevaju i iznos neizmirenih obaveza koje treba tek izmiriti u gotovini). One se smatraju korisnim, iako su samo prelazna rešenja za prevazilaženje pitanja nedostatka informacija. Međutim, primena hibridne osnove računovodstva (ni gotovinske ni obračunske) dovodi do nedoslednog računovodstva i izveštavanja o imovini, obavezama, prihodima i rashodima.

Takav prelazak će neizbežno učiniti računovodstveni proces složenijim. Iziskivaće trajno političko opredeljenje na srednji rok i suštinske izmene i dopune postojećeg zakonodavstva. Sprovođenje će iziskivati znatne finansijske i ljudske resurse.

Postoji potreba da se poboljšaju nivoi veština mnogih državnih računovođa u Vladi, koji su u školi možda obučeni za rad po nacionalnim računovodstvenim standardima. To ograničeno poznavanje IPSAS standarda u Srbiji može da omete potpuno usklađivanje sa njima. Preko su potrebni dodatni naponi oko obuke i izgradnje kapaciteta u oblasti računovodstva u javnom sektoru. U suprotnom, manjak kvalifikovanog stručnog osoblja može predstavljati prepreku za unapređenje državnog računovodstva u Republici Srbiji i subjektima pod njenom kontrolom. Republika Srbija se još nije uključila u međunarodno priznat program obuke i sertifikacije kao što su to učinile neke susedne zemlje. To bi bio poželjan korak u smeru održive izgradnje kapaciteta.

Program reforme upravljanja javnim finansijama 2016 – 2020. utvrđuje dve mere za unapređivanje situacije u ovoj oblasti: *unapređenje obuhvata i kvaliteta izveštavanja o izvršenju budžeta i postepen i sistematski prelazak na obračunsko računovodstvo* (rezultati i aktivnosti su prikazani u tabelama 2 i 3).

Tabela 2. Unapređenje obuhvata i kvaliteta izveštavanja o izvršenju budžeta (Program reforme upravljanja javnim finansijama 2016 – 2020)

Mera	Unapređenje obuhvata i kvaliteta izveštavanja o izvršenju budžeta
Rezultat	Aktivnost
Poboljšan obuhvat i kvalitet izveštaja o izvršenju budžeta i fiskalnih izveštaja	Postepeno proširenje obuhvata sistema FMIS na indirektnu budžetske korisnike, uključujući ih u okvir računovodstva i izveštavanja kad se uvedu u sistem.
	Izrada i finansiranje plana priključenja koji razvija Uprava za trezor kako bi se obezbedilo da indirektni budžetski korisnici imaju adekvatan informaciono-komunikacioni (IKT) hardver, obuku i mehanizme nadzora da bi mogli da rade u sistemu FMIS.
	Analiza i usklađivanje zahteva u pogledu izveštavanja tokom godine i prakse sa najboljim praksama za transparentnost budžeta.
	Preispitivanje i modifikacija pojedinosti izveštavanja koje se koriste za periodične i godišnje izveštaje o izvršenju budžeta (uključujući izveštavanje o izvršenju programskog budžeta kad je to primenljivo)

Tabela 3. Postepen i sistematski prelazak na obračunsko računovodstvo (Program reforme upravljanja javnim finansijama 2016 – 2020)

Mera	Postepen i sistematski prelazak na obračunsko računovodstvo
Rezultat	Aktivnost
Poboljšana kompletnost i obuhvat računovodstvenih informacija putem implementacije obračunskog računovodstva prema IPSAS standardima	Formiranje saveta za utvrđivanje standarda za računovodstvo u sektoru države
	Sprovođenje analize neusklađenosti između sadašnjih računovodstvenih praksi i IPSAS standarda za obračunsko računovodstvo
	Priprema realistične mape puta prelaska na potpuno obračunsko računovodstvo u sektoru države
	Revidiranje regulatornog okvira radi usklađivanja sa standardima za obračunsko računovodstvo u celom sektoru države
	Pripremanje računovodstvenih politika u skladu sa IPSAS
	Pripremanje finansijskih izveštaja u skladu sa IPSAS
	Unapređenje računovodstvenih rešenja u FMIS i drugim IT sistemima radi podrške obračunskom računovodstvu
	Obezbeđivanje izgradnje kapaciteta za računovodstveno osoblje za prelazak na obračunsko računovodstvo

Upravljanje javnim politikama

Vlada Republike Srbije je 2016. godine usvojila Strategiju regulatorne reforme i unapređenja sistema upravljanja javnim politikama za period 2016–2020. Godine, sa odgovarajućim akcionim planom. Vlada je ovim dokumentom, za narednih 5 godina odredila strateške smernice ka stvaranju efikasne i efektivne javne uprave, maksimalno korisne za građane i privredu. Ova Strategija ujedno je i u funkciji sprovođenja Strategije reforme javne uprave, čime je zaokružen proces celokupne reforme u ovoj oblasti.

Deo Strategije koji objašnjava razloge za njeno usvajanje, utvrđujući glavni problem na ovaj način: Nedovoljno transparentno, efektivno i efikasno upravljanje zakonodavnim procesom i javnim politikama. U dve tabele ona takođe pruža brojne uzroke ovog problema i isti broj njihovih posledica. Ovde ćemo istaći samo nekoliko:

- Nedovoljno transparentan sistem planiranja javnih politika;
- Upravljanje javnim politikama nije integrisano sa upravljanjem budžetom;
- Neadekvatni mehanizmi za obezbeđivanje usklađenosti dokumenata javnih politika;
- U postojećoj metodologiji analize efekata propisa nisu sadržani svi međunarodni standardi sprovođenja analize efekata javnih politika i propisa;
- Uglavnom se sprovodi samo ex ante analiza efekata propisa, dok se ex post analiza efekata propisa sprovodi od slučaja do slučaja;
- Analiza efekata propisa je obavezna samo prilikom izrade zakona, dok obaveza sprovođenja analiza efekata propisa ne postoji kada je u pitanju izrada podzakonskih akata;
- Nedovoljno uređen konsultativni postupak sa zainteresovanim stranama i ciljnim grupama;
- Nedovoljna dostupnost verodostojnih podataka o stanju i predviđanju kretanja relevantnih pokazatelja u oblastima čiji se razvoj projektuje i programira dokumentima javnih politika;
- Neefikasan sistem praćenja sprovođenja i vrednovanja efekata dokumenata javnih politika;
- Javne politike se uglavnom izrađuju i sprovode bez uzimanja u obzir rezultata analiza sprovedenih od strane stručnih instituta i drugih organizacija privatnog i civilnog sektora;
- Dokumenti javnih politika uglavnom ne sadrže procenu troškova za realizaciju mera i aktivnosti (budžet) i procenu visine i rasporeda koristi od sprovođenja instrumenata javne politike;
- Nedovoljni analitički kapaciteti u organima državne uprave za sprovođenje analize efekata propisa i drugih stručnih poslova i nedovoljni kapaciteti za planiranje u organima državne uprave;
- Nedovoljno efikasan sistem stručnog usavršavanja državnih službenika u oblasti analize efekata propisa;
- Nedovoljan broj obuka na temu analize efekata propisa koji se održava na godišnjem nivou, zbog nedostatka.

Opšti cilj ove Strategije je uspostavljanje efikasnog i efektivnog sistema upravljanja javnim politikama i zakonodavnog procesa baziranog na podacima i činjenicama (eng. evidence-based policies) i drugim načelima dobre regulatorne prakse. Strategija utvrđuje i četiri posebna cilja:

- Unapređenje sistema upravljanja javnim politikama,
- Unapređenje zakonodavnog procesa i kvaliteta propisa,
- Pojednostavljenje administrativnih procedura i uspostavljanje sistema za kontinuirano merenje i praćenje administrativnih troškova privrede i građana i
- napređenje uloge građana i privrede u sistemu upravljanja javnim politikama, donošenju propisa i unapređenju kvaliteta administrativnih procedura.

Finalni ili ključni ciljevi odnose se na integrisanje različitih elemenata planiranja, budžetiranja i odlučivanja o javnim politikama u jedinstveni sistem, postizanje većeg kvaliteta propisa i smanjenje administrativnih troškova za preduzeća i javnost, kao i poboljšanje transparentnosti zakonodavnog procesa i povećanje uloge predstavnika privatnog i civilnog sektora u procesu usvajanja javne politike.

Kao deo regulatorne reforme i sistema upravljanja javnim politikama izrađeni su novi propisi, ali još nisu usvojeni. Najvažniji je Nacrt Zakona planskom sistemu koji po prvi put reguliše planske i političke dokumente, srednjoročno planiranje, utvrđivanje politike i postupak implementacije, izveštavanje itd. U fazi izrade su i odgovarajući podzakonski akti (Nacrt uredbe o metodologiji za izradu srednjoročnih planova i nacrt metodologiji upravljanja javnim politikama). U nacrtu zakona o planskom sistemu stoji da Vlada Republike Srbije, na predlog organa državne uprave nadležnog za koordinaciju politika, bliže propisuje, između ostalog: metodologiju upravljanja javnim politikama, a naročito obim, proces i kontrolu sprovođenja analize efekata prilikom izrade dokumenata javnih politika i propisa, kao i analize efekata nakon njihovog usvajanja, uključujući i način sprovođenja konsultacija za dokumente javnih politika i propise i javne rasprave za dokumente javnih politika, vrste mera javnih politika i sadržinu i formu dokumenata javnih politika, formu i sadržinu izveštaja o sprovedenoj analizi efekata, koji sadrži i podatke o sprovedenim konsultacijama i javnoj raspravi, formu i sadržinu izjave o usklađenosti sa mišljenjem državnog organa nadležnog za koordinaciju javnih politika, za koja dokumenta javnih politika i propise sprovođenje analize efekata nije obavezno, elemente analize efekata usvojenih dokumenata javne politike i propisa, način izveštavanja o rezultatima sprovođenja javnih politika, način vrednovanja učinaka javne politike i propisa, kao i oblasti planiranja i sprovođenja javnih politika.

NALAZI ISTRAŽIVANJA

O istraživanju

Jedna od prvih FINAC projektnih aktivnosti bila je priprema i organizacija istraživanja koje je trebalo da mapira aktuelne kapacitete državnih službenika u sledećim oblastima: finansijsko upravljanje i kontrola, interna revizija, programsko budžetiranje, implementacija budžeta i računovodstvo i upravljanje javnim politikama. Ovo je bilo shvaćeno kao važna polazna tačka za Projekat kako bi se dobili validni nalazi koji bi usmeravali razvoj novih master programa i programa obuka tako da oni budu kreirani prema pravim potrebama javne uprave i njenih zaposlenih.

Istraživanje je dizajnirano kao miks-metodsko. Kvantitativni segment je imao formu onlajn ankete – učesnici su popunjavali upitnik pokretanjem linka koji im je bio prosleđen. Kvalitativni deo istraživanja je u pogledu prikupljanja podataka realizovan kroz polustrukturisane intervjuue. Celokupni upitnici i vodiči za intervjuue mogu se naći u *Istraživačkom izveštaju 1.1: Srbija. Mapiranje aktuelnog nivoa znanja zaposlenih u javnoj upravi u oblasti finansijskog menadžmenta, računovodstva i kontrole.*

U onlajn upitnicima za svaku stavku (specifičnu praksu) ispitanici su bili pitani da procene u kojoj meri im je potrebno stručno usavršavanje kako bi uspešnije realizovali ove zadatke. Mogli su da označe jedan od ponuđenih odgovora: Veoma potrebno; Umereno potrebno; Malo potrebno; Nema potreba i poslednja opcija je bila Ovo nije relevantno za moje radno mesto. U isto vreme ispitanici su bili pitani da iskažu da li učestvuju u realizaciji svakog od izlistanih radnih zadataka¹ (bilo da ga sprovode, organizuju, upravljaju ili superviziraju). U ovom slučaju mogli su da označe jedan od sledećih odgovora: Da, u velikoj meri; Da, u maloj meri; Ne i Ovo nije relevantno za moje radno mesto. Svrha ovog pitanja je bila da se proceni koliko često se realizuju različite prakse u ciljanim oblastima (npr. Finansijsko upravljanje i kontrola, programsko budžetiranje).

Onlajn upitnici su kreirani koristeći Qualtrics platformu (www.qualtrics.com). Istraživanje je u Srbiji započelo 19. aprila kada je Ministarstvo državne uprave i lokalne samouprave poslalo kontakt osobama u drugim državnim organima pozivno pismo sa linkovima ka onlajn upitnicima. Drugi poziv za učešće u istraživanju poslala je Služba za upravljanje kadrovima Vlade Republike Srbije 20. maja. Prikupljanje podataka je trajalo do sredine juna 2017. godine.

Kvalitativni deo prikupljanja podataka je sproveden u formi polustrukturisanih intervjuua. Njegova svrha je bila da se ide dublje u istraživane pojave. Cilj je bio da se uhvate opažene svrhe i lična značenja državnih službenika spram novih pristupa u državnoj upravi – sve ispitivane teme u anketi bile su prisutne i u intervjuima: finansijski menadžment i kontrola; interna revizija; programsko budžetiranje; implementacija budžeta; računovodstvo i upravljanje javnim politikama. Fokus intervjuua je bio na percepciji ovih procesa u celini i njihovih specifičnih elemenata u pogledu 1) efektivnosti, 2) najvećih izazova, i 3) kompetencija državnih službenika koje bi trebalo unaprediti kako bi oni bili uspešniji u izvršavanju zadataka iz date oblasti. Vodiči za polustrukturisane intervjuue bili su završeni u maju 2017.

¹ Osim u upitniku koji su popunjavali interni revizori.

godine i svaki od tri vodiča bio je prilagođen specifičnoj podgrupi intervjuisanih. Intervjui su sprovedeni u prvoj polovini juna 2017. godine.

Istraživanje je u fokus stavilo centralni nivo javne uprave, odnosno državne službenike koji rade u organima državne uprave. Na još specifičniju podelu ciljanog uzorka državnih službenika uticao je izbor istraživanih tema. Tri glavna poduzorka su bila: rukovodioci², zaposleni u jedinicama za finansije (rukovodioci ovih odeljenja i njihovi podređeni) i interni revizori. U skladu s ovim, postojale su tri različite verzije onlajn upitnika koji su se sastojali od različite kombinacije pokrivenih tema, odgovarajući nadležnostima datog posla.

Uzorak je obuhvatio četiri vrste organa: ministarstva, organe uprave u sastavu ministarstava, posebne organizacije i službe (kancelarije) Vlade Republike Srbije.

Ciljani uzorak je zapravo odražavao čitavu populaciju ovih ustanova – i unutar njih čitavu populaciju rukovodioca, rukovodioca i zaposlenih u jedinicama za finansije (izuzev referenata i mlađih referenata) i internih revizora. Rekrutovanje ovih ustanova za učešće u istraživanju prvo je učinilo Ministarstvo državne uprave i lokalne samouprave a u drugom krugu Služba za upravljanje kadrovima Vlade Republike Srbije. Ove dve institucije su koristile svoje interne baze podataka kontakt osoba u svim ovim ustanovama kojima su poslali pozivna pisma sa linkovima ka onlajn upitnicima. U prvom krugu regrutovanja kontakt osobe su bile sekretari ministarstava, šefovi kabineta ministara, a u drugom krugu kontakt osobe su se nalazile u odeljenjima za upravljanje kadrovima. Od ovih kontakt osoba traženo je da diseminiraju pozivnu elektronsku poruku sa linkovima ka upitnicima svim državnim službenicima koji su zadovoljavali zahtevane uslove (to jest, da su rukovodioci ili rade u jedinicama za finansije ili su interni revizori).

Zbog ovog dvostepenog procesa regrutovanja, nije mogao da se izračuna konačni broj državnih službenika koji su zaista dobili pozivnu poruku, a samim tim ni stopa odgovaranja. Još važnija je napomena da realizovani uzorak državnih službenika ne može da se smatra reprezentativnim za date populacije, tako da bi nalaze ovog istraživanja trebao razumeti pre svega kao indicije za određene pravilnosti, sa ograničenim mogućnostima za generalizacije. Međutim, kvalitativni deo istraživanja je u velikoj meri potvrdio mnoge nalaze kvantitativne ankete, tako dajući argument da rezultati ankete mogu da se smatraju validnim. U Tabeli 4 prikazan je realizovani uzorak u istraživanju.

² Pod rukovodiocima podrazumevamo one pojedince koji su odgovorni za postizanje organizacionih ciljeva u određenoj funkcionalnoj oblasti ili poslovnom segment, bez obzira na njihovu poziciju u hijerarhiji rukovođenja (to može da se kreće npr. od ministra, pomoćnika ministra do rukovodioca najmanje organizacione jedinice.

Tabela 4. Realizovan istraživački uzorak

Poduzorak	Broj ispitanika (onlajn upitnik)	Broj intervjuisanih osoba
Rukovodioci	152	4
Jedinice za finansije	58	6
Interni revizori	21	5

Kada je reč o intervjuima, učestvovao je uzorak od 15 državnih službenika: četiri visoka rukovodioca, šest rukovodioca jedinica za finansije i pet internih revizora. Oni su došli iz šest različitih ministarstva, koji su izabrani tako da dobro predstavljaju različite sektore državne uprave: Ministarstvo privrede, Ministarstvo pravde, Ministarstvo finansija, Ministarstvo zdravlja, Ministarstvo obrazovanja, nauke i tehnološkog razvoja i Ministarstvo državne uprave i lokalne samouprave. Regrutovanje državnih službenika za intervjuje uradilo je Ministarstvo državne uprave i lokalne samouprave prateći definisane kriterijume.

Rezultati

Finansijsko upravljanje i kontrola

Rezultati pokazuju da su **rukovodioci** više angažovani u upravljanju ljudskim resursima, a kada, međutim, dođemo do praksi koje su bliže povezane sa kontrolnim okruženjem ili upravljanjem rizicima, kontrolnim aktivnostima i praćenjem i ocenjivanjem sistema prisutna je tendencija da su rukovodioci manje uključeni ili da često određene prakse ne vide kao relevantne za njihovo radno mesto.

U vezi sa percepcijom potreba za profesionalnim razvojem, za većinu praksi je oko 50% rukovodilaca (od onih koji vide ove prakse kao relevantne za njihovo radno mesto) izvestilo da im je veoma ili umereno potrebno stručno usavršavanje kako bi ih uspešnije realizovali. Najveće potrebe za stručnim usavršavanjem rukovodioci imaju u oblastima: 1) upravljanje ljudskim resursima (Analiziranje potreba zaposlenih za obukama, njihovog napredovanja i učinka i Superviziranje rada zaposlenih i pružanje podrške u obavljanju ključnih zadataka) 2) regulisanje kontrolnog okruženja (Pripremanje detaljnih opisa poslovnih procesa, uključujući i tok dokumentacije, korake u donošenju odluka, rokove za završetak posla i Uspostavljanje jasnih politika u pisanoj formi u vezi sa ovlašćenjima i odobranjima određenih aktivnosti i transakcija) 3) sistem informisanja i komunikacije (Razvijanje sistema informisanja koji zaposlenima pruža jasne i precizne naloge i uputstva o njihovima ulogama i odgovornostima u pogledu finansijskog upravljanja i kontrole i Korišćenje sistema toka dokumentacije koji uključuje pravila evidentiranja, pripreme, toka, upotrebe i arhiviranja dokumenata) 4) upravljanje rizicima (Identifikovanje rizika po reputaciju; Razvijanje strategije upravljanja rizikom i Procenjivanje rizika u pogledu njihovog uticaja i verovatnoće) 5) kontrolne aktivnosti (Vršenje korektivnih kontrola; Obezbeđivanje postojanja i primene procedura za pristupanje podacima i evidencijama; Obezbeđivanje čuvanja i zaštite sredstava i informacija od gubitaka, krađe, neovlašćenog korišćenja i pogrešne upotrebe). Preko 55% ispitanika je izvestilo da im je veoma ili umereno potreban dalji profesionalni

razvoj i za sledeće prakse: Uspostavljanje i primena sistema izveštavanja (uključujući nivoe i rokove za izveštavanje, vrste izveštaja koji se predaju rukovodiocima i načinu izveštavanja u slučaju uočenih grešaka, nepravilnosti, zloupotrebe sredstava ili informacija, prevare ili ilegalne aktivnosti).

Rezultati pokazuju da su **rukovodioci jedinica za finansije** za veliki broj praksi u oblasti kontrolno okruženje i informisanje i komunikacija ustvrdili da se u njima angažuju u velikoj meri. Postoji značajna razlika između oblasti upravljanja rizicima i kontrolnih aktivnosti prema tome koliko su rukovodioci jedinica za finansije uključeni u njih - oni su češće izražavali da su uključeni u kontrolne aktivnosti u većoj meri (raspon od 39% do 67%). Kod upravljanja rizicima samo su za procese identifikovanja rizika (finansijskih, operativnih i reputacionih) veći postoci ispitanika iskazivali da su uključeni u ove prakse u većoj meri (od 35% za reputacione do 58% za finansijske rizike).

Rukovodioci jedinica za finansije su izvestili da imaju snažnu potrebu za profesionalnim razvojem u svim praksama KOSO okvira. U oblasti kontrolnog okruženja rezultati pokazuju da, kada se posmatraju sve prakse, 45% do 76% njih je izvestilo da im je veoma ili umereno potrebno usavršavanje (od onih koji vide da su ove prakse relevantne za njihovo radno mesto). U oblastima upravljanje rizicima i kontrolne aktivnosti najmanji broj ispitanika je kazao da im je veoma ili umereno potrebno usavršavanje za Korišćenje tehnike Matrica izloženosti rizicima (46%), a najveći za Identifikovanje finansijskih rizika (79%). Za većinu praksi između 60% i 70% ispitanika je izvestilo da im je veoma ili umereno potrebno stručno usavršavanje.

Intervjui koji su sprovedeni sa rukovodiocima (jedinica za finansije i ostalih organizacionih jedinica) ukazali su na to da puna svest o svrsi i značaju finansijskog upravljanja i kontrole nije široko rasprostranjena u državnoj upravi, mada jeste kod intervjuisanih državnih službenika. Po njihovom mišljenju, ono se formalno razume - retko je viđeno kao bazični pristup u radu države uprave, već više kao nešto što treba da zadovolji spoljne zahteve. Drugim rečima, u organima državne uprave jesu utvrđene mape poslovnih procesa i izdate nove instrukcije, jesu identifikovani rizici, kreirane strategije za upravljanje rizicima itd, ali to nije imalo snažan uticaj na svakodnevni rad zaposlenih u ovim organima. Ipak, čak i tamo gde ovo jeste slučaj, samo proces kreiranja temelja finansijskog menadžmenta i kontrole imao je pozitivan uticaj. Štaviše, opšta percepcija iskusnijih državnih službenika je da kontrolno okruženje u državnoj upravi zasigurno bolje nego što je to ranije bilo (npr. pre 10 godina) i to zahvaljujući brojnim različitim reformskim procesima u državnoj upravi. Rukovodioci jedinica za finansije su takođe primetili da se finansijsko upravljanje i kontrola često vide kao 'stvar odeljenja za finansije'. Neki od njih čak smatraju da je nesrećna okolnost to što naziv počinje terminom 'finansijsko', što navodi druge državne službenike da veruju da to ima veze samo sa finansijama i da je to stoga stvar stručnjaka za finansije. Intervjuisani službenici su takođe istakli značaj kvaliteta komunikacije u organizaciji i da je to često pitanje koje zavređuje značajno unapređivanje. U tom smislu je istaknuta ključna uloga najviših rukovodioca. U prvi plan je, štaviše, istaknuto da upravo oni treba da budu veoma dobro obučeni za finansijsko upravljanje i kontrolu, jer su oni ti koji uspostavljaju ton u organizaciji i treba da se angažuju da se ono široko prihvati kao pristup. Čini se da se ovo ne događa često i ako se tome doda fluktuacija rukovodstva, dolazi se do zaključka da je obuka najviših rukovodioca od centralnog značaja. Konačno, pored potrebe za podizanjem svesti o finansijskom upravljanju i kontroli u celokupnoj državnoj upravi,

intervjuisani službenici su naglasili potrebu za dodatnim obukama i podršci u razvijanju znanja i veština za uspostavljanje osnovnih elemenata finansijskog upravljanja i kontrole - posebno kada je reč o upravljanju rizicima i kontrolnim aktivnostima.

Programsko budžetiranje

Programsko budžetiranje je, takođe, tema o kojoj su bili pitani rukovodioci i jedinica za finansije i ostalih organizacionih jedinica, ali i drugi zaposleni u jedinicama za finansije. Rezultati ukazuju na to da veliki postotak **rukovodioca ostalih organizacionih jedinica** ne vidi programsko budžetiranje kao relevantno za njihovo radno mesto. Ovo važi za različite aspekte programskog budžetiranja: uspostavljanje programske strukture, programa, programskih aktivnosti i projekata i utvrđivanje njihovih ciljeva, utvrđivanje različitih indikatora, monitoring, analizu i izveštavanje o rezultatima. Kada je reč o potrebama za stručnim usavršavanjem u ovim praksama programskog budžetiranja, od 33% do 52% rukovodilaca koji ove prakse vide kao relevantne za svoj posao, je izvestilo da im je veoma ili umereno potrebno dodatno usavršavanje. Drugim rečima, rukovodioci češće opažaju da im je malo ili nimalo potrebno dalje usavršavanje. Preko 50% su imale sledeće prakse: Analiziranje kako postizanje ciljeva može najadekvatnije i najpraktičnije da se meri; Definisiranje pokazatelja koji mere kvalitet pruženih usluga i Izveštavanje o ostvarenim vrednostima kroz upotrebu odabranih pokazatelja učinka. Za prakse koje su u većoj meri povezane sa finansijskim aspektima (ispitivanje potrošnje, planiranje troškova, utvrđivanje direktnih i indirektnih troškova) u proseku jedna trećina rukovodilaca (od onih koji opažaju ove prakse kao relevantne za njihov posao) kaže da im je veoma ili umereno potrebno dalje.

Rezultati za **zaposlene u jedinicama za finansije** u oblasti programskog budžetiranja su umnogome drugačiji od onih koji su dobijeni za rukovodioce ostalih organizacionih jedinica. Najveća razlika se može videti u postocima ispitanika koji su izvestili da oni sprovode ove prakse u velikoj meri (značajno prisutnije kod zaposlenih u jedinicama za finansije). Ipak i ovde nalazi sugerišu da postoji značajan broj percepcija da prakse programskog budžetiranja nisu relevantne za radno mesto ispitanika.

S druge strane, najmanje 40% zaposlenih u jedinicama za finansije (koji vide ove prakse kao relevantne za njihov posao) je izjavilo da im je veoma ili umereno potrebno usavršavanje za sve prakse programskog budžetiranja. Najizraženije su bile potrebe za usavršavanjem u sledećim praksama: Razvijanje programske strukture; Postavljanje ciljeva programa; Postavljanje ciljeva programske aktivnosti ili projekta; Utvrđivanje ciljeva programa vodeći se SMART kriterijumima; Analiziranje kako postizanje ciljeva može najadekvatnije i najpraktičnije da se meri; Definisiranje pokazatelja koji mere kvantitet ili količinu pruženih usluga; Definisiranje pokazatelja koji mere kvalitet pruženih usluga i Definisiranje pokazatelja efikasnosti koji mere postizanje željenog ishoda uz optimalan utrošak resursa.

Intervjui sa rukovodiocima jedinica za finansije i drugih organizacionih jedinica su pokazali da oni poseduju veliko znanje o programskom budžetiranju i da ga veoma podržavaju. Za njih je ono veoma instrumentalno za povećanje transparentnosti i efikasnosti državne uprave. Međutim, to je još uvek realtivno novo pristup i postoji niz izazova za njegovu implementaciju. Prvo, tu je pitanje utvrđivanja programske structure i opšith i specifičnih ciljeva. Ponekad nema aktuelnih sektorskih ili međusektorskih

strategija u kojima su opšti ciljevi eksplicirani. Ukoliko postoje, ostaje pitanje utvrđivanja specifičnih ciljeva. Čini se, međutim, da je još i veći izazov kreiranje adekvatnih indikatora koji bi se koristili za praćenje i vrednovanje napretka, posebno kada je reč o indikatorima učinka. Oni treba da budu relevantni, merljivi, dostupni itd., što nije uvek lako izabrati. Blisko ovome je nova kultura praćenja i evaluacije koju donosi programsko budžetiranje - izveštavanje o učincima sa finansijskim elementima je novina u sistemu i izvor briga. Još jedan izazov koji su istakli intervjuisani službenici je to što programsko budžetiranje traži mnogo preciznije planiranje nego ranije linijsko budžetiranje. Dozvoljeno je manje 'improvizacija' i ono nalaže rukovodiocima da tačno znaju ne samo šta žele da postignu, već i kako i da imaju detaljan plan za to. Dalje, programsko budžetiranje zahteva bolju koordinaciju i komunikaciju između jedinica za finansije i drugih sektora unutar organizacije, nego što je to tradicionalno slučaj. Svi ovi izazovi iziskuju dodatno i ekstenzivno stručno usavršavanje državnih službenika ukoliko se želi da programsko budžetiranje postane delotvorno sredstvo za reformu državne uprave.

Implementacija budžeta i računovodstvo

Ispitanici (zaposleni u jedinicama za finansije) su očekivano često odgovarali da su uključeni u sve prakse implementacije budžeta, i to često u velikoj meri. Ipak, za svaku od ovih praksi bio je određen broj ispitanika koji su izveštavali da se oni ne angažuju u njima ili one nisu relevantne za njihovo radno mesto - što je očekivana posledica podele poslova unutar jedinica za finansije (npr. na planiranje budžeta, izvršenje, računovodstvo i izveštavanje).

Kada je reč o opaženim potrebama za usavršavanjem u ovim praksama, od 24% do 55% ispitanika je odgovorilo da im je usavršavanje veoma ili umereno potrebno. Među praksama za koje su potrebe za usavršavanjem najčešće pominjane su: Pripremanje planova za izvršenje budžeta; Pripremanje predloga srednjoročnog i finansijskog plana; Pripremanje predloga za utvrđivanje prioriternih oblasti finansiranja za budžetsku i naredne dve fiskalne godine; Pripremanje izveštaja o izvršenju budžeta i Rad u aplikaciji informacionog sistema za izvršenje budžeta (FMIS) koji vodi Trezor; Sastavljanje periodičnih i godišnjih finansijskih izveštaja i Pripremanje izveštaja o novčanim tokovima.

Kada je reč o upravljačkom računovodstvu - onim računovodstvenim praksama koje su dominantno analitičke prirode i imaju za cilj informisanje menadžmenta organizacije - u najvećem broju slučajeva, osoblje jedinica za finansije je odgovaralo da ove prakse nisu važan segment njihovog posla, odnosno da nisu uključeni u njihovo sprovođenje ili da čak nisu ni relevantne za njihovo radno mesto. Potrebe za stručnim usavršavanjem u ovom polju su manje izražene nego kod prethodnih setova praksi - za sve prakse učestalost iskaza o velikim/umerenim potrebama se kretala između 20% i 53%. Najveća potreba je iskazana za praksu: Sprovođenje analize troškova i dobiti i analize troškovne efikasnosti.

Značajan broj ispitanika je ustvrdio da implementacione procedure finansijskog upravljanja fondovima Evropske Unije i sredstvima kofinansiranja nisu relevantne za njihovo radno mesto (od 40% do 45%) ili da nisu uključeni u njihovu realizaciju (28% do 40%). Ovo signalizira da jedinice za finansije ne učestvuju u značajnoj meri u implementaciji finansijskog upravljanja sredstvima EU i kofinansiranja. Kada je reč i stručnom usavršavanju, između 40 i 45% ispitanika (od onih koji vide ove prakse kao relevantne za

njihov posao) izveštava o velikim ili umerenim potrebama za usavršavanjem u svakoj od popisanih praksi.

Intervjui sa rukovodiocima jedinica za finansije ukazuju na nekoliko zaključaka. Prvo, izvršenje budžeta je relativno rutinska aktivnost i nije naglašena kao oblast u kojoj je potrebno dalje usavršavanje. Drugo, sistem u ovom trenutku traži da se primenjuju dve vrste računovodstva - zvanično i u skladu sa zakonima organi državne uprave su u obavezi da primenjuju gotovinsku osnovu. S druge strane, zahtev Državne revizorske agencije je da se primenjuje obračunska osnova za računovodstvo. Intervjuisani službenici su stava da ova dva zahteva treba pomiriti i svecni su da je opšta reformska orijentacija ka obračunskoj osnovi. U tom kontekstu, oni su uvereni da ova promena treba da bude praćena dodatnim obukama njihovog osoblja. Treći zaključak iz ovih intervjuja je da je upravljačko računovodstvo retko prisutno u državnoj upravi. Ovo je delom usled manjka svesti o njegovom značaju a delom zbog slabije razvijenih analitičkih veština u jedinicama za finansije. U ovom smislu potrebna je i bolja komunikacija između jedinica za finansije i drugih sektora i najvišeg rukovodstva. Svi ovi izazovi mogu da se vide kao pozivi za dalje stručno usavršavanje. Na kraju, zaključak koji je usledio iz ovih intervjuja je da je uloga jedinica za finansije u finansijskom upravljanju EU projektnim fondovima veoma ograničena. One obično imaju sasvim tehničku ulogu, a svo planiranje i donošenje odluka je locirano u specifičnim sektorima date organizacije ili centralno u Ministarstvu finansija.

Upravljanje javnim politikama

Pitanja o upravljanju javnim politikama postavljana su samo rukovodiocima. Rezultati pokazuju da nije tako veliki broj rukovodioca koji se angažuju u velikoj meri u upravljanje javnim politikama (analiziranje problema, definisanje ciljeva politike i indikatora učinka, okvira za monitoring i evaluaciju i sprovođenje ex-ante analize uticaja politika, itd.) Ima i nekoliko praksi u ovom domenu za koje su postoci za odgovore *Ne* (ne uzimam učešće u ovoj praksi) i *Ovo nije relevantno za moje radno mesto* relativno veliki.

Kada razmišljaju o svojim potrebama za stručnim usavršavanjem, za šest praksi je preko 50% ispitanika reklo da imaju veliku ili umerenu potrebu: Analiziranje uticaja preuzetih obaveza u okviru procesa pristupanja Evropskoj Uniji i drugih međunarodnih obaveza u odgovarajućoj oblasti; Analiziranje pravnog okvira u datoj oblasti; Sprovođenje komparativne analize sličnih problema/rešenja u drugim zemljama; Sistematsko analiziranje problema u datoj oblasti, uključujući ispitivanje uzročno-posledičnih veza; Identifikovanje pretpostavki / eksternih faktora koji imaju potencijal da utiču (ili čak odrede) uspeh projekta, a nalaze se van direktne kontrole državnih organa i Korišćenje statističkih podataka i analiza u cilju ocene ključnih elemenata politike i povezanih rizika. Takođe za prakse koje se odnose na procese utvrđivanja ciljeva novih politika, indikatora učinka i sredstava i metoda praćenja i evaluacije malo više od polovine ispitanika je odgovorilo da im je veoma ili umereno potrebno usavršavanje. S druge strane, nešto manje ispitanika je izvestilo da ima velike ili umerene potrebe za usavršavanjem u oblasti ex-ante analiza uticaja politika.

Intervjui sa višim rukovodiocima ukazuju na nekoliko izazova za efektivno upravljanje politikama. Prvo, investiranje u kapacitete državne uprave za efektivno upravljanje javnim politikama nije sistematski

podržano - organizacije obično nemaju strateške jedinice, nema radnih mesta analitičara javnih politika, niti je analiza politika deo opisa poslova drugih radnih mesta. Drugim rečima nema formalnih zahteva ili očekivanja od državnih službenika da se angažuju u ovako važnim zadacima. U tom smislu u organizacijama nema osećaja vlasništva nad analizom i razvojem politika. Ono je dodatno ugroženo čestim delegiranjem ovih poslova trećim stranama - analitičke zadatke ove vrste često sprovode eksterni konsultanti ili se sprovode kroz različite projekte ili putem brojnih ad hoc radnih grupa. To znači da nema doslednog investiranja u takve kapacitete državnih službenika niti nekih dodatnih podsticaja. Ako tome dodamo teret svakodnevnih obaveza, nije teško shvatiti zašto državni službenici nisu angažovani u analizi javnih politika u nekoj značajnijoj meri. Kada je reč o potencijalnim oblastima stručnog usavršavanja, naglasak je stavljen na različite analitičke veštine koje spadaju u domen analize politika i upravljanja projektima. Analiza intervjua je takođe pokazala da među najvažnijim izazovima u upravljanju javnim politikama jesu oni koji su povezani sa implementacijom politika i njihovim praćenjem.

Interna revizija

Upitnik koji se bavio internom revizijom popunjavali su samo interni revizori zaposleni u državnoj upravi. Za razliku od drugih, ovaj upitnik je pitao samo za percepciju potreba za stručnim usavršavanjem u različitim praksama interne revizije.

Rezultati istraživanja pokazuju da interni revizori, u proseku, češće od drugih ispitanika iskazuju potrebe za daljim stručnim usavršavanjem. Samo kao izuzetak se može naći neki aspekt interne revizije za koju manje od polovine revizora smatra da im je potrebno dodatno usavršavanje – po pravilu ovi postoci su znatno viši. Po pravilu, ovi postoci su značajno viši. Interni revizori su posebno često isticali potrebu za stručnim usavršavanjem u oblastima ocenjivanja izloženosti rizicima, ocenjivanja da li su relevantne informacije o riziku zabeležene i pravovremeno saopštene organizaciji, revizije uspešnosti, revizije informacionog sistema i ispitivanja da li se kupovina dobara i usluga vrši ekonomično, efikasno i efektivno - za sve ove prakse preko 90% revizora je izvestilo velike ili umerene potrebe za daljim usavršavanjem. Ovakve potrebe za usavršavanjem je prijavilo za reviziju programa i projekata finansiranih od strane Evropske Unije 81% revizora.

Intervjui su u velikoj meri potvrdili nalaze o tome gde dalji profesionalni razvoj treba da bude usmeren. Kada je reč o tome kako internu reviziju opaža ostatak organizacije, interni revizori osećaju da su ostali uglavnom skeptični i sumnjičavi, čak i pre nego što su imali bilo kakav kontakt sa internom revizijom. Oni opažaju internu reviziju kao neku vrstu "policije" koja gleda samo u greške i ima mandate da kažnjava. Nakon prve interne revizije (i nakon što shvate da nema sankcija ukoliko ne prihvate njihove preporuke) zaposleni počnu da više sarađuju i da se osećaju relaksiranije. Oni tada čak imaju tendenciju da traže savet kako da unaprede svoj rad i svoju organizacionu jedinicu. Ovo poziva na podizanje svesti drugih državnih službenika o značaju i dobitima koje interna revizija može da pruži za njihov rad i učinak.

PREPORUKE ZA NOVE KURIKULUME

Jedan mogući i široko prihvaćeni pristup za kreiranje kurikuluma u visokom obrazovanju je pristup koji se bazira na kompetencijama, odnosno na kreiranje kurikuluma koji je usmeren na razvijanje kompetencija. Istraživanje koje je sprovedeno u okviru FINAC projekta je koristilo pristup usmeren na radne prakse. Svaka od FINAC tema (finansijski menadžment i kontrola, interna revizija itd) je podeljena na niz relativno specifičnih radnih praksi. Treba imati u vidu, ipak, da se specifične radne prakse i odgovarajuće kompetencije preklapaju. Kompetencija je sposobnost da se primeni specifična kombinacija psihosocijalnih resursa, tj. znanja, veština i stavova (i vrednosti, iskustava i slično), potrebnih za efikasno reagovanje na datu situaciju, zadatak ili problem. Ovi zadaci za koje angažovani lični resursi treba da pruže adekvatan odgovor, u našem slučaju su zapravo ove radne prakse koje su korišćene kao stavke, odnosno stimulusi za koje su ispitanici procenjivali sopstvenu potrebu za daljim profesionalnim razvojem. Ove prakse bi u tom smislu trebalo razumeti kao očekivane ishode učenja - student, nakon što stekne master diplomu bi trebalo da bude u stanju da efektivno sprovodi ili adekvatno doprinosi, na primer, valjanom ocenjivanju da li su odgovarajući odgovori na rizike odabrani u skladu sa organizacionom sklonošću ka riziku ili valjanom izveštavanju o ostvarenim vrednostima kroz izabrane indikatore. Koja znanja, veštine ili stavovi koji su neophodni da bi se efektivno odgovorilo na ove prakse i koji će biti razvijeni kroz programe master studija (to jest nastavni ciljevi) su van opsega ovog istraživanja i o njima će odlučivati univerzitetski nastavnici iz Srbije i Albanije sa svojim kolegama iz Evropske Unije.

U tom smislu, u ovom odeljku za svaku od glavnih tema koja je bila u fokusu FINAC istraživanja, biće predstavljen skup specifičnih radnih praksi (formulisanih u smislu ishoda učenja) čija se važnost pokazala u istraživanju³. One predstavljaju set ključnih ishoda učenja koje bi dizajneri kurikuluma trebalo da imaju na umu. Ukratko, radi se o velikom broju radnih praksi / ishoda učenja, ali je on znatno manji od celokupne liste radnih praksi koje su korišćene u istraživanju.

Finansijsko upravljanje i kontrola

U skladu sa prihvaćenim pristupom finansijskom menadžmentu i kontroli u Republici Srbiji, očekivano je da kurikulum prati KOSO okvir:

1) kontrolno okruženje - postavlja “ton” u organizaciji i ima uticaj na svest zaposlenih o potrebni postojanja kontrola. Predstavlja osnovu za sve druge komponente interne kontrole, obezbeđujući disciplinu i strukturu. Faktori kontrolnog okruženja uključuju integritet zaposlenih, etičke vrednosti i stručnost, filozofiju i stil menadžmenta, način na koji menadžment uspostavlja podelu odgovornosti i ovlašćenja, kako organizuje i unapređuje osoblje.

2) upravljanje rizicima - Upravljanje rizicima obuhvata identifikovanje, procenu i kontrolu nad potencijalnim događajima i situacijama koje mogu imati negativan efekat na ostvarenje ciljeva korisnika javnih sredstava, sa zadatkom da pruži razumno uveravanje da će ti ciljevi biti ostvareni.

³ Određene prakse su relevantnije za određena radna mesta. Ovde su predstavljene sve prakse koje su se pokazale relevantnim i važnim za različite poduzorke državnih službenika.

3) kontrolne aktivnosti - su politike i procedure koje pomažu da se osigura da se nalozi rukovodstva primenjuju. One pomažu da se osigura da se neophodne mere preduzimaju u vezi sa rizicima koji ugrožavaju postizanje organizacionih ciljeva.

4) informisanje i komunikacija - treba da teče ka, kroz i od organizacije (i sa eksternim stranama) tako da olakšava vođenje poslova.

5) monitoring i procena sistema - uključuje sistem nadziranja finansijskog upravljanja i kontrole ocenjivanjem njegove adekvatnosti i funkcionisanja.

Svi ovi elementi KOSO okvira sastoje se od niza specifičnih radnih zadataka koje bi trebalo uspešno ispunjavati i za koje bi student trebalo da se pripremaju.

Tabela 5. Izabrani ishodi učenja u oblasti finansijskog menadžmenta i kontrole

KOSO okvir	Studenti bi trebalo da efektivno učestvuju u sledećem (bilo da ga sprovode, organizuju, upravljaju njime ili superviziraju):
Kontrolno okruženje	<p>Analiziranje potreba zaposlenih za obukama, njihovog napredovanja i učinka;</p> <p>Analiziranje potreba zaposlenih za obukama iz finansijskog upravljanja i kontrole;</p> <p>Superviziranje rada zaposlenih i pružanje podrške u obavljanju ključnih zadataka;</p> <p>Raspodeljivanje dužnosti među zaposlenima;</p> <p>Pripremanje detaljnih opisa poslovnih procesa;</p> <p>Uspostavljanje jasnih politika u pisanoj formi u vezi sa ovlašćenjima i odobranjima određenih aktivnosti i transakcija;</p> <p>Dokumentovanje svih transakcija i poslova i obezbeđenje revizorskog traga;</p>
Upravljanje rizicima	<p>Identifikovanje finansijskih rizika;</p> <p>Identifikovanje operativnih rizika;</p> <p>Proveravanje da li se nivo rizika menja;</p>
Kontrolne aktivnosti	<p>Assuring Obezbeđivanje postojanja i efikasnog funkcionisanja kontrola koje treba da minimiziraju rizik;</p> <p>Vršenje direktivnih kontrola;</p> <p>Obezbeđivanje da se finansijske i druge informacije potrebne za finansijsko izveštavanje čuvaju u formi koju propisuje zakon o budžetu i drugi propisi;</p>
Informisanje i komunikacija	<p>Razvijanje sistema informisanja koji zaposlenima pruža jasne i precizne naloge i uputstva o njihovima ulogama i odgovornostima u pogledu finansijskog upravljanja i kontrole;</p> <p>Korišćenje sistema toka dokumentacije koji uključuje pravila evidentiranja, pripreme, toka, upotrebe i arhiviranja dokumenata;</p>
Monitoring i procena sistema	<p>Praćenje adekvatnosti kontrolnih aktivnosti tako da one obezbede razumno uveravanje da će organizacija ostvariti svoje ciljeve;</p> <p>Uspostavljanje i primena sistema izveštavanja.</p>

Interna revizija

Kurikulum u oblasti interne revizije bi trebalo da teži da obuča studente u svim osnovnim elementima interne revizije, ali bi značajan naglasak trebalo staviti na podučavanje studenata ocenjivanju izloženosti rizicima, reviziji uspešnosti, reviziji informacionih sistema i reviziji programa i projekata finansiranih od strane Evropske Unije. Kada je reč o finansijskoj reviziji student bi trebalo da mogu da ocene da li su nabavke realizovane ekonomično, efikasno i efektivno. U Tabeli 6 predstavljen je širi spisak veoma važnih ishoda učenja (u skladu sa nalazima FINAC istraživanja).

Tabela 6. Izabrani ishodi učenja u oblasti interne revizije

Elementi interne revizije	Studenti bi trebalo da efektivno učestvuju u sledećem (bilo da ga sprovode, organizuju, upravljaju njime ili superviziraju):
Planiranje interne revizije i ocenjivanje ciljeva organizacije	Ocenjivanje dizajna, primene i efektivnosti ciljeva, programa i aktivnosti organizacije sa etičkog stanovišta; Ocenjivanje da li upravljanje informacionim tehnologijama u organizaciji podržava organizacione strategije i ciljeve; Ocenjivanje da li ciljevi organizacije podržavaju misiju organizacije i da li su usklađeni s njom;
Ocena stanovišta organizacije prema rizicima	Ocenjivanje da li su relevantne informacije o riziku zabeležene i pravovremeno saopštene organizaciji, što omogućava zaposlenima i rukovodstvu da izvršavaju svoje zadatke;
Ocenjivanje izloženosti rizicima	Ocenjivanje izloženosti riziku u vezi sa ostvarivanjem strateških ciljeva organizacije; sa pouzdanošću i integritetom finansijskih i operativnih informacija; sa efektivnošću i efikasnošću operacija i programa;
Ocenjivanje adekvatnosti i efektivnosti kontrola u odgovoru na rizike	Ocenjivanje adekvatnosti i efektivnosti kontrola u pogledu odgovora na rizike u vezi sa pouzdanošću i integritetom finansijskih i operativnih informacija; u vezi sa efektivnošću i efikasnošću operacija i programa
Planiranje i primena pojedinačnih internih revizija	Izrađivanje i dokumentovanje plana za svaku reviziju, uključujući ciljeve te revizije, obuhvat, raspored vremena i alokaciju resursa; Dokumentovanje relevantnih informacija kako bi se potkrepili rezultati i zaključci revizije;
Revizorski izveštaji, preporuke menadžmentu i praćenje preduzetih aktivnosti	Predlaganje ispravljanja ili promene postojećih kontrola u svrhu poboljšanja njihove efektivnosti; Predlaganje načina kojima se osigurava da se postojeće kontrole stalno i dosledno sprovode; Predlaganje smanjenja (prekida) suvišnih kontrola;
Sprovođenje različitih vrsta interne revizije	Revizija uspešnosti; Revizija informacionih tehnologija; Revizija programa i projekata koji se finansiraju sredstvima Evropske Unije; Finansijska revizija;

Finansijska revizija	Ispitivanje da li se kupovina dobara i usluga vrši ekonomično, efikasno i efektivno i Ispitivanje da li su evidentirane transakcije, sredstva i obaveze pravilno i tačno vrednovane ili izmerene, pravilno klasifikovane i evidentirane u finansijskim evidencijama organizacije; Ispitivanje da li su nenovčana sredstva pravilno zaštićena, popisana i da se delotvorno koriste;
Revizija upravljanja ljudskim resursima	Ispitivanje da li postoje adekvatne procedure za praćenje, unapređenje i nagrađivanje učinka zaposlenih;
Metode i tehnike interne revizije	Sprovođenje testova usaglašenosti; Sprovođenje suštinskih testova; Sprovođenje analitičkih pregleda; Vođenje intervjua kao dela procesa ispitivanja;

Programsko budžetiranje

Kurikulum u oblasti programskog budžetiranja bi trebao da pokrije pun budžetski ciklus, od uspostavljanja programske strukture i njenih ciljeva, preko snažnog akcenta na definisanju različitih vrsti indikatora, veština planiranja pa do praćenja, analiziranja i izveštavanja o ostvarenim vrednostima preko izabranih indikatora (Tabela 7).

Tabela 7. Izabrani ishodi učenja u oblasti programskog budžetiranja

Studenti bi trebalo da efektivno učestvuju u sledećem (bilo da ga sprovode, organizuju, upravljaju njime ili superviziraju):
Razvijanje programske strukture
Definisanje osnova programa, programskih aktivnosti i projekata
Opisivanje programa, programske aktivnosti i projekta
Postavljanje ciljeva programa
Postavljanje ciljeva programske aktivnosti ili projekta
Utvrdjivanje ciljeva programa vodeći se SMART kriterijumima
Analiziranje kako postizanje ciljeva može najadekvatnije i najpraktičnije da se meri
Definisanje pokazatelja učinka koji obezbeđuju informacije o efektivnosti i efikasnosti programa, programskih aktivnosti i projekata
Definisanje pokazatelja koji mere kvantitet ili količinu pruženih usluga
Definisanje pokazatelja koji mere kvalitet pruženih usluga
Definisanje pokazatelja efikasnosti koji mere postizanje željenog ishoda uz optimalan utrošak resursa
Korišćenje logičke matrice kao sredstva za upravljanje programima/projektima
Praćenje kako se programi, odnosno programske aktivnosti i projekti sprovode u odnosu na očekivane rezultate
Izveštavanje o ostvarenim vrednostima kroz upotrebu odabranih pokazatelja učinka
Izveštavanje o rezultatima aktivnosti koje su sprovedene prethodne fiskalne godine u pogledu ostvarenih vrednosti, uključujući odstupanja od ciljnih vrednosti

Implementacija budžeta, računovodstvo i izveštavanje

Ova oblast je veoma raznovrsna i teško je pružiti rezime preporuka. Umesto toga, u Tabeli 8 predstavljamo listu praksi koje studenti treba da mogu da realizuju (pored osnovnih funkcija u svakoj podoblasti).

Tabela 8. Izabrani ishodi učenja u oblasti implementacije budžeta, računovodstva i izveštavanja

Oblast	Studenti bi trebalo da efektivno učestvuju u sledećem (bilo da ga sprovode, organizuju, upravljaju njime ili superviziraju):
Priprema / implementacija budžeta	Pripremanje predloga za utvrđivanje prioritetnih oblasti finansiranja za budžetsku i naredne dve fiskalne godine; Pripremanje predloga srednjoročnog i finansijskog plana; Pripremanje planova za izvršenje budžeta;
Knjigovodstvo	Obezbeđivanje da se knjiženja u poslovnim knjigama vrše na osnovu validnih računovodstvenih dokumenata; Kontrolisanje ispravnosti i usklađenosti knjigovodstvene dokumentacije sa procedurama utvrđenih propisima;
Izveštavanje	Sastavljanje periodičnih i godišnjih finansijskih izveštaja; Pripremanje izveštaja o novčanim tokovima; Izrada bilansa stanja;
Upravljačko računovodstvo	Procenjivanje finansijskih sredstava potrebnih za realizaciju mera definisanih u dokumentima javne politike ili propisima; Sprovođenje analize troškova i dobiti i analize troškovne efikasnosti; Analiziranje nefinansijskih informacija (zajedno sa finansijskim informacijama);
Implementacija procedura finansijskog menadžmenta fondova Evropske Unije i kofinansiranja	Implementiranje procedura finansijskog upravljanja sredstvima Evropske Unije i sredstvima za sufinansiranje; Upravljanje tokovima i transferom sredstava EU i sredstava za sufinansiranje; Upravljanje sredstvima sufinansiranja (u okviru upravljanja finansijskom pomoći Evropske Unije).

Upravljanje javnim politikama

Kurikulum u oblasti upravljanja javnim politikama bi trebalo da uključuje razvijanje kompetencija koje su relevantne za čitav ciklus javnih politika: postavljanje prioriteta (sa identifikovanjem problema), formulisanje politike, donošenje propisa, primena i evaluacija. Kompetencije koje su potrebne za sve ove elemente su veoma različite i složene i stoga bi trebalo uzeti u obzir mogućnosti i preferencije studenata kada se kreiraju (individualizovani) ishodi učenja.

Tabela 9. Izabrani ishodi učenja u oblasti upravljanja javnim politikama

Oblast	Studenti bi trebalo da efektivno učestvuju u sledećem (bilo da ga sprovode, organizuju, upravljaju njime ili superviziraju):
Identifikovanje i definisanje problema koji treba da bude rešen novom politikom	<p>Sistematsko analiziranje problema u datoj oblasti, uključujući ispitivanje uzročno-posledičnih veza;</p> <p>Analiziranje pravnog okvira u datoj oblasti;</p> <p>Analiziranje uticaja preuzetih obaveza u okviru procesa pristupanja Evropskoj Uniji i drugih međunarodnih obaveza u odgovarajućoj oblasti;</p> <p>Korišćenje statističkih podataka i analiza u cilju ocene ključnih elemenata politike i povezanih rizika;</p> <p>Sprovođenje komparativne analize sličnih problema/rešenja u drugim zemljama;</p> <p>Identifikovanje pretpostavki / eksternih faktora koji imaju potencijal da utiču (ili čak odrede) uspeh projekta, a nalaze se van direktne kontrole državnih organa;</p>
Utvrđivanje opštih i specifičnih ciljeva i indikatora	<p>Postavljanje ciljeva koji se žele postići merama sprovođenja politike u datoj oblasti;</p> <p>Definisanje pokazatelja učinka na osnovu kojih se meri efikasnost i efektivnost sprovođenja javnih politika, odnosno prati ostvarenje postavljenih ciljeva;</p> <p>Definisanje pokazatelja učinka na nivou pokazatelja efekata, ishoda i rezultata;</p> <p>Određivanje početne vrednosti i ciljne vrednosti, kao i izvora provere ostvarenih vrednosti u okviru pokazatelja učinka;</p> <p>Postavljanje okvira za praćenje i vrednovanje sprovođenja javne politike;</p> <p>Određivanje načina ocene postignutih rezultata, odnosno efikasnosti sprovođenja dokumenta javne politike;</p>
identifikovanje opcija i analiziranje njihovog uticaja	<p>Procenjivanje nove politike u odnosu na razvojnu politiku i prioritete i tekuće razvojne aktivnosti u zemlji;</p> <p>Analiziranje efekata razmatranih opcija javne politike na ekonomiju uopšte i pojedine grane privrede;</p> <p>Analiziranje pravnih, organizacionih, upravljačkih i institucionalnih aspekata efekata razmatranih opcija javne politike;</p> <p>Poređenje prednosti i nedostataka analiziranih opcija, kako bi se utvrdilo koja je najefikasnija za postizanje utvrđenih ciljeva, odnosno koja ima najmanje nedostatke;</p>
Upravljanje konsultacijama u vezi sa novom politikom	<p>Konsultovanje sa relevantnim organima državne i javne uprave, organizacijama civilnog društva i naučno – istraživačkim organizacijama.</p>
Praćenje primene javne politike i evaluacija uticaja	<p>Praćenje realizacije postavljenih ciljeva preko definisanih pokazatelja učinka;</p> <p>Poređenje prednosti i nedostataka analiziranih opcija, kako bi se utvrdilo koja je najefikasnija za postizanje utvrđenih ciljeva, odnosno koja ima najmanje nedostatke;</p>

REFERENCE

Republika Srbija (2015). *Program reforme upravljanja javnim finansijama za period 2016 - 2020*, <https://www.mfin.gov.rs/UserFiles/File/dokumenti/2016/Program%20reforme%20upravljanja%20javni%20finansijama%202016-2020%20SR.PDF>

Republika Srbija (2017). *Strategija razvoja interne finansijske kontrole u javnom sektoru u Republici Srbiji za period 2017–2020. godine*, <http://www.pravno-informacioni-sistem.rs/SlGlasnikPortal/eli/rep/sgrs/vlada/strategija/2017/51/1/reg>

Republika Srbija, Fiskalni savet (2014). *Budžetski proces u Republici Srbiji: nedostaci i preporuke*, http://www.fiskalnisavet.rs/doc/analize-stavovi-predlozi/budzetski_proces.pdf

Republika Srbija (2016). *Strategija regulatorne reforme i unapređenja sistema upravljanja javnim politikama za period 2016-2020*, <http://www.pravno-informacioni-sistem.rs/SlGlasnikPortal/eli/rep/sgrs/vlada/strategija/2016/8/1/reg>

Republika Srbija, Ministarstvo finansija i Stalna konferencija gradova i opština (2016). *Pregled programskog budžetiranja u prve dve godine primene, rezultati i naučene lekcije* <http://skgo.org/files/fck/File/2016/progbudg/Prezentacija%201%20-%20Pregled%20programskog%20budzetiranja%20u%20prve%20dve%20godine%20primene,%20rezultati%20i%20naucene%20lekcije.pdf>

Vlada Republike Srbije (2014). *Strategija reforme javne uprave u Republici Srbiji*, <http://www.pravno-informacioni-sistem.rs/SlGlasnikPortal/eli/rep/sgrs/vlada/strategija/2014/9/1/reg>