

BOSNA I HERCEGOVINA
MINISTARSTVO FINANSIJA/
FINANSIJA I TREZORA



БОСНА И ХЕРЦЕГОВИНА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
И ТРЕЗОРА

BOSNIA AND HERCEGOVINA
MINISTRY OF FINANCE
AND TREASURY

CENTRALNA/SREDIŠNJA HARMONIZACIJSKA JEDINICA
ЦЕНТРАЛНА ХАРМОНИЗАЦИЈСКА ЈЕДИНИЦА

***СТРАТЕГИЈА РАЗВОЈА СИСТЕМА ИНТЕРНИХ ФИНАНСИЈСКИХ
КОНТРОЛА У ИНСТИТУЦИЈАМА БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ
ЗА ПЕРИОД 2016-2018.***

Сарајево, децембар 2016. године

Садржај

Предговор	3
1. Увод	5
1.1 Сврха Стратегије развоја система PIFC.....	5
1.2 Кратак приказ досадашњег развоја	6
1.3 Веза PIFC-а и других реформских процеса.....	7
1.3.1 Веза с реформом буџетског система	7
1.3.2 Веза с увођењем буџетске инспекције у институцијама БиХ	9
1.3.3 Веза с реформом јавне управе	11
2. Постојеће стање	12
2.1 Финансијско управљање и контрола – садашње стање	12
2.1.1. Законодавни оквир	12
2.1.2. Институционална структура за имплементацију финансијског управљања и контроле	14
2.1.3 Процјена стања система финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ	18
2.1.4. Практична имплементација – финансијско управљање и контрола у процесима из буџетског циклуса.....	22
2.2. Интерна ревизија - садашње стање	24
2.1.1. Законодавни и методолошки оквир	24
2.1.2. Капацитети интерне ревизије	25
2.1.2.1 Организационо успостављање интерне ревизије	25
2.1.2.2 Кадровски капацитети и позиционирање струке интерне ревизије	26
2.1.2.3 Подручја и квалитет рада интерне ревизије.....	28
2.3. Централна хармонизацијска јединица Министарства финансија и трезора БиХ у области интерне ревизије.....	31
3. Циљеви даљњег развоја система интерних финансијских контрола	35
3.1. Циљеви развоја финансијског управљања и контроле	36
3.2. Циљеви развоја интерне ревизије	39
3.3. Циљеви развоја централних хармонизацијских јединица	42
4. Ризици по остваривање циљева Стратегије и механизми за њихово ублажавање	44
5. Механизми за провођење, евалуацију и праћење напретка у остваривању Стратегије	46
6. ЗАКЉУЧАК	47
7. Акциони план – Стратегија PIFC у институцијама БиХ, 2016 – 2018. година	49

Предговор

Систем јавних интерних финансијских контрола (PIFC)¹ у институцијама Босне и Херцеговине развија се од 2009. године у складу са Стратегијом за спровођење јавне интерне контроле у институцијама Босне и Херцеговине за период 2010-2012. и концептом који је на том подручју поставила Европска комисија.

Важан дио реформе јавне управе која се спроводи у Босни и Херцеговини посвећен је јавним финансијама, а кључни елемент у овом подручју јесте развој и јачање система и процедура јавне интерне финансијске контроле (PIFC). Појам и концепт интерних финансијских контрола у јавном сектору разрадила је Европска комисија као помоћ у разумијевању и примјени добро развијених и ефективних система контроле у процесу придруживања Европској унији (ЕУ). Европска комисија развила је PIFC с циљем да помогне земљама кандидатима и потенцијалним кандидатима за чланство у ЕУ у реформама система управљања и контроле јавних средстава. Циљ је увести више стандарде контрола у управљање јавним средствима, развити јачи систем одговорности и управљање засновано на принципима „вриједност за новац“ што подразумева развој система управљања и контроле који су у функцији праћења не само колико се троши, него за што и како се троше буџетска средства. Циљ система је обезбједити да се јавним средствима, било да је ријеч о националним или средствима Европске уније, управља на ефикасан и економичан начин.

Први стратешки документ који је на свеобухватан начин представио нови концепт управљања јавним финансијама и активности за потребе његова развоја била је Стратегија за спровођење јавне интерне контроле у институцијама Босне и Херцеговине, коју је Савјет министара Босне и Херцеговине усвојио на 110. сједници одржаној 30.12.2009. године, након чега су интензивирани активности на успостављању и развоју овог система. Досадашње активности резултовале су изградњом законодавног и институционалног оквира за успостављање и развој система интерних финансијских контрола, које је потребно надоградити у наредном периоду.

Системи интерних финансијских контрола сада улазе у фазу у којој се требају развијати као саставни/интегрални дио цјелокупне реформе јавне управе, поготово реформе буџетског система. Требају подупријети развој буџетског система из традиционално инпутно оријентисаног буџета базираног на висини расположивих средстава према буџету усмјереном на циљеве и резултате.

Полазећи од садашњег стања развоја, уочених проблема и потешкоћа, уважавајући препоруке Европске комисије садржане у Извјештају о напретку за 2015. годину за Босну и Херцеговину, као и препоруке из SIGMA извјештаја за 2015. годину, те детаљне препоруке из Извјештаја Генералне дирекције за буџет Европске комисије из новембра 2014. године, Стратегија развоја система интерних финансијских контрола у институцијама БиХ одређује мјере у циљу даљње интеграције система јавних интерних финансијских контрола у процесе управљања буџетским средствима.

Стратегија се доноси за период 2016-2018. година како би се обезбиједили услови за истовремену реализацију обавеза из области увођења система PIFC-а на свим нивоима

¹ PIFC - eng. Public Internal Financial Control

власти у Босни и Херцеговини, јер се само на тај начин обезбјеђује и извршавања обавеза утврђених у члану 90. Споразума о стабилизацији и придруживању.

Наиме, иновирана стратегија PIFC-а усвојена је у Федерацији Босне и Херцеговине за период 2015-2018, а у Републици Српској у току су активности на изради иновиране стратегије.

За хармонизацију и усаглашавање законодавног оквира и оквира добрих пракси из ове области надлежан је Координациони одбор централних јединица за хармонизацију (КО ЦЈХ), којег чине руководиоци ентитетских и државне централне хармонизацијске јединице (ЦХЈ). Важно је одређивање да процеси увођења и развоја PIFC-а на свим нивоима власти у БиХ теку континуирано, јер ове процесе помаже ЕУ кроз пројекте подршке. Почетком 2017. године очекује се почетак трећег пројекта подршке из области увођења и унапређења PIFC-а, а његовом реализацијом уједначио би се степен реализације PIFC система на свим управним нивоима у БиХ.

Координациони одбор централних јединица за хармонизацију се, разматрајући проблематику израде стратешких докумената из области PIFC-а за институције БиХ, Федерацију БиХ и Републику Српску, одредио да методолошки оквир за израду стратегије PIFC-а буде усвојени документ Стратегија PIFC-а у Федерацији БиХ 2015-2018, као и да се наредна фаза развоја PIFC-а односи за период закључно са 2018. годином. Разлози за овакав приступ су процјена тренутног стања и узимање у обзир чињенице да се пројекат подршке развоју PIFC-а, који се финансира из IPA фондова, планира окончати до краја 2018. године. У том периоду постојаће довољна подлога за израду усаглашених стратешких докумената из области PIFC-а за сва три нивоа власти за будући период.

Овакав приступ подразумијева да ће се даље функционисање система PIFC-а и његов развој заснивати на оквиру који ће утврђивати КО ЦЈХ и документима које ће ентитетске ЦХЈ и ЦХЈ МФиТ БиХ самостално разрађивати.

1. Увод

1.1 Сврха стратегије развоја система PIFC

Стратегија о развоју јавних интерних финансијских контрола у институцијама Босне и Херцеговине за период 2016-2018. други је стратешки документ у овој области у институцијама БиХ. Стратегија развоја система интерних финансијских контрола у институцијама Босне и Херцеговине 2016-2018. (у даљем тексту: Стратегија) садржи анализу садашњег стања јавних интерних финансијских контрола укључујући анализу законодавног и институционалног оквира с посебним нагласком на практичну имплементацију ових система, нарочито у процесима из буџетског циклуса. Полазећи од постојећег стања, уочених слабости и потешкоћа, те препорука Европске комисије, Стратегија одређује циљеве и активности даљњег развоја који ће јавне интерне финансијске контроле приближити стандардима и пракси Европске уније.

Стратегија је уједно израз чврстог опредјељења Савјета министара БиХ да даљњи развој система интерних финансијских контрола резултира њиховом чвршћом интеграцијом у процесе управљања у институцијама БиХ. Поменута интеграција треба да резултира видљивим доприносом ових система у обезбјеђивању одговорности руководиоца институција, постизању веће законитости и правилности у трошењу буџетских средстава и реализацији циљева за које су намијењена.

Потпуна имплементација Стратегије унаприједиће квалитет управљања јавним средствима кроз усклађивање са стандардима и праксом Европске уније, обезбиједиће већу транспарентност и одговорност, те смањити број негативних мишљења екстерне ревизије. Реализација циљева и мјера предвиђених Стратегијом директно доприноси испуњавању захтјева на путу даље интеграције БиХ у Европску унију. Квалитетни системи интерних контрола уједно су пресудан фактор за остваривање права приступа и кориштење предприступних фондова Европске уније.

1.2 Кратак приказ досадашњег развоја

Систем јавних интерних финансијских контрола у институцијама БиХ покренут је 2005. године доношењем Инструкција за развој и одржавање система интерне контроле од стране Министарства финансија и трезора БиХ.

Централна хармонизацијска јединица Министарства финансија и трезора Босне и Херцеговине (у даљем тексту: ЦХЈ МФиТ БиХ), је централно тијело за координацију и хармонизацију активности на успостављању и развоју система јавних интерних финансијских контрола у институцијама БиХ.

ЦХЈ МФиТ БиХ основана је у складу са Законом о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број: 27/08 и 32/10) и Одлуком Савјета министара Босне и Херцеговине о успостављању Централне хармонизацијске једнице Министарства финансија и трезора Босне и Херцеговине, број: 113/09 („Службени гласник БиХ“, број: 44/09), а почела је с радом 2010. године. ЦХЈ МФиТ БиХ има статус управне организација у оквиру Министарства финансија и трезора Босне и Херцеговине сходно Закону о министарствима и другим органима управе Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“, број: 5/03, 42/03, 26/04, 42/04, 45/06, 88/07, 35/09 и 103/09). Надлежности ЦХЈ МФиТ БиХ утврђене су Одлуком о успостављању Централне хармонизацијске јединице МФиТ БиХ, Законом о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“, број: 27/08 и 31/12) и Законом о финансирању институција Босне и Херцеговине („Службени гласник Босне и Херцеговине“ број: 61/04, 49/09, 42/12, 87/12, 32/13, 61/14 и 98/14).

ЦХЈ МФиТ БиХ успостављена је са задатком да уведе и развије систем јавне интерне финансијске контроле у институцијама БиХ који је заснован на препорукама Европске комисије и најбољим праксама у земљама чланицама ЕУ. Успостављање и развој PIFC система подразумијева двије области и то:

- успостављање и развој финансијског управљања и контроле и
- успостављање и развој система функционално независне интерне ревизије.

Постигнути резултати видљивији су у подручју интерне ревизије него у подручју финансијског управљања и контроле, будући да је развој јавне интерне финансијске контроле започео развојем интерне ревизије.

Активности ЦХЈ МФиТ БиХ од оснивања до данас резултирале су изградњом законодавног и институционалног оквира као основног предуслова за системски развој јавних интерних финансијских контрола, уз спровођење анализа и пилот обука за циљане групе корисника кориштењем подршке консултаната и реализацијом пројеката који су финансирани од стране ЕУ. И поред остварених резултата, проблеми и потешкоће на које се наилази у практичној имплементацији, а који су идентификовани и презентовани у годишњим консолидованим извјештајима интерне ревизије и финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ, показују да интеграција система интерних финансијских контрола у процесе управљања подразумијева додатне напоре како ЦХЈ МФиТ БиХ, тако и управљачких структура у свим институцијама БиХ.

У превазилажењу уочених потешкоћа постоји значајна подршка од стране Савјета министара БиХ и Парламентарне скупштине БиХ. Савјет министара БиХ усваја годишње консолидоване извјештаје о систему финансијског управљања и контроле и интерне ревизије са закључцима који су обавезујући за све институције БиХ. Оба дома

Парламентарне скупштине БиХ усвојили су годишњи консолидовани извјештај о систему финансијског управљања и контроле за 2015. годину. На овај начин дата је политичка подршка успостављању система јавних интерних финансијских контрола у институцијама БиХ.

1.3 Веза PIFC-а и других реформских процеса

1.3.1 Веза с реформом буџетског система

Систем интерних финансијских контрола развија се с циљем да се, између осталог, унаприједи управљање буџетским средствима, па је истовремено условљен и достигнутом степеном развоја буџетског система.

Законодавни оквир за реформу буџетског система уређен је у оквиру Закона о финансирању институција Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“, број 61/04 и 49/09, 42/12, 87/12 и 32/13). Закон о финансирању институција БиХ прописује процес израде буџета, надлежности и обавезе Министарства финансија и трезора БиХ и свих других институција БиХ и буџетски календар. У складу са Законом о финансирању институција БиХ, буџет се заснива на Документу оквирног буџета који обухвата период од три године. Подаци за Документ оквирног буџета институција БиХ припремају се користећи информациони систем BPMIS. Буџетски захтјев припрема се по економској и програмској класификацији, а усваја се по економској класификацији расхода. Програмска класификација прилаже се као додатна информација уз образложење буџета у процедури усвајања буџета институција БиХ. Програмска класификација још није успостављена у пракси. Недостатак примјене програмске класификације има за посљедицу изостанак подлоге за оцјену ефикасности и ефективности додјеле буџетских средстава.

Модерно буџетско размишљање јасно се креће према учинку с нагласком на излазне резултате и досљеднију и одрживу повезаност с политиком Савјета министара БиХ. Да би се то остварило, оперативна структура буџета мора се развијати према оној која је усмјерена на излазне резултате (за разлику од улазних резултата).

Прелазак на усвајање и извјештавање о буџету по програмском формату предмет је Стратегије реформе управљања јавним финансијама у институцијама БиХ, а за реализацију ће бити задужени Сектор за буџет, Сектор за трезорско пословање и Сектор за координацију међународне економске помоћи Министарства финансија и трезора БиХ.

У директној вези с реформом буџетског система су и Одлука о поступку средњорочног планирања, праћења и извјештавања у институцијама БиХ коју је донио Савјет министара БиХ („Службени гласник БиХ“, број: 62/14) и Упутство о методологији у поступку средњорочног планирања, праћења и извјештавања у институцијама БиХ („Службени гласник БиХ“, број: 44/15). Споменутом Одлуком прописује се поступак средњорочног планирања, праћења и извјештавања у институцијама БиХ. Циљеви доношења Одлуке су хармонизација и координација процеса планирања у Савјету министара БиХ и институцијама БиХ, оптимална алокација ресурса на приоритетне задатке и пројекте, као и унапређење процеса праћења програма и планова и извјештавања о реализацији. Средњорочни програм рада Савјета министара БиХ јесте основа за припрему Документа оквирног буџета институција БиХ. Документи који су

результат стратешког планирања, буџетирања и програмског планирања утичу једни на друге и морају бити координисани, при чему стратешки плански документи пружају информације на вишем нивоу, док буџетирање и програмска планска документација садрже више детаља. Средњорочно планирање омогућава институцијама БиХ активно учешће у дефинисању циљева и одређивању приоритета у раној фази буџетског процеса, тј. прије него што Савјет министара БиХ утврди горње границе потрошње у Документу оквирног буџета институција БиХ. Средњорочни план рада институција БиХ заснива се на Средњорочном програму рада Савјета министара БиХ. Средњорочни план рада институција БиХ припрема се сваке године за наредне три године, а спроводи се путем годишњих програма рада институција. Техничка подршка за дефинисање и праћење реализације програма и пројеката Средњорочног плана рада је информациони систем PIMIS.

Циљ је онемогућити одвојеност стратешког планирања од процеса планирања и припреме буџета. Код доношења средњорочних планова и дефинисања циљева неопходно је омогућити повезаност циљева с буџетским средствима.

Развој јавне интерне финансијске контроле и развој буџетског система у директној су вези. Могућности за развој система интерних финансијских контрола сужене су у традиционално оријентисаном буџетском систему. У таквим условима главни фокус управљања буџетским средствима јесте обезбиједити да је реализација буџета у складу с висином и врстом планираних средстава и да се пословање одвија у складу са законима и прописима. Финансијска средства повезују се с оним што ће се набављати (улазни елементи) нпр. колико ће новца бити потрошено на плате, возила, опрему и слично, али без образложења како ће свака од ових ставки утицати на остварење постављених циљева. То не значи да у таквом систему нису постављени и циљеви пословања, међутим, проблем је у томе што је планирање пословања одвојено од процеса планирања и припреме буџета, односно недостаје повезивање циљева и буџетских средстава потребних за њихову реализацију, како у фази планирања тако и у фази реализације.

У тако постављеном буџетском систему нагласак је на контроли инпута што се одражава и на поимање ризика у пословању, на развијеност контролних механизма, развој информационих и комуникационих система, те активности интерне ревизије. Ризици се перципирају у смислу има ли или нема довољно финансијских средстава за активности, контролни механизми првенствено су у функцији обезбјеђења да реализација не премашује одобрена финансијска средства, финансијско извјештавање је у функцији праћења реализације у односу на план, те указивања на одступања, а интерна ревизија своје активности примарно усмјерава у ревизије усклађености пословања са законима и прописима. У тако постављеном буџетском систему, системи интерних финансијских контрола треба да буду развијени до те мјере да обезбиједе поштивање законитости и правилности у пословању и кориштењу буџетских ресурса да би се обезбиједила фискална дисциплина.

Програмски буџет уведен је у институције БиХ измјенама Закона о финансирању институција БиХ 2009. године.

Програмски буџет подразумијева груписање сличних активности или услуга које обавља институција БиХ у одређеном временском року како би остварила своје стратешке циљеве. Програмско планирање кључна је веза између средњорочног планирања и буџетског планирања.

За разлику од линијски оријентисаног буџетског система, **програмски буџетски систем усмјерен је на резултате** и пред руководиоце институција поставља другачије захтјеве, а то је реализација постављених циљева и очекиваних резултата за уложена буџетска средства. Савремени приступ буџетском систему повезује издатке с оним што се жели постићи. Он даје одговор на питање колико новца ће бити утрошено на сваки од излазних резултата.

Да би се то остварило, оперативна структура буџета мора да се развија према оној која је усмјерена на излазне, а не на улазне резултате. Такав приступ буџетском систему ствара предуслове за цјеловит развој система интерних финансијских контрола, јер се уз законитост и правилност захтијева и постизање економичности, ефикасности и ефективности у кориштењу буџетских средстава.

Информациони систем за управљање јавним финансијама (ISFU) интегрише систем трезорског и буџетског пословања. ISFU обезбјеђује евидентирање свих порезних и непорезних прихода, осталих врста прихода и извора финансирања институција БиХ. Са становишта буџетског пословања, ISFU се користи за контролу буџета у складу с одобреним алокацијама, економском класификацијом и динамиком буџетирања. С друге стране, праћење извршења буџета у надлежности је Сектора за трезорско пословање МФиТ БиХ.

ISFU омогућава праћење извршења буџета по организационој, економској, програмској, пројектној, фондовској, функционалној и субаналитичкој класификацији.

Информациони системи BPMIS и PIMIS нису међусобно интегрисани и нису интегрисани са ISFU. С обзиром на значај планског приступа пословању потребно је размотрити могућност интегрисања наведених информационих система.

Будући да информациони системи BPMIS и PIMIS представљају техничку подршку институцијама БиХ у процесу средњорочног планирања и припреми елеманата за Документ оквирног буџета као и буџетских захтјева за сљедећу фискалну годину било би корисно направити везу између ова два система.

Средњорочни план рада институције, који се евидентира у PIMIS, јесте основа за израду ДОБ-а и годишњег захтјева за буџет који се припремају у информационом систему BPMIS. Повезивањем ова два информациона система омогућило би се стварање везе из програма из програмског буџета с програмима у средњорочном плану. Такођер, обезбиједило би повезивање циљева с буџетским ограничењима.

Аналізу стања информационих подсистема BPMIS и PIMIS и пројекат израде интегралног информационог система реализоваће МФиТ БиХ у наредном периоду, како је и планирано у буџету за 2017. годину.

1.3.2 Веза с увођењем буџетске инспекције у институцијама БиХ

Министарство финансија и трезора БиХ планира успостављање функције буџетске инспекције, као једног од стубова Стратегије унапређења управљања јавним финансијама у институцијама БиХ у наредном периоду.

Успостављање буџетске инспекције подразумева провођење процедура измјена и допуна Закона о финансирању институција Босне и Херцеговине ради успостављања посебног организационог дијела којем би се додијелиле надлежности буџетске инспекције. Успостављање буџетске инспекције у оквиру Министарства финансија и трезора БиХ засниваће се на општим одредбама о инспекторатима, прописаним Законом о управи. Буџетска инспекција имаће надлежност спровођења инспекцијског надзора над извршавањем Закона о финансирању институција БиХ, те осталих прописа којима

се регулише законито трошење буџетских средстава, као што је вршење надзора над примјеном прописа о платама и другим примањима запослених у институцијама БиХ. Према препорукама SIGMA-е, изузетно је важно да се функција инспекције (без обзира на то како се она зове – буџетска, финансијска ...) јасно раздвоји од функција интерне ревизије и финансијског управљања и контроле, односно од PIFC система, како би се избјегло било какво поистовјећивање ова два система.

Наиме, јасно је да било која инспекција, по природи ствари, подразумијева спровођење неког поступка утврђивања законитости (било кривичног или прекршајног) поступања одговорног лица, за које постоји индикација или пријава неке странке и да инспекција, такођер, подразумијева јасно законско регулисање овлашћетња и правила поступка за лица која спроводе такве поступке. Суштински, једна од основних одредница инспекције је да мора постојати независност од управљачке структуре буџетског корисника- институције БиХ.

Постојеће законодавство које регулише област интерне ревизије и финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ, уз стварање законодавног оквира за успостављање и функционисање буџетске инспекције, представљаће оквир у којем ће се јасно разлучити надлежности и одговорности функције интерне ревизије и функције буџетске инспекције у складу с добрим праксама у Босни и Херцеговини, окружењу и Европској унији.

Садашње стање у области регулисања рада инспекције у вези с административним прекршајима у области финансија је такво да у законима постоје прописане прекршајне санкције, али не постоји регулатива која прописује како се спроводе поступци, доносе рјешења о отклањању утврђених неправилности и коначно подношење прекршајних налога надлежним судовима за прекршаје.

Такође, изузетно је важно да се обезбиједи и јасан модел поступања по пријавама о неправилностима и потенцијалним злоупотребама у вези са законодавством којим се регулише унапређење превенције у борби против корупције, а која је, према упоредним искуствима, најчешће везана за финансијске злоупотребе. Једноставно речено, мора постојати систем провјере пријава о потенцијалним неправилностима који се заснива на спровођењу поступка од стране овлашћеног лица (инспектора) који је назависан у поступку и који поступа на основу јасног законодавног оквира.

Увођење буџетске инспекције представља важну надоградњу у систему управљања неправилностима, међутим важно је јасно разликовати њену улогу и функцију у односу на финансијско управљање и контролу и улогу интерне ревизије, као и чињеницу да нити једна од ових функција не замјењује нити искључује једна другу. Интерне контроле и интерна ревизија првенствено су у функцији превентиве у смислу спречавања неправилности у пословању.

Интерне контроле јесу и остају у надлежности руководиоца који су одговорни за њихово успостављање, развој и функционисање у циљу управљања ризицима и повећања вјеројатноће да ће се остварити постављени циљеви, а управљање буџетским средствима провести у складу са законима, економично, ефикасно и ефективно.

Улога интерне ревизије јесте да на основу процјене ризика одреди подручја у оквиру којих ће процијенити примјену и дјелотворност система интерних контрола и давање препорука руководству за њихово унапређење с циљем да се неправилности и пропусти не догађају, односно да се њихова појава сведе на минимум.

Буџетска инспекција представља накнадне, ех-пост активности које се обављају на основу пријава, захтјева или притужби ради утврђивања конкретне повреде прописа, а

које имају за посљедицу подузимање одговарајућих казних мјера, односно подношење пријаве за покретање прекршајних и кривичних поступака.

Будући да су све три функције (интерне контроле, интерна ревизија, инспекција) у фази развоја, биће важно осигурати исправно разумијевање њихове улоге и доприноса у унапређењу финансијског управљања и контроле.

Успостављањем буџетске инспекције у оквиру Министарства финансија и трезора БиХ створиле би се претпоставке за отклањања празнина и недоречености у постојећим законским прописима у којима постоје предвиђене прекршајне санкције, али у којима није дефинисан оквир за спровођење административних поступака који би били усклађени са постојећим правним оквиром. Наиме, није могуће спровести адекватан поступак по пријавама о неправилностима које су везане за кориштење буџетских средстава ако не постоји законски утврђена надлежност за спровођење поступка и унапријед јасно одређене процедуре за примјену законом утврђених санкција.

1.3.3 Веза с реформом јавне управе

Системи интерних финансијских контрола развијају се с крајњим циљем да допринесу развоју економичније, ефикасније, одговорније и транспарентније јавне управе. Будући да су то уједно и циљеви реформе државне управе који се реализују према Ревидираном Акционом плану 1, који је Савјет министара БиХ усвојио 2011. године, мјере садржане у наведеном документу и њихова реализација компатибилне су с мјерама развоја система интерних финансијских контрола.

Ревидирани Акциони план 1 подијељен је на шест реформских области:

- Стратешко планирање, координација и израда политика,
- Јавне финансије,
- Управљање људским потенцијалима,
- Управни поступци и управне услуге,
- Институционална комуникација,
- Е-Управа

Главни циљ стратешког планирања је унапређење планирања у институцијама БиХ и Савјету министара БиХ. Стратешко планирање у институцијама БиХ мора да буде повезано са стратешким планирањем Савјета министара БиХ. Развој стратешког планирања је у директној вези с развојем контролног окружења. С друге стране, стратешко планирање је основа за развој управљања ризицима, јер је процес управљања ризиком интегрисан у планске активности институције. Мјере усмјерене на унапређење процеса доношења регулативе, укључујући обавезу процјене учинака прописа/јавних политика, могу се посматрати као мјере усмјерене на јачање контролних активности, нарочито у сфери претходних (ex-ante) контрола.

Мјере у области управљања јавним финансијама као што су развој програмског планирања, јачање капацитета Министарства финансија трезора БиХ, развој рачуноводствених система, система јавних набавки и ефикасније управљање јавним дугом доприносе развоју контролног окружења, контролних активности, извјештавања, постизању веће учинковитости контрола и слично.

Мјере усмјерене на развој управљања људским потенцијалима директно доприносе развоју контролног окружења у институцијама БиХ. Поред тога, развој управљања људским ресурсима захтијева афирмацију етичких кодекса државних службеника уз

отклањање ризика појаве сукоба интереса, па самим тим доприноси развоју контролног окружења.

Реформа област иуправних поступака и управних услуга захтијева поједностављивање поступака, побољшање квалитета услуга, надзор и извршење и јачање капацитета, те је у директној вези с контролним окружењем, контролним активностима и праћењем и проценом система у институцијама БиХ.

Унапређење институционалне комуникације, као и мјере усмјерене на информатизацију процеса и система у институцијама БиХ директно доприносе изградњи система интерних финансијских контрола у области информација и комуникација, те праћења и процене.

Реформска област е-управе повезана је са свим областима реформе јавне управе, те директно доприноси развоју цјелокупног система финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ.

Укратко, мјере које се спроводе у склопу реформе јавне управе директно доприносе развоју цјелокупног контролног окружења за развој PIFC-а као и његових осталих компоненти, а PIFC са своје стране има потенцијал да потакне и подржи реформска настојања у повезаним областима.

2. Постојеће стање

2.1 Финансијско управљање и контрола – садашње стање

2.1.1. Законодавни оквир

Основни закон који уређује успостављање и развој финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ је Закон о финансирању институција БиХ. Овим законом постављени су принципи, стандарди, методолошки оквир и основна правила за финансијско управљање и контролу у институцијама БиХ. У складу са Законом о финансирању институција БиХ финансијско управљање и контрола је свеобухватан систем политика, процедура и активности које успоставља и за које је одговоран руководиоца институције.

С обзиром на то да финансијско управљање и контрола у себи интегрише бројна подручја, као што су: управљање људским ресурсима, етичка питања, организација, јавне набавке, односи између повезаних институција и др., која се детаљније уређују другим законима и подзаконским актима, упутствима, смјерницама и слично, регулатива која уређује финансијско управљање и контролу много је опсежнија од основног прописа.

Законом о финансирању институција БиХ уређени су планирање, израда и доношење буџета за једну годину и пројекције за сљедеће двије године, извршење буџета на нивоу државе, буџетско рачуноводство и извјештавање, управљање буџетским средствима, имовином државе и вањским дугом, сврха, циљеви и област примјене финансијског управљања и контроле и успостављање система финансијског управљања и контроле, компоненте финансијског управљања и контроле, одговорност руководиоца институције за успостављање и функционисање финансијског управљања и контроле, надлежности Централне хармонизацијске јединице МФиТ БиХ и Координационог одбора централних јединица за хармонизацију у области финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ и предузимање радњи

против неправилности и превара. Правила и поступци у вези с планирањем и извршавањем буџета, рачуноводством и финансијским извјештавањем, примјеном фискалне одговорности и спровођењем буџетског надзора детаљније су разрађени у подзаконским актима Министарства финансија и трезора БиХ кроз приручнике и инструкције.

Закон о финансирању институција БиХ увео је обавезу руководиоцу институције да уз годишњи извјештај о извршењу буџета доставља Изјаву о одговорности за остваривање циљева институције. Изјавом руководилац институције потврђује да је током фискалне године обезбиједио: намјенско, сврсисходно и законито кориштење средстава одобрених буџетом институције за остваривање утврђених циљева, те економично, ефикасно и ефективно функционисање система финансијског управљања и контроле у институцији. Закон о финансирању институција БиХ обавезује руководиоце институција на успостављање одговарајућег ефикасног и ефективног система финансијског управљања и контроле за израду интерних прописа о финансијском управљању и контроли и за успостављање система финансијског управљања и контроле у свим организационим јединицама у оквиру институције, те у односу на све програме и процесе које извршава институција.

Законодавни оквир за успостављање и развој финансијског управљања и контроле заокружен је доношењем подзаконских аката који регулишу ову област.

У складу са својим надлежностима ЦХЈ МФиТ БиХ донијела је подзаконске акте који представљају обавезне полазне тачке и подлогу институцијама за успостављање и развој финансијског управљања и контроле и то:

- **Стандарде интерне контроле у институцијама Босне и Херцеговине** („Службени гласник БиХ“ број: 61/14) који се заснивају на Закону о финансирању институција БиХ, Смјерницама за интерну контролу у јавном сектору Међународне организације врховних ревизорских институција (INTOSAI) и Стандардима интерне контроле Европске комисије и обавезна су основа институцијама при изради подзаконског оквира ради остваривања њихових циљева и стварања услова за етички уређено, економично, ефикасно и ефективно пословање.
- **Приручник за финансијско управљање и контролу у институцијама БиХ** („Службени гласник БиХ“ број: 98/14) представља даљу разраду и подлогу за лакшу примјену Стандарда интерне контроле у институцијама БиХ. У Приручнику су дате смјерница за постојање адекватних интерних контрола у институцији, те дефинисане одговорности за ефикасно управљање буџетским средствима и средствима Европске уније и других међународних институција.
- **Смјернице за спровођење процеса управљања ризицима у институцијама БиХ** („Службени гласник Босне и Херцеговине“, број: 29/15) које представљају детаљну разраду методологије, процјене и управљања ризицима. Циљ Смјерница за спровођење процеса управљања ризицима у институцијама БиХ јесте уједначити праксу управљања ризицима и поставити оквир унутар којег ће свака институција уградити и развијати управљање ризицима прилагођено својим специфичностима.
- **Правилник о годишњем извјештавању о систему финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ** („Службени гласник БиХ“, број: 77/15) којим се уређује успостављање јединствене методологије поступака и рокова

извјештавања о финансијском управљању и контроли у институцијама БиХ с циљем провјере степена успостављања и квалитета финансијског управљања и контроле. Правилником су прописани рокови сачињавања Годишњег извјештаја о систему финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ и консолидованог извјештаја о систему финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ.

- **Одлуку о објављивању форме и садржаја годишњег извјештаја о систему финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ за 2015. годину** којом је прописана форма и садржај Годишњег извјештаја о систему финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ за 2015. годину са Упутством за израду годишњег извјештаја.

Доношењем ових аката створена је чврста законска подлога за свеобухватни развој финансијског управљања и контроле, заснован на стандардима интерних контрола, као и снажнија основа за развој средњорочног планирања и његове интеграције с буџетским циклусом.

2.1.2. Институционална структура за имплементацију финансијског управљања и контроле

Организациону структуру за имплементацију финансијског управљања и контроле потребно је сагледати с два нивоа: с нивоа ЦХЈ МФиТ БиХ, као координатора развоја цијелог система финансијског управљања и контроле, и с нивоа институција БиХ које имају крајњу одговорност за успостављање и функционисање система интерних финансијских контрола. Важно је споменути и потребу сарадње с великим бројем учесника како би се обезбиједила усклађеност развоја финансијског управљања и контроле с развојем буџетског система, с развојем јавне управе, једнообразност у приступу развоју система финансијског управљања и контрола за средства из свих извора.

а) Централна хармонизацијска јединица Министарства финансија и трезора БиХ у области финансијског управљања и контроле

Централна хармонизацијска јединица Министарства финансија и трезора БиХ има надлежност за координацију и хармонизацију система финансијског управљања и контроле у институцијама Босне и Херцеговине. У складу са Законом о финансирању институција БиХ надлежности ЦХЈ МФиТ БиХ у области финансијског управљања и контроле су:

- припрема и ажурирање стратешких документа и смјерница из области финансијског управљања и контроле у складу с међународно прихваћеним стандардима, стандардима интерне контроле, праксама и прописима у Европској унији;
- припрема закона и подзаконских аката из области финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ;
- дефинисање садржаја програма обуке и координација програма обуке из области финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ;

- процјена система финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ;
- вршење анализа и предлагање оперативних рјешења којима се унапређује финансијско управљање и контрола у институцијама БиХ;
- прописивање форме годишњег извјештаја, поступака и рокова извјештавања о финансијском управљању и контроли институција БиХ;
- праћење примјене прописа из области финансијског управљања и контроле на основу годишњих извјештаја о финансијском управљању и контроли које институције БиХ достављају Централној хармонизацијској јединици Министарства финансија и трезора БиХ;
- израда консолидованог годишњег извјештаја о систему финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ;
- учешће у раду Координационог одбора централних јединица за хармонизацију у складу с одредбама овог закона и Закона о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине

б) Институције БиХ

Управљачка одговорност

Кључне особе задужене за успостављање и развој система финансијског управљања и контрола јесу руководиоци, што укључује првенствено руководиоца институција БиХ, али и све руководиоце унутрашњих организационих јединица у институцијама БиХ у оквиру њихових овлаштења.

Постојећа законска регулатива јасно одређује одговорност руководиоца институција БиХ у погледу управљања буџетским средствима и успостављања система интерних контрола. Руководилац институције одговоран је за успостављање, развој и провођење финансијског управљања и контроле, за израду интерних прописа о финансијском управљању и контроли, за успостављање система финансијског управљања и контроле у свим организационим јединицама у оквиру институције, те у односу на све програме и процесе које извршава институција и за израду и достављање годишњег извјештаја о финансијском управљању и контроли ЦХЈ МФИТ БиХ на начин и у роковима утврђеним подзаконским актима.

Руководилац институције може да пренесе овлаштења и одговорности на неког другог у институцији, али то не искључује његову крајњу одговорност за законито функционисање институције. Истовремено, крајња одговорност руководиоца институције не ослобађа одговорности остале руководиоце у дијеловима пословних процеса за које су они надлежни. Међутим, у пракси није довољно развијена децентрализација, односно пренос овлаштења и одговорности унутар организационих структура институција БиХ у смислу јасно дефинисаних овлаштења и одговорности руководства на нижим нивоима за реализацију циљева и за управљање буџетским средствима.

Овлаштења за управљање буџетским средствима најчешће су централизоване на највишим нивоима управљања, што у пракси резултира тиме да налоге за плаћање, одобравање рачуна и слично потписују министри и/или замјеници министара.

Недовољна децентрализација овлаштења и одговорности институција БиХ резултира неразвијеном одговорношћу руководства на нижим нивоима за финансијске учинке њихових одлука и поступака. Руководство на нижим организационим нивоима (ниво сектора/служби) недовољно је укључено у процесе планирања и израде буџета,

односно финансијског плана. Руководиоци се ослањају на контроле које се спроводе у финансијским службама и/или на чињеницу да ће се налози у коначници одобрити или оспорити на највишем управљачком нивоу, а да притом не знају поуздано нити којим средствима располажу, нити које циљеве треба да реализују и отуђују се од контролних поступака.

У оваквој ситуацији пријети ризик да се и нови инструменти који се уводе у циљу развоја управљачке одговорности, као што су Изјава о одговорности за остваривање циљева, програмско планирање, средњорочно планирање, израда годишњег извјештаја о систему финансијског управљања и контроле и слично, перципирају само као додатни послови финансијских служби, а не као инструменти путем којих се руководство треба активно укључити у процесе планирања и извршавања буџета, на начин да активности за које су надлежни ставе у функцију реализације циљева, вежу с буџетским средствима, те преузму одговорност за то како се управља буџетским средствима и шта се тим средствима постиже.

У циљу развоја управљачке одговорности биће потребно подизати свијест руководства о важности и предностима децентрализације овлаштења и одговорности, моделима за практичну имплементацију кроз издавање упутстава и смјерница за примјену управљачке одговорности, те организацију семинара и радионица за руководиоце. ЦХЈ МФиТ БиХ донијеће Смјернице за управљачку одговорност којима ће се објаснити појам управљачке одговорности, веза између управљачке одговорности и финансијског управљања и контроле и мјере за развој управљачке одговорности у институцији.

Такођер, у првој фази, која почиње 2017. године, потребно је јачати одговорност руководства за законитост и правилност у управљању буџетским средствима. С тиме у вези, биће потребно донијети интерне процедуре којима ће се јасније уредити овлаштења и одговорности, те контролни поступци у кључним процесима као што су: процеси планирања, извршавања буџета, рачуноводства, јавне набавке и извјештавања. У другој фази, која почиње 2018. године, потребно је стварати предуслове за развој управљачке одговорности не само за законитост и правилност, већ и за циљеве и резултате који се постижу уложеним буџетским средствима.

У такве предуслове убрајају се квалитетни средњорочни планови, конкретни циљеви утврђени у програмима који су везани за буџетска средства, управљачки и информациони системи, односно развој буџетског система према буџету усмјереном на циљеве и резултате.

Улога организационих јединица за финансије

Организационе јединице за финансије у институцијама БиХ примарно имају контролну и административну функцију. Организационо се успостављају од самосталног извршиоца до сектора што је условљено величином институције и сложености пословања. Често су организоване као сектори, али је функција за финансије у великом броју случајева тек дио шире организационе јединице која обично обухвата опште и правне послове.

Организационе јединице за финансије имају информације о расположивости буџетских средстава и обављају контролу финансијске документације што, поред формалних контрола, често захтијева и спровођење суштинских контрола за које би примарно требало да буде задужено руководство. У организационим јединицама за финансије воде се књиговодствене евиденције и припремају законом прописани финансијски извјештаји, те други извјештаји по потреби, најчешће на захтјев руководиоца институције. Велики дио времена троши се на ручне евиденције и обраду података,

што ограничава спровођење детаљнијих анализа у фази планирања и извршавања буџета, те израду интерних процедура које би јасније уредиле овлаштења, одговорности и контролне поступке у буџетским процесима.

Недостатак детаљнијих анализа у фази планирања и извршавања буџета, као и детаљније разрађених правила, умањује и могућности организационих јединица за финансије да адекватно утичу на то да се финансијски ефекти свеобухватно узимају у обзир код доношења и спровођења одлука.

Развој финансијског управљања и контроле на начин да се нагласак ставља на одговорност руководиоца институције за остварене резултате и утрошена буџетска средства дефинитивно утиче на промјену улоге организационих јединица за финансије из административне у улогу координатора развоја финансијског управљања и контроле.

Организационе јединице за финансије треба да преузму активну улогу у развоју финансијског управљања и контроле и пруже адекватну подршку руководиоцима других организационих јединица. Таква подршка огледа се у давању савјета, приједлога и рјешења како обликовати системе контрола што ће помоћи руководиоцима у преузимању одговорности за управљање буџетским средствима. Како би организационе јединице за финансије преузеле савјетодавну улогу, морају имати подршку руководиоца свих нивоа управљања у институцији.

Када се говори о институционалној структури за имплементацију финансијског управљања и контроле, треба узети у обзир да међусобна повезаност институција такође утиче на развој финансијског управљања и контроле. Притом се мисли на повезаност која произлази из оснивачких односа, консолидације буџета, односно финансијских планова и финансијских извјештаја, те повезаности у остваривању стратешких циљева институција. Наведена повезаност захтијева координисан приступ развоју финансијског управљања између повезаних институција.

с) Координациона улога ЦХЈ МФИТ БиХ и сарадња с кључним учесницима у развоју система финансијског управљања и интерних контрола у институцијама БиХ

ЦХЈ МФИТ БиХ задужена је за координацију успостављања и развоја интерних финансијских контрола у институцијама БиХ. Координација укључује сарадњу с великим бројем учесника како би се обезбиједио усклађен развој финансијског управљања и контроле с развојем у буџетском систему, с развојем јавне управе, једнообразан приступ у развоју система финансијског управљања и контрола за средства из свих извора.

Посебно је значајна сарадња ЦХЈ МФИТ БиХ с Министарством финансија и трезора БиХ, прије свега са Сектором за буџет и Сектором за трезорско пословање зато што је развој финансијског управљања и контроле првенствено условљен развојем буџетског система. Развојем буџетског система, који је усмјерен на остварење циљева, дугорочно планирање и повезивање циљева с буџетским средствима, развој показатеља учинка и управљање ризицима, стварају се предуслови за цјеловит развој система финансијског управљања и контроле у складу са Стандардима интерне контроле у институцијама БиХ. Подзаконски акти које доноси ЦХЈ МФИТ БиХ треба да буду усклађени са степеном развоја буџетског система и требају се ажурирати у складу с унапређењем буџетског система. Интеграција рачуноводствених система институција у систем трезора важно је

унапређење система финансијског управљања и контроле због увођења системске буџетске контроле и транспарентности у стварању обавеза, планирања потрошње, рационалнијег управљања приходима и расходима, као и ефикасности у управљању ликвидношћу и изради пројекција новчаних токова државног буџета. Развој трезорског система доприноси ефикаснијем и намјенском трошењу средстава путем информационог система финансијског управљања (ISFU) који обезбјеђује квалитетније контроле трошења средстава намијењених институцијама.

Сарадња ЦХЈ МФИТ БиХ и Савјета министара БиХ значајна је зато што су надлежности Савјета министара важни елементи за развој финансијског управљања и контроле. Савјет министара БиХ, доносећи акте из своје надлежности којима регулише организациону структуру институција, односе између институција, начин оснивања и рада институција, годишње планирање и слично, директно подржава развој финансијског управљања и контроле (ФУК). С друге стране, ЦХЈ МФИТ БиХ подносећи Консолидовани извјештај о систему финансијског управљања и контроле информисао Савјет министара БиХ о стању у области финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ и предлаже мјере за унапређења.

Сарадња ЦХЈ МФИТ БиХ с Канцеларијом за ревизију институција БиХ има за циљ размјену информација о правцу развоја система финансијског управљања и контроле, те размјену информација о резултатима процјене квалитета система финансијског управљања и контроле коју спроводе и ЦХЈ МФИТ БиХ и Канцеларија за ревизију институција БиХ путем својих извјештаја.

Канцеларија координатора за реформу јавне управе усмјерава и прати реформу јавне управе како би њена унапријеђена организациона структура, уз примјену најбоље европске праксе, била способна да спроведе цијели процес еуроинтеграција БиХ и постане дијелом европског административног простора. Спровођење реформе засновано је на Стратегији реформе јавне управе, документу који садржи смјернице за јачање општих управних капацитета у шест реформских области међу којима је и реформа јавних финансија.

Због повезаности свих реформских области јавне управе са системом јавне интерне финансијске контроле неопходно је развити бољу сарадњу између ЦХЈ МФИТ БиХ и Канцеларије координатора за реформу јавне управе у БиХ. Потребно је да Министарство финансија и трезора БиХ, директно или преко ЦХЈ МФИТ БиХ, учествује с Канцеларијом координатора за реформу јавне управе у БиХ у изради акционих планова и предлагању пројеката како би се комплетан систем PIFC-а имплементирао у институцијама БиХ кроз наведене реформске области.

2.1.3 Процјена стања система финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ

ЦХЈ МФИТ БиХ сачинила је први консолидовани извјештај о систему финансијског управљања и контроле за 2015. годину и доставила га Савјету министара БиХ. У складу са Законом о финансирању институција БиХ и Правилником о годишњем извјештавању о систему финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ, Годишњи консолидовани извјештај припрема се на основу унапријед дефинисаних подлога од стране ЦХЈ МФИТ БиХ, а које укључују одговарајуће упитнике, обрасце и упутства, како би се могао направити пресјек стања у овој области за све институције које су законски обавезне успоставити и развијати систем финансијског управљања и контроле.

На основу самопроцјене коју су институције извршиле кроз годишње извјештаје о систему финансијског управљања и контроле ЦХЈ МФиТ БиХ је извршила контролу система финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ за 2015. годину.

Годишњи извјештај о систему финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ доставиле су 63 од укупно 74 институције. Велики број институција извјештај није доставио у прописаном року што је отежало благовремену израду Консолидованог извјештаја о систему финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ. Извјештаји појединих институција нису комплетни што је такође утицало на реалну процјену стања система финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ.

Из наведеног се може закључити да институције БиХ нису у потпуности схватиле обавезу и значај успостављања и развоја система финансијског управљања и контроле, да нису испоштовале закључке Савјета министара БиХ са 8. сједнице одржане 21.05.2015. године када је размотрен и усвојен Годишњи извјештај о увођењу система финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ за 2014. годину.

Анализом достављених годишњих извјештаја о систему финансијског управљања и контроле за 2015. годину у погледу реализованих активности за успостављање и развој финансијског управљања и контроле, у даљем тексту је дат преглед постојећег стања по COSO компонентама.

Контролно окружење

Контролно окружење у институцијама БиХ, као прва компонента финансијског управљања и контроле, није у потпуности успостављено у складу са захтјевима постављеним Стандардима за интерну контролу у институцијама БиХ. Плански приступ пословању, као кључни показатељ развоја контролног окружења, још није у потпуности имплементиран у свим институцијама. Један број институција није усвојио средњорочни програм рада, није обезбиједио надзор над провођењем средњорочног плана и повезаност циљева утврђених буџетским програмом с циљевима средњорочног плана. С обзиром на то да је средњорочно планирање у институцијама БиХ уведено 2014. године на основу Одлуке о поступку средњорочног планирања, праћења и извјештавања у институцијама, потребно је обезбиједити додатне едукације које ће се односити на методологију о поступку средњорочног планирања, о обавези и одговорности свих учесника у процесу средњорочног планирања и начину повезивања циљева буџетских програма са средњорочним циљевима.

У Приручнику за финансијско управљање и контролу у институцијама БиХ дата је препорука да руководица институције може именовати лице задужено за финансијско управљање и контролу у институцији. У том смислу за лице надлежно за финансијско управљање и контролу могу се именовати: помоћници министра за финансије, секретари министарстава, помоћници директора за финансијске послове или друга лица које именује руководица институције а која посједују стручне способности и компетенције за обављање тих послова. На основу података из годишњих извјештаја о систему финансијског управљања и контроле за 2015. годину, већина институција БиХ није именовала особу задужену за финансијско управљање и контролу, а у институцијама које су именовале особу задужену за финансијско управљање и контролу то су најчешће особе које раде у организационим јединицама за финансије.

Сматрамо да институције БиХ нису именовале лица задужена за финансијско управљање и контролу због недовољног разумијевања своје улоге у успостављању и развоју система финансијског управљања и контроле.

Лице задужено за финансијско управљање и контролу задужено је за координацију сљедећих активности на нивоу институције:

- праћење и оцјењивање цјелокупног система интерне контроле,
- координисање развоја и спровођења интерне контроле,
- праћење утврђених недостатака и потребних корективних радњи,
- обезбјеђињ да су сви запослени упознати с процедурама и политикама, те да добијају одговарајућу обуку из области интерних контрола и
- извјештавање према захтјевима интерних и вањских корисника.

Управљање ризицима

На основу резултата добијених из годишњих извјештаја о систему финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ за 2015. годину, може се закључити да је мали број институција предузео кораке за процес управљања ризицима у складу са Смјерницама за спровођење процеса управљања ризицима у институцијама БиХ. Само 29 институција од укупног броја институција које су доставиле извјештај извршило је процјену ризика, а 22 институције извршиле су процјену утицаја и вјероватноће настанка ризика. У 6 институција је у овом извјештајном периоду извршено документовање ризика, односно формирање регистра ризика. Систем извјештавања за праћење најзначајнијих ризика постоји код 8 институција, а особа задужена за координацију активности у успостављању процеса управљања ризицима именована је у 9 институција. Стратегију управљања ризицима имају само 4 институције.

Како би управљање ризиком испунило своју сврху, потребно је повезати и ускладити циљеве из средњорочних планова институција са циљевима из годишњих планова рада (програма) организационих јединица.

Показатељи успјешности успостављеног система управљања ризицима су:

- именовање особе за координацију активности у процесу управљања ризицима,
- идентификовање ризика и процјена вјероватноће настанка и утицаја ризика,
- документовање података о ризицима у Регистар ризика,
- извјештавање о најзначајнијим ризицима.

Контролне активности

Када се говори о постојању интерних процедура као виду примјене контролних активности, велики број институција има интерне процедуре којима су уређени кључни пословни процеси као што су: процес израде и извршења буџета, процес јавних набавки, евидентирања пословних догађаја и трансакција и управљања имовином. Најзначајнији дио контролних активности заснива се на интерним процедурама које су усмјерене на то да су средства за плаћање осигурана у буџету и на законитост и правилност. Потребно је да интерне процедуре буду бројније, разноврсније и да се редовно ажурирају.

Интерне процедуре нису успостављене у довољној мјери када је ријеч о поступку средњорочног планирања, процесу наплате властитих прихода или поврату неоправдано утрошених или погрешно уплаћених средстава. Начело раздвајања дужности примјењује се у 49 институција, али није довољно заступљено у области информационих система. Документација омогућава праћење свих трансакција код већине институција. Заштита имовине или ресурса регулисана је интерним процедурама у 61 институцији у свим сегментима, осим у подручју заштите информационих система.

Неопходно је интерним процедурама уредити ову област како би се спријечиле неовлаштене измјене у постојећим софтверима, спријечио губитак и разоткривање података или неовлаштен физички приступ имовини. Накнадне контроле намјенске потрошње додијељених и исплаћених буџетских средстава нису довољно заступљене. Кључни послови процеси треба да буду уређени интерним процедурама којима се јасно уређују правила поступања, дефинишу учесници, њихова овлаштења и одговорности, контролни поступци, прописани формулари, обрасци и друга слична питања која је потребно регулисати. Обим контрола треба бити пропорционалан идентификованим ризицима, утицају привременог или трајног губитка имовине или неовлаштеност кориштења или отуђења.

Информације и комуникације

Захтјеви постављени стандардима који се односе на информације и комуникације као компоненту система финансијског управљања и контроле нису у довољној мјери испуњени у институцијама. Само 17 институција израдило је мапу пословних процеса. Пословни системи у знатној мјери подржани су ИТ системима, али нису у довољној мјери међусобно интегрисани.

Руководиоци институција углавном располажу благовременим информацијама које се односе на кључне чињенице за праћење и оцјену пословања институције. Систем информација и комуникација са одговарајућим, благовременим и тачним информацијама кључни је елемент у процесу одлучивања.

Праћење и процјена

Праћење и процјена система финансијског управљања и контрола спроводи се путем активности: сталног праћења, самопроцјене, интерне ревизије и екстерне ревизије. Увидом у достављене годишње извјештаје о систему финансијског управљања и контроле институција за 2015. годину може се закључити да је у 22 институције успостављен систем извјештавања о функционисању система финансијског управљања и контроле. Све институције подузимају радње у циљу реализације препорука интерне и екстерне ревизије. Међутим, праћење реализације препорука екстерне ревизије од стране руководства врши се у 45 институција, а 19 институција подузима активности на основу сталног праћења.

Руководиоци институција требају успоставити систем извјештавања о систему финансијског управљања и контроле, сачињавати планове за отклањање недостатака с јасно дефинисаним одговорностима и роковима за њихово провођење на основу препорука интерне ревизије и успоставити праћење реализације препорука екстерне ревизије.

2.1.4. Практична имплементација – финансијско управљање и контроле у процесима из буџетског циклуса

Планирање буџета

Планирање буџета у институцијама БиХ још је оријентисано на висину и врсту расхода, односно прихода. Програмско буџетирање уведено је измјенама и допунама Закона о финансирању институција БиХ, али се буџет још усваја по економској класификацији. Недостатак примјене програмске класификације има за посљедицу изостанак подлоге за оцјену ефикасности и ефективности додјеле буџетских средстава. Институције БиХ обавезне су приликом подношења буџетских захтјева доставити и програмску класификацију буџета с индикаторим/показатељима успјешности реализације програма.

Пракса средњорочног планирања, такође на самим почецима, интензивније је покренута 2014. године доношењем нове Одлуке о поступку средњорочног планирања, праћења и извјештавања у институцијама БиХ.

Управљање ризицима није интегрисано у процес планирања буџета. Напримјер, образложење буџетских захтјева не тражи од институција БиХ информације о најзначајнијим ризицима који могу да утичу на реализацију циљева програма или постизање показатеља, односно резултата који се очекују од реализације програма.

Извршавање буџета

Извршавање буџета спроводи се кроз Јединствени рачун трезора који је дио ширег информационог система финансијског управљања (ISFU).

Правила за процесирање и евиденцију трансакција у Трезору успостављена су и примјењују се у складу са Законом о финансирању институција БиХ, Законом о платама и другима накнадама у институцијама БиХ, Законом о јавним набавкама и другим законима. Међутим, потребно је јачати системе контрола у процесирању трансакција које се спроводе како би се избјегле неправилности и недостаци који се јављају у оквиру најзначајнијих подручја у вези с извршавањем буџета. ЦХЈ МФиТ БиХ је доношењем подзаконских аката из своје надлежности успоставила стандарде и обавезне основе институцијама БиХ при успостави подзаконског оквира ради остваривања циљева и стварања услова за етички уређено, економично, ефикасно и ефективно пословање.

Рачуноводство и финансијско евидентирање и извјештавање

Све финансијске трансакције које се односе на буџет и финансијски план евидентирају се посредством Главне књиге трезора, укључујући и трансакције које се односе на дугове и програме финансиране из иностранства или домаће помоћи. Министарство финансија и трезора БиХ надлежно је за успостављање и вођење Главне књиге трезора и неопходне системе помоћних књига према модификованом начелу обрачунавања.² Систем Главне књиге трезора обухвата све приходе и примитке, расходе и издатке, стање имовине, потраживања, обавеза и властитих извора. Евиденција трансакција и пословних активности спроводи се у складу с Правилником о рачуноводству са рачуноводственим политикама и процедурама за кориснике буџета институција БиХ

² Према модифицираном начелу приходи се признају када су мјерљиви и расположиви, а расходи се књиже у периоду када су настали.

којим су прописани: контни план, класификације (организациона, функционална, економска, фондовска/извори средстава), пословне књиге и књиговодствене исправе.

У развоју система интерних контрола посебну пажњу треба посветити развоју рачуноводствених система. У првој фази, треба јачати контролне механизме у циљу осигурања ажурности, тачности и цјеловитости рачуноводствених евиденција о расходима, издацима, имовини, обавезама. Разрађене аналитичке евиденције и њихово повезивање с Главном књигом трезора, те кориштење информација које оне пружају требају бити подлога за боље управљање приходима, расходима, имовином и обвезама.

С развојем средњорочног планирања и његовог повезивања с буџетским системом потребно је даље развијати и рачуноводствене системе нарочито у дијелу развоја буџетских класификација (програмска класификација).

Развој у буџетском систему у смјеру повезивања циљева и планова буџетских средстава захтијева и развој рачуноводствених евиденција и система извјештавања и у фази планирања и у фази реализације.

Финансијско рачуноводство је у функцији евиденције насталих пословних догађаја, вођења прописаних пословних књига (дневник, главна књига, помоћне књиге), те састављања и израде прописаних финансијских извјештаја (биланс стања, извјештај о приходима и расходима, примицима и издацима, извјештај о новчаним токовима, извјештај о обавезама). Облик, садржај, начин и рокови периодичних и годишњих извјештаја институција БиХ уређени су Правилником о финансијском извјештавању институција БиХ.

За разлику од финансијског рачуноводства, трошковно и управљачко рачуноводство није уређено посебним прописима управо зато што је намијењено за интерне потребе. Садржај интерних извјештаја креира се у складу с потребама, захтјевима и специфичностима корисника. Интерни обрачуни и системи извјештавања требају бити усклађени са сврхом, циљем и задацима пословања и требају бити у функцији квалитетног и цјеловитог извјештавања о оствареним резултатима за различите нивое руководиоца. Развој рачуноводствених система знатно је унапријеђен адекватном информатичком подршком.

2.2. Интерна ревизија - садашње стање

2.1.1. Законодавни и методолошки оквир

Законски предуслови за успостављање и спровођење функције интерне ревизије у институцијама БиХ створени су доношењем Закона о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине 2008. године.³ Измјенама Закона о интерној ревизији институција БиХ из 2012. године створене су законске претпоставке за успостављање ефикасног и економичног система интерне ревизије у институцијама БиХ тако да се с мањим бројем јединица интерне ревизије омогући покривеност интерном ревизијом више организационо и ресорно сродних институција. Овом измјеном омогућено је и успостављање једне јединице интерне ревизије која ће вршити интерну ревизију у више организационо или ресорно сродних институција, у складу са принципима дефинисаним Законом о интерној ревизији институција БиХ.

Законом о интерној ревизији институција БиХ уређени су: мандат и надлежности интерне ревизије, принципи рада интерне ревизије у институцијама БиХ, организација обављања интерне ревизије, услови запошљавања интерних ревизора, процедуре и активности интерне ревизије, извјештавање, прегледи ради обезбјеђења квалитета, улога и надлежности ЦХЈ МФиТ БиХ, руководилаца јединица интерне ревизије и интерних ревизора и Координационог одбора централних јединица за хармонизацију (КО ЦХ).

Критеријуми за формирање јединица за интерну ревизију и услови за запошљавање интерних ревизора детаљно су уређени Одлуком о критеријима за успостављање јединица интерне ревизије у институцијама БиХ⁴ и Правилником о запошљавању интерних ревизора у институцијама БиХ⁵. Стандарди интерне ревизије, с методологијом рада интерне ревизије у институцијама БиХ, објављени су 2011. године у Приручнику за интерну ревизију са стандардима интерне ревизије⁶. Такође, у 2011. години објављени су, као дио радне методологије за интерну ревизију у институцијама БиХ, и Повеља интерне ревизије у институцијама БиХ⁷ и Кодекс професионалне етике за интерне ревизоре у институцијама БиХ⁸. У циљу стварања услова за спровођење Закона о интерној ревизији институција БиХ и подзаконских аката, 2012. године објављен је текст Споразума о вршењу функције интерне ревизије у институцијама БиХ⁹ којим се регулишу међусобна права и обавезе јединице интерне ревизије које су наведеним прописима задужене за вршење функције интерне ревизије у више институција и институције у којој та јединица пружа услугу интерне ревизије. Овим је створен оквир за спровођење интерне ревизије у институцијама БиХ.

³ "Службени гласник БиХ", број: 27/08

⁴ "Службени гласник БиХ", број: 49/12

⁵ "Службени гласник БиХ", бр. 81/12 и 99/14

⁶ "Службени гласник БиХ", број: 82/11

⁷ "Службени гласник БиХ", број: 82/11

⁸ "Службени гласник БиХ", број: 82/11

⁹ "Службени гласник БиХ", број: 73/12

2.1.2. Капацитети интерне ревизије

2.1.2.1 Организационо успостављање интерне ревизије

Интерна ревизија у институцијама БиХ формира се успостављањем јединице за интерну ревизију (у даљем тексту: ЈИР), сходно законским и подзаконским прописима који уређују ову област. Интерна ревизија у институцијама БиХ је, закључно с 31.03.2016. године, функционално и кадровски успостављена или у поступку успостављања, у складу са важећим прописима, у 14 од предвиђених 17 институција БиХ (82,35%). Од ових 14 институција интерна ревизија је у потпуности успостављена, у складу с важећим прописима, у шест институција. Преосталих осам институција предузеле су одређене активности на успостављању ЈИР, али још нису окончале започете активности. Пет институција, од споменутих осам, нису у потпуности кадровски попуниле јединице интерне ревизије, а три институције нису окончале процедуру усвајања Правилника о унутрашњој организацији усклађеног с прописима из области интерне ревизије. Интерни ревизори у ове три институције запослени су на основу важећег Правилника о унутрашњој организацији, а који још није усклађен с прописима у области интерне ревизије.

Три институције, од укупно 17 институција које су према Одлуци о критеријима за успостављање јединица интерне ревизије у институцијама БиХ обавезне успоставити интерну ревизију, још нису испуниле своје обавезе у погледу успостављања ЈИР. Од ове три институције, двије су покренуле процедуру измјене и усклађивања својих правилника о унутрашњој организацији с прописима из области интерне ревизије, док једна институција још није подузела активности на успостављању интерне ревизије.

Начин организације јединица интерне ревизије у институцијама БиХ базиран је на децентрализованом моделу који се заснива на принципу 3Е (економичност, ефективност и ефикасност), с јасно дефинисаним надлежностима јединица интерне ревизије у погледу вршења функције интерне ревизије у институцијама БиХ.

Начин, услови и организација интерне ревизије у јавним предузећима, као и у организацијама које, у складу са Законом о интерној ревизији институција БиХ, представљају све институције које се финансирају из јавних средстава или јавно предузеће које у структури има најмање 50% плус једну акцију (дионицу) државног капитала, уређени су Законом о интерној ревизији институција БиХ. Оваква рјешења подразумијевају да, ако се у некој од институција формира и успоставља функција интерне ревизије, онда то треба да буде у складу са Законом о интерној ревизији институција БиХ и подзаконским прописима којима је уређена ова област, а да ЈИР у свом раду треба да се придржавају методологије одобрене од ЦХЈ МФИТ БиХ.

Надлежност сваке од 17 јединица интерне ревизије институција БиХ, које требају бити успостављене, дефинисана је Одлуком о критеријима за успостављање јединица интерне ревизије у институцијама БиХ. Од укупно 17 јединица интерне ревизије, девет јединица врши функцију интерне ревизије само у једној, матичној институцији, док осам јединица, у складу с усвојеним децентрализованим моделом успостављања и организовања система интерне ревизије у институцијама БиХ, функцију интерне ревизије врши за више институција.

2.1.2.2 Кадровски капацитети и позиционирање струке интерне ревизије

Попуњеност јединица за интерну ревизију

На основу Закона о интерној ревизији институција БиХ донесена је Одлука о критеријима за успостављање јединица интерне ревизије у институцијама БиХ којом су дефинисане институције које треба да успоставе јединице интерне ревизије и њихове надлежности. Према наведеној одлуци, 17 институција БиХ обавезне су успоставити јединице интерне ревизије које ће вршити функцију интерне ревизије у укупно 75 институција БиХ. Приликом успостављања интерне ревизије у институцијама БиХ кориштен је децентрализован модел организовања функције интерне ревизије.

На пословима интерне ревизије у 14 функционално успостављених јединица интерне ревизије у институцијама БиХ, закључно с 31.12.2015. године, запослено је укупно 28¹⁰ интерних ревизора. Од 14 јединица интерне ревизије, свега шест ЈИР потпуно је кадровски попуњено, док осам јединица интерне ревизије није кадровски попуњено у складу с одобреним бројем извршилаца. Кадровска непопуњеност јединица интерне ревизије, с једне стране, ограничава учинак јединица интерне ревизије и отежава њихов рад, а с друге онемогућава значајније унапређење квалитета услуга и активности интерне ревизије која се прати и кроз интерне оцјене квалитета и надзор над ангажовањем интерних ревизора од стране руководиоца ЈИР.

Позиционирање професије интерне ревизије

Услови за запошљавање интерних ревизора и руководиоца јединица интерне ревизије у институцијама БиХ системски су дефинисани и заснивају се на идентичним општим и додатним условима за запошљавање интерних ревизора за све институције БиХ. Уз испуњавање општих услова за запошљавање, прописаних Законом о раду у институцијама Босне и Херцеговине или Законом о државној служби у институцијама Босне и Херцеговине, интерни ревизори и руководиоци јединица интерне ревизије у институцијама БиХ требају испунити сљедеће додатне услове:

- а) да посједују диплому универзитета,
- б) да посједују одговарајуће радно искуство (8 или 5 година),
- в) да посједују сертификат овлаштеног интерног ревизора,
- г) познавање рада на рачунару и
- д) да није у сукобу интереса у смислу одредаба Закона о интерној ревизији у институцијама БиХ.

Додатни услови запошљавања интерних ревизора детаљно су разрађени и наведени у Правилнику о запошљавању интерних ревизора, који је објавила ЦХЈ МФиТ БиХ, а на основу којег су институције БиХ биле у обавези да ускладе своје интерне акте о унутрашњој организацији и систематизацији, као и запошљавању интерних ревизора. Сви запослени интерни ревизори у институцијама БиХ испуњавају услове прописане Законом о интерној ревизији институција БиХ и Правилником о запошљавању интерних ревизора у институцијама БиХ.

¹⁰ Подаци из Годишњег извјештаја интерне ревизије за 2015. годину

Сви интерни ревизори у институцијама БиХ посједују сертификат овлаштеног интерног ревизора, издат од стране неког од струковних удружења у БиХ, који је верификован од стране ЦХЈ МФИТ БиХ.

У систему интерне ревизије институција БиХ установљен је принцип "иста плата за исти или сличан посао". Овај принцип подразумева да запослени у институцијама БиХ који обављају исте или сличне послове примају исту основну плату, односно да ће се радна мјеста из различитих институција БиХ на којима се обављају слични послови сврстати у исти платни разред.

Обука и сертификација

У 2015. години ЦХЈ МФИТ БиХ објавила је Програм обуке и сертификавања интерних ревизора у институцијама БиХ¹¹ којим је утврђен начин стицања звања и сертификата овлаштеног интерног ревизора у институцијама БиХ.

ЦХЈ МФИТ БиХ је у претходном периоду вршила верификацију сертификата овлашћених интерних ревизора издатих од стране струковних удружења интерних ревизора и/или од ентитетских ЦХЈ, у складу с Одлуком о критеријумима за успостављање јединица интерне ревизије у институцијама БиХ и Правилником о запошљавању интерних ревизора у институцијама БиХ. Закључно са 31.12.2015. године, ЦХЈ МФИТ БиХ издала је укупно 144¹² позитивна мишљења о прихватљивости сертификата овлашћених интерних ревизора у смислу квалификованости за обављање послова из области интерне ревизије у институцијама БиХ.

Сертификација интерних ревизора у институцијама БиХ је двостепени поступак.

Приликом запошљавања интерних ревизора у институције БиХ интерни ревизори морају посједовати сертификат овлаштеног интерног ревизора који су стекли код неког од струковних удружења интерних ревизора у БиХ или једне од ентитетских ЦХЈ, а који је верификован од стране ЦХЈ МФИТ БиХ, у складу са Правилником о запошљавања интерних ревизора у институцијама БиХ.

Након запошљавања интерних ревизора у институцијама БиХ они су обавезни да, у складу с Програмом обуке и сертификавања интерних ревизора у институцијама БиХ, прођу одговарајућу специјалистичку обуку и положе стручни испит, те тако стекну Сертификат овлаштеног интерног ревизора у институцијама БиХ. Сама обука и испит базирају се на усвојеним модулима из Програма и представљају додатно стручно едуковање за специфичности и области значајне и карактеристичне за институције БиХ.

У склад са Програмом, донесени су и одговарајући подзаконски акти којима је дефинисан начин признавања обука интерних ревизора и то: Одлука о начину бодовања, евидентирања и извјештавања о континуираној професионалној едукацији интерних ревизора у институцијама БиХ¹³ и Упутство о континуираној професионалној едукацији интерних ревизора у институцијама БиХ¹⁴.

¹¹ "Службени гласник БиХ", број : 7/15

¹² Подаци из Годишњег консолидованог извјештаја интерне ревизије за 2015. годину

¹³ "Службени гласник БиХ", број : 92/15

¹⁴ "Службени гласник БиХ", број : 97/15

У претходном периоду извршена је обука особља које ради на пословима интерне ревизије и финансијског управљања и контроле кроз Пројекат PIFC (Public Internal Financial Control) и Пројекат SPFM (*Strengthening Public Financial Management*), финансираних од стране Европске уније. Различити нивои обука пружени су за различите полазнике из различитих области.

У 2015. години, ЦХЈ МФиТ БиХ је, у складу с Програмом обуке и сертификавања интерних ревизора у институцијама БиХ, донијела 13 рјешења о стицању звања и сертификата овлаштеног интерног ревизора у институцијама БиХ.

Континуирана професионална едукација интерних ревизора у институцијама БиХ је системски уређена тако да су дефинисани обавезници континуиране професионалне едукације, носиоци континуиране професионалне едукације, облици континуиране професионалне едукације, начин вођења евиденција и бодовања. ЦХЈ МФиТ БиХ интензивно развија сарадњу и са струковним удружењима интерних ревизора и то: Удружењем интерних ревизора, Сарајево и Удружењем интерних ревизора, Бања Лука, с којима је потписала и Меморандуме о разумијевању у којима су дефинисани међусобни односи, сарадња и поступци везани за обуке и сертификавање интерних ревизора и континуиране професионалне едукације.

2.1.2.3 Подручја и квалитет рада интерне ревизије

Један од предуслова за квалитетно и ефективно вршење функције интерне ревизије јесте и сарадња с руководством институције. За интерну ревизију је важно да руководство институције, као корисник услуга, препозна ефекте рада интерне ревизије. Зрелост и ефикасност рада интерне ревизије зависи и од оствареног степена управљачке одговорности и разумијевања за допринос који интерна ревизија може да да у осигуравању усклађености и законитости, те постизању фискалне дисциплине и остварењу циљева институције.

У наредном периоду важно је интензивно развијати сарадњу између руководства и интерне ревизије с циљем да стратешки и годишњи планови рада интерне ревизије одражавају приоритете институција БиХ, као и да се подигне степен имплементације ревизорских препорука. У 2015. години 11 јединица интерне ревизије институција БиХ¹⁵ сачинило је укупно 90 извјештаја. На редовне интерне ревизије планиране стратешким и годишњим плановима јединица интерне ревизије односи се 81 извјештај, а преосталих 9 извјештаја сачињено је на основу обављених *ad hoc* ревизија покренутих на захтјев руководиоца институција.¹⁶

У 90 извјештаја интерне ревизије сачињених у 2015. години дате су укупно 443 препоруке. Генерално, највећи број препорука које су интерни ревизори у извјештајном периоду дали односи се на препоруке везане за:

- унапређење система финансијског управљања и контроле,
- унапређења у области јавних набавки,
- унапређења у области путних трошкова и употребе службених возила и

¹⁵ Овај број се односи на 11 функционално успостављених ЈИР у институцијама БиХ и он не укључује 2 јединице интерне ревизије које су успостављене у 2015. години које нису вршиле интерну ревизију у тој години, те 1 јединицу интерне ревизије, која није имала било каквих активности 2015. године.

¹⁶ Подаци преузети из Годишњег консолидованог извјештаја интерне ревизије институција БиХ за 2015. годину Централне хармонизацијске јединице Министарства финансија и трезора БиХ.

- унапређења у области закупа имовине.

Најзначајније препоруке реализоване су или су у процесу реализације.

Од укупног броја датих препорука (443) интерне ревизије, у цјелости је реализовано 98 препорука (22,1%). У односу на 2014. годину, када је укупно дато 300 препорука интерне ревизије, од којих је у извјештајном периоду реализовано 130 (43,3%), дошло је до смањења процента учешћа реализованих препорука у укупном броју датих препорука. Проценат учешћа нереализованих препорука од стране институција БиХ у укупном броју датих препорука интерне ревизије у 2015. години је у благом паду у односу на претходну годину (са 19,7% на 14,7%).

Подаци о реализацији препорука интерне ревизије, као и реализацији Закључака Савјета министара БиХ упућују на потребу још активнијег приступа развоју и унапређењу у области интерне ревизије. Неопходно је радити на успостављању јаче сарадње између јединица интерне ревизије и руководства институција, с једне стране, те јачања сарадње између јединица интерне ревизије и ревизора Канцеларије за ревизију институција БиХ, с друге стране, уз константно унапређење услуга које пружа јединица интерне ревизије. Писање извјештаја и давање препорука само по себи није и не смије бити циљ и сврха интерне ревизије, већ се мора интензивно и проактивно радити на подизању квалитета датих препорука, као и на њиховом спровођењу у циљу унапређења система финансијског управљања и контроле и стварања додатне вриједности. Ово свакако треба бити постављено и као циљ и менаџмента и јединица интерне ревизије.

Сарадња интерне ревизије институција БиХ и Канцеларије за ревизију институција БиХ заснива се на INTOSAI и ISSAI смјерницама и стандардима које је *Координациони одбор врховних ревизорских институција* објавио кроз Одлуку о преузимању оквира међународних стандарда врховних ревизорских институција – ISSAI оквира у БиХ, а чију примјену сугерише и ЦХЈ МФиТ БиХ интерним ревизорима кроз Приручник за интерну ревизију са стандардима интерне ревизије у институцијама БиХ. У пракси се сарадња интерне и екстерне ревизије одвија интензивно и редовно на нивоу ревизорског особља. Свака институција БиХ сваке године предмет је редовног ревидирања од стране Канцеларије за ревизију институција БиХ. Ревизори Канцеларије за ревизију институција БиХ у свом раду користе налазе, извјештаје и препоруке интерне ревизије у институцији која је предмет ревидирања, упознају се с плановима ИП, као и степеном реализације препорука интерне ревизије. Такође, интерна ревизија у свом раду користи извјештаје, налазе и препоруке Канцеларије за ревизију институција БиХ приликом израде годишњих и стратешких планова рада ЈИР, као и приликом процјене ризика.

Сарадња између ЦХЈ МФиТ БиХ и Канцеларије за ревизију институција БиХ одвија се на нивоу руководства кроз одржавање радних састанака. Међутим, у посљедње вријеме такви састанци нису одржавани, те је у наредном периоду, у циљу унапређења рада, како ЦХЈ МФиТ БиХ и Канцеларије за ревизију институција БиХ, тако и интерне и екстерне ревизије, али и унапређења самог начина извјештавања и реализације препорука, кориштења материјала и налаза, те унапређења прописа у области јавних

финансија на нивоу БиХ, потребно је додатно унаприједити овај вид сарадње ЦХЈ МФИТ БиХ и Канцеларије за ревизију институција БиХ.

У наредном периоду очекује се даље унапређење у овој области, како кроз повећање обима и квалитета ревизорских извјештаја и препорука које интерни ревизори дају, тако и кроз даље успостављање и јачање система интерне ревизије и подизање капацитета интерне ревизије у институцијама БиХ. У циљу детектовања проблема у реализацији препорука интерне ревизије, потребно је радити на подизању свијести менаџмента и подизању квалитета услуга интерне ревизије.

Да би интерна ревизија допринијела стварању додатне вриједности и унапређењу послова институције, потребно је уложити додатне напоре на разумијевању улоге интерне ревизије, као и на унапређивању сарадње интерне ревизије и менаџмента институције.

За очекивати је да ће до краја 2018. године доћи до стварања услова за оперативно успостављање преосталих јединица интерне ревизије, како је то закључцима Савјета министара БиХ и предвиђено, а које ће дјеловати у складу с прописима којима се уређује ова област.

Додатни ефекти интерне ревизије зависеће и од степена и брзине успостављања структуре интерне ревизије у институцијама БиХ, али исто тако и од спремности менаџмента и интерних ревизора за даљи напредак на развоју функције интерне ревизије у институцијама БиХ.

У циљу ефективнијег кориштења ревизорских ресурса, а уважавајући чињеницу да су одређени процеси у јавном сектору истоврсни и проводе се у више или готово свим институцијама БиХ, те да се одређени процеси проводе сегментирано, односно дијелом код једних, а дијелом код других буџетских корисника потребно је оставити могућност и за евентуални и заједнички ангажман интерних ревизора кроз провођење тзв. „хоризонталних“¹⁷ и „вертикалних“ ревизија¹⁸.

Провјера квалитета рада

Процјена квалитета рада интерне ревизије у складу са стандардима рада интерне ревизије може бити интерна¹⁹ и екстерна²⁰. Интерна процјена квалитета рада интерне ревизије, која се проводи на нивоу ЈИР, адекватно се може спровести само у јединицама које имају два или више интерна ревизора.

¹⁷ „Хоризонталне“ ревизије подразумевају ангажман интерних ревизора из више институција истог административног нивоа на провођењу ревизије истог процеса који се одвија у свим предметним институцијама (на примјер стратешко планирање, системи рачуноводства, субвенције и трансфери и слично). Циљ је добивање општег прегледа контролних механизма у процесима који су заједнички односно истоврсни за више или код свих институција.

¹⁸ „Вертикалне“ ревизије подразумевају укључивање интерних ревизора из више институција на провођењу ревизије истог процеса који се проводи тако да се дио активности одвија код једне, а дио активности код друге институције, потенцијално на више административних нивоа (на примјер, субвенције, трансфери и сл.). Циљ је добивање комплетног прегледа контролних механизма који имају импликације на процес у цјелини за све институције укључене у његову имплементацију.

¹⁹ Стандард 1310 – Обавезни елементи програма обезбјеђења и унапређења квалитета и Стандард 1311 – Интерна оцјена.

²⁰ Стандард 1312 – Екстерне оцјене.

Закон о интерној ревизији институција БиХ прописује обавезу обављања независног екстерног прегледа квалитета сваке јединице за интерну ревизију најмање једном у пет година.

У годишњим извјештајима јединица интерне ревизије институција БиХ за 2015. годину, само шест ЈИР навело је да је спроводило интерну оцјену квалитета, а ријеч је о јединицама интерне ревизије које су у потпуности кадровски попуњене.²¹

Ни једна од јединица интерне ревизије институција БиХ није имала екстерну оцјену квалитета рада интерне ревизије у 2015. години²² што је јасан сигнал за ЦХЈ МФИТ БиХ да је потребно системски, у складу са стандардима и најбољим праксама уредити ову област.

ЦХЈ МФИТ БиХ у оквиру своје координационе улоге може да проводи провјеру квалитета рада интерне ревизије у циљу прикупљања информација за развој и унапређење методологије рада. Ово никако не представља и није замјена за независни екстерни преглед²³, будући да ЦХЈ МФИТ БиХ доноси методологију рада интерне ревизије, упутства и смјернице за рад интерних ревизора, те стога ЦХЈ МФИТ БиХ не може да испуни неопходни захтјев потпуне независности каква се захтијева код екстерног прегледа.

У претходном периоду није било екстерних прегледа, али у постојећим условима и достигнутом степену развоја функције интерне ревизије, за ове прегледе се може рећи и да су преурањени.

У складу са наведеном законском одредбом и стандардима интерне ревизије, ЦХЈ МФИТ БиХ ће у наредном трогодишњем периоду подузети активности на уређивању ове области кроз припрему и доношење прописа којима ће се уредити област контроле квалитета интерне ревизије.

2.3. Централна хармонизацијска јединица Министарства финансија и трезора БиХ у области интерне ревизије

У складу са Законом о интерној ревизији институција БиХ, Споразумом о стабилизацији и придруживању између Европских заједница и њихових држава чланица и БиХ²⁴, Законом о министарствима и другим тијелима управе БиХ²⁵, а на основу Одлуке Савјета министара БиХ²⁶ успостављена је Централна хармонизацијска јединица Министарства финансија и трезора БиХ. ЦХЈ МФИТ БиХ, у складу са наведеним прописима, има обавезу да успостави и развија систем интерне финансијске контроле у институцијама БиХ, а као посебан сегмент овог система да успостави систем и структуру интерне ревизије у институцијама БиХ.

ЦХЈ МФИТ БиХ је, у складу са Законом о интерној ревизији институција БиХ, овлаштена за развој, руковођење и координацију интерне ревизије у институцијама БиХ. У складу

²¹ Подаци преузети из Годишњег консолидованог извјештаја интерне ревизије институција БиХ за 2015. годину ЦХЈ МФИТ БиХ

²² Подаци преузети из Годишњег консолидованог извјештаја интерне ревизије институција БиХ за 2015. годину ЦХЈ МФИТ БиХ.

²³ Како то захтијева Стандард 1312 – Екстерна оцјена.

²⁴ "Службени гласник БиХ - Међународни уговори", бр.10/08

²⁵ "Службени гласник БиХ", бр. 5/03, 42/03, 26/04, 45/06, 88/07, 35/09, 59/09 и 103/09, 133/09,

²⁶ "Службени гласник БиХ", бр. 44/09

с надлежностима дефинисаним Законом о интерној ревизији институција БиХ, ЦХЈ МФиТ БиХ је до сада реализовала:

- а) Припрему приједлога за измјене Закона о интерној ревизији у институцијама Босне и Херцеговине, након усаглашавања у Координационом одбору ЦХЈ;

ЦХЈ МФиТ БиХ је припремила нацрт Закона о измјенама Закона о интерној ревизији институција БиХ којим су створене квалитетне законске претпоставке за успостављање ефикасног и економичног система интерне ревизије у институцијама БиХ²⁷.

Овом допуном законског рјешења дефинисано је вршење функције интерне ревизије у институцијама БиХ на начин да се обезбиједи ефикасније и рационалније успостављање јединица интерне ревизије, које ће онемогућити успостављање непотребно великог броја јединица интерне ревизије, већ да се са мањим бројем јединица које ће, у складу са различитим критеријумима груписања и испуњености услова, омогућити покривеност интерном ревизијом више организационо и ресорно сродних институција, а што за резултат има и значајан материјални ефекат у смислу негомилања нерационалног броја извршилаца и трошкова. Оваквом измјеном омогућено је и успостављање једне јединице интерне ревизије која ће вршити интерну ревизију у више организационо или ресорно сродних институција у складу са принципима дефинисаним Законом о интерној ревизији институција БиХ.

- б) Припрему и имплементацију Програма обуке и сертификавање интерних ревизора у институцијама БиХ након усаглашавања програма обуке у Координационом одбору ЦХЈ;

У претходном периоду извршена је обука особља које ради на пословима интерне ревизије и финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ, Федерације БиХ и Републике Српске кроз Пројекат RIFC и Пројекат SPFM који су финансирани од стране ЕУ.

У извјештајном периоду ЦХЈ МФиТ БиХ припремила је Програм обуке и сертификавања интерних ревизора у институцијама БиХ.²⁸ У складу с Програмом и својом законском обавезом, ЦХЈ МФиТ БиХ је донијела Одлуку о начину бодовања, евидентирања и извјештавања о континуираној професионалној едукацији интерних ревизора у институцијама БиХ²⁹ и Упутство о континуираној професионалној едукацији интерних ревизора у институцијама БиХ³⁰. Наведеним подзаконским актима дефинисан је начин стицања звања и сертификата овлаштеног интерног ревизора у институцијама БиХ, као и начин признавања обука интерних ревизора у институцијама БиХ.

У извјештајном периоду ЦХЈ МФиТ БиХ је, у складу с Програмом обуке и сертификавања интерних ревизора у институцијама БиХ, издала 13 рјешења о стицању сертификата овлаштеног интерног ревизора у институцијама БиХ.

- с) Усвајање и имплементацију стандарда за интерну ревизију у институцијама БиХ и Кодекса професионалне етике за интерне ревизоре, након усаглашавања у Координационом одбору ЦХЈ;

²⁷ "Службени гласник БиХ", број: 32/12

²⁸ "Службени гласник БиХ", број: 7/15

²⁹ "Службени гласник БиХ", број: 92/15

³⁰ "Службени гласник БиХ", број : 97/15

Стандарде интерне ревизије, с методологијом рада интерне ревизије у институцијама БиХ ЦХЈ МФиТ БиХ објавила је у Приручнику за интерну ревизију са стандардима интерне ревизије у институцијама БиХ³¹. Ови документи заснивају се на оквирним документима које је одобрио Кординациони одбор ЦХЈ.

Стандарди за рад интерних ревизора заснивају се на Међународним стандардима за професионалну праксу интерне ревизије, на начин како је то дефинисано Законом о интерној ревизији институција БиХ. Наведени стандарди дјелимично су прилагођени потребама јавног сектора и чине их: Стандарди карактеристика/атрибутивни стандарди, Стандарди извођења/радни стандарди и Стандарди имплементације/стандарди провођења.

Кодекс професионалне етике за интерне ревизоре у институцијама БиХ саставни је дио методологије интерне ревизије и усаглашен је с међународним стандардима.

- d) Усвајање и имплементацију радне методологије интерне ревизије, након усаглашавања у Координационом одбору ЦХЈ;

Поред Приручника, након усаглашавања оквирних докумената на Координационом одбору ЦХЈ, ЦХЈ МФиТ БиХ је за потребе интерне ревизије у институцијама БиХ припремила и објавила текст Повеље интерне ревизије у институцијама БиХ³² и Кодекс професионалне етике за интерне ревизоре у институцијама БиХ³³, као дио радне методологије за интерну ревизију у институцијама БиХ.

Повељом интерне ревизије уређује се општи приступ интерне ревизије, сврха и циљ, независност, улога и дјелокруг интерне ревизије, одговорност руководиоца јединице за интерну ревизију/интерног ревизора, као и овлаштења приступа документацији, кадровима и физичкој имовини која је релевантна за обављање ангажовања, те се дефинише обим активности интерне ревизије, извјештавање и поступци у случају идентификовања индикатора преваре.

Етички кодекс је документ неопходан и прикладан за професију интерне ревизије која се заснива на повјерењу у објективном увјеравању о управљању ризиком, системима контроле и руковођењу.

У циљу стварања услова за спровођење Закона о интерној ревизији институција БиХ и подзаконских аката, ЦХЈ МФиТ БиХ је припремила и објавила текст Споразума о вршењу функције интерне ревизије у институцијама БиХ³⁴. Споразумом се регулишу међусобна права и обавезе јединице интерне ревизије која је задужена за вршење функције интерне ревизије у више институција и институције у којој та јединица пружа услугу интерне ревизије.

- e) Усвајање и имплементацију Стратегије развоја интерне ревизије у јавном сектору након усаглашавања у Координационом одбору ЦХЈ;

Стратегију за спровођење јавне интерне финансијске контроле у институцијама БиХ усвојио је Савјет министара БиХ 2009. године³⁵. У току је њена имплементација.

- f) Давање сагласности на правилнике о систематизацији организација које успостављају јединице интерне ревизије у дијелу који се односи на интерну ревизију;

³¹ "Службени гласник БиХ", број : 82/11

³² "Службени гласник БиХ", број: 82/11

³³ "Службени гласник БиХ", број : 82/11

³⁴ "Службени гласник БиХ", број : 73/12

³⁵ На 110. сједници Савјета министара БиХ која је одржана 30.12.2009. године

ЦХЈ МФиТ БиХ је у складу са Законом о интерној ревизији институција БиХ објавила Одлуку о критеријумима за успостављање јединица интерне ревизије у институцијама БиХ³⁶ и Правилник о запошљавању интерних ревизора у институцијама БиХ³⁷ чиме су створени сви потребни услови за достављање приједлога правилника о унутрашњој организацији и систематизацији радних мјеста у јединицама интерне ревизије на сагласност ЦХЈ МФиТ БиХ за институције које успостављају јединице интерне ревизије. Ова активност произашла је након објављивања наведених докумената, а који су резултат анализа које су рађене од стране ЦХЈ МФиТ БиХ и разматрања материјала и приједлога достављених од експерата Пројекта PIFC за израду оптималне структуре интерне ревизије у институцијама БиХ. Овим документима дефинисано је успостављање децентрализованог модела интерне ревизије у институцијама БиХ, као и обавезе институција за успостављање јединица интерне ревизије.

ЦХЈ МФиТ БиХ у складу са Законом о интерној ревизији институција БиХ даје сагласност на измјене и допуне правилника о унутрашњој организацији институција које су у обавези да успоставе јединицу интерне ревизије у складу са наведеним прописима. Захтјев за добијање сагласности доставило је 16 од укупно 17 институција које су то биле обавезне да учине. ЦХЈ МФиТ БиХ је у складу са својом законском обавезом размотрила све пристигле захтјеве, те на оне који нису били комплетни и усаглашени са наведеним прописима, дала одређене препоруке и сугестије. Након извршених корекција и уградње датих препорука, ЦХЈ МФиТ БиХ је дала сагласност на достављене правилнике.

- g) Координацију рада јединица интерне ревизије у институцијама Босне и Херцеговине и успостављање веза с државним и међународним институцијама на подручју интерне ревизије;

Тренутно су функционално успостављене јединице интерне ревизије у 14 институција. ЦХЈ МФиТ БиХ у складу са својом улогом обезбјеђује равноправан приступ методологији и примјени прописа из области интерне ревизије свим јединицама интерне ревизије, те координише рад интерних ревизора на терену и извјештава о њиховом раду кроз Годишњи консолидовани извјештај интерне ревизије.

- h) Давање сагласности на избор руководиоца Јединице за интерну ревизију и на успостављање Одбора за интерну ревизију;

ЦХЈ МФиТ БиХ је објављивањем Одлуке о критеријумима за успостављање јединица интерне ревизије у институцијама БиХ и Правилника о запошљавању интерних ревизора у институцијама БиХ дефинисала критеријуме за издавање сагласности. ЦХЈ МФиТ БиХ је, у складу са важећим прописима којима се уређује област интерне ревизије у институцијама БиХ, а на основу испуњености прописаних услова, у предвиђеном року дала своје мишљење о сагласности по овим захтјевима. Очекујемо да ће у наредном периоду, након примјене одредаба Одлуке о критеријумима за успостављање јединица интерне ревизије у институцијама БиХ и Правилника о запошљавању интерних ревизора у институцијама БиХ, као и расписивања конкурса за руководиоце јединица интерне ревизије, наставити пристизати захтјеви по овом основу.

³⁶ "Службени гласник БиХ", број: 49/12

³⁷ "Службени гласник БиХ", број: 81/12 и 99/14

- i) Сарадњу с Канцеларијом за ревизију институција Босне и Херцеговине у циљу остваривања ефикасне и дјелотворне интерне и екстерне ревизије;
Постоје услови за оперативну сарадњу између интерних и екстерних ревизора кроз примјену *INTOSAI* и *ISSAI* смјерница и стандарда, а које је Координациони одбор врховних ревизорских институција објавио кроз Одлуку о преузимању оквира међународних стандарда врховних ревизорских институција – *ISSAI* оквира у БиХ³⁸, а чију примјену сугерише и ЦХЈ МФиТ БиХ интерним ревизорима кроз Приручник за интерну ревизију са стандардима интерне ревизије у институцијама БиХ. Кроз достављене годишње извјештаје јединица интерне ревизије ЦХЈ МФиТ БиХ информисана је да се уважавају дате сугестије кроз поштовање методологије, те да постоји оперативна сарадња између особља интерне ревизије и ревизора Канцеларије за ревизију институција БиХ.
- j) Надзор над имплементацијом свих примјењивих регулатива за интерну ревизију од стране јединица за интерну ревизију;
Надзор над примјеном регулатива за интерну ревизију ЦХЈ МФиТ БиХ обезбјеђује кроз годишње извјештаје јединица интерне ревизије и интерних ревизора, а који служе као основ за израду Годишњег консолидованог извјештаја интерне ревизије. Надзор се врши и кроз извјештавање у складу са методологијом одобреном од ЦХЈ МФиТ БиХ, као и кроз давање сагласности и мишљења ЦХЈ МФиТ БиХ у вези са захтјевима интерне ревизије, те кроз одобравања додатака Приручнику.
- k) Рјешавање неслагања у мишљењима, по захтјеву и потреби, између руководиоца интерне ревизије и руководиоца институције;
У досадашњој фази развоја система интерне ревизије није било захтјева за рјешавањем сукоба руководиоца јединица интерне ревизије и руководиоца институције.

3. Циљеви даљњег развоја система интерних финансијских контрола

Основни циљ Стратегије је да се системи интерних финансијских контрола у наредном периоду развијају као саставни дио буџетских процеса, да буду подршка развоју у буџетском систему и да буду препознати као дио реформе јавне управе.

Стратегија предвиђа фазни приступ развоју система интерних финансијских контрола у институцијама БиХ у раздобљу 2016-2018:

1. Фаза 2016-2017.

- Јачање контрола у сврху осигурања контроле законитости и правилности

2. Фаза 2017-2018.

- Стварање предуслова за развој управљања усмјереног на циљеве и резултате

Садашњи буџетски систем у институцијама БиХ оријентисан је на јачање фискалне одговорности. С обзиром на то да постоје евидентни недостаци у планирању и извршавању буџета, рачуноводственим евиденцијама и јавним набавкама, који су посљедица слабости у системима интерних контрола усмјерених на осигурање

³⁸ "Службени гласник БиХ", број: 38/11

законитости и правилности, потребно је приоритетно јачати системе интерних контрола у наведеним подручјима.

Измјенама Закона о финансирању институција БиХ из 2009. године покренуте су активности на развоју програмског планирања. Буџет се још не усваја по програмској класификацији, али се програмска класификација прилаже уз образложење буџета. Увођењем програмске класификације створиће се претпоставке за оцјену ефикасности и ефективности у трошењу буџетских средстава. Такође, увођењем процеса средњорочног планирања у институцијама БиХ, створени су важни предуслови за развој управљања усмјереног на циљеве и резултате што треба бити подржано и развојем система интерних финансијских контрола.

3.1. Циљеви развоја финансијског управљања и контроле

Развој финансијског управљања и контроле у наредном периоду треба да буде усмјерен на реализацију сљедећих циљева:

- a) Јачање капацитета за развој финансијског управљања и контроле
- b) Јачање контрола у циљу обезбјеђења законитости и правилности
- c) Стварање предуслова за развој управљања усмјереног на циљеве и резултате
- d) Унапређење регулативе за развој финансијског управљања и контроле

a) Јачање капацитета за развој финансијског управљања и контроле

Потребно је ојачати капацитете носилаца улоге усмјеравања развоја буџетских процеса, координације активности на развоју система интерних финансијских контрола у институцијама БиХ, пружање савјета и подршке институцијама у развоју система интерних финансијских контрола. То се првенствено односи на ЦХЈ МФиТ БиХ, Сектор за буџет и Сектор за трезорско пословање Министарства финансија и трезора БиХ.

Заједничка сарадња треба се усмјерити на развој методологије финансијског управљања и контрола, те развој модела процјене квалитета ових система у институцијама БиХ. У ту сврху ЦХЈ МФиТ БиХ и Сектор за трезорско пословање Министарства финансија и трезора БиХ заједно ће дефинисати приступ за развој подручја која је потребно побољшати. ЦХЈ МФиТ БиХ и Сектор за трезорско пословање Министарства финансија и трезора БиХ организоваће и заједничке семинаре, те радионице о развоју буџетског система и упоредо с тим и о развоју система интерних финансијских контрола.

Семинари и радионице бит ће намијењени особама задуженима за финансијско управљање и контролу и другим особама којима су додијељена посебна задужења за финансијско управљање и контролу у институцијама БиХ.

На нивоу институција потребно је усмјерити активности на развој координационе улоге организационих јединица за финансије и развој управљачке одговорности руководиоца. За потребе развоја координационе улоге организационих јединица за финансије треба спровести анализе садашњег организационог статуса, улоге и послова, нарочито код великих институција (у смислу буџетских средстава којима располажу), те предложити мјере за развој њихове координационе улоге.

У циљу развоја управљачке одговорности потребно је спровести активности усмјерене на јачање свијести и разумијевања руководиоца и о њиховој улози у процесу

успостављања и развоја финансијског управљања и контроле. ЦХЈ МФиТ БиХ донијеће Смјернице за управљачку одговорност у институцијама БиХ, те организовати семинаре и радионице за руководиоце о практичној имплементацији управљачке одговорности.

Мјере:

- Јачање капацитета ЦХЈ МФиТ БиХ, Министарства финансија и трезора БиХ (Сектора за буџет и Сектора за трезорско пословање) за провођење координационе улоге у развоју финансијског управљања и контроле
- Утврђивање методологије за процјену квалитета система финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ
- Анализа организационог статуса, улога и послова организационих јединица за финансије код институција БиХ (пилот институције) и приједлози мјера за развој њихове координационе улоге за развој финансијског управљања и контрола и сарадње са ЦХЈ МФиТ БиХ
- Организација радионица и семинара за особе задужене за финансијско управљање и контролу и особе којима су додијељена посебна задужења за финансијско управљање и контролу у институцијама БиХ
- Доношење Смјерница за управљачку одговорност у институцијама БиХ
- Организација радионица и семинара за руководиоце вишег и средњег нивоа управљања како би се подигла свијест о важности управљачке одговорности која треба бити ефикаснија и ефективнија.

b) Јачање контрола у циљу осигурања законитости и правилности

У првој фази, у периоду од 2016. до 2017. године, нагласак се ставља на јачање контрола законитости и правилности, за што постоји евидентна потреба због још присутних недостатака у планирању и извршавању буџета, рачуноводству, јавним набавкама, што су уједно и кључна подручја за развој финансијског управљања и контроле.

Неопходно је донијети детаљне интерне процедуре које ће се односити на све процесе пословања у институцијама БиХ, обезбиједити документованост пословних процеса ради смањења ризика за остваривање циљева дефинисаних планским документима институција. Контроле морају бити трошковно оправдане, односно трошкови контроле не смију бити већи од стварне користи.

У ту сврху проводиће се сљедеће:

Мјере:

- Провођење детаљних анализа ризика и постојећих контрола у процесима планирања, извршавања буџета и рачуноводства на бази пилот институција,
- Израда интерних процедура којима ће се на нивоу институција БиХ детаљније уредити поступци, рокови, овлаштења и одговорности у кључним пословним процесима у буџетском циклусу,
- Унапређење информационих система у институцијама БиХ,
- Израда смјерница/упута за провођење ех-пост контрола за исплаћене грантове, подршке, трансфере,

- Израда упута о откривању, поступању и извјештавању о неправилностима.

с) Стварање предуслова за развој управљања усмјереног на циљеве и резултате

У другој фази, периоду од 2017. до 2018. године, потребно је стварање предуслова за развој управљања усмјереног на циљеве и резултате. Наведено укључује развој стратешког планирања и његово повезивање са буџетским циклусом кроз развој програмског планирања. Без развоја средњорочног планирања постоји ризик да се програмско планирање схвати тек као груписање трошкова у различите активности и пројекте који немају јасну везу са средњорочним циљевима и приоритетима. Као саставни дио процеса планирања и постављања циљева треба развијати и процес управљања ризицима.

Програми у функцији повезивања средњорочних циљева и буџетских средстава створиће подлогу за развој управљачке одговорности руководиоца за циљеве и показатеље успјешности и темељ не само за праћење законитости и правилности, већ и за оцјену економичности, ефективности и ефикасности у трошењу буџетских средстава.

Мјере:

- Интегрисање процеса средњорочног планирања и буџетског планирања,
- Интегрисање процеса управљања ризицима у средњорочно планирање и програмско буџетирање – на бази пилот институција и

Детаљнија разрада развоја стратешког планирања и његове повезаности с буџетским планирањем предмет је Стратегије реформе управљања јавним финансијама у институцијама БиХ за коју је надлежно Министарство финансија и трезора БиХ. ЦХЈ МФиТ БиХ ће у складу са својим надлежностима бити укључена у провођење и реализацију овог циља.

д) Унапређење регулативе за развој финансијског управљања и контроле

Основни законодавни оквир за развој финансијског управљања и контроле којим је створен основ за системски развој финансијског управљања и контроле садржан је у Закону о финансирању институција БиХ, те припадајућој подзаконској регулативи, као и регулативи процеса средњорочног планирања у институцијама БиХ. Постојећу законску регулативу из области финансијског управљања и контроле потребно је дорађивати и ажурирати како би била усклађена с dobrим међународним праксама, праксама у окружењу, а посебно с праксама и препорукама надлежних тијела Европске комисије, као и кључним препорукама OECD/SIGMA датим у Извјештају о мјерењу почетног стања у јавној управи Босне и Херцеговине из 2015. године.

Мјере:

- Формирање радних тијела за ажурирање подзаконске регулативе из области финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ и друге регулативе која је везана за финансијско управљање и контролу.

3.2. Циљеви развоја интерне ревизије

Циљеви реформе управљања јавним финансијама подразумијевају пружање свеобухватног и интегрисаног оквира за планирање, координацију, спровођење и праћење напретка у спровођењу скупа одрживих мјера и активности како би се унаприједила макроекономска стабилност, обезбедило ефикасно и сврсисходно распоређивање и кориштење јавних средстава, те унаприједиле услуге које пружа јавна управа у БиХ, уз истовремено повећавање транспарентности и укупне функционалности управљања јавним финансијама и испуњење неопходних услова за приближавање Босне и Херцеговине Европској унији (ЕУ).

У наредном периоду развој интерне ревизије треба бити усмјерен на реализацију сљедећих циљева:

- а) Унапређење регулативе и методологије рада интерне ревизије,
- б) Јачање капацитета интерне ревизије,
- с) Повећање учинка и квалитета рада интерне ревизије.

а) Унапређење регулативе и методологије рада интерне ревизије

Постојећу законску и подзаконску регулативу у области интерне ревизије потребно је дорадити и иновирати у складу с ажурираним Стандардима за професионалну праксу интерне ревизије. Како је у међувремену дошло до измјена Међународних стандарда за професионалну праксу интерне ревизије, а у најави су и додатне измјене ових стандарда, те како се регулатива рада интерне ревизије у институцијама БиХ (*Приручник са Стандардима интерне ревизије, Кодекс интерне ревизије у институцијама БиХ, Повеља интерне ревизије у институцијама БиХ ...*) заснива на Међународним стандардима за професионалну праксу интерне ревизије, исту је неопходно ажурирати. (Веза 2.1.1)

Методологију рада интерне ревизије такође је потребно с времена на вријеме ажурирати и унапређивати како би пратила савремене токове у овој области, а посебно у областима: процјене ризика код стратешког и годишњег планирања интерне ревизије; смјерница за израду мишљења интерних ревизора о стању система финансијског управљања и контроле; поступања интерних ревизора у случају уочавања неправилности; даљег развоја методологије за провођење интерне ревизије као и прописа и смјерница за спровођење интерног и екстерног прегледа квалитета рада интерне ревизије. (Веза 2.1.1)

У циљу унапређења учинка и квалитета рада интерне ревизије у институцијама БиХ потребно је спроводити процјену квалитета рада интерне ревизије. Предуслови за обављање интерне оцјене квалитета ИР постоје и они се у одређеној мјери већ проводе у ЈИР. Интерна оцјена квалитета се већ спроводи у одређеном броју ЈИР. Потребно је обезбједити континуирано вршење интерне оцјене квалитета у свим ЈИР. Од постојеће регулативе, поред стандарда интерне ревизије, само Закон о интерној ревизији институција БиХ дефинише обавезу обављања независног екстерног прегледа квалитета јединице за интерну ревизију, која би требало да проводи најмање једном у пет година.

Како би се додатно системски регулисала ова област, потребно је, у складу са стандардима и најбољом праксом, припремити и донијети прописе који ће детаљно уредити област контроле квалитета интерне ревизије. (Веза 2.1.2.3)

Мјере:

- Ажурирање подзаконске регулативе из области интерне ревизије у институцијама БиХ,
- Измјене и допуне Приручника за интерну ревизију са стандардима интерне ревизије,
- Израда прописа за провјеру квалитета рада интерне ревизије.

б) Јачање капацитета интерне ревизије

Капацитете интерне ревизије потребно је успоставити и јачати у складу са Законом о интерној ревизији институција БиХ и подзаконским актима. Као највећи недостатак у досадашњем развоју интерне ревизије и као "кочница" за даљи и бржи развој и унапређење ове професије у институцијама БиХ, може се детектовати недовољна попуњеност ЈИР. (Веза 2.1.2.1 и 2.1.2.2)

У циљу јачања стручности, знања и вјештина интерних ревизора, донесени су одговарајући прописи, чију примјену треба да прати ЦХЈ МФиТ БиХ и кроз примјену Програма обуке и сертификавања интерних ревизора у институцијама БиХ, Одлуке о начину бодовања, евидентирања и извјештавања о континуираној професионалној едукацији интерних ревизора у институцијама БиХ и Упутством о континуираној професионалној едукацији интерних ревизора у институцијама БиХ, те у складу са потребама праксе предлагати његове евентуалне измјене и допуне. (Веза 2.1.2.2)

Мјере:

- Успостављање ЈИР и јачање капацитета интерних ревизора (Веза 3.2.б, пар. 1),
- Надзор над спровођењем и развој програма обуке за сертификавање интерних ревизора,
- Континуирана професионална едукација и обуке интерних ревизора у институцијама БиХ.

ц) Повећање учинка и квалитета рада интерне ревизије

У условима у којима је финансијско управљање и контрола у већој мјери усмјерено на контроле усклађености са законима, прописима и планираним средствима, него на постизање веће економичности и ефективности и интерна ревизија је више усмјерена на ревизије усклађености. Спроведене ревизије усклађености су важне и потребно их је спроводити и у наредном раздобљу. Уз ревизије усклађености, потребно је спроводити и друге врсте ревизије, првенствено ревизије система, која подразумијева анализу и процјену квалитета, адекватности, поузданости и ефикасности функционисања интерних контрола и процедура у организацији. С развојем програмског планирања и стварањем предуслова за оцјену ефикасности и ефективности у управљању буџетским средствима биће потребан и већи ангажман интерних ревизора и спровођењу ревизија учинака. Како у ревизијама усклађености,

тако и у другим врстама ревизије, битно је усмјеравати рад интерних ревизора на системе интерних контрола. Интерну ревизију потребно је посебно усмјеравати на откривање системских слабости интерних контрола, како би интерна ревизија одговорила адекватно свом задатку и стварала додатну вриједност. Такође, имајући у виду актуелне реформе, па и буџетске реформе, потребно је усмјеравати рад интерне ревизије на сложеније ревизије у подручјима која ће постати приоритетна, укључујући стратешко планирање, програмирање, учинке пословања и остваривање вриједности за новац.

Увођење програмског планирања с утврђивањем циљева програма и индикатора успјешности ствара основу за спровођење ревизија учинка, те анализу остваривања економичности, ефективности и ефикасности у потрошњи буџетских средстава.

Због уоченог проблема неспровођења препорука интерне ревизије, те отклањања потенцијално једног од узрока, потребно је, у циљу схватања и прихватања интерне ревизије као консултанске и стручне службе која доприноси бољој усклађености пословања са прописима и остварењу циљева институције, радити и на подизању свијести менаџмента о интерној ревизији и њеној функцији, кроз организовање састанака, обука и сл. (Веза 2.1.2.3)

У циљу унапређења сарадње ЦХЈ МФиТ и Канцеларије за ревизију у области интерне и екстерне ревизије, усаглашавања прописа у области управљања јавним финансијама на нивоу БиХ, те усаглашавања ставова, материјала, потребно је интензивирати сарадњу између руководства ЦХЈ МФиТ БиХ и Канцеларије за ревизију БиХ. (Веза 2.1.2.3)

Руководиоци јединица интерне ревизије и интерни ревизори обавезни су да се континуирано професионално усавршавају у складу са прописима из области КПЕ како би унаприједили своја знања и вјештине, а тиме побољшали квалитет услуга које пружају, те тако индиректно утицали и на повећање степена реализације препорука интерне ревизије ако је он један од узрока раста броја нереализованих препорука интерне ревизије. (Види 2.1.2.2)

Како се у наредном периоду тек очекује израда прописа који ће уредити област контроле квалитета интерне ревизије потребно је, у циљу унапређења учинка и квалитета рада интерне ревизије, обезбиједити адекватну техничку помоћ у спровођењу програма обезбјеђења контроле квалитета. (Веза 2.1.2.3)

Квалитет рада интерне ревизије, као нужност за остваривање ефеката у овој области, захтијева да ЦХЈ МФиТ БиХ посвети довољно пажње спровођењу прописа о континуираној професионалној едукацији и пружи подршку обучавању и усавршавању интерних ревизора у складу с Програмом обуке и сертификавања интерних ревизора у институцијама БиХ, Одлуком о начину бодовања, евидентирања и извјештавања о континуираној професионалној едукацији интерних ревизора у институцијама БиХ и Упутством о континуираној професионалној едукацији интерних ревизора у институцијама БиХ, како континуирана професионална едукација не би остала само на нивоу прописа и евиденције. (Веза 2.1.2.2)

Мјере:

- Усмјеравање активности интерне ревизије у конкретније теме и сложенија подручја,

- Подршка захтјевима за спровођење хоризонталних и вертикалних ревизија,
- Развој сарадње између интерне ревизије и руководства,
- Развој сарадње између ЦХЈ МФИТ БиХ и Канцеларије за ревизију институција БиХ,
- Континуирана професионална едукација и провјера квалитета рада интерне ревизије,
- Подршка ЦХЈ МФИТ БиХ у савршавању, обукама и континуираној професионалној едукацији интерних ревизора.

3.3. Циљеви развоја Централне хармонизацијске јединице Министарства финансија и трезора БиХ

1. Развој координационе улоге ЦХЈ МФИТ БиХ

Даљи развој PIFC-а у Босни и Херцеговини, узимајући у обзир и сложеност реформи које се спроводе у Босни и Херцеговини, захтијева интензивнији развој улоге Координационог одбора централних јединица за хармонизацију (КО ЦХЈ), као тијела чије су надлежности дефинисане Законом о интерној ревизији институција БиХ и Законом о финансирању институција БиХ.

КО ЦХЈ одговоран је за хармонизацију регулативе из области интерне ревизије и финансијског управљања и контроле у јавном сектору на цијелој територији Босне и Херцеговине. Координациони одбор ЦХЈ одговоран је за сљедеће:

- а. хармонизацију приједлога за измјене Закона о интерној ревизији институција БиХ,
- б. израду оквирних прописа законодавства из области финансијског управљања и контроле,
- с. хармонизацију програма обуке за сертификавање интерних ревизора,
- д. израда оквирног програма обуке за финансијско управљање и контролу,
- е. усвајање међународних стандарда за интерну ревизију и Кодекса професионалне етике на основу међународних стандарда,
- ф. хармонизацију процедура и методологије рада интерне ревизије,
- г. усаглашавање Стратегије развоја интерне ревизије у јавном сектору БиХ,
- х. предлагање прописа за успостављање, функционисање и координацију рада тијела надлежних за координацију борбе против неправилности и превара у институцијама БиХ, ФБиХ, РС и Брчко дистрикта у сарадњи с тијелима Европске комисије.

Осим рада на развоју координације између све три централне хармонизацијске јединице, кроз ефикасан рад Координационог одбора централних јединица за хармонизацију, ЦХЈ МФИТ БиХ мора радити и на координацији са:

- носиоцима реформских процеса (Сектор за буџет Министарства финансија и трезора БиХ, Сектор за трезорско пословање МФИТ БиХ) у анализи и изради законске и подзаконске регулативе, смјерница, упута и сл, посебно у подручју финансијског управљања и контроле,
- буџетским корисницима (руководиоцима, секторима/службама за финансије, интерним ревизорима) на имплементацији ФУК-а и унапређењу рада интерне ревизије,

- Канцеларијом за ревизију институција БиХ у циљу размјене информација о квалитети успостављених система јавних интерних финансијских контрола и утврђивању подручја од приоритетног интереса за развој,
- пружаоцима обука (струковним удружењима, Агенцијом за државну службу БиХ) на дефинисању приоритетних области и тема за специјалистичке програме обуке за финансијско управљање и контролу, те за интерну ревизију,
- осталим централним хармонизацијским јединицама у БиХ путем Координационог одбора ЦЈХ,
- Генералном дирекцијом за буџет Европске комисије и пројектима међународне техничке подршке.

Мјере:

- Јачање капацитета ЦЈХ МФиТ БиХ,
- Јачање сарадње с носиоцима реформских процеса,
- Јачање сарадње с институцијама БиХ,
- Јачање сарадње с Канцеларијом за ревизију институција БиХ,
- Праћење и провјера квалитета успостављених система (ФУК и ИР),
- Развој сарадње с пружаоцима обука из подручја ФУК и ИР,
- Јачање сарадње на нивоу Координационог одбора централних јединица за хармонизацију,
- Сарадња с међународним институцијама.

Циљеви и мјере за њихову реализацију, временски период у којем се очекује реализација, носиоци активности и индикатори успјешности дати су у Акционом плану који се налази у прилогу ове стратегије.

4. Ризици по остваривање циљева Стратегије и механизми за њихово ублажавање

Циљеви	Ризици	Механизми за ублажавање ризика
1. Јачање капацитета за развој финансијског управљања и контроле	- Недостатак знања, капацитета и разумијевања концепта финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ - Недовољна свијест руководиоца о њиховој улози у процесу успостављања система финансијског управљања и контроле - Недостатак адекватних програма обуке и недостатак финансијских средстава за провођење програма развоја и обуке - Недостатак сарадње на нивоу Координационог одбора ЦЈХ	- Запошљавање путем интерних огласа и/или екстерних премјештаја (из других институција) - Одржавање обука за службенике и запосленике којима су додијељена овлашћења за послове из области финансијског управљања и контроле - Средства разних донатора усмјерена у едукацију - Доношење Смјерница за управљачку одговорност у институцијама БиХ - Пројекти техничке подршке за RIFC/PFM - Координација активности с другим повезаним пројектима техничке подршке (HRM, PAR и сл.) и с пружаоцима услуга обуке - Јачање сарадње на нивоу Координационог одбора ЦЈХ путем организовања сједница КО ЦЈХ
2. Јачање контрола у циљу обезбјеђивања законитости и правилности пословања	- Непостајање дефинисаних овлашћења и одговорности руководиоца на нижим и средњим нивоима управљања која се односе на успостављање и развој финансијског управљања и контроле - Непостојање интерних процедура којима се детаљније уређују поступци, рокови, овлашћења и одговорности о кључним процесима из буџетског циклуса - Нередовно ажурирање постојећих интерних процедура у циљу њихове усклађености са законима - Неспровођење ех-пост накнадних контрола у свим кључним пословним процесима	- Ажурирање Правилника о унутрашњој организацији и систематизацији радних мјеста у институцијама БиХ - Доношење интерних процедура које се односе на све пословне процесе у институцијама БиХ - Редовно ажурирање интерних процедура - Израда смјерница/упута за спровођење ех-пост контрола
3. Стварање предуслова за развој управљања усмјереног на циљеве и резултате	- Непостојање повезаности између стратешког планирања с буџетским циклусом кроз развој програмског планирања - Недостатак финансијских средстава за унапређење информационог система - Недостатак људских капацитета у институцијама за спровођење промјена у буџетском систему (из инпутног буџета према буџету оријентисаном ка циљевима и резултатима)	- Спровођење едукација запосленика који учествују у буџетском процесу - Пројекти техничке подршке за RIFC/PFM у области доношења подзаконске регулативе и спровођењу обука - Координација активности са осталим повезаним пројектима у подручју PFM, PAR - Доношење смјерница и упута за програмско буџетирање и извјештавање по оствареним циљевима и резултатима буџетских

Циљеви	Ризици	Механизми за ублажавање ризика
		програма
4. Унапређење регулативе за развој финансијског управљања и контроле	- Недостатак сарадње на нивоу Координационог одбора ЦЈХ - Изостанак помоћи од стране пројекта ЕУ - Изостанак регионалне сарадње у смислу размјене искустава у области доношења и примјене прописа из области финансијског управљања и контроле	- Јачање сарадње на нивоу Координационог одбора ЦЈХ путем организовања сједница КО ЦЈХ - Покретање активности из Споразума о стабилизацији и придруживању ЕУ - Пројекти техничке подршке за PIFC/PFM
5. Унапређење регулативе и методологије рада интерне ревизије	- Недостатак знања и капацитета ЦЈХ МФИТ БиХ - Недостатак сарадње на нивоу Координационог одбора ЦЈХ	- Пројекти техничке подршке - Билатерална сарадња и размјена искустава са земљама кандидатима за чланство у ЕУ, земљама чланицама ЕУ - Редовне активности КО ЦЈХ
6. Јачање капацитета интерних ревизора	- Забрана нових запошљавања у институцијама БиХ - Недостатак адекватних програма обуке и финансијских средстава за њихов развој и спровођење обука	- Запошљавање путем интерних огласа и/или екстерних премјештаја - Адекватно ријешен радно-правни статус интерних ревизора у институцијама БиХ - Координација активности са струковним удружењима, ентитетским ЦЈХ и АДС БиХ - Пројекти техничке подршке PIFC
7. Повећање учинка рада интерне ревизије	- Недовољан ниво квалитета рада интерне ревизије - Недостатак подршке руководства за спровођење препорука интерне ревизије	- Провјера квалитета рада и унапређење рада ИР кроз КПЕ - Ажурирање методологије рада - Пројекти техничке помоћи PIFC - Закључци Савјета министара БиХ на основу годишњих консолидованих извјештаја интерне ревизије
8. Јачање координационе улоге ЦЈХ МФИТ БиХ	- Недостатак сарадње са носиоцима реформских процеса - Изостанак учешћа институција БиХ у спровођењу Акционог плана Стратегије развоја система интерних финансијских контрола у институцијама БиХ	- Јачање сарадње с носиоцима реформских процеса - Редовна евалуација и праћење напретка у области ФУК и ИР - Праћење и извјештавање о реализацији закључака Савјета министара БиХ

5. Механизми за спровођење, евалуацију и праћење напретка у остваривању Стратегије

Стратегија PIFC-а реализоваће се према мјерама у приложеном Акционом плану који је саставни дио Стратегије. ЦХЈ МФиТ БиХ ће израдити оперативни годишњи акциони план рада за сваку календарску годину предвиђену Стратегијом. Садржај годишњег акционог плана изводи се из Акционог плана Стратегије. Годишњи акциони план садржаваће прецизније рокове, детаље о активностима које ће се спровести ради реализације предвиђених мјера и информације о изабраним пилот институцијама. У изради годишњег плана ЦХЈ МФиТ БиХ ће усаглашавати динамику реализације према информацијама добијеним од институција БиХ које су наведене као носиоци активности.

О напретку оствареном у областима интерне ревизије и финансијског управљања и контроле ЦХЈ МФиТ БиХ ће у оквиру редовног Годишњег консолидованог извјештаја о систему интерне ревизије у институцијама БиХ и Консолидованог извјештаја о систему финансијског управљања и контрола извјештавати Савјет министара БиХ.

У редовним годишњим консолидованим извјештајима о систему интерне ревизије и финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ ЦХЈ МФиТ БиХ ће у посебном поглављу детаљније извјештавати о реализацији мјера и остваривању циљева из Акционог плана Стратегије.

6. ЗАКЉУЧАК

Стратегија развоја система интерних финансијских контрола за период 2016-2018. предвиђа фазни приступ развоју интерних финансијских контрола у зависности од стања и потреба развоја у буџетском систему.

У првој фази, периоду од 2016-2017. године, нагласак се ставља на јачање контрола законитости и правилности за што постоји евидентна потреба због још присутних недостатака у планирању и извршавању буџета, рачуноводству, јавним набавкама, што су уједно и кључна подручја за успостављање и развој финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ.

У другој фази, периоду од 2017-2018. године, нагласак се ставља на стварање предуслова за развој управљања усмјереног на циљеве и резултате. Наведено укључује развој средњорочног планирања и повезивања средњорочног планирања с буџетским циклусом кроз развој програмског планирања. Програми у функцији повезивања средњорочних циљева и буџетских средстава створиће подлогу не само за праћење законитости и правилности, већ и за оцјену економичности, ефективности и ефикасности у трошењу буџетских средстава.

Мјере садржане у овој стратегији, уз даље унапређење регулативе у подручју финансијског управљања и контроле, те интерне ревизије, предвиђају и даљње јачање капацитета првенствено у ЦХЈ МФиТ БиХ, те на нивоу институција БиХ и то у организационим јединицама за финансије и буџет и јединицама интерне ревизије.

Да би систем интерних финансијских контрола заиста био искориштен у сврху за коју је намијењен, треба бити потпуно интегрисан у постојеће процесе управљања у институцијама БиХ.

Садашње стање у развоју овог система указује да то још није у цјелости постигнуто, а примјетно је да нису у довољној мјери повезани системи интерних финансијских контрола и буџетских процеса.

Покренуте буџетске реформе доносе нове приступе у управљању буџетским средствима, развијајући процесе планирања повезивањем циљева и буџетских средстава, те развојем програмског планирања и оријентацијом, не само на улазне величине већ и на постигнуте резултате. Стварају се могућности за већу флексибилност у управљању буџетским средствима како би се реализовали постављени циљеви, али истовремено се повећава и одговорност не само за висину и врсту трошкова већ и за постигнуте резултате.

Систем интерних финансијских контрола треба пронаћи своје право мјесто и улогу у процесима управљања, нарочито управљања буџетом, како би обезбиједио адекватну подршку провођењу буџетских реформи и квалитетније управљање буџетским средствима.

Најзначајније активности предвиђене Стратегијом, а у циљу даљег развоја система јавних интерних финансијских контрола, усмјерене су на:

- јачање свијести о финансијском управљању као саставном дијелу процеса управљања,
- јачање улога постојећих организационих јединица за финансије за потребе координације активности на успостављању и развоју финансијског управљања и контрола и пружање подршке осталој управљачкој структури која учествује у финансијском управљању,
- развој финансијског управљања и контроле у процесима из буџетског циклуса,
- развој рачуноводства трошкова и управљачког рачуноводства као подлоге квалитетних финансијско-информационих система потребних за финансијско управљање,
- развој процеса управљања ризицима,
- јачање интерне ревизије у погледу њене компетентности и дјелокруга рада
- ефикасније кориштење постојећих ревизорских ресурса,
- развој модела процјене квалитета успостављених система јавних интерних финансијских контрола,
- континуирана професионална едукација интерних ревизора у институцијама БиХ

ЦХЈ МФиТ БиХ, која је у претходном периоду значајан ангажман уложила у стварање регулаторног оквира и прописивање методологије рада, у идућем периоду усмјериће се на јачање своје координационе улоге и повезивање учесника у развоју овога система, те на развој модела процјене квалитета успостављеног система.

При томе ће ЦХЈ МФиТ БиХ посебно сарађивати са Сектором за буџет Министарства финансија и трезора БиХ и Сектором за трезорско пословање Министарства финансија и трезора БиХ како би се обезбиједио координисани приступ у развоју система интерних финансијских контрола с развојем у буџетском систему.

У спровођењу мјера и активности, садржаних у Акционом плану који је саставни дио ове стратегије, користиће се искуства и помоћ међународних стручњака у оквиру пројеката из ЕУ, те пројеката финансираних из других облика помоћи.

7. Акциони план – Стратегија развоја интерних финансијских контрола у институцијама БиХ 2016 – 2018.

Циљеви	Мјере		Временски период	осиоци активности	Индикатор успјешности	Финансијска средства
1. Јачање капацитета за развој финансијског управљања и контроле	1.1	Јачање капацитета ЦХЈ МФИТ БиХ, Министарства финансија и трезора БиХ (Сектора за буџет и Сектора за трезорско пословање) за спровођење координационе улоге у развоју финансијског управљања и контроле	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ-МФИТ БиХ	Број одржаних обука из области финансијског управљања и контроле за запослене у ЦХЈ МФИТ БиХ и институцијама БиХ Број обучених службеника из области финансијског управљања и контролу у институцијама БиХ	Буџет
	1.2	Утврђивање методологије за процјену квалитета система финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ-Особље пројекта подршке ЕУ – друге међународне организације које се баве регионалном сарадњом у области реформе јавне управе	Утврђена методологија за процјену квалитета система финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ	Буџет
	1.3	Анализа организационог статуса, улога и послова организационих јединица за финансије код институција БиХ (пилот институције) и приједлози мјера за развој њихове координационе улоге за развој финансијског управљања и контрола и сарадње са ЦХЈ МФИТ БиХ	2016-2017.	ЦХЈ МФИТ БиХ-институције БиХ	Ажурирани правилници о унутрашњој организацији институција БиХ у погледу статуса организационих јединица за финансије Приједлози мјера за унапређење координационе улоге јединица за финансије – пилот институције	
	1.4	Организација радионица и семинара за особе задужене за финансијско управљање и контролу и особе којима су додијељена посебна задужења за финансијско управљање и контролу у институцијама БиХ	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ	Број одржаних радионица/семинара Број обучених службеника	Буџет
	1.5	Доношење Смјерница за управљачку одговорност у институцијама БиХ	2016-2017.	ЦХЈ МФИТ БиХ	Усвојене Смјернице за управљачке одговорност у институцијама БиХ	Буџет
	1.6	Организација радионица и семинара за руководиоце вишег и средњег нивоа управљања како би се подигла свијест о важности управљачке одговорности, која треба да буде	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ	Број одржаних семинара/радионица	Буџет

Циљеви	Мјере		Временски период	осиоци активности	Индикатор успјешности	Финансијска средства
		ефикаснија и ефективнија.				
2. Јачање контрола у циљу обезбјеђивања законитости и правилности пословања	2.1	Спровођење детаљних анализа ризика и постојећих контрола у процесима планирања, извршавања буџета и рачуноводства на бази пилот институција	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ-институције БиХ	Уведене/примијењене нове/додатне контроле у кључним процесима планирања и извршења буџета	Буџет
	2.2	Израда интерних процедура којима ће се на нивоу институција БиХ детаљније уредити поступци, рокови, овлаштења и одговорности у кључним процесима у буџетском циклусу	2016-2017.	ЦХЈ МФИТ БиХ-МФИТ БиХ-институције БиХ	Усвојене процедуре које уређују контролне механизме у буџетском циклусу	Буџет
	2.3	Унапређење информационих система у институцијама БиХ	2016-2018.	МФИТ БиХ-институције БиХ	Број унапређених информационих система	Буџет
	2.4	Израда смјерница/упута за спровођење ех-пост контрола за исплаћене грантове, субвенције, потпоре, трансфере	2016-2017.	ЦХЈ МФИТ БиХ-МФИТ БиХ	Израђене Смјернице за накнадне контроле Број и вриједност утврђених неправилности на основу обављених накнадних прегледа,	Буџет
	2.5	Израда упута о откривању, поступању и извјештавању о неправилностима	2016-2017.	АПИК БиХ-институције БиХ	Усвојена Упутства о откривању, поступању и извјештавању о неправилностима	Буџет
3. Стварање предуслова за развој управљања усмјереног на циљеве и резултате	3.1	Интегрисање процеса средњорочног планирања и буџетског планирања	2016-2018.	МФИТ БиХ-институције БиХ	Израђене везне табеле: стратешки циљеви / програми / буџетска средства	Буџет
	3.2	Интегрисање процеса управљања ризицима у средњорочно планирање и програмско буџетирање – на бази пилот институција	2016-2017.	ЦХЈ МФИТ БиХ-институције БиХ	Идентиковани и процјењени ризици везани за циљеве из средњорочног плана Документовани и идентификовани ризици у Регистар ризика	Буџет
4. Унапређење регулативе за развој финансијског управљања и контроле	4.1	Формирање радних тијела за ажурирање подзаконске регулативе из области финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ и друге регулативе која је везана за финансијско управљање и контролу	12/2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ-пројекти подршке ЕУ-МФИТ БиХ – Министарство правде БиХ	Објављени ревидирани подзаконски прописи	Буџет, ИРА фонд
5. Унапређење регулативе и методологије рада ИР	5.1	Ажурирање подзаконске регулативе из области ИР	12/2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ	Објављени подзаконски прописи	Буџет

	5.2	Измјене и допуне Приручника за интерну ревизију са стандардима интерне ревизије	12/2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ	Објављен Приручник	Буџет
	5.3	Израда прописа за провјеру квалитета рада ИР	12/2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ	Објављени подзаконски прописи	Буџет ІРА фонд

6. Јачање капацитета ИР	6.1	Успостављање ЈИР које имају минимум потребног броја запослених у складу са прописима и јачање капацитета интерних ревизора	2016-2018.	Институције БиХ обавезници успостављања ЈИР	Раст броја ЈИР и броја интерних ревизора	Буџет
	6.2	Надзор над спровођењем и развој програма обуке за сертификавање интерних ревизора	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ	Број сертификованих и верификованих интерних ревизора од стране ЦХЈ	Буџет
	6.3	Континуирана професионална едукација и обуке интерних ревизора у институцијама БиХ, кроз радионице које ће се одржавати у сарадњи са струковним удружењима са којима ЦХЈ МФТ БИХ има закључене меморандуме о сарадњи, а то су Удружење интерних ревизора Сарајево и Удружење интерних ревизора Бања Лука	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ у сарадњи с пружаоцима обука- струковна удружења, АДС БиХ, ентитетски ЦХЈ	Број одржаних обука, семинара, радионица, број едукованих интерних ревизора у складу са прописима о КПЕ, број сертификованих интерних ревизора	Буџет, Пројекти техничке помоћи ІРА фонд
7. Повећање учинка и квалитета рада ИР	7.1	Усмјеравања активности ИР у конкретније теме и сложенија подручја	2016-2018.	Руководиоци ЈИР - руководиоци институција БиХ	Повећање броја обављених ревизија у подручју планирања, извршавања буџета, рачуноводствених и система централизованог обрачуна плата и накнада, као и у област јавних набавки	Буџет
	7.2	Подршка спровођењу хоризонталних и вертикалних ревизија	2016-2018.	Координација ЦХЈ и подршка Интерним ревизорима у предметним институцијама	Број спроведених хоризонталних/вертикалних ревизија	Буџет
	7.3	Развој сарадње између интерне ревизије и руководства	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ (методолошко усмјерење) - Интерни ревизори – руководиоци институција	Број РЈИР и/или интерних ревизора који судјелују на колегијумима руководства институције Повећан број реализованих препорука ИР	Буџет

	7.4	Развој сарадње између ЦХЈ МФИТ БиХ и Уреда за ревизију институција БиХ	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ-Канцеларија за ревизију институција БиХ	Број одржаних састанака руководства ЦХЈ МФИТ и Канцеларија за ревизију институција БиХ	Буџет
		Континуирана професионална едукација и провјера квалитета рада јачање капацитета ЦХЈ МФИТ БиХ интерне ревизије	2016-2018.	РИР, пружаоци услуга процене квалитета рада ИР	Број извјештаја о извршеној контроли квалитета капацитета ЦХЈ МФИТ БиХ	Буџет
	8.2	Сарадња са носиоцима реформских подршка ЦХЈ МФИТ БиХ усавршавању, обукама и континуираној професионалној едукацији интерних ревизора	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ – ВМ БиХ –МФИТ БиХ	Број законских и подзаконских аката донијетих у сарадњи (Сектор за буџет МФИТ БиХ, Сектор за трезорско пословање МФИТ БиХ, ПАРПО...)	Буџет, Технички пројекти
	7.6	професионалној едукацији интерних ревизора	2016-2018.	Руководиоци ЈИР ЦХЈ МФИТ БиХ – институције БиХ - ЈИР	Број донијетих програма осигурања квалитета и број одржаних састанака са руководством институција БиХ, руководиоцима ЈИР, служби за финансије, особљем за финансијско управљање и контролу, интерним ревизорима Прикупљене информације за унапређење система јавне интерне финансијске контроле	ИПА фонд
8. Развој координационе улоге ЦХЈ МФИТ БиХ	8.3	Сарадња с институцијама БиХ	2016-2018.	институције БиХ - ЈИР	интерним ревизорима Прикупљене информације за унапређење система јавне интерне финансијске контроле	Буџет
	8.4	Сарадња са Канцеларијом за ревизију институција БиХ	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ – Канцеларију за ревизију БиХ	Број одржаних састанака	Буџет
	8.5	Праћење и провјера квалитета успостављених система (ФУК и ИР)	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ	Усвојени и објављени консолидовани годишњи извјештаји о систему интерне ревизије у институцијама БиХ Усвојени и објављени консолидовани годишњи извјештаји о систему финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ	Буџет
	8.6	Развој сарадње са пружаоцима обука из подручја ФУК и ИР	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ, УИР-и, АДС БиХ, ентитетске ЦХЈ, међународне организације и институције	Усаглашен план и програм обуке о систему ФУК Усаглашени план и програм обука струковних удружења за интерну ревизију и признавање истих у складу са прописима о КПЕ	Буџет, пројекти, ИРА фонд
	8.7	Јачање сарадње на нивоу Координационог одбора централних јединица за хармонизацију	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ-Координациони одбор ЦХЈ	Састанци КО ЦХЈ и састанци са ентитетским ЦХЈ Број усаглашених оквирних прописа из области ФУК и ИР	Буџет БиХ и ентитетских министарства финансија
	8.8	Сарадња с међународним институцијама	2016-2018.	ЦХЈ МФИТ БиХ-међународне организације и институције	Број састанака и предавања на тему ФУК и ИР у земљи и иностранству Број састанака и учешће у раду међународних организација које се баве развојем ФУК и ИР	Буџет, пројекти, ИРА фонд

