|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| БОСНА И ХЕРЦЕГОВИНА  ФЕДЕРАЦИЈА БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ  **ФЕДЕРАЛНО МИНИСТАРСТВО ФИНАНЦИЈА**  **ФЕДЕРАЛНО МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА** |  | BOSNIA AND HERZEGOVINA  FEDERATION OF  BOSNIA AND HERZEGOVINA  **FEDERAL MINISTRY OF FINANCE** |

Н А Ц Р Т

**СТРАТЕГИЈА РАЗВОЈА СИСТЕМА ИНТЕРНИХ ФИНАНСИЈСКИХ**

**КОНТРОЛА У ЈАВНОМ СЕКТОРУ ФЕДЕРАЦИЈЕ БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ**

**ЗА ПЕРИОД 2021-2027.**

**Сарајево, април 2021. године**

Садржај

[САЖЕТАК 4](#_Toc68094831)

[Сврха Стратегије развоја система интерних финансијских контрола 4](#_Toc68094832)

[Визија Стратегије развоја система PIFC 5](#_Toc68094833)

[Циљеви Стратегије PIFC 5](#_Toc68094834)

[Институционални актери и обухват Стратегије PIFC 6](#_Toc68094835)

[Ризици приликом провођења Стратегије 6](#_Toc68094836)

[Праћење и извјештавање о имплементацији Стратегије 7](#_Toc68094837)

[1. УВОД 8](#_Toc68094838)

[1.1 Сврха стратегије развоја система PIFC 8](#_Toc68094839)

[1.2 Институционални обухват Стратегије PIFC 8](#_Toc68094840)

[1.3 Кратак приказ стратешких циљева и приоритета за период 2021-2027 10](#_Toc68094841)

[2. КЉУЧНИ РИЗИЦИ ЗА ПРОВОЂЕЊЕ СТРАТЕГИЈЕ PIFC 11](#_Toc68094842)

[3. СИСТЕМ PIFC КАО ДИО УПРАВЉАЊА ЈАВНИМ ФИНАНСИЈАМА 13](#_Toc68094843)

[У ЈАВНОМ СЕКТОРУ У ФЕДЕРАЦИЈИ БИХ 13](#_Toc68094844)

[3.1 Стратешки правци развоја управљања јавним финансијама 13](#_Toc68094845)

[3.2 Законски оквир и институционални актери 14](#_Toc68094846)

[3.3. Информациони системи у организацијама јавног сектора ФБиХ 21](#_Toc68094847)

[3.4 Управљачка одговорност у организацијама у јавном сектору у ФБиХ 22](#_Toc68094848)

[3.5 Пријављивање и поступање по неправилностима – буџетска инспекција 23](#_Toc68094849)

[4 PIFC У ОРГАНИЗАЦИЈАМА У ЈАВНОМ СЕКТОРУ У ФБиХ: САДАШЊЕ СТАЊЕ И МЈЕРЕ РАЗВОЈА 25](#_Toc68094850)

[4.1. Финансијско управљање и контрола (ФУК) 25](#_Toc68094851)

[4.1.1 ФУК - садашње стање 25](#_Toc68094852)

[4.1.2 ФУК – стратешки циљ и приоритети за период 2021-2027. 35](#_Toc68094853)

[4.2 Интерна ревизија 37](#_Toc68094854)

[4.2.1 Интерна ревизија - садашње стање 38](#_Toc68094855)

[4.2.2 Интерна ревизија – стратешки циљ и приоритети за период 2021-2027. 44](#_Toc68094856)

[4.3 Праћење квалитета и извјештавање о PIFC 45](#_Toc68094857)

[4.3.1 Праћење и извјештавање о PIFC - садашње стање 45](#_Toc68094858)

[4.3.2 Праћење и извјештавање о PIFC – стратешки циљ и приоритети за](#_Toc68094859)

[период 2021-2027. 46](#_Toc68094859)

[5. ПРАЋЕЊЕ, ИЗВЈЕШТАВАЊЕ О РЕАЛИЗАЦИЈИ И АЖУРИРАЊЕ АКЦИОНОГ ПЛАНА СТРАТЕГИЈЕ PIFC 47](#_Toc68094860)

Скраћенице

|  |  |
| --- | --- |
|  |  |
| БиХ | Босна и Херцеговина |
| ЦХЈ | Централна хармонизацијска јединица |
| ЕУ | Европска унија |
| ФБиХ | Федерација Босне и Херцеговине |
| ФМФ | Федерално министарство финансија/финанција |
| ИСФУ | Информациони систем за финансијско управљање |
| IPA | Инструмент претприступне помоћи ЕУ (енгл. Instrument for Pre-accession Assistance) |
| IPPF | Међународни оквир професионалног дјеловања (енгл. International Professional Practices Framework) |
| ИР | Интерна ревизија |
| ЈЛУ | Јединице локалне управе |
| ЈРТ | Јединствени рачун трезора |
| МФ | Министарство финансија |
| PARCO | Уред координатора за реформу јавне управе (енгл. Public Administration Reform Coordinator's Office) |
| PIFC | Јавна интерна финансијска контрола (енгл Public Internal Financial Control) |
|  |  |
|  |  |

# САЖЕТАК

## Сврха Стратегије развоја система интерних финансијских контрола

Стратегија развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Федерације Босне и Херцеговине 2021-2027. (Стратегија PIFC) трећа је по реду стратегија за ову област и представља наставак опредјељења Владе Федерације Босне и Херцеговине за даље јачање предуслова за законски усклађено, ефикасно, транспарентно и одговорно управљање јавним финансијама.

Успостављање и развој система јавних интерних финансијских контрола (енг. PIFC) у ФБиХ у складу са међународним стандардима и добром праксом уједно је обавеза из Споразума о стабилизацији и придруживању као једна од области за усклађивање правне стечевине у Поглављу 32 – „Финансијске контроле“ у процесу приступних преговора Босне и Херцеговине са Европском унијом (ЕУ). У ту сврху, Стратегија PIFC прати препоруке надлежних тијела Европске комисије.

Полазна анализа обухватила је напредак остварен кроз имплементацију претходне Стратегије PIFC (2015-2018.), ажурирање законодавног и институционалног оквира, те анализу практичног провођења финансијског управљања и контроле (ФУК) и интерне ревизије, укључујући информације о којима извјештава Централна хармонизацијска јединица Федералног министарства финансија (ЦХЈ ФМФ). Анализа потврђује да су основни законски и организациони предуслови за развој PIFC успостављени и развој започет, али је неопходно провести даље кораке на усклађивању пракси рада, развоју капацитета и праћења ефеката у оквиру реформе система PIFC који ће осигурати његов развој у складу са истовременим реформама у бројним областима у јавном сектору у ФБиХ.

С тим у вези, ФМФ је иницирало, а Влада Федерације Босне и Херцеговине је на 248. сједници, одржаној 22.12.2020. године, донијела Одлуку о изради Стратегије развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Федерације Босне и Херцеговине 2021 - 2027. година, којом се покреће процес израде Стратегије PIFC - стратешког документа Федерације Босне и Херцеговине, дефинише и усмјерава даљи развој интерних финансијских контрола (финансијског управљања и контроле и интерне ревизије) у јавном сектору Федерације.[[1]](#footnote-1)

Носилац израде Стратегије развоја система PIFC је Федерално министарство финансија, које је координирало и водило процес израде ове стратегије, уз учешће Федералног завода за програмирање развоја.

За израду Стратегије развоја PIFC у Федералном министарству финансија задужен је сектор Централна хармонизацијска јединица који је активности на изради стратегије реализовао у оквиру редовних радних задатака запосленика Федералног министарства финансија и уз подршку пројекта техничке помоћи.

Стратегија развоја система PIFC треба да унаприједи одговорност у области јавних финансија, што је у вези са приоритетом 4.3. Стратешког циља 4: Транспарентан, ефикасан и одговоран јавни сектор Стратегије развоја Федерације Босне и Херцеговине 2021 – 2027. година. Такође, ова Стратегија у вези је и са другим документима релевантним за процес интеграције БиХ у Европску унију (као нпр. Споразум о стабилизацији и придруживању са ЕУ) и другим међународно преузетим обавезама БиХ, што је у складу са чланом 17. став (2) Закона о развојном планирању. Министарство финансија, односно сектор Централна хармонизацијска јединица, било је дужно у процес израде Стратегије PIFC укључити надлежне институције на нивоу Босне и Херцеговине, Федерације Босне и Херцеговине и кантона у складу са начелом отворене методе комуникације што је у складу са чланом 17. став (3) Закона о развојном планирању. При томе је, поред кантоналних министарстава финансија, нацрт стратегије упућен и Савезу општина и градова, те је објављен позив на консултације на wеB страници ФМФ-а како би се и од свих других социјалних и економских партнера попут владиних и невладиних органа у Федерацији БиХ, према начелу отвореног метода комуникације, рефлектовале потребе свих нивоа власти за функционисање ефикасног и ефективног система финансијског управљања и контроле и функционално независне интерне ревизије у јавном сектору у Федерацији (што је у складу са чланом 7. став (1) тачка ц) Закона о развојном планирању).

С обзиром да је истекла претходна Стратегија PIFC за период 2015-2018. године, у Плану рада Владе Федерације за 2020. годину планирана је израда нове Стратегије PIFC за јавни сектор у Федерацији, а доношење нове Стратегије развоја система PIFC, као обавеза је наведено и у посљедњим извјештајима Пододбора за економска питања и статистику и Извјештаја о Босни и Херцеговини.

## Визија Стратегије развоја система PIFC

Стратегија развоја система PIFC треба допринијети функционалном и дјелотворном систему PIFC којим би се ублажили кључни ризици у пословању и унаприједио рад организација јавног сектора у ФБиХ. То подразумијева даље интегрисање и операционализацију ФУК у кључне процесе, фокусиране на подручја високог ризика и подржане независном и професионалном функцијом интерне ревизије.

## Циљеви Стратегије PIFC

Да би се остварила наведена визија, потребно је тежити остварењу конкретних стратешких и оперативних циљеве у три кључне области PIFC и то:

| **Област** | **Стратешки циљеви** | **Приоритети** |
| --- | --- | --- |
| Финансијско управљање и контрола (ФУК) | 1. **Унапријеђено** **управљање ризицима у кључним процесима кроз јачање финансијског управљања и контроле** | 1.1 Интерне контроле су усмјерене на ризике везане за добро управљање приходима, расходима, имовином и обавезама |
| 1.2 Интерне контроле су усмјерене на ризике везане за средњорочно планирање и програмско буџетирање |
| 1.3 Интерне контроле су усмјерене на ризике везане за ефикасност пословних процеса организације |
| 1.4 Појачана је управљачка одговорност за законитост, циљеве и резултате организације |
| 1.5. Унапријеђено је управљање ризицима јавних предузећа |
| Интерна ревизија | 2. **Унапријеђена оперативна функција интерне ревизије којом се остварује додатна вриједност** | 2.1 Интерна ревизија је успостављена и дјелује у складу са важећим прописима и међународним стандардима за професионалну праксу интерне ревизије |
| 2.2 Функција интерне ревизије је адекватно позиционирана |
| 2.3 Кадровски капацитети у јединицама интерне ревизије су појачани |
| 2.4 Интерна ревизија је усмјерена на пружање додатне вриједности у високоризичним областима |
| 2.5 Хармонизовани су регулатива и праксе интерне ревизије у јавним предузећима |
| Праћење и извјештавање о ефективности PIFC-а | 3. **Унапријеђено праћење ефективности система PIFC** | 3.1 Аутоматизовано је извјештавање о PIFC уз проширене изворе и алате за прикупљање података |
| 3.2 Развијен је и имплементиран оквир за провјеру квалитета система PIFC |
| 3.3 Појачан је аналитички и координациони капацитет ЦХЈ |

Циљеви Стратегије PIFC надопуњују циљеве структуралних реформи усмјерених на осигурање свеобухватног и интегрисаног оквира за остваривање макроекономске и фискалне стабилности, те ефикасно и намјенско коришћење јавних ресурса у ФБиХ. Уједно, мјере предвиђене Стратегијом PIFC усмјерене су и на осигурање одговорности, транспарентности и вриједности за новац у управљању јавним финансијама, те испуњење неопходних услова за приступање Европској унији.

## Институционални актери и обухват Стратегије PIFC

У складу са законским надлежностима, ЦХЈ ФМФ овлашћена је за координацију и хармонизацију развоја ФУК и интерне ревизије у организацијама јавног сектора у ФБиХ. Развој PIFC условљен је и активностима других актера у јавном сектору у оквиру њихових надлежности и функција у кључним процесима управљања јавним финансијама и процесима јавне управе у цјелини. С тим у вези, приоритети из Стратегије PIFC су првенствено усмјерени на пружање подршке управљачкој структури у јавном сектору која је у обавези да кроз систем PIFC унаприједи постојеће управљање организацијама јавног сектора.

Примарни носиоци примјене PIFC-а, у складу са законом, су све организације јавног сектора у ФБиХ, и то:

- корисници јавних средстава првог и другог нивоа буџета ФБиХ, кантона, градова и општина,

- ванбуџетски фондови основани на територију ФБиХ и

- јавна предузећа и остала правна лица у којима ФБиХ, кантони или јединице локалне управе имају већински власнички удјел.

## Ризици приликом провођења Стратегије

Искуства из имплементације претходне Стратегије PIFC и анализа оствареног напретка указују на већи број ризика за даљи развој PIFC и управљачке одговорности, међу којима се истичу:

* недостатак схватања система PIFC као дијела укупних реформи у ФБиХ и одговорности руководилаца за усклађеност и резултате пословања,
* административна сложеност у ФБиХ и изазови у сарадњи и координацији између и унутар различитих нивоа власти у процесима планирања и извршења буџета/финансијских планова,
* ниска кадровска попуњеност ЦХЈ ФМФ и јединица за интерну ревизију условљени ограничењима на запошљавање,
* систем управљања јавним финансијама оријентисан на улазне ресурсе и
* недовољан степен коришћтења информационих технологија у кључним процесима.

Циљеви и мјере Стратегије PIFC прилагођени су захтјевима окружења и сложеностима побројаних ризика и садрже корективне мјере за њихово ублажавање. Остваривање постављених циљева захтијеваће блиску сарадњу ФМФ са осталим министарствима Владе ФБиХ као и са организацијама на различитим управним нивоима и сегментима јавног сектора. Од посебног значаја су организације које имају системске надлежности и задаће за унапређење јавних финансија, прописивање стандарда управљања, контроле, рачуноводства и ревизије, обуку и развој кадрова, те професионализацију јавне управе уопштено.

## Праћење и извјештавање о имплементацији Стратегије

Приоритети из Акционог плана Стратегије PIFC бити ће уграђени у оперативни годишњи план рада ЦХЈ ФМФ са прецизнијим роковима и детаљима мјера на реализацији предвиђених приоритета, са динамиком реализације усаглашеном према информацијама добијеним од организација које су наведене као носиоци мјера.

О напретку оствареном у реализацији циљева и приоритета из Стратегије PIFC и систему PIFC-а, ФМФ ће детаљно извјештавати Владу ФБиХ кроз посебно поглавље о провођењу Стратегије PIFC у оквиру редовних годишњих консолидованих извјештаја ЦХЈ ФМФ о раду интерне ревизије и функционсању система ФУК. ЦХЈ ФМФ ће о имплементацији Стратегије PIFC извјештавати и надлежна тијела Европске комисије.

# УВОД

## Сврха стратегије развоја система PIFC

Стратегија развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Федерације Босне и Херцеговине за период 2021 – 2027. године (у даљем тексту: Стратегија PIFC), трећа је по реду стратегија у овој области и представља наставак опредјељења Владе Федерације Босне и Херцеговине за даље јачање предуслова за законски усклађено, ефикасно, транспарентно и одговорно управљање јавним финансијама и наставак активности везаних уз даље *„усклађивање домаћег законодавства са законодавством ЕУ, очување макроекономске стабилности и јачање буџетске одговорности.“* [[2]](#footnote-2)

Обавеза успостављања и развоја система јавних интерних финансијских контрола (енг. PIFC) у јавном сектору Федерације Босне и Херцеговине (у даљем тексту: ФБиХ) у складу са међународним стандардима и добром праксом уједно произилази и из потписаног Споразума о стабилизацији и придруживању[[3]](#footnote-3) те представља једну од области за усклађивање правне стечевине у Поглављу 32 - Финансијске контроле у процесу приступних преговора Босне и Херцеговине са Европском унијом. У ту сврху, Стратегија PIFC прати препоруке надлежних тијела Европске комисије.

Стратегија PIFC усмјерава развој система PIFC као *“интегралног процеса који проводи руководство и запослени у институцији у сврху бављења ризицима и коришћења прилика, као и пружања разумног увјеравања у погледу постигнутих резултата у остваривању јавног интереса и мисије субјекта кроз:*

* *уредно, етично, економично, ефикасно и ефективно пословање;*
* *осигуравање релевантности, поузданости и интегритета информација;*
* *испуњавање обавеза у погледу интерне и екстерне одговорности;*
* *усклађеност са релевантним законима и прописима;*
* *заштита ресурса од губитка, злоупотребе и оштећења;*
* *испуњавање осталих критеријума добре јавне управе, укључујући добру припрему и проведбу политика, добро управљање буџетом и финансијску поузданост и одрживост.”*[[4]](#footnote-4)

Успостављени су законски и организациони предуслови за развој PIFC и започет развој, али је неопходно провести даље додатне кораке који ће осигурати развој система PIFC усклађено са истовременим реформама у бројним областима јавног сектора у ФБиХ[[5]](#footnote-5).

## Институционални обухват Стратегије PIFC

Стратегијом PIFC су обухваћене организације јавног сектора у ФБиХ (Слика 1) које су обвезници успостављања ФУК и интерне ревизије:

- корисници јавних средстава првог и другог нивоа буџета Федерације, кантона, градова и општина утврђени у регистрима буџетских корисника,

- ванбуџетски фондови основани на територију ФБиХ према посебним законима и

- јавна предузећа и остала правна лица у којима Федерација, кантони или јединице локалне управе имају већински власнички удјел.

*Слика 1. Институционални обухват Стратегије PIFC*



Ова Стратегија намијењена је прије свега управљачкој структури у јавном сектору, од које се очекује да постојеће управљање организацијама јавног сектора унаприједи кроз елементе система PIFC.

Наиме, пред управљачку структуру поставља се одговорност и за управљање ресурсима и реализацију циљева, при чему је важно задовољити стандарде квалитете у пружању јавних услуга и прописане рокове. У том смислу, систем PIFC представља алат који ће помоћи управљачкој структури да испуни своје одговорности, а заузврат, веома је битно да управљачка структура разумије могућности система ПИФЦ те да га користи у сврху за коју је он намијењен, а не да PIFC буде схваћен као додатна административна обавеза у постојећим системима управљања.

Подршку у томе и даље ће пружати Федерално министарство финансија/финанција, понајприје Централна хармонизацијска јединица која је надлежна за координацију активности на успостављању и развоју система PIFC. У циљу координираног приступа у развоју система PIFC, Централна хармонизацијска јединица блиско ће сарађивати са другим надлежним секторима у Федералном министарству финансија.[[6]](#footnote-6)

## Кратак приказ стратешких циљева и приоритета за период 2021-2027

За период 2021-2027. **свеобухватни циљ** **је да се кроз функционалан и дјелотворан систем PIFC ублаже кључни ризици у пословању организација јавног сектора у ФБиХ и унаприједи рад и пословање организација јавног сектора у Федерацији БиХ**. То подразумијева даље интегрисање и операционализацију система интерних контрола у кључне процесе, фокусиране на подручја високог ризика и подржане независном и професионалном функцијом интерне ревизије.

Свеобухватни циљ дијели се на конкретне **стратешке циљеве и приоритете (Табела 1)** у областима финансијског управљања и контроле (ФУК), интерну ревизију (ИР) и праћење и извјештавање о PIFC, са нагласком на јавна предузећа.

*Табела 1. Стратешки циљеви и приоритети PIFC 2021-2027.*

| **Област** | **Стратешки циљеви** | **Приоритети** |
| --- | --- | --- |
| Финансијско управљање и контрола | 1.Унапријеђено управљање ризицима у кључним процесима кроз развој финансијског управљања и контроле | 1.1 Интерне контроле су усмјерене на ризике везане за добро управљање приходима, расходима, имовином и обавезама |
| 1.2 Интерне контроле су усмјерене на ризике везане за средњорочно планирање и програмско буџетирање |
| 1.3 Интерне контроле су усмјерене на ризике везане за ефикасност пословних процеса организације |
| 1.4 Појачана је управљачка одговорност за законитост, циљеве и резултате организације |
| 1.5. Унапријеђено је управљање ризицима јавних предузећа |
| Интерна ревизија | 2. Унапријеђена оперативна функција интерне ревизије којом се остварује додатна вриједност | 2.1 Интерна ревизија је успостављена у складу са важећим прописима и испуњава међународне стандарде за професионалну праксу интерне ревизије |
| 2.2 Функција интерне ревизије је адекватно позиционирана |
| 2.3 Кадровски капацитети у јединицама интерне ревизије су појачани |
| 2.4 Интерна ревизија је усмјерена на пружање додатне вриједности у високоризичним областима |
| 2.5 Хармонизовани су регулатива и праксе интерне ревизије у јавним предузећима |
| Праћење и извјештавање о ефективности PIFC -а | 3. Унапријеђено праћење ефективности система PIFC | 3.1 Аутоматизовано је извјештавање о PIFC уз проширене изворе и алате за прикупљање података |
| 3.2 Развијен је и имплементиран оквир за провјеру квалитета система PIFC |
| 3.3 Појачан је аналитички и координациони капацитет ЦХЈ |

# КЉУЧНИ РИЗИЦИ ЗА ПРОВОЂЕЊЕ СТРАТЕГИЈЕ PIFC

Анализа проведена за потребе сачињавања ове Стратегије, указала је на сљедеће ризике које могу утицати на реализацију циљева и будући развој PIFC-а у организацијама јавног сектора у ФБиХ:

#### - Недовољан степен коришћења информационих технологија у кључним процесима

Организације јавног сектора у ФБиХ у свом пословању користе већи број информационих система и свакодневно управљање рутинским процесима се у великој мјери ослања на електронске базе података, пренос података, те размјену информација са дјелимично интегрисаним контролама. Међутим, информатизација сервиса за пружање јавних услуга није довољно развијена, те су и даље присутни вишеструки ручни уноси у различите евиденције (компјутеризоване и некомпјутеризоване), као и чињеница да се користе апликације које нису међусобно повезане, ни хоризонтално (на истом нивоу власти) ни вертикално (између више нивоа власти)[[7]](#footnote-7).

#### - Систем управљања јавним финансијама оријентисан на улазне ресурсе

Постојеће стање и даље није повољно за развијање управљачке одговорности за ефикасно управљање ресурсима и остварење циљева и резултата, обзиром да су контроле и даље фокусиране на улазне ресурсе, при чему је њихова основна сврха провјера усклађености са законима и увећаним циљевима потрошње. Иако се буџети ФБиХ и кантона припремају и у програмском формату, годишњи буџет се формално усваја, извршава и прати по организационој, економској и функционалној класификацији (уз присутну недовољну повезаност између буџета и стратешких докумената), а још увијек се извршење не прати у погледу излазних резултата и исхода. И даље је недовољан ниво координације програма који имају за циљ пружање услуга у оквирима ресорних министарстава у смислу буџетског и ванбуџетског финансирања (код извршења, праћења и оцјењивања пружених услуга).

*- Сложена расподјела надлежности између различитих нивоа власти у ФБиХ и појединачних организација*

Структура власти у Федерацији организована кроз три нивоа - федерални, кантонални и локални - усложњава расподјелу одговорности у кључним процесима и пружање услуга корисницима. Већина функција кроз које се пружају услуге, нарочито у секторима здравства, образовања и социјалне заштите, укључују више нивоа власти који врше оснивачка права надлежних организација, са ограничењима на интегрално финансирање услуга и праћење учинака политика у погледу економичности, ефикасности и ефективности.

*- Неадекватна сарадња и координација између и унутар различитих нивоа власти у процесима планирања и извршења буџета/финансијских планова наспрам административне комплексности у ФБиХ*

Административна комплексност отежава доношење одлука у процесима планирања и извршења буџета/финансијских планова и евидентно је да се не користи пуни потенцијал постојећих механизама фискалне координације између нивоа. Такође, због недовољне сарадње између нивоа власти током припреме буџета/финансијских планова онемогућено је реално планирање средстава за суфинансирање обавеза, програма и пројекатадругих нивоа власти и организација истог нивоа. Због тога се у пракси могу јавити кашњења код буџетског извршења и јавних набавки, одгађање реализације програма и пројеката, (или чак њиховог отказивања), што ограничава могућност успостављања адекватних механизама контроле намјенског коришћења средстава као и процјене ефеката финансирања.

*- Немогућност ревидирања свих организација јавног сектора функцијом екстерне ревизије и низак степен имплементације препорука*

Уред за ревизију институција у Федерацији БиХ има мандат и обавезу кроз усвојени оквир међународних стандарда врховних ревизорских институција да ревидира систем интерне контроле организација и то реализује у пракси. С обзиром на велики број субјеката ревизије и ограничене капацитете Уреда, велики број организација није у редовним интервалима покривен активностима екстерне ревизије. Посебно је ограничен број ревизија учинка, а недостатак налаза ове природе онемогућава системско усмјеравање контрола у процесима пружања услуга.

Поред ниског степена реализације препорука екстерне ревизије, комисије за ревизију законодавних тијела у пракси не користе одредбе Закона о ревизији које пружају могућност умањења буџета за организације јавног сектора са утврђеним неправилностима у пословању/негативним ревизорским мишљењем.

*- Рестриктивна политика новог запошљавања и немогућност попуњавања систематизованих позиција*

Рестриктивна политика запошљавања у јавном сектору у Федерацији БиХ ограничава могућности за привлачење квалитетних кадрова у јавни сектор ФБиХ и попуњавање упражњених радних мјеста. То се посебно очитује у успостављеним јединицама за интерну ревизију, гдје интерни ревизори нису идентификовани као приоритетни кадрови за запошљавање упркос донесеним закључцима Владе ФБИХ.[[8]](#footnote-8) Овај ризик усложњава и неуједначеност у погледу статуса и плата интерних ревизора у различитим дијеловима јавног сектора у Федерацији БиХ, што резултира одласком интерних ревизора на друга радна мјеста. Проблем недостатка људских ресурса евидентан је и у другим организационим јединицама, као што су нпр. организационе јединице за финансије, што отежава примјену захтјева Стандарда интерне контроле.

*- Недостатак схватања система PIFC као дијела укупних реформи у Федерацији БиХ*

И поред оствареног напретка, PIFC се још увијек посматра као реформски правац који је одвојен од главних процеса у јавном сектору, који је ограничен на едукације интерних ревизора и координатора за ФУК и годишње извјештавање о ФУК и интерној ревизији. Ниво разумијевања интерне контроле као интегралног и неодвојивог дијела сваке активности је низак, посебно у процесима са ниским степеном аутоматизације. Наиме, ФУК се посматра као потпуна новост и одвојена цјелина у раду организација јавног сектора, иако се ради о надоградњи постојећег система интерних контрола који је у вези са свим процесима у организацијама.

Такође, потенцијал интерне ревизије се не користи у довољној мјери да пружи информације о високим ризицима и препорукама за њихово ублажавање, и интерна ревизија није у потпуности фокусирана на анализирање система и цјеловитих пословних процеса (од почетка до краја) и давање препорука за превентивне мјере које могу утицати на укупно пословање организације.

Сви приоритети у овој Стратегији директно или индиректно су усмјерени на ризик недостатка схватања система PIFC као дијела укупних реформи у БиХ, укључујући интензивније укључивање и опредијељеност највишег нивоа руководства у процесима управљања ризиком и повезивања ризика које је идентификовало руководство са плановима интерне ревизије[[9]](#footnote-9).

# СИСТЕМ PIFC КАО ДИО УПРАВЉАЊА ЈАВНИМ ФИНАНСИЈАМА

# У ЈАВНОМ СЕКТОРУ У ФЕДЕРАЦИЈИ БИХ

## 3.1 Стратешки правци развоја управљања јавним финансијама

Влада ФБиХ је опредијелила стратешке правце развоја управљања јавним финансијама кроз три кључна повезана документа:

* Стратешки оквир за реформу јавне управе у Босни и Херцеговини 2018-2022.
* Стратегија реформе управљања јавним финансијама у Федерацији БиХ 2017-2020.
* Стратегија развоја јавних интерних финансијских контрола (Стратегија PIFC) у Федерацији БиХ 2015-2018.[[10]](#footnote-10)

Циљ структуралних реформи је да пруже свеобухватни и интегрисани оквир за планирање, провођење, координацију и праћење напретка у предузимању активности како би се осигурала макроекономска и фискална стабилност, те ефикасно и намјенско коришћење јавних ресурса у Федерацији БиХ. Истовремено, настојаће се повећати одговорност и ефикасност, транспарентност и функционалност управљања јавним финансијама, те испуњење неопходних услова за приступање Европској унији.

Према извјештајима о имплементацији Стратешког оквира за реформу јавне управе 2018 – 2022., те Стратегије реформе управљања јавним финансијама 2017 – 2020., које су израдиле надлежне организације, провођење мјера из припадајућих акционих планова било је успорено. Из тог разлога, иако је временски оквир постојећих стратегија на истеку или је истекао, стратешки циљеви и нерелизоване мјере остају релевантни у контексту даљег развоја PIFC-а. Наведено потврђују и резултати мониторинга који су провеле треће стране и препоруке за наредни период документоване у Извјештају о спремности БиХ за приступање ЕУ из маја 2019. године[[11]](#footnote-11).

Основни правци развоја PIFC у јавном сектору у ФБиХ у периоду 2015 – 2018. били су **јачање контрола у сврху осигурања законитости и правилности** те **стварање предуслова за развој управљања усмјереног на циљеве и резултате**. У оба подручја остварен је напредак, али су у пракси и даље потребна значајна унапређења и бржа имплементација законом прописаних инструмената управљања и контроле.

Реализација Стратегије развоја јавних интерних финансијских контрола у јавном сектору у Федерацији 2015 – 2018. одвијала се у складу са пратећим Акционим планом. Највећи број планираних мјера је реализован, док су узроци нереализације појединих мјера углавном били везани за чињеницу да још увијек није у потпуности усвојен концепт програмског буџетирања, те због одгађања појединих активности због којих је одгођена и реализација мјера из Акционог плана[[12]](#footnote-12).

## 3.2 Законски оквир и институционални актери

На снази је сљедећи регулаторни и методолошки оквир за развој PIFC у ФБиХ:

*Табела 2. Основни регулаторни и методолошки оквир за PIFC*

|  |  |
| --- | --- |
| ФИНАНСИЈСКО УПРАВЉАЊЕ И КОНТРОЛА | ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА |
| * Закон о финансијском управљању и контроли у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине | * Закон о интерној ревизији у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине |
| * Правилник о провођењу финансијског управљања и контроле у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине | * Правилник о критеријумима за успостављање јединица за интерну ревизију у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине |
| * Стандарди интерне контроле у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине | * Правилник о условима за обављање послова интерне ревизије у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине |
| * Смјернице за управљање ризицима у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине | * Стандарди интерне ревизије у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине |
| * Смјернице о минималним стандардима додјеле буџетских средстава путем трансфера и субвенција у Федерацији Босне и Херцеговине | * Методологија рада интерне ревизије у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине |
| * Приручник за финансијско управљање и контролу у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине | * Приручник за процјену ризика и планирање интерне ревизије у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине |

**Закон о финансијском управљању и контроли у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине** (у даљем тексту: Закон о ФУК) уређује финансијско управљање и контролу у јавном сектору у ФБиХ, прописује заједничке оквирне принципе, стандарде и одговорности за успостављање, развој и имплементацију система ФУК, као и надлежности ЦХЈ ФМФ и других организација у јавном сектору у Федерацији у провођењу система интерних финансијских контрола у јавном сектору.

**Закон о интерној ревизији у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине** (у даљем тексту: Закон о интерној ревизији) уређује надлежност, принципе, успостављање, процедуре и активности интерне ревизије, надлежности ЦХЈ ФМФ, те извјештавање и друга питања везана за интерну ревизију у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине.

Поред наведених основних закона за развој области PIFC релевантни су и **Закон о буџетима у Федерацији Босне и Херцеговине[[13]](#footnote-13)** и **Закон о трезору у Федерацији Босне и Херцеговине[[14]](#footnote-14)** који уређују буџетски систем, односно прописују процес израде и извршења буџета, рачуноводство, финансијско извјештавање, те надлежности и обавезе министарстава финансија (федералног и кантоналних) и свих других организација у јавном сектору у ФБиХ у процесима буџетског циклуса и финансијском управљању и контроли[[15]](#footnote-15).

Надаље, за развој система PIFC такође је битна и сљедећа регулатива:

* **Закон о јавним набавкама Босне и Херцеговине** који уређује систем јавних набавки у БиХ укључујући правила за поступке јавних набавки, права, дужности и одговорности, те правну заштиту учесника у поступку.[[16]](#footnote-16)
* **Закон о дугу, задуживању и гаранцијама у Федерацији Босне и Херцеговине** којим се уређује дуг и гаранције ФБиХ, кантона, градова и општина (укључујући консолидовани дуг ФБиХ као финансијски исказ укупног унутрашњег и спољног дуга и гаранција ФБиХ, дуга и гаранција кантона, општина и градова у ФБиХ, те дуг федералних и кантоналних ванбуџетских фондова), начин и поступак задуживања, осигурање средстава за отплату дуга, издавање гаранција, вођење евиденција о дугу и гаранцијама, те друга питања која се односе на дуг, задуживање и гаранције[[17]](#footnote-17).
* **Закон о развојном планирању и управљању развојем у Федерацији Босне и Херцеговине**[[18]](#footnote-18) којим се уређују циљеви и принципи развојног планирања и управљања развојем ФБиХ, кантона и јединица локалне управе (у даљем тексту: ЈЛУ), врсте стратешких докумената и пратећих докумената за њихову имплементацију, процес и тијела одговорна за развојно планирање и управљање развојем у ФБиХ, финансирање, програмирање, мониторинг, евалуација и извјештавање о имплементацији стратешких докумената и надзор над примјеном овог закона.
* **Закон о државној служби у Федерацији Босне и Херцеговине**[[19]](#footnote-19)којиодређује правни статус, дужности и права државних службеника, њихово оцјењивање, унапређење, неспојивост функција и дисциплинску одговорност. Законом су дефинисана и питања упражњених радних мјеста, премјештаја, запошљавања, оцјене рада и унапређења, услова рада, престанка радног односа, управљање државном службом и друга питања[[20]](#footnote-20).
* **Закон о федералним министарствима и другим тијелима федералне управе**[[21]](#footnote-21) којим се оснивају федерална министарства, федералне управе и федералне управне организације, утврђује њихов дјелокруг и уређују друга питања од значаја за њихову организацију и функционисање.
* **Закон о раду**[[22]](#footnote-22) којим се уређује закључивање уговора о раду, радно вријеме, плате, престанак уговора о раду, остваривање права и обавеза из радног односа, закључивање колективних уговора, мирно рјешавање колективних радних спорова и друга питања из радног односа.
* **Закон о рачуноводству и ревизији у Федерацији Босне и Херцеговине[[23]](#footnote-23),** којим се уређује област рачуноводства и ревизије, организација и функционисање система књиговодства и рачуноводства, припрема и презентирање финансијских извјештаја, те ревизија финансијских извјештаја.
* **Закон о јавним предузећима у Федерацији Босне и Херцеговине** [[24]](#footnote-24) којим се уређују питања управљања и пословања у јавним предузећима која обављају дјелатност од друштвеног интереса[[25]](#footnote-25). Дјелатности од јавног друштвеног интереса утврђују ФБиХ, кантони и ЈЛУ, свако у оквиру својих надлежности. С тим у вези је и надлежност ових нивоа власти да оснивају и управљају јавним предузећима. Овај закон дијелом уређује и организацију, рад и надзор функције интерне ревизије у јавним предузећима.
* **Закон о привредним друштвима[[26]](#footnote-26)** којим се уређује оснивање, пословање, управљање и престанак привредних друштава у Федерацији Босне и Херцеговине.

**Законодавни оквир за финансијско управљање и контролу у ванбуџетским фондовима**[[27]](#footnote-27)**,** поред побројаних примарних закона, укључује и посебне законе којима се, између осталог, уређује оснивање, управљање и финансирање фондова и завода[[28]](#footnote-28). Заједничка овлашћења између федералног и кантоналног нивоа власти у областима запошљавања и здравственог осигурања укључује оснивање одговарајућих ванбуџетских фондова за области здравственог осигурања и запошљавања на нивоу кантона. Поред федералног законодавства, кантони додатно уређују ове области кроз законодавство и подзаконске акте.

Сви побројани федерални закони праћени су подзаконским актима којима се операционализују примарне законске одредбе, а примјену одредби цјелокупног законског оквира на нивоу организација јавног сектора у ФБиХ разрађују руководиоци кроз интерне акте (правилнике, одлуке, упутства, процедуре, инструкције и слично).

Екстерну ревизију јавног сектора у ФБиХ, односно примјену напријед наведених прописа у организацијама јавног сектора, те системе интерних контрола преиспитује Уред за ревизију институција у ФБиХ у складу са **Законом о ревизији институција у ФБиХ[[29]](#footnote-29)**. Законом је прописано да координацију развоја области ФУК и интерне ревизије у организацијама јавног сектора у Федерацији врши ЦХЈ ФМФ (успостављена као сектор унутар Федералног министарства финансија), а њена овлашћења су детаљно прописана законом.

*Табела 3. Надлежности Централне хармонизацијске јединице ФМФ*

|  |  |
| --- | --- |
| Надлежности из области ФУК | Надлежности из области интерне ревизије |
| 1) припрема закона и подзаконских прописа и аката из подручја ФУК за организације у Федерацији;  2) припрема и ажурирање стратешких докумената из области развоја система ФУК у складу са међународно прихваћеним стандардима, стандардима интерне контроле, праксама и прописима у Европској унији;  3) координација успостављања и развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору;  4) дефинисање садржаја програма обуке и координацију активности на провођењу програма обуке из области ФУК у организацијама у Федерацији;  5) дефинисање форме и садржаја годишњих извјештаја, поступака и рокова извјештавања о адекватности и ефективности система ФУК у организацијама у Федерацији;  6) вршење анализе, давање препорука којима се унапређује ФУК у организацијама у Федерацији и праћење њихове реализације;  7) оцјена адекватности и ефективности система ФУК у организацијама у Федерацији на годишњем нивоу у сврху прикупљања информација за развој методологије и стандарда рада;  8) вођење и одржавање регистра особља укљученог у ФУК у организацијама у Федерацији. | 1) припрема предлога за измјене Закона о интерној ревизији у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине након усаглашавања у Координационом одбору,  2) припрема и имплементација програма обуке и сертификацију интерних ревизора у Федерацији након усаглашавања програма обуке у Координационом одбору,  3) имплементација стандарда за интерну ревизију и Кодекса професионалне етике за интерне ревизоре након усаглашавања у Координационом одбору,  4) припрема и имплементација радне методологије интерне ревизије након усаглашавања у Координационом одбору,  5) припрема и имплементација Стратегије развоја интерне ревизије у јавном сектору након усаглашавања у Координационом одбору,  6) израда Правилника о условима за обављање послова интерне ревизије,  7) давање мишљења на правилнике о унутрашњој организацији, која успоставља јединицу интерне ревизије у дијелу који се односи на интерну ревизију,  8) координација рада јединица за интерну ревизију у јавном сектору у Федерацији и успостављање веза са државним и међународним институцијама на подручју интерне ревизије,  9) сарадња са Уредом за ревизију институција у Федерацији Босне и Херцеговине са циљем остваривања ефикасне и дјелотворне интерне и екстерне ревизије,  10) по захтјеву и потреби, рјешавање неслагања у мишљењима између руководиоца јединице за интерну ревизију и руководиоца организације,  11) обављање провјере квалитете рада интерне ревизије са циљем прикупљања информација за побољшање методологије и стандарда рада,  12) давање мишљења о премјештају и отпуштању интерних ревизора,  13) вођење и одржавање регистра јединица за интерну ревизију и интерних ревизора за јавни сектор и регистра повеља интерне ревизије у јавном сектору у Федерацији. |

С обзиром да је PIFC интегрисан у процесе управљања и контроле, његов развој условљен је и активностима других актера у јавном сектору у оквиру њихових надлежности и функција у кључним процесима управљања јавним финансијама и процесима јавне управе у цјелини, како је приказано у сљедећој табели.

*Табела 4. Кључне функције и организације надлежне за њихово провођење*

| **Кључне функције/процеси** | **Надлежне организације и тијела** |
| --- | --- |
| Макроекономске прогнозе | * ФМФ (Сектор за пореску политику и Сектор за буџет и јавне расходе), а на основу улазних информација других организација јавног сектора (Дирекција за економско планирање БиХ, Федерални завод за статистику, Пореска управа ФБиХ); * МФ у кантонима (одговарајући сектори у МФ) на основу улазних информација организација јавног сектора (кантони преузимају пројекције из Смјерница економске и фискалне политике коју усваја Влада ФБиХ и осталих организација – ФМФ Сектор за пореску политику, Дирекција за економско планирање БиХ, Федерални завод за статистику, Пореска управа ФБиХ); * Службе за финансије у градовима и општинама. |
| Припрема буџета/ финансијског плана | * ФМФ (Сектор за буџет и јавне расходе), на основу улазних информација корисника * Кантонална МФ, на основу улазних информација корисника * Службе за финансије у градовима и општинама на основу улазних информација (захтјева) осталих служби и корисника (нпр. центри за социјални рад и други буџетски корисници који се финансирају из буџета градова и општина) * Ванбуџетски фондови, на основу прошлогодишње реализације |
| Извршење буџета/финансијског плана (укључујући контроле у буџетском циклусу) | * ФМФ (Сектор за трезор); * организације у јавном сектору управљају додијељеним буџетским средствима у складу са Законом о буџетима и годишњим законима/одлукама о извршавању буџета/финансијског плана |
| Управљање јавним инвестицијама | * Организације јавног сектора ФБиХ, * ФМФ Сектор за дуг (политике), * Кантонална министарства финансија имају посебне секторе за управљање јавним инвестицијама |
| Управљање дугом | * ФМФ Сектор за дуг, * МФ кантона, сектори за дуг[[30]](#footnote-30) |
| Прикупљање пореских прихода | * Пореска управа ФБиХ (пореска администрација директних пореза и обавезних доприноса) / УИО БиХ (пореска администрација индиректних пореза, ниво БиХ) |
| Прикупљање непореских прихода | * Организације у јавном сектору надлежне за непореске приходе (министарства/организације којима је дата надлежност за прикупљање одређених прихода чија је намјена утврђена посебним законима, укључујући различите облике пословне сарадње (нпр. јавно-приватна партнерства или концесије) |
| Обрачун и исплата плата и накнада | * ФМФ за кориснике буџета ФБиХ укључене у централизовани систем * Кантонална МФ за кориснике буџета кантона укључене у централизовани систем * Ванбуџетски корисници, за своје запосленике и паушално за здравствене установе |
| Јавне набавке | * Агенција за јавне набавке БиХ, Уред за разматрање жалби БиХ * Појединачне организације у јавном сектору у ФБиХ * У појединим кантонима, заједничке стручне службе за централизоване набавке по основу споразума са буџетским корисницима |
| Интерна ревизија | * ЦХЈ ФМФ (политике, методологија), организације у јавном сектору у ФБиХ према успостављеним критеријумима (провођење) |
| Финансијско извјештавање | * Организације у јавном сектору у ФБиХ, * ФМФ Сектор за трезор (буџет ФБиХ), ФМФ Сектор за буџет и јавне расходе (консолидовано за ФБиХ), * кантонална МФ (консолидовано за градове/општине у оквиру кантона), * општинске службе за финансије, * ванбуџетски корисници, службе за финансије |
| Буџетски надзор | * ФМФ за ФБиХ, * Кантонална МФ |
| Реформа јавне управе | * Уред координатора за реформу јавне управе БиХ * Генерални секретаријат Владе (ФБиХ и кантони) |
| Управљање људским ресурсима, Обука и развој компетенција | * Агенција за државну службу (АДС) ФБиХ, за државне службенике и намјештенике за све нивое[[31]](#footnote-31) * Ванбуџетски корисници |
| Превенција корупције | * Агенција за превенцију корупције и координацију борбе против корупције БиХ, * кантонални уреди за борбу против корупције |
| Екстерна ревизија | * Уред за ревизију институција у ФБиХ |
| Оснивање, управљање и надзор над јавним предузећима | * Сваки ниво власти може оснивати јавна предузећа, при чему највише законодавно тијело (Парламент ФБиХ, скупштине кантона/општинска вијећа) доноси појединачни закон о оснивању јавних предузећа. Законима о оснивању јавних предузећа утврђене су одредбе о оснивању, управљању, надзору, финансирању и друге одредбе. |
| * Вањски надзор | * Парламент ФБиХ, Комисија за буџет и финансије * Кантоналне скупштине, скупштинске комисије * Општинска-градска вијећа, комисије * Надзорни одбори ванбуџетских фондова |

## 3.3. Информациони системи у организацијама јавног сектора ФБиХ

Кључни процеси у управљању јавним финансијама на нивоу корисника подржани су већим бројем одвојених информационих система, што захтијева већи степен осигуравања цјеловитости информација, као неодвојиве компоненте система интерних контрола[[32]](#footnote-32). Због недовољне међусобне интегрисаности информационих система, користе се мануелни преноси и обрада података, што може довести до грешака или кашњења у изради извјештаја. Доступне информације сугеришу да је стање слично и на нивоу кантоналних МФ[[33]](#footnote-33), док значајан број градова/општина и ванбуџетских фондова још није прешао на трезорско пословање иако је рок за успоставу истекао[[34]](#footnote-34). Из тог разлога потребан је већи степен интеграције који би омогућио увођење и провођење системских контрола у процесима планирања и извршења буџета, евиденција и извјештавања. Наведено би олакшало праћење и доношење одлука у сврху осигурања фискалне дисциплине, стратешке алокације ресурса и оперативне ефикасности у располагању јавним средствима.

Значајна база финансијских информација доступна је уз накнаду у Финансијско-информатичкој агенцији,[[35]](#footnote-35) а наведене категорије информација значајне су за израду пројекција економских трендова и јавних прихода. Такође, значајни регистри информација (регистри личних података, пословних субјеката, имовине, примања, и др.) нису увезани са системима којима управља ПУ ФБиХ.

Код јавних предузећа, с обзиром на различите надлежности и ресоре у којима дјелују, присутна је неуједначеност у степену развијености информационе подршке у функцији финансијског управљања, рачуноводства и извјештавања што утиче на квалитет информација о којима се извјештава.

Дакле, по питању информационих система у јавном сектору у ФБиХ, још увијек је присутан недовољан степен информатизованости пословних процеса који су у функцији пружања услуга грађанима и привредним субјектима, а што утиче на развој системских контрола ефикасности и квалитета рада организација јавног сектора у задовољавању потреба њихових крајњих корисника.

## Управљачка одговорност у организацијама у јавном сектору у ФБиХ

Законом о ФУК дефинисана је одговорност руководилаца за успостављање, развој и провођење ФУК у цијелој организацији, односно на нивоу свих организационих јединица организације и кроз све програме и процесе (управљачка одговорност), а руководилац организације детаљније уређује овлашћења и одговорности за реализацију циљева и управљање средствима доношењем посебних одлука. Закон предвиђа могућност делегирања овлашћења и одговорности у погледу ФУК, уз напомену да пренос овлашћења не искључује одговорност руководилаца за законитост пословања и остваривање циљева организације.

Постоје и други инструменти за јачање управљачке одговорности у ФБиХ. Тако су руководиоци корисника буџета ФБиХ према Закону о буџетима у ФБиХ и припадајућим правилником обавезни да подносе сваке године **Изјаву о фискалној одговорности**, којом потврђују: 1) законито, намјенско и сврсисходно планирање и коришћење буџетских средстава и 2) ефикасно и успјешно функционисање система финансијског управљања и контроле у оквиру буџетом односно финансијским планом утврђених средстава.

Важећим Правилником о обиму, садржају, начину попуњавања и предаји Изјаве о фискалној одговорности[[36]](#footnote-36) прописана је и провјера садржаја Изјаве од стране надлежних министарстава финансија и служби за финансије током буџетске године. У случају да се провјерама утврде неправилности у вјеродостојности података у Изјави, надлежна министарства и службе за финансије дужне су обавијестити буџетску инспекцију.

Такође, у погледу објективности финансијских извјештаја, руководство је одговорно за израду и фер презентацију финансијских извјештаја у складу са прихваћеним оквиром финансијског извјештавања. Ова одговорност подразумијева и креирање, примјену и одржавање интерних контрола које су релевантне за припрему и презентацију финансијских извјештаја који не садрже материјално значајне погрешне исказе услијед преваре или грешке, одговарајућа објелодањивања релевантних информација у напоменама уз финансијске извјештаје, као и одабир и примјену одговарајућих рачуноводствених политика и процјена.

У пракси, у јавном сектору у ФБиХ делегирање овлашћења и одговорности је присутно и у примјени у складу са важећим прописима, међутим постојећи систем преноса овлашћења и одговорности потребно је унаприједити, те донијети детаљније смјернице за операционализацију преноса овлашћења и одговорности као и за провођење контрола и укључености руководилаца у наведене процесе. Управљачку одговорност је потребно нарочито јачати у процесима планирања и извршавања буџета/финансијског плана на нивоу појединачних организација у погледу преноса овлашћења и одговорности за провођење контрола и укључености руководилаца у наведене процесе.

Поред управљачке одговорности на нивоу појединачних организација јавног сектора, потребно је појачати и механизме у погледу овлашћења и одговорности између организација на истом или различитим нивоима у циљу бољег управљања средствима и остваривања резултата.

## 3.5 Пријављивање и поступање по неправилностима – буџетска инспекција

Закон о буџетима у ФБиХ[[37]](#footnote-37) даје основу за успоставу и функционисање буџетског надзора у ФМФ и у кантоналним МФ, а Уредба о буџетском надзору у Федерацији Босне и Херцеговине,[[38]](#footnote-38) усвојена 2014. године, детаљније уређује циљеве и обим буџетског надзора, начин провођења, те рад и овлашћења буџетских инспектора.

Буџетски надзор подразумијева провођење инспекцијских контрола законитости, правовремености и намјенског коришћења буџетских средстава и то буџета ФБиХ, кантона, градова, општина и ванбуџетских фондова, а обавља се по налогу федералног министра финансија или кантоналног министра финанција, као и по захтјевима грађана или овлашћених лица буџетских корисника.

Ако се буџетским надзором утврди постојање незаконитости или неправилности, буџетским корисницима налажу се мјере и рокови за њихово отклањање, а ако не поступе у складу с тиме, рјешењем им се може наложити и забрана располагања додијељеним буџетским средствима док се утврђене неправилности не отклоне, затим поврат средстава у буџет уколико се утврди коришћење средстава супротно закону, те друге мјере за које је буџетски инспектор овлашћен законом или другим прописом.

У случају да се у поступку буџетског надзора утврди постојање незаконитих радњи руководиоца и других овлашћених запосленика контролисаног буџетског корисника, против наведених лица у складу са законом и другим прописима, буџетски инспектори дужни су поднијети пријаву о почињеном кривичном дјелу надлежном тужилаштву, односно поднијети прекршајну пријаву надлежном суду или друге мјере за које су овлашћени законом или другим прописом.

Буџетски надзор успостављен је и дјелује у ФМФ од 2018. године и надлежан је за надзор средстава буџета ФБИХ и федералних ванбуџетских фондова. Буџетски надзор кантоналних министарстава финансија надлежан је за надзор над средствима буџета кантона, кантоналних ванбуџетских фондова, те градова и општина који се налазе на територији кантона[[39]](#footnote-39).

Значај успостављеног буџетског надзора огледа се у досадашњим резултатима. Наиме, резултат обављених буџетских надзора у посљедње двије године, од када ова функција дјелује, је 34 буџетска надзора са 128 утврђених незаконитости/неправилности, те сходно томе, наложеним мјерама за отклањање тих незаконитости/неправилности уз покретање одређених поступака пред надлежним правосудним органима.

Функционалан буџетски надзор важан је елеменат у систему управљања неправилностима, међутим важно је јасно разликовати његову улогу и функцију у односу на интерне контроле и интерну ревизију, као и чињеницу да нити једна од ових функција не замјењује нити искључује једна другу.

Интерне контроле и интерна ревизија првенствено имају превентивну функцију у смислу спречавања неправилности у пословању. Контроле јесу и остају у надлежности руководилаца који су одговорни за њихову успоставу, развој и функционисање у сврху управљања ризицима и повећања вјероватноће да ће се остварити пословни циљеви, а управљање буџетским средствима провести у складу са законима, економично, ефикасно и ефективно.

Улога интерне ревизије је да на основу процјене ризика, одреди подручја у оквиру којих ће процијенити прикладност, примјену и дјелотворност система интерних контрола и дати препоруке руководству за њихово унапређење с циљем да се неправилности и пропусти не догађају, односно да се њихова појава сведе на минимум, или да својим савјетодавним ангажманима дода вриједност организацији.

С друге стране, инспекција, односно надзор представља накнадне еx-post активности које се обављају на основу пријава, захтјева или притужби, или на други начин сазнања о евентуалној незаконитости/неправилности у циљу утврђивања конкретне повреде прописа и налагање мјера које могу имати за крајњу посљедицу подношење пријава надлежном тужилаштву у случају почињених кривичних дјела, односно надлежном суду у случају почињених прекршајних дјела.

Дакле, интерне контроле (односно ФУК) и интерна ревизија као интерни алати руководства имају задатак да побољшају управљање ризицима од неправилности и превара, а уколико се унаточ тим алатима неправилности и преваре ипак догоде, буџетски надзор утврђује могуће кршење прописа и изриче прописане санкције.

# PIFC У ОРГАНИЗАЦИЈАМА У ЈАВНОМ СЕКТОРУ У ФБиХ: САДАШЊЕ СТАЊЕ И МЈЕРЕ РАЗВОЈА

У наставку овог поглавља је анализа постојећег стања развоја финансијског управљања и контроле (ФУК) и интерне ревизије у организацијама јавног сектора у ФБиХ која служи као темељ за одређивање стратешких циљева и мјера развоја области PIFC.

## 4.1. Финансијско управљање и контрола (ФУК)

ФУК представља свеобухватан систем политика, процедура и активности које успоставља и за који је одговоран руководилац организације[[40]](#footnote-40). Систем ФУК-а заснива се на управљању ризицима и даје разумно увјеравање да ће циљеви организације бити остварени, а средства употријебљена за њихову реализацију коришћена на правилан, економичан, ефикасан и ефективан начин.

Као што је претходно речено, у јавном сектору у ФБиХ на снази је важећи регулаторни и методолошки оквир за ФУК, који су обавезни примјењивати корисници у ФБиХ, а ЦХЈ ФМФ прати развој ФУК кроз редовне годишње извјештаје појединачних организација на основу којих израђује Годишњи консолидовани извјештај о функционисању система ФУК у јавном сектору у ФБиХ, као и кроз друге изворе информација о степену развоја ФУК код корисника.

### 4.1.1 ФУК - садашње стање

У Годишњем консолидованом извјештају ФУК за 2019. годину, сачињеном на основу достављених 520 извјештаја корисника, се закључује да су уочена унапређења у појединим сегментима у односу на прво извјештавање за 2017. годину. Евидентна су настојања организација јавног сектора да унаприједе постојеће системе интерних контрола у складу са захтјевима важећих прописа и Стандарда интерне контроле, међутим, с обзиром на комплексност организација и ресора тај напредак се споро одвија због чега је неопходно континуирано унапређивање система и подршка корисницима.

Сличне налазе наводи и Уред за ревизију институција у ФБиХ у годишњим ревизорским извјештајима за проведене ревизије у 2017. и 2018. години.[[41]](#footnote-41) У извјештајима се истиче како ревидирани субјекти у значајној мјери нису успоставили одговарајући систем интерних контрола према COSO моделу, у складу са примјењивим законским оквиром. Наиме, констатује се да нису донесени сви прописани акти и писане процедуре, а прије свих рачуноводствене политике, правилници и други интерни акти којима треба да се регулишу сегменти управљања јавним средствима и значајнији процеси из надлежности организације.

Надаље, активности практичне обуке за буџетске и ванбуџетске кориснике, које је у 2019. и 2020. години проводила ЦХЈ ФМФ, указују на недостатак искуства за систематично управљање ризицима и документовање истих. Истиче се мањак информација о узроцима и могућим посљедицама ризика, без којих није могуће идентификовати ни кључне контролне механизме за њихово спречавање ни корективно дјеловати у случају да се ризик оствари. Наведено указује на значајан простор да се унаприједи утврђивање, анализирање и процјењивање ризика као предуслова за сврсисходне и ефективне контроле.

**Координатори за финансијско управљање и контролу**

Правилником о провођењу ФУК у јавном сектору ФБиХ[[42]](#footnote-42) прописана је обавеза руководиоца корисника јавних средстава да из реда највишег руководства организације именује координатора за ФУК[[43]](#footnote-43), који обавља сљедеће активности у организацији:

а) пружање савјета и подршке руководиоцу корисника јавних средстава о начину успостављања, провођења и развоја ФУК на нивоу организације,

б) пружање савјета и подршке руководиоцима организационих јединица о начину успостављања, провођења и развоја ФУК у дијелу за који су они надлежни,

ц) планирање, припрему и праћење провођења планираних активности на успостављању и развоју ФУК,

д) координацију самопроцјене и израде Годишњег извјештаја о функционисању система ФУК,

е) у кантоналним министарствима финансија врши координацију израде Консолидованог извјештаја о функционисању система ФУК за кантон,

ф) координацију израде интерних аката из буџетског циклуса (правилника, инструкција, упутстава, смјерница) којима се разрађују поступци, дефинишу надлежности и одговорности свих учесника, те уређују контролне активности у процесу планирања, програмирања, израде и реализације буџета, односно финансијског плана, те у процесу набавки и уговарања,

г) сарадња са ЦХЈ ФМФ[[44]](#footnote-44).

Правилником је прописано да именованом координатору у обављању задатака везаних за ФУК у организацији подршку пружа организациона јединица за финансије/особа за финансије у организацији[[45]](#footnote-45).

У складу са Законом о ФУК, ЦХЈ ФМФ води и одржава Регистар координатора за ФУК.

Према подацима из Регистра на дан 20.02.2020. године регистровано је **354 координатора за ФУК**, што је свакако низак број координатора у односу на укупан број обвезника.

*Табела 5. Преглед именованих координатора за ФУК*

|  |  |
| --- | --- |
| Ниво | Број именованих координатора за ФУК |
| Буџет ФБиХ | 49 |
| Кантони у ФБиХ | 170 |
| Општине и градови | 43 |
| Ванбуџетски фондови ФБиХ и кантони | 20 |
| Јавна предузећа ФБиХ и кантони | 41 |
| Остала правна лица у којима ФБиХ, кантон или општина има већинско власничко учешће | 31 |
| УКУПНО | 354 |

Регистар координатора за ФУК је битан јер на једном мјесту обједињава податке о особама задуженим за координацију ФУК у организацијама јавног сектора, а исти ЦХЈ ФМФ користи приликом планирања и провођења обука за именоване координаторе, те за јачање директне комуникација са корисницима. У наредном периоду неопходно је и даље оснаживати капацитете именованих координатора за ФУК како би се тиме истовремено јачао развој ФУК у организацијама јавног сектора.

У пракси, успјешност координације активности на развоју ФУК у великој мјери зависи од:

* подршке и разумијевања улога и значаја система интерних контрола од стране руководилаца који су одговорни за функционисање система ФУК у њиховим организацијама,
* капацитета организационих јединица за финансије да иницирају и развијају интерне процедуре за јачање система контрола у процесима из буџетског циклуса и подршци коју у томе имају од стране руководства,
* функционалности информацијских система и степену интегрисаности контролних механизама у саме информацијске системе који подржавају процесе из буџетског циклуса и остале процесе у организацији јавног сектора и
* квалитете функције и додатне вриједности интерне ревизије у организацијама у којима је интерна ревизија успостављена.

#### **ЗНАЧАЈ РАЗВОЈА PIFC ЗА КЉУЧНЕ ПОСЛОВНЕ ПРОЦЕСЕ У ЈАВНОМ СЕКТОРУ У ФЕДЕРАЦИЈИ БИХ**

Као што је претходно речено, PIFC није одвојен систем или процес који функционише независно од осталих процеса у организацијама јавног сектора. PIFC је саставни дио сваког процеса и уколико испуњава захтјеве предвиђене Стандардима интерне контроле, директно унапређује процесе у организацији, а тиме и ефекте њиховог пословања. У наставку су уз пратећу анализу представљени примјери како PIFC може унаприједити кључне процесе у организацијама јавног сектора у ФБиХ.

#### Планирање буџета

Средњорочна перспектива у планирању буџета осигурава се кроз Документ оквирног буџета (ДОБ)[[46]](#footnote-46) који се израђује на нивоу ФБиХ, кантона и ЈЛУ. Израда ДОБ-а заснива се на процјени привредног развоја, развоја социјалног сектора, макроекономских индикатора и прогнози прихода и расхода, који се утврђује према Економској политици Федерације БиХ. Међутим, горња граница расхода у ДОБ-у обавезујућа је само за прву годину, док су вриједности за двије сљедеће године само индикативне.

Према расположивим подацима, планови и пројекције за будуће периоде у највећој се мјери базирају на основу прошлогодишњих трошкова, коригованих за инфлаторна кретања. Међутим, потребне су детаљније анализе којима би се прошлогодишњи трошкови прилагодили промјенама у обиму активности предвиђених стратешким политикама, могућим уштедама, корекцијама износа у зависности од остварених резултата и проведених контрола намјенског трошења и слично. Приликом планирања буџета недовољно се узимају у обзир информације о ефектима додијељених буџетских средстава из претходних циклуса. Наведено је условљено и чињеницом да се буџети/финансијски планови организација у јавном сектору у ФБИХ, укључујући све нивое власти, још увијек не усвајају нити извршавају по програмској класификацији.

Дакле, евидентна је потреба да се системи интерних контрола у процесима планирања требају јачати у погледу потпуније припреме буџетских захтјева са разматрањем свих фактора који могу утицати на реализацију циљева. Наведено подразумијева цјеловите информације о статусу припреме и плану реализације пројеката и трансфера, те детаљније анализе структуре и кретања трошкова. Доступност ових информација би смањила ризике нереалног планирања одређених категорија расхода у односу на могућности стварне реализације (на примјер, капиталних издатака), ризике неискоришћених могућности уштеда (на примјер, на материјалним расходима) те ризике финансирања неприоритетних активности.

#### Извршење буџета

Систем интерних контрола треба подржати процесе у извршењу буџета на начин да буду у функцији ефикасног праћења и наплате прихода, контроле над стварањем обавеза, контроле намјенског трошења буџетских средстава, те поузданих рачуноводствених система и финансијског извјештавања.

##### Контроле праћења и наплате прихода

У области наплате директних пореза, евидентне су слабости у систему интерних контрола у смислу свеобухватности прикупљених информација услијед чега долази до значајнијег одступања извршења од средњорочних пројекција ових прихода. Дјелимично, разлози нереалних пројекција леже у чињеници да постојећи порески регистри не садрже све потребне информације. Евидентна су пореска дуговања, узрокована кашњењем у редовној наплати, а у оквиру принудне наплате нарочито се истичу ризици благовремености покретања поступака као и немогућности примјене свих инструмената.

У подручју управљања непореским приходима у надлежности буџетских корисника, односно приходима по основу такси, казни, те осталим намјенским приходима, према извјештајима Уреда за ревизију институција у Федерацији БиХ, евидентиране су слабости система интерних контрола везане за процесе праћења, евидентирања и наплате[[47]](#footnote-47).

У циљу унапређења процедура редовне и принудне наплате неопходна је интензивнија размјена података и сарадња међу надлежним организацијама у јавном сектору у ФБиХ, односно јачање сегмента информација и комуникација. Развој система интерних контрола у овом дијелу би такође утицао на комплетност евиденција које осигуравају потпун обрачун и благовремену наплату, квалитетније извјештавање и сравњивање података о наплати и утрошку намјенских прихода, те предузимања мјера присилне наплате.

##### Контроле обавеза

Законима о извршавању буџета за ниво Федерације БиХ и кантона, те одлукама о извршавању буџета за ниво града/општине и ванбуџетских фондова прописано је да буџетски корисници не могу стварати обавезе, односно расходе или оптерећења буџетских позиција, ако припадајућа средства нису одобрена у оквиру износа алоцираног за ту буџетску организацију[[48]](#footnote-48).

У Информациони систем финансијског управљања (у даљем тексту: ИСФУ) се не уносе информације које омогућавају увид у укупно стање и динамику реализације обавеза корисника (уговора и анекса у случају повећања укупне вриједности уговора). Информације о обавезама постају доступне министарствима финансија тек у моменту уноса фактуре, али ИСФУ нема апликативне контроле које обавезују кориснике да увежу фактуре (или ситуације) уз уговор. Ситуација је слична за ЈЛУ.

Постојећа регулатива о планирању и извршавању буџета/финансијских планова не садржи одредбе које би обавезале кориснике да прије склапања уговора којима преузимају вишегодишње обавезе информишу или затраже мишљење ФМФ, кантоналних МФ или ЈЛУ. На тај начин су ФМФ и кантонална МФ, као и службе за финансије у ЈЛУ и у ванбуџетским фондовима ускраћене за претходну информацију о финансијским учинцима који ће услиједити на будуће буџете/финансијске планове прије склапања уговора којима се преузимају вишегодишње обавезе. Тиме се ограничава простор за превентивно дјеловање у случајевима да финансијски учинци излазе из прихватљивих фискалних оквира[[49]](#footnote-49).

У подручју контроле стварања обавеза, системе интерне контроле потребно је унаприједити на начин да се уговори којима су преузете обавезе (укључујући и вишегодишње) уносе у ИСФУ систем (односно информационе системе у ЈЛУ и ванбуџетским фондовима) с подацима о укупној вриједности уговора и са подацима о износима обавеза по мјесецима/годинама у којима ће доспијевати на наплату. Законима о извршавању буџета (ФБиХ и кантони) и одлукама о извршавању буџета (ЈЛУ и ванбуџетски фондови) требало би прописати обавезу потрошачких јединица да достављају нацрте уговора којима преузимају вишегодишње обавезе на мишљење ФМФ, кантоналним МФ и службама за финансије ЈЛУ и ванбуџетским фондовима прије него их потпишу како би ове организације јавног сектора и службе имале благовремене информације о финансијским учинцима на будуће буџете и њихову прихватљивост са аспекта фискалних учинака.

##### Контроле потенцијалних обавеза по основи судских спорова

Покренути судски спорови против организација у јавном сектору ФБИХ представљају значајан извор потенцијалних обавеза за буџете организација у ФБиХ. У циљу да се смањи ризик додатних трошкова (као што су трошкови судских поступака и трошкови камата) потребно је да корисници који су тужене стране проведу анализу тј. процјену успјеха у парницама и донесу одлуке у вези са даљим током поступка[[50]](#footnote-50)

Такође, министарства финансија и друге организације јавног сектора су дужни да се досљедно придржавају важећих законских и других прописа у дијелу утврђивања, евидентирања и исказивања обавезе на прописаним позицијама у обрачунском раздобљу у којем је обавеза за плаћање и настала и осигурају средства за благовремено затварање ових обавеза, а ради заустављања даљег раста обавеза (затезних камата) по овоме основу.

##### Контроле намјенског утрошка финансијски најзначајнијих расхода

##### Плате и накнаде

С обзиром на финансијску значајност ове категорије расхода, потребно је континуирано унапређивати системе интерних контрола на начин да се осигура адекватна документација којом се потврђује оправданост насталих расхода за плате и накнаде запосленима, ажурне базе података о запосленима, ажурна рјешења за исплату плаћа, одговарајући коефицијенти за исплату, односно да постоје интерна правила за одвијање пословног процеса. Извјештајима екстерне ревизије констатована су такође и одступања између систематизованих и попуњених радних мјеста, што може указивати на потребу додатних анализа обима послова и процјене потребног броја извршилаца, те на основу тога израде предлога измјена и допуна постојеће систематизације с циљем оптимализације.

У оквиру унапређења система интерних контрола у сегменту управљања људским ресурсима потребно је уредити јединствена правила и инструкције за поступање приликом израде систематизација и ангажмана спољних сарадника (основа за ангажман, околности које требају наступити да би се приступило закључењу уговора, изражавање потреба за овом врстом ангажмана, начин ангажмана у погледу транспарентности, послови за које се може закључити уговор о дјелу или уговор о привременим и повременим пословима, услови које требају испуњавати особе које се ангажују, висина накнаде и слично).

Важна мјера за даљњи развој система интерних контрола у овом сегменту је даљња интеграција база података о запосленима са обрачуном плаћа и накнада те са рачуноводственим евиденцијама гдје то није случај[[51]](#footnote-51).

##### Капитални издаци и вишегодишњи капитални пројекти

Капитални издаци (издаци за набавку земљишта, грађевина, опреме и слично) реализирају се у мањем износу у односу на планирана средства[[52]](#footnote-52).

Административно уређење карактеризира висока фрагментираност која отежава планирање и извођење улагања у инфраструктуру. Нпр. код пројеката који се суфинансирају из буџета ФБиХ у кантонима и ЈЛУ, могућа су кашњења у реализацији пројеката суфинансираних средствима из буџета ФБиХ због процедура набавки, јер кашњење у финансирању додатно помиче објаву јавних тендера. Такође, кашњење са плановима финансирања може довести до преклапања финансирања (финансирање и/или суфинансирање истих активности), исказивање нереалних потреба за задуживањем, тешкоће са ликвидношћу и сл.

Стога је за унапређење управљања капиталним пројектима потребно јачати механизме контрола укључујући и доношење инструкција о вишегодишњим пројектима које би се заснивале на смјерницама за управљање ризицима, што је једна од мјера за јачање механизама контрола за ефикасније коришћење буџетских средстава.

##### Текући трансфери

Процес планирања, извршења и извјештавања о реализацији буџета посебно је сложен у сегменту трансфера и субвенција. У претходном периоду по том питању идентификоване су сљедеће потешкоће: недостатак јасних циљева приликом планирања трансфера, недостатак јасно дефинисаних критеријума за додјелу и планираних учинака, као и слабост у сегменту праћења утрошка датих средстава, што свеукупно носи ризик да се додијељеним средствима неће постићи намјеравани циљеви и ефекти.

С тим у вези, с обзиром на финансијску значајност трансфера у буџетима ФБиХ, претходна Стратегија PIFC 2015 – 2018. као једну од значајних мјера предвидјела је провођење детаљних анализа ризика и постојећих контрола у планирању и извршавања трансфера и субвенција. Реализацију наведене мјере на бази пет пилот организација провела је ЦХЈ ФМФ током 2016. године уз подршку пројекта финансираног из SAFE фонда[[53]](#footnote-53).

Један од резултата пројекта[[54]](#footnote-54) јесу израђене Смјернице о минималним стандардима додјеле буџетских средстава путем трансфера и субвенција у ФБиХ које је ФМФ објавило у фебруару 2018 године[[55]](#footnote-55). У Смјерницама су садржани минимални стандарди које буџетски корисници који додјељују средства путем трансфера и субвенција требају слиједити приликом планирања средстава, објаве јавних позива, одабира корисника, уговарања, праћења провођења и евалуације резултата утрошака средстава, те извјештавања.

Наведене Смјернице створиле су системски оквир за квалитетније управљање трансферима, али је потребно унаприједити реализацију наведених смјерница у пракси и пружити подршку организацијама јавног сектора, нарочито корисницима на нивоу кантона и ЈЛУ како би јачали интерне контроле за боље управљање средствима трансфера и субвенција (прилагођавање методологија и пракси управљања трансферима и субвенција, размјена искустава, едукације запослених и друге активности).

Контроле у коначници требају осигурати намјенско трошење средстава и остваривање планираних резултата и циљева, те је у том смислу управљање трансферима потребно унаприједити кроз јачање *еx ант*е и *еx пост* контрола на начин да се осигура планирање утемељено на циљевима и адекватни поступци одобравања, извјештавања и евидентирања трансфера.

#### Јавне набавке

Закон о јавним набавкама у БиХ из 2014. створио је предуслове за примјену напреднијих техника и метода набавки, коришћење критеријума економски најповољније понуде, примјену информатизације у јавним набавкама, боље контроле у фази планирања набавке и у фази реализације уговора.

Међутим, административни капацитети организација у ФБиХ и системи интерних контрола који би требали осигурати правилно провођење поступака јавних набавки још увијек нису на задовољавајућем нивоу. Наиме, и даље се у већини поступака користи критеријум најниже цијене, што повећава ризик да су одређене набавке неекономичне, ако се узме у обзир крајњи квалитет испоручених роба и услуга и свеобухватни трошкови који могу настати.

Интерна и екстерна ревизија у својим извјештајима упозоравају да су још увијек присутни проблеми и недостаци везани за планирање набавки, покретање поступака набавки, избор поступака набавки, дијељење набавки, израду тендерске документације, поступке уговарања, те праћења реализације уговора.

Налази екстерне ревизије указују да ревидирани буџетски корисници нису успоставили одговарајуће контроле које би осигурале тачне и поуздане податке о реализацији уговора, а одговарајући надзор и контрола није осигуран ни кроз трезорски систем, односно кроз ИСФУ[[56]](#footnote-56).

Дакле, евидентно је да је у циљу унапређења законитости и транспарентности јавних набавки у јавном сектору потребно унаприједити и постојеће интерне контроле које се примјењују у поступцима јавних набавки. У том циљу, Агенција за јавне набавке у наредном периоду планира израду нове Стратегије јавних набавки у БИХ за 2021-2025. којом ће се дефинисати нове мјере за даљу реализацију циљева и приоритета постављених важећом Стратегијом јавних набавки 2016-2020.

У току је и израда новог Закона о јавним набавкама који се планира усвојити током 2021. године, те доношење и Правилника о коришћењу информационог система е-набавке, који поставља оквир за даљњу информатизацију поступака јавних набавки.[[57]](#footnote-57)

#### Рачуноводство и финансијско извјештавање

Рачуноводствени систем базира се на модификованом принципу обрачунавања, што значи да се приходи и примици признају у оном периоду када су мјерљиви и расположиви, односно када су уплаћени на јединствени рачун трезора (ЈРТ), а расходи и издаци признају се на основу настанка пословног догађаја (обавезе) и у извјештајном периоду на који се односе независно о плаћању.

Финансијске трансакције, односно финансијско пословање корисника буџета ФБиХ, кантона и ЈЛУ обављају се путем информационог система финансијског управљања, а за успоставу и вођење Главне књиге Трезора и помоћних књига за унос података су надлежни ФМФ, кантонална министарства финансија и службе за финансије у ЈЛУ.

Ревизијом финансијских извјештаја појединачних организација у ФБиХ констатовано је да постоји простор за побољшање интерних контрола у вези с уносом и евидентирањем потраживања кроз помоћне књиге. Наведено је претпоставка за адекватно праћење стања, врсте и рочности потраживања, предузимања активности на њиховој наплати као и правилног презентовања информација о потраживањима у финансијским извјештајима организација у јавном сектору у ФБиХ. Постоји простор и за унапређења система интерних контрола у погледу свеобухватног евидентирања и праћења залиха као и сталних средстава (покретне и непокретне имовине).

Такође, потребно је унаприједити евиденције обавеза на начин да буду свеобухватне у циљу да се осигурају поуздани финансијски извјештаји, укључујући и билансно исказивање обавеза по правоснажним пресудама и извршним судским рјешењима, те обавезе по основу судских трошкова. Исти је случај са третманом ових обавеза у кантонима, а што може да утиче на тачност исказивања финансијског резултата, односно исказивања дефицита у извршењу буџета кантона и његовог третмана.

#### Квалитет пружања услуга

На квалитет услуга у јавном сектору у ФБиХ значајан утицај имају сложеност процедура, степен заступљености нових технологија и ефикасност у организацији пословања, а поред наведеног, у пракси је присутна неуједначена примјена законских рјешења од стране организација, што се одражава и на ниво услуга грађанима. Постојање административних препрека и традиционални начини комуникације управе са корисницима услуга (бројни обрасци у папирној форми, прикупљање документације на више физичких адреса-шалтера и сл.) повећавају ризик скупе и неефикасне јавне управе.

Јачање интерних контрола директно доприноси унапређењу процедура, пружа предуслове за уклањање административних препрека и усмјерено је на повећање нивоа квалитете услуге, брзину услуге, односно повољније цијене услуга.

#### Управљачка одговорност

Управљачка одговорност захтијева да руководиоци који својим активностима стварају обавезе, исказују потребе за финансијским средствима, користе набављену имовину, проводе активности које генеришу намјенске приходе и слично, усмјеравају и контролишу финансијске ефекте који произилазе из њихових одлука, односно да преузму одговорност за исте. Иако постоји законско утемељење за управљачку одговорност руководилаца на свим нивоима, потребно је развити механизме за бољу примјену у конкретним пословним процесима.

Руководиоци требају имати јаснија упутства шта контролишу, у којим роковима и како се доказује дјелотворност проведених контрола. У том смислу потребно је додатно унаприједити процедуре које уређују кључне процесе на нивоу појединачних организација везано за суштинске контроле[[58]](#footnote-58) које су руководиоци дужни да проводе у сврху квалитетнијег управљања ресурсима и резултатима.

Ситуацију усложњава и недовољна уређеност улога и одговорности, те модалитета за сарадњу међу ресорним секторима и организационим јединицама за финансије у кључним процесима, нпр. разумијевање власништва над стратешким и оперативним ризицима организације и ко, када и како проводи контролне активности и извјештава о њиховој ефективности. Чињеница је, такође, да у пракси већину контрола у кључним процесима проводе финансијске службе, међутим те контроле нису и не могу бити довољне, нити могу компензирати суштинске контроле које треба проводити руководство.

Са друге стране, развој управљачке одговорности отежава недовољно јасна дефиниција улога и одговорности међу организацијама и нивоима власти, недовољан развој обавезујућих циљева и показатеља успјешности, те недовољно финансирање спрам законског мандата. И даље је присутан висок степен централизације чак и за уобичајене административне одлуке, односно циљеви, ресурси и припадајућа овлашћења за управљање не делегирају се у довољној мјери нижим нивоима руковођења.

На подручју Федерације БиХ законом су уведени неки од механизама за развој управљачке одговорности (Изјава о фискалној одговорности, самопроцјена система ФУК-ГИ ФУК), међутим у пракси није препознат њихов значај, јер се посматрају као додатни административни послови које у правилу обављају финансијске службе. Притом, интерна ревизија још увијек није свугдје препозната као управљачки алат који може дати разумно увјерење у добро функционисање система интерних контрола или препоруке за унапређења што су предуслови за већи степен делегирања у пракси.

Све то ограничава корисност ових алата у сврху развоја система делегирања овлашћења и одговорности и осигуравања повратних информација о ефективности контрола на свим нивоима у организацији.

##### Управљање ризицима јавних предузећа

Због специфичне природе јавних предузећа, постоји нарочита потреба за унапређењем управљања ризицима, интерних контрола и остваривања вриједности за новац.

Наиме, пословање јавних предузећа изложено је ризицима који могу изазвати финансијске и оперативне штете те угрозити финансијску одрживост. Слаб пословни резултат јавних предузећа може бити извор фискалних ризика за буџет и сходно томе неопходно је подршку пружити у сегменту управљања ризицима, које треба обухватити и финансијске и оперативне ризике.

Јавна предузећа у значајној мјери доприносе јавним приходима и међу највећим су носиоцима владиног дуга и гаранција, док је велики број јавних предузећа истовремено и даље субвенциониран из буџета. Уколико се материјализују, фискални ризици могу имати за резултат директне утицаје по буџет у смислу нижих дивиденди и пореза које су дужни уплатити, а могуће је и повећање субвенција из буџета. Уколико дође до немогућности јавних предузећа да сервисирају дуговања, могу бити покренуте обавезе по основи датих гаранција владе за њихово задуживање. Пролонгирани слаб учинак јавних предузећа захтијева капиталне трансфере из буџета у форми докапитализације или реструктурирање дуга јавних предузећа како би им се пружила подршка и одржао њихов капацитет за пословање.

Кључни циљ у погледу јавних предузећа је стварање правног и институционалног оквира којим би се осигурало ефикасно управљање јавном имовином и максимизација добити коју креирају јавна предузећа у интересу дионичара и јавности. Развој институционалних аранжмана неопходних за управљање фискалним ризицима који произилазе из сектора јавних предузећа је кључни корак у остваривању наведеног циља, а док се управљање ризицима у јавним предузећима у коначници проводи на нивоу појединачне организације, оснивачи би требали имати активнију улогу у погледу ризика и управљања ризицима у јавним предузећима.

Основне податке о сегменту управљања ризицима тренутно прати ЦХЈ ФМФ кроз достављене годишње извјештаје ГИ ФУК, које су јавна предузећа обавезна доставити у складу са Законом о ФУК и на основу истих планира мјере дјеловања, како на нивоу ФМФ, тако и на нивоу оснивача предузећа. У наредном периоду потребно је да оснивачи и ресорна министарства унаприједе праћење суштинских информација о ризицима везаним за финансијско пословање и у којој мјери су због слабости у пословању јавних предузећа повећани фискални ризици.

Наиме, постојећи Закон о јавним предузећима садржи одредбе о управљању ризицима, међутим, управљање ризиком се не сматра обавезом Управног одбора или извршног директора, нити је дио стратегије односно пословног плана јавног предузећа. Закон о ФУК у јавном сектору у ФБиХ који се односи и на јавна предузећа прописује управљање ризицима као једну од основних компоненти система интерних контрола и обавезује руководиоца (извршног директора) да управљање ризицима успостави и развија као цјелокупан процес утврђивања, процјењивања и праћења ризика, те предузимања потребних радњи у сврху смањења ризика. У наредном периоду биће потребно осигурати хармонизацију ова два прописа и унаприједити сегмент управљања ризицима у јавним предузећима и у пракси.

### 4.1.2 ФУК – стратешки циљ и приоритети за период 2021-2027.

**Стратешки циљ развоја финансијског управљања и контроле (ФУК) у периоду 2021-2027. је усмјерити ФУК на најзначајније ризике у кључним процесима.** Оперативни приоритети изведени из овог стратешког циља су:

##### Приоритет 1.1: Интерне контроле усмјерене на ризике везане за добро управљање приходима, расходима, имовином и обавезама

У буџетском систему усмјереном на инпуте, примарни циљ интерне контроле је да осигура усклађеност пословања и поузданост финансијског извјештавања. То подразумијева препознавање високих ризика у односу на приходе, расходе, имовину и обавезе, разумијевање дјелотворности постојећих контрола и њихово прилагођавање по потреби како би се осигурала усклађеност са циљевима фискалне политике. Зато је потребно да руководство организација у јавном сектору осигура поштовање фискалних правила у оквирима у којима су задужени да проводе контролу.

Овај приоритет односи се на процјену ризика и унапређење контрола у процесима прикупљања прихода, стварање расхода, те управљање имовином и обавезама. С тим у вези, потребно је појачати рачуноводствену методологију, коју треба пратити даља аутоматизација и интеграција података, евиденција и извјештаја и овај приоритет за резултат има повећање капацитета за финансијске анализе и унапређивање квалитета финансијског извјештавања. Циљ приоритета је стављање интерних контрола у функцију пружања правовремених, потпуних и тачних података за управљање приходима, расходима, имовином и обавезама на институционалном нивоу, који ће послужити министарствима финансија и службама за финансије за управљање фискалним ризицима и осигурање укупне одрживости јавних финансија.

##### Приоритет 1.2: Интерне контроле усмјерене на ризике везане за средњорочно планирање и програмско буџетирање

Овај приоритет подразумијева развој интерне контроле усмјерене на ризике везане за пројекције у оквиру средњорочног планирања и ризике у односу на повезивање циљева и ресурса кроз програмско буџетирање. Усвајање обавезујућег средњорочног буџетског оквира захтијева контроле над вишегодишњом потрошњом и осигуравање финансијске одрживости стратегија, политика и средњорочних планова. Обавезујући формат програмског буџета захтјева контроле над квалитетом нефинансијских инпута и учинковитост приликом остваривања циљева у односу на коришћене ресурсе.

Обје групе ризика захтијевају појачане контроле и интеграцију података о инвестиционим пројектима, капиталним трошковима и задуживањима. Овај приоритет обухвата *еx ante* процјену финансијског утицаја новог законодавства и владиних одлука, контроле су потребне у процесима прикупљања података и анализа, како би се омогућило доношење одлука о прерасподјели средстава према приоритетима. Управљање учинком буџетских програма такође захтијева контроле над резултатима и исходима на основу релевантних и поузданих нефинансијских информација и унапријеђеног капацитета за мониторинг и евалуацију на нивоу министарстава финансија и појединачних организација.

##### Приоритет 1.3: Интерне контроле усмјерене на ризике везане за ефикасност пословних процеса организације

Овај приоритет захтјева унапређење контрола на нивоу пословних процеса повезаних са трошковима, квалитетом, правовременошћу, доступношћу и расположивошћу јавних услуга грађанима, привредним субјектима и другим организацијама јавног сектора. У оквиру овог приоритета потребно је радити на стандардизацији и аутоматизацији процедура ради осигурања једнообразног поступања и уједначеног квалитета јавне услуге на основу процјене ризика на нивоу сектора и пословних процеса.

##### Приоритет 1.4: Појачана управљачка одговорност за законитост, циљеве и резултате организације

Овај приоритет се односи на израду и примјену управљачких алата којима се подржава делегирање овлашћења, одговорности и ресурса у одлучивању и дјеловању. С тим у вези, потребно је провести даље анализе препрека за развој управљачке одговорности, адекватност организационих структура, улоге и задатке руководилаца у кључним процесима, те захтјеве у односу на садржај, тачност и правовременост извјештавања о стратешким, оперативним и финансијским резултатима, те у складу са добијеним подацима израдити Смјернице за управљачку одговорност у организацијама јавног сектора у ФБиХ. Такође, потребно је и даље јачати координациону улогу јединица за финансије у организацијама јавног сектора у ФБиХ, а на основу претходно проведене анализе организационог статуса, капацитета, улога и задатака јединица за финансије.

За даљи развој управљачке одговорности, биће потребно унаприједити интерне процедуре јасним упутствима о суштинским контролама које треба проводити руководство и ојачати алате којима се прати њихова дјелотворност. Анализе требају осигурати препоруке за увезивање и јачање постојећих интерних модалитета за праћење дјелотворности контрола (самопроцјена ФУК, изјава о фискалној одговорности и интерна ревизија) и препорука екстерне ревизије за њихова побољшања.

Приоритет 1.5: Унапријеђено управљање ризицима јавних предузећа

Како је претходно наведено, у јавном сектору ФБиХ развијен је регулаторни оквир за ФУК у складу са којим је потребно хармонизирати важећи Закон о јавним предузећима. С обзиром да се тренутно Закон о ФУК не односи на јавна предузећа чији је оснивач јединица локалне управе (општина/град), потребно је у што скоријем року донијети измјене и/или допуне Закона о ФУК, како би његовим одредбама била обухваћена сва јавна предузећа у ФБиХ.

Наиме, успостављање функције за управљање ризицима требало би бити обавезно за сва јавна предузећа, укључујући и она која на нивоу јединица локалне управе испоручују друштвено значајне услуге као што су нпр. комуналне услуге, а управљање ризицима у тим предузећима требало би обухватити и финансијске и оперативне ризике.

Док се системи управљања ризицима у јавним предузећима у коначници проводе на нивоу појединачног јавног предузећа, с друге стране оснивачи и ресорна министарства би такође требали имати активнију улогу у погледу ризика и управљања ризицима у јавним предузећима које су основали или који су у њиховој надлежности, како би се осигурало ефикасно управљање јавном имовином и максимизација добити јавних предузећа. У том смислу потребно је развити линије одговорности за процјену и извјештавање о фискалним ризицима, проводити квалитетнији надзор над јавним предузећима, те јачати способност оснивача и ресорних министарстава да идентификују, прате, процјењују и управљају фискалним ризицима који се везују уз пословање јавних предузећа.

Надаље, потребно је развити систем извјештавања који омогућава правовремене информације за праћење ликвидности, финансијске задужености, стабилности и успјешности јавних предузећа. Овај приоритет стога укључује развој сета кључних финансијских показатеља стабилности, активности и успјешности јавних предузећа за осниваче и ресорна министарства, а с временом биће потребно развијати и модалитете за постављање одређених циљаних вриједности финансијских показатеља која се очекују од јавних предузећа[[59]](#footnote-59).

Овај приоритет такође укључује и аутоматизацију процеса израчуна кључних показатеља успјешности и кључних збирних финансијских показатеља за јавна предузећа, а у сврху унапређења транспарентности, збирни извјештај о финансијској успјешности јавних предузећа и процјена фискалних ризика могу бити презентиране нпр. као дио буџетске документације код доношења буџета.

## 4.2 Интерна ревизија

Интерна ревизија представља независно, објективно увјеравање и консултантску активност креирану с циљем да се дода вриједност и унаприједи пословање организације. Она помаже организацији да оствари своје циљеве осигуравајући систематичан, дисциплиниран приступ оцјени и побољшању ефикасности управљања ризицима, контролама и процесима управљања[[60]](#footnote-60).

У јавном сектору у ФБиХ, буџетски корисници и ванбуџетски фондови ФБиХ и кантона, ЈЛУ, те правна лица којима су оснивачи Федерација, кантони и општине/градови успостављају функцију интерне ревизије према Закону о интерној ревизији[[61]](#footnote-61). Изузетно од тога, јавна предузећа интерну ревизију успостављају у складу са одредбама Закона о јавним предузећима, а одредбе Закона о интерној ревизији примјењују као lex specialis за све оно што се односи на интерну ревизију, а није утврђено Законом о јавним предузећима.

### 4.2.1 Интерна ревизија - садашње стање

#### Позиционирање професије интерне ревизије

Иако је Закон о интерној ревизији донесен 2008. године, прави развој интерне ревизије у јавном сектору у Федерацији БиХ започео је 2013. кад је активно настављено даље унапређење и разрада регулаторног и методолошког оквира, којим је у циљу јачања функције интерне ревизије, од интерних ревизора затражено посједовање специјалистичког цертификата, стручност и релевантно радно искуство.

Међутим, и поред мјера које је иницирало ФМФ и закључака Владе Федерације из 2017. године, питања позиционирања професије интерне ревизије и адекватне плате интерног ревизора као кључних предуслова за рад интерне ревизије су и даље остала неријешена. Наведени проблем највећим дијелом лежи у чињеници неусклађености тумачења прописа у области радно-правних односа тако да позиционирање и плаћа варирају од нивоа до нивоа, чак од организације до организације. Надаље, федерални Закон о државној служби није предвидио радно мјесто „интерни ревизор“, а Закон о плаћама и накнадама у органима власти ФБиХ јесте, прописавши и адекватан коефицијент за мјесто „интерни ревизор“, али не и за руководиоца јединице интерне ревизије. Тако се интерним ревизорима често додјељује нижи коефицијент (као што је коефицијент нпр. стручног савјетника), што у пракси доводи до одлазака интерних ревизора на друга, боље плаћена радна мјеста.

По питању позиционирања и одговорности јединице за интерну ревизију, у циљу очување независности интерне ревизије, утврђено је да у организацијама јавног сектора јединице интерне ревизије требају бити формиране као основне организационе јединице чији руководилац за свој рад одговара директно руководиоцу организације. Изузетно, у односу на остале организације јавног сектора, у јавним предузећима функција директора одјела за интерну ревизију је екстернализирана, односно директор одјела није запосленик јавног предузећа у којем обнаша дужност и бира се на мандат, а за свој рад одговара одбору за ревизију тог јавног предузећа.

#### Организациони и кадровски капацитети

Према децентрализованом моделу успостављања и организирања система интерне ревизије у јавном сектору ФБиХ, преглед организација које испуњавају критеријуме за успоставу јединице за интерну ревизију (ЈИР) и кадровска попуњеност по нивоима је сљедећа:

*Табела 6. Преглед стања успостављања ЈИР код обвезника на дан 15.03.2020. године*

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Организације јавног сектора у Федерацији | Број обвезника успоставе | ЈИР системати-зована у складу са законом | ЈИР у којима су најмање два запослена ИР | Системати-зован самостални интерни ревизор | Немају функцију интерне ревизије | Проценат системат. ЈИР  (Колона 3/2)\*100 | Проценат ЈИР са најмање два запослена ИР  (Колона 4/2)\*100 |
| (1) | (2) | (3) | (4) | (5) | (6) | (7) | (8) |
| Буџет Федерације | 19 | 17 | 4 | 1 | 1 | 89 % | 21% |
| Кантонална министарства финансија | 10 | 9 | 3 | 0 | 1 | 90 % | 30% |
| Ванбуџетски фондови у Федерацији и кантонима | 17 | 12 | 8 | 2 | 3 | 70% | 47% |
| Општине и градови | 27 | 15 | 4 | 7 | 5 | 55% | 15% |
| Укупно | **73** | **53** | **19** | **10** | **10** | **73 %** | **26%** |

У неким организацијама, ЈИР врше функцију интерне ревизије само у матичној организацији, а у другим ЈИР функцију интерне ревизије врше за матичну и више других организација, на темељу ресорне повезаности кроз организациону класификацију буџета, у складу са Правилником о критеријумима за успоставу јединица интерне ревизије. Законом о интерној ревизији прописано је успостављање тзв. „заједничких јединица за интерну ревизију“ које се оснивају у Федералном министарству финансија и у кантоналним министарствима финансија, а које имају најшири обухват јер ревизију врше за сва министарства, управе, агенције, јавне установе и кориснике буџета која не испуњавају критеријуме за успоставу интерне ревизије.

Критеријум за успоставу интерне ревизије у јавним предузећима (број запослених већи од 100) прописан је Законом о јавним предузећима у ФБиХ[[62]](#footnote-62), међутим потребно је у наредном периоду размотрити могућности да се функцијом интерне ревизије обухвате и мања јавна предузећа код којих због малог броја запослених и мање финансијске вриједности имовине, прихода и других параметара не би било оправдано прописати обавезу формирања властитих ЈИР-ова[[63]](#footnote-63).

Јачање капацитета интерне ревизије био је један од приоритетних циљева и у претходној Стратегији PIFC 2015-2018. и упоредни подаци из Табеле 7. показују да је у мандату претходне Стратегије PIFC-а остварен одређен напредак у организационом односно формалном успостављању функције интерне ревизије у ФБиХ. Наиме, према подацима са стањем на дан 31.12.2019. од укупно 73 организације које имају обавезу успоставити функцију интерне ревизије њих 86% укључујући федерални, кантонални и локални ниво те ванбуџетске кориснике има организацијски (у систематизацији) успостављену функцију интерне ревизије.

*Табела 7. Упоредни преглед организационог успостављања интерне ревизије у ФБиХ 2014[[64]](#footnote-64). и 2019. за буџетске кориснике федералног, кантоналног и локалног нивоа те ванбуџетске кориснике*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Година | 31.12.2014. | 31.12.2019. |
| Број обвезника успостављања интерне ревизије у ФБиХ | **73** | **73** |
| Број организација које су успоставиле интерну ревизију у ФБиХ | **43** | **63** |
| Успоставили ЈИР | 29 | 48 |
| Именовали интерног ревизора | 14 | 15 |
| Проценат организација које су систематизовале интерну ревизију (ЈИР или именовање ИР) у односу на број обвезника | **59 %** | **86 %** |
| Проценат организација које нису систематизовале интерну ревизију (ЈИР или именовање ИР) у односу на број обвезника | **41 %** | **13%** |

Примјетан је напредак у броју систематизираних ЈИР, али и даље је присутна пракса да се правилником о систематизацији само формално успоставља јединица, а да се за утврђена радна мјеста интерних ревизора не покрећу активности на њиховом попуњавању. Такође и даље је изражен проблем ЈИР са само једним запосленим интерним ревизором, што отежава примјену Методологије рада интерне ревизије и Међународних стандарда. Наведено потврђују подаци са стањем на дан 31.12.2019. из којих произилази да 42% организација које имају формиране ЈИР имају само једног запосленог интерног ревизора.

*Табела 8: Упоредни преглед попуњености јединица за интерну ревизију у ФБиХ 2014. и 2019. за буџетске кориснике федералног, кантоналног и локалног нивоа те ванбуџетске кориснике*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Година | 31.12.2014. | 31.12.2019. |
| Број организација које су устројиле ЈИР | **29** | **48** |
| Број ЈИР са 0 запослених | 5 | 10 |
| % ЈИР са 0 запослених у укупном броју ЈИР | **17%** | **21 %** |
| Број ЈИР са 1 запосленим интерним ревизором | 10 | 20 |
| % ЈИР са 1 запосленим у укупном броју ЈИР | **35%** | **42 %** |
| Број ЈИР са 2 и више запослена интерна ревизора | 14 | 18 |
| % ЈИР са 2 и више запослених у укупном броју ЈИР | **48%** | **37%** |

Имајући у виду неријешене проблеме позиционирања и плата за интерне ревизоре, евидентни су одласци интерних ревизора на друга радна мјеста, а у пракси су присутни и принудни интерни премјештаји интерних ревизора[[65]](#footnote-65). Све наведено, имало је негативан утицај и на постојеће фрагментиране ресурсе интерне ревизије како је приказано испод.

*Табела 9. Преглед упражњених систематизованих радних мјеста интерних ревизора на дан 15.03.2020. године*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Организације јавног сектора ФБиХ | Систематизовано | Попуњено | Проценат | Просјечно по сист. ЈИР |
| Буџет ФБиХ | **59** | **23** | **39%** | **1,35** |
| Кантонална МФ | **39** | **11** | **28%** | **1,22** |
| Ванбуџетски фондови ФБиХ и кантона | **36** | **25** | **70%** | **2,08** |
| Јединице локалне управе | **52** | **21** | **40%** | **1,4** |
| Укупно | **186** | **80** | **43%** | **1,5** |
| Остала правна лица у којима Федерација БиХ/кантони/ општине имају већинско власничко учешће (подаци из 24 ГИ ИР) | **63** | **46** | **73%** | **1,9** |

Као што је претходно речено, ЈИР са дјелимично попуњеним капацитетима нису у могућности осигурати пуну примјену Стандарда интерне ревизије у погледу неопходних компетенција и испуњавања захтјева за осигурање квалитета. Обављање интерне ревизије од стране једног интерног ревизора у ЈИР није у складу са стандардима за обављање интерне ревизије, нити са важећом регулативом за ову област. Уједно, непопуњени капацитети резултирају парцијалним ревизорским обухватом, односно мањим бројем и мање комплексним појединачним ревизорским ангажманима, што се у коначници одражава на ниво додате вриједности организацији у којој је интерни ревизор запослен.

#### Стандарди и методологија рада, обука и цертификација ИР

Методолошки оквир за рад интерне ревизије у јавном сектору ФБиХ уређен је кроз Методологију рада интерне ревизије у јавном сектору у Федерацији БиХ, те Приручник за процјену ризика и планирање интерне ревизије у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине и Етички кодекс/Кодекс професионалне етике за интерне ревизоре у ФБиХ. С обзиром да је дошло до ажурирања постојећих међународних стандарда, односно доношења нових Стандарда за професионалну праксу интерне ревизије са појашњењима који су почели са примјеном до 01.01.2017. године, потребно је Методологију рада интерне ревизије ускладити у погледу планирања и обављања интерне ревизије на темељу процјене ризика. Такође је потребно уредити провјеру квалитете интерне ревизије у организацијама јавног сектора у Федерацији БиХ, те израдити додатне смјернице за сложеније ревизије као што је нпр. ревизија учинка.

Према Закону о интерној ревизији, сви интерни ревизори у организацијама јавног сектора у Федерацији БиХ обавезни су посједовати цертификат интерног ревизора за јавни сектор које ФМФ издаје у складу са Правилником о условима за обављање послова интерне ревизије у јавном сектору у Федерацији БиХ и бити уписани у Регистар интерних ревизора за јавни сектор у Федерацији БиХ.

ЦХЈ ФМФ од 2015. године, у циљу унапређења квалитете струке, проводи цертификацију интерних ревизора за јавни сектор. До 31.12.2018. године под условима утврђеним Правилником о условима, вршена је тзв. рецертификација претходно стечених цертификата издатих од струковних удружења, а од 01.01.2019. године цертификат интерног ревизора за јавни сектор у Федерацији БиХ стиче се искључиво полагањем испита у Федералном министарству финансија[[66]](#footnote-66) који се организује два пута годишње на основу јавног позива. Тренутно је у Регистар интерних ревизора уписано укупно 427 интерних ревизора за јавни сектор у ФБиХ.

У наредном периоду потребно је уредити континуирано стручно усавршавање запослених интерних ревизора у складу са захтјевима стандарда, у циљу јачања капацитета и усавршавања знања и вјештина интерних ревизора.

#### Додана вриједност, извјештавање и праћење квалитета рада интерне ревизије

Интерни ревизори у јавном сектору у Федерацији су у периоду 2016 – 2018. година обавили укупно 1.079 интерних ревизија. Број урађених ревизија повећавао се сваке године. У 2018. години, готово половину од укупног броја ревизорских ангажмана обавиле су јединице интерне ревизије у јавним предузећима.

*Табела 10: Преглед броја обављених интерних ревизија по годинама у периоду 2016-2019.*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Година** | **2016** | **2017** | **2018** | **2019** | **Укупно** |
| Број достављених ГИ ИР (предмет КИ ИР) | 38 | 55 | 67 | 73 | **233** |
| Број обављених интерних ревизија | 235 | 413 | 431 | 550 | **1.629** |
| Од тога: |  | | | | |
| Планиране интерне ревизије | 196 | 369 | 383 | 486 | **1.434** |
| Ад – хоц (не планиране) | 39 | 44 | 48 | 64 | **195** |
| % аd-hoc у укупно обављеним интерним ревизијама | 16,59% | 10,65 % | 11,13 % | 11,63 | **11,97 %** |

Већи број обављених ревизија резултирао је и већим бројем датих препорука, али тренутно доступни подаци и постојећи образац за извјештавање не омогућавају квантификовање додане вриједности. По природи ревизорских ангажмана, а условљено недовољним капацитетима ЈИР, интерна ревизија у организацијама јавног сектора у ФБиХ примарно се бавила ревизијама усклађености на нивоу појединачних пословних процеса или њихових сегмената што је ограничило перспективу интерних ревизора за давање препорука системског значаја. Паралелно, примјетан је и удио ревизија по налогу руководиоца организација (аd-hoc). Са аспекта финансијске значајности, структура досадашњих ревизорских ангажмана још увијек је диспропорционална у односу на структуру категорија расхода који су предмет ревизије. Такође, значај функције интерне ревизије огледа се и у чињеници да су за буџетске кориснике буџета ФБиХ, кантона, ЈЛУ и ванбуџетске фондове, мишљење и налази интерне ревизије интегралан дио Изјаве о фискалној одговорности.

У пракси је и даље присутан и проблем да се у дијелу организација јавног сектора интерни ревизори именују за чланове комисија и других радних тијела (нпр. комисије за јавне набавке и сл.) што нарушава независност интерних ревизора и отежава реализацију одобрених годишњих планова рада, а интерни ревизори се директно доводе у потенцијалне ситуације сукоба интереса.

Сва кључна питања у вези с успостављањем јединице, услова за обављање послова, те ревизорских и савјетодавних ангажмана требају бити предметом провјере квалитете. Чланом 20. Закона о интерној ревизији је прописано да се провјера квалитете проводи на 3 нивоа:

1. **Провјера квалитете на нивоу јединице за интерну ревизију** - руководилац јединице за интерну ревизију израђује и проводи програм осигурања квалитета и унапређења интерне ревизије на основу методологије коју припрема ЦХЈ и о томе извјештава руководиоца корисника јавних средстава.
2. **Провјера квалитете од стране ЦХЈ** - ЦХЈ обавља провјеру квалитета активности интерне ревизије редовном годишњом провјером (на основу годишњих извјештаја интерне ревизије) и повременом провјером (по потреби код корисника јавних средстава прегледом цјелокупног вршења интерне ревизије), а у сврху прикупљања информација за побољшање методологије и стандарда рада.
3. **Екстерни преглед контроле квалитета** -јединица интерне ревизије може бити предмет екстерног прегледа контроле квалитета који се извршава најмање једном сваких пет година, а који врше квалификоване особе независне од организације, које немају стварни или могући сукоб интереса да би се утврдила усклађеност пословања интерне ревизије са стандардима професионалне праксе интерне ревизије. Вријеме и распоред вршења екстерне контроле квалитета и избор лица или независне организације за екстерну контролу квалитета дефинише ЦХЈ.

Важећом Методологијом рада дат је кроз Прилог 15. списак питања за провјеру квалитете рада ревизорског извјештаја, а ЦХЈ редовну провјеру квалитета врши годишње на основу годишњих извјештаја интерне ревизије. Дакле, у контексту измјене стандарда, потребно је постојеће механизме преиспитати и ажурирати, уредити повремену провјеру квалитета коју врши ЦХЈ, те критеријуме и детаље екстерне контроле квалитета[[67]](#footnote-67).

У наредном периоду биће потребно развити методологију за систематичну провјеру квалитета која би се проводила у складу са Законом о интерној ревизији. Уједно, потребно је унаприједити постојеће напоре на праћењу и извјештавању са подацима о мјерљивим ефектима провођења препорука интерних ревизора (тзв. додана вриједност) у погледу, на примјер, повећаног прикупљања прихода, рационализације расхода, управљања имовином и обавезама или поузданијег финансијског и нефинансијског извјештавања.

##### Интерна ревизија у јавним предузећима

Закон о јавним предузећима у ФБиХ датира из 2005. године, а задње измјене проведене су 2012. године. Одредбе које се односе на интерну ревизију требају бити ажуриране у складу са важећом регулативом у јавном сектору у Федерацији и међународним стандардима интерне ревизије. У том смислу, потребно је ускладити Закон о јавним предузећима у дијелу који се односи на интерну ревизију и тиме омогућити хармонизовану примјену у пракси.

Такође, Методологија рада интерне ревизије објављена је 2013. године и прилагођена првенствено буџетским корисницима, с обзиром да се у том моменту Закон о интерној ревизији није односио на правна лица у којима ФБиХ, кантони и општине имају већинско власничко учешће (међу њима и јавна предузећа). Међутим, с обзиром да сада јавна предузећа имају обавезу примјене важећег регулаторног и методолошког оквира, потребно је извршити прилагођавање методолошких одредби како би се провођење интерне ревизије проводило на ефикасан и унификован начин.

### 4.2.2 Интерна ревизија – стратешки циљ и приоритети за период 2021-2027.

Стратешки циљ развоја интерне ревизије је **унапријеђена оперативна функција интерне ревизије којом се остварује додатна вриједност у складу са међународним стандардима**. Приоритети које се ће провести у том правцу укључују:

#### Приоритет 2.1: Интерна ревизија је успостављена и дјелује у складу са важећим прописима и међународним стандардима за професионалну праксу интерне ревизије

Мјере на осигуравању усклађености с међународним стандардима требају обухватити израду нове Методологије рада интерне ревизије, развој провјере квалитета од стране ЈИР и ЦХЈ ФМФ, те уређење основних критеријума и елемената за независну екстерну оцјену квалитета од стране трећих лица. Приоритет такође подразумијева даљу обуку и усавршавање ревизорског особља, укључујући континуирани професионални развој.

Неопходна је и даља стандардизација поступака интерне ревизије кроз аутоматизацију, те коришћење софтверских алата за ревизију.

#### Приоритет 2.2: Функција интерне ревизије је адекватно позиционирана

Адекватно позиционирање функције подразумијева успостављање ЈИР у складу са прописима из области интерне ревизије, те једнообразне описе послова и услова за запошљавање руководиоца ЈИР и интерних ревизора, што су неопходни предуслови за осигурање независности интерне ревизије у организацији и испуњавање међународних стандарда интерне ревизије. Имајући у виду да се за обављање послова интерне ревизије захтијева специјалистички цертификат и специјалистичка знања, поред поштивања мишљења ЦХЈ на правилнике о унутрашњој организацији, потребно је провести измјене регулативе из подручја радно-правних односа у циљу једнообразности позиционирања радног мјеста руководиоца ЈИР и интерног ревизора, описа њихових послова и плате, како би се спријечио одлив интерних ревизора из организација јавног сектора, те повећао ниво независности функције интерне ревизије, а тиме и додавање вриједности организацији у којој је интерна ревизија успостављена.

#### Приоритет 2.3: Кадровски капацитети у јединицама интерне ревизије су појачани

Овај приоритет подразумијева кадровско попуњавање упражњених систематизираних позиција у ЈИР, а нарочито у заједничким ЈИР које имају широк обухват ревидирања и велики број корисника, те јачање стручности запослених у ЈИР кроз специјалистичке обуке, пилот ревизије и размјену пракси са другим ЈИР. ЦХЈ у периоду који покрива ова Стратегија проводиће даље анализе рада постојећих ЈИР и у складу с резултатима анализа давати предлоге за рационалније моделе коришћења ограничених ревизорских ресурса, те планирати специјалистичке едукације у циљу јачања професионалних капацитета интерне ревизије.

#### Приоритет 2.4: Интерна ревизија је усмјерена на пружање додатне вриједности у високоризичним областима

Потребно је унаприједити капацитет за идентификацију и процјену ризика која ће усмјерити ресурсе интерне ревизије на високоризичне области и пословне процесе, уз осигуравање усклађености са циљевима руководства. Ревизорски ангажмани требају ићи даље од ревизија усклађености, како би се пружио увид у оперативни учинак релевантних организација и процеса. Овај приоритет такође подразумијева систематично праћење утицаја имплементације препорука интерне ревизије, поткријепљених финансијским параметрима гдје год је то могуће.

#### Приоритет 2.5: Хармонизовани су регулатива и праксе интерне ревизије у јавним предузећима

Циљ овог приоритета је ускладити регулативу и праксу интерне ревизије у јавним предузећима са захтјевима регулаторног оквира за област интерне ревизије у јавном сектору, узимајући у обзир специфичне правне оквире те организационе структуре и линије извјештавања у јавним предузећима као и принципе корпоративног управљања успостављене у одговарајућем законодавству. У ту сврху, неопходно је провести анализе постојећих закона, подзаконских аката и методологија у циљу формулисања предлога за њихове измјене и допуне, те ажурирати постојећу Методологију рада интерне ревизије, како би била примјењива за јавна предузећа.

## 4.3 Праћење квалитета и извјештавање о PIFC

## 

### 4.3.1 Праћење и извјештавање о PIFC - садашње стање

Обвезници примјене у обавези су да сачињавају и достављају ЦХЈ ФМФ годишњи извјештај о функционисању система ФУК[[68]](#footnote-68). Израду годишњег извјештаја о ФУК координира именовани координатор за ФУК у организацији, а одобрава га руководилац организације. За тачност података у годишњем извјештају о систему ФУК одговоран је руководилац организације. Сврха консолидованог извјештаја о систему ФУК јесте да се стекне увид у тренутни степен развоја ФУК у јавном сектору у ФБиХ и благовремено информише Влада ФБиХ о обављеним активностима из области ФУК, оствареном напретку и правцу будућег развоја ФУК, о активностима ФМФ и достигнутом нивоу усклађености прописа о ФУК који се примјењују у организацијама јавног сектора у ФБиХ с правном стечевином ЕУ.

Надаље, у складу са Законом о интерној ревизији, руководилац ЈИР припрема годишњи извјештај о интерној ревизији, одобрава га руководилац организације и доставља се ЦХЈ. Годишњи консолидовани извјештај интерне ревизије, који припрема ЦХЈ, а ФМФ подноси Влади ФБиХ, даје основне податке о развоју и активностима интерне ревизије у јавном сектору ФБиХ, податке о активностима ЦХЈ ФМФ, податке о ЈИР и интерним ревизорима, као и податке о извршеним интерним ревизијама и податке о предузетим активностима на реализацији закључака Владе ФБиХ.

Кроз самопроцјену система ФУК, ЦХЈ ФМФ прикупља податке да ли су успостављени одређени елементи система (нпр. постоје ли одређене интерне процедуре, јесу ли утврђени ризици и да ли су документовани у регистрима ризика, јесу ли именоване особе за ФУК, и сл.). Такође, кроз извјештаје о интерној ревизији прикупљају се подаци о организационом успостављању и капацитетима интерне ревизије, броју обављених интерних ревизија, подручјима која су ревидирана, подацима о ревизијским препорукама (број датих препорука, број проведених препорука, број непроведених препорука).

Консолидовани извјештаји су на тај начин примарно базирани на резултатима самопроцјене система ФУК-а и интерне ревизије и усмјерени на презентацију статистичких, квантитативних показатеља, уз које ЦХЈ ФМФ након проведене анализе предлаже препоруке за побољшање система. Поред наведеног, у консолидованим извјештајима ЦХЈ ФМФ извјештава како о проведеним, тако и о планираним активностима у области PIFC, сазнањима о актуелној проблематици, те могућим рјешењима у циљу унапређења постојећег система PIFC у ФБиХ.

Праћење степена развоја и квалитета ФУК у кључним пословним процесима из буџетског циклуса могуће је дијелом и кроз достављену Изјаву о фискалној одговорности.

### Праћење и извјештавање о PIFC – стратешки циљ и приоритети за период 2021-2027.

Систем праћења треба осигурати информације о функционисању и ефектима система интерних контрола у односу на његову сврху и циљеве, те омогућити анализу кључних слабости, недостатака и ризика у кључним процесима с приједлозима мјера за унапређење. Такав приступ и информације помогли би ЦХЈ ФМФ да идентификује системске слабости интерних контрола и координира њихово рјешавање у сарадњи са другим надлежним секторима у ФМФ[[69]](#footnote-69), кантоналним министарствима финансија, те осталим носиоцима реформи и корисницима. Поред тога, праћење и извјештавање треба усмјерити прегледе квалитета успостављених система ФУК и интерне ревизије, те осигурати улазне информације за ЦХЈ на основу којих се унапређују методологије рада, развијају програми обука, те усмјеравају активности интерне ревизије. На тај начин, ЦХЈ може у пуном смислу афирмисати своју координациону и хармонизацијску улогу унутар система као и пружити информације према екстерним странама као што су Влада ФБиХ и тијела Европске комисије. Поред развоја алата за прикупљање информација, наведено истовремено захтијева и јачање знања и аналитичких капацитета у ЦХЈ.

**Стратешки циљ за период 2021-2027. је унаприједити праћење ефективности система PIFC.** Овај циљ захтијева прикупљање информација о функционисању интерне контроле и њених ефеката у односу на сврху и циљеве, као и подршку актерима у доношењу одлука на основу анализа кључних слабости, недостатака и ризика. Овај стратешки циљ ће бити имплементиран кроз сљедеће приоритете:

#### Приоритет 3.1: Аутоматизовано је извјештавање о PIFC уз проширене изворе и алате за прикупљање података

ЦХЈ ФМФ има надлежност и обавезу да прати и извјештава о развоју PIFC-а у јавном сектору ФБиХ. Годишње извјештавање треба бити аутоматизовано да би се избјегла ручна обрада података. Аутоматизацијом ће се остварити уштеде времена које се може искористити за квалитативне анализе. Наиме, ЦХЈ ФМФ треба анализирати податке који се баве системима интерних контрола и указују на одређене слабости, како би дала препоруке за системска унапређења и у складу са тим планирала властите мјере, у сарадњи са осталим надлежним организацијама.

#### Приоритет 3.2: Развијен је и имплементиран оквир за провјеру квалитета система PIFC

Овај приоритет захтијева израду методологије за процјену квалитета система PIFC-а (и ФУК и интерне ревизије), како би се процијенио постигнути напредак у развоју и провођењу система PIFC-а. Налази се требају користити за унапређење методологије, развој програма обуке и координирање попратних активности. Вршењем провјера, ЦХЈ ФМФ може оснажити своју координациону и хармонизацијску улогу и пружити информације Влади ФБИХ и спољним актерима, као што су надлежна тијела Европске комисије.

#### Приоритет 3.3: Појачан је аналитички и координациони капацитет ЦХЈ ФМФ

Да би у потпуности извршавала свој мандат у циљу развоја система PIFC-а у Федерацији БиХ, ЦХЈ ФМФ треба унапријеђене капацитете за анализу и координацију. Под појмом аналитичког капацитета подразумијева се способност ЦХЈ ФМФ да утврди потребе за подацима, обрађује и анализира информације из више извора за потребе планирања и реализације активности везаних за унапређење PIFC. Координациони капацитет је кључан предуслов да би ЦХЈ ФМФ са другим актерима хармонизирала активности на развоју система PIFC-а, укључујући све нивое власти у ФБиХ, како би се остварио заједнички циљ. Наведени капацитети требају се осигурати кроз циљану обуку и структуриране планове за развој каријере особља ЦХЈ ФМФ, бољу размјену података, координативне састанке са релевантним актерима, те успоставу и одржавање заједница практичара за ФУК и ИР. У наредном периоду нарочито ће бити потребно даље развијати сарадњу ЦХЈ са секторима унутар ФМФ у чијој су надлежности буџетске политике, планирање и извршавање буџета, те инспекцијски надзор. Наведено се такође односи и на даљњи развој сарадње ЦХЈ ФМФ са наведеним актерима релевантним за остале нивое власти (кантоне и ЈЛУ).

Поред наведеног, кључно је и даље развијати квалитетну сарадњу са осталим двјема централним хармонизацијским јединицама (ниво институција БиХ и Републике Српске) кроз Координациони одбор централних хармонизацијских јединица у БиХ, путем којег се омогућава хармонизација регулативе и праксе у цијелој БиХ, те проводе заједничке конференције за интерне ревизоре и запосленици ФУК.

# 5. ПРАЋЕЊЕ, ИЗВЈЕШТАВАЊЕ О РЕАЛИЗАЦИЈИ И АЖУРИРАЊЕ АКЦИОНОГ ПЛАНА СТРАТЕГИЈЕ PIFC

Стратегија PIFC ће се реализовати према приоритетима и мјерама исказаним у приложеном Акционом плану који представља саставни дио Стратегије PIFC.

ЦХЈ ФМФ ће на наведеном Акционом плану заснивати свој оперативни годишњи план рада који ће садржавати прецизније рокове и детаље о мјерама које ће се провести ради реализације предвиђених приоритета. У изради годишњег плана ЦХЈ ФМФ ће усаглашавати динамику реализације према информацијама добијеним од организација које су наведене као носиоци мјера.

О реализацији приоритета и остваривању циљева из Акционог плана Стратегије PIFC и напретку оствареном у систему PIFC-а, ЦХЈ ФМФ ће путем федералног министра финансија детаљно извјештавати Владу ФБиХ кроз посебно поглавље о провођењу Стратегије PIFC у оквиру редовних годишњих консолидованих извјештаја о раду интерне ревизије и функционисању система ФУК.

1. Доношење Одлуке В. број: 1729/2020 од 22.12.2020. године у вези је са чланом 9. став (4) Уредбе о изради стратешких докумената у Федерацији Босне и Херцеговине ("Службене новине Федерације БиХ", број: 74/19), а одређен је рок од шест мјесеци за израду ове стратегије [↑](#footnote-ref-1)
2. Програм рада Владе ФБиХ за 2019. годину. [↑](#footnote-ref-2)
3. Споразум о стабилизацији и придруживању између Европских заједница и њихових држава чланица, с једне стране, и Босне и Херцеговине, с друге стране. [↑](#footnote-ref-3)
4. Принципи јавне интерне контроле, Документ о ставовима бр. 1 (2015), Генералне дирекције за буџет, Европска комисија. [↑](#footnote-ref-4)
5. Наведено је истакнуто и у закључцима из посљедне процјене Европске комисије из маја 2019. која указује да је БиХ у раној фази развоја финансијске контроле и да је неопходан свеобухватан стратешки документ развоја система ПИФЦ усклађен са Стратешким оквиром за реформу јавне управе 2018-2020 коју је Влада ФБиХ усвојила 2018. године. [↑](#footnote-ref-5)
6. Сектор за буџет и јавне расходе, Сектор за трезор, Сектор за управљање дугом [↑](#footnote-ref-6)
7. Наведена ситуација се посебно односи на сљедеће процесе: макроекономско планирање, планирање и наплата пореских и непореских прихода, припрема буџета/финансијског плана, извршење буџета/финансијског плана, централизована исплата плата, јавне набавке, финансијско извјештавање као и друге процесе за пружање услуга грађанима. [↑](#footnote-ref-7)
8. Закључак В. број: 1079/2017 од 27.07.2017. године и Закључак В. број: 773/2019 од 27.06.2019. године [↑](#footnote-ref-8)
9. Сви побројани ризици су обрађени и у извјештајима ревизије Уреда за ревизију институција Федерације БиХ [↑](#footnote-ref-9)
10. Поред побројаних, значајна је и Стратегија развоја јавних набавки у БиХ за период 2016-2020. [↑](#footnote-ref-10)
11. Мишљење Европске комисије о захтјеву Босне и Херцеговине за чланство у Европској унији, објављено 29.05.2019. године [↑](#footnote-ref-11)
12. Тако се нпр. кашњење у реализацији пројекта техничке подршке одразило на правовремену реализацију

    Акционог плана [↑](#footnote-ref-12)
13. „Службене новине ФБиХ“, бр. 102/13, 9/14, 13/14, 8/15, 91/15,102/15,104/16, 5/18 и 11/19. [↑](#footnote-ref-13)
14. „Службене новине ФБиХ“, бр. 26/16 иi 3/20. [↑](#footnote-ref-14)
15. Процес извршења буџета додатно уређујузакони/одлуке о извршавању буџетаи низ пратећих одлука влада и

    ресорних министарстава о програмима утрошка који се доносе сваке године [↑](#footnote-ref-15)
16. „Службени гласник БиХ“, број:.39/14. [↑](#footnote-ref-16)
17. „Службене новине ФБиХ“, бр. 86/07, 24/09, 44/10 и 30/16. U toku je javna rasprava o predlogu novog Zakona. [↑](#footnote-ref-17)
18. „Службене новине ФБиХ“, брoj: 32/17. [↑](#footnote-ref-18)
19. „Службене новине ФБиХ“, бр. 29/03, 23/04, 39/04, 54/04, 67/05, 8/06, 4/12 и 99/15. [↑](#footnote-ref-19)
20. Са овим Законом је повезан Закон о намјештеницима у органима државне службе у ФБиХ („Службене новине ФБиХ“,

    број: 49/05), којим се уређује радно-правни статус намјештеника у органима државне управе ФБиХ, кантона, града и општина, послови које обављају намјештеници, плате, накнаде и друга права, дужности и одговорности из радног односа и друга питања. [↑](#footnote-ref-20)
21. „Службене новине ФБиХ“, бр. 58/02, 19/03, 38/05, 2/06, 8/06, 61/06 и 48/11. [↑](#footnote-ref-21)
22. „Службене новине ФБиХ“, бр. 26/16 и 89/18. [↑](#footnote-ref-22)
23. „Службене новине ФБиХ“, број: 83/09. [↑](#footnote-ref-23)
24. „Службене новине ФБиХ“, бр.: 8/05, 81/08, 22/09 и 109/12. [↑](#footnote-ref-24)
25. Јавно предузеће, у смислу овога Закона, дефинише се као правно лице које је уписано у судски регистар као привредно друштво и које обавља дјелатност од јавног интереса. [↑](#footnote-ref-25)
26. „Службене новине ФБиХ“, број: 81/15. [↑](#footnote-ref-26)
27. Завод здравственог осигурања и реосигурања ФБиХ; Федерални завод за запошљавање, а донедавно и Федерални завод за мировинско/пензијско и инвалидско осигурање [↑](#footnote-ref-27)
28. Завод здравственог осигурања и реосигурања ФБиХ: Закон о здравственом осигурању (Службене новине ФБиХ, број 30/97, 7/02, 70/08 и 48/11); Федерални завод за запошљавање: Закон о посредовању у запошљавању и социјалној сигурности незапослених особа (Службене новине ФБиХ, број 41/01, 22/05 и 9/08); Закон о пензијском и инвалидском осигурању (Службене новине Федерације БиХ, бр. 13/18) . [↑](#footnote-ref-28)
29. „Службене новине ФБиХ“, број: 22/06. [↑](#footnote-ref-29)
30. Кантонална министарства финансија дају мишљење на захтјев за задуживањем од градова/општина једино уколико се захтјевом тражи гаранција од кантона, а комплетирани захтјев (са мишљењем министарства финансија) усваја скупштина кантона. [↑](#footnote-ref-30)
31. Са изузетком неких кантона, гдје поједине послове у процедури избора државних службеника обавља стручна комисија (привремено тијело). [↑](#footnote-ref-31)
32. Стандарди 11-13 компоненте IV Информације и комуникације COSO модела [↑](#footnote-ref-32)
33. На нивоу кантона, уз раније уведен ИСФУ и PIMIS, током 2018. године покренут је информациони систем за управљање буџетом (Е-буџет) који би требао омогућити свим кантонима у ФБиХ да припремају своје буџете у истом информационом систему аутоматски повезаним са системом планирања буџета ФМФ. [↑](#footnote-ref-33)
34. Закон о трезору у ФБиХ (Службене новине ФБиХ, број 26/16), ступио је на снагу у априлу 2016. године. Према одредбама овога Закона кантони, општине, градови и ванбуџетски фондови су били обавезни у року од 12 мјесеци од дана ступања на снагу овога Закона успоставити трезорски начин пословања са јавним средствима. [↑](#footnote-ref-34)
35. Финансијско-информатичка агенција успоставља и управља пословним регистрима, прикупља финансијске извјештаје, води регистар рачуна правних субјеката и преглед њихових дуговања, ради оцјену пословног бонитета, врши продају федералних такси и мјеница, те креира извјештаје и статистичке прегледе. [↑](#footnote-ref-35)
36. „Службене новине ФБиХ“, број:74/14. [↑](#footnote-ref-36)
37. Закон о буџетима у ФБиХ, чланови од 79. до 85. [↑](#footnote-ref-37)
38. „Службене новине ФБиХ“, број: 34/14. [↑](#footnote-ref-38)
39. Функција буџетског надзора успостављена је до сада у четири од укупно десет кантона (Кантону Сарајево, у Тузланском кантону, Унско-санском кантону и Босанско-подрињском кантону) [↑](#footnote-ref-39)
40. Према Стандардима интерне контроле, који су обавезујући за организације јавног сектора у ФБиХ а који су организовани у компоненте COSO модела (општеприхваћени међународни модел за успостављање, вођење и процјену система интерних контрола): контролно окружење, управљање ризицима, контролне активности, информације и комуникације, праћење и процјена. [↑](#footnote-ref-40)
41. Ревизије финансијских извјештаја организација јавног сектора, извјештаја о извршењу Буџета ФБиХ и федералних буџетских корисника, кантона и кантоналних буџетских корисника, градова, општина, завода, фондова, агенција, јавних установа и предузећа са већинским државним капиталом. [↑](#footnote-ref-41)
42. Службене новине ФБИХ, број 6/17. [↑](#footnote-ref-42)
43. и достави ЦХЈ ФМФ одлуку о именовању. [↑](#footnote-ref-43)
44. Члан 7. став (2) Правилника о провођењу ФУК. [↑](#footnote-ref-44)
45. Улога и значај организационих јединица за финансије у развоју ФУК у организацијама јавног сектора обрађени су у Приручнику за ФУК. [↑](#footnote-ref-45)
46. ДОБ је акт који садржи макроекономске пројекције и прогнозе буџетских средстава и издатака за наредне три године и служи као подлога за припрему и израду годишњег буџета. [↑](#footnote-ref-46)
47. Међу другим налазима у овој области, ревизорским извјештајима констатује се недостатак редовног фактурисања и наплате у роковима доспијећа потраживања (нпр. концесионих накнада) на основу закључених уговора, како налажу Закон о буџетима у ФБиХ и Закон о концесијама. [↑](#footnote-ref-47)
48. Ове одредбе о извршењу буџета су дефинисане и Законом о буџетима у ФБиХ (члан 53. Закона), а које се, сходно Закону, примјењују код извршења буџета ФБиХ, кантона, ЈЛУ и ванбуџетских фондова [↑](#footnote-ref-48)
49. Нпр. тражење додатних анализа приоритета финансирања, динамике реализације уговора, анализе структуре прихватљивих и неприхватљивих трошкова, извора финансирања и слично. [↑](#footnote-ref-49)
50. У оваквим случајевима потребно је провести анализе узрока насталих парница, те на темељу таквих анализа предложити јачање система интерних контрола, повећати број контролних тачака како би се смањио ризик од грешака и пропуста које могу довести до нових парничних поступака и нових обавеза. [↑](#footnote-ref-50)
51. Препознатљиви су примјери добре праксе управљања у овом подручју у кантоналним министарствима финансија гдје је информациони систем за обрачун плаћа интерфацеом повезан са ИСФУ системом Главне књиге трезора чиме је осигурано аутоматско креирање и слање налога обрачуна плаћа и накнада (Спецификација мјесечног обрачуна) на књижење у Главну књигу трезора. [↑](#footnote-ref-51)
52. Према доступним информацијама о утрошку средстава којима су финансирани пројекти укључени у Програм јавних инвестиција у ФБиХ у посљедњих три године постотак реализације се континуирано смањивао (од 44,9 % у 2016. години до 25,2 % у 2018. години). [↑](#footnote-ref-52)
53. Повјерилачки фонд Свјетске банке за јачање одговорности и фидуцијарног окружења у управљању јавним финансијама. [↑](#footnote-ref-53)
54. Конкретни циљеви пројекта били су дијагностицирање и рјешавање недостатака у системима интерних контрола који покривају планирање и извршење кључних категорија буџетских расхода (трансфера и субвенција), помоћ приликом израде интерних правила и процедура, те пружање техничке помоћи и изградње капацитета корисника техничке помоћи. [↑](#footnote-ref-54)
55. „Службене новине ФБиХ“, број: 15/18. [↑](#footnote-ref-55)
56. У ИСФУ систему евидентира се финансијска реализација уговора, односно евидентирају се фактуре, али није унификовано да се уз фактуру обавезно уноси и број уговора и број ситуације (код уговора који се сукцесивно реализују) услијед чега није могуће системски контролисати и пратити реализацију уговора те располагати правовременим и поузданим подацима о уговореним обавезама. [↑](#footnote-ref-56)
57. Правилником о коришћењу информационог система е-набавки предвиђена је динамика која обавезује уговорне органе на провођење поступака јавних набавки електронским путем како слиједи:

    - 30% поступака јавних набавки у 2020.

    - 50% поступака јавних набавки у 2021.

    - 80% поступака јавних набавки у 2022. [↑](#footnote-ref-57)
58. Суштинске контроле су контроле у функцији да се осигура, на примјер, утемељеност и оправданост планираних средстава, намјенско трошење одобрених средстава, заштита финансијских интереса организације у пословним трансакцијама са трећим странама, детаљно разрађени планови имплементације капиталних улагања и њихова приоритизација и слично. [↑](#footnote-ref-58)
59. Циљане вриједности финансијских показатеља могу помоћи оснивачима и ресорним министарствима да прате учинак јавних предузећа наспрам очекиваних резултата и да их у складу са с тим рангирају. [↑](#footnote-ref-59)
60. Уређено Законом о интерној ревизији, а дефинисаном у складу са Међународним оквиром професионалног дјеловања (engl. IPPF). [↑](#footnote-ref-60)
61. На основу: а) нивоа организационе класификације за буџет и буџетске кориснике Федерације, б) износа усвојеног буџета, ц) броја запослених, д) комплексности трансакција и е) степена ризика. [↑](#footnote-ref-61)
62. „Службене новине ФБиХ“, бр. 8/05, 81/08, 22/09 и 109/12. [↑](#footnote-ref-62)
63. Новим Правилником о критеријумима за успостављање јединица за интерну ревизију у јавном сектору у Федерацији Босне и Херцеговине („Службене новине Федерације БиХ“, број: 49/20) створени су предуслови да се интерна ревизија обавља и код ових правних лица. [↑](#footnote-ref-63)
64. У Стратегији PIFC 2015-2018 подаци о организационом успостављању ИР, капацитетима интерне ревизије и активностима базирани су на подацима са стањем на дан 31.12.2014. из Годишњег консолидованог извјештаја интерне ревизије у јавном сектору у ФБиХ за 2014. [↑](#footnote-ref-64)
65. Иако су измјенама и допунама Закона о интерној ревизији уведене тзв. заштитне одредбе у случају покретања дисциплинског поступка, премјештаја или отказа интерном ревизору, у пракси се и даље дешава да интерни премјештај интерног ревизора буде извршен без мишљења ЦХЈ. [↑](#footnote-ref-65)
66. Тренутно је у Регистар интерних ревизора за јавни сектор у Федерацији БиХ уписано укупно 408 интерних ревизора, а од тог броја 93 интерна ревизора која су испит положила у Федералном министарству финансија. [↑](#footnote-ref-66)
67. У досадашњој пракси, због недовољних капацитета јединица интерне ревизије, екстерна контрола квалитета је оцијењена као преурањена у односу на степен развоја функције интерне ревизије, међутим, исту је потребно кроз важећи регулаторни и методолошки оквир јасно уредити и створити предуслове за практичну примјену. [↑](#footnote-ref-67)
68. У складу са чланом 14. Закона о ФУК у јавном сектору у ФБиХ („Службене новине ФБиХ“, број: 38/16). [↑](#footnote-ref-68)
69. Сектор за буџет и јавне расходе, Сектор за трезор, Јединица за буџетску инспекцију и др. [↑](#footnote-ref-69)