

# **AKCIONARSTVO**

**-časopis za menadžment-**

**Vol. 23, No. 1, 2017. godine**

### **Izdavač**

Centar za ekonomska i finansijska istraživanja

Lomina br. 2, 11000 Beograd

Tel: 011/361-09-06

[www.ipn.org.rs/akcionarstvo](http://www.ipn.org.rs/akcionarstvo)

e-mail: [cefibeograd@gmail.com](mailto:cefibeograd@gmail.com)

### **Suizdavači**

Fakultet za menadžment

Institut primenjenih nauka Beograd

### **Glavni i odgovorni urednik**

prof. dr Milorad Zekić

**ISSN 0354-6403**

### **Redakcijski odbor**

Doc. Dr Zoran Vasić

Prof. Dr Milorad Zekić

Prof. Dr Dragan Anđelić

Prof. Dr Ljubiša Todorović

Prof. Dr Radoja Janjetović

### **Lektor i kolektor**

Valentina Jovanović

### **Tehnički urednik**

Slobodan Vukoje

### **Štampa:**

Family print Niš

Časopis izlazi jednom godišnje – The magazine is published one times a year

## SADRŽAJ

Cvijetin Stojanović

Petko Stanojević

**CILJEVI ORGANIZACIONOG SISTEMA I IMS-A.....5**

Nikola Milanović

Nikola Milenković

**MENADŽMENT LIKVIDNOŠĆU PRIMENOM MICROSOFT POWER BI  
PROGRAMA..... 19**

dr Slavko Vukša

**REVIZIJA UGOVORA U JAVNOM SEKTORU ..... 31**

**UPUTSTVO AUTORIMA ZA PRIPREMU RUKOPISA .....47**



Cvijetin Stojanović<sup>1</sup>

Petko Stanojević<sup>2</sup>

## CILJEVI ORGANIZACIONOG SISTEMA I IMS-A

Pregledni rad

UDK: 005.61

005.74

### Rezime

Jedan od ciljeva integracije sistema menadžmenta je redukovanje dokumentacije na nivo koji obuhvata sve zahteve svih parcijalnih sistema menadžmenta koji ulaze u integraciju, a da pritom ne dođe do ponavljanja sličnih zahteva više puta i da se ne izostavi pojedini zahtev nekog od parcijalnih sistema menadžmenta.

Ključne reči: sistem, kvalitet, preduzeće

### Uvod

Sertifikacija različitih menadžment sistema: kvaliteta (QMS) prema JUS ISO 9001, životne sredine (EMS) prema JUS ISO 14001, zdravlja i bezbednosti (OHSMS) prema JUS BSI 18001, socijalne odgovornosti korporacije (CSRMS) prema SA 8000, bezbednosti hrane prema HACCP/ISO 22000 i drugih, postaje prioritet za dugoročan održivi razvoj savremene organizacije.

Integrirano znači postaviti sve interne prakse menadžmenta u jedan sistem, ali ne kao odvojene komponente. Da bi sistemi bili integralni deo sistema menadžmenta, moraju biti povezani tako da ne postoje granice između procesa. Integrirani sistemi

---

<sup>1</sup> Visoka škola za menadžment i ekonomiju, Karađorđeva 52, Kragujevac, [dragan.andjelic@gmail.com](mailto:dragan.andjelic@gmail.com)

<sup>2</sup> Univerzitet Union Nikola Tesla, Fakultet za građevniski menadžment, Cara Dušana 27, Beograd, [acamaajt@gmail.com](mailto:acamaajt@gmail.com)

menadžmenta (IMS) su sistemi menadžmenta koji integrišu sve komponentne sisteme menadžmenta u jedan koherentan sistem, omogućavajući postizanje politike i ciljeva. IMS konceptijski mora da bude postavljen kao skup međusobno povezanih procesa koji koriste zajedničke resurse, a radi zadovoljenja zainteresovanih strana (stejkholdera). Bilo šta što ima uticaj na rezultate poslovanja i zadovoljstvo stejkholdera mora biti deo sistema. Dakle, IMS treba da integriše sve tekuće formalizovane sisteme fokusirane na kvalitet, zaštitu životne sredine, zdravlje i bezbednost, osoblje, finansije, itd. To znači da procesi i dokumenta, koja ih opisuju, treba da budu integrisani. Uspostavljanje IMS-a obuhvata veliki broj međusobno povezanih aktivnosti koje je većeg stanja, veličine preduzeća i dr.). S toga je potrebno da se ovaj skup aktivnosti organizuje i vodi u skladu sa konceptom projekt menadžmenta (PM-project management).

## **1. Organizacioni sistem i njegovi ciljevi**

Menadžment predstavlja usmeravanje ili navođenje sistema iz početnog ka nekom željenom stanju (Džej Galbrajt). Ova definicija ukazuje na svu širinu menadžerske aktivnosti u kojoj se identifikuju tri bitna elementa: početno stanje u kome se sistem nalazi; upravljačka aktivnost koju menadžeri obavljaju; i željeno stanje, cilj ka kome se teži.

Sušтина menadžmenta i menadžerskog posla se sastoji u donošenju niza odluka, kako bi se preduzele neophodne aktivnosti i akcije u vezi ostvarivanja ciljeva svake organizacije. Otuda se ciljevi pojavljuju kao prva, primarna i jedna od najvažnijih menadžerskih odluka. Oni ne moraju biti pismeno ili strogo formulisani, mogu se nalaziti u glavama menadžera i zaposlenih i

predstavljaju željeno stanje , svrhu postojanja i ono ka čemu treba da teže svi u jednoj organizaciji ili preduzeću.

Prema Tayloru „organizacija je sistem pravila, koji koordinira sredstva u cilju ostvarenja određenog rezultata, organizovanje znači samo delatno usklađivanje sredstava za ostvarenje cilja“.

Zato osnovna uloga menadžerskog posla je da upravljačkom aktivnošću usmeravaju ljude ka ciljevima u svojim organizacijama ka njihovom ostvarivanju.

Ciljevi predstavljaju određena specifična stanja, situacije ili rezultate koje organizacija želi da ostvari i imaju svoje prostorno i vremensko ograničenje. Ljudi su racionalna bića koja svojim ponašanjem pokušavaju da ostvare odgovarajuće ciljeve . Zbog toga se njihova osnovna uloga sastoji u sledećem :

- Postojanje ciljeva daje svrhu svih aktivnosti u nekoj organizaciji –na taj način ciljevi predstavljaju vodiče za svaku akciju .
- Ciljevi predstavljaju osnovu i izvor za motivisanje - Ukoliko su ciljevi atraktivni i realni , članovi organizacije mogu da se identifikuju sa njima i pronađu načina kako da se motivišu na njihovom ostvarivanju .

Što se tiče ciljeva poslovnih organizacija, još daleke 1956. godine izvesni Džon Mi je sugerisao da se organizacioni ciljevi za biznis mogu sumirati u tri tačke :

1. Profit je motivaciona snaga za menadžere.
2. Zadovoljenje potreba potrošača uz ostvarivanje željene ekonomske vrednosti proizvoda i usluga potvrđuje postojanje biznisa.
3. Menadžeri imaju socijalnu odgovornost u skladu sa etičkim i moralnim normama društva u kome posluju.

## 2. Podela ciljeva organizacionog sistema

Postoji izuzetno veliki broj ciljeva u okviru organizacija. Ponekad se kaže da ne postoje ciljevi organizacija, već ciljevi subjekata u njima. Zato postoji mnogo kriterijuma za podelu ciljeva .

Po sadržaju, odnosno prirodi područja moguće je razlikovati : ekonomske, socijalne, političke, etičke i druge ciljeve. Za privredne organizacije primat imaju ekonomski ciljevi, mada one moraju voditi računa i o socijalnoj i društvenoj odgovornosti. Oni su u skladu sa najvišim ciljem - maksimiranjem vrednosti (blagostanja) za vlasnike. Otuda su dugoročno orjentisani i tiču se pitanja povećanja profitabilnosti , ostvarivanja visokih stopa prenosa na investicije, rasta, razvoja itd. Neekonomski ciljevi, kao na primer socijalni, su usmereni ka zadovoljavanju ostalih subjekata u preduzeću. Njihova snaga, moć i uticaj, značajno utiču na menadžere da uzimaju u obzir ove ciljeve.

Sa aspekta vremena moguće je razlikovati :

- dugoročne ciljeve, sa rokom ostvarivanja 10 i više godina ,
- srednjeročne ciljeve, rok između 3 i 7 , obično 5 godina ,
- kratkoročne ciljeve, koje treba ostvariti u toku jedne godine.

Neki autori smatraju da je potrebno dodati još jedne u okviru ove podele operativne ciljeve, međutim više ih se složilo da oni podpadaju pod grupu kratkoročnih ciljeva i definišu se za vremenske periode kraće od jedne godine (dnevni, nedeljni, mesečni). Operativni ciljevi najčešće predstavljaju zadatke.

Prema značaju ciljevi mogu biti primarni i sekundarni, što će zavistiti od odluka nadležnih organa upravljanja i predstavlja podelu koja zavisi od trenutne situacije u kojoj se organizacija nalazi, odnosno od eksternih i internih faktora . Što je najvažnije, određeni ciljevi koji su u jednom periodu primarni u nekom drugom mogu postati sekundarni i obrnuto.



Sa aspekta hijerarhije moguće je razlikovati dve strukture ciljeva : horizontalnu i vertikalnu.

Prema načinu kako su iskazani ciljevi mogu biti: kvantitativni i kvalitativni. Kvantitativni su lakši za kontrolu, pošto su izraženi u fizičkim, vrednosnim, procentualnim , vremenskim ili nekim drugim jedinicama. Kvalitativni su lakši za formulisanje, ali imaju manjkavost pošto ih je teže kontrolisati, jer se javlja problem definisanja standarda za njihovo merenje.

Slična njoj je podela na operativne i neoperativne ciljeve. Operativni ciljevi su tako formulisani da su očigledni i da je moguće merenje stepena njihovog ostvarivanja. Neoperativni ciljevi sasvim suprotno, su bliži kvalitativnom izražavanju ciljeva. Na primer tipičan takav cilj može biti - poboljšanje kvaliteta proizvoda i usluga. Njega je u tom obliku jako teško pratiti jer nije operacionalizovan. Međutim, ako se isti cilj formuliše tako, da se na primer pokušaju smanjiti prigovori potrošača na kvalitet za neki iznos procenata, onda je to operativni cilj i merljiv je za ostvarivanje.

## **2.1. Karakteristike organizacionih ciljeva**

Ciljevi imaju više uloga u organizaciji. Oni daju svrsishodnost akcijama, predstavljaju osnovu za donošenje drugih upravljačkih odluka , standarde u kontroli, osnovu za motivisanje (Bertrand, Hallock, 2001). Da bi se ciljevi formulisali moraju da imaju određene karakteristike :

- Specifičnost i merljivost - bitno je da budu izraženi u odgovarajućim mernim jedinicama, fizičkim(količina), novčanim(iznosi), relativnim (procenti) i vremenskim. Na taj način je olakšano merenje njihovog ostvarivanja.

- Da pokrivaju ključna područja poslovanja organizacije - Nemoguće je kreirati ciljeve za svaki aspekt funkcionisanja organizacije i za sve pojedince. Zato je za menadžere bitno da ne rasipaju svoju energiju na rešavanje trivijalnih i nebitnih stvari u organizaciji, već da se ograniče i koncentrišu na ključna područja poslovanja, koja najviše doprinose uspehu i ostvarivanju dobrih poslovnih rezultata, što znači da ciljevi moraju biti relevantni .
- Ciljevi treba da su izazovni (Burke, 2000), ali i realni - Ukoliko su ciljevi suviše laki za ostvarivanje, može se javiti nezainteresovanost zaposlenih na njihovom ostvarivanju. Pošto ciljevi imaju i veliku motivacionu ulogu, o ovome treba posebno voditi računa. Na primer Ford Motor Co. je početkom 80 -ih godina kreirala kao vrhunski cilj "Kvalitet je posao broj 1" .
- Ostvarivost - u tesnoj vezi sa prethodnom jer ako su ciljevi izazovni, a nisu ostvarivi, to nije dobro, pošto će zaposleni vremenom gubiti interes. Zato je bitno da ciljevi budu realno procenjeni i da se vodi računa o tri važne grupe faktora - eksternom okruženju, internim mogućnostima organizacije i interesima najvažnijih činilaca (steikholdera) preduzeća.
- Da bi bili efektivni ciljevi moraju biti vremenski definisani - preciznim vremenskim periodom i krajnjim rokom za ostvarivanje. Vreme je jedan od kritičnih faktora u planiranju i menadžmentu .Ono takođe može da predstavlja jedan od standarda u kontroli. Na primer ,McDonald' s restorani su imali vremenski standard - potrošač ne sme da čeka duže od 5 minuta u redu da bi bio uslužen. Prilikom utvrđivanja rokova treba voditi računa da budu razumni i realni.

- Da su povezani sa nagradom - Pošto se na taj način može podsticati zinteresovanost menadžera i zaposlenih ka njihovom ostvarivanju .
- Da postoje određeni balansi u ciljevima (Bass, 1985) - Voditi računa o horizontalnoj i vertikalnoj strukturi ciljeva i balansu najvažnijih parametara poslovanja-troškovima, kvalitetu , obimu proizvodnje, investicijama, itd.
- Po mogućstvu uključiti zaposlene u formulisanje ciljeva
- Treba slediti ciljeve - nije dovoljno samo ih formulisati, već učiniti napore da se i ostvare.

## **2.2. Formulisanje ciljeva u organizaciji**

Utvrđivanje ciljeva je jedan od najvažnijih menadžerskih poslova, a potom svoje organizacije da usmeravaju ka njihovom ostvarivanju. Po svojoj prirodi proces formulisanja ciljeva je izuzetno složen, jer na njega utiče ogroman broj faktora:

- potreba formulisanja ciljeva na više nivoa u okviru organizacije (ciljevi organizacije kao celine, organizacionih delova i poslovnih funkcija)
- postojanje više vrsta ciljeva (ekonomski-neekonomski, socijalni, društveni, etički)
- postojanje više subjekata (steikholdera) i veliki broj različitih interesa
- mogućnosti izbijanja konflikata i sukoba, kao što su: različiti pogledi pojedinaca i grupa, sukobi različitih struka i stručnosti, rasni sukobi, nacionalni konflikti itd.

Na složenost formulisanja ciljeva utiče i veći broj drugih problema, kakvi su: prekomerno preduzimanje rizika, povećanje nivoa stresa, zanemarivanje pojedinih aspekata (Babić, Stavrić, 1999),

dominiranje kratkoročne orijentacije, subjektivne slabosti i propusti.

Prilikom formulisanja ciljeva treba voditi računa o tri važne grupe faktora:

1. Analizi eksternog okruženja organizacije, tržištu, potrošačima, konkurenciji, odakle mogu dolaziti faktori sa pozitivnim i negativnim uticajem, takozvane šanse i opasnosti. U tom slučaju je neophodno analizirati trendove u okruženju koji mogu da utiču na poslovanje organizacije.

2. Internim mogućnostima, kao što su: kapaciteti, kadrovi, materijalni resursi, finansijska sredstva, koji mogu predstavljati snagu ili slabost organizacije

3. Interesima najznačajnijih steikholdera.

Pored pobrojane tri važne grupe faktora, prilikom formulisanja ciljeva radi veće efikasnosti treba uzeti u obzir još tri bitna momenta:

a) Vremensku dimenziju koja je neophodna za ostvarivanje, takozvana vremenska struktura ciljeva (dugoročni, srednjeročni, kratkoročni, operativni)

b) Kvantitativnu i kvalitativnu merljivost - izuzetno je bitno gde god je to moguće definisati ciljeve u kvantitativnim i kvalitativnim izrazima. Na primer, isti cilj može biti izražen na oba načina (uvesti nov proizvod radi povećanja profita za 5 %, ili uvođenje novog proizvoda radi povećanja profitabilnosti.

v) Podeli odgovornosti - jasna podela odgovornosti podiže efikasnost u njihovom ostvarivanju.

### **2.3. Menadžment pomoću ciljeva - MBO**

Veliki značaj pravilnog formulisanja ciljeva uočen je dosta davno. U želji da se upravljački proces učini efikasnijim sredinom 50-ih

godina nastaje jedan od pristupa upravljanju koji ciljevima , kao upravljačkoj odluci daje ključno mesto .Taj koncept je nazvan upravljanje putem ciljeva (Menagment by objectives- MBO) .

Prvi autor koji je teroetski uobličio ovaj koncept bio je Piter Draker, a suština je u specifičnom sistemu komuniciranja između menadžera i zaposlenih , radi formulisanja zajedničkih ciljeva, gde se sve aktivnosti organizacije usmeravaju ka ostvarivanju tako jedinstveno postavljenih ciljeva. Koncept počiva na realnoj pretpostavci da su zaposleni glavni učesnici u procesu realizacije i ostvarivanja ciljeva.

Uspeh upravljanja (Burke, 1997), njegova efikasnost i efektivnost , kao i celokupno poslovanje preduzeća , zavise od poznavanja, prihvatanja i usklađenosti ciljeva sa interesima i željama zaposlenih. Zato ovaj koncept se bazira na uključivanju nižih nivoa menadžmenta i zaposlenih u proces formulisanja ciljeva .

Vodeću ulogu imaju menadžeri koji moraju da stimulišu zaposlene da uzmu učešće u tom procesu kako bi se povećala njihova zainteresovanost i motivisanost za ostvarenje ciljeva.

Smatra se da bi efikasna MBO strategija trebalo da ima tri osnovna dela (Book, 2000):

1. Svakom pojedincu u okviru organizacije se dodeljuje specifičan set ciljeva koje on pokušava da ostvari u toku normalnog planskog perioda.
2. Povremeno se sprovode kontrole da bi se proverilo kako se ciljevi ostvaruju.
3. Nagrađivanje svakog pojedinca je uslovljeno u meri u kojoj doprinosi ostvarivanju postavljenih ciljeva.

Kao osnovni elementi MBO koncepta često se navode sledeći :jasno utvrđivanje i specificiranje ciljeva (najteži korak ,pošto se odnosi na definisanje aktivnosti i zadataka koje treba uraditi);participacija u donošenju odluka (uključivanje nižih nivoa menadžmenta i

zaposlenih) ; razvoj plana akcije(definisanje kursa akcije radi definisanja ciljeva); eksplicitno definisanje vremenskog perioda i kontrola performansi (uključuje i povremene provjere progresa na ostvarivanju ciljeva).

Kako suštinu koncepta MBO predstavlja specifično definisanje ciljeva koje treba ostvariti , vrlo je bitno koje vrste ciljeva treba formulisati. Najčešće se pominju tri grupe ciljeva :

a) Ciljevi poboljšanja - vezuju se za različite aspekte poboljšanja funkcionisanja organizacije (smanjenje škartu ,povećanje stepena korišćenja kapaciteta za %...)

b) Ciljevi ličnog razvoja zaposlenih - razvoj ličnih veština ili znanja zaposlenih "ovladavanje novim softverom"

v) Ciljevi održavanja - održavanje performansi organizacije na određenom nivou.

Da bi nabrojani ciljevi bili dobro formulisani neophodno je da budu precizno specificirani jasno definisanim zadacima, realnim i merljivim kvalitativno i kvantitativno ,što je i najteže ostvariti.

Proces MBO bi se mogao predstaviti u pet koraka:

1. Pregled organizacionih ciljeva - menadžeri moraju jasno da sagledaju organizacione ciljeve, jer samo na taj način je kasnije moguće izvršiti povezivanje sa ciljevima pojedinaca .

2. Utvrđivanje ciljeva zaposlenih - Ključ MBO je u uključivanju zaposlenih u proces formulisanja ciljeva .

3. Monitoring procesa - U toku rada menadžeri moraju posebno da prate ostvarivanje ciljeva.

4. Ocena performansi - Vrši se na kraju planskog perioda uz sagledavanje doprinosa zaposlenih uspehu ili neuspehu ostvarivanju ciljeva .

5. Deljenje nagrada - Daje se onim zaposlenima koji su u potpunosti ostvarili postavljene ciljeve.

Elementi MBO prikazani su na slici 1. Sa završetkom jednog planskog perioda i ako je uspešan, deljenjem nagrada , započinje novi ciklus formulisanja ciljeva .



Naravno treba istaći prednosti ovog koncepta:

- Svi članovi pod nadzorom top menadžera su fokusirani ka ostvarenju ciljeva organizacije ,
- Uključivanje zaposlenih u formiranje ciljeva, kao i povećanje zainteresovanosti i motivisanosti za ostvarenje utvrđenih zadataka ,
- Poboljšanje komunikacije između menadžera i zaposlenih., sa boljom koordinacijom ,
- Smanjuje se raskorak između individualnih i organizacijskih ciljeva i šansa za razvoj pojedinačne karijere.

### 3. Integrisani menadžment sistemi

Integrisani sistemi menadžmenta (IMS) su kompleksni, dinamički sistemi, čije projektovanje i uspostavljenje prati rizik, troškovi i problemi u implementaciji. Ovo posebno važi za mala i srednja

preduzeća, koja najčešće nemaju dovoljno resursa za značajnije unapređenje kvaliteta i IMS-a. Podizanje konkurentnosti sektora malih i srednjih preduzeća može se ostvariti programima razvoja menadžmenta, uvođenjem integrisanih sistema menadžmenta zasnovanih na ISO standardima i inovacijama proizvoda i usluga.

Uspostavljanje "IMS" u poslovnu praksu nameće potrebu njegovog definisanja. Integracija se posmatra kao "jedinствен суštinski standard najvišeg nivoa menadžmenta sa opcionim modulima koji pokrivaju različite (specifične) zahteve". Povezivanje podrazumeva "paralelne standarde sistema menadžmenta koji su specifični za pojedine discipline uz visok nivo saobraznosti u strukturi i sadržaju".

Menadžment svake organizacije ima izražene probleme kako da integriše zahtevane standarde/sisteme u svoj osnovni menadžment system (Carpenter, Geletkanycz, Sanders, 2004). Poseban problem su male i srednje organizacije koje raspolažu sa malim ljudskim potencijalima da same izgrade zahtevane sisteme. Pri tome treba ukazati na objektivne probleme koji postoje:

- standardi koje treba zadovoljiti nisu u potpunosti međusobno horizontalno usklađeni,
- angažovanje različitih konsultanata često dovodi do konfuzije usled njihovih različitih pristupa u kreiranju ovih sistema, zahteva samo određeni sistem, prema određenom standardu,
- sertifikaciona tela nisu dovoljno osposobljena da proveravaju integrisne sisteme.

Organizaciju međutim interesuje kako da svoj menadžment sistem što jednostavnije adaptira i uskladi prema zahtjevima različitih standarda.

Integrisani sistem menadžmenta (IMS- Integrated Management System) predstavlja način za efektivno i efikasno upravljanje organizacijom. Rukovodstvo svake organizacije ima obavezu da



neprekidno odgovara na zahteve tržišta i ostalih „zainteresovanih strana”.

## **Zaključak**

Primena ovih sistema nije jednostavna, jer se pred sve zainteresovane strane postavljaju dodatni visoki zahtevi. Na primer, i od konsultanata i od organizacija za sertifikaciju traži se da dobro razumeju aspekte savremenog biznisa, zakonske norme, tehničke standarde i mnogo toga drugog. Pošto u jednu glavu ne može da stane više različitih struka, izgleda da vreme "usamljenih jahača" postepeno prolazi. Ovo posebno važi za iole veća preduzeća gde složenost procesa i njihova interakcija daleko nadmašuje mogućnosti jednog konsultanta ili neiskusnog ocenjivača. Pozitivne efekte daju i promenjena vlasnička struktura u firmama, te uloga države. Treba se nadati da će tako, posle mnogo lutanja, stvari postepeno doći u normalu i da će se standardi za sisteme menadžmenta početi koristiti u svrhe za koje su namenjeni – sticanje profita i jačanje sposobnosti firmi za preživljavanje u uslovima oštre tržišne utakmice.

## **Literatura**

1. Babić, M., Stavrić, B. (1999), "Ekonomski pogledi", Ekonomski fakultet, Univerzitet u Beogradu.
2. Bass, B. M. (1985), Leadership: Good, better, best, Organizational Dynamics, 13, 26-40.
3. Bertrand, M., & Hallock, K. (2001), The gender gap in the top corporate jobs, Industrial and Labor Relations Review, 55, 3-21.
4. Book, E. W. (2000), Why the best men for the job is woman. New York: Harper Collins.

5. Burke, R. J. (1997) Women on Corporate Boards of Directors: A Needed Resource, *Journal of Business Ethics*, 16 (9), str. 909-915.
6. Burke, R. J. (2000) Women on Canadian Corporate Boards of Directors: Still a Long Way to Go, in R. J. Burke and M. C. Mattis. *Women on Corporate Boards of Directors*. Kluwer Academic Publishers, The Netherlands.
7. Carpenter, M. A., Geletkanycz, M. A. and Sanders, Wm. G. (2004), Upper Echelons Research Revisited: Antecedents, Elements, and Consequences of Top Management Team Composition, *Journal of Management*, 30(6) 749-778.

Datum prijema: 12.12.2016.

Datum prihvatanja: 11.09.2017.

## **OBJECTIVES OF THE ORGANIZATION SYSTEM AND IMS**

Review article

UDC: 005.61

005.74

### Summary

One of the goals of the management system integration is to reduce the documentation to a level that covers all the requirements of all the partial management systems entering the integration, without repeating similar requests repeatedly and without leaving out a single requirement of any of the partial management systems.

Keywords: system, quality, enterprise

Nikola Milanović<sup>3</sup>  
Nikola Milenković<sup>4</sup>

## **MENADŽMENT LIKVIDNOŠĆU PRIMENOM MICROSOFT POWER BI PROGRAMA**

Pregledni rad

UDK: 005.336.5:004  
004.42POWERBI

### **Rezime**

Razvojem informacionih tehnologija dolazi do nastanka široke palete programa koji pružaju različite mogućnosti vezanih za analizu finansijskih podataka i koji omogućavaju korisnicima kvalitativno značajne informacije. Upravo je jedan od tih programa i Power BI, koga je dizajnirala kompanija Microsoft i koji je veoma praktičan za korišćenje, jer je vrlo sličan ostalim Microsoft-ovim programima, poput Office paketa.

Ključne reči: likvidnost, programi, finansije.

### **Uvod**

Efikasno upravljanje trošenjem državnog novca zavisi od razvijenosti finansijskog sistema, a pre svega odnosa monetarnog i fiskalnog makroekonomskog podsistema. Ukoliko su uslovi zaduživanja nepovoljni onda nedostatak likvidnih sredstava ima veću štetnost po konsolidovani račun trezora. Sa druge strane ukoliko je sistem za upravljanje budžetskom likvidnošću

---

<sup>3</sup> Vojna akademija, Beograd, Pavla Jurišića Šturma 33, Beograd, [n.milanovic95@gmail.com](mailto:n.milanovic95@gmail.com)

<sup>4</sup> Univerzitet Alfa BK, Palmira Toljatija 3, Novi Beograd, [n.milenkovic989@gmail.com](mailto:n.milenkovic989@gmail.com)

nedovoljno efikasan, novac će duže vreme biti neangažovan na određenim računima, a budžetski korisnici će morati dodatno da se zadužuju kako bi obezbedili kontinuiranu likvidnost.

Da bi se ovo prevazišlo potrebno je uvesti sistem za upravljanje budžetskom likvidnošću prevashodno u domenu upravljanja i kontrole novca, čime bi se umanjili troškovi servisiranja dugova.

Upravljanje budžetskom likvidnošću i kontrole trošenja državnog novca olakšane su razvojem velikog broja programa za obradu podataka. Jedna od tih aplikacija je i Microsoft-ov Power BI, koji pruža značajne pogodnosti u održavanju likvidnosti, a takođe i za kontrolu i analizu izvršenja finansijskog plana. O samoj aplikaciji, kao i o njenim mogućnostima, biće više reči u nastavku.

## **1. Upravljanje bilansom gotovine**

Finansijsko upravljanje u okviru javnih finansija uključuje različite aktivnosti. U okviru tih aktivnosti uključena je i funkcija trezora. Kako bi trezor ispunjavao svoje ciljeve potrebno je realizovani niz aktivnosti koje se mogu predstaviti na sledeći način:

- upravljanje novčanim sredstvima,
- vođenje finansijskih računa,
- računovodstvo i izveštavanje,
- finansijsko planiranje gotovinskih tokova,
- upravljanje javnim dugom i garancijama,
- upravljanje inotransferima i partnerskim fondovima iz međunarodne pomoći,
- upravljanje finansijskom imovinom.

U našoj zemlji Uprava za trezor se poslednjim izmenama Zakona o budžetskom sistemu okrenula ka preovlađujućem modelu upravljanja gotovinom koji se primenjuje u Evropskoj uniji. U pitanju je model aktivnog upravljanja gotovinskim bilansom, koji za

cilj ima da konsolidovani račun trezora ima nultu vrednost na kraju dana. U slučaju da trezor raspolaže sa viškom sredstava, ta sredstva mogu biti uložena, dok će se trezor u slučaju manjka zadužiti za neophodan iznos.

Jedan od važnijih elemenata za rad ovakvog sistema je efikasna koordinacija između politike upravljanja gotovinom i monetarne politike iz razloga što se višak gotovinskih sredstava ulaže na domaćem tržištu.

## **2. Praćenje likvidnosti trezora**

Finansijski segment budžetskog sistema odlikava se kroz skup računa i podračuna konsolidovanog računa Trezora. Odobrene budžetske aproprijacije izvršavaju se budžetskim poslovanjem kroz skup ciljeva i zadataka korisnika budžetskih sredstava. Korisnici sredstava prave projekcije finansijskih potreba. Planirane potrebe dostavljaju se Upravi za trezor kako na republičkom tako in na lokalnom nivou. U većem broju slučajeva postoje značajne razlike između planiranih iznosa i iznosa koji su korisnici sredstava stvarno utrošili.

Na ovaj način trošenje sredstava sa konsolidovanog računa trezora predstavlja oportunitetni trošak likvidnosti, jer su manje utrošena sredstva mogla biti usmerena na druge aproprijacije ili više utrošena sredstva narušavaju opštu likvidnost i stvaraju potrebu dodatnog zaduživanja, odnosno plaćanje kamata za neizvršavanje obaveza o roku dospeća.

Neusaglašenost između planiranja i trošenja sredstava potrebno je svesti na što manju meru. Postupak za smanjenje ovog odstupanja se može sprovesti korišćenjem različitih metodologija, ali svaka od njih mora da zadovoljava određene kriterijume i to:

1. da je jednostavna za korišćenje,

2. dostupna za proveru od strane budžetskih korisnika i
3. ekonomična.

Najjednostavniji način ocenjivanja je da se dnevno računa apsolutno ili relativno odstupanje. Korišćenjem jednog od ova dva načina za praćenje odstupanja postiže se kontinuirano praćenje saglasnosti između planiranja i izvršenja budžeta. Potrebno je naglasiti da se merenjem u apsolutnim odstupanjima favorizuju mali korisnici, dok se primenom relativnih odstupanja favorizuju veliki korisnici budžetskih sredstava. Da bi se prevazišla razlika između ova dva metodološka postupka primenjuju se različita ponderisanja što dovodi do kombinovanog pokazatelja koji daje najbolje rezultate zavisno od veličine trezora lokalne samouprave, broja budžetskih korisnika, stepena razvijenosti lokalnih samouprava itd.

## **2.1. Upravljanje likvidnošću sredstava budžetskih korisnika**

Izmenama Zakona o budžetskom sistemu prevashodno se pokušava uticati na smanjenje rizika od nelikvidnosti korisnika budžetskih sredstava, odnosno nastajanje dugoročnih negativnih posledica po izvršenje poverenih funkcija. Korisnici budžetskih sredstava moraju na adekvatan način da implementiraju odredbe navedenog zakona u okviru svojih institucionalnih domena čime će prevashodno uticati na smanjenje rizika od nelikvidnosti i stvoriti institucionalni sistem upravljanja sopstvenim finansijama.

Uvođenje sistema praćenja likvidnosti inicirano je tromesečnim i mesečnim kvotama koje su korisnici budžetskih sredstava dužni da planiraju. Na ovaj način je nedovoljno stavljen akcenat na analizu novčanog toka koja se u sistemu finansija koristi već pola veka. Praktično posmatrano, priliv sredstava po pilo kom osnovu uzročno je povezan sa namenama koje su budžetom odobrene za

izvršenje, ali stepen izvršenja zavisi od brzine priliva sredstava u budžet. Iz navedenog sledi da se upravljanje likvidnošću ne sme ostaviti po strani. Na svim nivoima, a posebno nižim, potrebno je konstantno praćenje i unapređivanje sistema održivog finansiranja, kako bi stepen iskorišćenja sredstava u okviru budžetske godine bio što viši.

Korisnici budžetskih sredstava koji zavise od sopstvenih prihoda su naročito pogođeni nelikvidnošću, kao i lokalna samouprava sa prenetim nadležnostima. Uspostavljanje sistema upravljanja likvidnošću korisnika budžetskih sredstava sastoji se od nekoliko elementata koje je potrebno definisati, a nakon toga i implementirati u postojeći sistem finansiranja. Osnova sistema upravljanja likvidnošću predstavljaju procedure za identifikovanje, merenje i praćenje likvidnosti. Da bi se one u praksi sprovele potrebno je definisati organizacionu strukturu korisnika budžetskih sredstava i identifikovati postojeće informacione sisteme. U zavisnosti od karaktera korisnika sredstava razlikuju se dva elementa:

1. Struktura korisnika, koja može biti monolitna (nema indirektnih korisnika sredstava) ili diferencirana (divizionarna, matrična ili mešovita – podrazumeva veći broj indirektnih korisnika i ustanova);
2. Informacioni sistem korisnika, koji može biti jedinstven (na koji su dodati podsistemi korisnika u zavisnosti od organizacione strukture) ili zasebni, pojedinačni informacioni sistemi.

Upravljanje likvidnošću podrazumeva da se samostalnost upravljanja finansijama na što bolji način iskoristi u cilju postizanja potpunijeg i kvalitetnijeg izvršenja poverenih funkcija i postavljenih zadataka iz delatnosti kojom se korisnici sredstava bave. Nakon definisanja ovih elemenata pristupa se utvrđivanju

principa za upravljanje likvidnošću, obezbeđenjem blagovremenog i adekvatnog postupanja u slučajevima povećanog rizika od nelikvidnosti i naravno uspostavljanje odgovarajućeg sistema internih kontrola (Glen, 2002).

Na uspostavljanju odgovarajućeg sistema internih kontrola stavljen je akcenat čitavim nizom zakonskih i podzakonskih normi, ali se upravljanju finansijama nije predavao dovoljan značaj. Trezor kao finansijska institucija ima potrebu za permanentnom likvidnošću kao i ostale finansijske institucije, ali se potreba za likvidnošću trezora ne završava na sopstvenom nivou već se ona institucionalno održava u okviru čitavog niza korisnika sredstava. Ovo će posebno biti naglašeno nakon implementacije Mešunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor, gde će obračunska osnova imati prioritet pri računovodstvenom izveštavanju.

## **2.2. Metodologija za upravljanje likvidnošću budžetskih korisnika**

Metodologija predstavlja način kontinuiranog praćenja i upravljanja likvidnošću korisnika sredstava, koji snosi rizik od nastanka negativnih efekata usled nesposobnosti ispunjavanja dospelih obaveza.

U okviru toga potrebno je da se:

- utvrde principi za upravljanje likvidnošću;
- organizuje upravljanje likvidnošću;
- utvrde procedure za identifikovanje, merenje, ublažavanje i praćenje likvidnosti;
- uspostavi informacioni sistem koji podržava upravljanje likvidnošću;



- obezbedi blagovremeno i adekvatno postupanje u slučajevima povećanog rizika likvidnosti;
- uspostavi odgovarajući sistem unutrašnjih kontrola za upravljanje likvidnošću.

Korisnici sredstava (Radovanović, Jovanović, Tatić, 1994) prate likvidnost na mesečnom nivou po utvrđenim procedurama i to na bazi projekcije prihoda i primanja, te rashoda i izdataka, u okviru planova za izvršenje budžeta. Za utvrđivanje usklađenosti novčanih prihoda i primanja, rashoda i izdataka korisnik sredstava dužan je da utvrđuje skale dospeća za utvrđeni vremenski period. Evidentiranje novčanih prihoda i primanja, rashoda i izdataka u skale dospeća vrši se primenom sledećih kriterijuma:

- novčani prihodi i primanja se evidentiraju prema roku dospeća ili prema realnom roku za naplatu;
- novčani rashodi i izdaci se evidentiraju prema datumu dospeća ili najranijem datumu na koji potencijalne obaveze mogu biti pozvane na naplatu.

Uspostavljanje informacionog sistema koji podržava upravljanje likvidnosti obuhvata uspostavljanje takvog informacionog sistema koji će, između ostalog, obezbediti podatke za blagovremeno i kontinuirano upravljanje likvidnosti (Bandin, Dmitriević-Šaponja, Marcikić, 2001) i to:

- praćenje likvidnosti po utvrđenim periodima;
- praćenje likvidnosti za vrste i izvore finansiranja;
- praćenje usklađenosti poslovanja sa uspostavljenim limitima za upravljanje likvidnošću;
- utvrđivanje indikatora likvidnosti;
- analizu kretanja i procenu stabilnosti izmirenja obaveza;
- identifikaciju ključnih internih i eksternih faktora čije promene utiču na likvidnost;

- kvantitativno izražavanje promena internih i eksternih faktora;
- izradu izveštaja i informacija za potrebe organa i lica uključenih u proces upravljanja likvidnosti.

Sagledavši čitav niz elemenata koje je potrebno uspostaviti i implementirati u sistem korišćenja finansijskih sredstava budžetskih korisnika javlja se potreba za uspostavljanjem sistema kontrole ovog procesa. Na taj način korisnici sredstava omogućavaju smanjenje rizika od nelikvidnosti čime doprinose većoj funkcionalnosti u ostvarivanju osnovnih zahteva efektivnosti i efikasnosti prilikom korišćenja poverenih finansijskih sredstava.

### **3. Održavanje likvidnosti uz pomoć Microsoft Power BI programa**

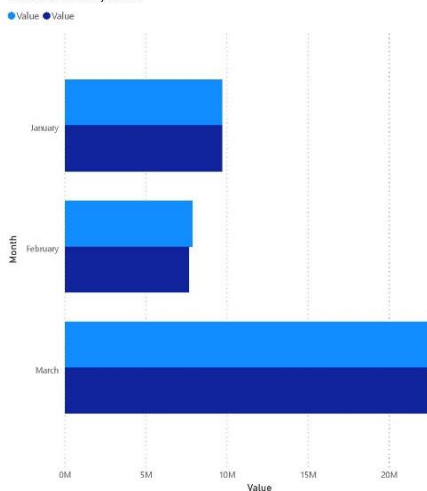
Power BI ( Business Intelligence) je program kompanije Microsoft koji je izašao na tržište 2014. godine i osmišljen je sa ciljem da, kroz vizuelizaciju i povezivanje analitičkih podataka olakša menadžmentu donošenje dobrih poslovnih odluka. Njegova primena može biti široka i veliku pogodnost predstavlja mogućnost unosa podataka iz već dobro poznatih izvora i sa različitih lokacija, kao što su Excel, SQL Server, Web i mnogi drugi.

U cilju prikaza mogućnosti samog programa (Stanišić, 2000) u praćenju i održavanju likvidnosti, odredićemo iznos budžeta korisnika javnih sredstava za 20X0. godinu, koja će označavati trenutnu finansijsku godinu. U skladu sa određenim budžetom biće prikazan plan rashoda za čiju realizaciju je odobren budžet. Svi podaci biće sačinjeni u excelu i kasnije importovani u Power BI.

Prvi izveštaj koji se može izraditi uz pomoć Power BI je stepen izvršenja finansijskog plana, tako što će se u odnos staviti odobren

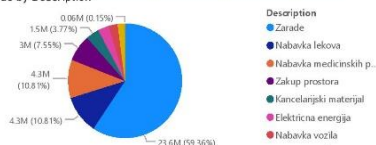
finansijski plan sa trenutnom realizacijom. U našem slučaju analiza je izvršena na kraju prvog kvartala.

Value and Value by Month



Description	Value	Value	Differences
Elektrina energija	1,250,000.00	1,250,000.00	1.00
Gradjevinski radovi objekat 1			1.00
Gradjevinski radovi objekat 2			1.11
Gradjevinski radovi objekat 3			1.00
Gradjevinski radovi objekat 4			1.09
Gradjevinski radovi objekat 5			1.00
Gradjevinski radovi objekat 6			1.00
Kancelarijski materijal	1,500,000.00	1,500,000.00	1.00
Komunalne usluge	750,000.00	750,000.00	1.04
Nabavka klima uredjaja			1.00
Nabavka lekova	4,300,000.00	4,300,000.00	0.94
Nabavka medicinskih pomagala	4,300,000.00	4,300,000.00	1.00
Nabavka namestaja			1.00
Nabavka racunara i racunarske opreme			1.00
Nabavka reklamnog materijala			0.67
Nabavka vozila	1,000,000.00	1,000,000.00	1.00
Odrzavanje softvera			1.00
Tekuce popravke i odrzavanje opreme			0.78
Usluge ciscenja	60,000.00	60,000.00	1.00
Zakup prostora	3,000,000.00	3,000,000.00	1.00
Zarade	24,000,000.00	23,600,000.00	1.00

Value by Description

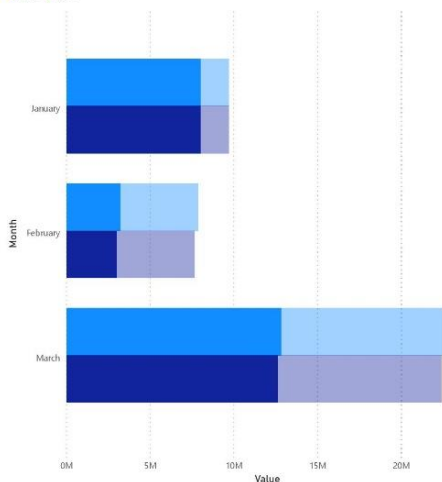


Ovako generisan izveštaj daje uporedne podatke za prvi kvartal, po mesecima. Time je kvantitativni deo izveštaja napravljen, ali se tu javljaju nekoliko pitanja. Koji su to rashodi i da li su rashodi koji su realizovani u tom periodu stvarno i planirani? Na to pitanje daje odgovor tabela koja se nalazi pored grafika, čime se upotpunjuje izveštaj kvalitativnim, a ne samo kvantitativnim podacima. U tabeli se može videti koji su to rashodi koji su realizovani u analiziranom period, kao i njihovo učešće u ukupno realizovanim rashodima u istom period.

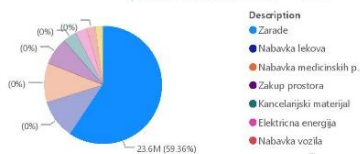
Klikom na određeni rashod u tabeli, grafikon se prilagođava izabranom rashodu i prikazuje njegov udeo u ukupnim rashodima u svakom mesecu (danu, sedmici, kvartalu ili godini).

Value and Value by Month

● Value ● Value



Description	Value	Value	Differences
Elektricna energija	1,250,000.00	1,250,000.00	1.00
Gradjevinski radovi objekat 1			1.00
Gradjevinski radovi objekat 2			1.11
Gradjevinski radovi objekat 3			1.00
Gradjevinski radovi objekat 4			1.09
Gradjevinski radovi objekat 5			1.00
Gradjevinski radovi objekat 6			1.00
Kancelarijski materijal	1,500,000.00	1,500,000.00	1.00
Komunalne usluge	750,000.00	750,000.00	1.04
Nabavka klima uređaja			1.00
Nabavka lekova	4,300,000.00	4,300,000.00	0.94
Nabavka medicinskih pomagala	4,300,000.00	4,300,000.00	1.00
Nabavka nameštaja			1.00
Nabavka računarsa i računarske opreme			1.00
Nabavka reklamnog materijala			0.67
Nabavka vozila	1,000,000.00	1,000,000.00	1.00
Održavanje softvera			1.00
Tekuće popravke i održavanje opreme			0.78
Usluge struje	60,000.00	60,000.00	1.00
Zakup prostora	3,000,000.00	3,000,000.00	1.00
<b>Zarade</b>	<b>24,000,000.00</b>	<b>23,600,000.00</b>	<b>1.00</b>
Total	40,160,000.00	39,760,000.00	20.83



Imajući u vidu da u javnom sektoru prilikom odobrenja budžeta, nije u istom trenutku ceo budžet stavljen na raspolaganje, zbog selektivnog ostvarenja javnih prihoda. Zbog toga se uvode mesečne, odnosno tromesečne kvote koje se moraju poštovati. Kada se te definisane kvote dodaju već prikupljenim podacima (Stephen, Westerfield, Jordan, 2003), može se kreirati izveštaj koji će prikazivati usklađenost mesečne, odnosno tromesečne realizacije plana sa definisanim kvotama.

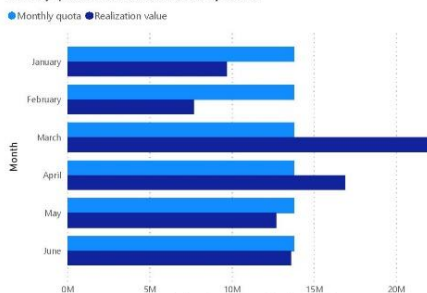
Na slici 3 prikazan je izveštaj za prva dva kvartala. U ovom izveštaju je prikazana realizacija i mesečne i tromesečne kvote, kao njihovi uporedni podaci. Iz izveštaja se može zaključiti u kojim se to mesecima kvote nisu ispunile, ali takođe i kada su se one prekoračile (Berdović, 2005). Naravno, i u ovom izveštaju se pored kvantitativnih podataka mogu videti i koji su ti rashodi koji su uzrokovali da se kvote probiju i na taj način ugrozi likvidnost. Nakon toga se može pristupiti detaljnijoj analizi o tome da li su ti

rashodi tada planirani i da li je iznos rashoda u skladu sa inicijalno planiranim.

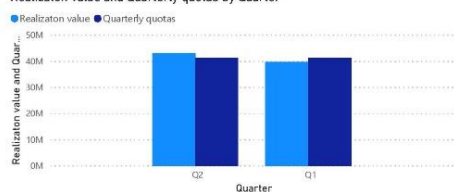
Expense	Plan value	Realization value	Differences
Elektricna energija	2,500,000.00	2,410,000.00	1.00
Gradjevinski radovi objekat 1	800,000.00	800,000.00	1.00
Gradjevinski radovi objekat 2	450,000.00	500,000.00	1.11
Gradjevinski radovi objekat 3			1.00
Gradjevinski radovi objekat 4			1.09
Gradjevinski radovi objekat 5			1.00
Gradjevinski radovi objekat 6			1.00
Kancelarijski materijal	1,500,000.00	1,500,000.00	1.00
Komunalne usluge	1,500,000.00	1,650,000.00	1.04
Nabavka klima uređaja			1.00
Nabavka lekova	11,000,000.00	11,210,000.00	0.94
Nabavka medicinskih pomagala	7,700,000.00	7,700,000.00	1.00
Nabavka nameštaja	1,200,000.00	1,200,000.00	1.00
Nabavka računara i računarske opreme	2,000,000.00	2,000,000.00	1.00
Nabavka reklamnog materijala			0.67
Nabavka vozila	1,000,000.00	1,000,000.00	1.00
Održavanje softvera			1.00
Tekuce popravke i održavanje opreme	600,000.00	220,000.00	0.78
Usluge ciscenja	100,000.00	100,000.00	1.00
Zakup prostora	5,000,000.00	5,000,000.00	1.00
Zarade	48,000,000.00	47,600,000.00	1.00
<b>Total</b>	<b>83,350,000.00</b>	<b>82,890,000.00</b>	<b>20.63</b>

Year	Plan value	Realization value	Difference
2020	83,350,000.00	82,890,000.00	0.98
<b>Total</b>	<b>83,350,000.00</b>	<b>82,890,000.00</b>	<b>0.98</b>

Monthly quota and Realization value by Month



Realization value and Quarterly quotas by Quarter



Izveštaji koji su prikazani odnose se na istorijske podatke, ali radi efikasnijeg praćenja realizacije i obezbeđenja likvidnosti, poželjno je da se ovaj izveštaj izradi na početku, kada se odrede kvote i plan rashoda. Na taj način se može odmah ustanoviti da li će u nekom mesecu doći do prekoračenja kvote i eventualno preplanirati rashodi, čime će se obezbediti ispunjenje definisanih kvota, a što direktno utiče na budžetsku likvidnost.

## Zaključak

Održavanje likvidnosti kod korisnika budžetskih sredstava predstavlja veoma važan zadatak. Uslovljeno velikim brojem faktora, uz povećanje rizika od nelikvidnosti, izmirivanje obaveza u predviđenom zakonskom roku ima za posledicu konstantno očuvanje ravnoteže bilansa gotovine.

S tim u vezi finansijska služba korisnika budžetskih sredstava mora kontinuirano da prati i analizira odnos između planiranih i utrošenih finansijskih sredstava konsolidovanog računa trezora. Ovo je posebno značajno za jedinice lokalne samouprave koje

nemaju ravnomernu razvijenost, a teže ka zadovoljenju određenih potreba skoro na jednakom nivou.

### **Literatura**

1. Bandin J., Dmitriević-Šaponja LJ., Marcikić S., 2001. *Računovodstvo*, Ekonomski fakultet, Subotica,
2. Radovanović R., Jovanović V., Tatić V., 1994. *Računovodstvo*, IEF, Beograd,
3. Stanišić M., 2000. *Računovodstveni informacioni sistemi*, Ekonomski fakultet, Beograd,
4. Stephen R., Westerfield R., Jordan B., 2003. *Fundamentals od Corporate Finance*, Sixth Edition, Mc Graw-Hill Irwin,
5. Berdović M., 2005. *Računovodstvo privrednog društva*, Institut za ekonomiku i finansije, Beograd,
6. Glen A., 2002. *Corporate Financial Management*, Second Edition, FT Prentice Hall,

Datum prijema: 05.12.2016.

Datum prihvatanja: 01.10.2017.

## **LIQUIDITY MANAGEMENT BY APPLICATION OF MICROSOFT POWER BI PROGRAM**

Review article

UDC: 005.336.5: 004

004.42POWERBI

### **Summary**

With the development of information technology, a wide variety of programs have emerged that offer a variety of financial data analysis capabilities and provide users with qualitatively relevant information. One of those programs is Power BI, which was designed by Microsoft and is very practical to use because it is very similar to other Microsoft programs, such as the Office suite. Keywords: liquidity, programs, finance.

## REVIZIJA UGOVORA U JAVNOM SEKTORU

Pregledni rad

UDK: 347.44:351  
657.631.6

### Rezime

U javnom sektoru, jedan od najvećih rizika je da se ugovori o radovima ili ugovori čiji su predmet usluge, sklope s neodgovarajućim ponuđačem, što može dovesti do nesvršishodnosti i prevare, ili i jednog i drugog.

Ključne reči: revizija, javni sektor, finansije.

### Uvod

Revizija ugovora se može vršiti kao deo druge revizije ili kao odvojena revizija. Revizori obično nemaju dovoljno iskustva na ovom području. Pristup reviziji ugovora je sličan onom kod ostalih vrsta revizije. Ova vrsta revizije takođe zahteva utvrđivanje ciljeva revizije, identifikaciju i ispitivanje internih kontrola, testiranje pojedinosti podataka i njihovu evaluaciju, kao i izveštavanje o nalazima revizije. U ovom tekstu ćemo se fokusirati samo na one delove koji predstavljaju specifičnosti revizije ugovaranja u javnom sektoru.

### 1. Vrste ugovora

S pravnog stanovišta, i neformalni dogovori imaju snagu ugovora. Pravni posao-ugovor, proizlazi iz svakodnevnih aktivnosti, kao što su naručivanje dobara, usluga ili radova, zaposlenje, davanje u

---

<sup>1</sup> Univerzitet Alfa BK, Palmira Toljatija 3, Novi Beograd, [slavkovuksa@gmail.com](mailto:slavkovuksa@gmail.com)

zakup poslovnog prostora i slično. Revizori se, tokom vršenja revizije, često sreću sa ovakvim ugovorima.

Više faktora utiče na odluku o tome kada će revizor da revidira ugovor kao posebni revizorski zadatak. U nastavku su predstavljeni faktori, koji pomažu revizoru pri donošenju odluke.

- Ugovori moraju biti relevantni za subjekt revizije. Obično je internim pravilnikom o poslovanju ili finansijskim uputstvima organizacije određena visina rashoda koja nalaže sklapanje ugovora.
- Ugovori za nabavke male vrednosti, koji nisu od značaja u smislu sadržaja, najčešće nisu predmet revizije ugovora ali mogu biti predmet revizije u okviru provere funkcionisanja sistema ili uključeni u uzorak za ispitivanje pojedine oblasti revizije ugovora, npr. provera postupka javne nabavke.
- Ugovori često imaju za predmet izdatke za osnovna sredstva – npr. za izgradnju prostorija ili puteva. Takođe, ugovori često imaju za predmet izdatke koji su povezani s prihodima ili se ugovorena usluga ponavlja, kao što su: ugovor o sakupljanju smeća, ugovor o sprovođenju interne revizije ili o pružanju pravnih saveta, itd.
- Ugovor je sastavljen i potpisan u ime ugovorne strane koja je dužna da ispuni činidbu ili pruži uslugu, i klijenta, kao naručioca.
- Ugovor sadrži detaljan opis usluga, cena i ostale obavezne elemente ugovora.
- Ugovor je sklopljen za određeni vremenski preiod, obično sa utvrđenim datumom početka i dužinom trajanja, datumima dospeća rata isplate kao i datumima ispunjenja radova, odnosno usluga.



Revidiranje ugovora se po pravilu koncentriše na pravnu valjanost pisanih ugovora velike vrednosti i kompleksne prirode. U nastavku su navedeni opisi najčešćih vrsta ugovora.

Najveći broj ugovora u javnom sektoru proizlazi iz postupaka javnih nabavki. Od izuzetnog je značaja uočavanje razlike između investicijskih ugovora i onih čiji su predmet usluge. Ugovori čiji je predmet usluga obično su predmet javnih tendera, osim ako se ne odnose na investicijske projekte, kao što je npr. održavanje osnovnih sredstava. I investicijski, i ugovori čiji su predmet usluge, zahtevaju detaljne ugovornopravne odredbe.

Postoji širok spektar uslova koji važe za ugovore čiji su predmet usluge. Svaki ugovor obično sastavlja organizacija naručioca. U praksi se susreću tipski ugovori za određene usluge, koji nisu standardni za svaku delatnost. Ovo nije slučaj sa investicijskim ugovorima za izvođenje radova i projektovanje, koji su zasnovani na prikupljanju najpovoljnijih ponuda ali mogu sadržati i standardne uslove koje postavlja odgovarajuća delatnost.

Svaki uslov propisan usvojenim međunarodnim standardom može se ugovorno izmeniti ukoliko postoji saglasnost volja ugovornih strana (izmenjeni uslovi moraju biti potpisani od strane ponuđača i naručioca i datirani).

Opšte poznavanje standarda rezultira smanjenjem rizika njihovog kršenja. Ipak, revizori su dužni da se upoznaju s verzijom ugovora koji je bio deo konkursne dokumentacije da bi mogli, na osnovu kasnijih pregleda i detaljnih provera, da razumno očekuju da će otkriti materijalnoznačajne nepravilnosti u pogledu nabavke dobara, radova ili usluga ili njihovog plaćanja.

## **2. Područja revidiranja ugovora**

Prilikom revidiranja ugovora, treba uzeti u obzir sledeća ključna područja:

- odnos između ugovornih strana (naručilac i ponuđač s kojim je sklopljen ugovor);
- postupak objavljivanja javnog poziva za podnošenje ponuda i odluke o izboru najpovoljnije ponude;
- ugovorne obaveze o monitoringu;
- odredbe o rešavanju sporova;
- plaćanja ugovorenih obaveza (periodičnih i konačnih);
- ocena izvršenja javne nabavke nakon isporuke dobara, izvršenih radova ili izvedenih usluga.

### **2.1. Odnos između ugovornih strana**

Po pravilu, naručilac i ponuđač su različiti pravni subjekti. Stoga je potrebno ugovorom jasno odrediti obaveze ugovornih strana. Bez ovog razgraničenja, može doći do skrivenih dogovora, čime se povećava verovatnoća prevarnih radnji. Ponuđač npr. može stupiti u kontakt sa zaposlenim naručiocem koji može raditi u korist ponuđača, recimo tokom postupka izbora ponuđača ili potvrđivanja ispunjenosti predmeta ugovora.

Slično navedenom, može se dogoditi da se zaposleni naručioca skriveno dogovori sa zaposlenim ponuđača pa prevare i naručioca i ponuđača ili jednog od njih i time ostvare ličnu korist.

U nekim slučajevima, naručilac angažuje posrednika – savetnika na području vođenja projekata javnih nabavki, za sprovođenje stručne ocene ponuda, ili odogvarajućeg spoljnog stručnjaka koji deluje u njegovo ime. Ponuđač takođe može, u skladu sa odredbama ugovora, angažovati podizvođače. Podizvođači se moraju navesti u

ugovoru. Odnos između naručioca, s jedne strane, i izvođača i podizvođača s druge strane, može postati kompleksan i često postaje predmet spora – pogotovo kada izvršenje krene u neželjenom smeru ili kada nastupi docnja.

Potrebno je istaći važnost razgraničenja obaveza i njihovog izvršenja od strane naručioca i od strane izvođača tokom vremena trajanja ugovora. Pored očiglednog rizika od prevare i korupcije, bez tačnog utvrđenja načina rešavanja sporova koji mogu nastati ubrzo po zaključenju ugovora, obično dolazi do povećanja troškova. Troškovi koji proizlaze iz vođenja spora će uvek premašiti troškove dodatnog manjeg napora za utvrđivanje jasnog razgraničenja među obavezama naručioca i izvođača.

Ugovori o uslugama ili održavanju nalažu stalno razgraničenje obaveza ugovornih strana, pri čemu naručilac vrši redovni nadzor kvaliteta i kvantiteta činidbe, i shodno ulaže usmene i pisane opomene ili penale, koji obično imaju finansijske posledice, na pimer, kada posao nije bio obavljen u skladu sa ugovorenim standardima. Svaki ugovor koji se sklopi u javnom sektoru, mora imati lice koje se brine o izvršenju (ugovora).

## **2.2. Izbor ponuđača koji je predložio najpovoljniju ponudu**

Ne postoji ustaljeni metod izbora najpovoljnije ponude, koji je primenljiv u svim situacijama. Postoji više metoda, od jednostavnog izbora najpovoljnijeg ponuđača kod javnih nabavki male vrednosti, do otvorenog poziva u formi javnog poziva ili konkursa koji se objavljuju u Službenom listu, sredstvima javnog informisanja i na portalu javnih nabavki. Vrste postupaka izbora izvođača određuje Zakon o javnim nabavkama, koji je značajniji kada je reč o reviziji javnih nabavki.

Revizor je dužan da pri pregledanju načina izbora ponuđača s kojim je sklopljen ugovor, ispita sledeće stavke:

- proveriti da li su ispoštovane odredbe internog akta organizacije (koji obično obuhvataju pregled liste odobrenih ponuđača, ako ista postoji) i da je interna regulativa usklađena s važećim zakonodavstvom (uključujući interne kontrole);
- na uzorku sklopljenih ugovora proveriti da li se proces javnih nabavki odvija u skladu sa odredbama internog akta u svrhu smanjenja rizika za nastanak prevare i korupcije (Vidaković, 2009); od posebnog je značaja postojanje svesti o situacijama gde je zaključen veći broj ugovora za iste ili slične usluge; kod ovakvog zaključivanja pojedinačnih ugovora, može se raditi o nepoštovanju važećih propisa ili premašivanju dozvoljenih vrednosti ugovora;
- proveriti usklađenost s relevantnim profesionalnim standardima a koji se tiču ugovora;
- ispitati svrsishodnost postupka, što uključuje ocenu toga da li postoji tržišna konkurencija prilikom izbora ponuđača; proveriti postojanje odgovarajućeg računovodstvenog sistema i izveštavanja rukovodstva, od sastavljanja ugovora, do nadzora ispunjenja ugovora; gde je to od važnosti, proveriti postojanje adekvatnog sistema nadoknade troškova, na primer pri neispunjenju ugovora, docnije ili slabog kvaliteta izvršenog posla
- proveriti postojanje adekvatnog sistema internih kontrola.

### **2.3. Provera finansijskog stanja ponuđača**

Provera finansijskog stanja ponuđača predstavlja ključnu kontrolu tokom postupka ugovaranja. Za proveru finansijskog stanja ponuđača odgovorno je rukovodstvo (Robson, 1988). Od ponuđača

se u postupku javne nabavke traže reference i dokazi o njegovoj finansijskoj sposobnosti da izvrši ugovoreni posao.

Ocena finansijskog stanja izvođača obično se sprovodi na osnovu analize indikatora koji se temelje na finansijskim izveštajima kao i na osnovu informacija o eventualnim blokadama računa, što govori o finansijskoj sposobnosti ponuđača. Shodno rezultatima analize indikatora, doneće se odluka o vrednosnom obimu posla kako bi se pristupilo sklapanju ugovora s ponuđačem. Neke organizacije ograničavaju broj ugovorenih poslova koji se ponavljaju kako bi se izbegla mogućnost neočekivanog prestanka rada izvođača, ili se na godišnjem nivou ograničava obim posla svakog izvođača. Ponuđač je dužan da podnosi godišnje finansijske izveštaje, kako bi organizacija – naručilac, mogla da izvrši procenu finansijskog stanja ponuđača s kojim je sklopila ugovor.

Pri nadzoru rukovodstva u ocenjivanju finansijskog izveštaja ponuđača, revizor je dužan utvrditi da:

- se ocenjivanje odnosi na finansijske izveštaje iz prethodne godine;
- su rezultati finansijske analize tačni i shodni pravilima struke;
- su postavljena ograničenja za ponuđača u skladu s rezultatima finansijskog stanja ponuđača;
- je finansijski limit, kako za pojedinačne ugovore, tako i ukupno za sve ugovore u okviru određenog vremenskog perioda, u skladu s važećim pravilima naručioca.

#### **2.4. Prikupljanje ponuda i izbor najpovoljnijeg ponuđača**

Kada se vrednosti odnose na ugovorene fiksne cene, ocena o izboru se zasniva na upoređivanju ponuda. Kada se ocena ponuda

prilikom izbora zasniva na različitim merilima, revizor treba da postupi na sledeći način:

- *Da proveriti računsku tačnost podataka i kalkulacija u ponudi i da oceni najpovoljnijeg ponuđača – Stope, količine itd. moraju biti pomnožene i sabrane, i to na svim stranicama ponude (računske greške se javljaju u okviru ponuda);*
- *Da pribavi objašnjenja – Uprkos obazrivosti pri sastavljanju ugovornih pojedinosti, može doći do njihovog pogrešnog tumačenja. Obično se dešava da ponuđena cena bitno odstupa od najviše ili najniže cene drugih ponuđača ili od troškovnika naručioca, za činidbu čiji se opis pogrešno protumačio;*
- *Da proveriti pravilnost vođenja postupka pregovaranja – Naručilac može da pristupi pregovaranju s jednim ili dva najpovoljnija konkurentna ponuđača koji su bili odabrani na osnovu prvobitno podnetih ponuda. Pregovarački postupak može biti sa objavljivanjem javnog poziva ili bez toga. Revizor treba da iskaže osetljivost na rizik nastanka prevara, s obzirom na to da su zaposleni u organizaciji pod pritiskom velikih komercijalnih interesa, gde je važno da dođe do sklapanja ugovora sa subjektom javnog sektora. Pri pregovaranju, važno je da je sadržaj pregovaranja dokumentovan u zapisniku.*

Postoji određeni broj važnih kontrola koje je potrebno ugraditi u postupak prikupljanja ponuda. Svaki subjekt je dužan da ove kontrole uvrsti u svoj interni akt ili uputstva o finansijskom poslovanju.

Revidiranje postupka pribavljanja ponuda i izbora najpovoljnijeg ponuđača ukratko je predstavljeno u drugom delu materijala. Naime, i kod revidiranja ugovora, revizor mora biti upoznat s postupcima koji se vode pri dodeljivanju javnih nabavki. Revizor pregleda pravilnost izvođenja sledećih postupaka:

- *Prijem i čuvanje ponuda* — Koverta, koje sadrže ponude, moraju imati naznačen datum i čas prijema. Detalji o svim primljenim ponudama treba da su evidentirani (Cooper, 1998). Ovo omogućava upoređivanje brojeva primljenih ponuda s brojem evidentiranih ponuda. Od trenutka prijema ponuda, do njihovog otvaranja, zatvorene koverta se moraju čuvati na bezbednom mestu.
- *Postupak otvaranja ponuda* – Posebne postupke, koje je potrebno sprovesti, naručilac treba da uredi internim aktom (Wilson, McHugh, 2001). Pri otvaranju ponuda treba da budu prisutna najmanje dva lica koja su odgovorna za pravilnost sprovođenja postupka.
- *Ocenjivanje ponuda* — Ponude je potrebno pregledati i proveriti njihovu ispravnost i prihvatljivost. O ocenjivanju ponuda i izboru najpovoljnijeg ponuđača vodi se zapisnik komisije. Revizor ponovo ocenjuje ponude, proverava da li je komisija poštovala kriterijume za izbor i da li je shodno tome izabrala najpovoljnijeg ponuđača. Posebno pažljivo pregleda ponudu izabranog ponuđača i poredi je sa sklopljenim ugovorom.
- *Prihvatljivost i izbor najpovoljnijeg ponuđača* — U velikom broju slučajeva biva izabran ponuđač s najnižom ponuđenom cenom. Ukoliko nije prihvaćena ponuda s najnižom cenom, potrebno je navesti razloge za to.

#### Nadzor nad izvođenjem ugovora

Nadzor nad izvođenjem ugovora obično je deo šireg upravljačkog sistema za koji je odgovorno rukovodstvo. Ugovore, po pravilu, nije moguće izvršiti bez finansijskih sredstava i vremena. Obično se ugovaraju detaljni uslovi izvršenja ugovora (Higson, 2003). Naručilac je dužan da uspostavi sistem za praćenje i nadzor

ugovora i za obezbeđenje izvršenja ugovora u skladu s postavljenim ciljevima. Većina ugovora sadrži odredbe o obliku naknade za manjkavosti u izvršenju, kao što su penali ili nadoknada štete.

Revizori su pri tom dužni da ocene sledeće:

- adekvatnost izvršenja ugovora i odnosa prema stepenu ispunjenja javne nabavke;
- pouzdanost naručiočevih informacija o merenju (proceni obima) izvršenja i
- pravilnost i svrsishodnost mera koje je preduzeo naručilac.

Dobri kriterijumi ispunjenja ugovora postoje u obliku troškovnih i vremenskih odrednica određenih ugovorom. Ovo često obuhvata set utvrđenih nadoknada u slučaju docnje pri izgradnji nekretnina, osim ako nije odobreno odlaganje rokova. Za većinu fizičkih stvari, primenjive su dobre metode merenja (Andrić, Krsmanović, 2009). Za ugovore o uslugama postoje brojni kriterijumi i načini merenja, zavisno od vrste ugovora i delatnosti naručioca.

Većina ugovora o uslugama zahteva fizičku proveru od strane naručioca. Za razliku od ugovora o radovima, ugovori o uslugama rezultiraju malim brojem dokaza o obavljenoj usluzi. Merenje izvršenja ove vrste ugovora, s trendom povećanja broja ugovora o uslugama, postaje sve kompleksnije za rukovodstvo i revizore.

## **2.5. Rešavanje sporova između ugovornih strana**

Može doći do spora među ugovornim stranama, posebno u slučajevima kada ugovor nije dovoljno precizan ili kada je nepotpun. Revizor se ne uključuje neposredno u rešavanje sporova. Njegova uloga je da kada dođe do spora:

- oceni valjanost odredaba o rešavanju sporova i



- pregleda različitu dokumentaciju i dopise, dogovor o rešenju spora i iznos kojeg je u tom sporu primio ili izgubio naručilac. Korespondencija i ugovori o javnim nabavkama mogu biti vrlo opsežni, i u slučajevima gde nije došlo do spora. Može se desiti da se dokumentacija subjekta revizije nalazi na različitim lokacijama i kod različitih lica (vođa organizacione jedinice, tehničko osoblje, spoljni savetnici ili projektne vođe). Može doći do problema u vezi s dostupnošću ponuđačeve dokumentacije a nekada i do dokumentacije naručiočevih savetnika. Vođa revizije, koji je iskusni revizor, dužan je da ispita svaki ozbiljan spor ili neusklađenost s propisima o javnim nabavkama.

## **2.6. Ispunjenje obaveza**

Odredbe o plaćanju mogu biti različite, iako većina ugovora o nabavci radova uključuje konačni obračun izvršenih radova. U velikom broju primera, veći deo ukupne vrednosti se plaća u ratama, u određenim vremenskim intervalima, a po odobrenju u odgovarajućim fazama utvrđenim od strane nadzornih ili drugih tehničkih organa ili savetnika (Vidaković, 2007). Konačni obračun pruža informaciju o svim isplata koje su učinjene tokom trajanja ugovora.

Na drugoj strani, imamo ugovore o uslugama, gde se ispunjene usluge plaćaju u obrocima, najčešće mesečno. Većina ugovora o uslugama ne predviđa konačni obračun ali je to od manjeg značaja kod ovih predmeta ugovora o javnoj nabavci.

Revizor takođe treba da proveriti da li je rukovodstvo, tokom izvršenja ugovora, imalo na raspolaganju zadovoljavajuće informacije o ispunjenju ugovornih obaveza, troškovima i odstupanjima od dogovora. Revizora u ovom slučaju zanima kako

je naručilac nadzirao izvršenje ugovora i kako je reagovao na odstupanja.

### **2.7. Ocena ispunjenja ugovora**

Većina ugovornouređenih usluga i radova ocenjuje se po završetku svih radnji. Kod ugovora o usluzi, od posebnog značaja je to da naručilac sabira i analizira izvršenje, uključujući i troškove i ostvarenu vrednost, pre nego što sklopi naredni ugovor koji počinje da važi po isteku starog. Kod ugovora o javnoj nabavci radova, nekada nije moguće zaključiti rezultate ocenjivanja pre isteka roka garancije.

### **3. Revidiranja ugovora u fazama**

Generalno, moguće je razdeliti revidiranje ugovora po fazama u kojima se nalazi ugovor. Revizor tako može sprovesti reviziju:

- pre sklapanja ugovora;
- tokom trajanja ugovora ili
- po isteku ugovora.

Revizor mora odlučiti, na osnovu sopstvenog stručnog suda, kako pristupiti kojoj fazi i kako pribaviti dovoljno revizijskih dokaza, što će joj/mu omogućiti da sastavi zaključke revizije. Na kraju revizije daje svoje stručno mišljenje.

U nastavku su ukratko predstavljeni postupci koje je revizor dužan da sprovede u svakoj od faza revizije.

### 3.1. Revizija postupaka pre sklapanja ugovora

Ova faza obuhvata postupke subjekta revizije pre potpisivanja ugovora. Revizor treba da proveri:

- *uključenost javne nabavke u finansijski plan subjekta revizije i procene potreba* — Revizor se mora uveriti da je javna nabavka većih vrednosti uključena u finansijski plan i da je naručilac proučio alternativne mogućnosti i ima uspostavljene postupke procene novih projekata ili usluga, pre nego što je ugovor sklopljen;
- *postojanje studije izvodljivosti i troškovne opravdanosti* — Revizor mora proveriti da li su studije bile primenjene i da li je sastavljen izveštaj o glavnim potencijalnim obavezama i ocenjena prihvatljivost nalaza studije, te preduzetih aktivnosti;
- *izbor ponuđača* — Revizor mora obezbediti da su dalji postupci zakoniti, pošteni i nepristrasni;
- *prijem i ocenu ponuda* — Revizor mora osigurati da su uspostavljeni postupci koji su bezbedni u smislu poverljivosti ponuda, sve do okončanja postupka ocenjivanja; osoblje koje ocenjuje ponude ne sme biti u vezi s ponuđačem ili ih na drugi način obavestavati o bitnim uslovima javne nabavke; svaku ponudu je potrebno evidentirati od trenutka prijema do objave rezultata izbora a otvaranje ponuda moraju obaviti najmanje dva iskusna lica, koja svoje postupke moraju dokumentovati zapisnikom;
- *Izbor ponude i početak važenja ugovora* — Konačna odluka o izboru najpovoljnijeg ponuđača mora biti javno objavljena, s detaljnim pisanim obrazloženjem zašto nije izabrana cenovno najniža ponuda.

### **3.2. Revizija postupaka tokom trajanja ugovora**

Veći deo posla u ovoj fazi odnosi se na ocenjivanje nadzornih postupaka naručioca radova ili usluga. Među postupke koje sprovodi naručilac, ubrajaju se:

- razgraničenje obaveza između naručioca i ponuđača s kojim je sklopljen ugovor;
- potvrđivanje privremenih isplata (najčešće kod investicijskih radova);
- odobravanje izmena odredaba ugovora;
- izveštaji o pregledu terena, npr. gradilišta;
- vođenje dnevnika obilazaka;
- izveštaji o neispunjenju ugovorenih kriterijuma izvršenja predmeta ugovora;
- izdavanje uputstava za popravke rada koji nije izvršen u skladu s dogovorenim standardima;
- obračunavanje penala;
- izdavanje upozorenja o neadekvatnosti kvaliteta izvršenih radova ili usluga ili nabavke dobara.

Kod većih projekata, pogotovo gde je ugovor pojedinačni predmet revizije, a revizor oceni kao primereno, on/ona treba da obiđe teren ili gradilište, da proveri nabavke, potvrdi periodične isplate ili oceni skupljanje podataka o troškovima i druge informacije o javnoj nabavci.

### **3.3. Revidiranje postupaka po zaključenju ugovora**

U ovoj fazi se javljaju dve revizijske funkcije:

- revizija ponuđačevog konačnog obračuna (po običaju pri investicijskim radovima) i

- revizija naručiočevih postupaka za ocenjivanje izvršenja ugovora.

Izvođačevi obračuni su jednostavniji po formi od godišnjih izveštaja, iako se mogu odnositi na velike vrednosti i/ili na period od nekoliko godina. U tom pogledu, obe vrste revizije sadrže potvrđivanje, pri čemu se u revizijskom izveštaju potvrđuju tačnost, poštenost, predstavljanje ili druge karakteristike obračuna ili izveštaja.

Ocenjivanje izvršenog ugovora je od kritičnog značaja zato što je pri tom moguće učiti na greškama. Revizor mora proveriti da li je naručilac uredno obavestavao izvođača o odstupanjima kod izvršenja ugovora.

## **Zaključak**

Potrebno je istaći da revizori najčešće vrše reviziju ugovora po njihovom izvršenju. To znači da su već realizovani nabavka dobara ili usluge ili su završeni radovi koji su bili predmet ugovora. U nekim slučajevima, revizor vrši reviziju ugovora još u toku njegove realizacije (na primer kod revidiranja investicijskih ugovora).

Na kraju potrebno je istaći da jednom jasno utvrđeno razgraničenje obaveza između ugovornih strana omogućava kvalitetno izvršenje ugovora, a time i smanjenje rizika pri izvršenju revizije ugovaranja.

## **Literatura**

1. Vidaković, S. (2007) Finansijski due diligence privrednih društava, Fakultet za uslužni biznis, Novi Sad
2. Vidaković, S. (2009) Revizija -osnova kompetentnosti, kredibiliteta, poverenja, Fakultet za uslužni biznis, Novi Sad

3. Andrić, M., Krsmanović, B. (2009) Uloga revizije u korporativnom upravljanju. u: Zbornik radova simpozijuma računovođa i revizora Srbije, Zlatibor
4. Higson, A. (2003) Corporate financial reporting - theory and practice. London: Sage Publications
5. Cooper C., 1998., Accounting Tools, Homewood, Illinois, Richard D. Irwin, Inc., p. 160-164.
6. Robson A. P., 1988., Essential Accounting for Managers, London, Cassel Publishers Ltd., p. 99.
7. Wilson R. M. S., McHugh G., 2001. Financial Analysis - A Managerial Introduction, London, Cassel Educational Limited, p. 16-20.

Datum prijema: 12.04.2017.

Datum prihvatanja: 11.07.2017.

## **PUBLIC SECTOR CONTRACT REVISION**

Review article

UDC: 347.44: 351

657.631.6

### Summary

In the public sector, one of the biggest risks is that work contracts or service contracts are concluded with an unsuitable provider, which can lead to irrelevance and fraud, or both.

Keywords: audit, public sector, finance.

## UPUTSTVO AUTORIMA ZA PRIPREMU RUKOPISA

Dostavljeni naučni radovi, nakon uredničke procene, ulaze u proces recenziranja kompetentnih stručnjaka. Recenzentima nije poznat identitet autora, niti autori dobijaju podatke o recenzentima. Na osnovu recenzija redakcija donosi odluku o objavljivanju, korekciji ili odbijanju rada.

Časopis *Akcionarstvo* publikuje samo ranije neobjavljene naučne i stručne radove iz oblasti menadžmenta. Ukoliko članak predstavlja ranije dopunjen ili izmenjen rad, autori su dužni da dostave kopiju prvog rada.

Izuzetno se štampaju kritička izdanja istorijske, arhivske, leksikografske, bibliografske građe i sl. kao i nenaučna građa koja može biti od koristi istraživačima.

Časopis *Akcionarstvo* izlazi jednom godišnje, rukopisi se dostavljaju elektronskom poštom tokom cele godine na adresu uredništva [cefibeograd@gmail.com](mailto:cefibeograd@gmail.com).

### Osnovne informacije o pismu i obimu rada

**Pismo rukopisa je** na srpskom jeziku. Radovi mogu biti objavljeni na engleskom, ili nekom drugom stranom jeziku.

**Dužina i font rukopisa** članaka je do 30 000 slovnih mesta (sa belinama), ne računajući fus-note. Font je Cambria 12. Fusnote se unose veličinom slova Cambria 10 i ne služe za citiranje. Veličina stranice je C5 sa marginama 2 cm sa svih strana. Prored teksta je 1,2 . Naglašavanja u tekstu prenose se kurzivom.

## **Struktura članka**

**Podaci o autoru ili autorki** stavljaju se na početku rada, pišu se fontom koji se koristi za glavni tekst rada, Cambria 12. Obuhvataju ime i prezime autora.

Nakon prezimena, u fus-noti se navodi afilijacija autora i podrazumeva ustanovu u kojoj je autor zaposlen kao i elektronska adresa autora. Ukoliko je rad nastao u okviru određenog projekta, potrebno je u fusnoti, navesti podatke o broju projekta, njegovom rukovodiocu i instituciji koja finansira projekat.

**Naslov rada** treba da što preciznije upućuje na sadržaj članka i da olakšava indeksiranje i pretraživanje teme. Naslov se piše centrirano, velikim slovima, bold.

**Apstrakt (rezime)** mora da sadrži uvodna razmatranja o istraživanju, ranija zapažanja o problemu, primenjene metode, jasne i koncizne rezultate i mišljenje o uticajima i implikacijama otkrića. U apstraktu se nalaze samo najvažniji detalji koji su potrebni za razumevanje značaja članka. Obim apstrakta je od 150 do 200 reči, piše se na jeziku rada, srpskom i engleskom jeziku kurizivom. Redakcija obezbeđuje prevođenje apstrakata stranih autora na srpski jezik.

**Ključne reči** ne treba da sadrže reči iz naslova rada već suštinske reči koje su izvučene iz sadržaja rada. Treba napisati do 10 ključnih reči. One se na početku rada navode uz apstrakt.



**Na kraju članka** dolazi Literatura (prilikom navođenja koristi se *APA (American Psychological Association)* stil.

**Na kraju teksta**, u donjem desnom uglu, redakcija hronološkim redom navodi datume prijema, odobrenja i eventualnih ispravki rada.

Rad može da sadrži **podnaslove**. Oni su uvučeni u pasus i nisu pisani velikim slovima, već podebljani.

Tekstovi članaka imaju **pasuse**. Paragrafi ne mogu biti sastavljeni od jedne rečenice.

**Numeraciju** stranica, paragrafa ili podnaslova nije potrebno vršiti.

**Dodatni popratni materijali** (fotografije, dokumenta, transkripti, tabele, grafikoni, crteži, sheme) poželjni su prilozi i objavljuju se uz prethodno dostavljene dozvole nadležnih institucija. Na primer: slika br. 1 i naziv, u fusnoti se navodi izvor slike, tabela br. 3 i naziv, ispod tabele se navodi izvor.

### **Način citiranja**

Prilikom navođenja koristi se *APA (American Psychological Association)* stil.

**Citiranje** se vrši unutar teksta sadrži prezime autora, godinu objavljivanja rada, broj stranice sa koje je citat preuzet.

### **Lista referenci**

Posebno se navode izvori i literatura.

### **Knjige i monografije:**

- jednog autora

Culler, J. (2007). *The Literary in Theory*. Stanford: Stanford University Press.

- više autora

Ward, Geoffrey C., and Ken Burns. (2007). *The War: An Intimate History, 1941-1945*. New York: Knopf.

- knjiga objavljena u elektronskoj formi

Eckes, T. (2000). *The developmental social psychology of gender*. Dostupno preko: <http://www.netlibrary.com>

### **Članak u časopisu ili dnevnim novinama**

Referenca treba da sadrži prezime i ime autora, godinu izdanja, naslov članka, naziv časopisa (kurzivom), volumen, broj stranice.

Haraway, D. (1988). Situated Knowledges: The Science Question in Feminism and the Privilege of Partial Perspective. *Feminist Studies*, 14 (3), 575-599.

Stolić, A. (2001). Društveni identitet učiteljice u Srbiji 19. veka. *Godišnjak za društvenu istoriju*, Beograd, 3: 205-232.

Vulićević, M. (2011). O vampirima s empatijom. *Politika*. 26. oktobar. str. 14.

### **Zbornici radova sa naučnih skupova ili konferencija**

Singh, K., & Best, G. (2004). Film induced tourism: motivations of visitors to the Hobbiton movie set as featured in *The Lord of the Rings*. In *Proceedings of the 1st International Tourism and Media Conference, Melbourne* (98-111). Melbourne: Tourism Research Unit. Monash University.

**Neobjavljene doktorske disertacije, magistarske teze ili master radovi**

Bokan, J. (2004). *Diskurs lika u srpskom realističkom pravu* (Neobjavljena doktorska disertacija). Univerzitet u Beogradu: Pravni fakultet.

**Dokument sa interneta:**

[http://www.newyorker.com/arts/critics/books/2014/05/19/140519crbo\\_books\\_wood](http://www.newyorker.com/arts/critics/books/2014/05/19/140519crbo_books_wood)

CIP - Каталогизација у публикацији  
Библиотеке Матице српске, Нови Сад

005

**AKCIONARSTVO** / glavni i odgovorni urednik Milorad Zekić. -  
God. 1, br. 1 (1995)-god. 2, br. 7 (1996) ; vol. 21, no. 1 (2015)- . -  
Beograd : Centar za ekonomska i finansijska istraživanja, 1995-1996;  
2015- (Niš : Family print). - 23 cm

Godišnje.

ISSN 0354-6403 = Akcionarstvo

COBISS.SR-ID 105960199