

UVOD:

Sistem internih kontrola je najznačajniji i najmasovniji oblik internog nadzora. Značajnost se ogleda u istovremenom i uporednom sprovođenju sa svakodnevnim tekućim procesom rada, a masovnost se prepoznaje što svi zaposleni ovu aktivnost mogu da obavljaju u sklopu redovnih obaveza. Pri definisanju ovog oblika nadzora, polazna činjenica se zasniva na tome da bi svi poslovi trebali da budu precizno delegirani na konkretna lica i da svako konkretno lice treba da sprovodi samokontrolu i kontrolu obavljanja poslova drugih lica. To znači da je interna kontrolna mreža usmjerenih kontrola između njenih izvršilaca.

Kontrola poslovnog procesa predstavlja važan oblik aktivnosti menadžmenta. Interna kontrola predstavlja proces koji provodi menadžment sa ciljem da pruži razumno uvjerenje u pogledu postizanja ciljeva pravnog lica. Sistem internih kontrola sastoji se od specifičnih politika, postupaka, pravila i zadataka namijenjenih postizanju ciljeva menadžmenta.

Sam karakter sistema internih kontrola ima višestruki značaj. Sistem internih kontrola je prvenstveno preventivnog karaktera, što znači da se još u toku izvršavanja nekog posla mogu otkriti propusti, preduzeti adekvatne mjere da se spriječi dalje dejstvo uočenih propusta ili umanjiti njihovo negativno dejstvo. Ako je sistem internih kontrola dobro organizovan, onda se za vrijeme odvijanja poslovnog procesa prekida negativno dejstvo propusta u poslovanju i sprečava veća materijalna šteta.

Interna revizija je neposredni oblik kontrole od strane menadžmenta koji funkcioniše tako što mjeri i vrednuje funkcionisanje drugih kontrolnih i poslovnih (pod)sistema, te na osnovu toga predlaže njihovo unapređenje u funkciji efikasnijeg upravljanja i funkcionisanja pravnog lica kao cjeline.

Internu kontrolu i reviziju, menadžment pravnog lica treba da usmjeri na sve oblasti, a posebno na najrizičnije oblasti u kojima su mogući najveći problemi u smislu mogućih grešaka pronevjera i gubitaka, kao i najveća povećanja prihoda i priliva ili najveće uštede troškova, što treba značajno da utiče na ostvarivanje optimalnih rezultata poslovanja svakog pravnog lica.

Kontrola predstavlja jedan od najvažnijih elemenata menadžmenta i treba da ima stalnu i aktivnu ulogu u upravljanju. One organizacije koje nemaju efikasan sistem kontrole, snose veći rizik nastanka nepravilnosti, greški i zloupotreba. Značaj koji se daje internim kontrolama raste uporedo sa rastom obima poslova koje obavljaju pravna lica. Poslovanje u složenim uslovima, stalne i nepredvidive promjene i rizično okruženje, stvaraju veće potrebe i rast interesa za kvalitetnim sistemom internih kontrola. Kontrola je bitna faza menadžmenta. Kontrola se obavlja poređenjem ostvarenog sa planiranim. Ukoliko se otkriju devijacije u odnosu na plan, preduzimaju se korektivne akcije. Svrha kontrole je da omogući otkrivanje odstupanja u raznim fazama i njihovo otklanjanje. Da bi kontrola odgovarala novim izazovima, neophodno je da omogući kontinuelno provjeravanje i modifikaciju donesenih odluka.

Postoje različiti načini za uspostavljanje sistema internih kontrola: podjelom rada, raznim odlukama, uputstvima, naredbama i drugo. Najvažnije načelo za uspostavljanje sistema internih kontrola je precizna podjela i definisanje funkcija, zadataka, dužnosti i odgovornosti. Veoma je bitno da pri utvrđivanju poslova ne ostanu praznine, nepokrivenost kontrolom ili aktivnosti koje su nekontrolisane. Dobro je poznata činjenica da kontrola daje najveći efekat kada je potpuna i sveobuhvatna. Menadžeri treba da poštuju činjenice o nespojivosti određenih poslova u poslovnom procesu.

Da bi obezbijedili razumnu osnovu i ostvarivanje planiranih ciljeva menadžment pravnog lica uspostavlja kontrolne procedure koje se odnose na značajne informacije o politikama, postupcima, kontrolnom okruženju i njenom računovodstvenom sistemu.

Percepcija kontrole nije u skladu sa njenim značenjem. Pojam „kontrola“, obično, ima negativno značenje pošto ugrožava diskreciju pojedinca (ili grupe) u donošenju odluka. Striktna kontrola utiče na pad efikasnosti pošto sputava kreativnost. Nedovoljna kontrola dovodi do neefikasnosti u ispunjenju definisanih ciljeva, konfuzije i haosa. Kontrola je isuviše ozbiljna stvar i ona predstavlja sistem.

U praksi sistem internih kontrola obuhvata širok spektar specifičnih procedura, uključujući i, na primjer, kontrole u računovodstvu, procesima, nabavci, razgraničavanju dužnosti i u finansijskom izvještavanju. Sistem internih kontrola zahtijevaju uspješno komuniciranje unutar organizacije i moraju biti podržani dobrim procedurama interne revizije.

Odgovornost je uprave organizacije da formira i nadgleda sistem internih kontrola, a ne da se ta odgovornost prenese na vanjskog ili eksternog revizora. Međutim eksterni revizor daje komentare na nedostatke ili na adekvatnost takvih sistema. Posljedica postojanja dobrih internih kontrola je ta, što neće biti potrebno vršiti detaljnu reviziju pojedinačnih dokumenata, a time će biti smanjen rizik od materijalnih grešaka.

Interna kontrola je sredstvo koje će menadžmentu koristiti u cilju osiguravanja razumne garancije da su ciljevi i zadaci istog koji su planirani i uspješno izvršeni. Menadžment organizacije je odgovoran za uspostavljanje efikasnog i efektivnog kontrolnog okruženja unutar svoje organizacije. To je dio odgovornosti koji proističe iz samog njegovog položaja kao lica koje upravlja povjerenim resursima.

Planiranje, implementacija i nadziranje procesa, osnovne su komponente interne kontrole.

Interna kontrola, kao i za nju vezani koncept interne revizije, može pružiti veoma bitno sredstvo za povjerenje javnosti da se odgovorno čuvaju imovina i sredstva organizacije.

Još uvijek i u mnogim slučajevima interna kontrola na ovom prostoru je nedovoljno razvijena i neodgovarajuće implementirana, odnosno kontrola ili ne postoji ili je neefikasna. Pismene instrukcije, odnosno procedure ili ne postoje ili pak nisu dostupne odgovarajućem osoblju, ili su samo formalno donesene, te obično ne postoje mehanizmi o nadgledanju njihovog poštivanja.

U savremenoj javnoj upravi, sistem interne finansijske kontrole u javnom sektoru, koji ukoliko dobro funkcioniše, osigurava efikasno upravljanje i kontrolu nad javnim sredstvima. Jedino na ovaj način poreski obveznik može da dobije uslugu adekvatnu plaćenom porezu.

Interna finansijska kontrola u javnom sektoru obuhvata sve mjere kontrole i upravljanja ukupnim državnim prihodima, izdacima, imovinom i obavezama. Ona obuhvata i sve sisteme interne kontrole i procedure u tijelima državne uprave, uključujući i ex ante kontrole. Nezavisna interna revizija je, takođe, dio sistema interne finansijske kontrole u javnom sektoru. Ona obezbeđuje nadzor nad sistemom interne finansijske kontrole i samim tim pospješuje njegovu djelotvornost.

Uspostavljanje i provođenje sistema finansijskog upravljanja i kontrole, uključujući i donošenje pravila čiji je cilj postizanje efikasnog, efektivnog i ekonomičnog korištenja raspoloživih sredstava (uključujući i međunarodna sredstva), odgovornost je rukovodioca i uprave svake institucije. Rukovodioci su odgovorni za funkcionisanje, djelotvornost i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrole, dok niži nivoi rukovodstva preuzimaju odgovornost za nadzor nad sistemom finansijskog upravljanja i kontrole, za razvoj tog sistema i finansijsku odgovornost u vezi s tim.

Pojam interne kontrole se često pogrešno tumači, te se isti, u velikoj mjeri zanemaruje od strane menadžmenta. Davajući odgovarajuću pažnju internoj kontroli, doprinijet će efikasnijem i boljem poslovanju organizacije. Osim navedenog treba utvrditi, da li potrebi za uvođenjem i jačanjem sistema internih kontrola doprinosi:

- efikasnost u poslovanju i zaštita kapitala organizacije
- širi publicitet koji se daje raznim slučajevima pronevjera, zloupotreba, korupcije i rastućem kompjuterskom kriminalu,

- objelodanjivanje sumnjivih i nezakonitih transakcija,
- propisi o suzbijanju korupcija,
- zahtjevi vlade u pogledu ostvarivanja određenih propisanih parametara i ciljeva ekonomske i monetarne politike.

Pošto je menadžment organizacije odgovoran za uvođenje i unapređivanje sistema internih kontrola i obavezan da akcionarima, potencijalnim investitorima i drugim, pruži pouzdane informacije o poslovanju, potrebno je utvrditi da li efikasan sistem interne kontrole omogućava efektivno obavljanje poslova, doslednu primjenu predviđene politike, pruža zaštitu sredstava organizacije, zaštitu tačnosti i potpunosti podataka i usklađenost sa zakonskom regulativom, jer ova obaveza proizilazi iz prakse, profesionalnih standarda, propisa i zahtjeva drugih organa. Fundamentalni aspekt odgovornosti menadžmenta organizacije u upravljanju sredstvima povjerenim od strane vlasnika, je odgovornost da vlasnicima obezbjedi pouzdanost da je poslovanje sa njihovim sredstvima pod adekvatnom kontrolom.

Kako interna kontrola i interna revizija, u savremenim uslovima znači nezaobilaznu funkciju modernog menadžmenta, ali i način za uspješno funkcionisanje utvrđenih procedura, pravila i postupaka efikasnog poslovanja, treba potvrditi da li ona blagovremeno i adekvatno ukazuje na nedostatke u funkcionisanju sistema internih kontrola i sprečava pojavu gubitka, neracionalno i neefikasno poslovanje, onemogućava nezakonito prisvajanje imovine, a naročito efikasno sprečava kriminalne radnje, koje su upadljivo prisutne u našoj poslovnoj praksi i ako to ne čini, treba utvrditi značaj tog odnosa na efikasnost upravljanja organizacijom.

Treba utvrditi kako interna kontrola kao instrument može da utiče da menadžment treba da vrši procjenu i daje adekvatnu ocjenu funkcionisanja internih kontrolnih sistema efikasnost, efektivnost, ekonomičnost i pravednost u poslovanju, što ukazuje na nedostatke u unutrašnjoj organizaciji, zašto analizira uzroke nastalih nepravilnosti i predlaže mjere za otklanjanje utvrđenih propusta i slabosti u ovlašćenjima, procedurama, postupcima i drugim uputstvima.

Interna kontrola treba da bude neprekidno aktivna u okviru planiranih strateških i operativnih aktivnosti preko kojih provjerava, upoređuje i izvještava rukovodstvo o uočenim nepravilnostima u procesu poslovanja. Da bi ovi poslovi bili izvršeni, interna kontrola treba biti potpuno neutralna prema poslovnim procesima koje kontroliše. Samo takva interna kontrola ima uslove i mogućnost da objektivno i nezavisno provjerava da li se, i kojoj mjeri poštuju propisani zakoni, pravila, norme i planirani ciljevi i zadaci.

Značaj kontrole i njena upravljačka uloga ogleda se u tome što je kontrola prisutna u svim aktivnostima. Ona djeluje u toku planiranja, organizovanja i vođenja poslovnih aktivnosti. Kontrola je neophodna prije, u toku i nakon završetka poslovnih aktivnosti. Kontrolna aktivnost usmjerava rad prema određenim standardima, propisanim normama i planiranim ciljevima. Tako se sprečavaju moguće devijacije, veća materijalna rasipanja i omogućava ostvarivanje definisanje ciljeva.

Zato se efikasna interna kontrola smatra odgovarajućim rješenjem za nastale ili potencijalne teškoće u poslovanju. Takođe, značaj i svrha interne kontrole ogleda se u potrebi da se u organizaciji postigne planirano ili održi postojeće, uspješno poslovanje i optimalno stanje. Dakle, uočava se direktna povezanost interne kontrole sa postizanjem ciljeva, smanjenjem ili eliminisanjem rizika, sprovođenjem planiranih aktivnosti, zadataka i programa, kao i ostvarivanjem uspješnog poslovanja u organizaciji.