

BOSNA I HERCEGOVINA  
FEDERACIJA BOSNE I HERCEGOVINE  
**FEDERALNO MINISTARSTVO FINANCIJA**  
**FEDERALNO MINISTARSTVO FINANSIJA**

BOSNIA AND HERZEGOVINA  
FEDERATION OF  
BOSNIA AND HERZEGOVINA  
**FEDERAL MINISTRY OF FINANCE**

**N A C R T**

**Strategija razvoja  
javnih internih finansijskih kontrola (PIFC)  
2015-2018.  
u Federaciji BiH**

**juni 2015. godine**

## Sadržaj

Predgovor.....	3
1. Uvod .....	4
1.1 Svrha strategije razvoja sistema PIFC.....	4
1.2 Kratak prikaz dosadašnjeg razvoja .....	4
1.3 Veza PIFC-a i drugih reformskih procesa .....	5
1.3.1 Veza s reformom budžetskog sistema .....	5
1.3.2 Veza sa reformom javne uprave .....	6
2. Postojeće stanje .....	8
2.1 Finansijsko upravljanje i kontrole – sadašnje stanje.....	8
2.1.1. Zakonodavni okvir .....	8
2.1.2. Organizaciona struktura za implementaciju finansijskog upravljanja i kontrola .....	10
2.1.3. Integritet i etičke vrijednosti u javnoj upravi .....	12
2.1.4. Praktična implementacija – finansijsko upravljanje i kontrole u procesima iz budžetskog ciklusa .....	13
2.2. Interna revizija - sadašnje stanje.....	19
2.1.1. Zakonodavni i metodološki okvir.....	19
2.1.2. Kapaciteti interne revizije .....	19
2.1.2.1 Organizaciona uspostava .....	19
2.1.2.2 Kadrovski kapaciteti i pozicioniranje struke interne revizije .....	20
2.1.2.3 Područja i kvalitet rada interne revizije .....	22
2.3. Centralna harmonizacijska jedinica .....	24
3. Ciljevi daljnjeg razvoja sistema internih finansijskih kontrola .....	25
3.1. Ciljevi razvoja finansijskog upravljanja i kontrole.....	25
3.2. Ciljevi razvoja interne revizije .....	28
3.3. Ciljevi razvoja CHJ .....	29
4. Rizici po ostvarivanje ciljeva Strategije i mehanizmi za njihovo ublažavanje .....	30
5. Mehanizmi za provođenje, evaluaciju i praćenje napretka u ostvarivanju Strategije .....	32
6. ZAKLJUČAK.....	33
7. Akcioni plan – Strategija PIFC Federacija BiH, 2015 – 2018. godina .....	34

## Predgovor

Sistem javnih internih finansijskih kontrola (PIFC)<sup>1</sup> u javnom sektoru Federacije Bosne i Hercegovine razvija se od 2005. godine u skladu s konceptom koji je na tom području postavila Evropska komisija.

PIFC je razvijen od strane Evropske komisije sa svrhom da pomogne zemljama kandidatima i potencijalnim kandidatima za članstvo u Evropskoj uniji (EU) u reformama sistema upravljanja i kontrole javnih sredstava. Cilj je uvesti više standarde kontrola u upravljanje javnim sredstvima, razviti jači sistem odgovornosti i upravljanje zasnovano na principima „vrijednost za novac“, što podrazumijeva razvoj sistema upravljanja i kontrola koji su u funkciji praćenja ne samo koliko se troši, nego za što i kako se troše budžetska sredstva.

Prvi strateški dokument koji je na sveobuhvatan način predstavio novi koncept upravljanja i aktivnosti za potrebe njegova razvoja bila je Strategija razvoja javne unutrašnje finansijske kontrole (PIFC) u Federaciji Bosne i Hercegovine, koju je Vlada FBiH usvojila u maju 2010. godine, nakon čega su intenzivirane aktivnosti na uspostavi i razvoju ovog sistema. Dosadašnje aktivnosti rezultirale su izgradnjom zakonodavnog i institucionalnog okvira za uspostavu i razvoj sistema internih finansijskih kontrola, koje je potrebno nadograditi u narednom periodu.

Sistemi internih finansijskih kontrola sada ulaze u fazu u kojoj se trebaju razvijati kao sastavni/integralni dio budžetskog sistema i biti prepoznati kao važan dio cjelokupne reforme javne uprave. Trebaju biti u funkciji jačanja fiskalne odgovornosti i poduprijeti razvoj budžetskog sistema iz inputno orijentisanog budžeta (budžeta baziranog na visini prihoda, odnosno rashoda) prema budžetu usmjerenom na ciljeve i rezultate.

Polazeći od sadašnjeg stanja razvoja, uočenih problema i poteškoća, uvažavajući preporuke Evropske komisije sadržane u Izvještaju o napretku za 2014. godinu za Bosnu i Hercegovinu, kao i preporuke iz SIGMA izvještaja za 2013. godinu, te detaljne preporuke iz Izvještaja Generalne direkcije za budžet Evropske komisije iz novembra 2014. godine, Strategija razvoja javnih internih finansijskih kontrola određuje mjere u cilju daljnje integracije sistema javnih internih finansijskih kontrola u procese upravljanja budžetskim sredstvima.

---

<sup>1</sup> PIFC - eng. Public Internal Financial Control

## 1. Uvod

### 1.1 Svrha strategije razvoja sistema PIFC

Strategija razvoja javnih internih finansijskih kontrola za Federaciju BiH za period 2015-2018 (u daljem tekstu: Strategija) drugi je strateški dokument u ovoj oblasti u Federaciji BiH. Strategija sadrži analizu sadašnjeg stanja javnih internih finansijskih kontrola uključujući analizu zakonodavnog i institucionalnog okvira s posebnim naglaskom na praktičnu implementaciju ovih sistema, naročito u procesima iz budžetskog ciklusa. Polazeći od postojećeg stanja, uočenih slabosti i poteškoća, te preporuka Evropske komisije, Strategija određuje ciljeve i pripadajuće aktivnosti daljnijeg razvoja koji će javne interne finansijske kontrole približiti standardima i praksi EU.

Strategija je ujedno iskaz čvrstog opredjeljenja Vlade Federacije BiH da daljnji razvoj sistema internih finansijskih kontrola rezultira njihovom čvršćom integracijom u procese upravljanja u javnom sektoru u Federaciji BiH. Pomenuta integracija treba rezultirati vidljivim doprinosom ovih sistema u osiguranju fiskalne odgovornosti, postizanju veće zakonitosti i pravilnosti u trošenju budžetskih sredstava i realizaciji ciljeva za koje su namijenjena.

Potpuna implementacija Strategije unaprijedit će kvalitet upravljanja javnim sredstvima kroz usklađivanje sa standardima i praksom EU, osigurati veću transparentnost i odgovornost, te smanjiti broj negativnih mišljenja eksterne revizije. Realizacija ciljeva i mjera predviđenih Strategijom direktno pridonosi ispunjavanju zahtjeva na putu dalje integracije BiH u EU. Kvalitetni sistemi internih kontrola ujedno su presudan faktor za ostvarivanje prava pristupa i korištenje predpristupnih fondova EU.

### 1.2 Kratak prikaz dosadašnjeg razvoja

Sistem javnih internih finansijskih kontrola u javnom sektoru FBiH pokrenut je još 2005. godine donošenjem Smjernica za uspostavu i jačanje interne kontrole kod budžetskih korisnika.<sup>2</sup> Navedene Smjernice usvojene su na osnovu Zakona o trezoru i propisuju pisane procedure koje bi budžetski korisnici trebali donijeti za uređivanje osnovnih kontrolnih postupaka.

Centralna harmonizacijska jedinica Federalnog ministarstva finansija (CHJ FMF), centralno tijelo za koordinaciju i harmonizaciju aktivnosti na uspostavi i razvoju sistema javnih internih finansijskih kontrola u Federaciji BiH formirana je 2009. godine<sup>3</sup>. Aktivnosti CHJ FMF u periodu od 2009. do kraja 2014. godine rezultirale su izgradnjom zakonskog i institucionalnog okvira kao temeljnog preduslova za sistemski razvoj javnih internih finansijskih kontrola pri čemu se ističe podrška koju su pri tome pružali projekti finansirani od EU.

Rezultati su vidljiviji na području interne revizije, budući da je razvoj javne interne finansijske kontrole započeo razvojem interne revizije.

Tokom 2014. godine započele su intenzivnije aktivnosti na izradi zakonskog i podzakonskog okvira za sistemski razvoj cjelokupnog sistema finansijskog upravljanja i kontrola utemeljenog na standardima internih kontrola što je rezultiralo

<sup>2</sup> Službene novine Federacije BiH, broj: 19/05

<sup>3</sup> Rukovodilac CHJ FMF imenovan je u martu 2011, dok su dva državna službenika zaposlena krajem 2013.god.

izradom nacrtu Zakona o finansijskom upravljanju i kontrolama,<sup>4</sup> te nacrtu podzakonskih akata za njegovu implementaciju.

Na okruženje u kojem se razvija finansijsko upravljanje i kontrola i interna revizija, značajno utječe i donošenje novog Zakona o budžetima u Federaciji Bosne i Hercegovine<sup>5</sup> koji je usvojen u decembru 2013. godine, budući da isti stvara važne predušlove za njihov daljnji razvoj.

I pored ostvarenih rezultata u smislu zakonodavnog i institucionalnog uređenja, problemi i poteškoće na koje se nailazi u praktičnoj implementaciji pokazuju da sistemi internih finansijskih kontrola još uvijek nisu u cijelosti integrirani u procese upravljanja što rezultira značajnim nedostacima i propustima u upravljanju budžetskim sredstvima na što redovno ukazuje Ured za reviziju institucija u FBiH.<sup>6</sup>

### 1.3 Veza PIFC-a i drugih reformskih procesa

#### 1.3.1 Veza s reformom budžetskog sistema

Sistem internih finansijskih kontrola razvija se sa svrhom da se unaprijedi upravljanje budžetskim sredstvima, pa je istovremeno uslovljen i dostignutim stepenom razvoja budžetskog sistema.

Mogućnosti za razvoj sistema internih finansijskih kontrola u inputno orijentisanom budžetskom sistemu su sužene. U takvim uslovima, glavni fokus upravljanja budžetskim sredstvima je osigurati da je realizacija budžeta u skladu s visinom i vrstom planiranih sredstava i da se poslovanje odvija u skladu sa zakonima i propisima. To ne znači da u takvom sistemu nisu postavljeni i ciljevi poslovanja, međutim, problem je što je planiranje poslovanja odvojeno od procesa planiranja i pripreme budžeta, odnosno nedostaje povezivanje ciljeva i budžetskih sredstava potrebnih za njihovu realizaciju, kako u fazi planiranja tako i u fazi realizacije.

U tako postavljenom budžetskom sistemu naglasak je na kontroli inputa, što se odražava i na poimanje rizika u poslovanju, na razvijenost kontrolnih mehanizama, razvoj informacionih i komunikacijskih sistema, te aktivnosti interne revizije. Rizici se percipiraju u smislu ima li ili ne dovoljno finansijskih sredstava za aktivnosti, kontrolni mehanizmi prvenstveno su u funkciji osiguranja da realizacija ne premašuje odobrena finansijska sredstava, finansijsko izvještavanje je u funkciji praćenja realizacije u odnosu na plan, te ukazivanja na odstupanja, a interna revizija svoje aktivnosti primarno usmjerava u revizije usklađenosti poslovanja sa zakonima i propisima.

U tako postavljenom budžetskom sistemu, sistemi internih finansijskih kontrola trebaju biti razvijeni do te mjere da osiguraju poštivanje zakonitosti i pravilnosti u poslovanju i korištenju budžetskih resursa da bi se osigurala fiskalna disciplina.

Za razliku od inputno orijentisanog budžetskog sistema, **budžetski sistem usmjeren na rezultate**, pred rukovodeću strukturu u javnom sektoru postavlja drugačije zahtjeve, a to je realizacija postavljenih ciljeva i očekivanih rezultata za uložena budžetska sredstva. Takav pristup u budžetskom sistemu stvara predušlove

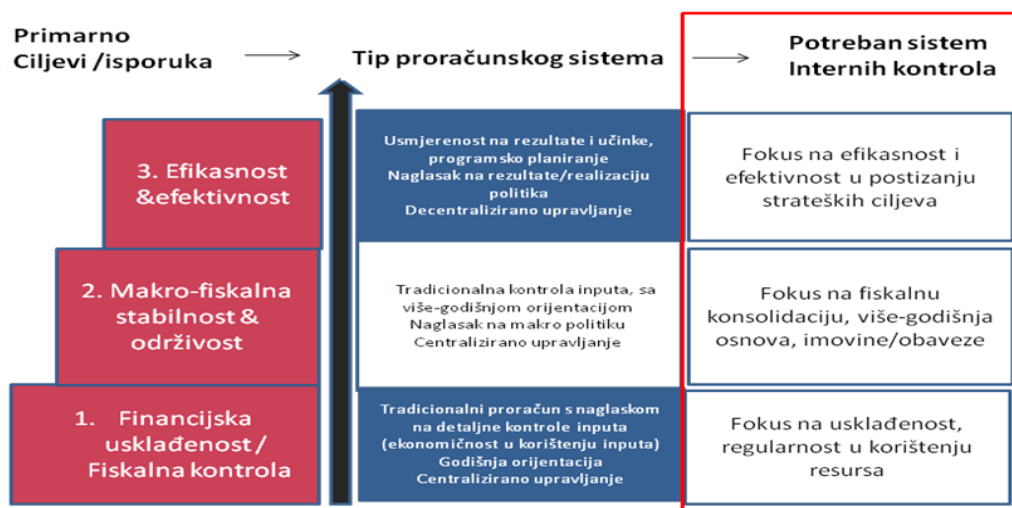
<sup>4</sup> Nacrt Zakona o finansijskom upravljanju i kontroli u javnom sektoru Federacije Bosne i Hercegovine utvrđen je na 120. Sjednici Vlade FBiH, održane dana 19.06.2014., a zatim je na 32. Sjednici Predstavničkog doma Parlamenta FBiH održanoj 10.09.2014 i usvojen

<sup>5</sup> Zakon o budžetima u Federaciji Bosne i Hercegovine (Službene Novine Federacije BiH br. 102/13, 09/14, 13/14 i 8/15)

<sup>6</sup> Prema Izvještaju o poslovanju Ureda za reviziju institucija u FBiH za 2013. god, od ukupno 60 obavljenih revizija budžetskih korisnika i vanbudžetskih fondova, dato je 37 mišljenja sa rezervom, 22 negativna mišljenja i 1 jedno pozitivno mišljenje.

za cjelovit razvoj sistema internih finansijskih kontrola, jer se uz zakonitost i pravilnost zahtijeva i postizanje ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti u korištenju budžetskih sredstava.

Povezanost razvoja budžetskog sistema (2. stub) i potrebnog sistema internih kontrola (3. stub) da se osiguraju primarni ciljevi za koje se opredijelila javna uprava (1. stub) prikazana je na slici broj 1.



Slika br 1. Razvojni put sistema PIFC uslovljen razvojem budžetskog sistema<sup>7</sup>

### 1.3.2 Veza sa reformom javne uprave

Sistemi internih finansijskih kontrola razvijaju se s krajnjim ciljem da doprinesu razvoju ekonomičnije, efikasnije, odgovornije i transparentne javne uprave. Budući da su to ujedno i ciljevi reforme državne uprave koji se realizuju prema Revidiranom Akcionom planu koji je Vlada FBiH usvojila 2011. godine, mjere sadržane u navedenom dokumentu i njihova realizacija kompatibilne su sa mjerama razvoja sistema internih finansijskih kontrola.

Posebno se to odnosi na mjere sadržane u sljedećim reformskim oblastima:

- Strateško planiranje, koordinacija i izrada politika,
- Javne finansije,
- Upravljanje ljudskim potencijalima,
- Institucionalna komunikacija i e-uprava.

Mjere usmjerene na razvoj strateškog planiranja i razvoj upravljanja ljudskim potencijalima direktno doprinose razvoju kontrolnog okruženja u javnom sektoru u FBiH.

Mjere usmjerene na unapređenje procesa donošenja regulative uključujući obavezu procjene učinaka propisa/javnih politika mogu se posmatrati kao mjere usmjerene na jačanje kontrolnih aktivnosti, naročito u sferi prethodnih (ex-ante) kontrola. Mjere u oblasti upravljanja javnim finansijama kao što su razvoj programskog planiranja, jačanje kapaciteta ministarstava finansija i sektora za finansije i budžet kod budžetskih korisnika, te razvoj računovodstvenih sistema doprinose razvoju kontrolnog okruženja, jačanju kontrola u sferi evidencija,

<sup>7</sup>Izvor: Jack Diamond, prezentacija: Širi kontekst javnog finansijskog upravljanja u modernizaciji internih kontrola, PIC Konferencija Hague, 15-16. maj 2014. godine, [http://ec.europa.eu/budget/pic/conference/docs/index\\_en.cfm](http://ec.europa.eu/budget/pic/conference/docs/index_en.cfm)

izvještavanja, postizanje veće učinkovitosti kontrola i sl. Unapređenje institucionalne komunikacije i razvoj e-uprave, kao i mjere usmjerene na informatizaciju procesa i sistema u javnoj upravi direktno doprinose izgradnji sistema internih finansijskih kontrola u dijelu informacija i komunikacija.

Ukratko, mjere koje se provode u sklopu reforme javne uprave direktno doprinose razvoju cjelokupnog kontrolnog okruženja za razvoj PIFC-a kao i njegovih ostalih komponenti, a PIFC sa svoje strane ima potencijal da potakne i podrži reformska nastojanja u povezanim oblastima.

## 2. Postojeće stanje

### 2.1 Finansijsko upravljanje i kontrole – sadašnje stanje

#### 2.1.1. Zakonodavni okvir

Temeljni zakonodavni okvir za razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrola čine Zakon o budžetima u FBiH i Zakon o trezoru u FBiH.<sup>8</sup>

Zakonom o budžetima u FBiH postavljena su temeljna pravila vezano za planiranje, izradu, donošenje i izvršenje Budžeta Federacije BiH, budžeta kantona, gradova i općina i finansijskih planova vanbudžetskih fondova, budžetski principi, pravila fiskalne odgovornosti, računovodstvo i izvještavanje, te nadzor i revizija budžeta i budžetskih korisnika.

Novim Zakonom o budžetima u FBiH usvojenim u decembru 2013. godine, uvedene su bitne odrednice vezane uz stvaranje preduslova i boljeg okruženja za razvoj finansijskog upravljanja i kontrola. To se prvenstveno odnosi na uvođenje pravila za jačanje fiskalne odgovornosti i obavezu podnošenja Izjave o fiskalnoj odgovornosti, uvođenje programske klasifikacije, te uspostavljanje budžetske inspekcije kao krajnje instance namijenjene za rješavanje i postupanje po utvrđenim nepravilnostima.

Zakon o trezoru u FBiH uređuje nadležnost i upravljanje trezorom u FBiH. Trezori, kao osnovne organizacione jedinice unutar Federalnog ministarstva finansija (u daljem tekstu: FMF) i ministarstava finansija kantona, obavljaju poslove koji se odnose na izvršavanje Budžeta Federacije, kao i budžeta kantona, vođenje računovodstva i računovodstvenih politika, upravljanja novcem i vođenja Jedinstvenog računa trezora. Na osnovu zakonskih ovlaštenja, FMF je nadležno za propisivanje smjernica za razvoj i održavanje sistema upravljanja i računovodstvenih kontrola. Tokom 2014. godine, pripremljen je nacrt novog Zakona o trezoru kojim se između ostalog predviđa obaveza uspostave Jedinstvenog računa trezora za vanbudžetske i ostale budžetske korisnike koji još nisu u sistemu Jedinstvenog računa trezora.

U skladu sa odredbama ova dva zakona, budžetski korisnici su odgovorni za zakonito, namjensko, ekonomično i efikasno raspolaganje budžetskim sredstvima, te uspostavu i održavanje sistema internih kontrola. Rukovodioci budžetskih korisnika osim što su odgovorni za internu kontrolu u svojim institucijama, odgovorni su i za sisteme internih kontrola u budžetskim korisnicima u svojoj nadležnosti. Ovakav odnos podržan je i organizacionom klasifikacijom koja se primjenjuje u izradi i izvršenju budžeta i koja razlikuje prvi nivo budžetskih korisnika (razdjel) i druge nivoe budžetskih korisnika (budžetska institucija i potrošačka jedinica), kao i način na koji se podnosi Izjava o fiskalnoj odgovornosti.<sup>9</sup>

Pravila i postupci vezani za planiranje i izvršavanja budžeta, računovodstvo i finansijsko izvještavanje, primjenu fiskalne odgovornosti i provođenje budžetskog nadzora detaljnije su razrađena u podzakonskim aktima (uredbe, pravilnici i sl.). Programska klasifikacija nije ugrađena u prateću podzakonsku regulativu (Pravilnik o

<sup>8</sup> (Službene novine FBiH br. 19/03 i 79/07)

<sup>9</sup> Potrošačke jedinice Izjavu o fiskalnoj odgovornosti podnose nadležnom razdjelu.



knjigovodstvu budžeta u FBiH<sup>10</sup>, Pravilnik o finansijskom izvještavanju i godišnjem obračunu budžeta u FBiH<sup>11</sup>).

Definicije „interne kontrole“ koje su sadržane u oba temeljna zakona nisu razrađene na način da ukazuju na svih pet komponenti internih kontrola kako nalažu međunarodni standardi internih kontrola. Među podzakonskim aktima koji uređuju interne kontrole, centralno mjesto do sada su imale Smjernice za uspostavu i jačanje interne kontrole kod budžetskih korisnika iz 2005. godine, usvojene na osnovu Zakona o trezoru. U skladu sa navedenim Smjericama, a i odredbama Zakona o budžetima u FBiH, budžetski korisnici bili su u obavezi donijeti Pravilnik o internim kontrolama.

Budući da je interne kontrole potrebno integrirati u procese poslovanja, umjesto donošenja jednog Pravilnika o internim kontrolama na nivou budžetskih korisnika treba uvesti praksu ugradnje internih kontrola (to jest, njihovih pojedinih komponenti) u interne akte kojima budžetski korisnici uređuju ključne poslovne procese.<sup>12</sup> Takav je pristup neophodan kako bi se osiguralo da se sistemi internih kontrola razvijaju kao integralni dio poslovanja budžetskih korisnika, a ne kao izdvojen sistem u odnosu na postojeće sisteme upravljanja i kontrola.

U 2014. godini pripremljen je nacrt Zakona o finansijskom upravljanju i kontroli (skr. Zakon o FUK) i nacrti podzakonskih propisa čije donošenje je uslovljeno usvajanjem ovog Zakona. Usvajanje ovog zakona važno je u svrhu stvaranja zakonske podloge da se sistem finansijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru Federacije BiH razvija na sveobuhvatan način, utemeljen na međunarodnim standardima internih kontrola.

Sa ciljem da se proces strateškog planiranja u Federaciji BiH uredi i kroz zakonsku regulativu, u 2014. godini pripremljen je i nacrt Zakona o razvojnom planiranju i upravljanju razvojem u FBiH. Donošenje ovog zakona značajno je u smislu postavljanja formalnog zakonskog okvira za proces strateškog planiranja u FBiH, te uređenje koordinacije između različitih nivoa vlasti u procesu strateškog planiranja. To će dati snažniju regulatornu osnovu za sistemski razvoj procesa strateškog planiranja kao i njegove integracije s budžetskim ciklusom.

Na nivou FBiH, proces planiranja, odnosno postavljanja strateških ciljeva, programa i aktivnosti, njihov finansijski okvir i izvore finansiranja trenutno uređuje Uredba o planiranju rada i izvještavanju o radu Vlade Federacije BiH, federalnih ministarstava i institucija.<sup>13</sup>

Tokom 2014. godine, usvojen je novi Zakon o javnim nabavkama<sup>14</sup> kojim je jasnije definirana odgovornost svih koji provode postupak javne nabavke, unaprijeđeni su mehanizmi za sprječavanje zloupotrebe u javnim nabavkama, smanjeni troškovi učešća u postupku, kao i administrativni zahtjevi.

Zaključno, postojeći zakonodavni okvir za razvoj finansijskog upravljanja i kontrole koji je sada sadržan u dva temeljna zakona, u Zakonu o budžetima u FBiH (iz 2013. godine) i Zakonu o trezoru u FBiH (2007. godine) potrebno je dopuniti usvajanjem zakona pripremljenih tokom 2014. godine, što uključuje nacrt Zakona o finansijskom upravljanju i kontroli, nacrt Zakona o razvojnom planiranju i upravljanju razvojem u FBiH, te nacrt Zakona o trezoru, kao i izradom i objavom pripadajuće podzakonske regulative.

<sup>10</sup> Službene novine FBiH br.60/14

<sup>11</sup> Službene novine FBiH br. 69/14

<sup>12</sup> Naročito procese planiranja i izvršavanja budžeta za razne kategorije rashoda i prihoda, izvještavanja, javne nabavke, upravljanja imovinom i obavezama, provođenja naknadnih kontrola i sl.

<sup>13</sup> Službene novine FBiH, br. 89/14 i 107/14

<sup>14</sup> Službeni glasnik BiH, br.39/14

Donošenje ovih akata stvorit će čvrstu zakonsku podlogu za sveobuhvatni razvoj finansijskog upravljanja i kontrola, temeljen na standardima internih kontrola, kao i snažniju osnovu za razvoj strateškog planiranja i njegove integracije sa budžetskim ciklusom. Programsku klasifikaciju potrebno je ugraditi i u podzakonsku regulativu u dijelu računovodstvenih evidencija i finansijskog izvještavanja.

### **2.1.2. Organizaciona struktura za implementaciju finansijskog upravljanja i kontrola**

Organizacionu strukturu za implementaciju finansijskog upravljanja i kontrola potrebno je sagledati sa dva nivoa. Prvo, sa nivoa Federalnog ministarstva finansija kao koordinatora razvoja cjelokupnog sistema finansijskog upravljanja i kontrola. Drugo, sa nivoa budžetskih korisnika koji imaju krajnju odgovornost za uspostavu i funkcionisanje sistema internih finansijskih kontrola.

#### **a) Federalno ministarstvo finansija**

FMF, odnosno Sektor za budžet i javne rashode i Sektor za trezor zakonski imaju jasno definirane uloge i nadležnosti u pogledu upravljanja budžetskim procesima i odnosa sa budžetskim korisnicima. Uloga i nadležnost Centrale harmonizacijske jedinice u pogledu koordinacije aktivnosti u razvoju finansijskog upravljanja i kontrola tek treba biti zakonski uređena usvajanjem Zakona o FUK.

FMF izdaje smjernice za uspostavu i razvoj sistema internih kontrola na osnovu kojih budžetski korisnici u svojim ministarstvima, uključujući i budžetske korisnike i potrošačke jedinice koje spadaju u njihovu nadležnost, uspostavljaju i razvijaju sisteme upravljanja i internih kontrola nad odobrenim finansijskim planovima i operativnim budžetima, naplatama prihoda i primitaka, te budžetskim izdacima i isplatama.

Novim Zakonom o budžetima u Federaciji BiH uvedene su i nove nadležnosti za FMF uključujući provjeru sadržaja Izjave o fiskalnoj odgovornosti i provođenje budžetskog nadzora u slučaju prijave nepravilnosti u upravljanju budžetskim sredstvima. Budući da je riječ o novim funkcijama koje će se dodatno usložnjavati uvođenjem programskog planiranja, treba jačati kapacitete FMF za njihovo provođenje (brojčano i stručno, kroz pomoć na izradi metodologije rada za ova područja).

U cilju da se sistemi internih kontrola razvijaju kao integralni dio budžetskog procesa i služe kao podrška razvoju u budžetskom sistemu u narednom razdoblju, bit će potrebno osigurati kapacitete i blisku koordinaciju aktivnosti na razvoju smjernica i uputa između CHJ, Sektora za budžet i javne rashode i Sektora za trezor.

#### **b) Budžetski korisnici**

#### **Upravljačka odgovornost**

Ključne osobe zadužene za uspostavu i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrola jesu rukovodioci, što uključuje prvenstveno rukovodioca budžetskih korisnika, ali i sve ostale rukovodioce unutar organizacionih struktura budžetskih korisnika.

Postojeća zakonska regulativa jasno određuje odgovornost rukovodilaca budžetskih korisnika (ministra/direktora) u pogledu upravljanja budžetskim sredstvima i uspostavu sistema internih kontrola. Međutim, u praksi nije dovoljno

razvijena decentralizacija, odnosno prijenos ovlaštenja i odgovornosti unutar organizacionih struktura budžetskih korisnika u smislu jasno definiranih ovlaštenja i odgovornosti rukovodstva na nižim nivoima za realizaciju ciljeva i za upravljanje budžetskim sredstvima.

Ovlaštenja za upravljanje budžetskim sredstvima najčešće su centralizirana na najvišim nivoima upravljanja, što u praksi rezultira time da se nalozi za plaćanje, odobravanje računa i sl. potpisuju od strane ministara i/ili zamjenika ministara.

Nedovoljna decentralizacija ovlaštenja i odgovornosti unutar budžetskih korisnika rezultira nerazvijenom odgovornošću rukovodstva na nižim nivoima za finansijske učinke njihovih odluka i postupaka. Rukovodstvo na nižim organizacionim nivoima (nivo sektora/službi) nedovoljno je uključeno u procese planiranja i izrade budžeta, odnosno finansijskog plana. Rukovodstvo se oslanja na kontrole koje se provode u finansijskim službama i/ili na činjenicu da će se nalozi u konačnici odobriti ili osporiti na najvišem upravljačkom nivou, ne znaju pouzdano niti kojim sredstvima raspolažu, niti koje ciljeve trebaju realizirati i otuđuju se od kontrolnih postupaka.

U ovakvoj situaciji prijeti rizik da se i novi instrumenti koji se uvode u cilju razvoja upravljačke odgovornosti, kao što su Izjava o fiskalnoj odgovornosti, programsko planiranje, strateško planiranje percipiraju samo kao dodatni poslovi finansijskih službi, a ne kao instrumenti putem kojih se rukovodstvo treba aktivno uključiti u procese planiranja i izvršavanja budžeta, na način da aktivnosti za koje su nadležni stave u funkciju realizacije ciljeva, vežu s budžetskim sredstvima, te preuzmu odgovornost za način kako se upravlja budžetskim sredstvima i šta se sa tim sredstvima postiže.

U cilju razvoja upravljačke odgovornosti bit će potrebno podizati svijest rukovodstva o važnosti i prednostima decentralizacije ovlaštenja i odgovornosti, modelima za praktičnu implementaciju kroz izdavanje uputstava i smjernica za primjenu upravljačke odgovornosti, te organizaciju seminara i radionica za rukovodioce.

U prvoj fazi, trebat će jačati odgovornost rukovodstva za zakonitost i pravilnost u upravljanju budžetskim sredstvima. S time u vezi, bit će potrebno donijeti interne procedure kojima će se jasnije urediti ovlaštenja i odgovornosti, te kontrolni postupci u ključnim procesima za osiguranje fiskalne odgovornosti (proces planiranja, izvršavanja budžeta, računovodstva, javne nabavke i izvještavanja).

U drugoj fazi, potrebno je stvarati preduslove za razvoj upravljačke odgovornosti ne samo za zakonitost i pravilnost, već i za ciljeve i rezultate koji se postižu za uložena budžetska sredstva. U takve preduslove se ubrajaju kvalitetni strateški planovi, konkretni ciljevi utvrđeni u programima koji su vezani za budžetska sredstva, upravljački i informacijski sistemi, odnosno razvoj budžetskog sistema iz inputno orijentisanog budžeta prema budžetu usmjerenom na ciljeve i rezultate.

## **Uloga organizacionih jedinica za finansije**

Organizacione jedinice za finansije i budžet u budžetskim i vanbudžetskim korisnicima primarno imaju kontrolnu i administrativnu funkciju. Organizaciono se uspostavljaju od samostalnog izvršioca do sektora što je uslovljeno veličinom organizacije i složenosti poslovanja. U velikim budžetskim korisnicima često su organizovane kao sektor, ali je funkcija za finansije u velikom broju slučajeva tek dio šire organizacione jedinice koja obično obuhvata opće i pravne poslove.

Jedinice za finansije i budžet imaju informacije o raspoloživosti budžetskih sredstava i obavljaju kontrolu finansijske dokumentacije, što pored formalnih kontrola

često zahtijeva i provođenje suštinskih kontrola za koje bi primarno trebalo biti zaduženo rukovodstvo. Finansijske službe vode knjigovodstvene evidencije i pripremaju zakonom propisane finansijske izvještaje, te određene izvještaje po potrebi, najčešće na zahtjev rukovodioca budžetskog korisnika. Veliki dio vremena troši se na ručne unose i obradu podataka, što ograničava provođenje detaljnijih analiza u fazi planiranja i izvršavanja budžeta, te izradu internih procedura putem kojih bi se jasnije uredila ovlaštenja, odgovornosti i kontrolni postupci u budžetskim procesima.

Nedostatak detaljnijih analiza u fazi planiranja i izvršavanja budžeta, kao i detaljnije razrađenih pravila, umanjuje i mogućnosti finansijskih službi da mogu adekvatno utjecati da se finansijski efekti sveobuhvatno uzimaju u obzir kod donošenja i provođenja odluka.

Rukovodioci trebaju biti odgovorni za način na koji se upravlja budžetskim sredstvima i šta se postiže za uložena budžetska sredstva. Međutim, rukovodiocima su potrebni savjeti i potpora od strane finansijske struke šta učiniti i na koji način kako bi se adekvatno uzeli u obzir finansijski aspekti poslovanja u planiranju i provođenju aktivnosti.

Razvoj finansijskog upravljanja i kontrola, zahtijeva i razvoj koordinacijske uloge organizacionih jedinica za finansije. U okviru koordinacijske uloge, u skladu sa regulativom i metodologijom koju propisuje FMF, organizacione jedinice za finansije trebaju inicirati i pripremiti daljnju razradu pravila za finansijsko upravljanje i kontrole, uvažavajući specifičnosti institucija uz neophodnu saradnju i uključenost ostalih rukovodilaca.

Postojanje jasnih pravila u okviru ključnih poslovnih procesa – planiranje, izvršavanje budžeta, računovodstvene evidencije i izvještaji, rukovodiocima olakšava preuzimanje upravljačke odgovornosti jer jasnije znaju šta trebaju učiniti.

U cilju razvoja koordinacijske uloge organizacionih jedinica za finansije kod budžetskih korisnika bit će potrebno provesti detaljnije analize njihovog organizacionog statusa i poslova koje obavljaju, te predložiti mjere u cilju jačanja njihova kapaciteta za provođenje gore navedenih aktivnosti.

### 2.1.3. Integritet i etičke vrijednosti u javnoj upravi

Temelj kvalitetnih sistema internih finansijskih kontrola je dobro kontrolno okruženje što podrazumijeva prije svega etične i moralne zaposlenike u javnoj upravi sa visokim nivoom ličnog i profesionalnog integriteta. Etični, moralni i kompetentni zaposlenici svojevrsna su garancija da će se poslovanje odvijati u skladu sa zakonima i propisima, na ekonomičan i efektivan način, u službi javnog, a ne ličnog interesa. Dobro kontrolno okruženje također osigurava da se i ostale komponente sistema internih finansijskih kontrola razvijaju da bi bili i bili u funkciji pravilnog, ekonomičnog i efektivnog poslovanja da se na vrijeme spriječi pojava rizika i otkriju sve anomalije koje mogu proizaći uslijed neetičnog, nemoralnog i nestručnog poslovanja.

Premda i sada postoji regulativa koja uređuje područje etike (Etički kodeks državnih službenika u Federaciji BiH, „Službene novine FBiH“, br. 27/14) i područje sukoba interesa (Zakon o sukobu interesa u organima vlasti u Federaciji BiH, „Službene novine FBiH“, br. 70/08), bit će potrebna afirmacija etičkog kodeksa državnih službenika, a posebnu pažnju trebat će obratiti na otklanjanje rizika sukoba interesa u javnom sektoru.

Mjere predviđene za unapređenje etike u javnom sektoru sadržane su Revidiranom Akcionom planu uz Strategiju reforme javne uprave i njihova provedba važna je i u kontekstu izgradnje kontrolnog okruženja kao temeljne, osnovne komponente sistema internih finansijskih kontrola.<sup>15</sup>

#### 2.1.4. Praktična implementacija – finansijsko upravljanje i kontrole u procesima iz budžetskog ciklusa

##### **Planiranje budžeta**

Budžetski sistem u FBiH još uvijek je primarno inputno orijentisan, usmjeren na visinu i vrstu rashoda, odnosno prihoda. Budžet se izrađuje i priprema kroz tri klasifikacije: ekonomsku klasifikaciju (rashodi/prihodi po prirodnoj vrsti), organizacionu klasifikaciju, te izvore finansiranja. Programsko budžetiranje je započeto kroz obuke i jačanje kapaciteta u ministarstvima finansija i kod budžetskih korisnika. Budžetski korisnici prilikom podnošenja budžetskih zahtjeva u obavezi su navesti koji će se programi finansirati iz zatraženih sredstva, njihove ciljeve, te indikatore/pokazatelje uspješnosti realizacije programa. Međutim, budžet, odnosno finansijski plan, nije strukturiran i kroz programsku klasifikaciju.

Programska klasifikacija, iako nominalno navedena u novom Zakonu o budžetima u FBiH još uvijek nije uspostavljena u praksi. Nedostatak primjene programske klasifikacije ima za posljedicu izostanak podloge za ocjenu efikasnosti i efektivnosti dodjele budžetskih sredstava.

Praksa strateškog planiranja također je u samim počecima, intenzivnije pokrenuta tokom 2014. godine donošenjem nove Uredbe o planiranju rada i izvještavanju o radu Vlade Federacije BiH, federalnih ministarstava i institucija,<sup>16</sup> te imenovanjem koordinatora za strateško planiranje na nivou federalnih ministarstava. Mali je broj institucija na federalnom nivou izradio trogodišnje planove propisane Uredbom u okviru kojih su definirali misiju, viziju, strateške ciljeve i odredili programe kroz koji bi se ti ciljevi realizirali.

Upravljanje rizicima nije integrirano u procese planiranja budžeta. Na primjer, obrazloženje budžetskih zahtjeva ne traži od budžetskih korisnika informacije o najznačajnijim rizicima koji mogu utjecati na realizaciju ciljeva programa ili postizanja pokazatelja, odnosno rezultata koji se očekuju od realizacije programa. Uredba o planiranju rada i izvještavanju o radu Vlade Federacije BiH, federalnih ministarstava i institucija uvodi pojam rizika, ali metodologija utvrđivanja rizika, procjenjivanja njihovog učinka i mjera za ublažavanje njihovih efekata nije još razvijena.

Nedovoljno razvijene prethodne (ex-ante) kontrole, odnosno kontrole koje su u funkciji da osiguraju opravdanost izdataka i njihovu sveobuhvatnost za npr. kapitalne projekte, grantove, subvencije, transfere i slično imaju utjecaj i na kvalitetu planiranja za ove kategorije izdataka.

U okviru pravila za jačanje fiskalne odgovornosti jedna od značajnih mjera je i procjena finansijskih efekata prijedloga zakona, uredbi, propisa i drugih akata koje Vlada donosi ili predlaže na donošenje Parlamentu. U skladu sa Zakonom o

<sup>15</sup> Revidirani Akcijski plan uz Strategiju reforme javne uprave (2011), dio 3: Upravljanje ljudskim potencijalima, cilj 1.2: Smanjiti rizike sukoba interesa i unaprijediti etiku u javnoj upravi, str.56

<sup>16</sup> Navedenoj Uredbi prethodile su: Uredba o procesu trogodišnjeg i godišnjeg planiranja i godišnjeg izvještavanja u federalnim ministarstvima i institucijama (SN FBiH br. 05/14) te Uredba o procesu strateškog planiranja, godišnjeg planiranja i izvještavanja u federalnim ministarstvima (SN FBiH br. 19/11).

budžetima u FBiH, FMF daje svoje mišljenje, međutim potrebno je razviti cjelovitu metodologiju za procjenu finansijskih efekata.

### ***Izvršavanje budžeta***

Izvršavanje budžeta provodi se kroz Jedinostveni račun trezora koji je dio šireg informacionog sistema finansijskog upravljanja (ISFU). Jedinostveni računi trezora uspostavljeni su na nivou Federacije i na nivou kantona i u određenom broju općina<sup>17</sup>. Vanbudžetski korisnici i dio budžetskih korisnika (dio gradova, općina, te visokoškolske ustanove) nisu uključeni u sistem Jedinostvenog računa trezora.

Pravila za procesiranje i evidenciju transakcija u Trezoru su uspostavljena i primjenjuju se, međutim potrebno je jačati sisteme kontrole u procesiranju transakcija koje se provode na razini budžetskih korisnika kako bi se izbjegle nepravilnosti i nedostaci koji se javljaju u okviru najznačajnijih područja vezanih uz izvršavanje budžeta: plaće i naknade, grantovi i subvencije, te nabavka robe i usluga.

Mjesečni i tromjesečni operativni planovi, kao vid kontrolnog mehanizma u izvršavanju budžeta, izrađuju se kako to zahtijeva zakon. Međutim, unatoč poštivanju te formalne obaveze dio budžetskih korisnika stvara obaveze i više od dodijeljenih budžetskih sredstava, što u konačnici rezultira stvaranjem neizmirenih obaveza koje se prenose u iduću budžetsku godinu. Navedeno ukazuje da mjesečni i tromjesečni operativni planovi kao i kontrole ugrađene u informacione sisteme, iako imaju namjeru da spriječe stvaranje potrošnje iznad odobrenih sredstava, nisu dovoljne i da je potrebno razviti dodatne oblike prethodnih i naknadnih kontrola.

### ***Plaće i naknade***

Izveštaji Ureda za reviziju institucija u FBiH često ukazuju na problem neadekvatne dokumentacije kojom se potvrđuje opravdanost nastalih rashoda za plaće i naknade zaposlenicima.

Navedeno ukazuje na slabost sistema kontrole koje osiguravaju dokumentovanost isplata naknada (s jasnim obrazloženjima kriterija za isplatu utemeljeno na zakonskoj i podzakonskoj regulativi), ažuriranje baza podataka o zaposlenicima (ažurna rješenja, koeficijenti za isplatu), unapređenje sistema kontrole koji povezuju baze podataka o zaposlenicima sa obračunom plaća i naknada, te računovodstvenim evidencijama.

### ***Grantovi, subvencije i transferi***

Uz rashode za plaće i naknade, najveći dio budžetskih sredstava troši se za grantove, subvencije i transfere. Kontrola nad utroškom grantova i subvencija je složenija jer se krajnja potrošnja svih kategorija sredstava realizuje izvan budžetskih korisnika koji ih dodjeljuju.

Postojeći pristup dodjele grantova, subvencija i transfera ima određene kontrolne mehanizme,<sup>18</sup> međutim njih je potrebno dodatno osnažiti s ciljem izgradnje efikasnijeg kontrolnog okruženja i postizanja veće transparentnosti i efikasnosti u trošenju budžetskih sredstava.

<sup>17</sup> Zakon o budžetima u FBiH, rok za uvođenje trezora u općine u FBiH bio je 20.05.2011.

<sup>18</sup> Npr. donose se i usvajaju Programi utroška sredstava, različiti Pravilnici o uslovima, načinima i kriterijima za dodjelu sredstava, Zakoni o izvršavanju budžeta obavezuju korisnike sredstava da pravovremeno dostave izvještaje o utrošku sredstava, a ukoliko to ne učine ili ukoliko se utvrdi da su sredstava nenamjenski potrošena korisnici sredstava u obavezi su ih vratiti u budžet.

U dodjeli grantova i subvencija postoje određeni problemi koji se ogledaju u nedovoljno jasno i detaljno definiranim kriterijima za dodjelu sredstava, naročito u dijelu dokazivanja ispunjenosti uslova, zatim nedosljedna primjena kriterija i procedura za utvrđivanje prava i pojedinačnih iznosa, poteškoće prilikom pravdanja namjenskog trošenja dodijeljenih sredstava kao i nedostatak sankcijskih mjera za nenamjensko trošenje i nepoštivanje propisanih procedura. Zahtjevi za odobravanje budžetskih sredstava za tekuće transfere nisu utemeljeni na kvalitetnim analizama, koje bi na transparentan način pokazale očekivane efekte i koristi, kao i troškove vezane za implementaciju istih. Izveštaji ne potvrđuju u cijelosti opravdanost trošenja budžetskih sredstava, utrošak sredstava ne može se u cijelosti jasno povezati sa provođenjem planiranih aktivnosti, nisu dokumentovani efekti koji su se postigli, rezultati istih kao i svrsishodnost potrošenog javnog novca. Sredstva se dodjeljuju u većim iznosima od onih propisanih određenim pravilnicima ili korisnicima koji ne ispunjavaju propisane uvjete.

Naknadne (ex-post) kontrole, ako se i provode, nisu sistematične. Naime, ex-post kontrole provode se, a bez da su prethodno jasno utvrđeni kriteriji za odabir korisnika koji će biti predmet kontrola, zapisnici i izvještaji o obavljenim kontrolama u najvećem broju slučajeva ne sadrže najznačajnije zaključke nakon provedenih kontrola, niti preporuke za daljnje unapređenje u dodjeli sredstava kako bi se u budućnosti spriječile uočene slabosti ili nepravilnosti.

Najveći su rizici prisutni kod dodjele novčanih potpora, grantova, subvencija, transfera gdje se potencijalni korisnici sredstava prijavljuju na nivou općina/kantona, a sredstva se odobravaju, odnosno finansiranje se provodi s federalnog nivoa (slučajevi poljoprivrednih poticaja, novčanih potpora civilnim žrtvama rata i sl.). Budući da u takvim slučajevima učestvuje više institucija s različitih nivoa, a procesi se provode u skladu s regulativom koja se također donosi na više nivoa, proces kontrola dodatno se usložnjava. Nedovoljno integrisane baze podataka, nedovoljna IT podrška i zahtjevi za ručnim unosima i usklađivanjem podataka dodatno otežavaju (zapravo umanjuju) učinkovitost kontrola.

Navedeno ukazuje na potrebu jačanja prethodnih i naknadnih kontrola, te kontinuirano provođenje nadzora nad ostvarenim pravima na sredstva i dosljednu primjenu sankcionih mjera za nenamjensko trošenje sredstava.

### ***Javna nabavka***

U dosadašnjem razdoblju, postupak izrade Plana nabavke, njegov sadržaj i strukturu budžetski korisnici su uređivali u okviru svojih internih akata, što je rezultiralo neujednačenim postupanjem. Kašnjenje kod donošenja plana nabavke u odnosu na donošenje finansijskog plana ima za posljedicu da se postupak nabavke i ugovaranja pomiče u kasnije periode tokom godine, što rezultira neusklađenom dinamikom realizacije finansijskog plana i plana nabavke, te stvaranjem obaveza u zadnjem kvartalu koje je teško izmiriti u godini u kojoj su stvorene.

Novim Zakonom o javnim nabavkama, između ostalog, uvedena je obaveza izrade i objave plana nabavke u roku od 60 dana od usvajanja finansijskog plana i donijete su Smjernice za izradu Plana nabavke. Time je ovaj značajan kontrolni mehanizam dobio uporište u zakonu i stvorena je osnova za ujednačeno postupanje. U narednom razdoblju, bit će potrebno osigurati da se planovi nabavke donose u skladu sa kalendarom za izradu finansijskog plana.

Jedna od novina koja je uvedena novim Zakonom je da Agencija za javne nabavke ima mogućnost podnošenja prekršajne prijave kod nadležnog suda za

prekršaje kada se utvrde povrede Zakona o javnim nabavkama koje su u njenoj nadležnosti (riječ je o još jednom obliku ex-post ili naknadnih kontrola). Međutim, u cilju sprečavanja pojava nepravilnosti u postupku javni nabavki, važno je da budžetski korisnici jačaju kontrolne mehanizme kao svojevrsnu preventivu kako bi se osiguralo poštivanje odredbi Zakona o javnim nabavkama, i to prvenstveno u sferi adekvatnog razgraničenja dužnosti u različitim fazama procesa nabavki, cjelovita dokumentovanost postupaka u javnoj nabavci (cjelovitost tenderske dokumentacije, valjano dokumentovanje istraživanja tržišta), te adekvatne kontrole prilikom sklapanja i izvršavanja ugovora.

### ***Računovodstvo i finansijsko izvještavanje***

Sve finansijske transakcije koje se odnose na budžet i finansijski plan evidentiraju se posredstvom Glavne knjige trezora, uključujući i transakcije koje se odnose na dugove i programe finansirane iz inostranstva ili domaće pomoći. Ministarstva finansija nadležna su za uspostavu i vođenje Glavne knjige trezora i neophodne sisteme pomoćnih knjiga prema modificiranom načelu obračunavanja.<sup>19</sup>

Sistem Glavne knjige trezora obuhvata sve prihode i primitke, rashode i izdatke, izvršene nabavke, obaveze, izmjene aktive, pasive i promjene izvora sredstava. Evidencija transakcija i poslovnih aktivnosti provodi se u skladu sa propisanim kontnim planom i na nivou propisanih klasifikacija (organizaciona, funkcionalna, ekonomska, fondovska/izvori sredstava). Za potrebe daljnjeg unapređenja računovodstvenih evidencija potrebne su određene nadogradnje u dijelu evidencije stalnih sredstava i potraživanja, što još uvijek nije u dovoljnoj mjeri integrirano, te automatizacija knjiženja.

Budžetski korisnici u obavezi su voditi pomoćne evidencije koje čine sastavni dio sistema Glavne knjige trezora i čuvati svu originalnu dokumentaciju o transakcijama. Slabosti u računovodstvenom sistemu velikim dijelom proizlaze iz slabosti u uspostavi i vođenju pomoćnih evidencija kod budžetskih korisnika: pomoćne evidencije nisu cjelovite, evidencije za dio rashoda i izdataka ne temelje se na kompletnoj dokumentaciji i ažurnim bazama podataka,<sup>20</sup> nedostaju detaljnije razrađene analitičke evidencije,<sup>21</sup> nisu uspostavljeni cjeloviti registri korisnika određenih prava, ako i postoje, određene pomoćne evidencije nisu uvezane sa Glavnom knjigom trezora. To zahtijeva dosta ručnih unosa podataka, a nedostatak integriranosti baza podataka nedovoljno se kompenzira provođenjem kontrola usklađenosti podataka.

Iako je obaveza provođenja popisa imovine i obaveza propisana i postoje dodatna uputstva, isti se ne provodi cjelovito i sveobuhvatno što ima direktan utjecaj na kvalitetu i fer prikaz finansijskih izvještaja u dijelu prikazivanja stanja imovine i obaveza.

U razvoju sistema internih kontrola, posebnu pažnju treba posvetiti razvoju računovodstvenih sistema. U prvoj fazi, treba jačati kontrolne mehanizme u cilju osiguranja ažurnosti, tačnosti i cjelovitosti računovodstvenih evidencija (o rashodima, izdacima, imovini, obavezama). Razrađene analitičke evidencije i njihovo povezivanje sa Glavnom knjigom trezora, te korištenje informacija koje one pružaju trebaju biti podloga za bolje upravljanje приходima, rashodima, imovinom i obavezama.

<sup>19</sup> Prema modificiranom načelu prihodi se priznaju kada su mjerljivi i raspoloživi, a rashodi se knjiže u periodu kada su nastali.

<sup>20</sup> Naročito kod naknada za zaposlene, grantove, subvencije, novčane potpore i sl.

<sup>21</sup> Analitičke evidencije potraživanja, obaveza, baze podataka o korisnicima prava, obračunatim i izvršenim uplatama po raznim osnovama.



S razvojem strateškog planiranja i njegovog povezivanja s budžetskim sistemom trebat će razvijati i računovodstvene sisteme naročito u dijelu razvoja budžetskih klasifikacija koje nedostaju (programska klasifikacija). Razvoj u budžetskom sistemu u smjeru povezivanja ciljeva-planova-budžetskih sredstava zahtijeva i razvoj računovodstvenih evidencija i sistema izvještavanja i u fazi planiranja i u fazi realizacije.

### ***Upravljanje rizicima***

Važan dio sistema internih finansijskih kontrola jest i upravljanje rizicima, međutim upravljanje rizicima još uvijek nije u dovoljnoj mjeri integrirano u procese planiranja i donošenja odluka u javnom sektoru FBiH.

Upravljanje rizicima znači unaprijed razmišljati o potencijalnim događajima koji mogu nastati, učincima i posljedicama s kojima se budžetski korisnici mogu suočiti u budućnosti te pravovremeno poduzimati mjere kako bi se rizici minimizirali, a time nepovoljni učinci izbjegli, odnosno smanjili.

Uvažavajući činjenicu da su pokrenute aktivnosti na razvoju strateškog i programskog planiranja, na važnosti dobiva i proces upravljanja rizicima koji se treba razvijati kao sastavni dio procesa planiranja i donošenja odluka.

U narednom razdoblju bit će potrebno razvijati cjelokupan proces upravljanja rizicima što uključuje utvrđivanje, procjenjivanje i praćenje rizika koji su prijetnja realizaciji postavljenih ciljeva korisnika budžeta, poduzimanje potrebnih radnji za sprečavanje pojave rizika, dokumentiranje informacija o rizicima, njihovoj vrsti, vjerovatnoći nastanka i procjeni utjecaja te razvoj sistemskog izvještavanja o rizicima. Identifikacija rizika na nivou ciljeva i aktivnosti trebat će se vršiti u pogledu internih i eksternih faktora rizika, uključujući rizik od prevara i korupcije.

U cilju jačanja odgovornosti rukovodioca za uspostavljanje procesa upravljanja rizicima nacrtom novog Zakona o finansijskom upravljanju i kontroli definirana je odgovornost rukovodilaca budžetskih korisnika za upravljanje rizicima od nepravilnosti i prevara te provođenje radnji za sprečavanje i otklanjanje nepravilnosti i prevara u svojoj organizaciji. Navedene odredbe bit će dodatno podržane izradom uputa i smjernica za praktičnu implementaciju procesa upravljanja rizicima te organizacijom obuka za rukovodstvo.

### ***Upravljanje nepravilnostima***

Novim Zakonom o budžetima u FBiH uvedena je funkcija budžetskog nadzora koja ima ulogu inspekcijskog nadzora zakonitosti, pravovremenosti i namjenskog korištenja budžetskih sredstava i kojim se nalažu mjere za otklanjanje utvrđenih nezakonitosti i nepravilnosti. Postupak provođenja budžetskog nadzora uređen je kroz Uredbu o budžetskom nadzoru u FBiH.<sup>22</sup> Važno je istaknuti da se budžetski nadzor pokreće na temelju prijave/zahtjeva građana ili ovlaštenih lica budžetskih korisnika, te po nalogu ministra finansija (federalnog/kantonalnih ministara finansija).

Uvođenje budžetske inspekcije predstavlja važnu nadogradnju u sistemu upravljanja nepravilnostima, međutim važno je jasno razlikovati njenu ulogu i funkciju u odnosu na interne kontrole i ulogu interne revizije, kao i činjenicu da niti jedna od ovih funkcija ne zamjenjuje niti isključuje jedna drugu.

Interne kontrole i interna revizija prvenstveno su u funkciji preventive u smislu sprečavanja nepravilnosti u poslovanju. Kontrole jesu i ostaju u nadležnosti

<sup>22</sup> Službene novine FBiH br. 34/14

rukovodilaca koji su odgovorni za njihovu uspostavu, razvoj i funkcionisanje u svrhu upravljanja rizicima i povećanja vjerovatnoće da će se ostvariti postavljeni ciljevi, a upravljanje budžetskim sredstvima provesti u skladu sa zakonima, ekonomično, efikasno i efektivno.

Uloga interne revizije je da na osnovu procjene rizika, odredi područja u okviru kojih će procijeniti prikladnost, primjenu i djelotvornost sistema internih kontrola i da preporuke rukovodstvu za njihovo unapređenje s ciljem da se nepravilnosti i propusti ne događaju, odnosno da se njihova pojava svede na minimum.

Inspekcija predstavlja naknadne, *ex-post* aktivnosti koje se obavljaju na osnovu prijava, zahtjeva ili pritužbi u cilju utvrđivanja konkretne povrede propisa koje imaju za posljedicu poduzimanje odgovarajućih kaznenih mjera, odnosno podnošenje prijave za pokretanje prekršajnih i kaznenih postupaka.

Budući da su sve tri funkcije (interne kontrole, interna revizija, inspekcija) u fazi razvoja bit će važno osigurati ispravno razumijevanje njihove uloge i doprinosa u unapređenju finansijskog upravljanja i kontrole. U tu svrhu, bit će potrebno izdati određene smjernice i uputstva, te organizovati radionice i seminare za budžetske korisnike o razlikama u načinu, odnosno pristupu radu između kontrola/interne revizije/budžetske inspekcije. Također, bit će potrebno izraditi uputstva o otkrivanju, postupanju i izvještavanju o nepravilnostima čime bi se unificirao postupak izvještavanja o uočenim nepravilnostima od strane budžetskih korisnika prema budžetskoj inspekciji.

## 2.2. Interna revizija - sadašnje stanje

### 2.1.1. Zakonodavni i metodološki okvir

Zakonski preduslovi za uspostavljanje i provođenje interne revizije u javnom sektoru stvoreni su Zakonom o internoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji BiH iz 2008. godine.<sup>23</sup> Zakon se primjenjuje na korisnike javnih sredstava budžeta Federacije BiH, kantona, gradova i općina, te vanbudžetskih fondova.<sup>24</sup>

Zakonom su uređene nadležnosti interne revizije, uloga i nadležnosti Centralne harmonizacijske jedinice i okvirni kriteriji po kojima FMF određuje obveznike uspostave interne revizije. Zakonom su utemeljeni principi rada interne revizije u javnom sektoru u skladu sa međunarodnim zahtjevima prakse interne revizije.

Kriteriji za formiranje jedinica za internu reviziju i uslovi za zapošljavanje internih revizora detaljnije su uređeni podzakonskim aktima i to Pravilnikom o kriterijima za uspostavljanje jedinica za internu reviziju<sup>25</sup> i Pravilnikom o uslovima za obavljanje poslova interne revizije<sup>26</sup>. Donesena je Metodologija rada interne revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH sa Poveljom interne revizije<sup>27</sup> i objavljeni su Standardi za profesionalnu praksu interne revizije i Kodeks profesionalne etike za interne revizore. Time je stvoren okvir za provođenje interne revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH.

Iskustva i praksa u primjeni dosadašnjeg zakonskog okvira ukazuju na potrebu njegove izmjene i dopune. To se prvenstveno odnosi na izmjene i dopune kriterija za uspostavu jedinica u cilju stvaranja osnove za racionalniju organizaciju interne revizije. Zakonska obaveza općina da imenuju samostalnog revizora ukoliko ne ispunjavaju kriterije za uspostavljanje jedinice za internu reviziju onemogućava potpunu primjenu preuzetih standarda rada. Postoji potreba za usklađivanjem definicija/terminologije u zakonu sa ažuriranim Standardima za profesionalnu praksu interne revizije, jasnijim uređivanjem funkcionalne i organizacione nezavisnosti interne revizije, te razrada odredbi vezanih uz pregled kvaliteta. Inoviranje primarnog zakona u ovoj oblasti, podrazumijevat će i ažuriranje pripadajućeg podzakonskog okvira i daljnje dopune metodoloških smjernica.

### 2.1.2. Kapaciteti interne revizije

#### 2.1.2.1 Organizaciona uspostava

Interna revizija formira se uspostavljanjem jedinice za internu reviziju (u daljem tekstu: JIR) ili imenovanjem internog revizora, shodno zakonskim i podzakonskim aktima koji uređuju organizacionu uspostavu. Od ukupno 73 obveznika uspostave JIR, samo je 29 organizacija (40%) uključujući sve nivoe vlasti u Federaciji BiH sistematizovalo JIR, a 14 organizacija (19%) umjesto formiranja JIR imenovali su samostalnog internog revizora. Preostalih 30 obveznika nije uspostavilo funkciju interne revizije u skladu sa regulativom za ovu oblast. Među institucijama koje su

<sup>23</sup> Službene novine FBiH, br. 47/08

<sup>24</sup> Interna revizija u javnim preduzećima uređena je Zakonom o javnim preduzećima u Federaciji BiH iz 2005.g.

<sup>25</sup> Službene novine FBiH br. 82/13 i 74/14

<sup>26</sup> Službene novine FBiH br. 85/13 i 90/14

<sup>27</sup> Službene novine FBiH br. 13/12 i 93/13

sistematizovale JIR, većinom su veliki budžetski korisnici na federalnom nivou,<sup>28</sup> vanbudžetski fondovi, te kantonalna ministarstva finansija.

Iako u zakonskim odredbama nije eksplicitno naveden model zajedničkih jedinica za internu reviziju, određeni oblici zajedničkih jedinica za internu reviziju već postoje u praksi. JIR u FMF-u vrši reviziju i u manjim budžetskim korisnicima na federalnom nivou, a JIR kantonalnih ministarstava finansija u pravilu obavljaju reviziju za sve budžetske korisnike na nivou kantona.

Među institucijama koje još uvijek nisu ispunile obavezu uspostave JIR, nalazi se i određeni broj velikih budžetskih korisnika na federalnom nivou, tri kantonalna ministarstva finansija, a najveći broj njih odnosi se na općine i gradove, te kantonalne vanbudžetske fondove.

U slučaju da ne ispunjavaju kriterije za formiranje JIR, zakonom je propisana obaveza općina da imenuju najmanje jednog internog revizora. Od svih općina, ovu obavezu ispunila je samo jedna općina. Međutim, uspostava funkcije interne revizije imenovanjem samostalnog internog revizora ima poteškoće u ispunjavanju zahtjeva standarda rada interne revizije. Samostalni interni revizor ograničen je u pogledu kapaciteta i obuhvata revizije, kompetencija, te ispunjavanja preduslova za timski rad, kao i provođenje internog pregleda kvaliteta rada.

S obzirom na poteškoće u ispunjavanju zakonske obaveze uspostave JIR u slučaju manjih budžetskih korisnika (općina i gradova), kao i činjenicu da samostalni interni revizori ne mogu ispuniti zahtjeve preuzetih standarda rada interne revizije, potrebno je redefinirati kriterije za uspostavu funkcije interne revizije, koristiti modele zajedničkih JIR gdje god je to moguće, te eliminisati mogućnost imenovanja samostalnog internog revizora.

### 2.1.2.2 Kadrovski kapaciteti i pozicioniranje struke interne revizije

#### Popunjenost jedinica za internu reviziju

Značajan dio sistematizovanih JIR imaju svega jednog zaposlenog internog revizora.<sup>29</sup> Time je stvarni kapacitet takvih jedinica za internu reviziju zapravo ograničen na kapacitet samostalnog internog revizora. U cilju jačanja kapaciteta prioritet treba dati popunjavanju JIR kod velikih budžetskih korisnika, te JIR u federalnom i kantonalnim ministarstvima finansija.

#### Pozicioniranje profesije interne revizije

Na federalnom nivou, radna mjesta internog revizora i rukovodioca JIR nisu prepoznata Zakonom o državnoj službi FBiH<sup>30</sup>, dok je u Zakonu o plaćama i naknadama u organima vlasti u FBiH<sup>31</sup> propisan koeficijent za internog revizora, ali ne i za rukovodioca JIR. Ova situacija dovodi do neujednačene prakse u organima kod sistematizovanja radnih mjesta i odluke o koeficijentu. Situacija sa zakonodavnim okvirom i pozicioniranjem profesije interne revizije je još složenija na nivou kantona, odnosno općina i gradova. Ni na jednom administrativnom nivou nema jedinstvene

<sup>28</sup> Primjerice Federalno ministarstvo financija, Porezna uprava, Federalno ministarstvo poljoprivrede, vodoprivrede i šumarstva, Federalno ministarstvo rada i socijalne politike, Federalno ministarstvo za pitanja boraca i invalida obrambeno-oslobodilačkog rata, Federalno ministarstvo prometa i komunikacija i dr.

<sup>29</sup> Od ukupno 29 sistematizovanih jedinica, njih pet još uvijek nije popunjeno ni sa jednim internim revizorom. Njih 10 ima svega jednog zaposlenog internog revizora.

<sup>30</sup> Službene novine br. 29/03; 23/04; 39/04; 54/04; 67/05; 08/06; 04/12

<sup>31</sup> Službene novine br. 45/10 i 111/12

klasifikacije radnih mjesta u okviru koje bi se i radno mjesto internog revizora jednoobrazno definiralo u skladu s aktivnostima i obavezama internih revizora i rukovodioca JIR sadržanim u Zakon o internoj reviziji. Odstupanja u praksi u pogledu plaća i klasificiranja radnih mjesta internih revizora u zavisnosti od institucije u kojoj su zaposleni upućuju na potrebu detaljnije analize stanja u pogledu adekvatnosti pozicioniranja profesije internog revizora. Analiza stanja treba predstavljati temelj za pokretanje inicijative kojom će se jednoobrazno urediti predmetna pitanja u okviru regulative vezane uz radna mjesta i plaće u državnoj i javnoj službi, što treba provesti u koordinaciji sa reformom javne uprave u dijelu aktivnosti vezanih uz upravljanje ljudskim resursima.

## **Obuka i certifikacija**

Internu reviziju u javnom sektoru u Federaciji BiH obavljaju ovlašteni interni revizori za javni sektor. Gotovo svi interni revizori u javnom sektoru su certificirani u skladu sa uslovima iz Pravilnika o uslovima za obavljanje poslova interne revizije. Obuku i certificiranje internih revizora vrše profesionalna udruženja dok CHJ FMF verificira stečeni certifikat.

Krajem 2014. godine, CHJ FMF je propisala Plan i Program obuke internih revizora za javni sektor kojeg su se dužna pridržavati profesionalna/strukovna udruženja koja vrše obuku i izdaju certifikate internog revizora za javni sektor. S obzirom da je ovakva saradnja između CHJ FMF i strukovnih udruženja nova aktivnost u pogledu obuke internih revizora, bit će je potrebno razvijati na način da CHJ FMF osigura adekvatnu uključenost u daljnje oblikovanje programa obuke internih revizora, predlaganje izmjena i dopuna programa u skladu sa potrebama prakse, te provjeru kvalitete provođenja obuke.

Kontinuirano stručno usavršavanje internih revizora u javnom sektoru još uvijek nije sistemski uređeno, odnosno ne postoji zakonska obaveza za istim, niti su propisani oblici kontinuiranog stručnog usavršavanja. S obzirom da je još uvijek i osnovna obuka za certificiranje internih revizora u javnom sektoru u počecima razvoja, sistemsko uređivanje obaveze kontinuiranog stručnog usavršavanja moguće je uvoditi tek u kasnijoj fazi. U međuvremenu potrebno je osigurati adekvatno dodatno stručno usavršavanje u oblastima od interesa za interne revizore prilagođeno nivou i potrebama razvoja interne revizije. U okviru ovog segmenta, CHJ FMF će osim saradnje sa strukovnim udruženjima razvijati i saradnju sa Agencijom za državnu službu FBiH u cilju utvrđivanja prioritarnih tema za stručnim usavršavanjem internih revizora i modalitetima organizacije obuke.

### 2.1.2.3 Područja i kvalitet rada interne revizije

U dosadašnjem periodu, aktivnosti interne revizije primarno su bile usmjerene u revizije usklađenosti, a područja zahvaćena aktivnošću interne revizije za 2013. godinu su sljedeća:

Područje revidiranja	Broj revizija	Procent
Revizije poslovanja	94	69,12%
Javne nabavke	22	16,18%
Planiranje i izvršenje budžeta	10	7,35%
Transferi (tekući i kapitalni)	10	7,35%
<b>Ukupno</b>	<b>136</b>	<b>100,00%</b>

Tabela 1: pregled područja revidiranja IR<sup>32</sup>

Navedeni podaci pokazuju da je interna revizija u znatno manjem obimu zahvatila područja poslovanja koja su se pokazala rizičnim u analizi stanja finansijskog upravljanja i kontrole (planiranje i izvršavanje budžeta, grantovi, subvencije, transferi). Planiranje rada interne revizije u narednom razdoblju trebat će zasnivati na sistemskoj procjeni rizika<sup>33</sup> kako bi se osiguralo da interna revizija svojim aktivnostima zahvati i područja s utvrđenim slabostima u finansijskom upravljanju i kontroli, područja koja su pokrivena obrascem Izjave o fiskalnoj odgovornosti, te ostvarivanja ekonomičnosti, efektivnosti i efikasnosti u potrošnji budžetskih sredstava.

U uslovima u kojima je finansijsko upravljanje i kontrola u većoj mjeri usmjereno na kontrole usklađenosti sa zakonima, propisima i planiranim sredstvima, nego na postizanje veće ekonomičnosti i efektivnosti i interna revizija je više usmjerena na revizije usklađenosti. Provedene revizije usklađenosti su važne i potrebno ih je provoditi i u narednom razdoblju. Međutim uz revizije usklađenosti, potrebno je provoditi i složenije revizije prvenstveno revizije sistema. S razvojem programskog planiranja i stvaranjem preduslova za ocjenu efikasnosti i efektivnosti u upravljanju budžetskim sredstvima bit će potreban i veći angažman internih revizora u provođenju revizija učinaka.

I u revizijama usklađenosti i u revizijama učinka bitno je usmjeravanje rada internih revizora na sisteme internih kontrola. Prevelik fokus na reviziju pojedinačnih transakcija, što je sada često slučaj u praksi, onemogućava otkrivanje sistemskih slabosti internih kontrola, pruža manju dodatnu vrijednost interne revizije i dovodi u opasnost da se aktivnosti interne revizije pogrešno percipiraju kao rad inspekcije. U cilju efektivnijeg korištenja revizorskih resursa, a uvažavajući činjenicu da su određeni procesi u javnom sektoru istovrsni i provode se u više ili gotovo svim budžetskim korisnicima, te da se određeni procesi provode segmentalno, odnosno dijelom kod jednih, a dijelom kod drugih budžetskih korisnika potrebno je koristiti i zajednički angažman internih revizora kroz provođenje tzv. „horizontalnih“<sup>34</sup> i

<sup>32</sup> Podaci preuzeti iz Godišnjeg konsolidovanog izvještaja interne revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH za 2013. godinu

<sup>33</sup> Sistemsku procjenu rizika internim revizorima značajno bi trebao olakšati Priručnik za procjenu rizika i planiranje interne revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH objavljen u Sl. novinama FBiH broj 106/14,

<sup>34</sup> „Horizontalne“ revizije podrazumijevaju angažman internih revizora iz više budžetskih korisnika istog administrativnog nivoa na provođenju revizije istog procesa koji se odvija u svim predmetnim institucijama (na primjer strateško planiranje, sistemi računovodstva, subvencije i transferi i slično). Cilj je dobivanje opšteg pregleda kontrolnih mehanizama u procesima koji su zajednički odnosno istovrsni za više ili kod svih budžetskih korisnika.

„vertikalnih“ revizija,<sup>35</sup> što do sada nije bilo praksa. Preduslov za efektivno vršenje interne revizije je i razvoj saradnje sa rukovodstvom radi prepoznavanja efekata njenog rada. Zrelost i efikasnost rada funkcije interne revizije zavisi od ostvarenog stepena upravljačke odgovornosti i razumijevanja rukovodstva za doprinos koji interna revizija može dati u osiguravanju usklađenosti i zakonitosti, postizanju fiskalne discipline i ostvarenju ciljeva organizacije. U narednom periodu, potrebno je razvijati saradnju između rukovodstva i interne revizije sa ciljem da strateški i godišnji planovi rada interne revizije odražavaju prioritete institucija i da se podigne stepen implementacije revizorskih preporuka.

### Provjera kvalitete rada

Procjena kvaliteta rada interne revizije u skladu sa standardima rada interne revizije može biti interna<sup>36</sup> i eksterna<sup>37</sup>. Interna procjena kvaliteta rada interne revizije koja se provodi na nivou JIR, adekvatno se može provesti samo u jedinicama koji imaju dva ili više internih revizora. Programi osiguranja i poboljšanja kvalitete rada interne revizije koji se pripremaju u svrhu provođenja interne procjene od strane rukovodioca JIR, do sada nisu pripremani i ovi oblici provjere kvalitete rada se ne provode.

CHJ u okviru svoje koordinacijske uloge može provoditi provjeru kvalitete rada interne revizije radi prikupljanja informacija za razvoj i unapređenje metodologije rada, ali zbog nedovoljnih kapaciteta CHJ FMF nije provodila ove aktivnosti. Provjera kvaliteta rada interne revizije od strane CHJ ne predstavlja nezavisni eksterni pregled,<sup>38</sup> budući da CHJ donosi metodologiju rada, upute i smjernice za rad internih revizora, te stoga ne može ispuniti zahtjev potpune nezavisnosti kakva se zahtijeva kod eksternog pregleda. Međutim, u uvjetima kada je interna revizija još uvijek u razvoju, praćenje kvalitete rada od strane CHJ može se smatrati određenim oblikom „vanjske procjene“ premda ne u cijelosti u skladu sa zahtjevima standarda rada interne revizije. Ulogu CHJ u pogledu provjere kvalitete rada trebat će ponovno razmotriti nakon što funkcija interne revizije dostigne određeni viši stepen razvoja.<sup>39</sup>

Postojeći Zakon o internoj reviziji propisuje obavezu obavljanja nezavisnog eksternog pregleda kvaliteta svake jedinice za internu reviziju najmanje jednom u pet godina. U šest godina od uvođenja ove zakonske odredbe nije obavljen niti jedan eksterni pregled, ali u dosadašnjim uslovima i prema ostvarenom stepenu razvoja funkcije interne revizije, ovi pregledi i jesu preuranjeni.

Budući da je funkcija interne revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH još uvijek u počecima razvoja, da su JIR male, većinom sa jednim internim revizorom i da se još uvijek traže racionalniji modeli organizacione uspostave interne revizije, aktivnosti provjere kvaliteta trebaju se razvijati postepeno. U prvoj fazi, naglasak treba staviti na

<sup>35</sup> „Vertikalne“ revizije podrazumijevaju uključivanje internih revizora iz više institucija na provođenju revizije istog procesa koji se provodi tako da se dio aktivnosti odvija kod jednog, a dio aktivnosti kod drugog korisnika budžeta, potencijalno na više administrativnih nivoa (na primjer, subvencije, transferi i sl.). Cilj je dobivanje kompletnog pregleda kontrolnih mehanizama koji imaju implikacije na proces u cjelini za sve budžetske korisnike uključene u njegovu implementaciju.

<sup>36</sup> IPPF 1310 Obavezni elementi programa osiguranja i unapređenja kvaliteta i IPPF 1311 Interna procjena.

<sup>37</sup> IPPF 1312 Eksterna procjena.

<sup>38</sup> kako to zahtijeva Standard 1312.

<sup>39</sup> Osiguranje kvaliteta je bilo predmetom nedavne diskusije u sklopu inicijative umrežavanja na polju javne interne kontrole zemalja članica Evropske unije. Navedeni tekst u skladu je sa zaključcima sadržanim u Dokumentu za diskusiju koji je izrađen u sklopu navedene inicijative, a dostupan je na:

[http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/pic\\_paper3\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/pic_paper3_en.pdf)

provođenje internih provjera kvalitete rada u JIR koje imaju dva i više internih revizora, te provođenje provjere kvalitete rada interne revizije od strane CHJ FMF u cilju prikupljanja informacija o primjeni propisane metodologije. Stoga, primjena zakonskih odredbi o provođenju nezavisnog eksternog pregleda bit će moguća tek u kasnijoj fazi (od 2017. god. nadalje) i to za veće jedinice za internu reviziju koji će djelovati više od 5 godina.

### 2.3. Centralna harmonizacijska jedinica

CHJ FMF formirana Zakonom o internoj reviziji u javnom sektoru Federacije BiH kao sektor Federalnog ministarstva finansija, direktno je odgovorna federalnom ministru finansija. Od ukupno devet sistematizovanih radnih mjesta u CHJ popunjena su samo tri, s time da je CHJ FMF kadrovske kapacitete ojačala tek krajem 2013. godine.

Nadležnosti CHJ FMF u oblasti interne revizije definirane su Zakonom o internoj reviziji, a njene nadležnosti u oblasti finansijskog upravljanje i kontrole bit će uređene usvajanjem Zakona o finansijskom upravljanju i kontroli u javnom sektoru u Federaciji BiH.

Dosadašnje aktivnosti CHJ FMF u najvećoj mjeri su se odnosile na izradu i donošenje regulative i metodologije rada za internu reviziju i saradnju sa projektima tehničke pomoći finansiranim od strane EU koji su pružali podršku razvoju PIFC-a.

Budući razvoj PIFC-a i složenost reformi zahtijevat će aktivnu saradnju CHJ FMF sa nosiocima reformskih procesa u području budžeta i javne uprave, kao i sa budžetskim korisnicima radi implementacije sistema internih finansijskih kontrola, te pružateljima obuka (strukovnim udruženjima i Agencijom za državnu službu FBiH) radi definiranja i provođenja programa obuke i za interne revizore i za osobe zadužene za finansijsko upravljanje i kontrole.

Pored toga, bit će važan nastavak i intenziviranje saradnje s Uredom za reviziju institucija u FBiH u cilju razmjene informacije o kvaliteti uspostavljenih sistema internih kontrola. Također bit će važan i nastavak saradnje s ostalim CHJ u BiH u pogledu harmonizacije zakonodavnog okvira i metodologije rada u dijelu finansijskog upravljanja i kontrola te daljnjeg razvoja metodologije rada interne revizije metodologije upravljanja rizicima i strateškog upravljanja.

Nastavit će se i saradnja sa Generalnom direkcijom za budžet Evropske komisije i projektima međunarodne tehničke podrške kako bi razvoj sistema internih finansijskih kontrola bio u skladu sa zahtjevima Evropske komisije i najboljom praksom zemalja EU.



### 3. Ciljevi daljnjeg razvoja sistema internih finansijskih kontrola

Temeljni cilj Strategije je da se sistemi internih finansijskih kontrola u narednom periodu razvijaju kao sastavni/integralni dio budžetskih procesa, da budu podrška razvoju u budžetskom sistemu i da budu prepoznati kao dio reforme javne uprave.

Strategija predviđa fazni pristup razvoju sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru u FBiH u razdoblju 2015-2018:

#### 1. Faza 2015-2016

- Jačanje kontrola za osiguranje fiskalne discipline (kontrole zakonitosti i pravilnosti)

#### 2. Faza 2017-2018

- Stvaranje preduslova za razvoj upravljanja usmjerenog na ciljeve i rezultate

Sadašnji budžetski sistem u FBiH je inputno orijentisan s naglaskom na jačanje fiskalne odgovornosti. S obzirom da postoje evidentni nedostaci u planiranju i izvršavanju budžeta, računovodstvenim evidencijama i javnim nabavkama koji su posljedica slabosti u sistemima internih kontrola usmjerenim na osiguranje zakonitosti i pravilnosti, potrebno je prioritarno jačati sisteme internih kontrola u navedenim područjima u svrhu jačanja fiskalne discipline.

Novim Zakonom o budžetima u FBiH pokrenute su aktivnosti na razvoju programskog planiranja. Također, pokrenut je i razvoj strateškog planiranja u federalnim institucijama. Navedeno stvara važne preduslove za razvoj upravljanja usmjerenog na ciljeve i rezultate, što treba biti podržano i razvojem sistema internih finansijskih kontrola.

#### 3.1. Ciljevi razvoja finansijskog upravljanja i kontrole

Razvoj finansijskog upravljanja i kontrole usmjerit će se u realizaciju sljedećih ciljeva:

- a) Unapređenje regulative za razvoj finansijskog upravljanja i kontrole
- b) Jačanje kapaciteta za razvoj finansijskog upravljanja i kontrole
- c) Jačanje kontrola u cilju osiguranja fiskalne odgovornosti
- d) Stvaranje preduslova za razvoj upravljanja usmjerenog na ciljeve i rezultate

##### a) Unapređenje regulative za razvoj finansijskog upravljanja i kontrole

Temeljni zakonodavni okvir za razvoj finansijskog upravljanja i kontrole koji je sadržan u Zakonu o budžetima FBiH i Zakonu o trezoru potrebno je nadopuniti regulativom koja stvara osnov za sistemski razvoj finansijskog upravljanja i kontrole. To prvenstveno uključuje donošenje Zakona o finansijskom upravljanju i kontroli, te pripadajuće podzakonske regulative, kao i zakonsko uređenje procesa strateškog planiranja u javnom sektoru u Federaciji BiH. Programska klasifikacija koja je nominalno uvedena u Zakon o budžetima u FBiH treba se ugraditi i u Zakon o trezoru, kao i u prateću podzakonsku regulativu što će biti podloga za njenu praktičnu implementaciju u svim fazama proračunskog ciklusa – planiranju, izvršavanju, računovodstvenim evidencijama i finansijskom izvještavanju.

##### **Mjere:**

- Usvajanje Zakona o finansijskom upravljanju i kontroli i donošenje podzakonskih akata
- Usvajanje Zakona o trezoru
- Usvajanje Zakona o razvojnom planiranju i upravljanju razvojem

- Uvođenje programske klasifikacije u podzakonske akte (Uredba o računovodstvu budžeta u FBiH, Pravilnik o knjigovodstvu budžeta u FBiH, Pravilnik o finansijskom izvještavanju i godišnjem obračunu budžeta u FBiH)

### **b) Jačanje kapaciteta za razvoj finansijskog upravljanja i kontrole**

Kapacitete FMF-a, koji ima ulogu usmjeravanja razvoja u budžetskim procesima, koordinacije aktivnosti na razvoju sistema internih finansijskih kontrola za cijeli javni sektor u FBiH, pružanje savjeta i podrške budžetskim korisnicima u razvoju sistema internih finansijskih kontrola, potrebno je ojačati u smislu brojnosti i stručnosti. To se prvenstveno odnosi na Centralnu harmonizacijsku jedinicu, Sektor za budžet i javne rashode i Sektor za trezor.

Na nivou budžetskih korisnika potrebno je usmjeriti aktivnosti na razvoj koordinacijske uloge jedinica za finansije i razvoj upravljačke odgovornosti rukovodilaca. Za potrebe razvoja koordinacijske uloge organizacionih jedinica za finansije treba provesti analize sadašnjeg organizacionog statusa, uloge i poslova, naročito kod velikih budžetskih korisnika (u smislu budžetskih sredstava kojima raspolažu) i onih koji imaju korisnike javnih sredstava drugog nivoa, te predložiti mjere za razvoj njihove koordinacijske uloge.

U cilju razvoja upravljačke odgovornosti potrebno je provesti aktivnosti usmjerene na jačanje svijesti rukovodilaca i o njihovoj ulozi u postizanju fiskalne odgovornosti kroz izdavanje uputstava i smjernica za praktičnu implementaciju upravljačke odgovornosti, te organizaciju seminara i radionica za rukovodioce.

#### **Mjere:**

- Jačanje kapaciteta FMF (CHJ, Sektora za budžet i javne rashode i Sektora za trezor) za provođenje koordinacijske uloge u razvoju finansijskog upravljanja i kontrole za cijeli javni sektor u FBiH i za provođenja analiza za potrebe donošenja odluka od strane ministra finansija i Vlade FBiH.<sup>40</sup>
- Analiza organizacionog statusa, uloga i poslova Sektora/Službi za finansije kod budžetskih korisnika (pilot institucije) i prijedlozi mjera za razvoj njihove koordinacijske uloge za razvoj finansijskog upravljanja i kontrola i saradnje sa FMF
- Organizacija radionica i seminara za zaposlenike Sektora/Službi za finansije
- Izdavanje uputa i smjernica za praktičnu implementaciju upravljačke odgovornosti
- Organizacija radionica i seminara za rukovodioce

### **c) Jačanje kontrola u cilju osiguranja fiskalne odgovornosti**

U prvoj fazi, u periodu od 2015. do 2016. godine, naglasak se stavlja na jačanje kontrola zakonitosti i pravilnosti, za što postoji evidentna potreba zbog još uvijek prisutnih nedostataka u planiranju i izvršavanju budžeta, računovodstvu, javnoj nabavci, što su ujedno i ključna područja za osiguranje fiskalne odgovornosti. U tu svrhu provest će se sljedeće:

<sup>40</sup> Analitički kapaciteti FMF-a potrebni su za razmatranje podnijetih zahtjeva budžetskih korisnika za sredstvima i obavljanje konsultacija i pregovora s budžetskim korisnicima, izradu mišljenja za Vladu FBiH u slučaju neslaganja s predloženim nacrtima budžeta od strane budžetskih korisnika, razmatranja prijedloga programa javnih investicija, izrade mišljenja o fiskalnim učincima predloženih zakonskih akata, donošenja rješenja o obustavi izvršenja odluka koje su u suprotnosti sa zakonodavstvom o budžetu i sl.

**Mjere:**

- Provođenje detaljnih analiza rizika i postojećih kontrola u procesima planiranja, izvršavanja budžeta i računovodstva (grantovi, subvencije, transferi, kapitalni projekti) na bazi pilot institucija
- Izrada internih procedura kojima će se na nivou budžetskih korisnika detaljnije urediti postupci, rokovi, ovlaštenja i odgovornosti u ključnim procesima iz budžetskog ciklusa
- Unapređenje informacionih sistema kod budžetskih korisnika (informatizacija baza podataka, registara korisnika prava i naknada, ugradnja kontrolnih mehanizama i sl.)
- Razvoj računovodstvenih sistema – nadogradnja Glavne knjige trezora u dijelu evidencije stalnih sredstava i potraživanja, automatizacija knjiženja, informatizacija pomoćnih evidencija kod budžetskih korisnika
- Izrada smjernica/uputa za provođenje ex-post kontrola (kontrola na licu mjesta) za isplaćene grantove, subvencije, potpore, transfere
- Izrada uputa o otkrivanju, postupanju i izvještavanju o nepravilnostima

**d) Stvaranje preduslova za razvoj upravljanja usmjerenog na ciljeve i rezultate**

U drugoj fazi, periodu od 2017. do 2018.godine, potrebno je stvaranje preduslova za razvoj upravljanja usmjerenog na ciljeve i rezultate. Navedeno uključuje razvoj strateškog planiranja i njegovo povezivanje s budžetskim ciklusom kroz razvoj programskog planiranja. Bez razvoja strateškog planiranja, postoji rizik da se programsko planiranje shvati tek kao grupiranje troškova u različite aktivnosti i projekte koji nemaju jasnu vezu sa strateškim ciljevima i prioritetima. Također, kao sastavni dio procesa planiranja i postavljanja ciljeva treba razvijati i proces upravljanja rizicima.

Programi u funkciji povezivanja strateških ciljeva i budžetskih sredstava stvorit će podlogu za razvoj upravljačke odgovornosti rukovodilaca za ciljeve i pokazatelje uspješnosti i temelj ne samo za praćenje zakonitosti i pravilnosti, već i za ocjenu ekonomičnosti, efektivnosti i efikasnosti u trošenju budžetskih sredstava.

**Mjere:**

- Integrisanje procesa strateškog planiranja i budžetskog planiranja
- Provođenje edukacije budžetskih korisnika o izradi programskog budžeta
- Izrada programskog budžeta
- Na nivou budžetskih korisnika uvesti odluke o ovlaštenjima i odgovornostima za realizaciju ciljeva i upravljanje budžetskim sredstvima – na bazi pilot institucija
- Integrisanje procesa upravljanja rizicima u strateško planiranje i programsko budžetiranje – na bazi pilot institucija
- Priprema finansijskih izvještaja po programskoj klasifikaciji, uključujući i izvještavanje o ostvarenim ciljevima i rezultatima

## 3.2. Ciljevi razvoja interne revizije

### a) Unapređenje regulative i metodologije rada interne revizije

Postojeću zakonsku i podzakonsku regulativu u oblasti interne revizije potrebno je izmijeniti i dopuniti u cilju da se usklade definicije/terminologija korištena u zakonu sa ažuriranim Standardima za profesionalnu praksu interne revizije, jasnije uredi funkcionalna i organizaciona nezavisnost interne revizije, te stvore zakonske osnove za racionalniju organizaciju interne revizije (eliminiraju mogućnost uspostave funkcije interne revizije u vidu samostalnih internih revizora, definiraju **adekvatniji** kriteriji za uspostavu interne revizije, uključujući i formiranje zajedničkih jedinica za internu reviziju, te ukine obaveza uspostave interne revizije za male općine) i razrade modaliteti internog i eksternog pregleda.

Metodologiju rada interne revizije potrebno je unaprijediti i to u oblastima: procjene rizika kod strateškog i godišnjeg planiranja aktivnosti interne revizije; pružanja pomoći rukovodiocima u ostvarivanju fiskalne odgovornosti (smjernice za izradu mišljenja internih revizora o stanju sistema finansijskog upravljanja i kontrola za potrebe izrade Izjave o fiskalnoj odgovornosti); postupanja internih revizora u slučaju nalaza o nepravilnostima, te razvoj metodologije za provođenje revizije učinka kao i smjernice za provođenje internog pregleda kvalitete rada interne revizije.

#### **Mjere:**

- Izmjene i dopune Zakona o internoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji BiH/novi Zakon o internoj reviziji
- Izmjene podzakonske regulative iz oblasti interne revizije
- Razvoj metodologije rada – dopune Metodologije rada interne revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH
- Izrada Smjernica za provjeru kvalitete rada interne revizije

### b) Jačanje kapaciteta interne revizije

Kapacitete interne revizije u smislu brojnosti potrebno je prvenstveno jačati u FMF i u JIR pri kantonalnim ministarstvima finansija zbog velikog broja potencijalnih subjekata revizije, te u budžetskim korisnicima koji upravljaju velikim iznosima sredstava (transferi, subvencije, grantovi) ili čije poslovanje je izloženo značajnim rizicima.

Aktivnosti vezane uz adekvatno pozicioniranje interne revizije u klasifikaciji radnih mjesta, te određivanje koeficijenata za plaću rukovodioca JIR i internih revizora treba provesti u koordinaciji sa aktivnostima u sklopu reforme javne uprave u dijelu uređivanja zakonodavnog okvira koji uređuje radna mjesta i plaće u državnoj i javnoj službi.

U cilju jačanja stručnosti, znanja i vještina internih revizora, CHJ FMF treba pratiti primjenu Programa obuke i certificiranja internih revizora koji se provodi od strane strukovnih udruženja te u skladu sa potrebama prakse predlagati njegove izmjene i dopune. U drugoj fazi primjene ove Strategije, od 2017. godine nadalje potrebno je razviti i modalitete kontinuiranog stručnog usavršavanja internih revizora u javnom sektoru. U tom pogledu CHJ FMF treba jačati saradnju sa pružaocima usluga obuke za interne revizore, uključujući i strukovna udruženja i Agenciju za državnu službu FBiH.

**Mjere:**

- Jačanje kapaciteta u JIR u FMF, velikim federalnim budžetskim korisnicima, te u kantonalnim ministarstvima finansija
- Analiza stanja i inicijativa za adekvatno pozicioniranje profesije interne revizije u klasifikaciji radnih mjesta i koeficijenata za plaću
- Nadzor nad provođenjem i razvoj programa obuke za osnovnu certifikaciju internih revizora i organizacije seminara i radionica za potrebe kontinuiranog stručnog usavršavanja internih revizora

**c) Povećanje učinka i kvaliteta rada interne revizije**

Aktivnosti interne revizije u narednom razdoblju potrebno je usmjeriti u složenije revizije, prvenstveno revizije sistema.

U prvoj fazi potrebno je povećati broj revizija sistema u oblastima planiranja i izvršavanja budžeta, osobito u području grantova, subvencija i transfera, računovodstvenih sistema i javne nabavke. Navedena područja ujedno su i područja zahvaćena obrascem Izjave o fiskalnoj odgovornosti. Obavljanje ovih revizija važan je preduslov da interna revizija može pripremiti adekvatno Mišljenje o funkcionisanju sistema finansijskog upravljanja i kontrola, koje rukovodioci budžetskih korisnika trebaju priložiti uz Izjavu o fiskalnoj odgovornosti.

U drugoj fazi, imajući u vidu budžetske reforme, potrebno je usmjeravanje rada interne revizije na složenije revizije u područjima koja će postati prioriteta, uključujući strateško planiranje, programiranje, sisteme informacija o učincima poslovanja i ostvarivanju vrijednosti za novac. Uvođenje programskog planiranja sa utvrđivanjem ciljeva programa i indikatora uspješnosti stvara osnovu za provođenje revizija učinka, te analizu ostvarivanja ekonomičnosti, efektivnosti i efikasnosti u potrošnji budžetskih sredstava. Zbog složenosti, revizije učinka provodit će se u pilot institucijama, a naučene lekcije ugradit će se u metodologiju rada i staviti na raspolaganje ostalim internim revizorima.

Za istovrsne procese koji se odvijaju kod više ili gotovo svih budžetskih korisnika, te za procese koji se segmentalno provode dijelom kod jednih, a dijelom kod drugih budžetskih korisnika uključujući različite nivoe vlasti koristit će se zajednički angažmani internih revizora kroz provođenje horizontalnih i vertikalnih revizija.

**Mjere:**

- Usmjeravanje aktivnosti interne revizije u složenija područja
- Provođenje horizontalnih i vertikalnih revizija
- Razvoj saradnje s rukovodstvom (podrška u postizanju fiskalne odgovornosti i osiguravanju realizacije ciljeva organizacije)
- Provjera kvaliteta rada interne revizije

**3.3. Ciljevi razvoja CHJ****d) Razvoj koordinacione uloge CHJ FMF**

U cilju efektivnog provođenja zakonskih obaveza, te ciljeva i mjera predviđenih Strategijom, potrebno je prioritarno izvršiti kadrovsko popunjavanje sistematizovanih radnih mjesta u CHJ FMF radi jačanja kapaciteta za provođenje normativnih, analitičkih i savjetodavnih aktivnosti.

Budući razvoj PIFC-a i složenost reformi zahtijevat će intenzivniji razvoj koordinacijske uloge CHJ FMF što podrazumijeva kontinuiranu saradnju sa:

- nosiocima reformskih procesa (Sektor za budžet, Sektor za trezor) u analizi i izradi zakonske i podzakonske regulative, smjernica, uputa i sl., osobito u području finansijskog upravljanja i kontrola,
- budžetskim korisnicima (rukovodiocima, sektorima/službama za finansije, internim revizorima) za implementaciju FUK i unapređenje rada interne revizije,
- Uredom za reviziju institucija u Federaciji BiH u cilju razmjene informacija o kvaliteti uspostavljenih sistema internih kontrola i utvrđivanju područja od prioritetnog interesa za razvoj,
- pružateljima obuke (strukovnim udruženjima, Agencijom za državnu službu FBiH) na definiranju prioritetnih oblasti i tema za specijalističke programe obuke za finansijsko upravljanje i kontrolu, te za internu reviziju,
- ostalim CHJ u BiH putem Koordinacionog odbora CHJ,
- Generalnom direkcijom za budžet Evropske komisije i projektima međunarodne tehničke podrške.

### **Mjere**

- Jačanje kapaciteta CHJ – popunjavanje sistematiziranih radnih mjesta
- Jačanje saradnje sa nosiocima reformskih procesa (Sektor za budžet, Sektor za trezor, PARCO)
- Jačanje saradnje sa budžetskim korisnicima
- Jačanje saradnje sa Uredom za reviziju institucija u FBiH
- Praćenje i provjera kvaliteta uspostavljenih sistema (FUK i IR)
- Razvoj saradnje sa pružateljima obuka iz područja FUK i IR
- Unutrašnja i međunarodna saradnja

***Ciljevi i mjere za njihovu realizaciju, vremenski period u kojem se očekuje realizacija, nosioci aktivnosti i indikatori uspješnosti sadržani su u detaljnom Akcijskom planu koji se nalazi u prilogu ove Strategije.***

## **4. Rizici po ostvarivanje ciljeva Strategije i mehanizmi za njihovo ublažavanje**

<b>Ciljevi</b>	<b>Rizici</b>	<b>Mehanizmi za ublažavanje rizika</b>
1. Unapređenje regulative za razvoj FUK	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Kašnjenje u formiranju zakonodavne vlasti</li> <li>▪ Nedostatak političke podrške za reforme upravljanja javnim finansijama</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Pokretanje aktivnosti iz Sporazuma o stabilizaciji i pridruživanju EU</li> </ul>
2. Jačanje kapaciteta za razvoj FUK	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Zabrana novih zapošljavanja izvan sistema javnog sektora</li> <li>▪ Nedostatak adekvatnih programa obuke i nedostatak finansijskih sredstava za provedbu programa razvoja i obuke</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Zapošljavanje putem internih oglasa i/ili eksternih premještaja (iz drugih organizacija javnog sektora)</li> <li>▪ Projekti tehničke podrške za PIFC/PFM</li> <li>▪ Sredstva raznih donatora usmjerena u edukaciju</li> </ul>

Ciljevi	Rizici	Mehanizmi za ublažavanje rizika
		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Koordinacija aktivnosti sa drugim povezanim projektima tehničke podrške (HRM, PAR i sl.) i sa pružiocima usluga obuke</li> </ul>
3. Jačanje kontrola u cilju osiguranja fiskalne odgovornosti	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Nedostatak podrške najvišeg rukovodstva za uvođenje finansijske discipline kroz daljnju integraciju kontrola u procese iz budžetskog ciklusa</li> <li>▪ Nedostatak kapaciteta u budžetskim korisnicima za provođenje analiza rizika/kontrola i izradu internih procedura rada</li> <li>▪ Nedostatak finansijskih sredstava za unapređenje informacionih sistema i integraciju kontrolnih mehanizama</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Primjena pravila za jačanje fiskalne odgovornosti i kaznenih odredbi iz Zakona o budžetima FBiH</li> </ul> <p>Projekti tehničke podrške za PIFC/ PFM</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Koordinacija aktivnosti sa ostalim povezanim projektima u području HRM, PFM, PAR</li> </ul>
4. Stvaranje preduslova za razvoj upravljanja usmjerenog na ciljeve i rezultate	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Nedostatak političke podrške za uvođenje programskog planiranja</li> <li>Nedostatak ljudskih kapaciteta u budžetskim korisnicima za provođenje promjena u budžetskom sistemu (iz inputnog budžeta prema budžetu orijentisanom ka ciljevima i rezultatima)</li> <li>▪ Nedostatak finansijskih sredstava za unapređenje informacionih sistema</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Pokretanje aktivnosti iz Sporazuma o stabilizaciji i pridruživanju EU</li> </ul> <p>Projekti tehničke podrške PIFC / PFM / HRM</p> <p>Koordinacija aktivnosti sa ostalim povezanim projektima u području PFM, PAR</p>
5. Unapređenje regulative i metodologije rada interne revizije	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Nedostatak kapaciteta CHJ FMF</li> <li>▪ Nedostatak saradnje na nivou Koordinacionog odbora CHJ (KO CHJ)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Projekti tehničke podrške</li> <li>▪ Bilateralna saradnja i razmjena iskustava za zemljama kandidatima za članstvo u EU, zemljama članicama EU</li> <li>▪ Redovne aktivnosti KO CHJ</li> </ul>
6. Jačanje kapaciteta internih revizora	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Zabrana novih zapošljavanja izvan sistema javnog sektora</li> <li>▪ Nedostatak adekvatnih programa obuke i finansijskih sredstava za njihov razvoj i provođenje obuke</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Zapošljavanje putem internih oglasa i/ili eksternih premještaja (iz drugih organizacija javnog sektora)</li> <li>▪ Adekvatno riješen radno-pravni status interne revizije u javnom sektoru</li> <li>▪ Koordinacija aktivnosti sa</li> </ul>

Ciljevi	Rizici	Mehanizmi za ublažavanje rizika
		strukovnim/profesionalnim udruženjima i Agencijom za državnu službu FBiH <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Projekti tehničke podrške PIFC/PFM, PAR, HRM</li> </ul>
7. Povećanje učinka rada interne revizije	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Nedovoljan nivo kvaliteta rada interne revizije</li> <li>▪ Nedostatak podrške rukovodstva za provođenje preporuka interne revizije</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Provjera kvalitete rada i smjernice za unapređenje rada IR</li> <li>▪ Unapređenje metodologije rada</li> <li>▪ Projekti tehničke pomoći PIFC</li> <li>▪ Praćenje provedbe preporuka kroz Izjavu o fiskalnoj odgovornosti</li> <li>▪ Zaključci Vlade FBiH na osnovu godišnjih konsolidovanih izvještaja interne revizije</li> </ul>
8. Jačanje koordinacijske uloge CHJ	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Nedostatak kapaciteta CHJ FMF</li> <li>▪ Nedostatak saradnje sa nosiocima reformskih procesa i budžetskim korisnicima zaduženim za provođenje mjera iz Akcionog plana Strategije</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Popunjavanje sistematizovanih radnih mjesta CHJ FMF</li> <li>▪ Redovna evaluacija i praćenje napretka, zaključci Vlade FBiH i Fiskalnog koordinacionog tijela FBiH</li> </ul>

## 5. Mehanizmi za provođenje, evaluaciju i praćenje napretka u ostvarivanju Strategije

Strategija PIFC-a će se realizovati prema mjerama u priloženom Akcionom planu koji je sastavni dio Strategije. CHJ FMF će izraditi operativni godišnji akcioni plan rada za svaku kalendarsku godinu predviđenu Strategijom. Sadržaj godišnjeg akcionog plana se izvodi iz Akcionog plana Strategije. Godišnji akcioni plan će sadržavati preciznije rokove, detalje o aktivnostima koje će se provesti radi realizacije predviđenih mjera i informacije o izabranim pilot institucijama. U izradi godišnjeg plana, CHJ FMF će usaglašavati dinamiku realizacije prema informacijama dobivenim od institucija koje su navedene kao nosioci aktivnosti.

O napretku ostvarenom u oblastima interne revizije i finansijskog upravljanja i kontrole, CHJ FMF će u okviru redovnog Godišnjeg konsolidovanog izvještaja interne revizije i Konsolidovanog izvještaja o funkcionisanju sistema finansijskog upravljanja i kontrola izvještavati Vladu FBiH.



U redovnim godišnjim konsolidovanim izvještajima o internoj reviziji i finansijskom upravljanju i kontroli, CHJ FMF će u posebnom poglavlju detaljnije izvještavati o realizaciji mjera i ostvarivanju ciljeva iz Akcionog plana Strategije.

O realizaciji mjera i ostvarivanju ciljeva iz Akcionog plana Strategije, CHJ FMF će posebnim izvještajem najmanje jednom godišnje izvještavati i Fiskalno koordinaciono tijelo Federacije BiH, 15 dana nakon usvajanja konsolidovanih izvještaja o internoj reviziji i finansijskom upravljanju i kontroli od strane Vlade FBiH.

## 6. ZAKLJUČAK

Strategija razvoja sistema internih finansijskih kontrola za period 2015-2018. predviđa fazni pristup razvoju internih finansijskih kontrola u zavisnosti od stanja i potreba razvoja u budžetskom sistemu.

U prvoj fazi, razdoblju od 2015-2016. godine, naglasak se stavlja na jačanje kontrola zakonitosti i pravilnosti, za što postoji evidentna potreba zbog još uvijek prisutnih nedostataka u planiranju i izvršavanju budžeta, računovodstvu, javnoj nabavci, što su ujedno i ključna područja za osiguranje fiskalne odgovornosti.

U drugoj fazi, razdoblju od 2017-2018. godine, naglasak se stavlja na stvaranje preduslova za razvoj upravljanja usmjerenog na ciljeve i rezultate. Navedeno uključuje razvoj strateškog planiranja i povezivanja strateškog planiranja sa budžetskim ciklusom kroz razvoj programskog planiranja. Programi u funkciji povezivanja strateških ciljeva i budžetskih sredstava stvorit će podlogu ne samo za praćenje zakonitosti i pravilnosti, već i za ocjenu ekonomičnosti, efektivnosti i efikasnosti u trošenju budžetskih sredstava.

Mjere sadržane u ovoj Strategiji, uz daljnje unapređenje regulative u području finansijskog upravljanja i kontrola, te interne revizije, predviđaju i daljnje jačanje kapaciteta prvenstveno u FMF, te na nivou velikih budžetskih korisnika i to u jedinicama za finansije i budžet i JIR. Predviđa se i daljnje unapređenje internih procedura rada na razini budžetskih korisnika, podržano automatizacijom i integracijom kontrolnih mehanizama u informacione sisteme koji podržavaju ključne procese za fiskalnu odgovornost.

## 7. Akcioni plan – Strategija PIFC Federacija BiH, 2015 – 2018. godina

Ciljevi	Mjere	Vremenski period	Nosioci aktivnosti	Indikator uspješnosti	Finansijska sredstva	
1. Unapređenje regulative za razvoj FUK	1.1	Usvajanje Zakona o FUK	06 / 2015	Vlada FBiH na prijedlog FMF	Usvojen Zakon o FUK	Budžet
	1.2	Donošenje podzakonske regulative za FUK (Standardi interne kontrole, pravilnici i priručnici za FUK)	09 / 2015	FMF, CHJ	Usvojeni: - Standardi interne kontrole zasnovani na COSO modelu - Pravilnik o FUK - Priručnik o FUK - Smjernice za upravljanje rizicima - Upitnik za procjenu FUK	Budžet
	1.3	Usvajanje Zakona o trezoru	09 / 2015	Vlada FBiH na prijedlog FMF	Usvojen Zakon o trezoru	Budžet
	1.4	Usvajanje Zakona o razvojnom planiranju i upravljanju razvojem	09 / 2015	Vlada FBiH, na prijedlog Federalnog ministarstva pravde	Usvojen Zakon o razvojnom planiranju i upravljanju razvojem	Budžet
	1.5	Uvođenje programske klasifikacije u podzakonske akte	06 / 2016	FMF, Sektor za budžet i javne rashode FMF, Sektor za trezor	Usvojene izmjene i dopune: - Uredba o računovodstvu budžeta - Pravilnik o knjigovodstvu budžeta u FBiH - Pravilnik o finansijskom izvještavanju i godišnjem obračunu budžeta u FBiH	Budžet IPA fond
2. Jačanje kapaciteta za razvoj FUK	2.1	Jačanje kapaciteta FMF i kantonalnih MF (budžet/trezor), edukacija i podrška razvoju prethodnih i	2015-2018 kontinuirano	FMF, CHJ FMF, Sektor za budžet i javne rashode	Broj obučених službenika FMF / kantonalnih MF % popunjenosti sistematizovanih radnih mjesta u sektorima/odjelima za	<i>Mogući projekti tehničke pomoći</i>

Ciljevi	Mjere	Vremenski period	Nosioci aktivnosti	Indikator uspješnosti	Finansijska sredstva
	naknadnih kontrola		FMF, Sektor za trezor	finansije	<i>Budžet IPA fond</i>
	2.2 Analiza org. statusa i poslova sektora/službi za finansije kod budžetskih korisnika	12/2015	CHJ FMF Pilot institucije	Prijedlozi mjera za unapređenje koordinacione uloge jedinica za finansije (JF) – pilot institucije Broj budžetskih korisnika u kojima jedinice za finansije imaju status osnovne organizacione jedinice	Budžet IPA fond
	2.3 Radionice i seminari za uposlenike jedinica za finansije budžetskih korisnika	2015-2018	FMF, CHJ Agencija za državnu službu FBiH	Broj održanih radionica/seminara Broj izdatih certifikata uposlenim u službama za finansije	<i>Mogući projekti tehničke pomoći Budžet</i>
	2.4 Izdavanje uputa i smjernica za praktičnu implementaciju upravljačke odgovornosti u procesima iz fiskalne odgovornosti	12 / 2015	FMF, CHJ FMF, Sektor za budžet i javne rashode FMF, Sektor za trezor	Usvojene Smjernice za praktičnu implementaciju upravljačke odgovornosti u procesima iz fiskalne odgovornosti	Budžet IPA fond
	2.5 Organizacija radionica i seminara za rukovodioce na temu implementacije upravljačke odgovornosti u procesima iz fiskalne odgovornosti	2015-2018	FMF, CHJ Pilot institucije Agencija za državnu službu FBiH	Broj održanih seminara / radionica Rukovodioci aktivno uključeni u izradu Izjave o fiskalnoj odgovornosti Broj održanih pilot aktivnosti kod korisnika, npr. obuka na radnom mjestu	Budžet IPA fond
3. Jačanje kontrola u cilju osiguranja fiskalne odgovornosti	3.1 Provođenje detaljnih analiza postojećih kontrola sa aspekta njihove funkcionalnosti i efektivnosti u sprečavanju rizika i odgovora na rizike u planiranju, izvršavanju budžeta i računovodstvu	01-06 / 2016	FMF, CHJ FMF, Sektor za budžet i javne rashode FMF, Sektor za trezor Pilot institucije/ budžetski	Uvedene/primijenjene nove/dodatne kontrole u ključnim procesima planiranja i izvršenja budžeta (grantovi, transferi, subvencije, kapitalni projekti)	Budžet IPA fond Drugi projekti tehničke pomoći

## NACRT

Ciljevi	Mjere	Vremenski period	Nosioci aktivnosti	Indikator uspješnosti	Financijska sredstva
	(grantovi, subvencije, transferi, kapitalni projekti) u pilot institucijama		korisnici		
3.2	Donošenje internih procedura kojima će se na nivou budžetskih korisnika detaljnije urediti postupci, rokovi, ovlaštenja i odgovornosti u ključnim procesima iz budžetskog ciklusa u pilot institucijama	12 / 2016	FMF, CHJ Pilot institucije/ budžetski korisnici	Usvojene procedure koje uređuju kontrolne mehanizme u budžetskom ciklusu	Budžet
3.3	Unapređenje informacionih sistema kod budžetskih korisnika (informatizacije baza podataka, registara korisnika prava i naknada, ugradnja kontrolnih mehanizama i sl.) u pilot institucijama	2017	Pilot institucije	Broj pilot institucija koje su informatizirale baze podataka/registre	Budžet Svjetska banka 1.120.000 KM
3.4	Razvoj računovodstvenih sistema – nadogradnja Glavne knjige Trezora u dijelu evidencije stalnih sredstava i potraživanja, automatizacija knjiženja, informatizacija pomoćnih evidencija kod budžetskih korisnika	2015-2017	FMF, Budžetski korisnici (pilot institucije) u saradnji sa FMF-om, Sektor za trezor	Integracija pomoćnih modula sa Glavnom knjigom Trezora Automatizacija u knjiženjima	Budžet IPA fond 400.000 KM
3.5	Razvoj metodologije za provođenje naknadnih kontrola (ex-post) za grantove, subvencije, transfere	12/2016	FMF, CHJ FMF, Sektor za trezor Budžetski korisnici (pilot	Usvojene smjernice za provođenje kontrola na licu mjesta % izdataka pokrivenih naknadnim kontrolama u odnosu na ukupne izdatke za grantove, subvencije,	Budžet

## NACRT

Ciljevi	Mjere		Vremenski period	Nosioci aktivnosti	Indikator uspješnosti	Finansijska sredstva
				institucije)	transfere i sl. Broj i vrijednost utvrđenih nepravilnosti na osnovu obavljenih naknadnih pregleda, Iznosi povrata sredstava u budžet	
	3.6	Izrada uputa o otkrivanju, postupanju i izvještavanju o nepravilnostima	01 / 2017	FMF, Služba za budžetski nadzor	Usvojene Upute o otkrivanju, postupanju i izvještavanju o nepravilnostima	Budžet
4. Stvaranje preduslova za razvoj upravljanja usmjerenog na ciljeve i rezultate	4.1	Integriranje procesa strateškog i budžetskog planiranja	01-08/ 2016	FMF, Sektor za budžet Federalni zavod za programiranje razvoja	Izrađene vezne tablice: strateški ciljevi / programi / budžetska sredstva	Budžet IPA fond
	4.2	Izrada programskog budžeta	2017 - 2018	FMF, Sektor za budžet i javne rashode	Budžet FBiH usvojen po programima	Budžet
	4.3	Donošenje odluke o ovlaštenjima i odgovornostima za realizaciju ciljeva i upravljanje budžetskim sredstvima na bazi pilot institucija	2017-2018	FMF, CHJ FMF, Sektor za trezor PARCO Pilot institucije/ budžetski korisnici	Upute FMF za donošenje odluka o ovlaštenjima i odgovornostima Decentralizirana ovlaštenja i odgovornosti za realizaciju ciljeva i upravljanje budžetskim sredstvima	Budžet
	4.4	Integriranje procesa upravljanja rizicima u proces strateškog planiranja / programiranja na bazi pilot institucija	2018	FMF, CHJ FMF, Sektor za budžet i javne rashode FZZPR Pilot institucije/	Strateški planovi BK sadrže informacije o rizicima Uspostavljeni registri rizika kod pilot institucija	Budžet IPA fond

Ciljevi	Mjere		Vremenski period	Nosioci aktivnosti	Indikator uspješnosti	Finansijska sredstva
				budžetski korisnici		
	4.5	Uvođenje izvještavanja po programskoj klasifikaciji, ciljevima i rezultatima	2018	FMF, Sektor za budžet i javne rashode FMF, Sektor za trezor	Finansijski izvještaji s ugrađenom programskom klasifikacijom	Budžet
5. Unapređenje regulative i metodologije rada IR	5.1	Izmjene i dopune Zakona o IR / novi Zakon o IR	12/2015	FMF, CHJ	Usvojen novi zakonski okvir za internu reviziju	Budžet
	5.2	Izmjene podzakonske regulative	03/2016	FMF, CHJ	Usvojena podzakonska regulativa	Budžet
	5.3	Dopuna Metodologije za IR	09/2016	FMF, CHJ	Usvojena i objavljena Metodologija za internu reviziju (procjena rizika, rad IR u zajedničkim jedinicama, interna procjena kvaliteta rada IR)	Budžet IPA fond
	5.4	Izrada Smjernica za procjenu kvaliteta rada IR od strane CHJ	06/2017	FMF, CHJ	Usvojene i objavljene Smjernice za procjenu kvaliteta rada IR	Budžet IPA fond
6. Jačanje kapaciteta IR	6.1	Jačanje kapaciteta u JIR na nivou FMF, velikih federalnih ministarstava, kantonalnih MF	2016-2018	Budžetski korisnici obveznici ustrojenja JIR	Povećan broj JIR sa više od dva interna revizora	Budžet
	6.2	Analiza stanja i inicijativa za adekvatno organizaciono pozicioniranje IR i pozicioniranje profesije IR (kategorizacija, opis poslova, plaće)– nivo Federacije	2016	FMF, CHJ Agencija za državnu službu FBiH Federalno ministarstvo pravde	Funkcija interne revizije i poslovi interne revizije ugrađeni u Zakon o organizaciji organa u FBiH, Zakon o državnim službenicima i Zakon o plaćama za federalni nivo Jednoobrazno klasificirana radna mjesta i koeficijenti za plaće IR	Budžet Projekti tehničke pomoći

Ciljevi	Mjere		Vremenski period	Nosioci aktivnosti	Indikator uspješnosti	Finansijska sredstva
	6.3	Razvoj programa obuke i organizacija seminara i radionica za interne revizore	2015-2018	FMF, CHJ u saradnji s pružateljima usluga obuke (strukovna udruženja, Agencija za državnu službu FBiH)	Broj održanih obuka, seminara, radionica, broj educiranih internih revizora	Budžet IPA fond
7. Povećanje učinka rada IR	7.1	Usmjeravanja aktivnosti IR u složenija/rizičnija područja (planiranje/izvršenje budžeta, grantovi, subvencije)	2015-2018	Rukovodioci JIR / rukovodioci budžetskih korisnika	Povećanje broja obavljenih revizija u području planiranja, izvršavanja proračuna, grantova, subvencija	Budžet
	7.2	Provođenje horizontalnih i vertikalnih revizija	2016-2018	CHJ (koordinacija planiranja, metodološko usmjerenje) Interni revizori u predmetnim institucijama	Broj provedenih horizontalnih/vertikalnih revizija	Budžet
	7.3	Razvoj saradnje sa rukovodstvom	2015-2018	FMF, CHJ (metodološko usmjerenje) Interni revizori	Broj internih revizora koji sudjeluju na kolegijima rukovodilaca institucije Povećan broj implementiranih preporuka IR	Budžet
	7.4	Provjera kvaliteta rada IR	2016-2018	FMF CHJ Rukovodioci JIR	Broj obavljenih provjera kvaliteta rada od strane CHJ Broj donesenih Programa osiguranja kvalitete i unapređenja	Budžet IPA fond
8. Razvoj koordinacione uloge CHJ	8.1	Jačanje kapaciteta CHJ	2015-2018	FMF	Stepen popunjenosti sistematizovanih radnih mjesta CHJ	Budžet
	8.2	Jačanje saradnje sa	2015-2018	FMF, CHJ	Broj zakonskih i podzakonskih akata	Budžet

## NACRT

Ciljevi	Mjere	Vremenski period	Nosioci aktivnosti	Indikator uspješnosti	Finansijska sredstva
	nosiocima reformskih procesa na izradi zakonskih/podzakonskih propisa i mjera za unapređenje sistema			donesenih u saradnji (Sektor za budžet, Sektor za trezor, kantonalna MF, FZZPR)	
	8.3 Jačanje saradnje sa budžetskim korisnicima	2015-2018	FMF, CHJ	Broj održanih sastanaka (sa rukovodiocima budžetskih korisnika, rukovodiocima službi za finansije, koordinatorima za finansijsko upravljanje i kontrolu, rukovodiocima jedinica za internu reviziju i internim revizorima) Prikupljene informacije za unapređenje metodologije	Budžet
	8.4 Jačanje saradnje sa VRI u cilju razmjene informacija i uspostave sistema kontrola	2015-2018	FMF, CHJ	Broj održanih tromjesečnih sastanaka	Budžet
	8.5 Praćenje i provjera kvaliteta uspostavljenih sistema (FUK i IR)	2016-2018	FMF, CHJ	Usvojeni izvještaji CHJ o FUK i IR od strane Vlade FBiH	Budžet
	8.6 Razvoj saradnje na području obuke za IR i FUK	2016-2018	FMF, CHJ ADS FBiH Strukovna udruženja	Usaglašeni katalog obuka ADS sa obukama iz oblasti FUK i IR Usaglašeni plan i program obuka strukovnih udruženja	Budžet IPA fond



## NACRT

Ciljevi	Mjere		Vremenski period	Nosioци aktivnosti	Indikator uspješnosti	Financijska sredstva
	8.7	Saradnja sa ostalim CHJ i međunarodna saradnja	2015 – 2018 kontinuirano	FMF, CHJ	<p>Donijeti usaglašeni okvirni dokumenti u saradnji sa drugim CHJ</p> <p>Pozitivna mišljenja EK Generalne Direkcije za budžet</p> <p>Odobreni novi projekti tehničke pomoći, uspostavljena bilateralna saradnja i sl.</p>	Budžet IPA fond