|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 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 SUSTAVA UNUTARNJIH FINANCIJSKIH KONTROLA U JAVNOM SEKTORU FEDERACIJE BOSNE I HERCEGOVINE**

**ZA RAZDOBLJE 2021-2027.**

**Sarajevo, travanj 2021. godine**

Sadržaj

[SAŽETAK.............................................................................................................................................. 4](#_Toc68086905)

[Svrha Strategije razvoja sustava unutarnjih financijskih kontrola 4](#_Toc68086906)

[Vizija Strategije razvoja sustava PIFC 5](#_Toc68086907)

[Ciljevi Strategije PIFC 5](#_Toc68086908)

[Institucionalni akteri i obuhvat Strategije PIFC 6](#_Toc68086909)

[Rizici prilikom provođenja Strategije 6](#_Toc68086910)

[Praćenje i izvješćivanje o implementaciji Strategije 7](#_Toc68086911)

[1. UVOD..............................................................................................................................................8](#_Toc68086912)

[1.1 Svrha strategije razvoja sustava PIFC 8](#_Toc68086913)

[1.2 Institucionalni obuhvat Strategije PIFC 8](#_Toc68086914)

[1.3 Kratak prikaz strateških ciljeva i prioriteta za period 2021-2027 10](#_Toc68086915)

[2. KLJUČNI RIZICI ZA PROVOĐENJE STRATEGIJE PIFC............................................................ 11](#_Toc68086916)

[3. SUSTAV PIFC KAO DIO UPRAVLJANJA JAVNIM FINANCIJAMA](#_Toc68086917) [U JAVNOM SEKTORU U FEDERACIJI BIH................................................................................................................... 13](#_Toc68086918)

[3.1 Strateški pravci razvoja upravljanja javnim financijama 13](#_Toc68086919)

[3.2 Zakonski okvir i institucionalni akteri 14](#_Toc68086920)

[3.3. Informacijski sustavi u organizacijama javnog sektora FBiH 20](#_Toc68086921)

[3.4 Upravljačka odgovornost u organizacijama u javnom sektoru u FBiH 20](#_Toc68086922)

[3.5 Prijavljivanje i postupanje po nepravilnostima – proračunska inspekcija 21](#_Toc68086923)

[4. PIFC U ORGANIZACIJAMA U JAVNOM SEKTORU U FBiH: SADAŠNJE STANJE I MJERE RAZVOJA................................................................................................................................... 23](#_Toc68086924)

[4.1. Financijsko upravljanje i kontrola (FUK) 23](#_Toc68086925)

[4.1.1 FUK - sadašnje stanje 23](#_Toc68086926)

[4.1.2 FUK – strateški cilj i prioriteti za razdoblje 2021-2027. 32](#_Toc68086927)

[4.2 Unutarnja revizija 34](#_Toc68086928)

[4.2.1 Unutarnja revizija - sadašnje stanje 35](#_Toc68086929)

[4.2.2 Unutarnja revizija – strateški cilj i prioriteti za razdoblje 2021-2027. 40](#_Toc68086930)

[4.3 Praćenje kvalitete i izvješćivanje o PIFC 42](#_Toc68086931)

[4.3.1 Praćenje i izvješćivanje o PIFC - sadašnje stanje 42](#_Toc68086932)

[4.3.2 Praćenje i izvješćivanje o PIFC – strateški cilj i prioriteti za razdoblje 2021-2027. 42](#_Toc68086933)

[5. PRAĆENJE, IZVJEŠTAVANJE O REALIZACIJI I AŽURIRANJE AKCIONOG PLANA STRATEGIJE PIFC....................................................................................................................... 44](#_Toc68086934)

Skraćenice

|  |  |
| --- | --- |
|  |  |
| BiH | Bosna i Hercegovina |
| CHJ | Centralna harmonizacijska jedinica |
| EU | Europska unija |
| FBiH | Federacija Bosne i Hercegovine |
| FMF | Federalno ministarstvo financija/finansija |
| ISFU | Informacijski sustav za financijsko upravljanje |
| IPA | Instrument pretpristupne pomoći EU (engl. Instrument for Pre-accession Assistance) |
| IPPF | Međunarodni okvir profesionalnog djelovanja (engl. International Professional Practices Framework) |
| UR | Unutarnja revizija |
| JLU | Jedinice lokalne uprave |
| JRR | Jedinstveni račun riznice |
| MF | Ministarstvo financija |
| PARCO | Ured koordinatora za reformu javne uprave (engl. Public Administration Reform Coordinator's Office) |
| PIFC | Javna unutarnja financijska kontrola (engl. Public Unutarnjal Financial Control) |
|  |  |
|  |  |

# SAŽETAK

## Svrha Strategije razvoja sustava unutarnjih financijskih kontrola

Strategija razvoja sustava unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru Federacije Bosne i Hercegovine 2021-2027. (Strategija PIFC) treća je po redu strategija za ovu oblast i predstavlja nastavak opredjeljenja Vlade Federacije Bosne i Hercegovine za dalje jačanje preduvjeta za zakonski usklađeno, efikasno, transparentno i odgovorno upravljanje javnim financijama.

Uspostava i razvoj sustava javnih unutarnjih financijskih kontrola (eng. PIFC) u FBiH sukladno međunarodnim standardima i dobroj praksi ujedno je obveza iz Sporazuma o stabilizaciji i pridruživanju kao jedna od oblasti za usklađivanje pravne stečevine u Poglavlju 32 – „Financijske kontrole“ u procesu pristupnih pregovora Bosne i Hercegovine sa Europskom Unijom (EU). U tu svrhu, Strategija PIFC prati preporuke nadležnih tijela Europske komisije.

Polazna analiza obuhvatila je napredak ostvaren kroz implementaciju prethodne Strategije PIFC (2015-2018.), ažuriranje zakonodavnog i institucionalnog okvira, te analizu praktičnog provođenja financijskog upravljanja i kontrole (FUK) i unutarnje revizije, uključujući informacije o kojima izvještava Centralna harmonizacijska jedinica Federalnog ministarstva financija (CHJ FMF). Analiza potvrđuje da su osnovni zakonski i organizacijski preduvjeti za razvoj PIFC uspostavljeni i razvoj započet, ali je neophodno provesti dalje korake na usklađivanju praksi rada, razvoju kapaciteta i praćenja efekata u okviru reforme sustava PIFC koji će osigurati njegov razvoj sukladno istodobnim reformama u brojnim oblastima u javnom sektoru u FBiH.

S tim u vezi, FMF je inicirao, a Vlada Federacije Bosne i Hercegovine je na 248. sjednici, održanoj 22. 12. 2020., donijela Odluku o izradi Strategije razvoja sustava unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru Federacije Bosne i Hercegovine 2021 - 2027. godina, kojom se pokreće proces izrade Strategije PIFC - strateškog dokumenta Federacije Bosne i Hercegovine, definira i usmjerava daljnji razvoj unutarnjih financijskih kontrola (financijskog upravljanja i kontrole i unutarnje revizije) u javnom sektoru Federacije.[[1]](#footnote-1)

Nositelj izrade Strategije razvoja sustava PIFC je Federalno ministarstvo financija, koje je koordiniralo i vodilo proces izrade ove strategije, uz sudjelovanje Federalnog zavoda za programiranje razvoja.

Za izradu Strategije razvoja PIFC u Federalnom ministarstvu financija zadužen je sektor Centralna harmonizacijska jedinica koji je aktivnosti na izradi strategije realizirao u okviru redovnih radnih zadataka zaposlenika Federalnog ministarstva financija i uz podršku projekta tehničke pomoći.

Strategija razvoja sustava PIFC treba unaprijediti odgovornost u oblasti javnih financija, što je u vezi s prioritetom 4.3. Strateškog cilja 4: Transparentan, efikasan i odgovoran javni sektor Strategije razvoja Federacije Bosne i Hercegovine 2021 – 2027. godina. Također, ova Strategija u vezi je i s drugim dokumentima relevantnim za proces integracije BiH u Europsku uniju (kao npr. Sporazum o stabilizaciji i pridruživanju sa EU) i drugim međunarodno preuzetim obavezama BiH, što je sukladno članku 17. stavak (2) Zakona o razvojnom planiranju. Ministarstvo financija, odnosno sektor Centralna harmonizacijska jedinica, bilo je dužno u proces izrade Strategije PIFC uključiti nadležne institucije na razini Bosne i Hercegovine, Federacije Bosne i Hercegovine i kantona sukladno načelu otvorene metode komunikacije što je u skladu s člankom 17. stavak (3) Zakona o razvojnom planiranju. Pri tome je, pored kantonalnih ministarstava financija, nacrt strategije upućen i Savezu općina i gradova, te je objavljen poziv na konzultacije na web stranici FMF-a kako bi se i od svih drugih socijalnih i ekonomskih partnera poput vladinih i nevladinih organa u Federaciji BiH, prema načelu otvorene metode komunikacije, reflektirale potrebe svih razina vlasti za funkcioniranje efikasnog i efektivnog sustava financijskog upravljanja i kontrole i funkcionalno neovisne unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji (što je u skladu s člankom 7. stavak (1) točka c) Zakona o razvojnom planiranju).

S obzirom da je istekla prethodna Strategija PIFC za razdoblje 2015-2018. godine, u Planu rada Vlade Federacije za 2020. godinu planirana je izrada nove Strategije PIFC za javni sektor u Federaciji, a donošenje nove Strategije razvoja sustava PIFC, kao obveza je navedeno i u posljednjim izvješćima Pododbora za ekonomska pitanja i statistiku i Izvješća o Bosni i Hercegovini.

## Vizija Strategije razvoja sustava PIFC

Strategija razvoja sustava PIFC treba doprinijeti funkcionalnom i djelotvornom sustavu PIFC kojim bi se ublažili ključni rizici u poslovanju i unaprijedio rad organizacija javnog sektora u FBiH. To podrazumijeva dalje integriranje i operacionalizaciju FUK u ključne procese, fokusirane na područja visokog rizika i podržane neovisnom i profesionalnom funkcijom unutarnje revizije.

## Ciljevi Strategije PIFC

Kako bi se ostvarila navedena vizija, potrebno je težiti ostvarenju konkretnih strateških i operativnih ciljeve u tri ključne oblasti PIFC i to:

| **Oblast** | **Strateški ciljevi** | **Prioriteti** |
| --- | --- | --- |
| Financijsko upravljanje i kontrola (FUK) | 1. **Unaprijeđeno** **upravljanje rizicima u ključnim procesima kroz jačanje financijskog upravljanja i kontrole** | 1.1 Unutarnje kontrole su usmjerene na rizike vezane za dobro upravljanje prihodima, rashodima, imovinom i obavezama |
| 1.2 Unutarnje kontrole su usmjerene na rizike vezane za srednjoročno planiranje i programsko budžetiranje |
| 1.3 Unutarnje kontrole su usmjerene na rizike vezane za efikasnost poslovnih procesa organizacije |
| 1.4 Pojačana je upravljačka odgovornost za zakonitost, ciljeve i rezultate organizacije |
| 1.5. Unaprijeđeno je upravljanje rizicima javnih poduzeća |
| Unutarnja revizija | 2. **Unaprijeđena operativna funkcija unutarnje revizije kojom se ostvaruje dodatna vrijednost** | 2.1 Unutarnja revizija je uspostavljena i djeluje u skladu s važećim propisima i međunarodnim standardima za profesionalnu praksu unutarnje revizije |
| 2.2 Funkcija unutarnje revizije je adekvatno pozicionirana |
| 2.3 Kadrovski kapaciteti u jedinicama unutarnje revizije su pojačani |
| 2.4 Unutarnja revizija je usmjerena na pružanje dodatne vrijednosti u visokorizičnim oblastima |
| 2.5 Harmonizirani su regulativa i prakse unutarnje revizije u javnim poduzećima |
| Praćenje i izvješćivanje o efektivnosti PIFC-a | 3. **Unaprijeđeno praćenje efektivnosti sustava PIFC** | 3.1 Automatizirano je izvješćivanje o PIFC uz proširene izvore i alate za prikupljanje podataka |
| 3.2 Razvijen je i implementiran okvir za provjeru kvalitete sustava PIFC |
| 3.3 Pojačan je analitički i koordinacijski kapacitet CHJ |

Ciljevi Strategije PIFC nadopunjuju ciljeve strukturalnih reformi usmjerenih na osiguranje sveobuhvatnog i integriranog okvira za ostvarivanje makroekonomske i fiskalne stabilnosti, te efikasno i namjensko korištenje javnih resursa u FBiH. Ujedno, mjere predviđene Strategijom PIFC usmjerene su i na osiguranje odgovornosti, transparentnosti i vrijednosti za novac u upravljanju javnim financijama, te ispunjenje neophodnih uvjeta za pristupanje Europskoj uniji.

## Institucionalni akteri i obuhvat Strategije PIFC

Sukladno zakonskim nadležnostima, CHJ FMF ovlaštena je za koordinaciju i harmonizaciju razvoja FUK i unutarnje revizije u organizacijama javnog sektora u FBiH. Razvoj PIFC uvjetovan je i aktivnostima drugih aktera u javnom sektoru u okviru njihovih nadležnosti i funkcija u ključnim procesima upravljanja javnim financijama i procesima javne uprave u cjelini. S tim u vezi, prioriteti iz Strategije PIFC su prvenstveno usmjereni na pružanje podrške upravljačkoj strukturi u javnom sektoru koja je u obvezi da kroz sustav PIFC unaprijedi postojeće upravljanje organizacijama javnog sektora.

Primarni nositelji primjene PIFC-a, u skladu sa zakonom, su sve organizacije javnog sektora u FBiH, i to:

- korisnici javnih sredstava prve i druge razine proračuna FBiH, kantona, gradova i općina

- izvanproračunski fondovi osnovani na teritoriju FBiH

- javna poduzeća i ostale pravne osobe u kojima FBiH, kantoni ili jedinice lokalne uprave imaju većinski vlasnički udjel.

## Rizici prilikom provođenja Strategije

Iskustva iz implementacije prethodne Strategije PIFC i analiza ostvarenog napretka ukazuju na veći broj rizika za daljnji razvoj PIFC i upravljačke odgovornosti, među kojima se ističu:

* nedostatak shvaćanja sustava PIFC kao dijela ukupnih reformi u FBiH i odgovornosti rukovoditelja za usklađenost i rezultate poslovanja
* administrativna složenost u FBiH i izazovi u suradnji i koordinaciji između i unutar različitih razina vlasti u procesima planiranja i izvršenja proračuna/financijskih planova
* niska kadrovska popunjenost CHJ FMF i jedinica za internu reviziju uvjetovani ograničenjima na zapošljavanje
* sustav upravljanja javnim financijama orijentiran na ulazne resurse
* nedovoljan stupanj korištenja informacijskih tehnologija u ključnim procesima.

Ciljevi i mjere Strategije PIFC prilagođeni su zahtjevima okruženja i složenostima pobrojanih rizika i sadrže korektivne mjere za njihovo ublažavanje. Ostvarivanje postavljenih ciljeva zahtijevat će blisku suradnju FMF s ostalim ministarstvima Vlade FBiH kao i s organizacijama na različitim upravnim razinama i segmentima javnog sektora. Od posebnog značaja su organizacije koje imaju sistemske nadležnosti i zadaće za unaprjeđenje javnih financija, propisivanje standarda upravljanja, kontrole, računovodstva i revizije, obuku i razvoj kadrova, te profesionalizaciju javne uprave općenito.

## Praćenje i izvješćivanje o implementaciji Strategije

Prioriteti iz Akcijskog plana Strategije PIFC bit će ugrađeni u operativni godišnji plan rada CHJ FMF s preciznijim rokovima i detaljima mjera na realizaciji predviđenih prioriteta, s dinamikom realizacije usuglašenom prema informacijama dobivenim od organizacija koje su navedene kao nositelji mjera.

O napretku ostvarenom u realizaciji ciljeva i prioriteta iz Strategije PIFC i sustavu PIFC-a, FMF će detaljno izvješćivati Vladu FBiH kroz posebno poglavlje o provođenju Strategije PIFC u okviru redovnih godišnjih konsolidiranih izvješća CHJ FMF o radu unutarnje revizije i funkcioniranju sustava FUK. CHJ FMF će o implementaciji Strategije PIFC izvješćivati i nadležna tijela Europske komisije.

# UVOD

## Svrha strategije razvoja sustava PIFC

Strategija razvoja sustava unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru Federacije Bosne i Hercegovine za period 2021 – 2027. godine (u daljnjem tekstu: Strategija PIFC), treća je po redu strategija u ovoj oblasti i predstavlja nastavak opredjeljenja Vlade Federacije Bosne i Hercegovine za daljnje jačanje preduvjeta za zakonski usklađeno, efikasno, transparentno i odgovorno upravljanje javnim financijama i nastavak aktivnosti vezanih uz dalje *„usklađivanje domaćeg zakonodavstva sa zakonodavstvom EU, očuvanje makroekonomske stabilnosti i jačanje proračunske odgovornosti.“* [[2]](#footnote-2)

Obveza uspostave i razvoja sustava javnih unutarnjih financijskih kontrola (eng. PIFC) u javnom sektoru Federacije Bosne i Hercegovine (u daljnjem tekstu: FBiH) u skladu s međunarodnim standardima i dobrom praksom ujedno proizlazi i iz potpisanog Sporazuma o stabilizaciji i pridruživanju[[3]](#footnote-3) te predstavlja jednu od oblasti za usklađivanje pravne stečevine u Poglavlju 32 - Financijske kontrole u procesu pristupnih pregovora Bosne i Hercegovine s Europskom unijom. U tu svrhu, Strategija PIFC prati preporuke nadležnih tijela Europske komisije.

Strategija PIFC usmjerava razvoj sustava PIFC kao *“integralnog procesa koji provodi rukovodstvo i zaposleni u instituciji u svrhu bavljenja rizicima i korištenja prilika, kao i pružanja razumnog uvjeravanja u pogledu postignutih rezultata u ostvarivanju javnog interesa i misije subjekta kroz:*

* *uredno, etično, ekonomično, efikasno i efektivno poslovanje;*
* *osiguravanje relevantnosti, pouzdanosti i integriteta informacija;*
* *ispunjavanje obveza u pogledu interne i eksterne odgovornosti;*
* *usklađenost s relevantnim zakonima i propisima;*
* *zaštita resursa od gubitka, zloupotrebe i oštećenja;*
* *ispunjavanje ostalih kriterija dobre javne uprave, uključujući dobru pripremu i provedbu politika, dobro upravljanje proračunom i financijsku pouzdanost i održivost.”*[[4]](#footnote-4)

Uspostavljeni su zakonski i organizacijski preduvjeti za razvoj PIFC i započet razvoj, ali je neophodno provesti daljnje dodatne korake koji će osigurati razvoj sustava PIFC usklađeno s istodobnim reformama u brojnim oblastima javnog sektora u FBiH[[5]](#footnote-5).

## Institucionalni obuhvat Strategije PIFC

Strategijom PIFC su obuhvaćene organizacije javnog sektora u FBiH (Slika 1) koje su obveznici uspostave FUK i unutarnje revizije:

- korisnici javnih sredstava prve i druge razine proračuna Federacije, kantona, gradova i općina utvrđeni u registrima proračunskih korisnika

- izvanproračunski fondovi osnovani na teritoriju FBiH prema posebnim zakonima

- javna poduzeća i ostale pravne osobe u kojima Federacija, kantoni ili jedinice lokalne uprave imaju većinski vlasnički udjel.

*Slika 1. Institucionalni obuhvat Strategije PIFC*



Ova Strategija namijenjena je prije svega upravljačkoj strukturi u javnom sektoru, od koje se očekuje da postojeće upravljanje organizacijama javnog sektora unaprijedi kroz elemente sustava PIFC.

Naime, pred upravljačku strukturu postavlja se odgovornost i za upravljanje resursima i realizaciju ciljeva, pri čemu je važno zadovoljiti standarde kvalitete u pružanju javnih usluga i propisane rokove. U tom smislu, sustav PIFC predstavlja alat koji će pomoći upravljačkoj strukturi da ispuni svoje odgovornosti, a zauzvrat, veoma je bitno da upravljačka struktura razumije mogućnosti sustava PIFC te da ga koristi u svrhu za koju je on namijenjen, a ne da PIFC bude shvaćen kao dodatna administrativna obveza u postojećim sustavima upravljanja.

Podršku u tome i dalje će pružati Federalno ministarstvo financija/finansija, ponajprije Centralna harmonizacijska jedinica koja je nadležna za koordinaciju aktivnosti na uspostavi i razvoju sustava PIFC. U cilju koordiniranog pristupa u razvoju sustava PIFC, Centralna harmonizacijska jedinica blisko će surađivati s drugim nadležnim sektorima u Federalnom ministarstvu financija.[[6]](#footnote-6)

## Kratak prikaz strateških ciljeva i prioriteta za period 2021-2027

Za razdoblje 2021-2027. **sveobuhvatni cilj** **je da se kroz funkcionalan i djelotvoran sustav PIFC ublaže ključni rizici u poslovanju organizacija javnog sektora u FBiH i unaprijedi rad i poslovanje organizacija javnog sektora u Federaciji BiH**. To podrazumijeva dalje integriranje i operacionalizaciju sustava unutarnjih kontrola u ključne procese, fokusirane na područja visokog rizika i podržane neovisnom i profesionalnom funkcijom unutarnje revizije.

Sveobuhvatni cilj dijeli se na konkretne **strateške ciljeve i prioritete (Tablica 1)** u oblastima financijskog upravljanja i kontrole (FUK), unutarnju reviziju (IR) i praćenje i izvješćivanje o PIFC, s naglaskom na javna poduzeća.

*Tablica 1. Strateški ciljevi i prioriteti PIFC 2021-2027.*

| **Oblast** | **Strateški ciljevi** | **Prioriteti** |
| --- | --- | --- |
| Financijsko upravljanje i kontrola | 1.Unaprijeđeno upravljanje rizicima u ključnim procesima kroz razvoj financijskog upravljanja i kontrole | 1.1 Unutarnje kontrole su usmjerene na rizike vezane za dobro upravljanje prihodima, rashodima, imovinom i obvezama |
| 1.2 Unutarnje kontrole su usmjerene na rizike vezane za srednjoročno planiranje i programsko budžetiranje |
| 1.3 Unutarnje kontrole su usmjerene na rizike vezane za efikasnost poslovnih procesa organizacije |
| 1.4 Pojačana je upravljačka odgovornost za zakonitost, ciljeve i rezultate organizacije |
| 1.5. Unaprijeđeno je upravljanje rizicima javnih poduzeća |
| Unutarnja revizija | 2. Unaprijeđena operativna funkcija unutarnje revizije kojom se ostvaruje dodatna vrijednost | 2.1 Unutarnja revizija je uspostavljena u skladu s važećim propisima i ispunjava međunarodne standarde za profesionalnu praksu unutarnje revizije |
| 2.2 Funkcija unutarnje revizije je adekvatno pozicionirana |
| 2.3 Kadrovski kapaciteti u jedinicama unutarnje revizije su pojačani |
| 2.4 Unutarnja revizija je usmjerena na pružanje dodatne vrijednosti u visokorizičnim oblastima |
| 2.5 Harmonizirani su regulativa i prakse unutarnje revizije u javnim poduzećima |
| Praćenje i izvješćivanje o efektivnosti PIFC-a | 3. Unaprijeđeno praćenje efektivnosti sustava PIFC | 3.1 Automatizirano je izvješćivanje o PIFC uz proširene izvore i alate za prikupljanje podataka |
| 3.2 Razvijen je i implementiran okvir za provjeru kvalitete sustava PIFC |
| 3.3 Pojačan je analitički i koordinacijski kapacitet CHJ |

# KLJUČNI RIZICI ZA PROVOĐENJE STRATEGIJE PIFC

Analiza provedena za potrebe sačinjavanja ove Strategije, ukazala je na sljedeće rizike koje mogu utjecati na realizaciju ciljeva i budući razvoj PIFC -a u organizacijama javnog sektora u FBiH:

#### - Nedovoljan stupanj korištenja informacijskih tehnologija u ključnim procesima

Organizacije javnog sektora u FBiH u svom poslovanju koriste veći broj informacijskih sustava i svakodnevno upravljanje rutinskim procesima se u velikoj mjeri oslanja na elektroničke baze podataka, prijenos podataka, te razmjenu informacija s djelomično integriranim kontrolama. Međutim, informatizacija servisa za pružanje javnih usluga nije dovoljno razvijena, te su i dalje prisutni višestruki ručni unosi u različite evidencije (kompjuterizirane i nekompjuterizirane), kao i činjenica da se koriste aplikacije koje nisu međusobno povezane, ni horizontalno (na istoj razini vlasti) ni vertikalno (između više razina vlasti)[[7]](#footnote-7).

#### - Sustav upravljanja javnim financijama orijentiran na ulazne resurse

Postojeće stanje i dalje nije povoljno za razvijanje upravljačke odgovornosti za efikasno upravljanje resursima i ostvarenje ciljeva i rezultata, s obzirom da su kontrole i dalje fokusirane na ulazne resurse, pri čemu je njihova osnovna svrha provjera usklađenosti sa zakonima i uvećanim ciljevima potrošnje. Iako se proračuni FBiH i kantona pripremaju i u programskom formatu, godišnji proračun se formalno usvaja, izvršava i prati po organizacijskoj, ekonomskoj i funkcionalnoj klasifikaciji (uz prisutnu nedovoljnu povezanost između proračuna i strateških dokumenata), a još uvijek se izvršenje ne prati u pogledu izlaznih rezultata i ishoda. I dalje je nedovoljna razina koordinacije programa koji imaju za cilj pružanje usluga u okvirima resornih ministarstava u smislu proračunskog i izvanproračunskog financiranja (kod izvršenja, praćenja i ocjenjivanja pruženih usluga).

*- Složena raspodjela nadležnosti između različitih razina vlasti u FBiH i pojedinačnih organizacija*

Struktura vlasti u Federaciji organizirana kroz tri razine - federalni, kantonalni i lokalni - usložnjava raspodjelu odgovornosti u ključnim procesima i pružanje usluga korisnicima. Većina funkcija kroz koje se pružaju usluge, naročito u sektorima zdravstva, obrazovanja i socijalne zaštite, uključuju više razina vlasti koji obavljaju osnivačka prava nadležnih organizacija, s ograničenjima na integralno financiranje usluga i praćenje učinaka politika u pogledu ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti.

*- Neadekvatna suradnja i koordinacija između i unutar različitih razina vlasti u procesima planiranja i izvršenja proračuna/financijskih planova naspram administrativne kompleksnosti u FBiH*

Administrativna kompleksnost otežava donošenje odluka u procesima planiranja i izvršenja proračuna/financijskih planova i evidentno je da se ne koristi puni potencijal postojećih mehanizama fiskalne koordinacije između razina. Također, zbog nedovoljne suradnje između razina vlasti tijekom pripreme proračuna/financijskih planova onemogućeno je realno planiranje sredstava za sufinanciranje obveza, programa i projekatadrugih razina vlasti i organizacija iste razine. Zbog toga se u praksi mogu javiti kašnjenja kod proračunskog izvršenja i javnih nabava, odgađanje realizacije programa i projekata, (ili čak njihovog otkazivanja), što ograničava mogućnost uspostavljanja adekvatnih mehanizama kontrole namjenskog korištenja sredstava kao i procjene efekata financiranja.

*- Nemogućnost revidiranja svih organizacija javnog sektora funkcijom vanjske revizije i nizak stupanj implementacije preporuka*

Ured za reviziju institucija u Federaciji BiH ima mandat i obvezu kroz usvojeni okvir međunarodnih standarda vrhovnih revizijskih institucija da revidira sustav unutarnje kontrole organizacija i to realizira u praksi. S obzirom na veliki broj subjekata revizije i ograničene kapacitete Ureda, veliki broj organizacija nije u redovnim intervalima pokriven aktivnostima vanjske revizije. Posebno je ograničen broj revizija učinka, a nedostatak nalaza ove prirode onemogućava sistemsko usmjeravanje kontrola u procesima pružanja usluga.

Pored niskog stupnja realizacije preporuka vanjske revizije, komisije za reviziju zakonodavnih tijela u praksi ne koriste odredbe Zakona o reviziji koje pružaju mogućnost umanjenja proračuna za organizacije javnog sektora s utvrđenim nepravilnostima u poslovanju/negativnim revizorskim mišljenjem.

*- Restriktivna politika novog zapošljavanja i nemogućnost popunjavanja sistematiziranih pozicija*

Restriktivna politika zapošljavanja u javnom sektoru u Federaciji BiH ograničava mogućnosti za privlačenje kvalitetnih kadrova u javni sektor FBiH i popunjavanje upražnjenih radnih mjesta. To se posebno očituje u uspostavljenim jedinicama za unutarnju reviziju, gdje unutarnji revizori nisu identificirani kao prioritetni kadrovi za zapošljavanje usprkos donesenim zaključcima Vlade FBiH.[[8]](#footnote-8) Ovaj rizik usložnjava i neujednačenost u pogledu statusa i plata unutarnjih revizora u različitim dijelovima javnog sektora u Federaciji BiH, što rezultira odlaskom unutarnjih revizora na druga radna mjesta. Problem nedostatka ljudskih resursa evidentan je i u drugim organizacijskim jedinicama, kao što su npr. organizacijske jedinice za financije, što otežava primjenu zahtjeva Standarda unutarnje kontrole.

*- Nedostatak shvaćanja sustava PIFC kao dijela ukupnih reformi u Federaciji BiH*

I pored ostvarenog napretka, PIFC se još uvijek promatra kao reformski pravac koji je odvojen od glavnih procesa u javnom sektoru, koji je ograničen na edukacije unutarnjih revizora i koordinatora za FUK i godišnje izvješćivanje o FUK i unutarnjoj reviziji. Razina razumijevanja unutarnje kontrole kao integralnog i neodvojivog dijela svake aktivnosti je niska, posebno u procesima s niskim stupnjem automatizacije. Naime, FUK se promatra kao potpuna novost i odvojena cjelina u radu organizacija javnog sektora, iako se radi o nadogradnji postojećeg sustava unutarnjih kontrola koji je u vezi sa svim procesima u organizacijama.

Također, potencijal unutarnje revizije se ne koristi u dovoljnoj mjeri da pruži informacije o visokim rizicima i preporukama za njihovo ublažavanje, i unutarnja revizija nije u potpunosti fokusirana na analiziranje sustava i cjelovitih poslovnih procesa (od početka do kraja) i davanje preporuka za preventivne mjere koje mogu utjecati na ukupno poslovanje organizacije.

Svi prioriteti u ovoj Strategiji direktno ili indirektno su usmjereni na rizik nedostatka shvaćanja sustava PIFC kao dijela ukupnih reformi u BiH, uključujući intenzivnije uključivanje i opredijeljenost najviše razine rukovodstva u procesima upravljanja rizikom i povezivanja rizika koje je identificiralo rukovodstvo s planovima unutarnje revizije[[9]](#footnote-9).

# SUSTAV PIFC KAO DIO UPRAVLJANJA JAVNIM FINANCIJAMA

# U JAVNOM SEKTORU U FEDERACIJI BIH

## 3.1 Strateški pravci razvoja upravljanja javnim financijama

Vlada FBiH je opredijelila strateške pravce razvoja upravljanja javnim financijama kroz tri ključna povezana dokumenta:

* Strateški okvir za reformu javne uprave u Bosni i Hercegovini 2018-2022.
* Strategija reforme upravljanja javnim financijama u Federaciji BiH 2017-2020.
* Strategija razvoja javnih unutarnjih financijskih kontrola (Strategija PIFC) u Federaciji BiH 2015-2018.[[10]](#footnote-10)

Cilj strukturalnih reformi je da pruže sveobuhvatni i integrirani okvir za planiranje, provođenje, koordinaciju i praćenje napretka u poduzimanju aktivnosti kako bi se osigurala makroekonomska i fiskalna stabilnost, te efikasno i namjensko korištenje javnih resursa u Federaciji BiH. Istodobno, nastojat će se povećati odgovornost i efikasnost, transparentnost i funkcionalnost upravljanja javnim financijama, te ispunjenje neophodnih uvjeta za pristupanje Europskoj uniji.

Prema izvješćima o implementaciji Strateškog okvira za reformu javne uprave 2018 – 2022., te Strategije reforme upravljanja javnim financijama 2017 – 2020., koje su izradile nadležne organizacije, provođenje mjera iz pripadajućih akcijskih planova bilo je usporeno. Iz tog razloga, iako je vremenski okvir postojećih strategija na isteku ili je istekao, strateški ciljevi i nerealizirane mjere ostaju relevantni u kontekstu daljnjeg razvoja PIFC-a. Navedeno potvrđuju i rezultati monitoringa koji su provele treće strane i preporuke za naredno razdoblje dokumentirane u Izvješću o spremnosti BiH za pristupanje EU iz svibnja 2019. godine[[11]](#footnote-11).

Osnovni pravci razvoja PIFC u javnom sektoru u FBiH u razdoblju 2015 – 2018. bili su **jačanje kontrola u svrhu osiguranja zakonitosti i pravilnosti** te **stvaranje preduvjeta za razvoj upravljanja usmjerenog na ciljeve i rezultate**. U oba područja ostvaren je napredak, ali su u praksi i dalje potrebna značajna unaprjeđenja i brža implementacija zakonom propisanih instrumenata upravljanja i kontrole.

Realizacija Strategije razvoja javnih unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru u Federaciji 2015 – 2018. odvijala se u skladu s pratećim Akcijskimm planom. Najveći broj planiranih mjera je realiziran, dok su uzroci nerealizacije pojedinih mjera uglavnom bili vezani za činjenicu da još uvijek nije u potpunosti usvojen koncept programskog budžetiranja, te zbog odgađanja pojedinih aktivnosti zbog kojih je odgođena i realizacija mjera iz Akcijskog plana[[12]](#footnote-12).

## 3.2 Zakonski okvir i institucionalni akteri

Na snazi je sljedeći regulatorni i metodološki okvir za razvoj PIFC u FBiH:

*Tablica 2. Osnovni regulatorni i metodološki okvir za PIFC*

|  |  |
| --- | --- |
| FINANCIJSKO UPRAVLJANJE I KONTROLA | UNUTARNJA REVIZIJA |
| * Zakon o financijskom upravljanju i kontroli u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine | * Zakon o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine |
| * Pravilnik o provođenju financijskog upravljanja i kontrole u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine | * Pravilnik o kriterijima za uspostavljanje jedinica za unutarnju reviziju u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine |
| * Standardi unutarnje kontrole u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine | * Pravilnik o uvjetima za obavljanje poslova unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine |
| * Smjernice za upravljanje rizicima u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine | * Standardi unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine |
| * Smjernice o minimalnim standardima dodjele proračunskih sredstava putem transfera i subvencija u Federaciji Bosne i Hercegovine | * Metodologija rada unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine |
| * Priručnik za financijsko upravljanje i kontrolu u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine | * Priručnik za procjenu rizika i planiranje unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine |

**Zakon o financijskom upravljanju i kontroli u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine** (u daljnjem tekstu: Zakon o FUK) uređuje financijsko upravljanje i kontrolu u javnom sektoru u FBiH, propisuje zajedničke okvirne principe, standarde i odgovornosti za uspostavljanje, razvoj i implementaciju sustava FUK, kao i nadležnosti CHJ FMF i drugih organizacija u javnom sektoru u Federaciji u provođenju sustava unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru.

**Zakon o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine** (u daljnjem tekstu: Zakon o unutarnjoj reviziji) uređuje nadležnost, principe, uspostavljanje, procedure i aktivnosti unutarnje revizije, nadležnosti CHJ FMF, te izvješćivanje i druga pitanja vezana za unutarnju reviziju u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine.

Pored navedenih osnovnih zakona za razvoj oblasti PIFC relevantni su i **Zakon o proračunima u Federaciji Bosne i Hercegovine[[13]](#footnote-13)** i **Zakon o riznici u Federaciji Bosne i Hercegovine[[14]](#footnote-14)** koji uređuju proračunski sustav, odnosno propisuju proces izrade i izvršenja proračuna, računovodstvo, financijsko izvještavanje, te nadležnosti i obveze ministarstava financija (federalnog i kantonalnih) i svih drugih organizacija u javnom sektoru u FBiH u procesima proračunskog ciklusa i financijskom upravljanju i kontroli[[15]](#footnote-15).

Nadalje, za razvoj sustava PIFC također je bitna i sljedeća regulativa:

* **Zakon o javnim nabavama Bosne i Hercegovine** koji uređuje sustav javnih nabava u BiH uključujući pravila za postupke javnih nabava, prava, dužnosti i odgovornosti, te pravnu zaštitu sudionika u postupku.[[16]](#footnote-16)
* **Zakon o dugu, zaduživanju i garancijama u Federaciji Bosne i Hercegovine** kojim se uređuje dug i garancije FBiH, kantona, gradova i općina (uključujući konsolidirani dug FBiH kao financijski iskaz ukupnog unutarnjeg i vanjskog duga i garancija FBiH, duga i garancija kantona, općina i gradova u FBiH, te dug federalnih i kantonalnih izvanproračunskih fondova), način i postupak zaduživanja, osiguranje sredstava za otplatu duga, izdavanje garancija, vođenje evidencija o dugu i garancijama, te druga pitanja koja se odnose na dug, zaduživanje i garancije[[17]](#footnote-17).
* **Zakon o razvojnom planiranju i upravljanju razvojem u Federaciji Bosne i Hercegovine**[[18]](#footnote-18) kojim se uređuju ciljevi i principi razvojnog planiranja i upravljanja razvojem FBiH, kantona i jedinica lokalne uprave (u daljnjem tekstu: JLU), vrste strateških dokumenata i pratećih dokumenata za njihovu implementaciju, proces i tijela odgovorna za razvojno planiranje i upravljanje razvojem u FBiH, financiranje, programiranje, monitoring, evaluacija i izvješćivanje o implementaciji strateških dokumenata i nadzor nad primjenom ovoga Zakona.
* **Zakon o državnoj službi u Federaciji Bosne i Hercegovine**[[19]](#footnote-19)kojiodređuje pravni status, dužnosti i prava državnih službenika, njihovo ocjenjivanje, unaprjeđenje, nespojivost funkcija i disciplinsku odgovornost. Zakonom su definirana i pitanja upražnjenih radnih mjesta, premještaja, zapošljavanja, ocjene rada i unapređenja, uvjeta rada, prestanka radnog odnosa, upravljanje državnom službom i druga pitanja[[20]](#footnote-20).
* **Zakon o federalnim ministarstvima i drugim tijelima federalne uprave**[[21]](#footnote-21) kojim se osnivaju federalna ministarstva, federalne uprave i federalne upravne organizacije, utvrđuje njihov djelokrug i uređuju druga pitanja od značaja za njihovu organizaciju i funkcioniranje.
* **Zakon o radu**[[22]](#footnote-22) kojim se uređuje zaključivanje ugovora o radu, radno vrijeme, plaće, prestanak ugovora o radu, ostvarivanje prava i obveza iz radnog odnosa, zaključivanje kolektivnih ugovora, mirno rješavanje kolektivnih radnih sporova i druga pitanja iz radnog odnosa.
* **Zakon o računovodstvu i reviziji u Federaciji Bosne i Hercegovine[[23]](#footnote-23),** kojim se uređuje oblast računovodstva i revizije, organizacija i funkcioniranje sustava knjigovodstva i računovodstva, priprema i prezentiranje financijskih izvještaja, te revizija financijskih izvještaja.
* **Zakon o javnim poduzećima u Federaciji Bosne i Hercegovine** [[24]](#footnote-24) kojim se uređuju pitanja upravljanja i poslovanja u javnim poduzećima koja obavljaju djelatnost od društvenog interesa[[25]](#footnote-25). Djelatnosti od javnog društvenog interesa utvrđuju FBiH, kantoni i JLU, svatko u okviru svojih nadležnosti. S tim u vezi je i nadležnost ovih razina vlasti da osnivaju i upravljaju javnim poduzećima. Ovaj Zakon dijelom uređuje i organizaciju, rad i nadzor funkcije unutarnje revizije u javnim poduzećima.
* **Zakon o gospodarskim društvima[[26]](#footnote-26)** kojim se uređuje osnivanje, poslovanje, upravljanje i prestanak gospodarskih društava u Federaciji Bosne i Hercegovine.

**Zakonodavni okvir za financijsko upravljanje i kontrolu u izvanproračunskim fondovima**[[27]](#footnote-27)**,** pored pobrojanih primarnih zakona, uključuje i posebne zakone kojima se, između ostalog, uređuje osnivanje, upravljanje i financiranje fondova i zavoda[[28]](#footnote-28). Zajednička ovlaštenja između federalne i kantonalne razine vlasti u oblastima zapošljavanja i zdravstvenog osiguranja uključuje osnivanje odgovarajućih izvanproračunskih fondova za oblasti zdravstvenog osiguranja i zapošljavanja na razini kantona. Pored federalnog zakonodavstva, kantoni dodatno uređuju ove oblasti kroz zakonodavstvo i podzakonske akte.

Svi pobrojani federalni zakoni praćeni su podzakonskim aktima kojima se operacionaliziraju primarne zakonske odredbe, a primjenu odredbi cjelokupnog zakonskog okvira na razini organizacija javnog sektora u FBiH razrađuju rukovoditelji kroz unutarnje akte (pravilnike, odluke, upute, procedure, instrukcije i slično).

Vanjsku reviziju javnog sektora u FBiH, odnosno primjenu navedenih propisa u organizacijama javnog sektora, te sustave unutarnjih kontrola preispituje Ured za reviziju institucija u FBiH u skladu sa **Zakonom o reviziji institucija u FBiH[[29]](#footnote-29)**. Zakonom je propisano da koordinaciju razvoja oblasti FUK i unutarnje revizije u organizacijama javnog sektora u Federaciji obavlja CHJ FMF (uspostavljena kao sektor unutar Federalnog ministarstva financija), a njena ovlaštenja su detaljno propisana Zakonom.

*Tablica 3. Nadležnosti Centralne harmonizacijske jedinice FMF*

|  |  |
| --- | --- |
| Nadležnosti iz oblasti FUK | Nadležnosti iz oblasti unutarnje revizije |
| 1) priprema zakona i podzakonskih propisa i akata iz područja FUK za organizacije u Federaciji;  2) priprema i ažuriranje strateških dokumenata iz oblasti razvoja sustava FUK u skladu s međunarodno prihvaćenim standardima, standardima unutarnje kontrole, praksama i propisima u Europskoj uniji;  3) koordinacija uspostave i razvoja sustava unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru;  4) definiranje sadržaja programa obuke i koordinaciju aktivnosti na provođenju programa obuke iz oblasti FUK u organizacijama u Federaciji;  5) definiranje forme i sadržaja godišnjih izvješća, postupaka i rokova izvješćivanja o adekvatnosti i efektivnosti sustava FUK u organizacijama u Federaciji;  6) obavljanje analize, davanje preporuka kojima se unaprjeđuje FUK u organizacijama u Federaciji i praćenje njihove realizacije;  7) ocjena adekvatnosti i efektivnosti sustava FUK u organizacijama u Federaciji na godišnjoj razini u svrhu prikupljanja informacija za razvoj metodologije i standarda rada;  8) vođenje i održavanje registra osoblja uključenog u FUK u organizacijama u Federaciji. | 1) priprema prijedloga za izmjene Zakona o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine nakon usuglašavanja u Koordinacijskom odboru,  2) priprema i implementacija programa obuke i certifikaciju unutarnjih revizora u Federaciji nakon usuglašavanja programa obuke u Koordinacijskom odboru,  3) implementacija standarda za unutarnju reviziju i Kodeksa profesionalne etike za unutarnje revizore nakon usuglašavanja u Koordinacijskom odboru,  4) priprema i implementacija radne metodologije unutarnje revizije nakon usuglašavanja u Koordinacijskom odboru,  5) priprema i implementacija Strategije razvoja unutarnje revizije u javnom sektoru nakon usuglašavanja u Koordinacijskom odboru,  6) izrada Pravilnika o uvjetima za obavljanje poslova unutarnje revizije,  7) davanje mišljenja na pravilnike o unutarnjem ustrojstvu, koji uspostavlja jedinicu unutarnje revizije u dijelu koji se odnosi na unutarnju reviziju,  8) koordinacija rada jedinica za unutarnju reviziju u javnom sektoru u Federaciji i uspostavljanje veza s državnim i međunarodnim institucijama na području unutarnje revizije,    9) suradnja s Uredom za reviziju institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine s ciljem ostvarivanja efikasne i djelotvorne unutarnje i vanjske revizije,  10) po zahtjevu i potrebi, rješavanje neslaganja u mišljenjima između rukovoditelja jedinice za unutarnju reviziju i rukovoditelja organizacije,  11) obavljanje provjere kvalitete rada unutarnje revizije s ciljem prikupljanja informacija za poboljšanje metodologije i standarda rada,  12) davanje mišljenja o premještaju i otpuštanju unutarnjih revizora,  13) vođenje i održavanje registra jedinica za unutarnju reviziju i unutarnjih revizora za javni sektor i registra povelja unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji. |

S obzirom da je PIFC integriran u procese upravljanja i kontrole, njegov razvoj uvjetovan je i aktivnostima drugih aktera u javnom sektoru u okviru njihovih nadležnosti i funkcija u ključnim procesima upravljanja javnim financijama i procesima javne uprave u cjelini, kako je prikazano u sljedećoj tablici.

*Tablica 4. Ključne funkcije i organizacije nadležne za njihovo provođenje*

| **Ključne funkcije/procesi** | **Nadležne organizacije i tijela** |
| --- | --- |
| Makroekonomske prognoze | * FMF (Sektor za poreznu politiku i Sektor za proračun i javne rashode), a na temelju ulaznih informacija drugih organizacija javnog sektora (Direkcija za ekonomsko planiranje BiH, Federalni zavod za statistiku, Porezna uprava FBiH); * MF u kantonima (odgovarajući sektori u MF) na temelju ulaznih informacija organizacija javnog sektora (kantoni preuzimaju projekcije iz Smjernica ekonomske i fiskalne politike koju usvaja Vlada FBiH i ostalih organizacija – FMF Sektor za poreznu politiku, Direkcija za ekonomsko planiranje BiH, Federalni zavod za statistiku, Porezna uprava FBiH); * Službe za financije u gradovima i općinama. |
| Priprema proračuna/ financijskog plana | * FMF (Sektor za proračun i javne rashode), na temelju ulaznih informacija korisnika * Kantonalna MF, na temelju ulaznih informacija korisnika * Službe za financije u gradovima i općinama na temelju ulaznih informacija (zahtjeva) ostalih službi i korisnika (npr. centri za socijalni rad i drugi proračunski korisnici koji se financiraju iz proračuna gradova i općina) * Izvanproračunski fondovi, na temelju prošlogodišnje realizacije |
| Izvršenje proračuna/financijskog plana (uključujući kontrole u proračunskom ciklusu) | * FMF (Sektor za riznicu); * organizacije u javnom sektoru upravljaju dodijeljenim proračunskim sredstvima u skladu sa Zakonom o proračunima i godišnjim zakonima/odlukama o izvršavanju proračuna/financijskog plana |
| Upravljanje javnim investicijama | * Organizacije javnog sektora FBiH, * FMF Sektor za dug (politike), * Kantonalna ministarstva financija imaju posebne sektore za upravljanje javnim investicijama |
| Upravljanje dugom | * FMF Sektor za dug, * MF kantona, sektori za dug[[30]](#footnote-30) |
| Prikupljanje poreznih prihoda | * Porezna uprava FBiH (porezna administracija izravnih poreza i obaveznih doprinosa) / UIO BiH (porezna administracija neizravnih poreza, razina BiH) |
| Prikupljanje neporeznih prihoda | * Organizacije u javnom sektoru nadležne za neporezne prihode (ministarstva/organizacije kojima je dana nadležnost za prikupljanje određenih prihoda čija je namjena utvrđena posebnim zakonima, uključujući različite oblike poslovne suradnje (npr. javno-privatna partnerstva ili koncesije) |
| Obračun i isplata plaća i naknada | * FMF za korisnike proračuna FBiH uključene u centralizirani sustav * Kantonalna MF za korisnike proračuna kantona uključene u centralizirani sustav * Izvanproračunski korisnici, za svoje zaposlenike i paušalno za zdravstvene ustanove |
| Javne nabave | * Agencija za javne nabave BiH, Ured za razmatranje žalbi BiH * Pojedinačne organizacije u javnom sektoru u FBiH * U pojedinim kantonima, zajedničke stručne službe za centralizirane nabave po osnovi sporazuma s proračunskim korisnicima |
| Unutarnja revizija | * CHJ FMF (politike, metodologija), organizacije u javnom sektoru u FBiH prema uspostavljenim kriterijima (provođenje) |
| Financijsko izvještavanje | * Organizacije u javnom sektoru u FBiH, * FMF Sektor za riznicu (proračun FBiH), FMF Sektor za proračun i javne rashode (konsolidirano za FBiH), * kantonalna MF (konsolidirano za gradove/općine u okviru kantona), * općinske službe za financije, * izvanproračunski korisnici, službe za financije |
| Proračunski nadzor | * FMF za FBiH, * Kantonalna MF |
| Reforma javne uprave | * Ured koordinatora za reformu javne uprave BiH * Glavno tajništvo Vlade (FBiH i kantoni) |
| Upravljanje ljudskim resursima, Obuka i razvoj kompetencija | * Agencija za državnu službu (ADS) FBiH, za državne službenike i namještenike za sve nivoe[[31]](#footnote-31) * Vanproračunski korisnici |
| Prevencija korupcije | * Agencija za prevenciju korupcije i koordinaciju borbe protiv korupcije BiH, * kantonalni uredi za borbu protiv korupcije |
| Vanjska revizija | * Ured za reviziju institucija u FBiH |
| Osnivanje, upravljanje i nadzor nad javnim poduzećima | * Svaka razina vlasti može osnivati javna poduzeća, pri čemu najviše zakonodavno tijelo (Parlament FBiH, skupštine kantona/općinska vijeća) donosi pojedinačni zakon o osnivanju javnih poduzeća. Zakonima o osnivanju javnih poduzeća utvrđene su odredbe o osnivanju, upravljanju, nadzoru, financiranju i druge odredbe. |
| * Vanjski nadzor | * Parlament FBiH, Komisija za proračun i financije * Kantonalne skupštine, skupštinske komisije * Općinska-gradska vijeća, komisije * Nadzorni odbori izvanproračunskih fondova |

## 3.3. Informacijski sustavi u organizacijama javnog sektora FBiH

Ključni procesi u upravljanju javnim financijama na razini korisnika podržani su većim brojem odvojenih informacijskih sustava, što zahtijeva veći stupanj osiguravanja cjelovitosti informacija, kao neodvojive komponente sustava unutarnjih kontrola[[32]](#footnote-32). Zbog nedovoljne međusobne integriranosti informacijskih sustava, koriste se manualni prijenosi i obrada podataka, što može dovesti do grešaka ili kašnjenja u izradi izvješća. Dostupne informacije sugeriraju da je stanje slično i na razini kantonalnih MF[[33]](#footnote-33), dok značajan broj gradova/općina i izvanproračunskih fondova još nije prešao na trezorsko poslovanje iako je rok za uspostavu istekao[[34]](#footnote-34). Iz tog razloga potreban je veći stupanj integracije koji bi omogućio uvođenje i provođenje sistemskih kontrola u procesima planiranja i izvršenja proračuna, evidencija i izvješćivanja. Navedeno bi olakšalo praćenje i donošenje odluka u svrhu osiguranja fiskalne discipline, strateške alokacije resursa i operativne efikasnosti u raspolaganju javnim sredstvima.

Značajna baza financijskih informacija dostupna je uz naknadu u Financijsko-informatičkoj agenciji,[[35]](#footnote-35) a navedene kategorije informacija značajne su za izradu projekcija ekonomskih trendova i javnih prihoda. Također, značajni registri informacija (registri osobnih podataka, poslovnih subjekata, imovine, primanja, i dr.) nisu uvezani sa sustavima kojima upravlja PU FBiH.

Kod javnih poduzeća, s obzirom na različite nadležnosti i resore u kojima djeluju, prisutna je neujednačenost u stupnju razvijenosti informacijske podrške u funkciji financijskog upravljanja, računovodstva i izvještavanja što utječe na kvalitetu informacija o kojima se izvještava.

Dakle, po pitanju informacijskih sustava u javnom sektoru u FBiH, još uvijek je prisutan nedovoljan stupanj informatiziranosti poslovnih procesa koji su u funkciji pružanja usluga građanima i gospodarskim subjektima, a što utječe na razvoj sistemskih kontrola efikasnosti i kvalitete rada organizacija javnog sektora u zadovoljavanju potreba njihovih krajnjih korisnika.

## Upravljačka odgovornost u organizacijama u javnom sektoru u FBiH

Zakonom o FUK definirana je odgovornost rukovoditelja za uspostavljanje, razvoj i provođenje FUK u cijeloj organizaciji, odnosno na razini svih organizacijskih jedinica organizacije i kroz sve programe i procese (upravljačka odgovornost), a rukovoditelj organizacije detaljnije uređuje ovlaštenja i odgovornosti za realizaciju ciljeva i upravljanje sredstvima donošenjem posebnih odluka. Zakon predviđa mogućnost delegiranja ovlaštenja i odgovornosti u pogledu FUK, uz napomenu da prijenos ovlaštenja ne isključuje odgovornost rukovoditelja za zakonitost poslovanja i ostvarivanje ciljeva organizacije.

Postoje i drugi instrumenti za jačanje upravljačke odgovornosti u FBiH. Tako su rukovoditelji korisnika proračuna FBiH prema Zakonu o proračunima u FBiH i pripadajućim pravilnikom obavezni podnositi svake godine **Izjavu o fiskalnoj odgovornosti**, kojom potvrđuju: 1) zakonito, namjensko i svrsishodno planiranje i korištenje proračunskih sredstava i 2) efikasno i uspješno funkcioniranje sustava financijskog upravljanja i kontrole u okviru proračunom odnosno financijskim planom utvrđenih sredstava.

Važećim Pravilnikom o opsegu, sadržaju, načinu popunjavanja i predaji Izjave o fiskalnoj odgovornosti[[36]](#footnote-36) propisana je i provjera sadržaja Izjave od strane nadležnih ministarstava financija i službi za financije tijekom proračunske godine. U slučaju da se provjerama utvrde nepravilnosti u vjerodostojnosti podataka u Izjavi, nadležna ministarstva i službe za financije dužne su obavijestiti proračunsku inspekciju.

Također, u pogledu objektivnosti financijskih izvještaja, rukovodstvo je odgovorno za izradu i fer prezentaciju financijskih izvještaja sukladno prihvaćenom okviru financijskog izvještavanja. Ova odgovornost podrazumijeva i kreiranje, primjenu i održavanje unutarnjih kontrola koje su relevantne za pripremu i prezentaciju financijskih izvještaja koji ne sadrže materijalno značajne pogrešne iskaze uslijed prevare ili greške, odgovarajuća objelodanjivanja relevantnih informacija u napomenama uz financijske izvještaje, kao i odabir i primjenu odgovarajućih računovodstvenih politika i procjena.

U praksi, u javnom sektoru u FBiH delegiranje ovlaštenja i odgovornosti je prisutno i u primjeni u skladu s važećim propisima, međutim postojeći sustav prijenosa ovlaštenja i odgovornosti potrebno je unaprijediti, te donijeti detaljnije smjernice za operacionalizaciju prijenosa ovlaštenja i odgovornosti kao i za provođenje kontrola i uključenosti rukovoditelja u navedene procese. Upravljačku odgovornost je potrebno naročito jačati u procesima planiranja i izvršavanja proračuna/financijskog plana na razini pojedinačnih organizacija u pogledu prijenosa ovlaštenja i odgovornosti za provođenje kontrola i uključenosti rukovoditelja u navedene procese.

Pored upravljačke odgovornosti na razini pojedinačnih organizacija javnog sektora, potrebno je pojačati i mehanizme u pogledu ovlaštenja i odgovornosti između organizacija na istoj ili različitim razinama u cilju boljeg upravljanja sredstvima i ostvarivanja rezultata.

## 3.5 Prijavljivanje i postupanje po nepravilnostima – proračunska inspekcija

Zakon o proračunima u FBiH[[37]](#footnote-37) daje osnovu za uspostavu i funkcioniranje proračunskog nadzora u FMF i u kantonalnim MF, a Uredba o proračunskom nadzoru u Federaciji Bosne i Hercegovine,[[38]](#footnote-38) usvojena 2014. godine, detaljnije uređuje ciljeve i opseg proračunskog nadzora, način provođenja, te rad i ovlaštenja proračunskih inspektora.

Proračunski nadzor podrazumijeva provođenje inspekcijskih kontrola zakonitosti, pravovremenosti i namjenskog korištenja proračunskih sredstava i to proračuna FBiH, kantona, gradova, općina i izvanproračunskih fondova, a obavlja se po nalogu federalnog ministra financija ili kantonalnog ministra financija, kao i po zahtjevima građana ili ovlaštenih osoba proračunskih korisnika.

Ako se proračunskim nadzorom utvrdi postojanje nezakonitosti ili nepravilnosti, proračunskim korisnicima nalažu se mjere i rokovi za njihovo otklanjanje, a ako ne postupe u skladu s time, rješenjem im se može naložiti i zabrana raspolaganja dodijeljenim proračunskim sredstvima dok se utvrđene nepravilnosti ne otklone, zatim povrat sredstava u proračun ukoliko se utvrdi korištenje sredstava suprotno zakonu, te druge mjere za koje je proračunski inspektor ovlašten zakonom ili drugim propisom.

U slučaju da se u postupku proračunskog nadzora utvrdi postojanje nezakonitih radnji rukovoditelja i drugih ovlaštenih zaposlenika kontroliranog proračunskog korisnika, protiv navedenih osoba sukladno zakonu i drugim propisima, proračunski inspektori dužni su podnijeti prijavu o počinjenom kaznenom djelu nadležnom tužiteljstvu, odnosno podnijeti prekršajnu prijavu nadležnom sudu ili druge mjere za koje su ovlašteni zakonom ili drugim propisom.

Proračunski nadzor uspostavljen je i djeluje u FMF od 2018. godine i nadležan je za nadzor sredstava proračuna FBiH i federalnih izvanproračunskih fondova. Proračunski nadzor kantonalnih ministarstava financija nadležan je za nadzor nad sredstvima proračuna kantona, kantonalnih izvanproračunskih fondova, te gradova i općina koji se nalaze na teritoriju kantona[[39]](#footnote-39).

Značaj uspostavljenog proračunskog nadzora ogleda se u dosadašnjim rezultatima. Naime, rezultat obavljenih proračunskih nadzora u posljednje dvije godine, od kada ova funkcija djeluje, je 34 proračunska nadzora sa 128 utvrđenih nezakonitosti/nepravilnosti, te shodno tome, naloženim mjerama za otklanjanje tih nezakonitosti/nepravilnosti uz pokretanje određenih postupaka pred nadležnim pravosudnim organima.

Funkcionalan proračunski nadzor važan je elemenat u sustavu upravljanja nepravilnostima, međutim važno je jasno razlikovati njegovu ulogu i funkciju u odnosu na unutarnje kontrole i unutarnju reviziju, kao i činjenicu da niti jedna od ovih funkcija ne zamjenjuje niti isključuje jedna drugu.

Unutarnje kontrole i unutarnja revizija prvenstveno imaju preventivnu funkciju u smislu sprječavanja nepravilnosti u poslovanju. Kontrole jesu i ostaju u nadležnosti rukovoditelja koji su odgovorni za njihovu uspostavu, razvoj i funkcioniranje u svrhu upravljanja rizicima i povećanja vjerojatnosti da će se ostvariti poslovni ciljevi, a upravljanje proračunskim sredstvima provesti u skladu sa zakonima, ekonomično, efikasno i efektivno.

Uloga unutarnje revizije je da na temelju procjene rizika, odredi područja u okviru kojih će procijeniti prikladnost, primjenu i djelotvornost sustava unutarnjih kontrola i dati preporuke rukovodstvu za njihovo unaprjeđenje s ciljem da se nepravilnosti i propusti ne događaju, odnosno da se njihova pojava svede na minimum, ili da svojim savjetodavnim angažmanima doda vrijednost organizaciji.

S druge strane, inspekcija, odnosno nadzor predstavlja naknadne ex-post aktivnosti koje se obavljaju na temelju prijava, zahtjeva ili pritužbi, ili na drugi način saznanja o eventualnoj nezakonitosti/nepravilnosti u cilju utvrđivanja konkretne povrede propisa i nalaganje mjera koje mogu imati za krajnju posljedicu podnošenje prijava nadležnom tužiteljstvu u slučaju počinjenih kaznenih djela, odnosno nadležnom sudu u slučaju počinjenih prekršajnih djela.

Dakle, unutarnje kontrole (odnosno FUK) i unutarnja revizija kao interni alati rukovodstva imaju zadatak da poboljšaju upravljanje rizicima od nepravilnosti i prevara, a ukoliko se unatoč tim alatima nepravilnosti i prevare ipak dogode, proračunski nadzor utvrđuje moguće kršenje propisa i izriče propisane sankcije.

# PIFC U ORGANIZACIJAMA U JAVNOM SEKTORU U FBiH: SADAŠNJE STANJE I MJERE RAZVOJA

U nastavku ovoga poglavlja je analiza postojećeg stanja razvoja financijskog upravljanja i kontrole (FUK) i unutarnje revizije u organizacijama javnog sektora u FBiH koja služi kao temelj za određivanje strateških ciljeva i mjera razvoja oblasti PIFC.

## 4.1. Financijsko upravljanje i kontrola (FUK)

FUK predstavlja sveobuhvatan sustav politika, procedura i aktivnosti koje uspostavlja i za koji je odgovoran rukovoditelj organizacije[[40]](#footnote-40). Sustav FUK-a zasniva se na upravljanju rizicima i daje razumno uvjeravanje da će ciljevi organizacije biti ostvareni, a sredstva upotrijebljena za njihovu realizaciju korištena na pravilan, ekonomičan, efikasan i efektivan način.

Kao što je prethodno rečeno, u javnom sektoru u FBiH na snazi je važeći regulatorni i metodološki okvir za FUK, koji su obavezni primjenjivati korisnici u FBiH, a CHJ FMF prati razvoj FUK kroz redovna godišnja izvješća pojedinačnih organizacija na temelju kojih izrađuje Godišnje konsolidirano izvješće o funkcioniranju sustava FUK u javnom sektoru u FBiH, kao i kroz druge izvore informacija o stupnju razvoja FUK kod korisnika.

### 4.1.1 FUK - sadašnje stanje

U Godišnjem konsolidiranom izvješću FUK za 2019. godinu, sačinjenom na temelju dostavljenih 520 izvješća korisnika, se zaključuje da su uočena unaprjeđenja u pojedinim segmentima u odnosu na prvo izvješćivanje za 2017. godinu. Evidentna su nastojanja organizacija javnog sektora da unaprijede postojeće sustave unutarnjih kontrola sukladno zahtjevima važećih propisa i Standarda unutarnje kontrole, međutim, s obzirom na kompleksnost organizacija i resora taj napredak se sporo odvija zbog čega je neophodno kontinuirano unaprjeđivanje sustava i podrška korisnicima.

Slične nalaze navodi i Ured za reviziju institucija u FBiH u godišnjim revizorskim izvješćima za provedene revizije u 2017. i 2018. godini.[[41]](#footnote-41) U izvješćima se ističe kako revidirani subjekti u značajnoj mjeri nisu uspostavili odgovarajući sustav unutarnjih kontrola prema COSO modelu, sukladno primjenjivim zakonskim okvirom. Naime, konstatira se da nisu doneseni svi propisani akti i pisane procedure, a prije svih računovodstvene politike, pravilnici i drugi interni akti kojima treba da se reguliraju segmenti upravljanja javnim sredstvima i značajniji procesi iz nadležnosti organizacije.

Nadalje, aktivnosti praktične obuke za proračunske i izvanproračunske korisnike, koje je u 2019. i 2020. godini provodila CHJ FMF, ukazuju na nedostatak iskustva za sistematično upravljanje rizicima i dokumentiranje istih. Ističe se manjak informacija o uzrocima i mogućim posljedicama rizika, bez kojih nije moguće identificirati ni ključne kontrolne mehanizme za njihovo sprječavanje ni korektivno djelovati u slučaju da se rizik ostvari. Navedeno ukazuje na značajan prostor da se unaprijedi utvrđivanje, analiziranje i procjenjivanje rizika kao preduvjeta za svrsishodne i efektivne kontrole.

**Koordinatori za financijsko upravljanje i kontrolu**

Pravilnikom o provođenju FUK u javnom sektoru FBiH[[42]](#footnote-42) propisana je obveza rukovoditelja korisnika javnih sredstava da iz reda najvišeg rukovodstva organizacije imenuje koordinatora za FUK[[43]](#footnote-43), koji obavlja sljedeće aktivnosti u organizaciji:

* 1. pružanje savjeta i podrške rukovoditelju korisnika javnih sredstava o načinu uspostavljanja, provođenja i razvoja FUK na razini organizacije;
  2. pružanje savjeta i podrške rukovoditeljima organizacijskih jedinica o načinu uspostavljanja, provođenja i razvoja FUK u dijelu za koji su oni nadležni;
  3. planiranje, pripremu i praćenje provođenja planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju FUK;
  4. koordinaciju samoprocjene i izrade Godišnjeg izvješća o funkcioniranju sustava FUK;
  5. u kantonalnim ministarstvima financija koordinira izradu Konsolidiranog izvješća o funkcioniranju sustava FUK za kanton;
  6. koordinaciju izrade internih akata iz proračunskog ciklusa (pravilnika, instrukcija, uputa, smjernica) kojima se razrađuju postupci, definiraju nadležnosti i odgovornosti svih sudionika, te uređuju kontrolne aktivnosti u procesu planiranja, programiranja, izrade i realizacije proračuna, odnosno financijskog plana, te u procesu nabava i ugovaranja;
  7. suradnja sa CHJ FMF[[44]](#footnote-44).

Pravilnikom je propisano da imenovanom koordinatoru u obavljanju zadataka vezanih za FUK u organizaciji podršku pruža organizaciona jedinica za financije/osoba za financije u organizaciji[[45]](#footnote-45).

U skladu sa Zakonom o FUK, CHJ FMF vodi i održava Registar koordinatora za FUK.

Prema podacima iz Registra na dan 20. 2. 2020. registrirano je **354 koordinatora za FUK**, što je svakako nizak broj koordinatora u odnosu na ukupan broj obveznika.

*Tablica 5. Pregled imenovanih koordinatora za FUK*

|  |  |
| --- | --- |
| Razina | Broj imenovanih koordinatora za FUK |
| Proračun FBiH | 49 |
| Kantoni u FBiH | 170 |
| Općine i gradovi | 43 |
| Izvanproračunski fondovi FBiH i kantoni | 20 |
| Javna poduzeća FBiH i kantoni | 41 |
| Ostale pravne osobe u kojima FBiH, kanton ili općina ima većinski vlasnički udio | 31 |
| UKUPNO | 354 |

Registar koordinatora za FUK je bitan jer na jednom mjestu objedinjava podatke o osobama zaduženim za koordinaciju FUK u organizacijama javnog sektora, a isti CHJ FMF koristi prilikom planiranja i provođenja obuka za imenovane koordinatore, te za jačanje direktne komunikacija s korisnicima. U narednom razdoblju neophodno je i dalje osnaživati kapacitete imenovanih koordinatora za FUK kako bi se time istovremeno jačao razvoj FUK u organizacijama javnog sektora.

U praksi, uspješnost koordinacije aktivnosti na razvoju FUK u velikoj mjeri zavisi od:

* podrške i razumijevanja uloga i značaja sustava unutarnjih kontrola od strane rukovoditelja koji su odgovorni za funkcioniranje sustava FUK u njihovim organizacijama;
* kapaciteta organizacijskih jedinica za financije da iniciraju i razvijaju unutarnje procedure za jačanje sustava kontrola u procesima iz proračunskog ciklusa i podršci koju u tome imaju od strane rukovodstva;
* funkcionalnosti informacijskih sustava i stupnju integriranosti kontrolnih mehanizama u same informacijske sustave koji podržavaju procese iz proračunskog ciklusa i ostale procese u organizaciji javnog sektora;
* kvalitete funkcije i dodatne vrijednosti unutarnje revizije u organizacijama u kojima je unutarnja revizija uspostavljena.

#### **ZNAČAJ RAZVOJA PIFC ZA KLJUČNE POSLOVNE PROCESE U JAVNOM SEKTORU U FEDERACIJI BIH**

Kao što je prethodno rečeno, PIFC nije odvojen sustav ili proces koji funkcionira nezavisno od ostalih procesa u organizacijama javnog sektora. PIFC je sastavni dio svakog procesa i ukoliko ispunjava zahtjeve predviđene Standardima unutarnje kontrole, direktno unapređuje procese u organizaciji, a time i efekte njihovog poslovanja. U nastavku su uz prateću analizu predstavljeni primjeri kako PIFC može unaprijediti ključne procese u organizacijama javnog sektora u FBiH.

#### Planiranje proračuna

Srednjoročna perspektiva u planiranju proračuna osigurava se kroz Dokument okvirnog proračuna (DOP)[[46]](#footnote-46) koji se izrađuje na razini FBiH, kantona i JLU. Izrada DOP-a zasniva se na procjeni gospodarskog razvoja, razvoja socijalnog sektora, makroekonomskih indikatora i prognozi prihoda i rashoda, koji se utvrđuje prema Ekonomskoj politici Federacije BiH. Međutim, gornja granica rashoda u DOP-u obvezujuća je samo za prvu godinu, dok su vrijednosti za dvije sljedeće godine samo indikativne.

Prema raspoloživim podacima, planovi i projekcije za buduća razdoblja u najvećoj se mjeri baziraju na temelju prošlogodišnjih troškova, korigiranih za inflatorna kretanja. Međutim, potrebne su detaljnije analize kojima bi se prošlogodišnji troškovi prilagodili promjenama u opsegu aktivnosti predviđenih strateškim politikama, mogućim uštedama, korekcijama iznosa u zavisnosti od ostvarenih rezultata i provedenih kontrola namjenskog trošenja i slično. Prilikom planiranja proračuna nedovoljno se uzimaju u obzir informacije o efektima dodijeljenih proračunskih sredstava iz prethodnih ciklusa. Navedeno je uvjetovano i činjenicom da se proračuni/financijski planovi organizacija u javnom sektoru u FBiH, uključujući sve razine vlasti, još uvijek ne usvajaju niti izvršavaju po programskoj klasifikaciji.

Dakle, evidentna je potreba da se sustavi unutarnjih kontrola u procesima planiranja trebaju jačati u pogledu potpunije pripreme proračunskih zahtjeva s razmatranjem svih faktora koji mogu utjecati na realizaciju ciljeva. Navedeno podrazumijeva cjelovite informacije o statusu pripreme i planu realizacije projekata i transfera, te detaljnije analize strukture i kretanja troškova. Dostupnost ovih informacija bi smanjila rizike nerealnog planiranja određenih kategorija rashoda u odnosu na mogućnosti stvarne realizacije (na primjer, kapitalnih izdataka), rizike neiskorištenih mogućnosti ušteda (na primjer, na materijalnim rashodima) te rizike financiranja neprioritetnih aktivnosti.

#### Izvršenje proračuna

Sustav unutarnjih kontrola treba podržati procese u izvršenju proračuna na način da budu u funkciji efikasnog praćenja i naplate prihoda, kontrole nad stvaranjem obveza, kontrole namjenskog trošenja proračunskih sredstava, te pouzdanih računovodstvenih sustava i financijskog izvještavanja.

##### Kontrole praćenja i naplate prihoda

U oblasti naplate izravnih poreza, evidentne su slabosti u sustavu unutarnjih kontrola u smislu sveobuhvatnosti prikupljenih informacija uslijed čega dolazi do značajnijeg odstupanja izvršenja od srednjoročnih projekcija ovih prihoda. Djelomično, razlozi nerealnih projekcija leže u činjenici da postojeći porezni registri ne sadrže sve potrebne informacije. Evidentna su porezna dugovanja, uzrokovana kašnjenjem u redovnoj naplati, a u okviru prinudne naplate naročito se ističu rizici blagovremenosti pokretanja postupaka kao i nemogućnosti primjene svih instrumenata.

U području upravljanja neporeznim prihodima u nadležnosti proračunskih korisnika, odnosno prihodima po osnovi pristojbi, kazni, te ostalim namjenskim prihodima, prema izvješćima Ureda za reviziju institucija u Federaciji BiH, evidentirane su slabosti sustava unutarnjih kontrola vezane za procese praćenja, evidentiranja i naplate[[47]](#footnote-47).

U cilju unaprjeđenja procedura redovne i prinudne naplate neophodna je intenzivnija razmjena podataka i suradnja među nadležnim organizacijama u javnom sektoru u FBiH, odnosno jačanje segmenta informacija i komunikacija. Razvoj sustava unutarnjih kontrola u ovom dijelu bi također utjecao na kompletnost evidencija koje osiguravaju potpun obračun i blagovremenu naplatu, kvalitetnije izvješćivanje i sravnjivanje podataka o naplati i utrošku namjenskih prihoda, te poduzimanja mjera prisilne naplate.

##### Kontrole obveza

Zakonima o izvršavanju proračuna za razinu Federacije BiH i kantona, te odlukama o izvršavanju proračuna za razinu grada/općine i izvanproračunskih fondova propisano je da proračunski korisnici ne mogu stvarati obveze, odnosno rashode ili opterećenja proračunskih pozicija, ako pripadajuća sredstva nisu odobrena u okviru iznosa alociranog za tu proračunsku organizaciju[[48]](#footnote-48).

U Informacijski sistem financijskog upravljanja (u daljnjem tekstu: ISFU) se ne unose informacije koje omogućavaju uvid u ukupno stanje i dinamiku realizacije obveza korisnika (ugovora i aneksa u slučaju povećanja ukupne vrijednosti ugovora). Informacije o obvezama postaju dostupne ministarstvima financija tek u momentu unosa fakture, ali ISFU nema aplikativne kontrole koje obvezuju korisnike da uvežu fakture (ili situacije) uz ugovor. Situacija je slična za JLU.

Postojeća regulativa o planiranju i izvršavanju proračuna/financijskih planova ne sadrži odredbe koje bi obvezale korisnike da prije sklapanja ugovora kojima preuzimaju višegodišnje obveze informiraju ili zatraže mišljenje FMF, kantonalnih MF ili JLU. Na taj način su FMF i kantonalna MF, kao i službe za financije u JLU i u izvanproračunskim fondovima uskraćene za prethodnu informaciju o financijskim učincima koji će uslijediti na buduće proračune/financijske planove prije sklapanja ugovora kojima se preuzimaju višegodišnje obveze. Time se ograničava prostor za preventivno djelovanje u slučajevima da financijski učinci izlaze iz prihvatljivih fiskalnih okvira[[49]](#footnote-49).

U području kontrole stvaranja obveza, sustave unutarnje kontrole potrebno je unaprijediti na način da se ugovori kojima su preuzete obveze (uključujući i višegodišnje) unose u ISFU sustav (odnosno informacijske sustave u JLU i izvanproračunskim fondovima) s podacima o ukupnoj vrijednosti ugovora i s podacima o iznosima obveza po mjesecima/godinama u kojima će dospijevati na naplatu. Zakonima o izvršavanju proračuna (FBiH i kantoni) i odlukama o izvršavanju proračuna (JLU i izvanproračunski fondovi) trebalo bi propisati obvezu potrošačkih jedinica da dostavljaju nacrte ugovora kojima preuzimaju višegodišnje obveze na mišljenje FMF, kantonalnim MF i službama za financije JLU i izvanproračunskim fondovima prije nego ih potpišu kako bi ove organizacije javnog sektora i službe imale blagovremene informacije o financijskim učincima na buduće proračune i njihovu prihvatljivost s aspekta fiskalnih učinaka.

##### Kontrole potencijalnih obveza po osnovi sudskih sporova

Pokrenuti sudski sporovi protiv organizacija u javnom sektoru FBiH predstavljaju značajan izvor potencijalnih obveza za proračune organizacija u FBiH. U cilju da se smanji rizik dodatnih troškova (kao što su troškovi sudskih postupaka i troškovi kamata) potrebno je da korisnici koji su tužene strane provedu analizu tj. procjenu uspjeha u parnicama i donesu odluke u vezi s daljnjim tijekom postupka[[50]](#footnote-50)

Također, ministarstva financija i druge organizacije javnog sektora su dužni da se dosljedno pridržavaju važećih zakonskih i drugih propisa u dijelu utvrđivanja, evidentiranja i iskazivanja obveze na propisanim pozicijama u obračunskom razdoblju u kojem je obveza za plaćanje i nastala i osiguraju sredstva za blagovremeno zatvaranje ovih obveza, a radi zaustavljanja daljnjeg rasta obveza (zateznih kamata) po ovoj osnovi.

##### Kontrole namjenskog utroška financijski najznačajnijih rashoda

##### Plaće i naknade

S obzirom na financijsku značajnost ove kategorije rashoda, potrebno je kontinuirano unaprjeđivati sustave unutarnjih kontrola na način da se osigura adekvatna dokumentacija kojom se potvrđuje opravdanost nastalih rashoda za plaće i naknade zaposlenima, ažurne baze podataka o zaposlenima, ažurna rješenja za isplatu plaća, odgovarajući koeficijenti za isplatu, odnosno da postoje interna pravila za odvijanje poslovnog procesa. Izvješćima vanjske revizije konstatirana su također i odstupanja između sistematiziranih i popunjenih radnih mjesta, što može ukazivati na potrebu dodatnih analiza opsega poslova i procjene potrebnog broja izvršitelja, te na temelju toga izrade prijedloga izmjena i dopuna postojeće sistematizacije s ciljem optimalizacije.

U okviru unaprjeđenja sustava unutarnjih kontrola u segmentu upravljanja ljudskim resursima potrebno je urediti jedinstvena pravila i instrukcije za postupanje prilikom izrade sistematizacija i angažmana vanjskih suradnika (osnova za angažman, okolnosti koje trebaju nastupiti da bi se pristupilo zaključenju ugovora, izražavanje potreba za ovom vrstom angažmana, način angažmana u pogledu transparentnosti, poslovi za koje se može zaključiti ugovor o djelu ili ugovor o privremenim i povremenim poslovima, uvjeti koje trebaju ispunjavati osobe koje se angažiraju, visina naknade i slično).

Važna mjera za daljnji razvoj sustava unutarnjih kontrola u ovom segmentu je daljnja integracija baza podataka o zaposlenima s obračunom plaća i naknada te s računovodstvenim evidencijama gdje to nije slučaj[[51]](#footnote-51).

##### Kapitalni izdaci i višegodišnji kapitalni projekti

Kapitalni izdaci (izdaci za nabavu zemljišta, građevina, opreme i slično) realiziraju se u manjem iznosu u odnosu na planirana sredstva[[52]](#footnote-52).

Administrativno uređenje karakterizira visoka fragmentiranost koja otežava planiranje i izvođenje ulaganja u infrastrukturu. Npr. kod projekata koji se sufinanciraju iz proračuna FBiH u kantonima i JLU, moguća su kašnjenja u realizaciji projekata sufinanciranih sredstvima iz proračuna FBiH zbog procedura nabava, jer kašnjenje u financiranju dodatno pomiče objavu javnih tendera. Također, kašnjenje s planovima financiranja može dovesti do preklapanja financiranja (financiranje i/ili sufinanciranje istih aktivnosti), iskazivanje nerealnih potreba za zaduživanjem, teškoće s likvidnošću i sl.

Stoga je za unaprjeđenje upravljanja kapitalnim projektima potrebno jačati mehanizme kontrola uključujući i donošenje instrukcija o višegodišnjim projektima koje bi se zasnivale na smjernicama za upravljanje rizicima, što je jedna od mjera za jačanje mehanizama kontrola za efikasnije korištenje proračunskih sredstava.

##### Tekući transferi

Proces planiranja, izvršenja i izvješćivanja o realizaciji proračuna posebno je složen u segmentu transfera i subvencija. U prethodnom razdoblju po tom pitanju identificirane su sljedeće poteškoće: nedostatak jasnih ciljeva prilikom planiranja transfera, nedostatak jasno definiranih kriterija za dodjelu i planiranih učinaka, kao i slabost u segmentu praćenja utroška danih sredstava, što sveukupno nosi rizik da se dodijeljenim sredstvima neće postići namjeravani ciljevi i efekti.

S tim u vezi, s obzirom na financijsku značajnost transfera u proračunima FBiH, prethodna Strategija PIFC 2015 – 2018. kao jednu od značajnih mjera predvidjela je provođenje detaljnih analiza rizika i postojećih kontrola u planiranju i izvršavanja transfera i subvencija. Realizaciju navedene mjere na bazi pet pilot organizacija provela je CHJ FMF tijekom 2016. godine uz podršku projekta financiranog iz SAFE fonda[[53]](#footnote-53).

Jedan od rezultata projekta[[54]](#footnote-54) jesu izrađene Smjernice o minimalnim standardima dodjele proračunskih sredstava putem transfera i subvencija u FBiH koje je FMF objavilo u veljači 2018 godine[[55]](#footnote-55). U Smjernicama su sadržani minimalni standardi koje proračunski korisnici koji dodjeljuju sredstva putem transfera i subvencija trebaju slijediti prilikom planiranja sredstava, objave javnih poziva, odabira korisnika, ugovaranja, praćenja provođenja i evaluacije rezultata utrošaka sredstava, te izvješćivanja.

Navedene Smjernice stvorile su sistemski okvir za kvalitetnije upravljanje transferima, ali je potrebno unaprijediti realizaciju navedenih smjernica u praksi i pružiti podršku organizacijama javnog sektora, naročito korisnicima na razini kantona i JLU kako bi jačali unutarnje kontrole za bolje upravljanje sredstvima transfera i subvencija (prilagođavanje metodologija i praksi upravljanja transferima i subvencija, razmjena iskustava, edukacije zaposlenih i druge aktivnosti).

Kontrole u konačnici trebaju osigurati namjensko trošenje sredstava i ostvarivanje planiranih rezultata i ciljeva, te je u tom smislu upravljanje transferima potrebno unaprijediti kroz jačanje *ex ant*e i *ex post* kontrola na način da se osigura planiranje utemeljeno na ciljevima i adekvatni postupci odobravanja, izvješćivanja i evidentiranja transfera.

#### Javne nabave

Zakon o javnim nabavama u BiH iz 2014. stvorio je preduvjete za primjenu naprednijih tehnika i metoda nabava, korištenje kriterija ekonomski najpovoljnije ponude, primjenu informatizacije u javnim nabavama, bolje kontrole u fazi planiranja nabave i u fazi realizacije ugovora.

Međutim, administrativni kapaciteti organizacija u FBiH i sustavi unutarnjih kontrola koji bi trebali osigurati pravilno provođenje postupaka javnih nabava još uvijek nisu na zadovoljavajućoj razini. Naime, i dalje se u većini postupaka koristi kriterij najniže cijene, što povećava rizik da su određene nabave neekonomične, ako se uzme u obzir krajnja kvaliteta isporučenih roba i usluga i sveobuhvatni troškovi koji mogu nastati.

Unutarnja i vanjska revizija u svojim izvješćima upozoravaju da su još uvijek prisutni problemi i nedostaci vezani za planiranje nabava, pokretanje postupaka nabava, izbor postupaka nabava, dijeljenje nabava, izradu tenderske dokumentacije, postupke ugovaranja, te praćenja realizacije ugovora.

Nalazi vanjske revizije ukazuju da revidirani proračunski korisnici nisu uspostavili odgovarajuće kontrole koje bi osigurale točne i pouzdane podatke o realizaciji ugovora, a odgovarajući nadzor i kontrola nije osiguran ni kroz sustav riznice, odnosno kroz ISFU[[56]](#footnote-56).

Dakle, evidentno je da je u cilju unapređenja zakonitosti i transparentnosti javnih nabava u javnom sektoru potrebno unaprijediti i postojeće unutarnje kontrole koje se primjenjuju u postupcima javnih nabava. U tom cilju, Agencija za javne nabave u narednom razdoblju planira izradu nove Strategije javnih nabava u BIH za 2021-2025. kojom će se definirati nove mjere za daljnju realizaciju ciljeva i prioriteta postavljenih važećom Strategijom javnih nabava 2016-2020.

Tijekom je i izrada novog Zakona o javnim nabavama koji se planira usvojiti tijekom 2021. godine, te donošenje i Pravilnika o korištenju informacijskog sustava e-nabavke, koji postavlja okvir za daljnju informatizaciju postupaka javnih nabava.[[57]](#footnote-57)

#### Računovodstvo i financijsko izvještavanje

Računovodstveni sustav bazira se na modificiranom principu obračunavanja, što znači da se prihodi i primici priznaju u onom razdoblju kada su mjerljivi i raspoloživi, odnosno kada su uplaćeni na jedinstveni račun riznice (JRR), a rashodi i izdaci priznaju se na temelju nastanka poslovnog događaja (obveze) i u izvještajnom razdoblju na koji se odnose neovisno o plaćanju.

Financijske transakcije, odnosno financijsko poslovanje korisnika proračuna FBiH, kantona i JLU obavljaju se putem informacijskog sustava financijskog upravljanja, a za uspostavu i vođenje Glavne knjige Riznice i pomoćnih knjiga za unos podataka su nadležni FMF, kantonalna ministarstva financija i službe za financije u JLU.

Revizijom financijskih izvještaja pojedinačnih organizacija u FBiH konstatirano je da postoji prostor za poboljšanje unutarnjih kontrola u vezi s unosom i evidentiranjem potraživanja kroz pomoćne knjige. Navedeno je pretpostavka za adekvatno praćenje stanja, vrste i ročnosti potraživanja, poduzimanja aktivnosti na njihovoj naplati kao i pravilnog prezentiranja informacija o potraživanjima u financijskim izvještajima organizacija u javnom sektoru u FBiH. Postoji prostor i za unaprjeđenja sustava unutarnjih kontrola u pogledu sveobuhvatnog evidentiranja i praćenja zaliha kao i stalnih sredstava (pokretne i nepokretne imovine).

Također, potrebno je unaprijediti evidencije obveza na način da budu sveobuhvatne u cilju da se osiguraju pouzdani financijski izvještaji, uključujući i bilančno iskazivanje obveza po pravomoćnim presudama i izvršnim sudskim rješenjima, te obveze po osnovi sudskih troškova. Isti je slučaj s tretmanom ovih obveza u kantonima, a što može utjecati na točnost iskazivanja financijskog rezultata, odnosno iskazivanja deficita u izvršenju proračuna kantona i njegovog tretmana.

#### Kvaliteta pružanja usluga

Na kvalitetu usluga u javnom sektoru u FBiH značajan utjecaj imaju složenost procedura, stupanj zastupljenosti novih tehnologija i efikasnost u organizaciji poslovanja, a pored navedenog, u praksi je prisutna neujednačena primjena zakonskih rješenja od strane organizacija, što se odražava i na razinu usluga građanima. Postojanje administrativnih prepreka i tradicionalni načini komunikacije uprave s korisnicima usluga (brojni obrasci u papirnoj formi, prikupljanje dokumentacije na više fizičkih adresa-šaltera i sl.) povećavaju rizik skupe i neefikasne javne uprave.

Jačanje unutarnjih kontrola direktno doprinosi unapređenju procedura, pruža preduvjete za uklanjanje administrativnih prepreka i usmjereno je na povećanje razine kvalitete usluge, brzinu usluge, odnosno povoljnije cijene usluga.

#### Upravljačka odgovornost

Upravljačka odgovornost zahtijeva da rukovoditelji koji svojim aktivnostima stvaraju obveze, iskazuju potrebe za financijskim sredstvima, koriste nabavljenu imovinu, provode aktivnosti koje generiraju namjenske prihode i slično, usmjeravaju i kontroliraju financijske efekte koji proizlaze iz njihovih odluka, odnosno da preuzmu odgovornost za iste. Iako postoji zakonsko utemeljenje za upravljačku odgovornost rukovoditelja na svim razinama, potrebno je razviti mehanizme za bolju primjenu u konkretnim poslovnim procesima.

Rukovoditelji trebaju imati jasnije upute što kontroliraju, u kojim rokovima i kako se dokazuje djelotvornost provedenih kontrola. U tom smislu potrebno je dodatno unaprijediti procedure koje uređuju ključne procese na razini pojedinačnih organizacija vezano za suštinske kontrole[[58]](#footnote-58) koje su rukovoditelji dužni provode u svrhu kvalitetnijeg upravljanja resursima i rezultatima.

Situaciju usložnjava i nedovoljna uređenost uloga i odgovornosti, te modaliteta za suradnju među resornim sektorima i organizacijskim jedinicama za financije u ključnim procesima, npr. razumijevanje vlasništva nad strateškim i operativnim rizicima organizacije i tko, kada i kako provodi kontrolne aktivnosti i izvještava o njihovoj efektivnosti. Činjenica je, također, da u praksi većinu kontrola u ključnim procesima provode financijske službe, međutim te kontrole nisu i ne mogu biti dovoljne, niti mogu kompenzirati suštinske kontrole koje treba provoditi rukovodstvo.

S druge strane, razvoj upravljačke odgovornosti otežava nedovoljno jasna definicija uloga i odgovornosti među organizacijama i razinama vlasti, nedovoljan razvoj obvezujućih ciljeva i pokazatelja uspješnosti, te nedovoljno financiranje spram zakonskog mandata. I dalje je prisutan visok stupanj centralizacije čak i za uobičajene administrativne odluke, odnosno ciljevi, resursi i pripadajuća ovlaštenja za upravljanje ne delegiraju se u dovoljnoj mjeri nižim razinama rukovođenja.

Na području Federacije BiH zakonom su uvedeni neki od mehanizama za razvoj upravljačke odgovornosti (Izjava o fiskalnoj odgovornosti, samoprocjena sustava FUK-GI FUK), međutim u praksi nije prepoznat njihov značaj, jer se promatraju kao dodatni administrativni poslovi koje u pravilu obavljaju financijske službe. Pritom, unutarnja revizija još uvijek nije svugdje prepoznata kao upravljački alat koji može dati razumno uvjerenje u dobro funkcioniranje sustava unutarnjih kontrola ili preporuke za unapređenja što su preduvjeti za veći stupanj delegiranja u praksi.

Sve to ograničava korisnost ovih alata u svrhu razvoja sustava delegiranja ovlaštenja i odgovornosti i osiguravanja povratnih informacija o efektivnosti kontrola na svim razinama u organizaciji.

##### Upravljanje rizicima javnih poduzeća

Zbog specifične prirode javnih poduzeća, postoji naročita potreba za unaprjeđenjem upravljanja rizicima, unutarnjih kontrola i ostvarivanja vrijednosti za novac.

Naime, poslovanje javnih poduzeća izloženo je rizicima koji mogu izazvati financijske i operativne štete te ugroziti financijsku održivost. Slab poslovni rezultat javnih poduzeća može biti izvor fiskalnih rizika za proračun i shodno tome neophodno je podršku pružiti u segmentu upravljanja rizicima, koje treba obuhvatiti i financijske i operativne rizike.

Javna poduzeća u značajnoj mjeri doprinose javnim prihodima i među najvećim su nositeljima vladinog duga i garancija, dok je veliki broj javnih poduzeća istovremeno i dalje subvencioniran iz proračuna. Ukoliko se materijaliziraju, fiskalni rizici mogu imati za rezultat direktne utjecaje po proračun u smislu nižih dividendi i poreza koje su dužni uplatiti, a moguće je i povećanje subvencija iz proračuna. Ukoliko dođe do nemogućnosti javnih poduzeća da servisiraju dugovanja, mogu biti pokrenute obveze po osnovi danih garancija vlade za njihovo zaduživanje. Prolongirani slab učinak javnih poduzeća zahtijeva kapitalne transfere iz proračuna u formi dokapitalizacije ili restrukturiranje duga javnih poduzeća kako bi im se pružila podrška i održao njihov kapacitet za poslovanje.

Ključni cilj u pogledu javnih poduzeća je stvaranje pravnog i institucionalnog okvira kojim bi se osiguralo efikasno upravljanje javnom imovinom i maksimizacija dobiti koju kreiraju javna poduzeća u interesu dioničara i javnosti. Razvoj institucionalnih aranžmana neophodnih za upravljanje fiskalnim rizicima koji proizlaze iz sektora javnih poduzeća je ključni korak u ostvarivanju navedenog cilja, a dok se upravljanje rizicima u javnim poduzećima u konačnici provodi na razini pojedinačne organizacije, osnivači bi trebali imati aktivniju ulogu u pogledu rizika i upravljanja rizicima u javnim poduzećima.

Osnovne podatke o segmentu upravljanja rizicima trenutno prati CHJ FMF kroz dostavljena godišnja izvješća GI FUK, koje su javna poduzeća obavezna dostaviti u skladu sa Zakonom o FUK i na temelju istih planira mjere djelovanja, kako na razini FMF, tako i na razini osnivača poduzeća. U narednom razdoblju potrebno je da osnivači i resorna ministarstva unaprijede praćenje suštinskih informacija o rizicima vezanim za financijsko poslovanje i u kojoj mjeri su zbog slabosti u poslovanju javnih poduzeća povećani fiskalni rizici.

Naime, postojeći Zakon o javnim poduzećima sadrži odredbe o upravljanju rizicima, međutim, upravljanje rizikom se ne smatra obvezom Upravnog odbora ili izvršnog direktora, niti je dio strategije odnosno poslovnog plana javnog poduzeća. Zakon o FUK u javnom sektoru u FBiH koji se odnosi i na javna poduzeća propisuje upravljanje rizicima kao jednu od osnovnih komponenti sustava unutarnjih kontrola i obavezuje rukovodioca (izvršnog direktora) da upravljanje rizicima uspostavi i razvija kao cjelokupan proces utvrđivanja, procjenjivanja i praćenja rizika, te poduzimanja potrebnih radnji u svrhu smanjenja rizika. U narednom periodu bit će potrebno osigurati harmonizaciju ova dva propisa i unaprijediti segment upravljanja rizicima u javnim poduzećima i u praksi.

### 4.1.2 FUK – strateški cilj i prioriteti za razdoblje 2021-2027.

**Strateški cilj razvoja financijskog upravljanja i kontrole (FUK) u razdoblju 2021-2027. je usmjeriti FUK na najznačajnije rizike u ključnim procesima.** Operativni prioriteti izvedeni iz ovog strateškog cilja su:

##### Prioritet 1.1: Unutarnje kontrole usmjerene na rizike vezane za dobro upravljanje prihodima, rashodima, imovinom i obvezama

U proračunskom sustavu usmjerenom na inpute, primarni cilj unutarnje kontrole je da osigura usklađenost poslovanja i pouzdanost financijskog izvještavanja. To podrazumijeva prepoznavanje visokih rizika u odnosu na prihode, rashode, imovinu i obveze, razumijevanje djelotvornosti postojećih kontrola i njihovo prilagođavanje po potrebi kako bi se osigurala usklađenost s ciljevima fiskalne politike. Zato je potrebno da rukovodstvo organizacija u javnom sektoru osigura poštovanje fiskalnih pravila u okvirima u kojima su zaduženi da provode kontrolu.

Ovaj prioritet odnosi se na procjenu rizika i unaprjeđenje kontrola u procesima prikupljanja prihoda, stvaranje rashoda, te upravljanje imovinom i obvezama. S tim u vezi, potrebno je pojačati računovodstvenu metodologiju, koju treba pratiti dalja automatizacija i integracija podataka, evidencija i izvještaja i ovaj prioritet za rezultat ima povećanje kapaciteta za financijske analize i unaprjeđivanje kvalitete financijskog izvještavanja. Cilj prioriteta je stavljanje unutarnjih kontrola u funkciju pružanja pravovremenih, potpunih i točnih podataka za upravljanje prihodima, rashodima, imovinom i obvezama na institucionalnoj razini, koji će poslužiti ministarstvima financija i službama za financije za upravljanje fiskalnim rizicima i osiguranje ukupne održivosti javnih financija.

##### Prioritet 1.2: Unutarnje kontrole usmjerene na rizike vezane za srednjoročno planiranje i programsko budžetiranje

Ovaj prioritet podrazumijeva razvoj unutarnje kontrole usmjerene na rizike vezane za projekcije u okviru srednjoročnog planiranja i rizike u odnosu na povezivanje ciljeva i resursa kroz programsko budžetiranje. Usvajanje obvezujućeg srednjoročnog proračunskog okvira zahtijeva kontrole nad višegodišnjom potrošnjom i osiguravanje financijske održivosti strategija, politika i srednjoročnih planova. Obvezujući format programskog proračuna zahtjeva kontrole nad kvalitetom nefinancijskih inputa i učinkovitost prilikom ostvarivanja ciljeva u odnosu na korištene resurse.

Obje grupe rizika zahtijevaju pojačane kontrole i integraciju podataka o investicijskim projektima, kapitalnim troškovima i zaduživanjima. Ovaj prioritet obuhvaća *ex ante* procjenu financijskog utjecaja novog zakonodavstva i vladinih odluka, kontrole su potrebne u procesima prikupljanja podataka i analiza, kako bi se omogućilo donošenje odluka o preraspodjeli sredstava prema prioritetima. Upravljanje učinkom proračunskih programa također zahtijeva kontrole nad rezultatima i ishodima na temelju relevantnih i pouzdanih nefinancijskih informacija i unaprijeđenog kapaciteta za monitoring i evaluaciju na razini ministarstava financija i pojedinačnih organizacija.

##### Prioritet 1.3: Unutarnje kontrole usmjerene na rizike vezane za efikasnost poslovnih procesa organizacije

Ovaj prioritet zahtjeva unapređenje kontrola na razini poslovnih procesa povezanih s troškovima, kvalitetom, pravovremenošću, dostupnošću i raspoloživošću javnih usluga građanima, gospodarstvenim subjektima i drugim organizacijama javnog sektora. U okviru ovog prioriteta potrebno je raditi na standardizaciji i automatizaciji procedura radi osiguranja jednoobraznog postupanja i ujednačene kvalitete javne usluge na temelju procjene rizika na razini sektora i poslovnih procesa.

##### Prioritet 1.4: Pojačana upravljačka odgovornost za zakonitost, ciljeve i rezultate organizacije

Ovaj prioritet se odnosi na izradu i primjenu upravljačkih alata kojima se podržava delegiranje ovlaštenja, odgovornosti i resursa u odlučivanju i djelovanju. S tim u vezi, potrebno je provesti daljnje analize prepreka za razvoj upravljačke odgovornosti, adekvatnost organizacijskih struktura, uloge i zadatke rukovoditelja u ključnim procesima, te zahtjeve u odnosu na sadržaj, točnost i pravovremenost izvješćivanja o strateškim, operativnim i financijskim rezultatima, te u skladu s dobivenim podacima izraditi Smjernice za upravljačku odgovornost u organizacijama javnog sektora u FBiH. Također, potrebno je i dalje jačati koordinacijsku ulogu jedinica za financije u organizacijama javnog sektora u FBiH, a na temelju provedene analize organizacijskog statusa, kapaciteta, uloga i zadataka jedinica za financije.

Za daljnji razvoj upravljačke odgovornosti, bit će potrebno unaprijediti interne procedure jasnim uputama o suštinskim kontrolama koje treba provoditi rukovodstvo i pojačati alate kojima se prati njihova djelotvornost. Analize trebaju osigurati preporuke za uvezivanje i jačanje postojećih internih modaliteta za praćenje djelotvornosti kontrola (samoprocjena FUK, izjava o fiskalnoj odgovornosti i unutarnja revizija) i preporuka vanjske revizije za njihova poboljšanja.

Prioritet 1.5: Unaprijeđeno upravljanje rizicima javnih poduzeća

Kako je prethodno navedeno, u javnom sektoru FBiH razvijen je regulatorni okvir za FUK u skladu s kojim je potrebno harmonizirati važeći Zakon o javnim poduzećima. S obzirom da se trenutno Zakon o FUK ne odnosi na javna poduzeća čiji je osnivač jedinica lokalne uprave (općina/grad), potrebno je u što skorijem roku donijeti izmjene i/ili dopune Zakona o FUK, kako bi njegovim odredbama bila obuhvaćena sva javna poduzeća u FBiH.

Naime, uspostavljanje funkcije za upravljanje rizicima trebalo bi biti obavezno za sva javna poduzeća, uključujući i ona koja na razini jedinica lokalne uprave isporučuju društveno značajne usluge kao što su npr. komunalne usluge, a upravljanje rizicima u tim poduzećima trebalo bi obuhvatiti i financijske i operativne rizike.

Dok se sustavi upravljanja rizicima u javnim poduzećima u konačnici provode na razini pojedinačnog javnog poduzeća, s druge strane osnivači i resorna ministarstva bi također trebali imati aktivniju ulogu u pogledu rizika i upravljanja rizicima u javnim poduzećima koje su osnovali ili koji su u njihovoj nadležnosti, kako bi se osiguralo efikasno upravljanje javnom imovinom i maksimizacija dobiti javnih poduzeća. U tom smislu potrebno je razviti linije odgovornosti za procjenu i izvješćivanje o fiskalnim rizicima, provoditi kvalitetniji nadzor nad javnim poduzećima, te jačati sposobnost osnivača i resornih ministarstava da identificiraju, prate, procjenjuju i upravljaju fiskalnim rizicima koji se vezuju uz poslovanje javnih poduzeća.

Nadalje, potrebno je razviti sustav izvješćivanja koji omogućava pravovremene informacije za praćenje likvidnosti, financijske zaduženosti, stabilnosti i uspješnosti javnih poduzeća. Ovaj prioritet stoga uključuje razvoj seta ključnih financijskih pokazatelja stabilnosti, aktivnosti i uspješnosti javnih poduzeća za osnivače i resorna ministarstva, a s vremenom bit će potrebno razvijati i modalitete za postavljanje određenih ciljanih vrijednosti financijskih pokazatelja koja se očekuju od javnih poduzeća[[59]](#footnote-59).

Ovaj prioritet također uključuje i automatizaciju procesa izračuna ključnih pokazatelja uspješnosti i ključnih zbirnih financijskih pokazatelja za javna poduzeća, a u svrhu unaprjeđenja transparentnosti, zbirni izvještaj o financijskoj uspješnosti javnih poduzeća i procjena fiskalnih rizika mogu biti prezentirane npr. kao dio proračunske dokumentacije kod donošenja proračuna.

## 4.2 Unutarnja revizija

Unutarnja revizija predstavlja neovisno, objektivno uvjeravanje i konzultantsku aktivnost kreiranu s ciljem da se doda vrijednost i unaprijedi poslovanje organizacije. Ona pomaže organizaciji da ostvari svoje ciljeve osiguravajući sistematičan, discipliniran pristup ocjeni i poboljšanju efikasnosti upravljanja rizicima, kontrolama i procesima upravljanja[[60]](#footnote-60).

U javnom sektoru u FBiH, proračunski korisnici i izvanproračunski fondovi FBiH i kantona, JLU, te pravne osobe kojima su osnivači Federacija, kantoni i općine/gradovi uspostavljaju funkciju unutarnje revizije prema Zakonu o unutarnjoj reviziji[[61]](#footnote-61). Iznimno od toga, javna poduzeća unutarnju reviziju uspostavljaju u skladu s odredbama Zakona o javnim poduzećima, a odredbe Zakona o unutarnjoj reviziji primjenjuju kao lex specialis za sve ono što se odnosi na unutarnju reviziju, a nije utvrđeno Zakonom o javnim pduzećima.

### 4.2.1 Unutarnja revizija - sadašnje stanje

#### Pozicioniranje profesije unutarnje revizije

Iako je Zakon o unutarnjoj reviziji donesen 2008. godine, pravi razvoj unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH započeo je 2013. kad je aktivno nastavljeno dalje unaprjeđenje i razrada regulatornog i metodološkog okvira, kojim je u cilju jačanja funkcije unutarnje revizije, od unutarnjih revizora zatraženo posjedovanje specijalističkog certifikata, stručnost i relevantno radno iskustvo.

Međutim, i pored mjera koje je iniciralo FMF i zaključaka Vlade Federacije iz 2017. godine, pitanja pozicioniranja profesije unutarnje revizije i adekvatne plaće unutarnjeg revizora kao ključnih preduvjeta za rad unutarnje revizije su i dalje ostala neriješena. Navedeni problem najvećim dijelom leži u činjenici neusklađenosti tumačenja propisa u oblasti radno-pravnih odnosa tako da pozicioniranje i plaća variraju od razine do razine, čak od organizacije do organizacije. Nadalje, federalni Zakon o državnoj službi nije predvidio radno mjesto „unutarnji revizor“, a Zakon o plaćama i naknadama u organima vlasti FBiH jeste, propisavši i adekvatan koeficijent za mjesto „unutarnji revizor“, ali ne i za rukovoditelja jedinice unutarnje revizije. Tako se unutarnjim revizorima često dodjeljuje niži koeficijent (kao što je koeficijent npr. stručnog savjetnika), što u praksi dovodi do odlazaka unutarnjih revizora na druga, bolje plaćena radna mjesta.

Po pitanju pozicioniranja i odgovornosti jedinice za unutarnju reviziju, u cilju očuvanje neovisnosti unutarnje revizije, utvrđeno je da u organizacijama javnog sektora jedinice unutarnje revizije trebaju biti formirane kao osnovne organizacijske jedinice čiji rukovoditelj za svoj rad odgovara direktno rukovoditelju organizacije. Iznimno, u odnosu na ostale organizacije javnog sektora, u javnim poduzećima funkcija direktora odjela za unutarnju reviziju je eksternalizirana, odnosno direktor odjela nije zaposlenik javnog poduzeća u kojem obnaša dužnost i bira se na mandat, a za svoj rad odgovara odboru za reviziju tog javnog poduzeća.

#### Organizacijski i kadrovski kapaciteti

Prema decentraliziranom modelu uspostavljanja i organiziranja sustava unutarnje revizije u javnom sektoru FBiH, pregled organizacija koje ispunjavaju kriterije za uspostavu jedinice za unutarnju reviziju (JUR) i kadrovska popunjenost po razinama je sljedeća:

*Tablica 6. Pregled stanja uspostave JUR kod obveznika na dan 15.03.2020. godine*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Organizacije javnog sektora u Federaciji | Broj obveznika uspostave | JUR sistemati-zirana u skladu sa zakonom | JUR u kojima su najmanje dva zaposlena IR | Sistemati-ziran samostalni unutarnji revizor | Nemaju funkciju unutarnje revizije | Postotaksistemvat. JUR  (Kolona 3/2)\*100 | Postotak JUR s najmanje dva zaposlena UR  (Kolona 4/2)\*100 |
| (1) | (2) | (3) | (4) | (5) | (6) | (7) | (8) |
| Proračun Federacije | 19 | 17 | 4 | 1 | 1 | 89 % | 21% |
| Kantonalna ministarstva financija | 10 | 9 | 3 | 0 | 1 | 90 % | 30% |
| Izvanproračunski fondovi u Federaciji i kantonima | 17 | 12 | 8 | 2 | 3 | 70% | 47% |
| Općine i gradovi | 27 | 15 | 4 | 7 | 5 | 55% | 15% |
| Ukupno | **73** | **53** | **19** | **10** | **10** | **73 %** | **26%** |

U nekim organizacijama, JUR obavljaju funkciju unutarnje revizije samo u matičnoj organizaciji, a u drugim JUR funkciju unutarnje revizije obavljaju za matičnu i više drugih organizacija, na temelju resorne povezanosti kroz organizacijsku klasifikaciju proračuna, sukladno Pravilniku o kriterijima za uspostavu jedinica unutarnje revizije. Zakonom o unutarnjoj reviziji propisana je uspostava tzv. „zajedničkih jedinica za unutarnju reviziju“ koje se osnivaju u Federalnom ministarstvu financija i u kantonalnim ministarstvima financija, a koje imaju najširi obuhvat jer reviziju obavljaju za sva ministarstva, uprave, agencije, javne ustanove i korisnike proračuna koja ne ispunjavaju kriterije za uspostavu unutarnje revizije.

Kriterij za uspostavu unutarnje revizije u javnim poduzećima (broj zaposlenih veći od 100) propisan je Zakonom o javnim poduzećima u FBiH[[62]](#footnote-62), međutim potrebno je u narednom razdoblju razmotriti mogućnosti da se funkcijom unutarnje revizije obuhvate i manja javna poduzeća kod kojih zbog malog broja zaposlenih i manje financijske vrijednosti imovine, prihoda i drugih parametara ne bi bilo opravdano propisati obvezu formiranja vlastitih JUR-ova[[63]](#footnote-63).

Jačanje kapaciteta unutarnje revizije bio je jedan od prioritetnih ciljeva i u prethodnoj Strategiji PIFC 2015-2018. i usporedni podaci iz Tablice 7. pokazuju da je u mandatu prethodne Strategije PIFC-a ostvaren određen napredak u organizacijskoj odnosno formalnoj uspostavi funkcije unutarnje revizije u FBiH. Naime, prema podacima sa stanjem na dan 31. 12. 2019. od ukupno 73 organizacije koje imaju obvezu uspostaviti funkciju unutarnje revizije njih 86% uključujući federalnu, kantonalnu i lokalnu razinu te izvanproračunske korisnike ima organizacijski (u sistematizaciji) uspostavljenu funkciju unutarnje revizije.

*Tablica 7. Usporedni pregled organizacijske uspostave unutarnje revizije u FBiH 2014[[64]](#footnote-64). i 2019.*

*za proračunske korisnike federalne, kantonalne i lokalne razine te izvanproračunske korisnike*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Godina | 31.12.2014. | 31.12.2019. |
| Broj obveznika uspostave unutarnje revizije u FBiH | **73** | **73** |
| Broj organizacija koje su uspostavile unutarnju reviziju u FBiH | **43** | **63** |
| Uspostavili JUR | 29 | 48 |
| Imenovali unutarnjeg revizora | 14 | 15 |
| Postotak organizacija koje su sistematizirale unutarnju reviziju (JUR ili imenovanje UR) u odnosu na broj obveznika | **59 %** | **86 %** |
| Postotak organizacija koje nisu sistematizirale unutarnju reviziju (JUR ili imenovanje UR) u odnosu na broj obveznika | **41 %** | **13%** |

Primjetan je napredak u broju sistematiziranih JUR, ali i dalje je prisutna praksa da se pravilnikom o sistematizaciji samo formalno uspostavlja jedinica, a da se za utvrđena radna mjesta unutarnjih revizora ne pokreću aktivnosti na njihovom popunjavanju. Također i dalje je izražen problem JUR sa samo jednim zaposlenim unutarnjim revizorom, što otežava primjenu Metodologije rada unutarnje revizije i Međunarodnih standarda. Navedeno potvrđuju podaci sa stanjem na dan 31. 12. 2019. iz kojih proizlazi da 42% organizacija koje imaju formirane JUR imaju samo jednog zaposlenog unutarnjeg revizora.

*Tablica 8: Usporedni pregled popunjenosti jedinica za unutarnju reviziju u FBiH 2014. i 2019. za proračunske korisnike federalne, kantonalne i lokalne razine te izvanproračunske korisnike*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Godina | 31.12.2014. | 31.12.2019. |
| Broj organizacija koje su ustrojile JUR | **29** | **48** |
| Broj JUR sa 0 zaposlenih | 5 | 10 |
| % JUR sa 0 zaposlenih u ukupnom broju JUR | **17%** | **21 %** |
| Broj JUR sa 1 zaposlenim unutarnjim revizorom | 10 | 20 |
| % JUR sa 1 zaposlenim u ukupnom broju JUR | **35%** | **42 %** |
| Broj JUR sa 2 i više zaposlena unutarnja revizora | 14 | 18 |
| % JUR sa 2 i više zaposlenih u ukupnom broju JUR | **48%** | **37%** |

Imajući u vidu neriješene probleme pozicioniranja i plaća za unutarnje revizore, evidentni su odlasci unutarnjih revizora na druga radna mjesta, a u praksi su prisutni i prinudni interni premještaji unutarnjih revizora[[65]](#footnote-65). Sve navedeno, imalo je negativan utjecaj i na postojeće fragmentirane resurse unutarnje revizije kako je prikazano ispod.

*Tablica 9. Pregled upražnjenih sistematiziranih radnih mjesta unutarnjih revizora na dan 15. 3. 2020.*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Organizacije javnog sektora FBiH | Sistematizirano | Popunjeno | Postotak | Prosječno po sist. JUR |
| Proračun FBiH | **59** | **23** | **39%** | **1,35** |
| Kantonalna MF | **39** | **11** | **28%** | **1,22** |
| Izvanproračunski fondovi FBiH i kantona | **36** | **25** | **70%** | **2,08** |
| Jedinice lokalne uprave | **52** | **21** | **40%** | **1,4** |
| Ukupno | **186** | **80** | **43%** | **1,5** |
| Ostale pravne osobe u kojima Federacija BiH/kantoni/ općine imaju većinski vlasnički udio (podaci iz 24 GI UR) | **63** | **46** | **73%** | **1,9** |

Kao što je prethodno rečeno, JUR s djelomično popunjenim kapacitetima nisu u mogućnosti osigurati punu primjenu Standarda unutarnje revizije u pogledu neophodnih kompetencija i ispunjavanja zahtjeva za osiguranje kvalitete. Obavljanje unutarnje revizije od strane jednog unutarnjeg revizora u JUR nije u skladu sa standardima za obavljanje unutarnje revizije, niti s važećom regulativom za ovu oblast. Ujedno, nepopunjeni kapaciteti rezultiraju parcijalnim revizorskim obuhvatom, odnosno manjim brojem i manje kompleksnim pojedinačnim revizorskim angažmanima, što se u konačnici odražava na razinu dodane vrijednosti organizaciji u kojoj je unutarnji revizor zaposlen.

#### Standardi i metodologija rada, obuka i certifikacija UR

Metodološki okvir za rad unutarnje revizije u javnom sektoru FBiH uređen je kroz Metodologiju rada unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH, te Priručnik za procjenu rizika i planiranje unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine i Etički kodeks/Kodeks profesionalne etike za unutarnje revizore u FBiH. S obzirom da je došlo do ažuriranja postojećih međunarodnih standarda, odnosno donošenja novih Standarda za profesionalnu praksu unutarnje revizije s pojašnjenjima koji su počeli s primjenom do 1. 1. 2017., potrebno je Metodologiju rada unutarnje revizije uskladiti u pogledu planiranja i obavljanja unutarnje revizije na temelju procjene rizika. Također je potrebno urediti provjeru kvalitete unutarnje revizije u organizacijama javnog sektora u Federaciji BiH, te izraditi dodatne smjernice za složenije revizije kao što je npr. revizija učinka.

Prema Zakonu o unutarnjoj reviziji, svi unutarnji revizori u organizacijama javnog sektora u Federaciji BiH obavezni su posjedovati certifikat unutarnjeg revizora za javni sektor koje FMF izdaje u skladu s Pravilnikom o uvjetima za obavljanje poslova unutarnje revizije u javnom sektoru u Federaciji BiH i biti upisani u Registar unutarnjih revizora za javni sektor u Federaciji BiH.

CHJ FMF od 2015. godine, u cilju unapređenja kvalitete struke, provodi certifikaciju unutarnjih revizora za javni sektor. Do 31. 12. 2018. pod uvjetima utvrđenim Pravilnikom o uvjetima, rađena je tzv. recertifikacija prethodno stečenih certifikata izdanih od strukovnih udruženja, a od 1. 1. 2019. certifikat unutarnjeg revizora za javni sektor u Federaciji BiH stječe se isključivo polaganjem ispita u Federalnom ministarstvu financija[[66]](#footnote-66) koji se organizira dva puta godišnje na temelju javnog poziva. Trenutno je u Registar unutarnjih revizora upisano ukupno 427 unutarnjih revizora za javni sektor u FBiH.

U narednom razdoblju potrebno je urediti kontinuirano stručno usavršavanje zaposlenih unutarnjih revizora u skladu sa zahtjevima standarda, u cilju jačanja kapaciteta i usavršavanja znanja i vještina unutarnjih revizora.

#### Dodana vrijednost, izvješćivanje i praćenje kvalitete rada unutarnje revizije

Unutarnji revizori u javnom sektoru u Federaciji su u razdoblju 2016 – 2018. godina obavili ukupno 1.079 unutarnjih revizija. Broj urađenih revizija povećavao se svake godine. U 2018. godini, gotovo polovicu od ukupnog broja revizorskih angažmana obavile su jedinice unutarnje revizije u javnim poduzećima.

*Tablica 10: Pregled broja obavljenih unutarnjih revizija po godinama u razdoblju 2016-2019.*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Godina** | **2016.** | **2017.** | **2018.** | **2019.** | **Ukupno** |
| Broj dostavljenih GI UR (predmet KI UR) | 38 | 55 | 67 | 73 | **233** |
| Broj obavljenih unutarnjih revizija | 235 | 413 | 431 | 550 | **1.629** |
| Od toga: |  | | | | |
| Planirane unutarnje revizije | 196 | 369 | 383 | 486 | **1.434** |
| Ad – hoc (neplanirane) | 39 | 44 | 48 | 64 | **195** |
| % ad-hoc u ukupno obavljenim unutarnjim revizijama | 16,59% | 10,65 % | 11,13 % | 11,63 | **11,97 %** |

Veći broj obavljenih revizija rezultirao je i većim brojem danih preporuka, ali trenutno dostupni podaci i postojeći obrazac za izvješćivanje ne omogućavaju kvantificiranje dodane vrijednosti. Po prirodi revizorskih angažmana, a uvjetovano nedovoljnim kapacitetima JUR, unutarnja revizija u organizacijama javnog sektora u FBiH primarno se bavila revizijama usklađenosti na razini pojedinačnih poslovnih procesa ili njihovih segmenata što je ograničilo perspektivu unutarnjih revizora za davanje preporuka sistemskog značaja. Paralelno, primjetan je i udio revizija po nalogu rukovoditelja organizacija (ad-hoc). S aspekta financijske značajnosti, struktura dosadašnjih revizorskih angažmana još uvijek je disproporcionalna u odnosu na strukturu kategorija rashoda koji su predmet revizije. Također, značaj funkcije unutarnje revizije ogleda se i u činjenici da su za proračunske korisnike proračuna FBiH, kantona, JLU i izvanproračunske fondove, mišljenje i nalazi unutarnje revizije integralan dio Izjave o fiskalnoj odgovornosti.

U praksi je i dalje prisutan i problem da se u dijelu organizacija javnog sektora unutarnji revizori imenuju za članove povjerenstava i drugih radnih tijela (npr. povjerenstva za javne nabave i sl.) što narušava neovisnost unutarnjih revizora i otežava realizaciju odobrenih godišnjih planova rada, a unutarnji revizori se direktno dovode u potencijalne situacije sukoba interesa.

Sva ključna pitanja u vezi s uspostavom jedinica, uvjeta za obavljanje poslova, te revizorskih i savjetodavnih angažmana trebaju biti predmetom provjere kvalitete. Člankom 20. Zakona o unutarnjoj reviziji je propisano da se provjera kvalitete provodi na 3 razine:

1. **Provjera kvalitete na razini jedinice za unutarnju reviziju** - rukovoditelj jedinice za unutarnju reviziju izrađuje i provodi program osiguranja kvalitete i unaprjeđenja unutarnje revizije na temelju metodologije koju priprema CHJ i o tome izvješćuje rukovoditelja korisnika javnih sredstava.
2. **Provjera kvalitete od strane CHJ** - CHJ obavlja provjeru kvalitete aktivnosti unutarnje revizije redovnom godišnjom provjerom (na temelju godišnjih izvješća unutarnje revizije) i povremenom provjerom (po potrebi kod korisnika javnih sredstava pregledom cjelokupnog obavljanja unutarnje revizije), a u svrhu prikupljanja informacija za poboljšanje metodologije i standarda rada.
3. **Eksterni pregled kontrole kvalitete** - jedinica unutarnje revizije može biti predmet vanjskog pregleda kontrole kvalitete koji se izvršava najmanje jednom svakih pet godina, a koji obavljaju kvalificirane osobe neovisne o organizaciji, koje nemaju stvarni ili mogući sukob interesa da bi se utvrdila usklađenost poslovanja unutarnje revizije sa standardima profesionalne prakse unutarnje revizije. Vrijeme i raspored obavljanja vanjske kontrole kvalitete i izbor osoba ili neovisne organizacije za vanjsku kontrolu kvalitete definira CHJ.

Važećom Metodologijom rada danje kroz Prilog 15. popis pitanja za provjeru kvalitete rada revizorskog izvješća, a CHJ redovnu provjeru kvalitete obavlja godišnje na temelju godišnjih izvješća unutarnje revizije. Dakle, u kontekstu izmjene standarda, potrebno je postojeće mehanizme preispitati i ažurirati, urediti povremenu provjeru kvalitete koju obavlja CHJ, te kriterije i detalje vanjske kontrole kvalitete[[67]](#footnote-67).

U narednom razdoblju bit će potrebno razviti metodologiju za sistematičnu provjeru kvalitete koja bi se provodila sukladno Zakonu o unutarnjoj reviziji. Ujedno, potrebno je unaprijediti postojeće napore na praćenju i izvješćivanju s podacima o mjerljivim efektima provođenja preporuka unutarnjih revizora (tzv. dodana vrijednost) u pogledu, na primjer, povećanog prikupljanja prihoda, racionalizacije rashoda, upravljanja imovinom i obvezama ili pouzdanijeg financijskog i nefinancijskog izvještavanja.

##### Unutarnja revizija u javnim poduzećima

Zakon o javnim poduzećima u FBiH datira iz 2005. godine, a zadnje izmjene provedene su 2012. godine. Odredbe koje se odnose na unutarnju reviziju trebaju biti ažurirane sukladno važećoj regulativi u javnom sektoru u Federaciji i međunarodnim standardima unutarnje revizije. U tom smislu, potrebno je uskladiti Zakon o javnim poduzećima u dijelu koji se odnosi na unutarnju reviziju i time omogućiti harmoniziranu primjenu u praksi.

Također, Metodologija rada unutarnje revizije objavljena je 2013. godine i prilagođena prvenstveno proračunskim korisnicima, s obzirom da se u tom momentu Zakon o unutarnjoj reviziji nije odnosio na pravne osobe u kojima FBiH, kantoni i općine imaju većinski vlasnički udjel (među njima i javna poduzeća). Međutim, s obzirom da sada javna poduzeća imaju obvezu primjene važećeg regulatornog i metodološkog okvira, potrebno je izvršiti prilagođavanje metodoloških odredbi kako bi se provođenje unutarnje revizije provodilo na efikasan i unificiran način.

### 4.2.2 Unutarnja revizija – strateški cilj i prioriteti za razdoblje 2021-2027.

Strateški cilj razvoja unutarnje revizije je **unaprijeđena operativna funkcija unutarnje revizije kojom se ostvaruje dodatna vrijednost u skladu s međunarodnim standardima**. Prioriteti koje se će provesti u tom pravcu uključuju:

#### Prioritet 2.1: Unutarnja revizija je uspostavljena i djeluje u skladu s važećim propisima i međunarodnim standardima za profesionalnu praksu unutarnje revizije

Mjere na osiguravanju usklađenosti s međunarodnim standardima trebaju obuhvatiti izradu nove Metodologije rada unutarnje revizije, razvoj provjere kvalitete od strane JUR i CHJ FMF, te uređenje osnovnih kriterija i elemenata za neovisnu vanjsku ocjenu kvalitete od strane trećih osoba. Prioritet također podrazumijeva daljnju obuku i usavršavanje revizorskog osoblja, uključujući kontinuirani profesionalni razvoj.

Neophodna je i dalja standardizacija postupaka unutarnje revizije kroz automatizaciju, te korištenje softverskih alata za reviziju.

#### Prioritet 2.2: Funkcija unutarnje revizije je adekvatno pozicionirana

Adekvatno pozicioniranje funkcije podrazumijeva uspostavljanje JUR sukladno propisima iz oblasti unutarnje revizije, te jednoobrazne opise poslova i uvjeta za zapošljavanje rukovoditelja JUR i unutarnjih revizora, što su neophodni preduvjeti za osiguranje nezavisnosti unutarnje revizije u organizaciji i ispunjavanje međunarodnih standarda unutarnje revizije. Imajući u vidu da se za obavljanje poslova unutarnje revizije zahtijeva specijalistički certifikat i specijalistička znanja, pored poštivanja mišljenja CHJ na pravilnike o unutarnjem ustrojstvu, potrebno je provesti izmjene regulative iz područja radno-pravnih odnosa u cilju jednoobraznosti pozicioniranja radnog mjesta rukovoditelja JUR i unutarnjeg revizora, opisa njihovih poslova i plaće, kako bi se spriječio odljev unutarnjih revizora iz organizacija javnog sektora, te povećala razina neovisnosti funkcije unutarnje revizije, a time i dodavanje vrijednosti organizaciji u kojoj je unutarnja revizija uspostavljena.

#### Prioritet 2.3: Kadrovski kapaciteti u jedinicama unutarnje revizije su pojačani

Ovaj prioritet podrazumijeva kadrovsko popunjavanje upražnjenih sistematiziranih pozicija u JUR, a naročito u zajedničkim JUR koje imaju širok obuhvat revidiranja i veliki broj korisnika, te jačanje stručnosti zaposlenih u JUR kroz specijalističke obuke, pilot revizije i razmjenu praksi s drugim JUR. CHJ u razdoblju koje pokriva ova Strategija provodit će daljnje analize rada postojećih JUR i sukladno rezultatima analiza davati prijedloge za racionalnije modele korištenja ograničenih revizorskih resursa, te planirati specijalističke edukacije u cilju jačanja profesionalnih kapaciteta unutarnje revizije.

#### Prioritet 2.4: Unutarnja revizija je usmjerena na pružanje dodatne vrijednosti u visokorizičnim oblastima

Potrebno je unaprijediti kapacitet za identifikaciju i procjenu rizika koja će usmjeriti resurse unutarnje revizije na visokorizične oblasti i poslovne procese, uz osiguravanje usklađenosti s ciljevima rukovodstva. Revizorski angažmani trebaju ići dalje od revizija usklađenosti, kako bi se pružio uvid u operativni učinak relevantnih organizacija i procesa. Ovaj prioritet također podrazumijeva sistematično praćenje utjecaja implementacije preporuka unutarnje revizije, potkrijepljenih financijskim parametrima gdje god je to moguće.

#### Prioritet 2.5: Harmonizirani su regulativa i prakse unutarnje revizije u javnim poduzećima

Cilj ovog prioriteta je uskladiti regulativu i praksu unutarnje revizije u javnim poduzećima sa zahtjevima regulatornog okvira za oblast unutarnje revizije u javnom sektoru, uzimajući u obzir specifične pravne okvire te organizacijske strukture i linije izvješćivanja u javnim poduzećima kao i principe korporativnog upravljanja uspostavljene u odgovarajućem zakonodavstvu. U tu svrhu, neophodno je provesti analize postojećih zakona, podzakonskih akata i metodologija u cilju formuliranja prijedloga za njihove izmjene i dopune, te ažurirati postojeću Metodologiju rada unutarnje revizije, kako bi bila primjenjiva za javna poduzeća.

## 4.3 Praćenje kvalitete i izvješćivanje o PIFC

## 

### 4.3.1 Praćenje i izvješćivanje o PIFC - sadašnje stanje

Obveznici primjene u obvezi su sačinjavati i dostavljati CHJ FMF godišnje izvješće o funkcioniranju sustava FUK[[68]](#footnote-68). Izradu godišnjeg izvješća o FUK koordinira imenovani koordinator za FUK u organizaciji, a odobrava ga rukovoditelj organizacije. Za točnost podataka u godišnjem izvješću o sustavu FUK odgovoran je rukovoditelj organizacije. Svrha konsolidiranog izvješća o sustavu FUK jeste da se stekne uvid u trenutni stupanj razvoja FUK u javnom sektoru u FBiH i blagovremeno informira Vlada FBiH o obavljenim aktivnostima iz oblasti FUK, ostvarenom napretku i pravcu budućeg razvoja FUK, o aktivnostima FMF i dostignutoj razini usklađenosti propisa o FUK koji se primjenjuju u organizacijama javnog sektora u FBiH s pravnom stečevinom EU.

Nadalje, u skladu sa Zakonom o unutarnjoj reviziji, rukovoditelj JUR priprema godišnje izvješće o unutarnjoj reviziji, odobrava ga rukovoditelj organizacije i dostavlja se CHJ. Godišnje konsolidirano izvješće unutarnje revizije, koji priprema CHJ, a FMF podnosi Vladi FBiH, daje osnovne podatke o razvoju i aktivnostima unutarnje revizije u javnom sektoru FBiH, podatke o aktivnostima CHJ FMF, podatke o JUR i unutarnjim revizorima, kao i podatke o izvršenim unutarnjim revizijama i podatke o poduzetim aktivnostima na realizaciji zaključaka Vlade FBiH.

Kroz samoprocjenu sustava FUK, CHJ FMF prikuplja podatke da li su uspostavljeni određeni elementi sustava (npr. postoje li određene unutarnje procedure, jesu li utvrđeni rizici i da li su dokumentirani u registrima rizika, jesu li imenovane osobe za FUK, i sl.). Također, kroz izvješća o unutarnjoj reviziji prikupljaju se podaci o organizacijskoj uspostavi i kapacitetima unutarnje revizije, broju obavljenih unutarnjih revizija, područjima koja su revidirana, podacima o revizijskim preporukama (broj danih preporuka, broj provedenih preporuka, broj neprovedenih preporuka).

Konsolidirana izvješća su na taj način primarno bazirana na rezultatima samoprocjene sustava FUK-a i unutarnje revizije i usmjerena na prezentaciju statističkih, kvantitativnih pokazatelja, uz koje CHJ FMF nakon provedene analize predlaže preporuke za poboljšanje sustava. Pored navedenog, u konsolidiranim izvješćima CHJ FMF izvješćuje kako o provedenim, tako i o planiranim aktivnostima u oblasti PIFC, saznanjima o aktualnoj problematici, te mogućim rješenjima u cilju unaprjeđenja postojećeg sustava PIFC u FBiH.

Praćenje stupnja razvoja i kvalitete FUK u ključnim poslovnim procesima iz proračunskog ciklusa moguće je dijelom i kroz dostavljenu Izjavu o fiskalnoj odgovornosti.

### Praćenje i izvješćivanje o PIFC – strateški cilj i prioriteti za razdoblje 2021-2027.

Sustav praćenja treba osigurati informacije o funkcioniranju i efektima sustava unutarnjih kontrola u odnosu na njegovu svrhu i ciljeve, te omogućiti analizu ključnih slabosti, nedostataka i rizika u ključnim procesima s prijedlozima mjera za unapređenje. Takav pristup i informacije pomogli bi CHJ FMF da identificira sistemske slabosti unutarnjih kontrola i koordinira njihovo rješavanje u suradnji s drugim nadležnim sektorima u FMF[[69]](#footnote-69), kantonalnim ministarstvima financija, te ostalim nositeljima reformi i korisnicima. Pored toga, praćenje i izvješćivanje treba usmjeriti preglede kvalitete uspostavljenih sustava FUK i unutarnje revizije, te osigurati ulazne informacije za CHJ na temelju kojih se unaprjeđuju metodologije rada, razvijaju programi obuka, te usmjeravaju aktivnosti unutarnje revizije. Na taj način, CHJ može u punom smislu afirmirati svoju koordinacijsku i harmonizacijsku ulogu unutar sustava kao i pružiti informacije prema eksternim stranama kao što su Vlada FBiH i tijela Europske komisije. Pored razvoja alata za prikupljanje informacija, navedeno istovremeno zahtijeva i jačanje znanja i analitičkih kapaciteta u CHJ.

**Strateški cilj za razdoblje 2021-2027. je unaprijediti praćenje efektivnosti sustava PIFC.** Ovaj cilj zahtijeva prikupljanje informacija o funkcioniranju unutarnje kontrole i njenih efekata u odnosu na svrhu i ciljeve, kao i podršku akterima u donošenju odluka na temelju analiza ključnih slabosti, nedostataka i rizika. Ovaj strateški cilj će biti implementiran kroz sljedeće prioritete:

#### Prioritet 3.1: Automatizirano je izvješćivanje o PIFC uz proširene izvore i alate za prikupljanje podataka

CHJ FMF ima nadležnost i obvezu da prati i izvješćuje o razvoju PIFC-a u javnom sektoru FBiH. Godišnje izvješćivanje treba biti automatizirano kako bi se izbjegla ručna obrada podataka. Automatizacijom će se ostvariti uštede vremena koje se može iskoristiti za kvalitativne analize. Naime, CHJ FMF treba analizirati podatke koji se bave sustavima unutarnjih kontrola i ukazuju na određene slabosti, kako bi dala preporuke za sistemska unapređenja i u skladu s tim planirala vlastite mjere, u suradnji s ostalim nadležnim organizacijama.

#### Prioritet 3.2: Razvijen je i implementiran okvir za provjeru kvalitete sustava PIFC

Ovaj prioritet zahtijeva izradu metodologije za procjenu kvalitete sustava PIFC-a (i FUK i unutarnje revizije), kako bi se procijenio postignuti napredak u razvoju i provođenju sustava PIFC-a. Nalazi se trebaju koristiti za unaprjeđenje metodologije, razvoj programa obuke i koordiniranje popratnih aktivnosti. Provjeravanjem, CHJ FMF može osnažiti svoju koordinacionu i harmonizacijsku ulogu i pružiti informacije Vladi FBiH i vanjskim akterima, kao što su nadležna tijela Europske komisije.

#### Prioritet 3.3: Pojačan je analitički i koordinacijski kapacitet CHJ FMF

Kako bi u potpunosti izvršavala svoj mandat u cilju razvoja sustava PIFC-a u Federaciji BiH, CHJ FMF treba unaprijeđene kapacitete za analizu i koordinaciju. Pod pojmom analitičkog kapaciteta podrazumijeva se sposobnost CHJ FMF da utvrdi potrebe za podacima, obrađuje i analizira informacije iz više izvora za potrebe planiranja i realizacije aktivnosti vezanih za unaprjeđenje PIFC. Koordinacijski kapacitet je ključan preduvjet da bi CHJ FMF s drugim akterima harmonizirala aktivnosti na razvoju sustava PIFC-a, uključujući sve razine vlasti u FBiH, kako bi se ostvario zajednički cilj. Navedeni kapaciteti trebaju se osigurati kroz ciljanu obuku i strukturirane planove za razvoj karijere osoblja CHJ FMF, bolju razmjenu podataka, koordinativne sastanke s relevantnim akterima, te uspostavu i održavanje zajednica praktičara za FUK i UR. U narednom razdoblju naročito će biti potrebno dalje razvijati suradnju CHJ sa sektorima unutar FMF u čijoj su nadležnosti proračunske politike, planiranje i izvršavanje proračuna, te inspekcijski nadzor. Navedeno se također odnosi i na daljnji razvoj suradnje CHJ FMF s navedenim akterima relevantnim za ostale razine vlasti (kantone i JLU).

Pored navedenog, ključno je i dalje razvijati kvalitetnu suradnju s ostalim dvjema centralnim harmonizacijskim jedinicama (razina institucija BiH i Republike Srpske) kroz Koordinacijski odbor centralnih harmonizacijskih jedinica u BiH, putem kojeg se omogućava harmonizacija regulative i prakse u cijeloj BiH, te provode zajedničke konferencije za unutarnje revizore i zaposlenici FUK.

# 5. PRAĆENJE, IZVJEŠTAVANJE O REALIZACIJI I AŽURIRANJE AKCIONOG PLANA STRATEGIJE PIFC

Strategija PIFC će se realizirati prema prioritetima i mjerama iskazanim u priloženom Akcijskom planu koji predstavlja sastavni dio Strategije PIFC.

CHJ FMF će na navedenom Akcijskom planu zasnivati svoj operativni godišnji plan rada koji će sadržavati preciznije rokove i detalje o mjerama koje će se provesti radi realizacije predviđenih prioriteta. U izradi godišnjeg plana CHJ FMF će usuglašavati dinamiku realizacije prema informacijama dobivenim od organizacija koje su navedene kao nositelji mjera.

O realizaciji prioriteta i ostvarivanju ciljeva iz Akcijskog plana Strategije PIFC i napretku ostvarenom u sustavu PIFC-a, CHJ FMF će putem federalnog ministra financija detaljno izvješćivati Vladu FBiH kroz posebno poglavlje o provođenju Strategije PIFC u okviru redovnih godišnjih konsolidiranih izvješća o radu unutarnje revizije i funkcioniranju sustava FUK.

1. Donošenje Odluke V. broj: 1729/2020 od 22. 12. 2020. u vezi je s člankom 9. stavak (4) Uredbe o izradi strateških dokumenata u Federaciji Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", broj: 74/19), a određen je rok od šest mjeseci za izradu ove strategije. [↑](#footnote-ref-1)
2. Program rada Vlade FBiH za 2019. godinu [↑](#footnote-ref-2)
3. Sporazum o stabilizaciji i pridruživanju između Europskih zajednica i njihovih država članica, s jedne strane, i Bosne i Hercegovine, s druge strane. [↑](#footnote-ref-3)
4. Načela javne unutarnje kontrole, Dokument o stavovima br. 1 (2015), Generalne direkcije za proračun, Europska komisija. [↑](#footnote-ref-4)
5. Navedeno je istaknuto i u zaključcima iz posljedne procjene Europske komisije iz svibnja 2019. koja ukazuje da je BiH u ranoj fazi razvoja financijske kontrole i da je neophodan sveobuhvatan strateški dokument razvoja sustava PIFC usklađen sa Strateškim okvirom za reformu javne uprave 2018-2020. koju je Vlada FBiH usvojila 2018. godine. [↑](#footnote-ref-5)
6. Sektor za proračun i javne rashode, Sektor za riznicu, Sektor za upravljanje dugom [↑](#footnote-ref-6)
7. Navedena situacija se posebno odnosi na sljedeće procese: makroekonomsko planiranje, planiranje i naplata poreznih i neporeznih prihoda, priprema proračuna/financijskog plana, izvršenje proračuna/financijskog plana, centralizirana isplata plaća, javne nabave, financijsko izvještavanje kao i druge procese za pružanje usluga građanima. [↑](#footnote-ref-7)
8. Zaključak V. broj: 1079/2017 od 27. 7. 2017. i Zaključak V. broj: 773/2019 od 27. 6. 2019. [↑](#footnote-ref-8)
9. Svi pobrojani rizici su obrađeni i u izvješćima revizije Ureda za reviziju institucija Federacije BiH [↑](#footnote-ref-9)
10. Pored pobrojanih, značajna je i Strategija razvoja javnih nabava u BiH za razdoblje 2016-2020. [↑](#footnote-ref-10)
11. Mišljenje Europske komisije o zahtjevu Bosne i Hercegovine za članstvo u Europskoj uniji, objavljeno 29. 5. 2019. [↑](#footnote-ref-11)
12. Tako se npr. kašnjenje u realizaciji projekta tehničke podrške odrazilo na pravovremenu realizaciju Akcijskog plana [↑](#footnote-ref-12)
13. „Službene novine FBiH“, br. 102/13, 9/14, 13/14, 8/15, 91/15,102/15,104/16, 5/18 i 11/19. [↑](#footnote-ref-13)
14. „Službene novine FBiH“, br. 26/16 i 3/20. [↑](#footnote-ref-14)
15. Proces izvršenja proračuna dodatno uređujuzakoni/odluke o izvršavanju proračunai niz pratećih odluka vlada i

    resornih ministarstava o programima utroška koji se donose svake godine. [↑](#footnote-ref-15)
16. „Službeni glasnik BiH“, broj: 39/14. [↑](#footnote-ref-16)
17. „Službene novine FBiH“, br. 86/07, 24/09, 44/10 i 30/16. U tijeku je javna rasprava o prijedlogu novog Zakona. [↑](#footnote-ref-17)
18. „Službene novine FBiH“, broj: 32/17. [↑](#footnote-ref-18)
19. „Službene novine FBiH“, br. 29/03, 23/04, 39/04, 54/04, 67/05, 8/06, 4/12 i 99/15. [↑](#footnote-ref-19)
20. S ovim Zakonom je povezan Zakon o namještenicima u organima državne službe u FBiH („Službene novine FBiH“, broj: 49/05), kojim se uređuje radno-pravni status namještenika u organima državne uprave FBiH, kantona, grada i općina, poslovi koje obavljaju namještenici, plaće, naknade i druga prava, dužnosti i odgovornosti iz radnog odnosa i druga pitanja. [↑](#footnote-ref-20)
21. „Službene novine Federacije BiH“, br. 58/02, 19/03, 38/05, 2/06, 8/06, 61/06 i 48/11. [↑](#footnote-ref-21)
22. „Službene novine Federacije BiH“, br. 26/16 i 89/18. [↑](#footnote-ref-22)
23. „Službene novine FBiH“, broj: 83/09. [↑](#footnote-ref-23)
24. “Službene novine FBiH”, br. 8/05, 81/08, 22/09 i 109/12. [↑](#footnote-ref-24)
25. Javno poduzeće, u smislu ovoga Zakona, definira se kao pravna osoba koja je upisana u sudski registar kao gospodarsko društvo i koja obavlja djelatnost od javnog interesa. [↑](#footnote-ref-25)
26. „Službene novine FBiH“, broj: 81/15. [↑](#footnote-ref-26)
27. Zavod zdravstvenog osiguranja i reosiguranja FBiH; Federalni zavod za zapošljavanje, a donedavno i Federalni zavod za mirovinsko/penzijsko i invalidsko osiguranje. [↑](#footnote-ref-27)
28. Zavod zdravstvenog osiguranja i reosiguranja FBiH: Zakon o zdravstvenom osiguranju (Službene novine FBiH, broj 30/97, 7/02, 70/08 i 48/11); Federalni zavod za zapošljavanje: Zakon o posredovanju u zapošljavanju i socijalnoj sigurnosti nezaposlenih osoba (Službene novine FBiH, broj 41/01, 22/05 i 9/08); Zakon o mirovinskom i invalidskom osiguranju (Službene novine Federacije BiH, br. 13/18) . [↑](#footnote-ref-28)
29. „Službene novine FBiH“, broj: 22/06. [↑](#footnote-ref-29)
30. Kantonalna ministarstva financija daju mišljenje na zahtjev za zaduživanjem od gradova/općina jedino ukoliko se zahtjevom traži garancija od kantona, a kompletirani zahtjev (s mišljenjem ministarstva financija) usvaja skupština kantona. [↑](#footnote-ref-30)
31. S iznimkom nekih kantona, gdje pojedine poslove u proceduri izbora državnih službenika obavlja stručno povjerenstvo (privremeno tijelo). [↑](#footnote-ref-31)
32. Standardi 11-13 komponente IV Informacije i komunikacije COSO modela [↑](#footnote-ref-32)
33. Na razini kantona, uz ranije uveden ISFU i PIMIS, tijekom 2018. godine pokrenut je informacijski sustav za upravljanje proračunom (E-proračun) koji bi trebao omogućiti svim kantonima u FBiH da pripremaju svoje proračune u istom informacijskom sustavu automatski povezanim sa sustavom planiranja proračuna FMF. [↑](#footnote-ref-33)
34. Zakon o riznici u FBiH („Službene novine FBiH“, broj: 26/16), stupio je na snagu u travnju 2016. godine. Prema odredbama ovoga Zakona kantoni, općine, gradovi i izvanproračunski fondovi su bili obavezni u roku od 12 mjeseci od dana stupanja na snagu ovoga Zakona uspostaviti trezorski način poslovanja s javnim sredstvima. [↑](#footnote-ref-34)
35. Financijsko-informatička agencija uspostavlja i upravlja poslovnim registrima, prikuplja financijske izvještaje, vodi registar računa pravnih subjekata i pregled njihovih dugovanja, radi  ocjenu poslovnog boniteta, prodaje federalnie pristojbe i mjenice, te kreira izvještaje i statističke preglede. [↑](#footnote-ref-35)
36. „Službene novine FBiH“, broj: 74/14. [↑](#footnote-ref-36)
37. Zakon o proračunima u FBiH, čl. od 79. do 85. [↑](#footnote-ref-37)
38. „Službene novine FBiH“, broj: 34/14. [↑](#footnote-ref-38)
39. Funkcija proračunskog nadzora uspostavljena je do sada u četiri od ukupno deset kantona (Kantonu Sarajevo, u Tuzlanskom kantonu, Unsko-sanskom kantonu i Bosansko-podrinjskom kantonu) [↑](#footnote-ref-39)
40. Prema Standardima unutarnje kontrole, koji su obvezujući za organizacije javnog sektora u FBiH, a koji su organizirani u komponente COSO modela (općeprihvaćeni međunarodni model za uspostavljanje, vođenje i procjenu sustava unutarnjih kontrola): kontrolno okruženje, upravljanje rizicima, kontrolne aktivnosti, informacije i komunikacije, praćenje i procjena. [↑](#footnote-ref-40)
41. Revizije financijskih izvještaja organizacija javnog sektora, izvještaja o izvršenju Proračuna FBiH i federalnih proračunskih korisnika, kantona i kantonalnih proračunskih korisnika, gradova, općina, zavoda, fondova, agencija, javnih ustanova i poduzeća s većinskim državnim kapitalom. [↑](#footnote-ref-41)
42. „Službene novine FBiH“, broj: 6/17. [↑](#footnote-ref-42)
43. i dostavi CHJ FMF odluku o imenovanju. [↑](#footnote-ref-43)
44. Članak 7. stavak (2) Pravilnika o provođenju FUK. [↑](#footnote-ref-44)
45. Uloga i značaj organizacijskih jedinica za financije u razvoju FUK u organizacijama javnog sektora obrađeni su u Priručniku za FUK. [↑](#footnote-ref-45)
46. DOP je akt koji sadrži makroekonomske projekcije i prognoze proračunskih sredstava i izdataka za naredne tri godine i služi kao podloga za pripremu i izradu godišnjeg proračuna. [↑](#footnote-ref-46)
47. Među drugim nalazima u ovoj oblasti, revizijskim izvješćima konstatira se nedostatak redovnog fakturiranja i naplate u rokovima dospijeća potraživanja (npr. koncesijskih naknada) na temelju zaključenih ugovora, kako nalažu Zakon o proračunima u FBiH i Zakon o koncesijama. [↑](#footnote-ref-47)
48. Ove odredbe o izvršenju proračuna su definisane i Zakonom o proračunima u FBiH (članak 53. Zakona), a koje se, shodno Zakonu, primjenjuju kod izvršenja proračuna FBiH, kantona, JLU i izvanproračunskih fondova. [↑](#footnote-ref-48)
49. Npr. traženje dodatnih analiza prioriteta financiranja, dinamike realizacije ugovora, analize strukture prihvatljivih i neprihvatljivih troškova, izvora financiranja i slično. [↑](#footnote-ref-49)
50. U ovakvim slučajevima potrebno je provesti analize uzroka nastalih parnica, te na temelju takvih analiza predložiti jačanje sustava unutarnjih kontrola, povećati broj kontrolnih točaka kako bi se smanjio rizik od grešaka i propusta koje mogu dovesti do novih parničnih postupaka i novih obveza. [↑](#footnote-ref-50)
51. Prepoznatljivi su primjeri dobre prakse upravljanja u ovom području u kantonalnim ministarstvima financija gdje je informacijski sustav za obračun plaća interfaceom povezan sa ISFU sustavom Glavne knjige riznice čime je osigurano automatsko kreiranje i slanje naloga obračuna plaća i naknada (Specifikacija mjesečnog obračuna) na knjiženje u Glavnu knjigu riznice. [↑](#footnote-ref-51)
52. Prema dostupnim informacijama o utrošku sredstava kojima su financirani projekti uključeni u Program javnih investicija u FBiH u posljednjih tri godine postotak realizacije se kontinuirano smanjivao (od 44,9 % u 2016. godini do 25,2 % u 2018. godini). [↑](#footnote-ref-52)
53. Povjerilački fond Svjetske banke za jačanje odgovornosti i fiducijarnog okruženja u upravljanju javnim financijama. [↑](#footnote-ref-53)
54. Konkretni ciljevi projekta bili su dijagnosticiranje i rješavanje nedostataka u sustavima unutarnjih kontrola koji pokrivaju planiranje i izvršenje ključnih kategorija proračunskih rashoda (transfera i subvencija), pomoć prilikom izrade internih pravila i procedura, te pružanje tehničke pomoći i izgradnje kapaciteta korisnika tehničke pomoći. [↑](#footnote-ref-54)
55. „Službene novine FBiH“, broj: 15/18. [↑](#footnote-ref-55)
56. U ISFU sustavu evidentira se financijska realizacija ugovora, odnosno evidentiraju se fakture, ali nije unificirano da se uz fakturu obavezno unosi i broj ugovora i broj situacije (kod ugovora koji se sukcesivno realiziraju) usljed čega nije moguće sistemski kontrolirati i pratiti realizaciju ugovora te raspolagati pravovremenim i pouzdanim podacima o ugovorenim obvezama. [↑](#footnote-ref-56)
57. Pravilnikom o korištenju informacijskog sustava e-nabava predviđena je dinamika koja obvezuje ugovorne organe na provođenje postupaka javnih nabava elektroničkim putem kako slijedi:

    - 30% postupaka javnih nabava u 2020.

    - 50% postupaka javnih nabava u 2021.

    - 80% postupaka javnih nabava u 2022. [↑](#footnote-ref-57)
58. Suštinske kontrole su kontrole u funkciji da se osigura, na primjer, utemeljenost i opravdanost planiranih sredstava, namjensko trošenje odobrenih sredstava, zaštita financijskih interesa organizacije u poslovnim transakcijama s trećim stranama, detaljno razrađeni planovi implementacije kapitalnih ulaganja i njihova prioritetizacija i slično. [↑](#footnote-ref-58)
59. Ciljane vrijednosti financijskih pokazatelja mogu pomoći osnivačima i resornim ministarstvima da prate učinak javnih poduzeća naspram očekivanih rezultata i da ih u skladu s s tim rangiraju. [↑](#footnote-ref-59)
60. Uređeno Zakonom o unutarnjoj reviziji, a definiranom u skladu s Međunarodnim okvirom profesionalnog djelovanja (engl. IPPF). [↑](#footnote-ref-60)
61. Na temelju: a) razine organizacijske klasifikacije za proračun i proračunske korisnike Federacije, b) iznosa usvojenog proračuna, c) broja zaposlenih, d) kompleksnosti transakcija i e) stupnja rizika. [↑](#footnote-ref-61)
62. „Službene novine FBiH“, br. 8/05, 81/08, 22/09 i 109/12. [↑](#footnote-ref-62)
63. Novim Pravilnikom o kriterijima za uspostavljanje jedinica za unutarnju reviziju u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“, broj: 49/20) stvoreni su preduvjeti da se unutarnja revizija obavlja i kod ovih pravnih osoba. [↑](#footnote-ref-63)
64. U Strategiji PIFC 2015-2018. podaci o organizacijskoj uspostavi UR, kapacitetima unutarnje revizije i aktivnostima bazirani su na podacima sa stanjem na dan 31. 12. 2014. iz Godišnjeg konsolidiranog izvješća unutarnje revizije u javnom sektoru u FBiH za 2014. [↑](#footnote-ref-64)
65. Iako su izmjenama i dopunama Zakona o unutarnjoj reviziji uvedene tzv. zaštitne odredbe u slučaju pokretanja disciplinskog postupka, premještaja ili otkaza internom revizoru, u praksi se i dalje dešava da interni premještaj unutarnjeg revizora bude izvršen bez mišljenja CHJ. [↑](#footnote-ref-65)
66. Trenutno je u Registar unutarnjih revizora za javni sektor u Federaciji BiH upisano ukupno 408 unutarnjih revizora, a od tog broja 93 unutarnja revizora koja su ispit položila u Federalnom ministarstvu financija. [↑](#footnote-ref-66)
67. U dosadašnjoj praksi, zbog nedovoljnih kapaciteta jedinica unutarnje revizije, vanjska kontrola kvalitete je ocijenjena kao preuranjena u odnosu na stupanj razvoja funkcije unutarnje revizije, međutim, istu je potrebno kroz važeći regulatorni i metodološki okvir jasno urediti i stvoriti preduvjete za praktičnu primjenu. [↑](#footnote-ref-67)
68. U skladu s člankom 14. Zakona o FUK u javnom sektoru u FBiH („Službene novine FBiH“, broj: 38/16). [↑](#footnote-ref-68)
69. Sektor za proračun i javne rashode, Sektor za riznicu, Jedinica za proračunsku inspekciju i dr. [↑](#footnote-ref-69)