

Босна и Херцеговина
САВЈЕТ МИНИСТАРА

**СТРАТЕГИЈА ЗА СПРОВОЂЕЊЕ ЈАВНЕ
ИНТЕРНЕ ФИНАНСИЈСКЕ КОНТРОЛЕ У
ИНСТИТУЦИЈАМА БОСНЕ И ХЕРЦЕГОВИНЕ**

САДРЖАЈ

1. Увод	3
2. Сажетак	6
3.1. Управљачка одговорност	8
3.2. Системи финансијског управљања и контроле (FMC)	8
3.2.1. Контролно окружење	9
3.2.2. Управљање ризицима	9
3.2.3. Контролне активности	9
3.2.4. Информације и комуникације	10
3.2.5. Надзор/Мониторинг	10
3.3. Функционално независна интерна ревизија	11
3.4. Централна јединица за хармонизацију (ЦЈХ) за системе финансијског управљања и контроле и интерну ревизију	12
4. Актуелна ситуација у области интерне финансијске контроле у институцијама Босне и Херцеговине	14
4.1. Институционални оквир	14
4.2. Досадашње активности везане за интерну контролу у институцијама БиХ	18
4.3. Законодавни оквир	19
4.3.1. Оцјена постојећег стања система финансијског управљања и контроле	21
4.3.2. Интерна ревизија	23
5. Развој система јавне интерне финансијске контроле (PIFC) у БиХ	24
5.1 Управљачка одговорност	24
5.2. Развој ефективног система финансијског управљања и контроле	25
5.3. Развој децентрализоване интерне ревизије	26
5.4. Оснивање Централне јединице за хармонизацију	28
5.5. Управљање и контрола фондовима Европске уније	30
6. Акциони план за спровођење Стратегије	33

1. Увод

Босна и Херцеговина је сада увелико започела реформу јавне управе. Важан дио те реформе је посвећен јавним финансијама, а кључни елемент у овом подручју јесте развој и јачање система и процедура Јавне интерне финансијске контроле (енг. Public Internal Financial Control, у даљем тексту: PIFC). Ова компонента је такође важна за подршку структури децентрализованог система provedбе тренутно успостављеног са циљем управљања фондовима Европске уније, као и за подршку практичном спровођењу усвојених закона о интерној ревизији (у институцијама Босне и Херцеговине и ентитетима).

Стратегија јавне интерне финансијске контроле је, као и у другим земљама, неопходан предуслов за пружање солидне основе у погледу конзистентног развоја трију компоненти PIFC-а, као што је описано у даљем тексту.

Досадашња истраживања везана за проблематику јавне потрошње указала су на потребу за побољшањем постојећих система интерне контроле. Полазећи од искуства других земаља које су проводиле реформе из ове области, а посебно уважавајући одређено БиХ везано за убрзање процеса придруживања ЕУ, као логично намеће се рјешење да се реформе у овој области проводе у складу са признатим стандардима и добром европском праксом. Нарочито би требало развити децентрализовану руководну одговорност, подржану квалитетним системом финансијског управљања и контроле, као и функционалном независношћу интерне ревизије.

Циљ ове реформе је првенствено јачање интерне контроле од стране руководиоца у јавном сектору на свим нивоима. Успостава и функционисање PIFC-а ће бити поткријепљена принципом управљачке одговорности путем које су руководиоци институција директно одговорни за успостављање процедура интерне контроле и интерне ревизије, и такође подстицајући промјену културе јавног управљања која се фокусира на тражење економичности, ефикасности и учинковитости сваке активности, истовремено одржавајући апсолутни ниво усклађености са законом. Таква реформа такође имплицира поновно разматрање управне структуре што би требало бити прва брига када се ради о ефикасности и учинковитости.

Неопходно је успоставити PIFC хармонизацијску функцију која ће имати за циљ хармонизацију финансијског управљања и контроле и интерне ревизије, користећи искуства и препоруке Европске комисије, али уважавајући специфичности везане за уставне и законске надлежности одређених нивоа власти у Босни и Херцеговини.

Хармонизацијска функција оствариће се оснивањем Централне јединице за хармонизацију као посебне организације у оквиру Министарства финансија и трезора у складу са већ усвојеним Законом о интерној ревизији у институцијама Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 27/08) и Законом о финансирању институција Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ број 61/04), са задатком успоставе и функционисања два значајна сегмента интерне финансијске контроле јавног сектора у институцијама БиХ и то: финансијског управљања и контроле, као једног сегмента и интерне ревизије, као другог.

У специфичном контексту Босне и Херцеговине, Министарство финансија и трезора на државном нивоу дијели одговорност за успоставу система PIFC-а са ентитетским

министарствима финансија, па је у том контексту потребно осигурати координацију, што ће се постићи успоставом Координационог одбора ентитетских Централних јединица за хармонизацију и Централне јединице за хармонизацију (у даљем тексту: ЦЈХ) на нивоу институција БиХ.

Сврха овог документа је да се опишу кључни елементи актуелне ситуације и развојна стратегија за успостављање и развој свеобухватне и ефикасне интерне финансијске контроле у јавном сектору у институцијама Босне и Херцеговине, као и на ентитетском и нижим нивоима власти.

То је, уосталом, и обавеза Босне и Херцеговине утврђена Споразумом о стабилизацији и придруживању између европских заједница и њихових држава чланица, с једне стране, и Босне и Херцеговине, с друге стране, гдје је у члану 90. под називом „Сарадња у подручју ревизије и финансијске контроле“, наведено:

„Сарадња између странака биће усмјерена приоритетима правне стечевине Заједнице (*acquis*) у подручјима интерне финансијске контроле у јавном сектору (PIFC) и екстерне ревизије. Странке ће нарочито сарађивати како би израдом и усвајањем одговарајућих прописа развиле интерну финансијску контролу у јавном сектору, укључујући финансијско управљање и надзор, функционално независну интерну ревизију те независне системе екстерне ревизије у Босни и Херцеговини, у складу са међународно прихваћеним стандардима контроле и ревизије те методологијама и најбољом праксом Европске уније. Сарадња ће такође бити усмјерена ка јачању капацитета и обуке за институције у сврху развијања интерне финансијске контроле у јавном сектору те екстерне ревизије (врховних институција за ревизију) у Босни и Херцеговини, која такође подразумијева успоставу и јачање централних јединица за усклађивање система финансијског управљања и надзора и система интерне ревизије.“

Истовремено са израдом стратегије PIFC-а за институције БиХ, ентитети су припремили стратегије PIFC-а за сваки од ентитета, које укључују развијање стратегије до локалног нивоа власти. Важно је напоменути да су све три стратегије по свом садржају веома сличне, јер су основни захтјеви система јавне интерне финансијске контроле, које иначе препоручује Европска комисија, исти.

Системи ће се разликовати у оним случајевима ако је и када је то оправдано компонентама интерне структуре Босне и Херцеговине.

Значајније разлике између различитих стратегија се односе заправо на опис тренутне ситуације и на организационо-техничке детаље конкретне имплементације појединих стратегија и акционих планова, у зависности од институционалног позиционирања ЦЈХ и степена децентрализације оперативне структуре интерне ревизије за поједине нивое власти у БиХ.

Важно је напоменути да ће и након усвајања Стратегије постојати потреба њене доградње, а посебно потреба прилагођавања Акционог плана, јер се ради о проблематици за коју се користе добре праксе и стандарди који се стално унапређују.

Конкретна овлаштења за имплементацију стратегије и за њено ажурирање дата су Законом о интерној ревизији у институцијама Босне и Херцеговине, Централној јединици за хармонизацију (ЦЈХ) и Координационом одбору Централних јединица за хармонизацију у БиХ.

2. Сажетак

Интерна финансијска контрола у јавном сектору обухвата дио начела *acquis communautaire* које је успоставила Европска унија као cjеловит систем интерних финансијских контрола за добро управљање приходима, расходима, средствима и обавезама у јавном сектору, без обзира на њихов извор.

ЕУ модел PIFC-а раздваја функције и одговорности за систем финансијског управљања и контролу (енг. Financial Management and Control, у даљем тексту: FMC), обухватајући *ex ante* (претходну), *ongoing* (текућу) и *ex post* (накнадну) контролу и независну интерну ревизију.

Како би се у институцијама Босне и Херцеговине спровео ефикасан PIFC модел, потребно је прије свега измијенити и допунити постојећи законодавни оквир (Закон о финансирању институција Босне и Херцеговине или донијети посебан Закон о систему интерне финансијске контроле институција Босне и Херцеговине), као и што прије имплементирати Закон о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине (који је на снази од 01. априла 2008. године). Овим ће се омогућити јачање правног основа за увођење PIFC концепта у области финансијског управљања и контроле (FMC), и интерне ревизије (енг. Internal Audit - IA) и обезбјеђење развоја управљачке одговорности.

У поменутим законима и на основу њих донешеним подзаконским актима, као и другим законима, прописују се одређени елементи интерне финансијске контроле, односно истим се на јединствен начин треба регулисати успостављање cjелокупног система финансијског управљања и контроле и интерне ревизије, базираног на опште прихваћеним међународним стандардима, а који ће се односити на буџетске кориснике свих нивоа власти и на државне фондове.

Прије свега, треба појаснити дефиниције и међусобне односе и јасно разграничити главне елементе система PIFC-а да би се подигла свијест руководилаца о њиховој улози и одговорностима (управљачкој одговорности) и потреби да се ојачају текуће интерне контроле и њихово функционисање у свим институцијама јавног сектора. При успостављању нових контрола важно је осигурати да су оне разумне и исплативе у односу на пословање сваке институције.

Закон о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине, као и други закони који уређују област финансијског управљања и контроле (FMC) и интерне ревизије, обезбјеђују чврст правни оквир за спровођење PIFC-а обухватајући управљачку одговорност, финансијско управљање и контролу и оснивање независне интерне ревизије у институцијама Босне и Херцеговине. Законом се обезбјеђује институционализација Централне јединице за хармонизацију, која ће бити одговорна за усклађивање и координацију финансијског управљања и контроле и методологија интерне ревизије, као и институционална успостава организационе јединице интерне ревизије у оквиру Министарства финансија и трезора и успоставу јединица интерне ревизије у институцијама Босне и Херцеговине које, сходно критеријима утврђеним Законом о интерној ревизији, имају обавезу успоставе организационих јединица интерне ревизије.

Министарство финансија и трезора ће бити ресорно задужено за успоставу и спровођење политика у подручју PIFC-а, односно успоставу и спровођење ефикасног система финансијског управљања и контроле, као и интерне ревизије у институцијама Босне и Херцеговине, а у складу са Одлуком Савјета министара о оснивању Централне хармонизацијске јединице и Закона о интерној ревизији у институцијама БиХ, ЦЈХ ће бити непосредно задужена за координисање свих институција везано за реализацију Акционог плана и комплетно праћење спровођења ове Стратегије.

Временски оквир за увођење система интерне финансијске контроле јавног сектора у Босни и Херцеговини, који је заснован на ЕУ моделу PIFC-а, а који ће се имплементирати на свим нивоима власти, процјењује се оквирно на 5 година почев од 2009.

С тим у вези, потребно је посебну пажњу посветити обезбјеђењу квалитетних кадрова, како у ЦЈХ, тако и у свим институцијама БиХ које ће бити укључене у практичну примјену ојачаног система PIFC-а.

Обезбјеђење кадрова подразумијева и додатна финансијска средства за пријем нових запосленика, као и средства за едукацију постојећих кадрова.

С обзиром да постоји могућност екстерне подршке за успоставу и спровођење Стратегије PIFC-а, управо усвојена Стратегија и Акциони план представљаће основу за обезбјеђење финансијских средстава за израду методологија, стандарда и стручног оспособљавања запослених у ЦЈХ и запослених у другим институцијама БиХ који су директно и индиректно укључени у систем PIFC-а.

Уколико се благовремено не обезбиједи кадровски ресурси, додатна финансијска средства, квалитетни пројекти екстерне помоћи и не постигне довољан ниво разумијевања од стране руководиоца институција БиХ о потреби успостављања и развоја савременог свеобухватног система интерне финансијске контроле, то може проузроковати одгађање појединих фаза и успоравање процеса реформи у јавном сектору, а посебно у сегменту буџетирања и финансијског управљања.

3. Основни елементи концепта интерне финансијске контроле јавног сектора (PIFC)

На основу међународно прихваћених стандарда и најбоље праксе ЕУ, термин „интерна финансијска контрола у јавном сектору“ (PIFC – Public Internal Financial Control) подразумијева цјелокупни, обједињени систем који успостављају владе ентитета и Савјет министара Босне и Херцеговине ради контролисања, ревизије и извјештавања о кориштењу буџетских средстава и средстава ЕУ. Циљ овог система је да осигура усклађеност законодавства, транспарентно, економично, ефикасно и ефективно управљање јавним средствима (државним фондовима и фондовима Европске уније), као и да се обезбједи њихова контрола.

Интерна финансијска контрола у јавном сектору обухвата све мјере за контролу свих државних прихода, расхода, имовине и обавеза. Обухвата такође све системе интерне контроле и процедуре у јавним институцијама, те помаже у стварању сигурности да се јавна средства намјенски троше и да се њима постиже вриједност уложеног.

Систем интерне финансијске контроле јавног сектора (PIFC), састоји се од сљедећих основних елемената:

1. Финансијског управљања и интерне контроле (FMC);
2. Функционално независне интерне ревизије (IA);
3. Централне јединице за хармонизацију и координацију система финансијског управљања и контроле и методологија интерне ревизије (ЦЈХ).

3.1. Управљачка одговорност

Правилно успостављање и функционисање система PIFC-а базира се на принципу **управљачке одговорности**. Према принципима управљачке одговорности, руководиоци институција су директно одговорни за **цјелокупно управљање** и развој својих организација. Стога, оснивање, имплементација и развој система интерне финансијске контроле у институцијама јавног сектора Босне и Херцеговине, које такође, укључује утврђивање сета правила која имају за циљ постизање ефикасног, ефективног и економичног коришћења расположивих средстава (укључујући и инострана средства), је одговорност **руководиоца** институције. Њихове основне функције укључују планирање и организацију активности, увођење процеса управљања **ризицима**, осигуравање одговарајуће функције **интерне ревизије**, спровођење сталног **надзора** и одржавање одговарајуће **интерне контроле** која има за циљ постизање **разумног увјерења** да ће организација остварити своје циљеве. Управљачка одговорност није ограничена само на активности финансијског аспекта институције, већ такође укључује и **све** активности и процесе у организацији и стога руководиоци организације морају боље разумјети концепт интерне контроле (финансијског управљања и контроле и интерне ревизије – FMC и IA) и промовисати га међу запосленима унутар организације. Поред тога, руководиоци организације имају обавезу да ЦЈХ доставе извјештаје о својим активностима и резултатима који се односе на ефикасност и ефективност система финансијског управљања и контроле и интерне ревизије у институцијама којима руководе.

3.2. Системи финансијског управљања и контроле (FMC)

Финансијско управљање и контрола (FMC) обухвата цјелокупни систем финансијских и других контрола који је интегрисан у све активности институције, укључујући организациону структуру, методе, процедуре које се примјењују не само на финансијске системе, већ такође и на оперативне и стратешке системе корисника буџетских средстава. Контроле представљају саставни дио активности организација.

Спровођење финансијског управљања и контроле је одговорност сваког запосленог у институцији сагласно утврђеним пословним процесима и активностима, као и опису сваког радног мјеста. То значи да је неопходно за све процесе у којима се одвијају контролне активности донијети писана упутства и процедуре, са којима се јасно утврђује начин извршавања процеса и одговорност руководиоца и запослених.

Рримарни циљ финансијског управљања и контроле је да обезбиједи:

- Успјешно постизање свих циљева и извршење задатака институције;

- Сигурност, поузданост, благовременост и потпуност информација, а посебно финансијских информација;
- Усклађеност пословања са законима, прописима, политикама, плановима и процедурама;
- Заштиту имовине;
- Економичну, ефикасну и ефективну употребу средстава.

У складу са међународно прихваћеним стандардима, финансијско управљање и контрола обухватају пет међусобно повезаних компоненти:

- Контролно окружење
- Управљање ризицима
- Контролне активности
- Информације и комуникације
- Надзор/мониторинг.

3.2.1. Контролно окружење

Контролно окружење представља основу за све друге компоненте и ствара услове за ефикасну контролу. Такво окружење разматра цјелокупно понашање, схватање и активности управе у погледу система финансијског управљања и контроле и њеног значаја у институцији. Контролно окружење обухвата како лични тако и професионални интегритет те етичке вриједности запослених, руковођење и стил управљања, одређивање мисије и циљева, организациону структуру укључујући подјелу одговорности и успостављање одговарајуће линије извјештавања.

3.2.2. Управљање ризицима

Управљање ризицима представља цјелокупни процес утврђивања, процјењивања и праћења ризика, узимајући у обзир циљеве буџетских средстава и предузимање потребних радњи, посебно кроз промјену система финансијског управљања и контроле, са циљем смањења ризика.

3.2.3. Контролне активности

То су механизми засновани на писаним правилима и принципима, процедурама и другим мјерама постављеним како би се постигли организацијски циљеви и задаци те да би се ризик смањило на прихватљив ниво. Контролне активности се спроводе широм организације, на свим нивоима и у свим функцијама, под условом да трошкови контроле не превазилазе корист коју она доноси. Те активности се могу квалификовати као претходна контрола (*ex ante*), текућа контрола (*ongoing*) и накнадна контрола (*ex post*).

Претходна контрола (*ex ante*) представља све превентивне контролне активности потребне за доношење одлука о прикупљању и употреби јавних фондова, преузимању обавеза, спровођењу поступака јавне набавке, закључивања уговора и повезаних плаћања, те поврата неправилно извршених плаћања. Примјер ових контрола укључују и утврђивање

дужности, постојање процедура за овлашћивање и давање сагласности, приступ контроли власништва, провјеравање књиговодствених исправа прије извршавања плаћања.

Текућа контрола (ongoing) се врши током извршења одлука руководиоца и током вршења финансијских и економских активности. Примјер тих контрола је редовно праћење напретка наспрам постављених критерија током пројекта или процеса набавке.

Накнадна контрола (ex post) се врши након што су предузете пословне активности или пословни процеси и дизајнирана је да открије било које могуће грешке, отклоњења или неправилности, омогућавајући на тај начин да се предузму корективне активности. Примјери укључују преглед оперативних процеса и контрола да се осигура да су у складу са политикама и правилима. Ово може бити задатак за руководиоце као и за посебна инспекцијска тијела. Међутим, не треба је бркати са улогом интерне или екстерне ревизије.

За успјешно функционисање система финансијског управљања и контроле (FMC-a) је важна примјена начела адекватног разграничења дужности. Руководилац институције је обавезан да изврши подјелу дужности и да неопходна овлашћења пренесе руководећим лицима у организацији.

3.2.4. Информације и комуникације

Добар комуникацијски систем је од пресудне важности за организацију како би одржала ефикасан систем финансијског управљања и контроле. Комуникацијски систем се састоји од метода и евиденција које служе за одређивање, прикупљање и размјену корисних информација. Информације су корисне уколико су благовремене, довољно детаљне и одговарајуће за корисника. Информације морају бити утврђене, добијене и пренијете у форми и у времену који ће омогућити запосленима да изврше своје дужности и обавезе. Развој адекватног информационог система треба да обезбиједи руководству неопходне извјештаје о успјешности пословања у односу на постављене циљеве. Важан информациони систем је рачуноводствени систем, који представља низ задатака и књижења помоћу којих се трансакције обрађују ради вођења финансијских евиденција. Проток информација треба да се одвија у свим смјеровима, како би сви запослени били информисани у циљу саопштавања и координисања одлука и радњи различитих организационих јединица у институцијама.

3.2.5. Надзор/Мониторинг

Надзор система интерне контроле чини значајну компоненту комплетног система, а проводи га руководство како би се извршило процјењивање квалитета рада у оквиру одређеног временског периода и одређивање успјешности контроле.

Руководство би требало усмјерити активности надзора према систему финансијског управљања и контроле и извршењу мисије организације.

Мониторинг и процјена система финансијског управљања и контроле се врши путем перманентног текућег надзора у оквирима редовних оперативних активности, које укључују редовне управне и супервизорске активности с тежиштем на спречавању нерегуларних, неетичних, нерационалних и недјелотворних система интерне контроле.

Такође, надзор се проводи и посебним евалуацијама, а које руководство терминира у зависности од процјене ризика и дјелотворности перманентног текућег надзора. Посебне евалуације могу вршити екстерни ревизори, Уред за ревизију институција БиХ или, пак, интерна ревизија успостављена у институцијама БиХ.

3.3. Функционално независна интерна ревизија

Интерна ревизија је независно, објективно увјеравање и савјетодавна активност, осмишљена да повећа вриједност и побољша рад организације. Она помаже организацији да постигне своје циљеве обезбјеђујући систематичан, дисциплинован приступ оцјени и побољшању ефективности у управљању ризиком, контролама и управљачким процесима.

PIFC концепт интерне ревизије подразумијева да ову функцију треба да врши овлаштена функционално независна јединица унутар институције. Та независност подразумијева да је независна од дјелатности коју ревидира, да подноси извјештаје непосредно руководиоцу институције, а посебно да самостално без утицаја руководиоца одлучује о подручју које ће ревидирати.

Руководилац јединице интерне ревизије у потпуности је независан везано за доношење одлука које се односе на:

- припрему трогодишњих стратешких планова ревизије
- припрему, провођење и надзор над извршавањем годишњих планова ревизије
- организацију и провођење конкретних поступака интерне ревизије, кориштење алата за процјену ризика,
- извјештавање највишег нивоа руковођења у организацији, слободно доносећи закључке и препоруке,
- извјештавање ЦЈХ везано за питање сукоба интереса са највишим нивоом руковођења.

Функционална независност подразумијева да интерна ревизија није дио ни једног пословног процеса, односно организацијског дијела, а у свом раду непосредно подноси извјештаје руководиоцу институције.

Дакле, независност интерног ревизора није апсолутна, него оперативна, односно функционална, јер интерни ревизор не преузима управљачке задатке руководства институције за које ради. Неспорно је да је ревизор независан у смислу својих професионалних активности, али ипак, поштујући принципе руковођења, мора узети у обзир оно што му руководилац сугерише, иако је у могућности да, на основу објективне процјене ризика, не уважи његове сугестије.

Интерна ревизија врши независну, стручну и систематску процјену система финансијског управљања и контрола, што укључује ревизију свих функција и процеса пословања и успостављених контрола. Она објективно прикупља, провјерава, анализира, процјењује и елаборира податке и извјештава менаџмент о подацима на основу којих се доносе одлуке. Ово се врши кориштењем програма ревизије заснованих на ризику, којима се систематски провјеравају све процедуре и системи унутар институције.

Као таква, интерна ревизија суштински представља процјену функционисања финансијског управљања и контрола (FMC) у одређеној институцији.

Интерна ревизија је надлежна за давање стручног мишљења и препорука, како би руководство у институцијама, користећи компетентну стручну помоћ интерне ревизије, организовало управљачке и контролне системе у складу са правилима и стандардима, те начелима доброг финансијског управљања.

Ротребно је направити разлику између интерне ревизије и система финансијског управљања и контроле. За систем финансијског управљања и контролу је одговоран руководиоца институције.

Интерни ревизори нису одговорни за успостављање, функционисање и развој система финансијског управљања и контроле, већ су одговорни за процјену функционисања тих система, процјену њихових потенцијалних слабости, недостатака и неправилности, као и за давање препорука везаних за могућа побољшања предузимањем корективних активности, а посебно за праћење спровођења тих корективних активности.

Руководилац институције је одговоран за provedбу препорука интерне ревизије.

3.4. Централна јединица за хармонизацију (ЦЈХ) за системе финансијског управљања и контроле и интерну ревизију

Централна јединица за хармонизацију представља саставни дио и неопходан је услов успјешног приступа и развоја система јавне интерне финансијске контроле и овај концепт је постао дио самог PIFC-а.

ЦЈХ је одговорна за развој и примјену методологије и стандарда за системе финансијског управљања и контроле (FMC), као и интерне ревизије у јавном сектору. Посебно се фокусира на развој процедура и ревизијских трагова за финансијско управљање и контролу, као и на израду приручника, приједлога повеље интерне ревизије и етичког кодекса за државне службенике укључене у интерну ревизију. Ова јединица такође развија методологију за процјену ризика коју ће користити све институције и припрема смјернице методологије у вези са финансијским управљањем и контролом и интерном ревизијом, процјењује активности јединица за интерну ревизију и FMC, надгледа примјену наведених захтјева и анализира функције јединица за интерну ревизију и финансијско управљање и контролу унутар министарстава или других тијела државне управе. ЦЈХ извјештава Савјет министара БиХ о: развоју система FMC-а и интерне ревизије, степену имплементације усвојених стандарда, заједничким слабостима и потребним мјерама за његово унапријеђивање.

ЦЈХ је такође задужена за координацију и пружање одговарајуће обуке руководних структура и службеника у државном сектору за област финансијског управљања и контроле и интерне ревизије у јавном сектору.

На основу добрих пракси ЕУ, предложено је организационо лоцирање ЦЈХ у оквиру Министарства финансија и трезора, с тим да одлуку о оснивању, на основу Закона о интерној ревизији у институцијама БиХ, доноси Савјет министара на приједлог Министарства финансија и трезора..

У специфичном контексту Босне и Херцеговине, планирано је да дио одговорности функција хармонизације и координације буде успостављено на нивоу сваке од влада, односно Савјета министара (БиХ, ФБиХ и РС).

Међутим, неке од функција битних за укупну рационалност комплетног система ће бити утврђене као задаци тијела за координацију (Координациони одбор ЦЈХ) у складу са Законом о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине.

4. Актуелна ситуација у области интерне финансијске контроле у институцијама Босне и Херцеговине

4.1. Институционални оквир

Системи интерних финансијских контрола у институцијама БиХ су успостављани унутар различитих институција у јавном сектору, гдје се финансијским контролама обухватају поступци из надлежности одређених државних и других институција. Успостава система није се заснивала на усвојеном стратешком документу, нити као дио cjеловитог система интерне финансијске контроле у институцијама БиХ, него је била заснована на одговарајућим одредбама Закона о финансирању институција Босне и Херцеговине и одредбама других закона којима се специфично регулишу поједини сегменти интерне финансијске контроле за поједине институције БиХ.

Институционална оквир чине институције БиХ успостављене на основу Устава Босне и Херцеговине и закона усвојених у Парламентарној скупштини Босне и Херцеговине.

Систем власти на нивоу институција обухвата институције из области законодавства, институције из области правосуђа и извршну власт, укључујући и независне и регулаторне институције успостављене законима:

Парламентарна скупштина Босне и Херцеговине и парламентарне стручне комисије: Парламентарна скупштина (њена оба дома: Представнички дом и Дом народа) је носилац законодавне власти у Босни и Херцеговини и доноси, између осталог, законе и Буџет институција Босне и Херцеговине, обавља изборе, именовања и разрјешења и контролише рад Савјета министара Босне и Херцеговине и других носилаца јавних функција одговорних Парламентарној скупштини БиХ у складу са Уставом и законом; разматра годишњи извјештај о извршењу Буџета институција БиХ и извјештај о извршеним ревизијама и раду Уреда за ревизију институција БиХ. На основу извјештаја Комисије за буџет и финансије оба дома, као стручна тијела Парламента за буџет и ревизију пословања институција БиХ, доносе одређене закључке.

Комисије за буџет и финансије оба дома Парламентарне скупштине БиХ доприносе контроли јавних активности путем одговарајућих парламентарних поступака. Сједнице домова Парламентарне скупштине БиХ и њених тијела су јавне и доступне електронским и писаним медијима, чиме се обезбјеђује транспарентност о налазима и препорукама Уреда за ревизију институција БиХ.

Савјет министара Босне и Херцеговине: је орган извршне власти Босне и Херцеговине који врши своја права и дужности као владине функције, у складу са Уставом БиХ, законима и другим прописима Босне и Херцеговине. У остваривању својих права и дужности Савјет министара **доноси** слиједеће акте: одлуке, закључке, рјешења, упутства, те **усваја** нацрте и приједлоге закона који се упућују Парламенту, анализе, информације, извјештаје и друге акте које разматра Савјет министара.

Фискални савјет у Босни и Херцеговини: надлежно је и одговорно за: а) координацију фискалне политике у Босни и Херцеговини; б) усвајање Приједлога

документа *Глобални оквир фискалног биланса и политика у Босни и Херцеговини*, који садржи слиједеће параметре: (1) приједлог фискалних циљева буџета: институција Босне и Херцеговине, Федерације Босне и Херцеговине, Републике Српске и Брчко Дистрикта БиХ, (2) приједлог макроекономске пројекције укупних индиректних пореза и њихове расподеле за наредну фискалну годину, (3) приједлог горње границе задужења буџета: институција БиХ, Федерације БиХ, Републике Српске и Брчко Дистрикта БиХ; ц) усвајање приједлога краткорочних и дугорочних макроекономских пројекција; д) праћење реализације утврђених циљева и критерија приликом доношења и извршавања буџета, као и предузимање корективних мјера и активности; е) успостављање потпуне координације активности у поштивању буџетских календара у припреми, усвајању, извршењу и ревизији буџета: институција БиХ, Федерације БиХ, Републике Српске и Брчко Дистрикта БиХ; ф) предлагање приоритета у унапређењу сектора јавних финансија у Босни и Херцеговини.

Канцеларија за ревизију институција БиХ: Законом о ревизији институција Босне и Херцеговине је прописано, да је главни циљ Канцеларије за ревизију провођење ревизије, примјењујући INTOSAI ревизијске стандарде и осигуравање независног мишљења о извршењу буџета и финансијским извјештајима, кориштењу ресурса и управљању државном својном од стране Савјета министара и буџетских и јавних институција у БиХ, чиме се доприноси поузданом извјештавању о кориштењу буџетских средстава, транспарентном и квалитетном управљању јавним приходима, трошковима и државном својном. Канцеларија за ревизију је надлежна за: финансијске ревизије, ревизије учинака и друге специфичне ревизије и о томе извјештава Парламентарну скупштину БиХ. Сем тога, Канцеларија за ревизију оцјењује финансијско управљање, функцију интерне ревизије и системе интерних контрола. Извјештаји о ревизији сваке појединачне институције БиХ се достављају у року од 90 дана од дана подношења годишњих извјештаја (31. мај), док се извјештај о ревизији годишњег извјештаја о извршењу буџета БиХ (консолидованог извјештаја) доставља Парламенту до 30. септембра. Канцеларија за ревизију има кључну улогу у раду Координационог одбора институција за ревизију, а чине га генерални ревизори и замјеници генералних ревизора Канцеларије за ревизију институција БиХ, Републике Српске и Федерације БиХ, а чија је надлежност: успостављање конзистентних водича и упутстава заснованих на INTOSAI ревизијским стандардима, размјена професионалних искустава и тежња ка осигурању конзистентног квалитета ревизије, организација и координација развојних активности све три канцеларије за ревизију, додјелјивање ревизорске одговорности за заједничке активности и одређивање представљања у међународним тијелима. Тежишни документ овог Одбора је Стратешки план развоја ревизије 2007 – 2012., чијом имплементацијом ће се усмјерити развој врховних ревизијских институција у БиХ у складу са међународно признатим стандардима и најбољим праксама у ЕУ и осигурати додата вриједност јавној управи и грађанима Босне и Херцеговине.

Министарство финансија и трезора: Закон о финансирању институција Босне и Херцеговине прописује да је Министарство финансија и трезора надлежно за припрему буџета и финансирање буџетских институција, координацију активности како би се осигурала буџетска средства и инвестиције јавних средстава, те за обављање осталих активности у области финансирања буџетских корисника у

складу са Уставом и законом. Такође је надлежно за доношење рачуноводствених процедура, извјештавање буџетских корисника, управљање јединственим рачуном трезора, и искључиво је овлаштено за емисију и управљање цјелокупним унутрашњим и вањским дугом Босне и Херцеговине. Приликом стварања новог задужења консултује се са ентитетима и Брчко Дистриктом. Надлежно је за израду свих докумената и службених извјештаја и вођење изворне документације за свако новонастало задужење. Дакле, игра важну улогу с обзиром да доноси подзаконске акте који се односе на припрему буџета и поступке извршења. Систем трезора и контролне процедуре везане за њега представљају окосницу контроле јавних издатака и јавних прихода.

Систем трезора је уведен 2002. године на нивоу БиХ. Систем је тада увео концепт јединственог трезорског рачуна и путем тога контролу над исплаћивањем фондова од стране Министарства финансија и трезора. То је важна карактеристика у БиХ контролном окружењу јер је са собом довела до значајних унапријеђења у подручју финансијске контроле. Систем трезора има уграђену контролу (контролне параметре) у процесу исплате средстава. Када се усвоји буџет, он се уноси у систем и представља темељну правну основу за све трошкове одобрене буџетом. Систем укључује механизме за одобравање стварања обавеза, резервисање фондова и плаћања. Све трансакције се обрађују путем Јединственог трезорског рачуна којим управља Министарство финансија и трезора. У систему нема изузетака. Сваки корисник буџета слиједи развијену процедуру за стварање финансијских обавеза – која дефинише ко је овлаштен за унос података, ко за одобравање, а ко за исплату. Сва плаћања се биљеже у главну књигу (енг. General Ledger) трезорског система. Сва плаћања морају бити у складу са буџетским оквиром, а поред тога и са динамиком планираних трошкова. Постоје одређени прагови у систему, за веће суме, корисници буџета морају поднијети доказ да је поступак набавке урађен са одговарајућом пратећом документацијом.

Одвојена јединица за контролу исплаћивања из фондова Европске уније се успоставља у оквиру Министарства финансија и трезора БиХ. Јединица ће морати спровести како претходну тако и накнадну контролу ради управљања овим фондовима и надзора њиховог кориштења од стране различитих корисника.

Мада је донесен Закон о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине на нивоу Министарства финансија и трезора, још увијек није успостављена Централна јединица за хармонизацију.

На државном нивоу нису успостављена никаква *тијела за инспекцију буџета или нека друга контролна тијела*. Закон о финансирању институција БиХ даје право Министарству финансија и трезора да успостави одговарајући надзор, али није наведена буџетска инспекција као посебно тијело. Ставови Министарства везани за ову проблематику су да контролни механизми уграђени у апликацију Информационог система финансијског управљања, уз постојање посебног одсјека у Сектору буџета, представља довољну основу за системску контролу извршења буџета у институцијама БиХ.

Управа за индиректно опорезивање: је једини орган у Босни и Херцеговини који је надлежан за провођење законских прописа о индиректном опорезивању и политике коју утврди Управни одбор Управе за индиректно опорезивање, као и за наплату и расподјелу индиректних пореза на територији Босне и Херцеговине. Законом о систему индиректног опорезивања у Босни и Херцеговини („Службени гласник БиХ“ бр. 44/03 и 52/04) успоставља се институционална и организациона основа за јединствени систем индиректног опорезивања у БиХ, која ће подржати свеукупну макроекономску стабилност и фискалну одрживост Босне и Херцеговине, Федерације БиХ, Републике Српске и Брчко Дистрикта БиХ, као и пружити подршку функционисања јединствене економске територије у БиХ. Индиректни порези односе се на увозне и извозне дажбине, акцизе, порез на додатну вриједност и све друге порезе зарачунате на робу и услуге, укључујући и порез на промет и путарине.

Инспекцијски надзор: Закон о управи БиХ („Службени гласник БиХ“ број: 32/02) прописује инспекцијски надзор (ex post контролна функција), којег врше органи управе у циљу надгледања провођења закона у свим институцијама основаним на нивоу БиХ. У посебном сегменту прописује да послове управне инспекције над извршавањем овог закона, закона који се односе на државне службенике и запосленике органа управе, управни поступак и посебне управне поступке, као и канцеларијско пословање у органима управе, врши Министарство правде – Управни инспекторат.

Одбор државне службе за жалбе: Законом о државној служби у институцијама БиХ („Службени гласник БиХ“ бр. 19/02, 35/03, 4/04, 17/04, 26/04, 37/04, 48/05, 02/06, 32/07 и 43/09) успостављен је Одбор државне службе за жалбе, који је одговоран за прегледање свих жалби уложених на државне службенике. Поред тога, закон се односи на институције Омбудсмена основане на основу одвојеног закона, као тијело које може бити укључено у дисциплинске случајеве, истраживање и које даје мишљење управи, оптуженом, као и тужиоцу у тим случајевима.

Инспекторат Министарства одбране: чланом 13. Закона о одбрани БиХ („Службени гласник БиХ“ број 88/05) је утврђено да је Министарство одбране одговорно за инспекцију оружаних снага, а члан 17. дефинира ову одговорност у смислу да министар у ову сврху именује одговорне особе. Надаље, поглавље VII Закона оснива *Генерални инспекторат* који је одговоран за дисциплинарске истраге унутар оружаних снага.

Државна гранична служба и Управа за индиректно опорезивање су такође развиле унутар својих структура *јединице интерне контроле* које су одговорне за спровођење истрага у случајевима непримјереног владања.

Агенција за јавне набавке, успостављена темељем Закона о јавним набавкама Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 70/06) је орган управе надлежан за *савјетодавне* функције из области јавних набавки за све нивое власти у БиХ, а обезбјеђује услове за економичну, ефикасну и транспарентну употребу јавних средстава и стварања конкурентних и равноправних услова за све понуђаче. Она припрема законску регулативу и подзаконске акте из области јавних набавки и даје смјернице и упутства у подручју јавних набавки, а одговорност за примјену прописа

је децентрализирана и пренесена на уговорне органе, те се спроводи унутар сваке институције независно пратећи појединачна правила.

Уред за разматрање жалби је управни орган на државном нивоу и одговоран је за све нивое власти у БиХ да испитује правилност примјене Закона о јавним набавкама БиХ, доноси рјешења по основу жалби на одлуке уговорних органа, а може да предузима и мјере за санкционисање утврђених неправилности. Провођењем законских овлаштења Уреда за разматрање жалби по јавним набавкама обезбјеђују се услови за конкурентско понашање понуђача и транспарентност поступка јавних набавки.

4.2. Досадашње активности везане за интерну контролу у институцијама БиХ

Министарство финансија и трезора је, полазећи од одредаба члана 23. и 34. Закона о финансирању институција Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 61/04), у 2005.години (прва година имплементације поменутог закона) предузело следеће активности везане за интерну контролу:

- направљене Инструкције за развој и одржавање система интерне контроле (допис број 01-1-02-839/05 од 08.03.2005.године), којим су назначени општи и посебни принципи интерне контроле, израда поступака и процедура и која акта се требају донијети у оквиру финансијског управљања и контроле;
- уз Инструкције је достављен Акциони план за успоставу система и провођење интерне контроле у институцијама БиХ, усвојен од Савјета министара БиХ са временским оквиром активности у развоју и успостави система интерних контрола и интерне ревизије;
- направљен Практични водич за ефикасну интерну контролу у институцијама Босне и Херцеговине и Анекси уз Практични водич за вршење контроле у оквиру FMC-а институција БиХ.

Међутим, у оквиру Министарства финансија и трезора нити у оквиру Савјета министара није успостављено тијело које би било задужено за провођење Инструкција и Акционог плана, јер није постојала јасна законска обавеза за успоставу система интерне финансијске контроле, а посебно за успоставу интерне ревизије у институцијама БиХ.

Управо из тих разлога Министарство финансија и трезора прихватило је подршку Свјетске банке и Европске комисије за израду Стратегије интерне финансијске контроле (PIFC) и израду Закона о интерној ревизији за институције БиХ и за ентитете.

У подручју јавне интерне финансијске контроле важно је споменути још и следеће активности које су недавно остварене или су још увијек у току:

- Свјетска банка је припремила фидуцијарно ажурирање за БиХ у којем позива на усвајање законодавства о интерној ревизији и на свеобухватно увођење интерне контроле.

- Европска комисија је подржала израду нацрта Стратегије реформе јавне управе, коју су усвојили Савјет министара БиХ и владе ентитета и која захтијева увођење PIFC-а у БиХ, а такође и реформу у подручјима управних поступака, као и бољу контролу у подручју информационих система.
- Свјетска банка је обезбједила значајну додатну подршку за израду нацрта Закона о интерној ревизији у институцијама БиХ, али и ентитетских закона о интерној ревизији. Закон о интерној ревизији у институцијама БиХ усвојен је почетком 2008. године, а ступио је на снагу од априла 2008. године.
- USAID је финансирао увођење система Трезора на нивоу ентитета, државе и на кантоналним нивоима власти и припремио водич за успостављање интерне контроле.
- OSCE, заједно са USAID/SIDA Пројектом управне одговорности је израдио поглавље у Водичу за буџет које пружа неке смјернице када је ријеч о успостављању интерне контроле у општинама у БиХ.

4.3. Законодавни оквир

Поред Закона о финансирању институција Босне и Херцеговине и годишњих закона о буџету институција БиХ и међународних обавеза БиХ, који се усвајају за текућу годину, у 2008.години усвојен је и Закон о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 27/08)., као и Закон о фискалном савјету Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 63/08).

Свакако, доношењем Закона о Трезору институција БиХ 2000.године („Службени гласник БиХ“ број 27/00), започет је процес реформи система јавних финансија у Босни и Херцеговини, посебно што је истим установљен систем Трезора, који се темељи на принципима јединственог консолидованог новчаног рачуна, преко којег се обављају све финансијске трансакције Буџета институција БиХ и међународних обавеза БиХ. Доношењем Закона о финансирању институција Босне и Херцеговине 2004. године уважена је транзиција Савјета министара и институција БиХ у 2003.години, када је на нивоу државе Босне и Херцеговине Министарство трезора трансформисано у Министарство финансија и трезора БиХ. Овим законом, а на основу Закона о министарствима и другим органима управе Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“, број 05/03) прописана је надлежност Министарства финансија и трезора БиХ, које одредбе смо поменули у дијелу 4.1. ове Стратегије.

Током 2005.године институције БиХ, а ентитетске и кантоналне владе у БиХ у 2004.години, започеле су провођење буџетске реформе с циљем јачања управљања и планирања у области јавних финансија. Ове реформе су имале два основна циља:

- развити процес средњорочног планирања приоритетних политика и буџета, те

- унаприједити ниво повезаности одлука о расподјели буџета са економским, социјалним и другим приоритетима земље.

Савремени процес средњорочног планирања буџета је процес који: има јасно дефинисан буџетски календар и подјелу одговорности; фискалну стратегију одређује на основу ресурса који стоје на располагању владама; због ограничености ресурса врши усмјеравање истих на главне економске и социјалне политике у земљи; повећава предвидивост буџетских политика и финансирања; осигурава учинковитије и дјелотворније кориштење ресурса; повећава транспарентност и одговорност владине политике, програме и начине доношења одлука и омогућава да се при доношењу одлука везаних за политике размотре и финансијске импликације у буџетима будућих година, како би одлуке биле донесене у одговарајућој фази припреме буџета.

Да би се ови реформски процеси у области јавних финансија правно уобличио са становишта интерне финансијске контроле, уважавајући регулисано горе поменутим законима, у поступку је усвајања измијењени и допуњени Закон о финансирању институција Босне и Херцеговине.

Осим горе поменутих закона и прописа донијетих на основу тих закона, постоје и низ других прописа који се дијелом односе на подручје финансијског управљања и контроле (ФМС-а):

- Закон о Савјету министара Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 38/02);
- Пословник о раду Савјета министара Босне и Херцеговине;
- Закон о министарствима и другим тијелима управе Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 05/03);
- Закон о управи („Службени гласник БиХ“ број 32/02);
- Закон о управном поступку („Службени гласник БиХ“ број 29/02);
- Закон о државној служби у институцијама Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 12/02);
- Закон о раду у институцијама Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 26/04, 7/05 и 48/05);
- Одлука о канцеларијском пословању министарстава, служби, институција и других тијела Савјета министара Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 21/01-251);
- Упутство о начину вршења канцеларијског пословања у министарствима, службама, институцијама и другим тијелима Савјета министара Босне и Херцеговине;
- Закон о печату институција Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 12/98);
- Упутство о начину израде, чувања, вођења евиденције и уништења печата институција Босне и Херцеговине („Службени лист БиХ“ број 22/98-617);
- Закон о платама и накнадама у институцијама Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 50/07);
- Закони: о царинској политици („Службени гласник БиХ“ бр. 57/04, 51/06 и 76/06), Закон о ПДВ-у („Службени гласник БиХ“ број 09/05) и Закон о акцизама („Службени гласник БиХ“ број 49/09);
- Закон о административним таксама („Службени гласник БиХ“ број 14/99);
- Закон о рачуноводству и ревизији Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 42/04);

- Закон о ревизији институција Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 12/06);
- Закон о утврђивању и начину измирења унутрашњег дуга Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 44/04);
- Закон о јавним набавкама Босне и Херцеговине („Службени гласник БиХ“ број 49/04);
- Закон о уплатама на Јединствени рачун и распоdjели прихода („Службени гласник БиХ“ број 55/04);
- Сви други закони који регулишу оснивање, djелоокруг рада, задатке и активности институција Босне и Херцеговине (министарстава, агенција, Комисија и других државних тијела) и подзаконски акти који ближе уређују надлежности из свог djелоокруга рада, које доносе институције Босне и Херцеговине (правилници, путства, одлуке, пословници, рjешења и др.).

4.3.1. Оcjена постоjећег стања система финансијског управљања и контроле

У Закону о финансирању институција Босне и Херцеговине и донешеним подзаконским актима на основу овог закона, као и другим законима, прописани су одређени елементи финансијског управљања и интерне контроле, али није на свеобухватан начин прописано успостављање cjелокупног система FMC-а базираног на опште прихваћеним међународним стандардима интерне контроле.

Закон о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине прописао је мандат, основне принципе, организацију извршавања интерне ревизије, процедуре и активности интерне ревизије и извјештавање, као и Централну јединицу за хармонизацију овлаштену за развој, руковођење и координацију интерне ревизије у институцијама Босне и Херцеговине и Координациони одбор ЦЈХ одговоран за хармонизацију регулативе из области интерне ревизије у јавном сектору на цијелој територији Босне и Херцеговине.

Законом о државној служби у институцијама БиХ и Законом о раду у институцијама БиХ прописан је поступак заснивања радног односа, звања, права и обавезе, одговорност, распоређивање, оcjењивање, напредовање и утврђивање способности, стручно усавршавање, престанак радног односа, заштита права и управљање кадровима. Плате државних службеника и намјештеника јединствено су уређене Законом о платама у институцијама Босне и Херцеговине.

Законом о јавним набавкама уређени су услови, начин и поступак набавке роба и услуга и уступање и извођење радова у зависности од вриједности робе, радова и услуга које се планирају извршити.

Поред наведених прописа у свим институцијама Босне и Херцеговине постоје јасно дефинисане организационе структуре утврђене актима о организацији и систематизацији које јасно показују ко је одговоран за који сектор у институцијама. Међутим, описи радних мјеста у актима о систематизацији су доста уопштени.

У неким иституцијама донијети су интерни акти у којима су прописани поједини пословни процеси или посебне активности. За већину пословних процеса није прописан начин њиховог обављања што би требало учинити, како би се обезбиједило њихово спровођење у складу са начелима законитости, економичности, ефективности и ефикасности. Такође, нису

припремљени ревизијски трагови (опис пословних процеса који треба да садржи графички приказ пословног процеса односно поступка, опис активности, лице одговорно за спровођење одређене активности у пословном процесу, као и рок у којем активност треба спровести).

постојећи систем контрола није успостављен узимајући у обзир циљеве које институције желе остварити и ризике који утичу на остваривање циљева. Поред тога, постојеће контроле усмјерене су на остваривање законитости и правилности, али не и економичности, ефикасности и ефективности.

Закон о финансирању институција БиХ је прописао да су буџетски корисници одговорни за подношење захтјева за додјелу буџетских средстава, израду и подношење оперативних буџета, захтјева за плаћање и вођење евиденције о буџетским трансакцијама, рачуноводство и унутрашњу контролу примитака, уговорених обавеза и издатака. Сваки буџетски корисник треба да именује најмање једног службеника за финансије, који ће бити непосредно одговоран руководиоцу буџетског корисника. Службеник за финансије ће, по налогу руководиоца буџетског корисника, обављати послове финансијског планирања, припреме буџета и извршења буџета, те је надлежан за успоставу и одржавање адекватног система управљања и рачуноводствене контроле над одобреним буџетским средствима и алокацијом буџетских средстава, одобреним плановима готовинских токова и оперативним буџетима, приходима, свим расходима и плаћањима као и за провођење препорука ревизије.

У циљу обезбјеђења доброг финансијског управљања, односно раздвајања дужности и контроле трошења буџетских средстава, Министарство финансија и трезора је прописало процедуре да сваки буџетски корисник именује лице које ће вршити одобравање фактура за унос у ИСФУ (Информациони систем финансијског управљања), као и посебно лице за унос у ИСФУ и лице за одобравање и контролу уноса података у ИСФУ, затим је сачињен Кориснички приручник за модул набавке – ПО ИСФУ система и Процедуре употребе лозинки (passworda) за приступ апликацији у ИСФУ. Овим процедурама су прописане претходне (ex ante) контроле којих треба да се придржавају сви распоређени службеници за финансије у институцијама БиХ (буџетским корисницима) при обављању финансијских задатака, а који се односе на стварање уговорене обавезе или потрошње државног новца, прикупљање, управљање и контролу државног новца. Функције одобравања коришћења буџетских средстава, уноса у ИСФУ и одобравања и контроле уноса података у ИСФУ, су неспојиве.

Све прописане фазе интерне контроле издатака морају бити документоване и служе као писмени доказ за потребе ревизије. ИСФУ омогућава буџетским корисницима директан приступ Главној књизи Трезора у дијелу који се односи на конкретног буџетског корисника, тако да се сва документација доставља електронским путем – директан унос у Главну књигу Трезора. То омогућава буџетским корисницима и директан увид у плаћања и неизмирене обавезе. Овако успостављена евиденција у Главној књизи Трезора представља добру основу за систем извјештавања и израду извјештаја релевантним институцијама и корисницима тих информација, чиме се обезбјеђује транспарентност у извршавању буџета и буџетској потрошњи.

Важно је споменути снажну основу коју су створили системи трезора и информационе системе плаћања који су истовјетни у сваком од ентитета. Ти системи дају могућност да се створи мрежа делегирања одговорности са одговарајућим ограничењима и сигурним

трансакцијама са могућношћу консолидације на било којем нивоу. Овај информацијски систем ће бити изузетно важан приликом примјене процедура извјештавања и овлашћивања у вези са cjелокупним информацијским системима финансијског управљања.

Један број институција има успостављене органе за унутрашњу контролу (Министарство иностраних послова, Министарство одбране, Управа за индиректно опорезивање, Гранична полиција, Агенција за истраге и заштиту и друге), који врше послове **накнадне контроле** у погледу поштовања закона, подзаконских и интерних нормативних аката у оквиру своје надлежности, као и контролу финансијског пословања. Контроле су углавном усмјерене на откривање могућих грешака, одступања или неправилности након спроведених активности.

Инспекцијски надзор (буџетска инспекција) није регулисан прописима који уређују систем финансирања институција БиХ, односно финансијско управљање и контролу, док Закон о интерној ревизији институција БиХ прописује успоставу централизоване функције интерне ревизије у Министарству финансија и трезора, односно органе интерне ревизије у институцијама Босне и Херцеговине.

4.3.2. Интерна ревизија

Интерна ревизија у институцијама Босне и Херцеговине је дјеломично успостављена са изразито неједнаком расподјелом међу корисницима буџета (Министарство иностраних послова, Министарство одбране). Остали корисници буџета још увијек немају функционалну интерну ревизију, и постоји значајан недостатак разумијевања шта је то интерна ревизија. Многи од именованих интерних ревизора су још увијек одређени на оперативним одговорностима.

Усвајањем Закона о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине ствара се законодавни оквир за успостављање јединица интерне ревизије у институцијама које испуњавају законом дефинисане критерије: величина годишњег буџета, број запослених, комплексност трансакција и степен ризика. Такође, у Министарству финансија и трезора БиХ се организује Самостално одјељење - Јединица за интерну ревизију, за вршење интерне ревизије у Министарству финансија и трезора и оних институција које не испуњавају законом дефинисане критерије за успоставу јединице интерне ревизије (тзв. мале институције).

Правилником о организацији и систематизацији послова успостављено је самостално Одјељење интерне ревизије, којим руководи Главни интерни ревизор са рангом помоћника министра, а за свој рад одговара министру финансија и трезора. Задатак овог организационог дијела је оперативно вршење интерне ревизије Министарства финансија и трезора и интерне ревизије у другим институцијама БиХ које не испуњавају критерије из закона за успоставу јединице интерне ревизије (тзв. мали буџетски корисници).

Овим законом је прописано да се у оквиру Министарства финансија и трезора успоставља Централна јединица за хармонизацију (ЦЈХ), која је овлаштена за развој, руковођење и координацију интерне ревизије у институцијама БиХ.

Савјет министара БиХ је донио Одлуку о успостављању Централне јединице за хармонизацију Министарства финансија и трезора БиХ, па се на овај начин стварају услови за провођење законских овлаштења из области интерне ревизије у институцијама БиХ.

5. Развој система јавне интерне финансијске контроле (PIFC) у БиХ

Приоритет за Босну и Херцеговину - институције БиХ и ентитете - је развој свеобухватног система интерне финансијске контроле у цијелом јавном сектору, који ће омогућити чврст финансијски менаџмент за управљање јавним средствима (како државним-националним, тако и страним). У овом контексту треба разрадити све важне аспекте управљачке одговорности, финансијског управљања и контроле, интерне ревизије и ЦЈХ, што подразумијева израду чврсте законске основе, успостављање адекватних административних капацитета и документације, образовања и обуке свих запослених укључених у овај процес. Оквирни рок за имплементацију цјелокупног система PIFC у јавном сектору у Босни и Херцеговини је 5 до 7 година. Акционим планом утврдиће се активности на развоју и имплементацији PIFC-а у наведеном периоду, а годишњи извјештаји о реализацији Акционог плана ће се достављати Савјету министара БиХ и владама ентитета.

Важан помак у развоју овог система је учињен доношењем Закона о интерној ревизији институција БиХ. Ролазећи од чињенице да одредбе овог закона имају предност над одредбама било којег другог закона у свим питањима која се тичу интерне ревизије, а по сродности материје коју правно уобличавају Закон о финансирању институција Босне и Херцеговине и Закон о управи, везано за управљачку одговорност, финансијско управљање и контролу, ове законе ће требати измијенити у одредбама које, са оним што је регулисано Законом о интерној ревизији институција БиХ, заокружују правни оквир и чине правну основу успоставе цјеловитог система финансијског менаџмента и контроле и интерне ревизије у институцијама БиХ.

PIFC систем ће укључивати непрестано провјеравање законитости, економичности, ефикасности и ефективности кориштења јавних средстава, поузданост података, и чување средстава прије доношења одлуке (претходна контрола - *ex ante*), у току извршења активности-трансакције (текућа контрола – *ongoing*) и накнадна контрола (*ex post*), којима се треба потврдити јесу ли јавна средства одговарајуће кориштена. Поред тога, PIFC ће такође укључивати и потпуно функционалну интерну ревизију која ће бити у складу са Међународним стандардима интерне ревизије које је објавио Међународни институт интерних ревизора (енг. The Institute of Internal Auditors - IIA), као и са добром праксом у државама чланицама Европске уније, те са етичким кодексом који се заснива на споменутим изворима.

5.1 Управљачка одговорност

Сагласно овом концепту руководиоци институција биће одговорни за успостављање, имплементацију и развој чврстог система финансијског управљања и контролу у својој институцији, укључујући и успостављање правила за ефикасно, ефективно и економично

коришћење расположивих средстава. Руководилац институције може да пренесе ова овлашћења и одговорности и на друге особе, али и у случају делегирања одговорности руководиоца институције је одговоран за ефикасност успостављених унутрашњих система управљања и контролу и за избор особа којима су делегирана овлашћења. Потребно је да се концепт управљачке одговорности утврди у закону како би се осигурало да руководиоци буду свјесни својих специфичних обавеза, како би се на тај начин испунили задаци и циљеви организације, те одржали принципи законитости, транспарентности, и основаног финансијског управљања. Ови захтјеви се односе на све аспекте интерне финансијске контроле у јавном сектору, али су нарочито значајни за системе финансијског управљања и контроле гдје су руководиоци одговорни не само за успостављање већ и ефективно функционисање.

5.2. Развој ефективног система финансијског управљања и контроле

Развој ефективног система финансијског управљања и контроле започеће након усвајања Стратегије PIFC-а и Акционог плана за спровођење ове Стратегије и по ступању на снагу измијењених закона који уобличавају правни оквир за успоставу ФМС-а и интерне контроле у институцијама БиХ и исти ће се континуирано развијати и унапређивати са свим будућим реформама у области јавних финансија (имплементација програмског буџетирања, развој капиталног буџета, имплементација средњорочног планирања, књиговодствено евидентирање трансакција на готовинској или модификованој готовинској основи која подразумијева евиденцију имовине и обавеза и др.).

За успјешно функционисање ФМС-а обавезна је примјена начела подјеле дужности. У свим институцијама Босне и Херцеговине након измјене и ступања на снагу закона који уређују ову област, биће извршене измјене и допуне Правилника о унутрашњој организацији и систематизацији, како би се успоставила адекватна организациона структура, односно дала неопходна овлашћења руководећим лицима у институцијама. Наиме, измјенама правилника треба да се изврши подјела дужности на више појединаца, како би се обезбиједило постојање ефективних контрола и како би се смањили ризици у пословању, појава грешака или погрешне радње и делегирање одговорности.

Институције Босне и Херцеговине биће задужене да у року одређеном од стране Савјета министара БиХ и Министарства финансија и трезора израде и имплементирају: писане процедуре у форми интерних аката (правилника и сл.) којима ће бити дефинисани основни пословни процеси и приказан дијаграм токова пословних процеса, упутства у којима ће бити детаљно описане пословне операције, а на основу њих и детаљни описи сваког радног мјеста у актима о организацији и систематизацији. На основу ових аката омогућиће се спровођење процјене ризика који могу угрозити утврђене циљеве пословања. На основу анализе могућих ризика утврдиће се контролне активности које треба успоставити у односу на величину ризика. О облицима успостављања *ex ante*, текућих и *ex post* контрола одлучиће руководиоца институције, уважавајући потребе, специфичности пословања и резултате анализе ризика у догледном року.

Да би се успјешно имплементирао систем PIFC-а у институцијама Босне и Херцеговине неопходно је пружити одговарајућу **обуку** запосленима у свим институцијама, који ће бити

задужени за успостављање и развој овог система. У првој фази систем PIFC-a ће се презентовати руководиоцима свих институција БиХ, а у другој фази, организоваће се обука за руководиоце сектора, запослене у финансијско-рачуноводственим службама, а након тога за остале запослене, чији дјелокруг послова унапређује систем PIFC-a.

За успјешно спровођење ове обуке, Централној јединици за хармонизацију на државном нивоу, али и ентитетским централним хармонизацијским јединицама неопходно је пружити техничку помоћ кроз пројекте које проводи Европска комисија (IPA пројекти или неки други вид подршке).

Овакав процес развоја финансијског управљања и контроле (FMC-a) у институцијама Босне и Херцеговине има за циљ пружање релативне сигурности постизања следећих циљева и задатака: ефикасност, ефективност и економичност, успјешан рад; поуздани финансијски извјештаји; усклађеност са постојећим законима и прописима и заштита власништва од неовлаштеност присвајања, кориштења или отуђивања.

5.3. Развој децентрализоване интерне ревизије

Ролazeћи од одредаба Закона о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине, у дијелу под називом *Организација извршавања интерне ревизије*, као и од тога да је независна интерна ревизија један од елемената интерне финансијске контроле у јавном сектору (PIFC), институције БиХ биће у обавези да успоставе функционално независне јединице за интерну ревизију које ће вршити независну, стручну и систематску процјену система финансијског управљања и контрола успостављеног од стране руководства. То ће подразумевати ревидирање свих функција и процеса пословања и успостављених контрола код буџетских корисника, предлагање мјера и давање препорука за побољшање система FMC, праћење активности на отклањању уочених проблема, недостатака и пропуста у пословању, као и савјетовање руководства у подручју процјене и управљања ризиком.

Интерни ревизор слободан је у избору врсте ревизије зависно од циља који се ревизијом жели постићи. По завршеној ревизији интерни ревизор дискутује о свим налазима и препорукама са одговорним руководиоцем чије активности се ревидирају, како би се обезбједила добра комуникација и сарадња на спровођењу препорука. Коначан извјештај се доставља руководиоцу институције који је уједно и одговоран за спровођење препорука.

Јединице за интерну ревизију унутар институција Босне и Херцеговине (јавног сектора) биће директно одговорне руководиоцима, како би се обезбједила објективна процјена успостављених система финансијског управљања и контроле. Организационо позиционирање јединица интерне ревизије је веома важно за њену независност у раду, тако да интерна ревизија по својој организацији није дио ниједног пословног процеса односно организационог дијела и у свом раду искључиво је одговорна руководиоцу институције. Она је функционално независна, што значи да на њен рад не могу негативно утицати руководиоци организација у којима се врши ревизија.

Оснивање јединица за интерну ревизију код буџетских корисника зависиће од критеријума које дефинише Централна јединица за хармонизацију у Министарству финансија и трезора,

а полазећи од фактора прописаних Законом о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине. Као критеријум за њихово оснивање могу се узети у обзир: финансијска средства са којима располажу (укупан годишњи буџет), степен ризика којим је изложен буџетски корисник, број програма и комплексност трансакција, организациона структура и број запослених, специфичност дјелатности буџетског корисника.

Успостављање интерне ревизије у институцијама БиХ вршиће се на један од следећих начина:

- а) Формирањем независне јединице унутар институције (буџетског корисника), која ће бити директно одговорна руководиоцу институције, уколико испуњавају један од услова прописаних Законом о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине;
- б) Формирањем заједничке јединице за интерну ревизију као независне организационе јединице унутар Министарства финансија и трезора, која ће вршити интерну ревизију у Министарству финансија и трезора и осталим институцијама БиХ које не испуњавају услове прописане Законом о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине.

Роллазећи од чињенице да у јавном сектору Босне и Херцеговине постоји велики број корисника буџета за које успостављање одвојених јединица за интерну ревизију није економски оправдано те не би било у складу са принципом трошковне учинковитости контролног оквира, ти корисници буџета организоваће интерну ревизију на начин наведен под тачком б) претходног става, односно могу размотрити и друге могућности, као што су удруживање сектора ревизорских ресурса (јединица за интерну ревизију институција које су повезане организацијски или по сродности активности, нпр. једна јединица за интерну ревизију свих институција безбједности, и сл.) или екстернализација активности ревизије, за које треба добити сагласност Централне јединице за хармонизацију Министарства финансија и трезора.

Развој децентрализоване интерне ревизије у институцијама БиХ започеће по усвајању Стратегије за имплементацију јавне интерне финансијске контроле у јавном сектору у Босни и Херцеговини од стране Савјета министара Босне и Херцеговине.

По доношењу закона о измјени и допуни закона који чине правни оквир за успоставу FMC-а (Закон о финансирању институција Босне и Херцеговине, Закон о управи и други) и испуњавању организационих и других услова за оснивање интерне ревизије у једном броју већих институција БиХ (Министарство одбране, Министарство иностраних послова, Управа за индиректно опорезивање, Министарство финансија и трезора), организоваће се спровођење пилот вјежбе децентрализоване интерне ревизије. То ће подразумевати да руководиоци тих институција одреде запослене који ће бити укључени у програм обуке за интерну ревизију. Координацију ове активности спроводиће Централна јединица за хармонизацију.

Даљи развој интерне ревизије код буџетских корисника спроводиће се фазно, по динамици коју ће утврдити Централна јединица за хармонизацију, и то:

- У I фази обучиће се интерни ревизори код већих буџетских корисника (обухваћених пилот вјежбом), који су на основу закона и подзаконских аката основали независне јединице за интерну ревизију. У овој фази, ови субјекти треба да су већ извршили

- измјене и допуне Правилника о унутрашњој организацији и систематизацији, формирали одговарајуће јединице за интерну ревизију и извршили распоређивање службеника који ће бити укључени у програм обуке за интерну ревизију;
- У II фази обучаће се интерни ревизори код осталих буџетских корисника.

За успјешну имплементацију развоја децентрализоване интерне ревизије кроз све наведене фазе, неопходна је одговарајућа експертна помоћ, која би се односила на јачање административних капацитета ЦЈХ у Министарству финансија и трезора и пружање обуке запосленима – интерним ревизорима код свих буџетских корисника који ће бити обавезни да оснују независне јединице за интерну ревизију.

5.4. Оснивање Централне јединице за хармонизацију

Трећа компонента система јавне интерне финансијске контроле (PIFC) тиче се успостављања Централне јединице за хармонизацију за финансијско управљање, контролу и методологију интерне ревизије.

Закон о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине прописује да Централну јединицу за хармонизацију (ЦЈХ) Министарства финансија и трезора БиХ успоставља Савјет министара Босне и Херцеговине у оквиру Министарства финансија и трезора Босне и Херцеговине, која је овлаштена за развој, руковођење и координацију интерне ревизије у институцијама Босне и Херцеговине, а одговорна је за:

- а) Припрему приједлога за измјене Закона о интерној ревизији у институцијама БиХ;
- б) Припрему и реализацију програма обуке и сертификацију интерних ревизора институција БиХ;
- в) Усвајање и припрему стандарда за интерну ревизију у институцијама БиХ и Кодекса професионалне етике за интерне ревизоре;
- г) Усвајање и примјену радне методологије интерне ревизије;
- д) Усвајање и спровођење Стратегије развоја интерне ревизије у јавном сектору Босне и Херцеговине;
- е) Давање сагласности на правилнике о систематизацији организација које успостављају јединице интерне ревизије у дијелу који се односи на интерну ревизију;
- ж) Координација рада јединица интерне ревизије у институцијама БиХ и успостављање веза са државним и међународним институцијама у области интерне ревизије;
- з) Давање сагласности на избор руководиоца Јединице за интерну ревизију и на успостављање Одбора за интерну ревизију;
- и) Сарадња са Канцеларијом за ревизију институција Босне и Херцеговине с циљем остваривања ефикасне и дјелотворне интерне и екстерне ревизије;
- ј) Надзор над спровођењем свих примјењивих регулатива за интерну ревизију од стране јединица за интерну ревизију;
- к) Рјешавање неслагања у мишљењима, по захтјеву и потреби, између руководиоца интерне ревизије и руководиоца организације (институције БиХ);
- л) Припремање редовног годишњег консолидованог извјештаја интерне ревизије, заснованог на формату који је креирао (прихватио) Координациони одбор ЦЈХ, а на

основу годишњих извјештаја примљених од руководиоца интерне ревизије у Институцијама БиХ.

Имајући на уму изнад наведена задужења, а полазећи од специфичности државне структуре Босне и Херцеговине, Закон о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине је прописао успоставу Координационог одбора централних јединица за хармонизацију Босне и Херцеговине, који је одговоран за хармонизацију регулативе из области интерне ревизије у јавном сектору на цијелој територији Босне и Херцеговине. Стога се надлежности ЦЈХ од а) до е) морају усагласити на Координационом одбору ЦЈХ. Дакле, Координациони одбор ЦЈХ је одговоран за:

- а) Хармонизацију приједлога за измјене Закона о интерној ревизији у јавном сектору;
- б) Хармонизацију програма обуке за сертификацију интерних ревизора;
- в) Усвајање међународних стандарда за интерну ревизију и Кодекса професионалне етике на основу међународних стандарда;
- г) Хармонизацију процедура и методологије интерне ревизије;
- д) Усаглашавање Стратегије развоја интерне ревизије у јавном сектору Босне и Херцеговине.

Руководилац ЦЈХ Министарства финансија и трезора Босне и Херцеговине је по функцији један од чланова Координационог одбора ЦЈХ Босне и Херцеговине.

Централна јединица за хармонизацију је организована као посебна управна организација у оквиру Министарства финансија и трезора, која је задужена за спровођење активности развоја централног координисања и хармонизацију интерне финансијске контроле (FMC и IA) у институцијама БиХ, и која ће координисати са свим институцијама које учествују у реализацији Акционог плана за спровођење Стратегије PIFC-a.

Према одлуци о оснивању ЦЈХ организациону структуру чиниће најмање двије организационе јединице од којих је једна задужена за успоставу и развој система интерне ревизије (IA), а друга за успоставу и развој финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ (FMC)

Како је у току кадровска попуна ЦЈХ, по окончању овог поступка иста ће, надзирањем реализације Акционог плана за спровођење Стратегије PIFC-a, приоритетно да донесе програм обуке, како за FMC, тако и за интерну ревизију.

Обука би се у почетној фази вршила кроз намјенске пројекте, који ће се реализовати намјенским пројектима као подршка ЕУ и других донатора, а након институционалног успостављања и кадровског попуњавања ЦЈХ и оперативне структуре интерне ревизије у Министарству финансија и трезора и у другим институцијама БиХ, у складу са Законом о интерној ревизији и Законом о финансирању институција БиХ, организовала би се континуирана едукација, вјероватно укључивањем универзитетске заједнице, професионалних удружења из области рачуноводства и ревизије и специјализованих консултантских фирми.

5.5. Управљање и контрола фондовима Европске уније

Босна и Херцеговина ће у наредном периоду бити корисник помоћи ЕУ кроз пет компоненти Инструмента претприступне помоћи IPA (енг. Instrument for Pre-Accession Assistance, у даљем тексту IPA). IPA је финансијски инструмент који Европска унија примјењује од 2007. године према земљама Западног Балкана и Турској.

Компоненте Инструмента претприступне помоћи (IPA) су сљедеће:

1. Помоћ у транзицији и изградњи институција;
2. Прекогранична сарадња;
3. Регионални развој;
4. Развој људских потенцијала;
5. Рурални развој.

Тренутно у Босни и Херцеговини имплементација помоћи ЕУ врши се по централизованом систему имплементације помоћи за прве двије компоненте IPA-е, што подразумева висок степен укључености делегације Европске комисије у сам процес имплементације помоћи.

Имплементација децентрализованог управљања – Децентрализовани систем имплементације (DIS) укључује пренос надлежности над управљањем помоћи ЕУ са Европске комисије на државу корисницу - БиХ у свим фазама пројектног циклуса, што укључује и сљедеће:

- да јавне набавке/тендере, уговарање, израду буџета и расподјелу средстава Заједнице врше у ту сврху основане институције државе кориснице

- да захтјев за добијање средстава од Европске комисије и управљање тим средствима врше у ту сврху основане институције државе кориснице.

Одлука Европске комисије да пренесе извршење одређених послова тј. да примјени Децентрализовани систем имплементације на државу корисницу, заснована је на уредби Савјета бр. 1605/2002, која је измијењена и допуњена „Уредбом о финансирању“ (Уредба Савјета бр. 1995/2006). Захтјеви које држава корисница мора дјелимично или у потпуности испунити, у зависности од степена децентрализације, како би јој било одобрено децентрализовано управљање помоћи, наведени су у члану 56. „Уредбе о финансирању“, као што слиједи:

- (a) Транспарентни поступци набавке и додјеле грантова, који су недискриминирајући и искључују било какав сукоб интереса, и који су у складу са одредбама Финансијске уредбе;
- (b) Дјелотворан систем интерне контроле у управљању операцијама, што укључује стварно раздвајање дужности службеника за одобравање и рачуновође или других одговарајућих функција;
- (c) Рачуноводствени систем који омогућава правилно кориштење средстава Заједнице које ће бити потврђено и приказано кроз рачуноводствени систем Заједнице;
- (d) Независни екстерни ревизор: Држава корисница осигурава да ревизију врши државна институција за независну екстерну ревизију;

- (е) Одговарајуће годишње *ex post* објављивање прегледа корисника средстава;
- (ф) Редовне контроле како би се осигурало да се мјере које се финансирају из буџета спроводе правилно;
- (г) Одговарајуће мјере којима се спријечавају неправилности и преваре, уколико је потребно, покретање судског поступка како би се повратила средства.

Прије одлуке о преношењу овлаштења управљања на БиХ, Комисија мора, са своје стране, да утврди да ли држава испуњава поменуте услове, посебно оне који се односе на системе управљања и контроле као и да је извршено акредитовање:

- Државног службеника за овјеравање СО-а и Државног фонда – ДФ-а од стране надлежног Службеника за акредитовање – CAO-а, и
- Оперативне структуре од стране Државног службеника за овјеравање - СО

На основу правила за примјену IPA-е Регулатива Европске комисије број 718/2007 од 12. јуна 2007, у анексу "Критерији за акредитацију" је утврђена листа области у којима институције БиХ морају да остваре дјелотворну контролу. Комисија ће, кроз оцјену испуњености ових критерија, испитати сљедеће области у оквиру одређене институције:

- контролно окружење (посједовање одговарајућег особља, организациони поредак, етички код, подјела дужности, правни оквир, едукација запослених)
- Извршавање послова и управљање ризиком (постављање циљева: процјена ризика, индикатори, итд.)
- информисање и комуникација (подношење извјештаја, систем архивирања, итд.)
- активности контроле (контрола трансакција: документовање процедура, раздвајање дужности, активности *ex-ante* и *ex-post* контроле, надзор, систем информисања и сигурност рачунарског система)
- ревизија и евалуација (праћење и извршење)

Након одлуке о додјели овлаштења за управљање, Комисија ће пратити поштивање захтјева и у случају неиспуњавања било ког захтјева, може повући или суспендовати одлуку.

У складу са Уредбом о provedби IPA-е, од државе кориснице се захтијева да именује одређене органе и тијела која ће управљати помоћи ЕУ у оквиру DIS-а:

- Државни координатор IPA-е (ДИРАК),
- Стратешки координатор за компоненету регионалног развоја и компоненту развоја кадровских ресурса,
- Службеник надлежан за акредитовање (CAO),
- Државни службеник за овјеравање (CO),
- Државни фонд (ДФ),
- Оперативна структура (OC) према компонентама или програмима IPA-е
- Орган за ревизију (OP).

У досадашњем периоду институције Босне и Херцеговине извршиле су нека од потребних именовања особа које ће у наредном периоду управљати помоћи ЕУ у оквиру DIS-а, а која се, узимајући у обзир важећа правила за кориштење IPA фондова, у овом моменту односе само на прве двије компоненте, и то помоћ у транзицији и изградњи институција и прекограничну сарадњу.

Успостава комплетне структуре, укључујући тијела и одговорне особе зависиће од динамике кадровског попуњавања успостављених тијела, а посебно од стицања услова за кориштење свих пет инструмената предсприступне помоћи IPA-е у Босни и Херцеговини.

Успостава структуре и начин њеног функционисања заснован на одговарајућим уредбама Европске комисије, а посебно инкорпорирање битних стандарда везаних за финансијску контролу кориштења средстава IPA фондова, резултоваће и ефикаснијом примјеном битних елемената финансијског управљања и интерне финансијске контроле у свим институцијама БиХ.

5.6. Утврђивање контрола/процедура везаних за значајне неправилности и преваре

Један од циљева развоја система интерне контроле у јавном сектору треба да буде спријечавање значајних неправилности и превара. Стога закон треба да обезбиједи да руководиоци институција извјештавају Министарство финансија и трезора и друге одговарајуће органе о мјерама предузетим да се спријече, прате и предузимају активности против ризика од озбиљних неправилности, превара када су у питању и ЕУ буџет и државни буџет и уведу правила и процедуре за спријечавање, откривање, увид, извјештавање и документовање свих таквих појава, као и именовање лица која ће бити задужена за неправилности, која ће примати обавјештења о неправилностима и сумњама на превару и самостално предузимати радње против таквих појава.

6. Акциони план за спровођење Стратегије

Приликом израде овог Акционог плана пошло се од тога да је у 2008. години усвојен Закон о интерној ревизији институција Босне и Херцеговине (ступио на снагу 01.04.2008.године), да је извршена измјена Правилника о унутрашњој организацији Министарства финансија и трезора БиХ (у другом кварталу 2008.године), којим је успостављено самостално Одјељење интерне ревизије Министарства финансија и трезора које врши оперативну ревизију у Министарству као и у институцијама у којима је нерационално успоставити самосталне јединице интерне ревизије, као и да је основана Централна јединица за хармонизацију. Активности, надлежности и рокови реализације у овом Акционом плану прилагођени су тим претпоставкама.

Користећи искуства других земаља које су проводиле процесе реформи управљања јавним расходима успоставом цјеловитог система који укључује успоставу и развој ефикасног финансијског управљања и контроле (FMC), интерне ревизије (IA) и Централне јединице за хармонизацију (ЦЈХ), потребно је обезбиједити подршку надлежних тијела Европске комисије и подршку појединих земаља чланица ЕУ кроз тзв. твининг (енг. twinning) пројекте. Како би се обезбиједила максимална дјелотворност, потребно је обезбиједити систем координације путем Координационог одбора ЦЈХ и максимално координирати терминске планове за ниво институција БиХ и ентитетске нивое.

У основи потребно је обезбиједити подршку за двије битне фазе успоставе система и то:

1. Подршку успостави ЦЈХ и Координационом одбору, и
2. Развој финансијског управљања и контроле (FMC) и развој интерне ревизије.

Такође, од круцијалне важности за израду и реализацију Акционог плана је извршавање законских обавеза везаних за успоставу ЦЈХ институција БиХ, која је задужена за усаглашавање стратешких докумената из ове области са ентитетским ЦЈХ, као и овлаштење да Координациони одбор и ЦЈХ могу оперативно дјеловати на прилагођавању и корекцијама одређених активности у Акционом плану, те о томе извјештавати Савјет министара кроз годишње извјештаје или намјенским информацијама.

Р.б.	Опис активности	Надлежност	Рокови реализације
1.	Кадровско попуњавање ЦЈХ и Одјељења интерне ревизије Министарства финансија и трезора (МФиТ)	МФиТ, ЦЈХ и Агенција за државну службу БиХ	Јули 2009-Март 2010
2.	Дефинисање критерија и списка институција БиХ које ће успоставити Јединицу интерне ревизије и у којима ће интерну ревизију вршити МФиТ – Одјељење интерне ревизије	ЦЈХ	Јануар 2010 - Март 2010
3.	Измјене Правилника о унутрашњој организацији и систематизацији код институција БиХ (буџетских корисника) које треба да формирају Јединицу интерне ревизије и попуна тих органа	Институције БиХ – буџетски корисници, ЦЈХ	Јуни 2010.

4.	Измјене и допуне Закона о финансирању институција Босне и Херцеговине (и евентуално других закона) у дијелу који утиче на стварање правног оквира за успоставу система финансијског управљања и контроле у институцијама БиХ (FMC-a)	МФит – ЦЈХ	Октобар 2009.- Март 2010
5.	Конституисање Координационог одбора централних јединица за хармонизацију и утврђивање Пословника о раду и Програма рада Координационог одбора ЦЈХ	ЦЈХ и МФ ентитета и њихове ЦЈХ	Октобар – Децембар 2009
6.	Припрема и усвајање Стандарда интерне ревизије, Кодекса професионалне етике за интерне ревизоре, Методологије интерне ревизије и израда Приручника за обављање интерне ревизије	ЦЈХ/захтијевати експертску помоћ	Март 2010. – Децембар 2010
7.	Доношење Повеље за интерну ревизију којом ће се утврдити ревизорске надлежности, права и обавезе које се повјеравају свакој Јединици интерне ревизије. Повељом ће се нагласити и осигурати функционална независност интерних ревизора, као и међусобни односи између ревидираног субјекта и Јединице интерне ревизије.	ЦЈХ/захтијевати експертску помоћ	Март 2010 - децембар 2010
8.	Доношење програма обуке за едукацију интерних ревизора	ЦЈХ/захтијевати експертску помоћ	Март – Децембар 2010
9.	Обука интерних ревизора - Пилот вјежбе интерне ревизије код одабраних буџетских корисника; - Обука интерних ревизора буџетских корисника који су одређени за пилот вјежбу интерне ревизије; - Обука интерних ревизора код осталих буџетских корисника; - Континуирана обука интерних ревизора свих буџетских корисника – институција БиХ	ЦЈХ/захтијевати експертску помоћ	Октобар 2010.- Јуни 2011 Октобар 2010.- Јуни 2011 Септембар 2011.- Јуни 2012 Почев од 2012. године
10.	Доношење програма за сертификацију	ЦЈХ/захтијевати	Јули – Децембар

	интерних ревизора	експертску помоћ	2012
11.	Измјена правилника о организацији и систематизацији буџетских корисника (институција БиХ) ради успостављања адекватне структуре управљачке одговорности и финансијског управљања и контроле (FMC) и попуна	Институције БиХ – буџетски корисници уз подршку ЦЈХ	.
12.	Израда приручника за развој управљачке одговорности и финансијског управљања и контроле	МФиТ – ЦЈХ/захтијевати експертску помоћ	Септембар 2010- Март 2011
13.	Израда писаних процедура за постојеће пословне процесе: - Код одабраних пилот институција; - Код осталих институција БиХ	Институције БиХ – буџетски корисници уз помоћ ЦЈХ/захтијевати експертску помоћ	Јули – Децембар 2010 Јануар – Јуни 2011
14.	Доношење програма обуке руководиоца и службеника задужених за FMC код буџетских корисника	ЦЈХ/захтијевати експертску помоћ	Јули 2010 - Децембар 2010
15.	Обука за управљачку одговорност и финансијско управљање и контролу: - Руководиоци институција и службеници задужени за FMC; - Континуирана обука.	ЦЈХ/захтијевати експертску помоћ	Октобар 2010 - Септембар 2011 Почев од 2012. године