

## **Mogućnosti korištenja audita sustava upravljanja kvalitetom za unaprjeđenje učinkovitosti javne uprave**

### **The Possibilities of Using the Audit of the Quality Management System to Improve the Efficiency of Public Administration**

dr. sc. IVANA ČANDRLIĆ - DANKOŠ  
Osječko-baranjska županija  
Stjepana Radića 4, Osijek  
Republika Hrvatska  
ivana.candrlic-dankos@os.t-com.hr

Stručni rad  
UDK 35:005.6

**Sažetak:** Prema zahtjevima međunarodne norme ISO 9001:2015, provođenje audita sustava upravljanja kvalitetom ključna je pretpostavka provjere usklađenosti sustava sa zahtjevima međunarodne norme i zahtjevima sustava upravljanja kvalitetom organizacije koja ih primjenjuje. Rezultati provedenih internih audita sadrže informacije vezane uz nepravilnosti (nesukladnosti u odnosu na zahtjeve norme), preporuke za poboljšanje, a sve s ciljem unaprjeđenja postojeće poslovne prakse. Istodobno, analiza pozicije Republike Hrvatske na međunarodnim ljestvicama konkurentnosti pokazuje značajno zaostajanje u odnosu na države srednje i istočne Europe. Analiza usporedbe Republike Hrvatske s drugim državama na temelju međunarodnih analiza konkurentnosti pokazuje zaostajanje u svim segmentima konkurentnosti. Pritom, u skladu s preporukama Europske komisije u sklopu konvergencijskog programa nacionalnih reformi u Republici Hrvatskoj, slabost sustava ogleda se i u (ne)učinkovitosti javnog sektora koji je potrebno unaprijediti. Rad jedinica lokalnih i regionalnih samouprava (u daljnjem tekstu: uprava) u Republici Hrvatskoj nadziru tijela državne uprave, institucije nadležne za provođenje poslovanja pravnih i/ili fizičkih osoba, skupštine u gradovima i županijama, a u općinama općinsko vijeće kao i jedinice unutarnje revizije i internih auditora ako uprava ima implementiran sustav upravljanja kvalitetom prema jednoj od međunarodnih normi. Postavlja se pitanje mogućnosti korištenja audita u svojstvu oblika nadzora sustava upravljanja kvalitetom kao strateškog alata za unaprjeđenje rada uprave, odnosno povećanja učinkovitosti sustava i podizanja razine konkurentnosti. U radu je dan kratak pregled učinkovitosti javne uprave Republike Hrvatske na međunarodnim ljestvicama konkurentnosti, prikaz oblika nadzora rada uprave s posebnim naglaskom na specifičnostima nadzora prema metodologiji međunarodne norme ISO 9001:2015 i Smjernica za auditiranje sustava upravljanja kvalitetom i/ili okolišem ISO 19011:2012. Konzultirana je stručna i znanstvena literatura o iskustvima i ulozi primjene internih audita u javnoj upravi. U

zaključnim razmatranjima analizirane su mogućnosti korištenja internih audita kao osnove unaprjeđenja sustava upravljanja kvalitetom.

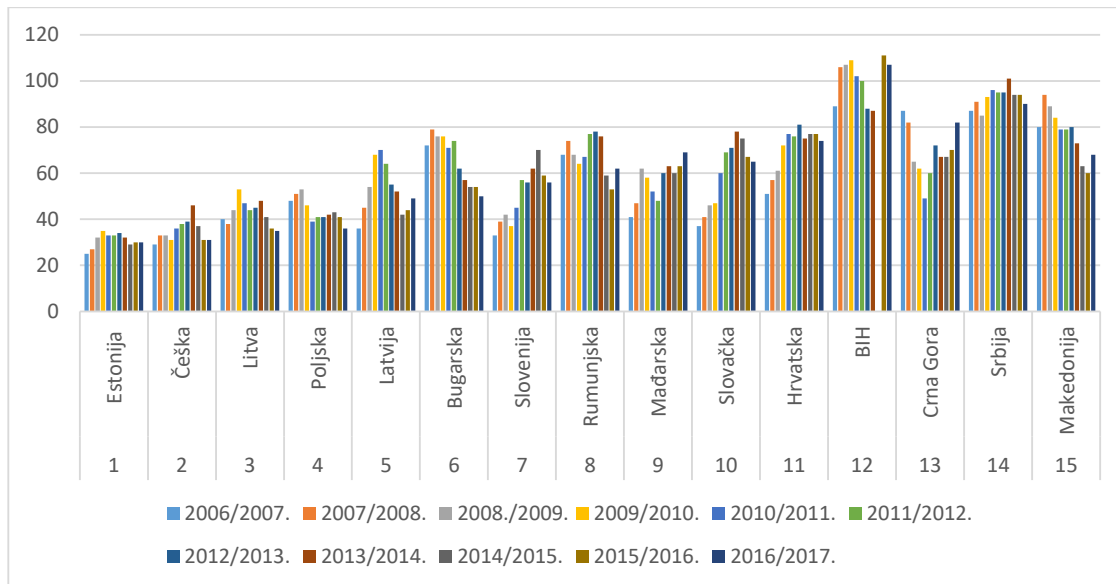
**Ključne riječi:** interni audit, javni sektor, učinkovitost uprave, strateški alat, ISO 9001:2015

**Abstract:** According to the international requirements of ISO 9001:2015, the conducting of the audit of the quality control system is a key prerequisite for checking the compliance of the system with the international standards requirements and the requirements of the organization's quality management system that applies them. The results of conducted internal audits contain information related to irregularities (non-compliance with the required norms), and recommendations for improvement, all of it aimed towards improving the existing business practices. Simultaneously, the analysis of the position of the Republic of Croatia on international competitiveness charts shows a significant lag in relation to the countries of Central and Eastern Europe. The analysis of the comparison of the Republic of Croatia with other countries based on the analysis of international competitiveness shows lagging in all segments of competitiveness. Consequently, in line with the recommendations of the European Commission as part of the convergence program of national reforms in the Republic of Croatia, the weakness of the system is also reflected in the (non) efficiency of the public sector that needs to be improved. The work of local and regional self-government units (hereinafter referred to as management) in the Republic of Croatia is supervised by State administration bodies, institutions responsible for conducting business of legal and/or natural persons, assemblies in towns and counties, and within municipalities the municipal council as well as internal audit units and internal auditors if the management has implemented a quality management system according to one of the international standards. The question arises about the possibility of using audits as a form of quality management control as a strategic tool for improving the work of the administration, or more precisely the increasing of the efficiency of the system and raising the level of competitiveness. This paper gives a brief overview of the efficiency of the Croatian public administration presented through international competitiveness charts, an overview of the forms of work management oversight, with special emphasis on monitoring specificities according to the international standard ISO 9001:2015 and the Quality Control and Auditing Guidelines standard methodology and the ISO / IEC 19011: 2012. Professional and scientific literature regarding the experiences and the role of internal auditing in public administration has been consulted. The concluding remarks analyze the possibilities of using internal audits as the basis for improving the quality of the management system.

**Key words:** internal audit, public sector, management efficiency, strategic tool, ISO 9001: 2015

## 1 Konkurentnost javne uprave u Republici Hrvatskoj

Analiza globalne konkurentnosti koja je obuhvatila sto trideset osam svjetskih zemalja u razdoblju od 2006. do 2016. godine pokazala je negativne trendove Republike Hrvatske u svim analiziranim područjima (Maletić, 2017). Spomenuta se područja odnose na gospodarski rezultat, učinkovitost javnog sektora, učinkovitost poslovnog sektora i infrastrukturu.



**Grafikon 1.** Globalna konkurentnost Republike Hrvatske u odnosu na zemlje srednje i istočne Europe

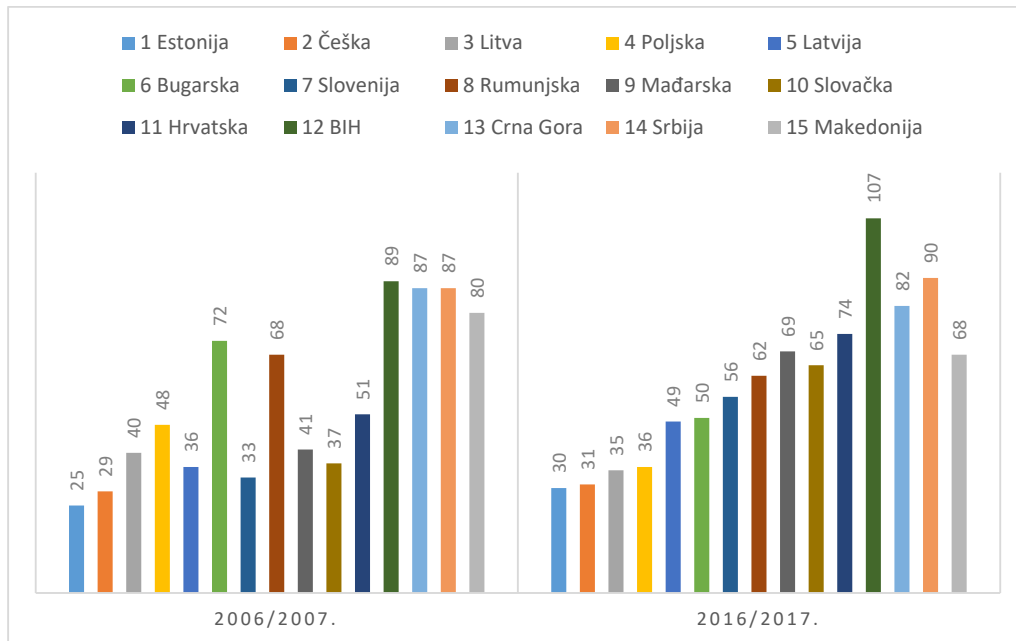
Izvor: obrada autorice prema: Informativni mjesečnik Ureda zastupnice u Europskom parlamentu Ivane Maletić, siječanj 2017., str. 5

Promatrana analiza pokazuje kako je, prema Izvješću o globalnoj konkurentnosti, Hrvatska u prvoj godini promatranja bila na pedeset prvom mjestu (Grafikon 1.), odnosno ispred Rumunjske, Bugarske, Bosne i Hercegovine, Srbije, Crne Gore i Makedonije (Maletić, 2017).

Značajno zaostajanje osobito je naglašeno kada se analizom obuhvate samo prva i posljednja godina promatranja. Zabrinjavajuća je tendencija pada konkurentnosti; u prvoj godini promatranja, 2006., Republika je Hrvatska bila na pedeset prvom mjestu u odnosu na sto trideset osam analiziranih zemalja da bi u posljednjoj godini promatranja bila na sedamdeset četvrtom mjestu.

U grafikonima je za usporedbu korišteno samo četrnaest zemalja, odnosno Estonija, Češka, Litva, Poljska, Bugarska, Slovenija, Rumunjska, Mađarska, Slovačka, Bosna i Hercegovina, Crna Gora, Srbija i Makedonija. Kada se uspoređuju zemlje u okruženju,

Republika Hrvatska je ispred Srbije, Bosne i Hercegovine, Makedonije i Crne Gore, no izvjesno je kako ne možemo biti zadovoljni ostvarenim rezultatom (Grafikon 2.)

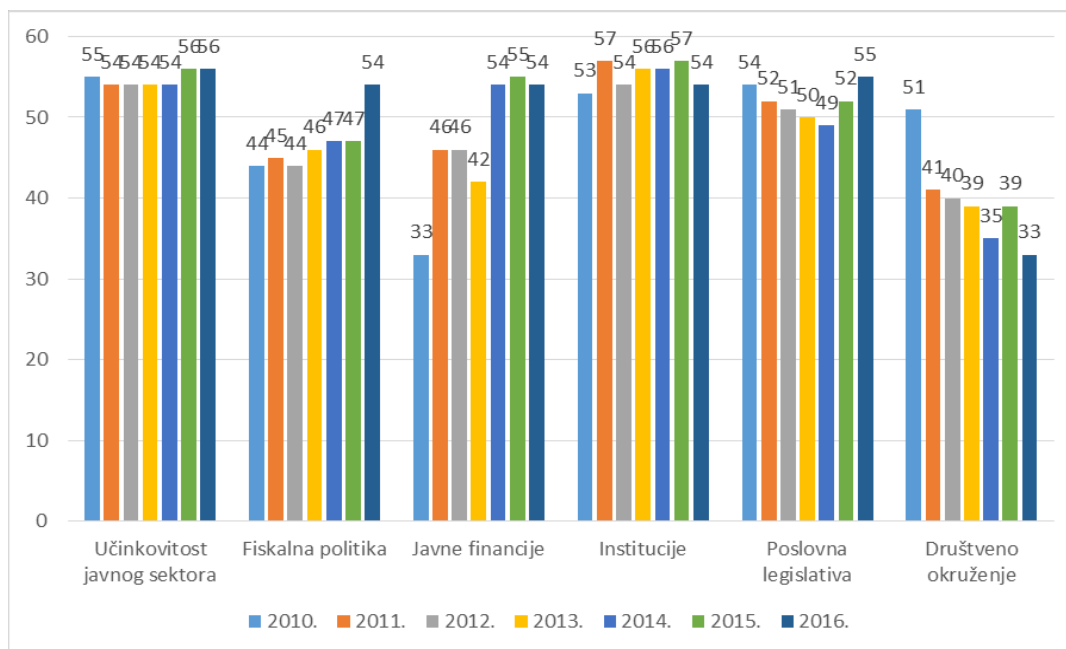


**Grafikon 2.** Usporedba Republike Hrvatske i zemalja istočne i srednje Europe 2006./2016.

Izvor: obrada autorice prema: Informativni mjesečnik Ureda zastupnice u Europskom parlamentu Ivane Maletić, siječanj 2017., str. 5

Problem negativnih trendova konkurentnosti osobito je naglašen u području učinkovitosti javnog sektora. Područje analize javnog sektora obuhvaća fiskalnu politiku, javne financije, institucije, poslovnu legislativu i društveno okruženje. Najlošiji rezultat u promatranom razdoblju ostvarile su javne financije i fiskalna politika, dok je jedino područje u kojem je evidentirano poboljšanje područje društvenog okruženja. U skladu s objavljenim rezultatima Instituta za razvoj poslovnog upravljanja (IMD) iz Lausanne, Institut Nacionalnog vijeća za konkurentnost objavio je rezultate prema kojemu je Hrvatska zauzela pedeset osamo mjesto od ukupno šezdeset jedne vodeće svjetske ekonomije (Godišnjak svjetske konkurentnosti, 2016).

U nastavku je dan prikaz učinkovitosti javnog sektora Republike Hrvatske po godinama u razdoblju od 2010. do 2016., i to prema šest osnovnih kriterija praćenja: fiskalnoj politici, javnim financijama, institucijama, poslovnoj legislativi i društvenom okruženju. Navedene brojke pokazuju položaj Republike Hrvatske u odnosu na šezdeset jednu analiziranu zemlju (Grafikon 3.).



**Graf 3.** Učinkovitost javnog sektora u Republici Hrvatskoj  
Izvor: obrada autorice prema: Informativni mjesečnik Ureda zastupnice u  
Europskom parlamentu Ivane Maletić, siječanj 2017., str. 14

Slijedom navedenog opravdana je ocjena Europske komisije od 26. veljače 2016. u kojoj je naglašena slabost fiskalne politike, slaba učinkovitost javnog sektora, slaba učinkovitost javnih poduzeća kao i slabost uspješnosti javnih zajmova (Mišljenje Europske komisije, 2016).

Istodobno, stručna i znanstvena literatura upućuje na značaj i ulogu provođenja internih audita kao alata za unaprjeđenje uspješnosti poslovanja. Provođenje internih audita samo je dio nadzora koji se provodi nad jedinicama regionalne (područne) i lokalne samouprave pa su u nastavku analizirani oblici nadzora i njihova uloga u unaprjeđenju sustava upravljanja kvalitetom.

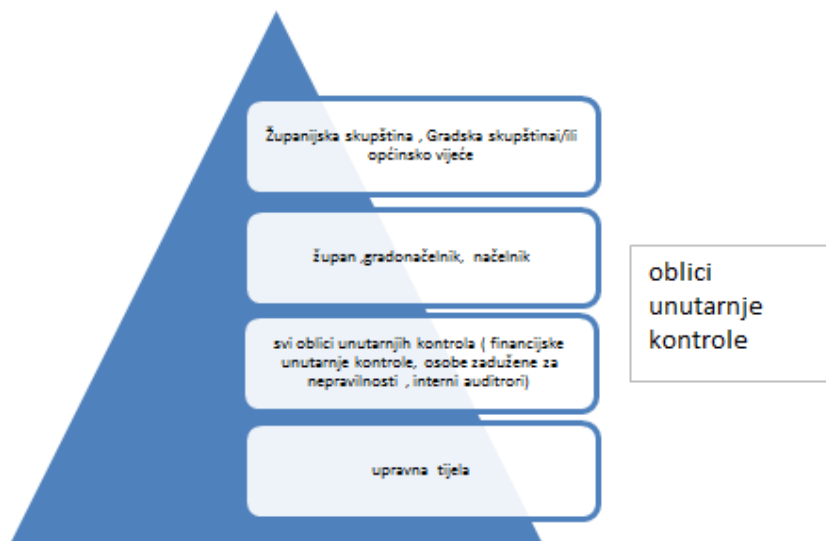
## 2 Nositelji nadzora nad radom uprave

U skladu sa zakonima i propisima Republike Hrvatske svi službenici i namještenici uprave u skladu s načelom odgovornosti za rezultate odgovorni su za ostvarenje postavljenih ciljeva, za svoje postupke i rezultate rada (Ministarstvo uprave, 2015). Na razini jedinica regionalne (područne) i lokalne samouprave, upravna tijela su organizacijska tijela koja izvršavaju pojedine usluge prikupljanjem podataka od korisnika usluga, vođenjem evidencija te izradom analiza i izvješća o korištenju usluga. Nadalje, na temelju analiza, izvješća i informacija koja izrađuju upravna tijela, ocjenu

uspješnosti sustava upravljanja kvalitetom donosi župan, a rad župana, prihvaćanjem izvješća o njegovu radu, ocjenjuje Županijska skupština.

Istodobno, nadzor nad zakonitošću rada županijskih tijela provode tijela državne uprave. Nadzor nad zakonitošću općih akata, koje donose jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, provodi Ured državne uprave. Reviziju poslovanja provodi područni ured Državnog ureda za reviziju. No nadzor županije kao pravne osobe provode i sve druge institucije nadležne za provođenje kontrole poslovanja pravnih ili fizičkih osoba. Nadzor nad radom upravnih tijela županije Skupština ostvaruje na osnovi redovitih polugodišnjih/godišnjih izvješća župana, posebnih izvješća koje je župan dužan podnijeti na njezin zahtjev, Izvješća državne revizije te putem odgovora na pitanja koja postavljaju vijećnici.

Nadalje, u skladu sa zakonskim propisima u županiji se uspostavljaju sustavi unutarnjih financijskih kontrola koji obuhvaćaju financijsko upravljanje i kontrole te unutarnju reviziju u javnom sektoru. Financijsko upravljanje i kontrole sveobuhvatan su sustav unutarnjih kontrola kojima se, upravljajući rizicima, osigurava razumna sigurnost da će se u ostvarivanju ciljeva proračunska i druga sredstva koristiti pravilno, etično, ekonomično, djelotvorno i učinkovito, a sve u skladu sa zakonima i drugim propisima kao i to da će se spomenuta sredstva štititi od gubitka, zlouporabe i štete uz jačanje odgovornosti za uspješno ostvarenje zadaća. Financijsko upravljanje i kontrole provode se u skladu s međunarodnim standardima za unutarnju kontrolu. Unutarnja revizija neovisna je aktivnost koja procjenjuje sustave unutarnjih kontrola, daje neovisno i objektivno stručno mišljenje i savjete za unaprjeđenje poslovanja; pomaže korisniku proračuna u ostvarenju ciljeva primjenom sustavnog i disciplinarnog pristupa. Grafikon 4. prikazuje oblike nadzora.



**Grafikon 4.** Nositelji nadzora nad radom upravnih tijela

Izvor: autorica

Jedinice regionalne (područne) i lokalne samouprave u Republici Hrvatskoj koje su implementirale jednu ili više međunarodnih normi ISO minimalno jedanput godišnje provode interne audite te jedanput godišnje vanjske audite. Interne audite provode prema godišnjem planu osobe obučene za auditiranje prema zahtjevima međunarodne norme, a vanjski audit provode certifikacijske kuće na temelju smjernica za auditiranje sustava upravljanja kvalitetom i zaštite okoliša.

### **3 Specifičnost nadzora prema metodologiji međunarodne norme ISO**

Primjena međunarodne norme ISO 9001:2015 pretpostavlja primjenu internih audita s ciljem osiguravanja informacije sukladnosti (sa zahtjevima organizacije za svoj sustav upravljanja kvalitetom i zahtjevima međunarodne norme) i djelotvornosti primjene i održavanosti sustava. Norma upućuje na smjernice za auditiranje sustava upravljanja kvalitetom i/ili okoliša u kojima je područje detaljnije uređeno. Organizacija mora planirati, uspostaviti, primijeniti i održavati programe audita, definirati kriterije i opseg audita, odabrati auditore uvažavajući kriterije objektivnosti i nezavisnosti, poduzeti primjerene korekcije i korektivne radnje bez odgađanja te sačuvati dokumentirane informacije kao dokaz primjene programa audita i njihovih rezultata (Međunarodna norma ISO 9001:2015, 2015).

Specifičnost nadzora prema metodologiji međunarodne norme ISO proizlazi iz pretpostavke kako su oblici nadzora odraz želje organizacijske uprave za kontinuiranom provjerom postojeće poslovne prakse, procjenom njezine uspješnosti i težnjom za njezinim unaprjeđenjem. Istovremeno, certificiranje pred međunarodnim institucijama je težnja organizacije da vlastitu uspješnost mjeri međunarodnim kriterijima. Ovo je posebno naglašeno u odnosu na zahtjeve koji se odnose na županovu ocjenu, a koji rezultate internih audita prepoznaju kao jedan od elemenata ocjene uspješnosti sustava.

Iz navedenih zahtjeva moguće je uočiti poveznicu između provođenja internih audita i uspješnosti sustava. Ipak, unatoč obvezi provođenja internih audita, kao elementa uspješnog vođenja sustava upravljanja kvalitetom prema međunarodnoj normi, postavlja se pitanje povezanosti provedenih internih audita i njihova utjecaja na poboljšanje učinkovitosti uprave.

### **4 Učinkovitost internih audita na rad uprave**

Značaj učinkovitosti javne uprave naznačen je u izvještajima i analizama Europske komisije, ali i svjetskim statistikama koji područje javne uprave prepoznaju kao ključan element konkurentnosti (Schwab, 2016). Kritičnost javnosti, ali i globalizacija koja olakšava pristup informacijama, omogućuje usporedbu, ali istodobno upravi nameće zahtjev za učinkovitošću. Prepoznavanje internih audita kao mogućega strateškog alata za unaprjeđenje učinkovitosti naznačeno je i u stručnoj i znanstvenoj literaturi.

Provedena empirijska studija uloge internih audita na učinkovitost javnog sektora pokazala je postojanje uzročno-posljedične veze između uspješne uprave i provođenja internih audita (Enofe, 2016). Uspješnost provedenih internih audita uvjetovana je motiviranošću auditora, njihovim kompetencijama te provedbom sustavnih programa edukacija. Voditelji internih auditora trebali bi sudjelovati u radu menadžmenta kako bi prepoznavali organizacijske ciljeve i utjecali na informiranost i obučenosť auditora u njihovu prepoznavanju i provođenju (Enofe, 2016).

Značajno pitanje učinkovitosti provedenih internih audita proizlazi iz očekivanja i koncepta kriterija koji se smatraju ključnim za ocjenu je li nešto učinkovito ili ne. Harisson naglašava kako se poboljšanje učinkovitosti javnog sektora uglavnom usmjerava na ekonomsku učinkovitost, ali očekivanja javnosti u odnosu na vladu znatno su šira te ne mogu biti razmatrana isključivo pomoću ovoga kriterija (Schwab, 2016).

Ringa Raudla, Kulli Tar, Cherlin Agu i James W. Douglas proveli su anketu s ciljem utvrđivanja utjecaja audita na učinkovitost sustava u javnom sektoru u Estoniji i njome su obuhvatili sto osamnaest estonskih javnih dužnosnika. Istraživanje je pokazalo kako ispitanici audite smatraju korisnima, čak i u situacijama kada ne utječu na promjene u organizacijskom poslovanju. Istraživanje nije potvrdilo postojanje veze između provedenih internih audita i uspješnijeg poslovanja organizacije, ali istaknuta je sljedeća činjenica: iako su razgovori provedeni u postupku auditiranja kao i kvaliteta izvješća o provedenim auditima prepoznati kao korisni, njihov utjecaj na promjene u ponašanju vjerojatniji je u onim slučajevima kada su s rezultatima upoznati javnost i političari koji su tada skloniji svojim raspravama utjecati na promjene postupanja, odnosno na povećanje uspješnosti (Raudla i dr., 2016).

Do sličnih rezultata došli su i Abdulaziz Alzeban i Nedal Sawan analizirajući ulogu internih audita u javnom sektoru Saudijske Arabije. U svojem istraživanju analizirali su dvadeset devet strukturiranih intervjua koji nisu u cijelosti pratili odredbe smjernica za auditiranje prema metodologiji međunarodne norme ISO 19011, no provedeni su u javnom sektoru. Analiza je pokazala da uloga internih audita ovisi ponajprije o prirodi i iskustvu provođenja internih audita, ali i onoga što se događa nakon što se nepravilnosti utvrde, odnosno nakon što se iskažu preporuke. Stoga autori naglašavaju kako uspješnost internih audita ovisi o odnosu uprave prema preporukama i njihovu provođenju (Alzeban i dr., 2013).

Analizirajući ulogu internih audita u javnoj upravi (koja je osmišljena kao nezavisna i objektivna s ciljem ostvarenja dodane vrijednosti; unaprjeđenja u organizaciji u kojoj se provodi), studija koju je provela Međunarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucija (INTOSAI) naglašava kako njihovo provođenje pomaže organizaciji da ostvari svoje ciljeve, uvodeći sustavan i discipliniran pristup procjene i poboljšanja učinkovitosti i rizika menadžmenta, kontrole i poslovnih procesa. Rezultati internih audita često prepoznaju rizike i naglašavaju učinkovitu kontrolu javnih fondova, no uspješnost internih audita ovisi ponajprije o neovisnosti i objektivnosti auditora koji ih provode (INTOSAI GOV, 2016).



Iako su istraživanja u području primjene internih audita brojna, najcjelovitije je istraživanje proveo CBOK (Global Internal Audit Common Body of Knowledge) 2015. godine. Studija je obuhvatila interne auditore cijeloga svijeta te je kao takva omogućila usporedbu glavnih izazova s kojima se susreću auditori javnih ustanova i vlada u cijelom svijetu. Autor studije Arthur Pipper svoje dvadesetogodišnje iskustvo provođenja internih audita strukturira na način kojim upućuje na ulogu internih audita u javnom sektoru, ulozi rezultata, odnosno primjene rezultata audita u poboljšanju dosadašnje poslovne prakse, opasnostima povezanim uz neovisnost i objektivnost, novim rizicima i rizicima promjena u organizaciji, nedostatnim sredstvima i tehnologiji, korištenju standarda i privlačenju osoba osposobljenim za njihovo provođenje. Studija pokazuje kako postoje odstupanja u pojedinim područjima s obzirom na razinu uprave u kojoj se provode (lokalna, regionalna ili nacionalna razina) odnosno, u nekim područjima standarde provode nacionalne, a u nekim lokalne vlasti, u nekim područjima njihova je provedba propisana zakonima i obvezna, dok je u drugim na razini poslovne odluke menadžmenta uprave. Ipak, moguće je zaključiti kako temeljne postavke internih audita u javnom sektoru vrijede na svim razinama, uspješnost internih audita ovisi o iskrenom nastojanju da se standardi koriste za unaprjeđenje sustava (Pipper, 2015).

## **5 Zaključak**

U skladu s analizom usporedbe Republike Hrvatske s drugim državama na temelju međunarodnih analiza konkurentnosti vidljiva je tendencija zaostajanja. Jedno od najkritičnijih područja unaprjeđenja konkurentnosti područje je učinkovitosti javne uprave. Interni auditi kao oblici kontrole mogu pridonijeti promjeni ovakvog stanja, ali njihova učinkovitost ovisi o čitavom nizu čimbenika. U stručnoj i znanstvenoj literaturi glavnim kriterijima učinkovitosti definiraju se kriteriji auditiranja, područja auditiranja, spremnost uprave za provedbu prijedloga, nepristranost i objektivnost internih auditora, ali i sustav praćenja provedbe preporuka. Pozitivna iskustva primjene internih audita u svijetu pridonose zaključku kako interni auditi imaju potencijal za unaprjeđenje postojećeg stanja, ali kao i u smislu implementacije neke od ISO normi, ključnu ulogu čini opredjeljenje najvišega posloводства koje mora proaktivno primjenjivati ovu metodologiju te kontinuirano analizirati rezultate audita te predlagati mjere kojima će unaprjeđivati sustav upravljanja.

### ***Literatura***

Alzeban, A., Sawan, N. (2013). The role of internal audit function in the public sector context in Saudi Arabia, *African Journal of Business Management*, 7 (6), 443.

COM (2016). 331 final, Recommendation on the 2016 national reform programme of Croatia and delivering a Council opinion on the 2016 convergence programme of Croatia, Brussels, str. 3 (pristupljeno 18. svibnja 2016.)

Enofe, A. O. i dr. (2013). The Role of Internal Audit in Effective Management in Public Sector, *Management*, 4 (6).

Harrison, A. (1984). Auditing the public sector, *Public Money & Management*, 4 (1) 31-35.

Informativni mjesečnik Ureda zastupnice u Europskom parlamentu Ivane Maletić, siječanj 2017., 5.

INTOSAI GOV 9140, Internal audit independence in the public sector, Vienna 2016, dostupno na: [http://www.issai.org/en\\_us/site-issai/issai-framework/intosai-gov.htm](http://www.issai.org/en_us/site-issai/issai-framework/intosai-gov.htm)

Izvješće o sustavu upravljanja kvalitetom Osječko-baranjske županije u 2015. godini, veljača 2016., str. 2.

Međunarodna norma ISO 9001:2015, Peto izdanje 2015-09-15, zahtjev 9.2. Interni audit.

Raudla, R. i dr. (2016). The impact of performance audit on public sector organizations: The case of Estonia, *Public Organization Review*, 16 (2), 217-233.

#### *Internetski izvori:*

URL 1. Mišljenje Europske komisije (2016), COM (2016) 331 final, Recommendation on the 2016 national reform programme of Croatia and delivering a Council opinion on the 2016 convergence programme of Croatia, Brussels, 18. 5. 2016., str. 3. Dostupno na: [http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/csr2016/csr2016\\_croatia\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/csr2016/csr2016_croatia_en.pdf) (pristupljeno 28. siječnja 2017.)

URL 2. Zakon o državnim službenicima, pročišćeni tekst zakona, Narodne novine 92/05, 142/06, 77/07, 107/07, 27/08, 34/11, 49/11, 150/11, 34/12, 49/12, 37/13, 38/13, 01/15, 138/15. Dostupno na <http://www.zakon.hr/z/108/Zakon-o-dr%C5%BEavnim-slu%C5%BEbenicima>

URL 3. Ministarstvo financija, Pravilnik o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru, Narodne novine 42/16. Dostupno na: [http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016\\_05\\_42\\_1092.html](http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_05_42_1092.html) (pristupljeno 17. veljače 2017.)

URL 4. Schwab, K. (2016). Global Competitiveness Report 2016-2017, [online]. Geneva: World Economic Forum. Dostupno na: <http://www3.weforum.org/docs/GCR2016-2017/05FullReport/> (pristupljeno 15. siječnja 2017.)