
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

***SMJERNICE ZA RAZVOJ
UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI
U INSTITUCIJAMA BOSNE I HERCEGOVINE***

Sarajevo, april 2020. godine

Sadržaj

1. UVOD.....	3
2. UPRAVLJAČKA ODGOVORNOST – POJAM I ZAKONSKA OBAVEZA	3
3. ODGOVORNOST RUKOVODIOCA ZA FINANSIJSKO UPRAVLJANJE I KONTROLU	7
4. DELEGIRANJE OVLAŠTENJA I ODGOVORNOSTI	11
a) Zašto je važno delegirati ovlaštenja i odgovornosti?	12
b) Područja/procesi u kojima je potrebno urediti ovlaštenja i odgovornosti	12
c) Kako delegirati ovlaštenja i odgovornosti?.....	13
5. IZAZOVI PRAKTIČNE PRIMJENE UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI.....	14
6. PREDNOSTI RAZVIJENE UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI.....	16
7. PREPORUKE ZA PRIMJENU UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI S PRAKTIČNIM PRIMJERIMA	17
8. ZAKLJUČAK.....	19

1. UVOD

Smjernice za razvoj upravljačke odgovornosti (u daljnjem tekstu Smjernice) pripremljene su u cilju boljeg razumijevanja i primjene upravljačke odgovornosti u institucijama Bosne i Hercegovine. Ovim se Smjernicama detaljnije objašnjava:

- pojam upravljačke odgovornosti i zakonske obaveze rukovodilaca institucija
- odgovornost rukovodioca za finansijsko upravljanje i kontrolu
- zašto je važno i kako delegirati ovlaštenja i odgovornosti
- poteškoće u primjeni upravljačke odgovornosti u praksi
- preporuke za razvoj upravljačke odgovornosti

Smjernice su namijenjene rukovodiocima institucija i rukovodiocima na ostalim nivoima upravljanja u institucijama Bosne i Hercegovine: pomoćnicima ministara, pomoćnicima direktora, sekretarima, sekretarima ministarstava, rukovodiocima osnovnih organizacionih jedinica, samostalnih unutrašnjih organizacionih jedinica, te rukovodiocima unutrašnjih organizacionih jedinica i slično.

Upravljačka odgovornost podrazumijeva odgovornost za pravilno finansijsko upravljanje na svim nivoima, odnosno adekvatnu organizaciju, procedure i izvještavanje o postignutim rezultatima.

Smjernice se odnose na obavezu rukovodećeg osoblja u institucijama koje raspolaže javnim resursima da odgovaraju za fiskalna, upravljačka i programska zaduženja koja su im povjerena, te da izvještavaju one koji su im ta zaduženja prenijeli.¹

Svrha Smjernica je da osiguraju podršku praktičnoj implementaciji upravljačke odgovornosti u institucijama Bosne i Hercegovine, a posebno u pogledu delegiranja ovlaštenja i odgovornosti.

2. UPRAVLJAČKA ODGOVORNOST – POJAM I ZAKONSKA OBAVEZA

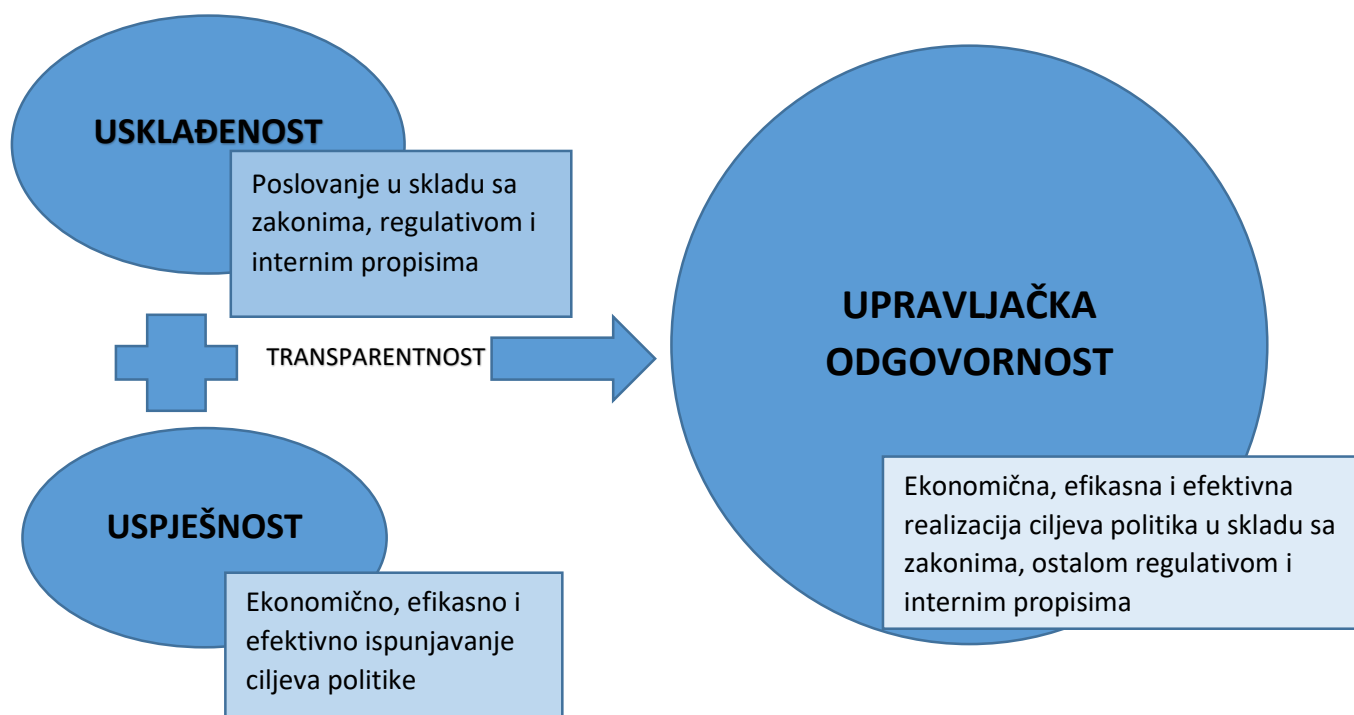
Upravljačka odgovornost podrazumijeva odgovornost rukovodilaca u institucijama Bosne i Hercegovine, uključujući imenovane rukovodioce institucija i sve nivoe rukovođenja (sekretare, pomoćnike ministra, pomoćnike direktora, rukovodioce osnovnih organizacionih jedinica, samostalnih unutrašnjih organizacionih jedinica i rukovodioce unutrašnjih organizacionih jedinica) za posao koji obavljaju i rezultate koje postižu prema onome ko ih je imenovao ili im prenio ovlaštenja, odgovornosti i nadležnosti.

¹ Na bazi INTOSAI smjernica za javni sektor INTOSAI GOV 90100 Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector

<https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/06/6883A22DF8F253B907C7599ED7639A374C05765D2DC7.pdf>

Upravljačka odgovornost podrazumijeva odgovornost za sve aspekte upravljanja i donošenja odluka, od planiranja do izvještavanja, te od delegiranja do kontrole, a obuhvata obavezu rukovodilaca da kroz sistem finansijskog upravljanja i kontrole (FUK) osiguraju usklađenost poslovanja sa zakonima, ostalim propisima i internim procedurama, te usmjerenost poslovanja na rezultate (učinak, uspješnost), poštujući principe transparentnosti u radu javne uprave. Navedeno je prikazano na slici 1.

Slika 1. Odgovornost rukovodilaca²



Zakon o finansiranju institucija Bosne i Hercegovine u članu 33d. i 33e. **uređuje upravljačku odgovornost rukovodilaca institucija BiH** i omogućava rukovodiocu institucije da prenese ovlaštenja i nadležnosti na druge osobe, ali, bez obzira na delegiranje, rukovodilac institucije snosi krajnju odgovornost za zakonitost poslovanja i ostvarenje ciljeva institucije. Istovremeno, rukovodioci na nižim nivoima upravljanja odgovorni su rukovodiocu institucije za svoj rad i upravljanje, uključujući upravljanje resursima koji su im povjereni³.

² Izvor: bazirano na SIGMA Paper no. 58, Upravljačka odgovornost u zemljama Zapadnog Balkana (2018.) str.9.

³ Službeni glasnik BiH br. 61/04, 49/09, 42/12,87/12 i 32/13

Tabela 1. Pregled osnovnih zakonskih odredbi koje podržavaju koncept upravljačke odgovornosti

Područja odgovornosti	Odredba (Zakon)
Odgovornost za ciljeve i korištenje sredstava	<p>Rukovodilac institucije ima obavezu da uz godišnji izvještaj o izvršenju budžeta institucije dostavi Ministarstvu finansija i trezora BiH Izjavu o odgovornosti za ostvarivanje ciljeva institucije kojom potvrđuje da je tokom fiskalne godine osigurao namjensko, svrsishodno i zakonito korištenje sredstava odobrenih budžetom institucije za realizaciju ciljeva utvrđenih programom rada institucije, te ekonomično, efikasno i efektivno funkcioniranje sistema FUK-a.</p> <p>(član 22.a, Zakon o finansiranju institucija BiH)</p>
Delegiranje ovlaštenja i nadležnosti	<p>Rukovodilac institucije može prenijeti ovlaštenja na osobe koje on ovlasti za uspostavljanje, unapređenje, održavanje i redovno ažuriranje sistema FUK-a. Bez obzira na prenos ovlaštenja i nadležnosti na druge osobe, rukovodilac institucije ostaje odgovoran za zakonitost poslovanja i ostvarenje ciljeva institucije.</p> <p>(član 33.e, Zakon o finansiranju institucija BiH)</p>
Odgovornosti srednjeg i nižeg nivoa rukovodstva	<p>Sekretar, sekretar ministarstva, pomoćnik ministra, pomoćnik direktora</p> <p>-Sekretar obavlja poslove rukovodnog karaktera i koordinira radom sektora u instituciji. Odgovoran je za korištenje finansijskih, materijalnih i ljudskih potencijala dodijeljenih određenoj instituciji. Sekretar za svoj rad i upravljanje odgovara rukovodiocu institucije.</p> <p>-Pomoćnik ministra obavlja poslove rukovodnog karaktera unutar osnovne organizacione jedinice, odnosno sektora i odgovoran je za korištenje finansijskih, materijalnih i ljudskih potencijala dodijeljenih osnovnoj organizacionoj jedinici.</p> <p>-Pomoćnik direktora rukovodi određenim područjem rada ili određenom organizacionom jedinicom i obavlja druge poslove iz određene oblasti koje mu odredi direktor.</p> <p>-Šef unutrašnje organizacione jedinice obavlja složenije poslove i odgovoran je za korištenje finansijskih, materijalnih i ljudskih potencijala dodijeljenih unutrašnjoj organizacionoj jedinici. Šef unutrašnje organizacione jedinice za svoj rad i upravljanje odgovara pomoćniku ministra, odnosno sekretaru ako u datoj instituciji nema pomoćnika ministra.</p> <p>(član 9, Zakon o državnoj službi u institucijama BiH)⁴</p>
Odgovornost za uspostavu i razvoj	<p>Rukovodilac institucije odgovoran je za:</p> <ul style="list-style-type: none"> - uspostavljanje, razvoj i provođenje FUK-a - izradu internih propisa o FUK-u

⁴ Službeni glasnik BiH br. 19/02, 35/03, 4/04, 17/04, 26/04, 37/04, 48/05, 2/06, 32/07, 43/09, 8/10, 40/12 i 93/17

<p>FUK-a i izradu internih propisa</p>	<p>-uspostavljanje sistema FUK-a u svim organizacionim jedinicama u okviru institucije, te u odnosu na sve programe i procese koje izvršava institucija</p> <p>- za izradu i dostavljanje godišnjeg izvještaja o finansijskom upravljanju i kontroli Centralnoj harmonizacijskoj jedinici MFiT BiH</p> <p>(član 33.d, Zakon o finansiranju institucija BiH)</p> <p>Rukovodioci svih organizacionih jedinica odgovorni su za:</p> <ul style="list-style-type: none"> - učestvovanje u utvrđivanju i realizaciji ciljeva i pokazatelja učinka iz njihove nadležnosti - nadzor nad provođenjem programa, projekata i aktivnosti za koje su nadležni - utvrđivanje rizika i upravljanje rizicima iz njihove nadležnosti - popis i mapiranje poslovnih procesa iz njihove nadležnosti - učestvovanje u donošenju novih i ažuriranju postojećih internih procedura iz njihove nadležnosti - osiguranje da dokumentacija omogućava praćenje svake finansijske i nefinansijske transakcije ili događaja od početka, tokom i do završetka s ciljem omogućavanja rekonstrukcije svake pojedinačne aktivnosti i njenog odobravanja - unapređenje načina obavljanja poslovanja u smislu ekonomičnosti, efikasnosti i efektivosti - stalno praćenje svih elemenata kontrole kako bi se poduzele aktivnosti protiv neefektivnih i neefikasnih sistema internih kontrola <p>(čl.13.a Odluke o izmjenama i dopuni Odluke o razvrstavanju radnih mjesta i kriterijima za opis poslova radnih mjesta u institucija BiH)⁵</p> <p>Rukovodilac organa uprave (institucije):</p> <ul style="list-style-type: none"> - organizira i osigurava zakonito i efikasno obavljanje poslova - donosi propise i izdaje druge akte za koje je ovlašten i poduzima druge mjere iz nadležnosti organa uprave, te odlučuje u skladu sa zakonom o pravima, obavezama i odgovornostima državnih službenika i zaposlenika u vršenju službe. <p>(član 61, Zakon o upravi)⁶</p>
---	--

⁵ Službeni glasnik BiH br.51/18

⁶ Službeni glasnik BiH br. 32/02, 102/09 i 72/17

3. ODGOVORNOST RUKOVODIOCA ZA FINANSIJSKO UPRAVLJANJE I KONTROLU

Finansijsko upravljanje i kontrola (FUK) definira se kao sveobuhvatan sistem politika, procedura i aktivnosti koji uspostavlja i za koji je odgovoran rukovodilac institucije. Sistem finansijskog upravljanja i kontrole zasniva se na upravljanju rizicima i daje razumno uvjeravanje da će ciljevi institucije biti ostvareni na pravilan, ekonomičan, efikasan i efektivan način.⁷

FUK obuhvata cjelokupno poslovanje i prožima cijelu instituciju. Razlog tome je što se kroz sistem FUK-a usmjeravaju i kontroliraju finansijski učinci poslovanja, a finansijski učinci prisutni su u pozadini svake odluke, svake aktivnosti, svega što se događa u poslovanju i vezani su za realizaciju ciljeva, funkcija i procesa institucije. Rukovodioci na svim nivoima upravljanja, donošenjem i provođenjem odluka stvaraju finansijske učinke i utiču na realizaciju ciljeva i funkcija. Rukovodioci su, stoga, odgovorni za postignute ili nepostignute rezultate i za finansijske učinke koji proizlaze iz njihovih postupaka, a čije se krajnje posljedice vide na stanju prihoda, rashoda, imovine i obaveza institucije.

Rukovodilac institucije snosi krajnju odgovornost za to kako posluje institucija na čijem je čelu, ostvaruje li postavljene ciljeve, radi li na zakonit, pravilan, ekonomičan, efikasan i efektivan način. Međutim, koliko će rukovodilac institucije biti uspješan u tome ovisi i o tome kako ostali rukovodioci, koji su njemu podređeni, upravljaju poslovanjem u okviru svojih nadležnosti, kako usmjeravaju i kontroliraju resurse koji su im dati na raspolaganje za realizaciju funkcija i zadataka, te koje rezultate postižu u okviru svoje nadležnosti.

Rukovodioci koji organiziraju poslovanje, predlažu i donose odluke, te provode pripadajuće aktivnosti trebaju biti svjesni odgovornosti za finansijske učinke, rizike koji proizlaze iz njihovih odluka, kontrolne aktivnosti koje trebaju uspostaviti i provoditi, te za kontinuirano praćenje sistema upravljanja i njegovo blagovremeno ažuriranje, dakle, sve elemente sistema FUK-a u okvirima svoje nadležnosti.

Rukovodilac institucije odgovoran je da osigura sveukupnu uspostavu i razvoj FUK-a za cijelu instituciju, a rukovodioci na nižim nivoima upravljanja odgovorni su za uspostavljanje i razvoj FUK-a u okvirima svoje nadležnosti.

Važno je jasno razlučiti šta uključuje sveukupna odgovornost rukovodioca institucije, a u kojim područjima poslovanja odgovornost trebaju preuzeti ostali rukovodioci što treba biti formalno i jasno uređeno kroz sistem delegiranja ovlaštenja i odgovornosti (detaljnije pojašnjen u poglavlju 4. Smjernica).

⁷ Zakon o finansiranju institucija BiH , član 2.bb

Tabela 2. Okvirni pregled raspodjele ovlaštenja i odgovornosti različitih nivoa upravljanja

Ključna područja i procesi poslovanja	Rukovodilac institucije	Rukovodioci unutrašnjih organizacionih jedinica
Organizaciona struktura	<ul style="list-style-type: none"> - uspostava cjelokupne unutrašnje organizacije koja je prikladna funkcijama i zadacima institucije, s jasno definiranim ovlaštenjima i odgovornostima za efikasnu i efektivnu provedbu poslovnih ciljeva i korištenje finansijskih sredstava dodijeljenih za njihovu provedbu 	<ul style="list-style-type: none"> - prijedlog organizacije unutrašnjih organizacionih jedinica kojima rukovode, prijedlozi opisa poslova i zadataka za realizaciju funkcija i procesa za koje su nadležni
Strateško i srednjeročno planiranje	<ul style="list-style-type: none"> - izrada i provođenje strateških i drugih planova (trogodišnji planovi rada), kao i programa za ostvarivanje poslovnih ciljeva institucije 	<ul style="list-style-type: none"> - utvrđivanje i realizacija poslovnih ciljeva iz njihove nadležnosti koji moraju biti u skladu s ciljevima i sredstvima institucije - utvrđivanje pokazatelja uspješnosti na temelju kojih se omogućava izvještavanje o postignutim rezultatima i učincima iz njihove nadležnosti
Finansijsko planiranje i izvršenje	<ul style="list-style-type: none"> - izrada i realizacija finansijskog plana institucije (sveukupnog budžetskog zahtjeva) u skladu sa strateškim i drugim planovima, poštujući zakone i propise, te principe ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti 	<ul style="list-style-type: none"> - izrada budžetskog zahtjeva za sredstva potrebna za realizaciju ciljeva, funkcija, aktivnosti i procesa iz njihove nadležnosti, na utemeljenim i opravdanim osnovama - predlaganje prioriteta finansiranja iz njihove nadležnosti u okvirima odobrenih limita - upravljanje dodijeljenim sredstvima u skladu s

Ključna područja i procesi poslovanja	Rukovodilac institucije	Rukovodioci unutrašnjih organizacionih jedinica
		prenesenim ovlaštenjima i odgovornostima, na pravilan, /zakonit etičan, ekonomičan, efikasan i efektivan način
Izveštavanje	<ul style="list-style-type: none"> - uspostava sistema izveštavanja u skladu s prenesenim ovlaštenjima i odgovornostima radi praćenja finansijskih i nefinansijskih rezultata, izrade propisanih izvještaja u zakonskim rokovima, te praćenje učinaka ostvarenih dodijeljenim finansijskim sredstvima 	<ul style="list-style-type: none"> - uspostavljanje i održavanje baza podataka koje osiguravaju ažurne, tačne i cjelovite podatke za praćenje finansijskih i nefinansijskih rezultata za koje su nadležni - izrada tačnih, cjelovitih i ažurnih izvještaja za koje su nadležni
Upravljanje rizicima	<ul style="list-style-type: none"> - upostavljanje, funkcioniranje i razvoj procesa upravljanja rizicima - Upravljanje strateškim rizicima institucije 	<ul style="list-style-type: none"> - upravljanje rizicima koji mogu uticati na ostvarenje poslovnih ciljeva iz njihove nadležnosti
Kontrolne aktivnosti	<ul style="list-style-type: none"> - usvajanje internih akata kojima se razrađuju kontrolne aktivnosti i zadužuju organizacione jedinice i zaposlenici za njihovu provedbu, a radi osiguranja zakonitosti, pravilnosti, ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti u upravljanju prihodima, rashodima, imovinom i obavezama 	<ul style="list-style-type: none"> - provođenje i razvoj kontrola u poslovnim procesima, programima, projektima i aktivnostima u kojima učestvuju i/ili za koje su nadležni radi ostvarenja poslovnih ciljeva i osiguranja zakonitog, pravilnog, ekonomičnog, efikasnog i efektivnog raspolaganja finansijskim sredstvima dodijeljenim u nadležnost - prijedlozi za unapređenje internih akata kojima se uređuju kontrolne aktivnosti u instituciji

Ključna područja i procesi poslovanja	Rukovodilac institucije	Rukovodioci unutrašnjih organizacionih jedinica
Informacije i komunikacije	<ul style="list-style-type: none"> - uspostavljanje efikasnih i djelotvornih informacionih i komunikacijskih sistema unutar institucije - uspostavljanje načina saradnje i komunikacije s drugim institucijama, uključujući i sistem izvještavanja prema njima (npr, prema Ministarstvu finansija i trezora, Parlamentarnoj skupštini BiH, Vijeću ministara BiH). 	<ul style="list-style-type: none"> - ažurni, tačni, pouzdani, pravovremeni podaci, informacije i izvještaji - prijedlozi za unapređenje informacionih i komunikacijskih sistema
Praćenje i procjena sistema FUK-a	<ul style="list-style-type: none"> - praćenje i vrednovanje postignutih rezultata i učinaka institucije - redovno i periodično praćenje i procjenu efikasnosti i djelotvornosti sistema internih finansijskih kontrola - godišnja samoprocjena sistema internih finansijskih kontrola za izradu godišnjeg izvještaja o sistemu FUK-a za CHJ i utvrđivanje mjera za daljnja unapređenja sistema internih finansijskih kontrola 	<ul style="list-style-type: none"> - praćenje i vrednovanje postignutih rezultata i učinaka za koje odgovaraju - stalno praćenje i samoprocjena efikasnosti i djelotvornosti sistema internih kontrola u njihovoj nadležnosti - priprema podataka za izradu godišnjeg izvještaja o sistemu FUK-a iz svoje nadležnosti i prijedlozi mjera za unapređenja sistema FUK-a iz njihove nadležnosti.

Važnu ulogu u realizaciji upravljačke odgovornosti imaju organizacione jedinice za finansije u institucijama. Rukovodiocima su u realizaciji upravljačke odgovornosti potrebni savjeti i podrška organizacionih jedinica za finansije. Rukovodioci trebaju biti odgovorni za način na koji upravljaju budžetskim sredstvima i za ono što se postiže uloznim budžetskim sredstvima.

Međutim, rukovodiocima su potrebni savjeti i podrška od strane finansijske struke kako bi se adekvatno uzeli u obzir finansijski aspekti poslovanja u planiranju i provođenju aktivnosti.

Uloga rukovodilaca i zaposlenih u organizacionim jedinicama za finansije jeste da pruže stručnu podršku i savjete te daju mišljenja rukovodiocima:

- za procjene fiskalnih učinaka i finansijske održivosti njihovih odluka;
- kako da koriste finansijske i nefinansijske informacije kod donošenja odluka i procjena najprikladnijeg odnosa troškova i koristi u realizaciji usluga, funkcija, aktivnosti i slično;
- za kontrole prihoda, rashoda i obaveza kako bi se osiguralo da su u skladu s budžetskim ograničenjima;
- kroz pravovremene finansijske izvještaje (tromjesečno, mjesečno ili u drugim primjerenim intervalima) i finansijske informacije dostupne u obliku koji će rukovodiocima pomoći pri odlučivanju.

Uloga organizacionih jedinica za finansije jeste i da iniciraju izradu internih akata za procese iz budžetskog ciklusa koje donosi rukovodilac institucije, a kojima će se urediti nadležnosti i odgovornosti rukovodilaca unutrašnjih organizacionih jedinica uključenih u procese iz budžetskog ciklusa (planiranje i izrada budžeta, izvršavanje budžeta, izvještavanje o realizaciji budžeta) na način da se definiraju nadležnosti i odgovornosti rukovodilaca, te koje se aktivnosti od njih očekuju.

Prijedloge internih akata organizacionih jedinica za finansije treba izraditi u saradnji s odgovornim rukovodiocima u domenu njihove nadležnosti kao i s ostalim horizontalnim funkcijama kao što su javne nabavke, upravljanje ljudskim resursima, pravni poslovi i slično.

Postojanje jasnih pravila u procesima iz budžetskog ciklusa – planiranje, izvršavanje budžeta, računovodstvene evidencije i izvještaji, rukovodiocima olakšava preuzimanje upravljačke odgovornosti jer jasnije znaju šta se od njih očekuje, za šta su konkretno odgovorni i šta trebaju učiniti.

4. DELEGIRANJE OVLAŠTENJA I ODGOVORNOSTI

Delegiranje ovlaštenja i odgovornosti je proces kojim se prenose ovlaštenja i odgovornosti za obavljanje poslova i zadataka i za postizanje očekivanih rezultata s višeg na niži nivo rukovođenja. Djelotvorno delegiranje podrazumijeva:

- jasnu i formalnu raspodjelu zadataka i resursa unutar organizacije koji su potrebni za ostvarivanje ciljeva,
- sistem izvještavanja i praćenja koji pruža finansijske i nefinansijske informacije višem nivou rukovodstva.

Delegiranje ovlaštenja i odgovornosti ne isključuje krajnju odgovornost rukovodioca institucije, već osigurava aktivnu uključenost rukovodilaca na nižim nivoima u poslovne procese i obavezuje ih na preuzimanje odgovornosti prema rukovodiocu institucije za onaj dio poslovanja koji je pod njihovom nadležnošću. Odgovornosti rukovodioca moraju biti usklađene s dodijeljenim ovlaštenjima, odnosno pravima za odlučivanje.

a) Zašto je važno delegirati ovlaštenja i odgovornosti?

Delegiranje ovlaštenja i odgovornosti može omogućiti veću efikasnost rukovodioca i općenito institucija javnog sektora, ali je pri tome bitno osigurati da rukovodioci, od kojih se traži odgovornost, znaju koje ciljeve/rezultate trebaju ostvariti, koja budžetska sredstva su im na raspolaganju, koja ovlaštenja imaju za upravljanje sredstvima i za donošenje odluka, da imaju razvijene sisteme internih kontrola, posebno kontrolne aktivnosti, potrebne informacije, te kompetentne zaposlenike.

Upravljačka odgovornost rukovodioca institucije ne znači da rukovodilac institucije treba donositi sve odluke lično i sve kontrolirati do najmanjeg detalja. U institucijama u kojima je to slučaj, rukovodilac neće imati vremena da se bavi strateškim pitanjima i općim nadzorom i kontrolom nad poslovanjem institucije u cjelini. Ujedno, donošenje određenih odluka i potpisivanje svih dokumenata zahtijeva dobro poznavanje zakonske regulative relevantne za područja koja uređuje odluka, poznavanje određenih tehničkih detalja i druge pojedinosti (ekonomske, pravne ili bilo koje druge discipline) za šta rukovodilac ne mora nužno imati potrebna specijalistička ili stručna znanja.

Situacije u kojima rukovodioci institucije donose sve ili većinu odluka i potpisuju sve dokumente (npr. naloge za službeni put, rješenja za godišnji odmor, sve ugovore, naloge za plaćanje i slično), a da istovremeno za postupke koji prethode donošenju odluka ili izradi dokumenata nisu jasno uređena ovlaštenja i odgovornosti ostalih rukovodilaca koji u tome učestvuju, imaju za posljedicu smanjenu organizacionu efikasnost. Česta posljedica takvih situacija jeste da se rukovodioci na nižim nivoima upravljanja otuđuju od unutrašnjih kontrolnih procesa jer nemaju jasno specificirane zadatke i kontrole koje se od njih očekuju i oslanjaju se na kontrole koje će provesti sljedeći u nizu ili onaj ko je krajnji u procesu donošenja odluka ili potpisivanja dokumenta.

b) Područja/procesi u kojima je potrebno urediti ovlaštenja i odgovornosti

Područja i procesi u kojima je naročito potrebno urediti ovlaštenja i odgovornosti, odnosno prenijeti ovlaštenja i odgovornosti za obavljanje poslova na niže nivoe upravljanja su sljedeći:

1) Planiranje i izvršavanje budžeta

- planiranje budžeta
- planiranje javnih nabavki
- izvršenje budžeta

2) Računovodstvo

- obrada, kontrola i evidencija knjigovodstvenih isprava
- uspostavljanje i vođenje poslovnih knjiga i evidencija
- izrada propisanih finansijskih izvještaja i pomoćnih internih izvještaja
- upravljanje imovinom (finansijskom i nefinansijskom) uključujući popis imovine, postupke rashodovanja i otpisivanja, donacija i slično

3) Upravljanje kadrovima

- prijem zaposlenika i izrada i izdavanje rješenja za zaposlenje
- vođenje evidencije prisutnosti na poslu
- odobravanje zahtjeva za službena putovanja u zemlji i inostranstvu
- odobravanje zahtjeva za stručno osposobljavanje i usavršavanje
- ocjenjivanje rada zaposlenih i prijedlozi za napredovanja
- odobravanje zahtjeva/donošenje rješenja za godišnji odmor

4) Specifični procesi i aktivnosti koji proizlaze iz nadležnosti institucije

- izdavanja rješenja na osnovu kojih se ostvaruju prava ili na osnovu kojih se ukidaju prava
- izdavanje uvjerenja i potvrda iz službenih evidencija
- izrada i izdavanje drugih upravnih akta iz nadležnosti institucije

c) Kako delegirati ovlaštenja i odgovornosti?

Ovlaštenja i odgovornosti mogu se urediti kroz:

- **pravilnike o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta**
- **interne akte (procedure, uputstva),**
- **rješenja o prenosu ovlaštenja i odgovornosti.**

Pravilnicima o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta pobrojane su aktivnosti u nadležnosti pojedinih radnih mjesta i određene odgovornosti. Ovaj sadržaj neophodno je nadograditi internim aktima koji dodatno uređuju konkretne zadatke, postupke, kontrole i izlazne rezultate koji se postavljaju pred rukovodioce i zaposlene. Za **složenije procese, kao što su procesi iz područja planiranja i izvršenja budžeta, javne nabavke, ugovaranja, obrade i kontrole računa i slično, rukovodilac institucije treba donijeti odgovarajuće interne akte.**

Internim aktima detaljnije se razrađuju zadaci, rokovi, postupci, kontrole i izlazni rezultati koji se postavljaju pred rukovodioce i zaposlene po fazama konkretnih poslovnih procesa. Naročito je važno urediti šta je predmet kontrole, ko je odgovoran za njeno provođenje i kako se dokazuju i prate provedene kontrole. Jasno uređena ovlaštenja i odgovornosti za provođenje kontrola pomažu

rukovodiocu institucije da zadrži ukupnu odgovornost za prenesene poslove, a rukovodiocima nižih nivoa da dokumentiraju i izvijeste o provedenim kontrolama.

Pored toga, rukovodilac institucije može **rješenjem o prenosu ovlaštenja i odgovornosti** prenijeti ovlaštenja i odgovornosti za izvršavanje poslova na nivo direktno podređenih rukovodilaca. Preporuka je da rješenje o prenosu ovlaštenja i odgovornosti sadrži minimalno sljedeće elemente:

- a) ime i prezime i radno mjesto osobe kojoj se prenose ovlaštenja
- b) određivanje poslova za koje je osoba odgovorna
- c) vremenski period na koji se ovlaštenje odnosi

Kada se prenos ovlaštenja i odgovornosti tiče finansijskih transakcija, bitno je rješenjem utvrditi i finansijsku vrijednost transakcija koje je niži rukovodilac ovlašten odobriti i/ili potpisati pripadajuće dokumente (npr. finansijsku vrijednost naloga za plaćanje koje može potpisati ovlašteni zaposlenik organizacione jedinice za finansije, finansijsku vrijednost ugovora koji može potpisati rukovodilac određene organizacione jedinice, rješenja o nekim pravima i slično).

5. IZAZOVI PRAKTIČNE PRIMJENE UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI

Iako postoji zakonsko utemeljenje za upravljačku odgovornost rukovodilaca na svim nivoima, još uvijek nisu dovoljno razvijeni instrumenti i alati za njenu cjelovitu primjenu u konkretnim poslovnim procesima, što je posljedica niza izazova koji su navedeni u nastavku:

- U većini institucija **još je prisutno nerazumijevanje upravljačke odgovornosti** od strane rukovodilaca, odnosno prisutno je pogrešno interpretiranje da je instituciju moguće imati pod kontrolom jedino ako se lično može kontrolirati svaku pojedinačnu poslovnu i finansijsku odluku.
- **Dio rukovodilaca institucija nije sklon delegiranju određenih poslova jer smatraju da time „gube kontrolu“** nad institucijom i nad procesima za koje su odgovorni. Ovaj problem dodatno je izražen u situacijama kada rukovodilac institucije nema povjerenja u kompetencije i stručnost svojih podređenih i kada ima loša iskustva s delegiranjem ovlaštenja, odnosno kada poslovi koji su bili delegirani nisu odrađeni na kvalitetan način.
- **Ne shvata se još uvijek i važnost sistema internih finansijskih kontrola** kroz koje rukovodilac institucije može uspostaviti opći nadzor i kontrolu nad institucijom u cjelini, a da pri tome ne mora kontrolirati lično svaki pojedini postupak i svaki detalj.
- **Nedovoljno je razvijena decentralizacija, odnosno prenos ovlaštenja i odgovornosti na rukovodioce na nižim nivoima u hijerarhiji.** Navedeno za posljedicu ima da rukovodioci i zaposlenici po hijerarhiji imaju tendenciju izbjegavati učešća u procesu donošenja odluka i ne preuzimaju odgovornost za rizike i kontrole kojima bi se trebali baviti jer oni to ne vide kao sastavni dio svoga posla.

-
- Delegiranje ovlaštenja i odgovornosti otežavaju i situacije kada **podređeni zaposlenici smatraju da imaju više poslova nego što po opisu posla trebaju obavljati, te nisu motivirani, ne žele i/ili nisu spremni preuzimati dodatne obaveze i odgovornosti.** Ovakve situacije dodatno su usložnjene u slučajevima pomanjkanja samopouzdanja podređenih rukovodilaca i njihovog pristupa poslu u kojem su više skloni pitati nadređene kako da riješe probleme, nego što su sami spremni inicirati rješavanje problema pa nastoje što je moguće duže izbjeći preuzimanje dodatnih poslova i odgovornosti na sebe.
 - Jedna od poteškoća za razvoj upravljačke odgovornosti **u nekim institucijama jesu i neadekvatne organizacione strukture u kojima je otežano jasno uređivanje ovlaštenja i odgovornosti** za realizaciju funkcija, postavljenih ciljeva i upravljanje budžetskim sredstvima.
 - **Interni propisi** koji bi trebali pomoći razvoju upravljačke odgovornosti **u nekim institucijama još nisu doneseni, a u dijelu institucija koje imaju interne propise nedostaju jasna uputstva i konkretni zadaci** koji se očekuju od rukovodstva, naročito u pogledu kontrola (ko treba kontrolirati, šta treba kontrolirati, u kojim rokovima, kako se dokazuju provedene kontrole i slično).
 - **Ovlaštenja za upravljanje budžetskim sredstvima najčešće su centralizirana na najvišim nivoima upravljanja,** što u praksi rezultira time da naloge za plaćanje, odobravanje računa i slično potpisuju rukovodioci i/ili zamjenici rukovodilaca.
 - Čest je problem i **da finansijski planovi nisu dovoljno razrađeni po organizacionim jedinicama,** odnosno nije jasno u kojem iznosu koja organizaciona jedinica učestvuje u realizaciji finansijskog plana ili u najboljem slučaju samo su dijelovi finansijskog plana dodijeljeni rukovodiocima koji su odgovorni za određene funkcije, aktivnosti, kapitalne projekte i slično.
 - **Pojedini rukovodioci ne učestvuju u procesu izrade finansijskog plana,** te im se samo kaže koliki im je budžet dostupan i stoga nema poveznice između onoga što se od rukovodioca očekuje i raspoloživih sredstava.
 - Situaciju komplicira **nedovoljna uređenost uloga i odgovornosti, te modaliteta za saradnju među resornim sektorima i organizacionim jedinicama za finansije** u ključnim procesima budžetskog ciklusa.
 - Nedovoljna decentralizacija ovlaštenja i odgovornosti institucija BiH rezultira **nerazvijenom odgovornošću rukovodstva na nižim nivoima za finansijske učinke njihovih odluka i postupaka.** Rukovodstvo na nižim organizacionim nivoima (nivo odsjeka) nedovoljno je uključeno u procese planiranja i izrade budžeta, odnosno finansijskog plana. Rukovodioci se oslanjaju na kontrole koje se provode u finansijskim službama i/ili na činjenicu da će se nalozi u konačnici odobriti ili osporiti na najvišem upravljačkom nivou, a da pritom ne znaju pouzdano niti kojim sredstvima raspolažu, niti koje ciljeve trebaju realizirati i otuđuju se od kontrolnih postupaka. Nedostaju ili nisu dovoljno razvijene suštinske kontrole koje bi trebalo da provodi rukovodstvo i koje bi trebale osigurati utemeljenost i opravdanost planiranih sredstava, namjensko trošenje odobrenih sredstava, viši nivo zaštite finansijskih interesa u postupcima ugovaranja i u konačnici efektivnost trošenja sredstava u pogledu rezultata koji se postižu.

-
- Budžetski zahtjevi se pripremaju u programskom formatu, međutim **budžeti se ne usvajaju niti se izvršenje budžeta prati kroz programsku klasifikaciju. Nedostatak neposrednog povezivanja ciljeva poslovanja i budžetskih sredstava ima za posljedicu nedostatak podloge za ocjenu efikasnosti i efektivnosti poslovanja**, pa se malo analizira, prati i sistemski kontrolira troše li se sredstva na efikasan i efektivan način, te koji se rezultati i učinci postižu.

Posljedica toga je da rukovodioci svojim aktivnostima stvaraju obaveze, iskazuju potrebe za finansijskim sredstvima, koriste nabavljenu imovinu, upravljaju aktivnostima koje generiraju namjenske prihode i slično, a da pri tome nisu eksplicitno odgovorni za finansijske efekte koji proizlaze iz njihovih odluka.

6. PREDNOSTI RAZVIJENE UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI

Institucije u kojima je razvijena upravljačka odgovornost, odnosno institucije kojima upravlja odgovorno rukovodstvo na svim nivoima upravljanja imaju veće mogućnosti osigurati:

- efikasnije poslovanje institucije u cjelini,
- pružanje kvalitetnih usluga građanima ili trećim stranama,
- veće zadovoljstvo korisnika usluga,
- pozitivno mišljenje vanjske revizije na finansijske izvještaje i usklađenost poslovanja sa zakonima,
- bolju reputaciju institucije.

Odgovorno rukovodstvo, aktivno uključeno u poslovne procese, razvijat će i sisteme internih finansijskih kontrola jer su im oni neophodni da uspješno realiziraju poslove i zadatke, odnosno smanje rizike od grešaka, propusta i drugih nepravilnosti u poslovanju za koje su odgovorni prema rukovodstvu institucije.

Razvijena upravljačka odgovornost, stoga, potiče i razvoj sistema internih finansijskih kontrola. Kroz razvoj sistema internih finansijskih kontrola na nivou pojedinih procesa, funkcija, organizacionih jedinica smanjuje se izloženost rizicima u poslovanju kao što su, na primjer, rizici neusklađenosti poslovanja sa zakonima i propisima, rizici neefikasnosti u pružanju usluga raznim korisnicima, rizici neefikasnog upravljanja budžetskim sredstvima što za posljedicu može imati nekvalitetno budžetsko planiranje, nenamjensku potrošnju, finansiranje neprioritetnih aktivnosti, necjelovitu i neblagovremenu naplatu prihoda, nepouzdanu finansijske izvještaje i brojne druge probleme.

Da bi rukovodstvo bilo aktivno uključeno u procese i odgovorno za kontrole, mora postojati formalna i jasna podjela ovlaštenja i odgovornosti, konkretizacija zadataka i rezultata koji se očekuju od rukovodstva, te uređene kontrolne tačke u procesima na način da se jasno zna ko šta treba kontrolirati, u kojim rokovima i kako se dokazuju provedene kontrole.

7. PREPORUKE ZA PRIMJENU UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI S PRAKTIČNIM PRIMJERIMA

Interni propisi u funkciji primjene upravljačke odgovornosti

Interni propisi su jedan od najvažnijih instrumenata za primjenu upravljačke odgovornosti. Donošenje internih propisa obaveza je rukovodioca institucije i to na osnovu Zakona o finansiranju institucija BiH, ali i Zakona o upravi.

Svrha internih propisa (pravilnika, uputstva, instrukcija i slično) koje donosi rukovodilac institucije jeste da se kroz njih na osnovu zakona i drugih propisa, uvažavajući specifičnosti u poslovanju, detaljnije urede složeniji procesi u kojima učestvuje veći broj organizacionih jedinica i to na način da se:

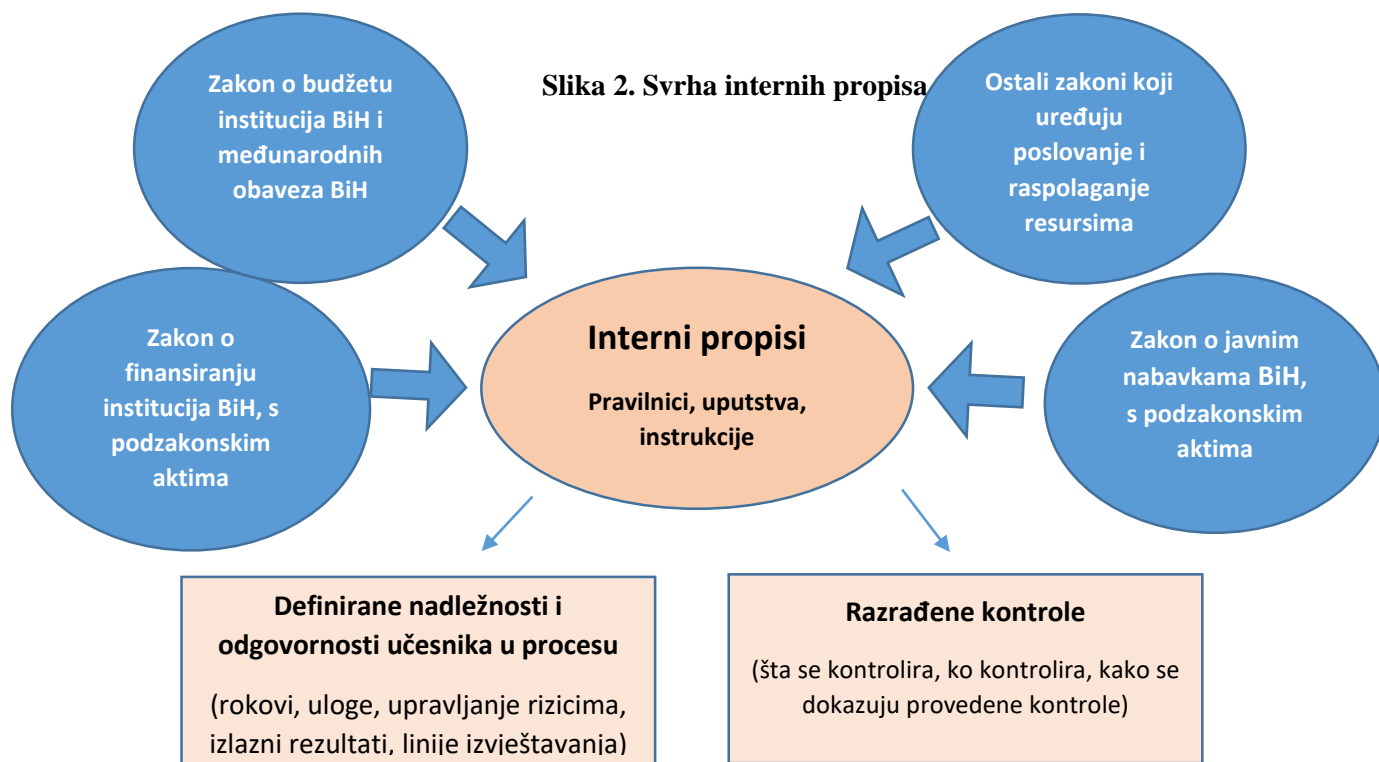
- **definišu nadležnosti i odgovornosti učesnika u procesu u pogledu rokova, uloga, upravljanja rizicima, izlaznih rezultata, te linije izvještavanja**
- **razrade kontrolne tačke na način da se jasno zna ko treba kontrolirati, šta treba kontrolirati, u kojim rokovima i kako se dokazuju kontrole.**

Praksu u institucijama BIH potrebno je ujednačiti u pogledu donošenja internih propisa, područja koja institucije uređuju internim propisima, te koliko detaljno interni akti uređuju ovlaštenja i odgovornosti, razrađuju zadatke, postupke i kontrole.

Internim aktima potrebno je detaljnije urediti procese iz područja upravljanja javnim finansijama, kao što su:

- planiranje i izrada finansijskog plana / budžeta institucije,
- nabavke i ugovoranje,
- izvršavanje budžeta, obrada i kontrola računa i drugih knjigovodstvenih isprava,
- naplata potraživanja, i
- drugi procesi u zavisnosti od specifičnosti poslovanja institucije.

Zakonski okvir utvrđuje osnovne postupke u provođenju ovih procesa, kao što je to slučaj sa Zakonom o finansiranju institucija BiH, Zakonom o javnim nabavkama i podzakonskom regulativom. Na osnovu zakonske i podzakonske regulative institucije su dužne propisati ko, kada i kako u institucijama provodi pojedine radnje i aktivnosti u cilju da se ovi procesi realiziraju na što uspješniji način na nivou institucije.



Na primjer, osnovna načela za računovodstvenu metodologiju, knjigovodstvene isprave i sistem Glavne knjige trezora sadržana su u članovima 19. do 21. Zakona o finansiranju institucija BiH. Pravilnikom o računovodstvu s računovodstvenim politikama i procedurama za korisnike budžeta institucija BiH detaljnije su uređena područja koja se odnose na budžetsko računovodstvo. Međutim, u navedenom Pravilniku u članu 16, koji se odnosi na *Knjigovodstvene isprave*, navedeno je sljedeće:

- (1) *Knjiženje i evidentiranje u poslovnim knjigama zasniva se na vjerodostojnim, istinitim, urednim, prethodno kontroliranim knjigovodstvenim ispravama i potpisanim od strane ovlaštenih osoba.*
- (2)
- (3)
- (4) *Zakonski predstavnik ili osoba koju on ovlasti potpisom na ispravi ili memorisanom šifrom ovlasti za transkaciju garantira da je isprava istinita i da realno prikazuje poslovnu promjenu odnosno transakciju.*

Također, u članu 20. predmetnog Pravilnika navedeno je sljedeće:

- (1)
- (2)
- (3)
- (4)
- (5) *Ovjeravanje i potpisivanje knjigovodstvenih isprava, na osnovu kojih se vrši unos podataka u informacioni sistem, vrši rukovodilac budžetskog korisnika ili osoba koju on pismeno ovlasti.*

Navedene odredbe citirane su s razlogom da ukažu na jedan od primjera gdje na osnovu važećih zakonskih i podzakonskih propisa rukovodioci institucija imaju potrebe da pisanim aktom (na primjer, rješenjem o prenosu ovlaštenja i odgovornosti za kontrole, ovjeravanje i potpisivanje knjigovodstvenih isprava) prenesu

dio svojih ili sva svoja ovlaštenja vezana za kontrolu, ovjeravanje i potpisivanje knjigovodstvenih isprava na određene rukovodioce i zaposlenike.

Također, da bi rukovodioci institucija imali veće povjerenje da će se proces kontrola knjigovodstvenih isprava provoditi na što ispravniji način i da će time smanjiti rizike bilo kakvih propusta, grešaka i nepravilnosti u obradi knjigovodstvenih isprava preporuka je da rukovodilac institucije donese/usvoji interni propis koji će detaljno urediti zadaće, postupke, rokove, ovlaštenja i odgovornosti i dati jasna zaduženja ko, kada u kojim rokovima obavlja koji dio kontrola u vezi s knjigovodstvenim ispravama na osnovu kojih se unose podaci u sistem Glavne knjige Trezora.

Izradu internih propisa kojima se uređuju postupanja u procesima iz budžetskog ciklusa, treba inicirati i prijedloge tih propisa pripremiti organizaciona jedinica za finansije, pri čemu je važno da u izradi prijedloga ovih internih propisa treba aktivno učestvovati i rukovodstvo ostalih organizacionih jedinica, a naročito organizacionih jedinica zaduženih za nabavke i ugovoranje, provođenje funkcija/programa/aktivnosti u vezi s kojima se izdvaja najviše budžetskih sredstava ili su vezani uz procese naplate prihoda i slično.

8. ZAKLJUČAK

Smjernice za razvoj upravljačke odgovornosti u institucijama predstavljaju alat i podlogu rukovodiocima na svim nivoima upravljanja u insitucijama Bosne i Hercegovine za bolje razumijevanje i lakšu implementaciju njihove uloge i odgovornosti u procesima upravljanja i rukovođenja. U Smjernicama su date opće preporuke i pojašnjenja za razvoj upravljačke odgovornosti koju će rukovodioci implementirati i razvijati uzimajući u obzir specifičnosti svojih institucija. Važno je shvatiti da rukovodioci na svim nivoima upravljanja u institucijama BiH, kroz lični i profesionalni integritet i opredijeljenost za uspostavljanje pozitivnog kontrolnog okruženja, pokazuju i odgovornost za realizaciju ciljeva poslovanja institucije uz efikasno i ekonomično raspolaganje budžetskim sredstvima.

Napominjemo da je Centralna harmonizacijska jedinica Ministarstva finansija i trezora BiH ovaj dokument pripremila uz podršku stručnog osoblja projekta „Unapređenje javne interne finansijske kontrole u Bosni i Hercegovini“, kojeg finansira Evropska unija.