

NEPOHODNOST AFIRMACIJE FUNKCIJE KONTROLINGA U JAVNOM SEKTORU REPUBLIKE SRBIJE

Miroslav Čavlin¹, Pavle Počuč²

Sažetak

Savremeno poslovanje se odvija u turbulentnim uslovima koje odlikuju ubrzana dinamika i kompleksnost društvenih, ekonomskih i političkih procesa. U teoriji i praksi kontroling se pokazao kao adekvatna funkcija mogućeg prilagođavanja kompanija promenama. Upravo doprinos kontrolinga poboljšanju uspešnosti kompanija, ističe potrebu njegove implementacije u javnom sektoru, koji tradicionalno gledano sporije usvaja nova znanja i koncepte, u odnosu na privatni sektor. Posebno je ovaj problem izražen u zemljama u tranziciji, pa stoga ovaj rad želi da ukaže na neophodnost afirmacije funkcije kontrolinga u javnom sektoru Republike Srbije.

Namera je istaći relevantna shvatanja i genezu razvoja kontrolinga, kao i svrsihodnost i mogućnosti primene kontrolinga. Sam proces uvođenja kontrolinga je kompleksan, jer u pravilu započinje jednostavnom željom da se proširi spektar poslovnih izvještaja, no svojim razvojem pokreće lančane reakcije i promene na mnogo širim segmentima sistema. Iz tog razloga je nepohodno da se kod nas afirmiše koncept kontrolinga, kao i prihvatanje osnovnih evropskih načela vezanih za slobodnu tržišnu utakmicu i strategiju, odnosno modernizaciju javnog sektora kao javnog servisa za građane, privredu i investitore.

Ključne reči: javni sektor, kontroling, poslovne performanse, upravljanje

Uvod

U javnom sektoru Republike Srbije kontroling je na početku, iako je potreba za njegovom implementacijom značajna, društveno je više nego opravdana. Kao i u korporacijama, tako i javnim upravljačkim strukturama su potrebne kvalitetne i pouzdane informacije, kao temelj za operativno i strateško upravljanje, u

¹ Vanredni profesor, Fakultet za ekonomiju i inženjerski menadžment, Cvećarska 2, Novi Sad, 021-400-484, cmiros@gmail.com

² Doktorand, Pokrajinski sekretariat za privredu i turizam, Bulevar Mihajla Pupina 16, Novi Sad, Srbija, E – mail: pavle.pocuc@vojvodina.gov.rs

čemu kontroling ima bitnu ulogu kao ekspertska podrška menadžmentu. Efikasna i transparentna javna uprava je prioritet vladine politike i sastavni deo brojnih strateških dokumenata u kojima su postavljeni kao ciljevi poboljšanje privrednog i održivog razvoja. Praksa kontrolinga pokazuje doprinos poboljšanju uspešnosti profitnih subjekata, što ističe potrebu njegove implementacije u javnom (neprofitnom) sektoru. Posebno je problem neefikasnosti javnog sektora izražen u zemljama u tranziciji, pa se stoga radom želi ukazati na neophodnost implementacije funkcije kontrolinga u javnom sektoru Republike Srbije. Istraživačka hipoteza kaže da je potrebno podići nivo kompetencija i odgovornosti svih upravljačkih struktura javnom sektoru, kako bi kontroling ispunio svoju osnovnu funkciju – nadzor nad procesima na putu do cilja.

Shvatanje i geneza razvoja kontrolinga

Kroz proces transformacije našeg privrednog sistema prema standardima tržišne ekonomije privredno razvijenih zemalja, neminovno se u našoj teoriji i praksi nametnula nužnost prihvatanja i implementacije novog načina upravljanja i novih pojmova kao što je kontroling (Controlling). Reč je, za naša saznanja, o potpuno novom pojmu “ekspertske podrške” upravljanju ili “ekonomskoj savesti menadžmenta”. Poimanje kontrolinga u literaturi nije jednoznačno, već su prisutne izvesne razlike u tumačenjima pojma, shvatanja i suštine, ali i etimološkom određenju. Etimološko poimanje kontrolinga temelji se na značenju engleske reči “controlling” koja u svojoj osnovi ima reč “control” sa više značenja: uređivanje, upravljanje, regulisanje, nadziranje (kontrola) i druga. Preferisanjem značenja “upravljanje” kontroling se faktički poistovećuje sa upravljanjem, a u organizacionoj strukturi je podfunkcija funkcije menadžmenta. Kontroling se neretko poistovećuje sa kontrolom, što je protivurečno tumačenju da je kontrola jedna od više komplementarnih funkcija, koje kontroling koordinira i integriše u procesu svoje aktivnosti. Poslednjih decenija, kad se teorija i praksa kontrolinga značajno razvila, prihvaćeno je shvatanje kontrolinga kao ekspertske funkcije menadžmenta, koje se danas ni jedno preduzetništvo ne može odreći. U tom kontekstu se i ističe, da je kontroling više od kontrole, jer je u pitanju sveobuhvatni upravljački instrumentarijum, koji vrši usklađivanje kontrole i informacionih resursa – snabdevenost informacijama (Horvath, 2001, str. 15). Naime, kontroling kreira i daje na raspolaganje relevantne informacije menadžmentu za potrebe kontrole i planiranja, odnosno nadzire ostvarenje poslovnih rezultata preduzeća.

Smatra se da kontroling potiče iz SAD, iako ima korene iz 15. veka u Velikoj Britaniji, kada je uveden 1778. godine na državnom području, a sa

glavnim zadatkom da se upravlja državnim budžetom i nadzire korištenjem sredstava. Godine 1892. prvo industrijsko preduzeće koje je uvelo radno mesto «controllera» je „General Electric Company“. Afirmacija «controllershipa», kao skupa zadataka koje obavlja kontroler, rezultirala je formiranjem “Controller’s Institute of America” 1931. godine, a koji je 1962. godine promenio naziv u «Financial Executives Institut (FEI)», a zastupao je interese «Controllera, Treasurera i Vice President Finance». Kontroling je u SAD doživljavao promene i njegov se razvoj od područja računovodstva širi prema informacionoj funkciji, suštinski polazi od savremenog računovodstva, koje pomaže menadžmentu pri donošenju poslovnih odluka.

U Evropi, pre svih u Nemačkoj, počeo se uvoditi pedesetih godina prošlog veka u «firmama-kćerkama» američkih kompanija, da bi već 1974. godine 90% velikih kompanija sa prometom većim od jedne milijarde DEM, imalo uveden kontroling. Razvojem, uvođenjem i primenom kontroling je u Nemačkoj doživljavao promenu zadataka, te iz pretežne primene na operativnom području ubrzano se uvodi na strategijsko područje. U nemačkom pristupu kontrolingu potrebno je na samom početku razlikovati kontroling funkciju vođenja strateškom i operativnom dimenzijom poslovanja i procesom vođenja prema cilju. Nemački teoretičari ističu da operativni kontroling poslovodstvu obezbeđuje ekspertsku podršku, pri čemu se kao cilj postavlja povećanje efikasnosti poslovanja. Dok, strategijski kontroling usmeren je na delovanje zaposlenih sa svrhom ostvarivanja dobiti preduzeća, povećanja njegove vitalnosti i poboljšanja njegovih mogućnosti za trajan uspeh. Strategijski kontroling postavlja ciljeve, uslove, osnovu i okvire za operativni kontroling. Za postizanje postavljenih ciljeva ogovoran je menadžer, a za transparentnost podataka kontroler.

Kontroling je najrazvijeniji u velikim evropskim i američkim korporacijama, gde se smatra sastavnim delom poslovanja. Kroz godine, funkcija se uvodi i u trgovačka preduzeća, banke, kreditne institucije, visokoškolske ustanove i vladine institucije. Kontroling se danas proučava na brojnim evropskim i svetskim univerzitetima, kako bi se što više proširila svest o njemu kao novoj funkciji, koja je neizostavna u poslovanju moderne kompanije.

Kod nas, još za vreme zajedničke države, kontroling je najpre uveden krajem šezdesetih godina u Sloveniji, početkom ovog veka i u našim profitnim pravnim licima, sa inostranim vlasništvom, uvodi se kontroling. U našem neprofitnom, javnom sektoru, sem u nekoliko subjekata iz oblasti zdravstva (Čavlin, 2008) i Ministarstva odbrane, kontroling nije uveden.

Danas, u savremenim turbulentnim uslovima poslovanja i rastućoj kompleksnosti, ubrzanoj dinamici otvaraju se tzv. „vremenske makaze” – pa za odlučivanje treba sve više, a za donošenje odluke ima sve manje vremena. U turbulentnim okolnostima odstupanja nisu uzrokovana samo procesima tranzicije, već se dovode u pitanje strateški i operativni ciljevi korporacija. Posledica toga je, da se planiranje, kontrola i analiza ne mogu više odvijati kao sukcesivni procesi; oni se odvijaju kao istovremeni i učestalo reverzibilni procesi. Organizacione jedinice planiranja, kontrole, analize i informisanja nisu više jasno razgraničene, njihove granice se omekšavaju, a funkcije i strukture mešaju. Suština generičkih funkcija kontrolinga potvrđuje suštinu kontrolinga. Na strategijskom i normativnom nivou, funkcije koordinacije i harmonizacije te funkcija regulisanja/upravljanja utemeljuju se u nauci i praksi menadžmenta i organizacije, a funkcije planiranja i analize utemeljuju primarno u nauci o ekonomici preduzeća. Objediljavanje tih aspekata upravljanja poslovanjem i razvojem korporacija je u funkciji racionalnog kontrolinga. Iz navedenog se očigledno može uočiti imperativ organizovanog objedinjavanja temeljnih funkcija podrške upravljanju (menadžmentu). Pri tome je, aktivnost kontrolinga fokusirana na sinergijski efekat kreiranja relevantnih i pouzdanih informacija za poslovno odlučivanje selekcioniranih prema zahtevima nivoa menadžmenta – po kriterijumu kompetencija i nadležnosti u odlučivanju (Malešević i Čavlin, 2009).

Višegodišnjim autorskim istraživanjem iskristalisalo se shvatanje da je kontroling posebna poslovna funkcija, holistički i multidisciplinarno koncipirana da se sistemski snabdeva podacima iz internih i eksternih izvora sa orijentacijom da ih racionalno transformiše i generiše u razumljive, relevantne i pravovremene informacije, radi stručne i partnerske podrške upravljanju u opstanku, rastu i razvoju kompanije.

Suštinski našem shvatanju je bliži nemački pristup kontrolingu, a nove razvojne inicijative posebno su vidljive u području obima aktivnosti (strategija, rizik, održivost), budućeg usmerenja (npr. rano upozorenje) i ulogi kontrolera (proaktivan, suodgovoran). Uvažavajući razvojne tendencije, u literaturi se kao relativno celovito ističe shvatanje da je kontroling zapravo upravljačka aktivnost, što znači da je vođen ciljevima i teži usmeravanju svih odluka prema postizanju tih ciljeva. Na taj način aktivnosti planiranja i kalkulacija, kao i kontrole i upravljanja, dobijaju centralnu ulogu. To вреди, kako za svaku pojedinačnu upravljačku odluku, tako takođe i za celokupno poslovanje preduzeća (Gänßlen i sar., 2012, str. 2).

U poslovnoj praksi se može istaći misija kontrolinga definisana od strane International Group of Controlling (IGC). Prva definicija misije kontrolinga je važila od 2002. do 2013. i kod nje je fokus bio na transparentnosti i procesu koordinacije ciljeva. Druga misija kontrolinga je objavljena 2013. U njoj je veći fokus dat na predviđanje budućnosti, procenama rizika kao i ulozi kontrolera kao poslovnih partnera odnosno da³:

- dizajniraju i razvijaju menadžment proces definisanja ciljeva, planiranja i kontrole tako da svaki donosioc odluke može da postupa u skladu sa dogovorenim ciljevima.
- obezbeđuju stalnu preokupaciju sa budućnošću i stoga omogućavaju da se iskoriste šanse i da se upravlja rizicima.
- integrišu organizacione ciljeve i planove na holistički način.
- razvijaju i održavaju sve menadžment kontrolne sisteme, te obezbeđuju kvalitet podataka i obezbeđuju donosiocima odluka relevantne informacije.
- ekonomski su savesni i odani su dobrobiti cele organizacije.

U kom smeru se razvija praksa kontrolinga, najbolje nam govori da su u Nemačkoj, ICV kao najveće udruženje aktivnih kontrolera i International Group of Controlling (IGC), kao međunarodna interesna zajednica organizacija koje se bave razvojem kontrolinga, pod okriljem Odeljenja za inovacije i standardizaciju DIN-a izradili i prihvatili standard DIN SPEC 1086 za kontroling kao menadžersku funkciju i uslugu kontrolera. Istovremeno je ideja da se ovaj pravilnik unese u međunarodni proces normiranja. Prema DIN SPEC 1086 kontroler obavlja sledeće poslove:⁴

- a) predstavlja finansijsku (ekonomsku) savest svog preduzeća i njegovih vrednosti;
- b) je u svom razmišljanju i delovanju usmeren ka budućnosti;
- v) je u formiranju i primeni svojih sistema i smernica pre svega posvećen uspešnom upravljanju preduzećem;
- g) primenjuje ekonomske pokazatelje, instrumente i metode tako da menadžeri mogu da prepoznaju sopstvenu odgovornost za trajni privredni uspeh preduzeća i spremni su da budu ocenjeni na osnovu svog doprinosa;
- d) oblikuje i ažurira sisteme kontrolinga i brine se o jedinstvenoj bazi podataka;
- e) je u stanju da podrži i upravlja izradom svih planova u kompaniji, kao i onih koji se odnose na aktivnosti i onih koji su vrednosti,

³ Menadžment biznis centar (20.06.2018) <http://mcb.rs/controlling/igc/>

⁴ Menadžment biznis centar (20.06.2018) <http://mcb.rs/controlling/icv/>

- ž) interno brine o svrsishodnoj analizi i izradi izveštaj,
- z) zadužen je za proveru prihvatljivosti poslovnih planova i profitabilnosti (ekonomske efikasnosti) koje izrađuju drugi,
- i) definiše odnosno koordinira period, sadržaj, tok i metode procesa planiranja u preduzeću,
 - j) prezentuje i interpretira podatke prikladne primaocima i usklađuje od koga može da dobije određene podatke u zavisnosti od uticaja određene menadžerske funkcije,
 - k) radi sa pouzdanim pokazateljima i vrednostima koje su standardi za upoređivanje (stvarne, planske, prognozirane vrednosti),
 - l) ne odaje poverljive informacije, niti ih koristi u nelegalne svrhe ili na štetu preduzeća.

Danas, posebno u korporacijama, području kontrolinga odnosno kontrolerima pripada centralna uloga. U novoj, centralnoj ulozi kontroleri pored poslova kojim se bave, nužno da poseduju analitičke veštine, da su ovladali svim sistemima merenja i upravljanja, da prikladno komuniciraju, da se mogu prilagoditi individualnim osobinama menadžera, da su postojani odnosno da su zadovoljavajuće upućeni u poslovanje i da mogu biti partneri sa menadžerima (Gänßlen, i sar., 2012, str.7).

Sušтина orјentacije kontrolinga u profitnom i javnom (neprofitnom) sektoru

Primarni cilj kojem teže profitni sektor jest profit, a u neprofitnom sektoru to je rad za javno dobro, što je i geneza njihovih razlika. U literaturi postoji više načina tumačenja razlika između profitnog i neprofitnog tj. javnog sektora, a relativno celovito možemo usvojiti sledeće tumečenje koje razlike grupiše u pet područja – pravni oblik i poseban poreski položaj, interesne grupe, područje rada, finansiranje i društveno određivanje funkcija (Halfar, 2010).

S aspekta pravnog oblika i posebnog poreskog položaja neprofitni subjekti nemaju vlasnike udela, biraju odgovarajuće organizacione oblike te su specifične u pogledu javnih davanja i načina isplate dobiti. U interesnim grupama, neprofitni sektor ima na raspolaganju veći manevarski prostor za prilagođavanje očekivanjima različitih stejkholdera i može samostalno njihove zahteve relativizovati ili im dati prednost, što u privatnom sektoru nije tako. U delu područja rada teško je naznačiti društvena polja delovanja koja su prepuštena samo neprofitnom sektoru, pa se smatra da nema ekskluzivnih područja neprofitnih organizacija. S gledišta finansiranja glavna je razlika u

zabrani isplate dobiti i nepostojanje namere da se ostvaruje profit, a u pitanju društvenog određivanja funkcija u radu autor ističe proizvodnju dobara i usluga, koje društvo inače ne može staviti na raspolaganje, tj. za koje tržište ne može stvoriti ponudu (Halfar, 2010).

Osnovna svrha postojanja javnog sektora doprinos je društvu u celini, pa je misija organa državne uprave, jedinica lokalne samouprave i pravnih subjekata sa javnim ovlaštenjima definisana u velikoj meri zakonima i uredbama koje regulišu njihovo osnivanje. Transparentno, sistematizovano i jasno definisana misija, vizija i ciljevi organizacije neizostavan su okvir efikasnog strateškog upravljanja profitnog sektora, koji često nije, ili nije adekvatno formulisano u neprofitnom sektoru.

Posmatrajući misije subjekata neprofitnog sektora u Republici Srbiji vidljivo je da ne postoje ili da su neadekvatne, pa postojeće misije, vizije i ciljeve treba revidirati i formulisati na valjanim osnovama. Naime na osnovu integrisane, eksterne i interne analize subjekata nužno je formulisati, evaluirati i implementirati strategiju, misiju i strateške ciljeve subjekta. Definisano misije i vizije, a posebno utvrđivanje ciljeva u operativnoj i strateškoj dimenziji subjekta je osnov sadržaja efikasnog kontrolinga.

Pri operativnom definisanju ciljeva važan je metodološki pristup, pri čemu se, u odnosu na ostale, kao podesan ističe SMART matrica po kojoj ciljevi treba da budu specifični (eng. specific), merljivi (eng. measurable), ostvarivi (eng. attainable), realni (eng. realistic) i vremenski ograničeni (eng. time bound). Zaposleni moraju biti posvećeni realizaciji misije, vizije i ciljeva, s tim da im ciljevi moraju biti operacionalizovani i razumljivi. Uloga kontrolinga je da učini ciljeve merljivim i jasnim zaposlenima, a upravljačkih struktura da ih definišu. Izvođenje ciljeva iz strategije za svakoga pojedinog zaposlenog, uz razradu kriterijuma uspešnosti je kompleksan proces koji zahteva posebne alate i tehnike. Drucker (2008) ističe četiri otežavajuća organizaciona faktora – specijalizovani posao većine menadžera, hijerarhijska struktura upravljanja, razlike u viziji i radu i posledičnu izolaciju različitih nivoa upravljanja, te strukturu naknada menadžerima. Uz uvažavanje sličnosti problema u oba sektora, u našem neprofitnom sektoru je posebno izražen problem strukture naknade menadžerima. Naime, platni razredi stvaraju teškoće u implementaciji upravljanja uz pomoć ciljeva, jer kompezacioni sistem određuje mesto svakoga pojedinca u grupi, pa bi kompezacije trebale balansirati između priznanja pojedinacu i stabilnosti cele grupe.

Kontroling treba postojati svugde, gdje postoje ciljevi koje treba ostvariti. Prema tome, kontroling nije značajan samo za profitni sektor, nego i za neprofitni, javni sektor. Samo su obeležja ciljeva i mera uspeha specifično određeni.

Analiza poslova kontrolinga putem Katologa radnih mesta u javnom sektoru Republike Srbije

Za analizu položaja funkcije kontrolinga u našem neprofitnom sektoru, pored sagledavanja konzistentnosti misije, vizije i ciljeva, potrebno je analizirati interne procese, njihovo grupisanje u poslove i aktivnosti na osnovu kataloga poslova u javnom sektoru.

Početkom 2018. godine katalog poslova u javnom sektoru je utvrdila Vlada Republike Srbije donošenjem Uredbe o Katalogu radnih mesta u javnim službama i drugim organizacijama u javnom sektoru⁵, kojim se definišu radna mesta pratećih pomoćno-tehničkih poslova u javnom sektoru, radna mesta u osnovnoj delatnosti u zdravstvu, u kulturi i informisanju, u organizacijama socijalnog osiguranja (Republički fond za penzijsko i invalidsko osiguranje, Republički fond za zdravstvo), u Nacionalnoj službi za zapošljavanje, u prosveti, visokom obrazovanju, socijalnoj zaštiti, u sportu, u turizmu, Akreditacionom telu Srbije, Institutu za standardizaciju Srbije, Pravosudnoj akademiji i u Fondu solidarnosti, a izmenama i dopunama polovinom 2018. godine obuhvatila i druge organizacije koje su osnovane ili posluju kao javne službe i koje su indirektni korisnici sredstava budžeta Autonomne pokrajine Vojvodine, odnosno javnog sektora.

Analizom predmetnog Kataloga radnih mesta u javnom sektoru Republike Srbije uočavamo sledeće:

- da niti jedno radno mesto u svom nazivu ne nosi termin kontroling;
- da su u delu „Prateći i pomoćni tehnički poslovi“ definisana radna mesta: „Analitičar/Istraživač, Službenik u istraživanju, Statističar“, koja su određeni deo poslova kontrolinga;
- da su u delu „Prateći i pomoćni tehnički poslovi“ definisana radna mesta Finansijsko-računovodstveni analitičar, Finansijsko-računovodstveni analitičar za međunarodne projekte, koja po opisu obuhvataju samo deo poslova kontrolinga;

⁵ Ministarstvo državne uprave i lokalne samouprave RS (20.06.2018.) <http://www.mduls.gov.rs/katalogi-radnih-mesta.php>

- u delu radnih mesta osnovnih delatnosti jedino je u Republičkom fondu zdravstvenog osiguranja definisana radna mesta: „Savetnik za plan i analizu, Saradnik za izveštavanje“ i u socijalnoj zaštiti („Stručni radnik na poslovima planiranja, razvoja i izveštavanja), koji u velikoj meri po opisu odgovaraju poslovima kontrolinga;
- u delu radnih mesta osnovnih delatnosti definisano još samo u oblasti javnog zdravlja („Zdravstveni saradnik za ekonomiku zdravstvene zaštite, Zdravstveni saradnik za zdravstvenu statistiku i informatiku“), organizacijama socijalnog osiguranja („Analitičar, Službenik za izveštavanje“) postoje definisani poslovi koji uz određena ograničenja, odgovaraju poslovima kontrolinga.

Na osnovu analize Kataloga radnih mesta uočljivo je da poslovima kontrolinga nije dat primeran značaj, da nisu adekvatno sistematizovani, a posebno da niti jedno radno mesto ne nosi u nazivu kontroling. Neadekvatno i loše koncipiranje kontrolinga u našem javnom sektoru zahteva analizu uzroka i odgovarajuće obrazloženje.

Prvo, u periodu pre početka tranzicije, decenijama unazad u našem javnom sektoru postojali su sistematizovani poslovi plana i analize ondsnosno poslovi kontrolinga, koji su se u istoriji i praksi nazivali ekonomika, izveštavanje, finansijska kontrola, budžetiranje, operativno planiranje, upravljačko računovodstvo, razvoj i slično. Neefikasna tranzicija javnog sektora, pored ostalih, imala je posledicu zapostavljanja poslova koji su orjentisani na podršku efikasnosti i efektivnosti (ekonomskoj) menadžmenta, već su razvijani neki drugi poslovi poput odnosa sa javnosti, protokolarni, administrativni, tehnički i slično.

Uz poslovičnu tromost, eroziju potencijala u našim javnom sektoru i loše tranzicione savetnike, koji nisu uvažavali pozitivna dostignuća predtranzicionog perioda, dominantno je preovladao sistem upravljanja poslovnim subjektima u javnom sektoru, koji nije orjentisano na poslovni rezultat, već u njegovu suprotnost uz nejasno i netransparentno izveštavanje i odgovornost menadžmenta za rezultate. U ovakvom društvenom miljeu kontroling se nije mogao ni razviti, jer se razumeva njegova orjentacija na poslovne rezultate uz koordinaciju i vezu planiranja i informisanja, analizu i kontrolu ljudskih, materijalnih, finansijskih i informacionih resursa radi ostvarenja ciljeva.

Drugo, organizacija poslova kontrolinga ide u pravcu afirmacije njegove uloge kao nezavisne i objektivne savetodavne podrške kroz uvođenje samostalne jedinice kontrolinga. Preduslov za nesmetani razvoj kontrolinga

je da je rukovodilac kontrolinga podređen jedino upravi jer se na taj se način obezbeđuje nesmetani protok informacija od svih segmenata poslovanja do uprave i obrnuto te se izbegavaju neželjene situacije zbog zbrke u hijerarhijskim kanalima. Dominacija birokratskog i „burazerskog“ sistema upravljanja u javnom sektoru ima za posledicu da predstavnici osnivača i menadžment nemaju kompetence, kapacitete ili ne žele da obezbede i podrže implementaciju i razvoj kontrolinga. U određenim subjektima javnog sektora, gde je problematika podrške upravljanju poslovnim rezultatom prepoznata, uglavnom je akcentirano polje interne finansijske kontrole.

Treće, naš normativni koncept interne finansijske kontrole u javnom sektoru razdvaja poslove finansijskog upravljanja i kontrolu kod korisnika javnih sredstava i internu reviziju kod korisnika javnih sredstava. Prepoznavanjem isključivo poslova interne revizije u Katalogu radnih mesta, na i poslova iz oblasti finansijskog upravljanja i kontrole odnosno kontrolinga, stvoriće jaz između propisa i prakse, i neće se doprineti razvoju sistema upravljanja usmerenim na rezultat. Naime, sistem finansijskog upravljanja i kontrole je sveobuhvatni sistem internih kontrola kojim se, upravljajući rizicima, obezbeđuje razumno uverenje da će se u ostvarivanju ciljeva budžetska i druga sredstva koristiti pravilno, etično, ekonomično, efikasno i efektivno, štiteći sredstva od gubitka, zloupotrebe i štete. Iako ima sličnosti, kontroling za razliku sistema interne kontrole ima težište u prikupljanju informacija kontrole i predlaganju mera usklađivanja sa drugim podsistemima, pretpostavlja planiranje. Kontroling sam po sebi u našem rečniku asocira na „inspekciju, kažnjavanje, kontrolora“, ali nije – filozofija kontrolinga je da bude „poslovni partner i savest uprave“. No, i pored razlika koje postoje u shvatanjima, postoje i sličnosti, pa su se u našem javnom sektoru mogli sistematizovati poslovi interne finansijske kontrole u sistemu kontrolinga.

Četvrto, procesom ulaska u Evropsku uniju Republika Srbija će prihvatiti i osnovna načela vezana za slobodnu tržišnu utakmicu i strategiju „Evropa 2020“ koja polazi od modernizovanja javnih službi kao javnog servisa za građane, privredu i investitore. Suština pristupa je da određivanje jasnih ciljeva, određivanje standarda izvršenja („standard of performance“), kvalitativni i kvantitativni pokazatelji efikasnosti moraju postati okosnica života i rada javnog sektora. Pri tome ciljevi se ne mogu potpuno kontrolisati. Odstupanje od cilja je normalnost. Pitanje je koliko je odstupanje, što ga je prouzrokovalo i šta možemo učiniti da se to promeni. Stoga je valjalo prepoznati i sistematizovati poslove, koji će aktivno delovati u pravcu šta od tog odstupanja možemo naučiti i kako ga ne ponoviti. Očigledno, da kao i u većini slučajeva naše tranzicione prakse, promene se neće izvršiti

samoinicijativno i pravovremeno, već će implementacija novih modela upravljanja biti eksterno inicirana i relativno odočnela.

Istraživanja pokazuju da preko 90% najuspešnijih sistema u svetu imaju neki oblik podrške upravljanju zasnovan na integrisanom pristupu analizi ključnih indikatora poslovanja. Iskustva govore, da je za implementaciju kontrolinga potrebno da postoji zainteresovan menadžment (osnivač), stručan kontroler, visoko razvijena računovodstvena funkcija i kvalitetan informacioni sistem. Iz svega navedenog, jasno je da postoji potreba i da se afirmiše i implementira filozofija, funkcija i poslovi kontrolinga u našem javnom sektoru. Kontroling, ima zadatak da pored prethodno navedenih uobičajenih poslova kojima se bavi, celovito analizira sistem na bazi finansijskih i nefinansijskih indikatora poslovanja – integrisano, i da rezultate na plastičan način predstavi menadžmentu, kako bi se olakšalo donošenje odluka.

Zaključak

Kontroling u našem javnom sektoru, još uvek nije tema, a za njegovu afirmaciju i implementaciju treba obezbediti brojne predušlove. Naš sistem podrške upravljanju u pravilu se svodi na finansijsko izveštavanje i izvršenje budžeta i u jednom delu na internu kontrolu. Politički nivo vlasti ističe kao prioritetne ciljeve povećanje kvaliteta javnih usluga, odnosno efektivnost i efikasnot javnih sektora. Očigledan jaz između planiranih ciljeva i realnosti, nepostojanje eksplicitno navedenih poslova kontroliga u Katalogu radnih mesta i slično, ističe problem nerazumevanja uloge i korisnosti kontrolinga u poslovnom upravljanju od strane donosilaca odluka u našem javnom sektoru. Razumevanje i definisanje misije, vizije i ciljeva pravnog subjekta, operacionalizacija ciljeva i radnih zadataka do nivo pojedinca, integrisani pristup analizi uspešnosti su područja u kojima kontroling za početak, može dati svoj izuzetan doprinos podizanju efikasnosti našeg javnog sektora.

Na kraju, mogli bi istaći da je potrebno u ne samo u naučnoj i stručnoj javnosti, već i šire afirmisati filozofiju kontrolinga, te podići stepen spoznaje, edukacije i odgovornosti političkih faktora, kao i zaposlenih u javnom sektoru u funkciji poboljšala efikasnosti u javnom sektoru.

Literatura

1. Čavlin, M., (2008). *Kontroling kao ekspertska posrška upravljanju korporacijama sa osvrtom na mogućnost primene u zdravstvenoj delatnosti*, Doktorska disertacija, FIMEK Novi Sad.

2. Drucker, P. F. (2008). *Management. Revised Edition*. Harper Business.
3. Gänßlen S., Losbichler H., Niedermayr R., Rieder L., Schäffer U., Weber J. (2012). *Osnovni principi kontrolinga*. Wörthsee: Internationaler Controller Verein (ICV).
4. Halfar., B. (2010). *Kontroling neprofitnih organizacija usmjeren na učinke: Smjernice za određivanje ciljeva, planiranje i upravljanje u neprofitnim organizacijama*. Kontroling Kognosko d.o.o., Zagreb.
5. Horvath & Partner (2001). *A Controlling – konzept*, prevod na mađarski, KJK, Kersöv, Budapest.
6. Malešević, Đ., Čavlin, M., (2009). *Poslovna analiza*, FIMEK Novi Sad.
7. Menadžment biznis centar, Preuzeto sa (20.06.2018): <http://mcb.rs/controlling/igc/>
8. Menadžment biznis centar Preuzeto sa (20.06.2018): <http://mcb.rs/controlling/icv/>
9. Ministarstvo državne uprave i lokalne samouprave RS (20.06.2018.) <http://www.mduls.gov.rs/katalozi-radnih-mesta.php>

THE NEED TO AFFIRM THE CONTROLLING FUNCTION IN THE PUBLIC SECTOR OF THE REPUBLIC OF SERBIA

Miroslav Cavlin, Pavle Pocuc,

Abstract

Modern business takes place in turbulent conditions characterized by accelerated dynamics and complexity of social, economic and political processes. In theory and practice, controlling has proven to be an adequate function of possible adjustments to companies' changes. It is precisely the contribution of controlling to improving the performance of companies, emphasizing the need for its implementation in the public sector, which traditionally slowly adopts new knowledge and concepts, in relation to

the private sector. Particularly, this problem is expressed in the countries in transition, and hence this paper wishes to point out the necessity of affirming the function of controlling in the public sector of the Republic of Serbia. The intention is to highlight the relevant understanding and developmental of controlling, as well as the purpose and ability of controlling applications. The process of introducing controlling is complex, as it usually starts with the simple desire to expand the range of business reports, but with its development it initiates chain reactions and changes in much wider segments of the system. For this reason, it is necessary for us to confirm the concept of controlling, as well as to accept the basic European principles related to the free market competition and the strategy or modernization of the public sector as a public service for citizens, businesses and investors.

Key words: *public sector, controlling, business performance, management*