

BOSNA I HERCEGOVINA
MINISTARSTVO FINANCIJA/
FINANCIJA 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, travanj 2020. godine

Sadržaj

1. UVOD.....	3
2. UPRAVLJAČKA ODGOVORNOST – POJAM I ZAKONSKA OBVEZA.....	3
3. ODGOVORNOST RUKOVODITELJA ZA FINACIJSKO UPRAVLJANJE I KONTROLU.....	7
4. DELEGIRANJE OVLASTI I ODGOVORNOSTI.....	11
a) Zašto je važno delegirati ovlasti i odgovornosti?.....	12
b) Područja/procesi u kojima je potrebno urediti ovlasti i odgovornosti	12
c) Kako delegirati ovlasti 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 rukovoditelja institucija
- odgovornost rukovoditelja za finansijsko upravljanje i kontrolu
- zašto je važno i kako delegirati ovlasti i odgovornosti
- poteškoće u primjeni upravljačke odgovornosti u praksi
- preporuke za razvoj upravljačke odgovornosti

Smjernice su namijenjene rukovoditeljima institucija i rukovoditeljima na ostalim razinama upravljanja u institucijama Bosne i Hercegovine: pomoćnicima ministara, pomoćnicima ravnatelja, tajnicima, tajnicima ministarstava, rukovoditeljima osnovnih ustrojstvenih jedinica, samostalnih unutarnjih ustrojstvenih jedinica, te rukovoditeljima unutarnjih ustrojstvenih jedinica i slično.

Upravljačka odgovornost podrazumijeva odgovornost za pravilno finansijsko upravljanje na svim razinama, odnosno odgovarajuću organizaciju, procedure i izvješćivanje o postignutim rezultatima.

Smjernice se odnose na obvezu rukovodećeg osoblja u institucijama koje raspolaže javnim resursima da odgovaraju za fiskalna, upravljačka i programska zaduženja koja su im povjerena, te da izvješćuju 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 ovlasti i odgovornosti.

2. UPRAVLJAČKA ODGOVORNOST – POJAM I ZAKONSKA OBVEZA

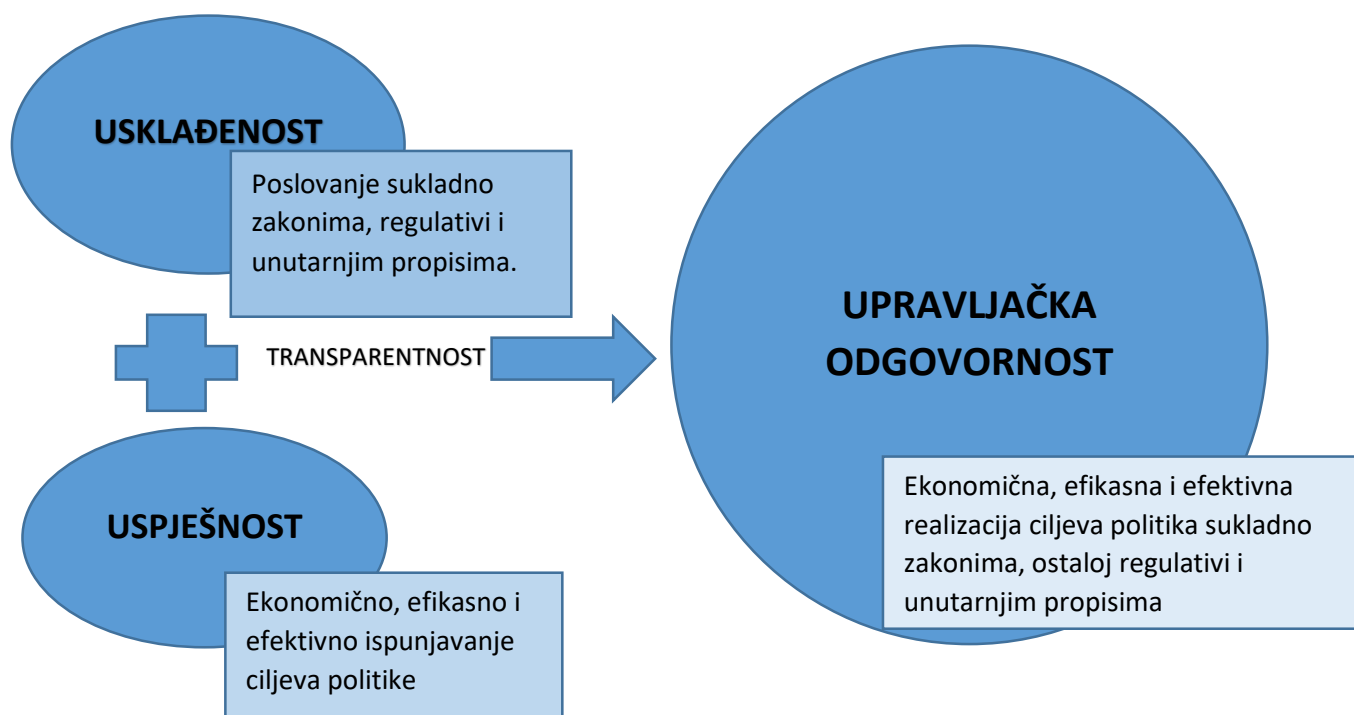
Upravljačka odgovornost podrazumijeva odgovornost rukovoditelja u institucijama Bosne i Hercegovine, uključujući imenovane rukovoditelje institucija i sve razine rukovođenja (tajnike, pomoćnike ministra, pomoćnike ravnatelja, rukovoditelje osnovnih ustrojstvenih jedinica, samostalnih unutarnjih ustrojstvenih jedinica i rukovoditelje unutarnjih ustrojstvenih jedinica) za posao koji obavljaju i rezultate koje postižu prema onome ko ih je imenovao ili im prenio ovlasti, 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 izvješćivanja, te od delegiranja do kontrole, a obuhvata obvezu rukovoditelja da kroz sustav financijskog upravljanja i kontrole (FUK) osiguraju usklađenost poslovanja sa zakonima, ostalim propisima i unutarnjim procedurama, te usmjerenost poslovanja na rezultate (učinak, uspješnost), poštujući principe transparentnosti u radu javne uprave. Navedeno je prikazano na slici 1.

Slika 1. Odgovornost rukovoditelja²



Zakon o financiranju institucija Bosne i Hercegovine u članku 33d. i 33e. **uređuje upravljačku odgovornost rukovoditelja institucija BiH** i omogućava rukovoditelju institucije da prenese ovlasti i nadležnosti na druge osobe, ali, bez obzira na delegiranje, rukovoditelj institucije snosi krajnju odgovornost za zakonitost poslovanja i ostvarenje ciljeva institucije. Istodobno, rukovoditelji na nižim razinama upravljanja odgovorni su rukovoditelju 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

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

Područja odgovornosti	Odredba (Zakon)
Odgovornost za ciljeve i korištenje sredstava	Rukovoditelj institucije ima obvezu da uz godišnje izvješće o izvršenju proračuna institucije dostavi Ministarstvu financija i trezora BiH Izjavu o odgovornosti za ostvarivanje ciljeva institucije kojom potvrđuje da je tijekom fiskalne godine osigurao namjensko, svrsishodno i zakonito korištenje sredstava odobrenih proračunom institucije za realizaciju ciljeva utvrđenih programom rada institucije, te ekonomično, efikasno i efektivno funkcioniranje sustava FUK-a. (članak 22.a, Zakon o financiranju institucija BiH)
Delegiranje ovlasti i nadležnosti	Rukovoditelj institucije može prenijeti ovlasti na osobe koje on ovlasti za uspostavu, unaprjeđenje, održavanje i redovno ažuriranje sustava FUK-a. Bez obzira na prijenos ovlasti i nadležnosti na druge osobe, rukovoditelj institucije ostaje odgovoran za zakonitost poslovanja i ostvarenje ciljeva institucije. (članak 33.e, Zakon o financiranju institucija BiH)
Odgovornosti srednje i niže razine rukovodstva	Tajnik, tajnik ministarstva, pomoćnik ministra, pomoćnik ravnatelja -Tajnik obavlja poslove rukovodnog karaktera i koordinira radom sektora u instituciji. Odgovoran je za korištenje financijskih, materijalnih i ljudskih potencijala dodijeljenih određenoj instituciji. Tajnik za svoj rad i upravljanje odgovara rukovoditelju institucije. -Pomoćnik ministra obavlja poslove rukovodnog karaktera unutar osnovne ustrojstvene jedinice, odnosno sektora i odgovoran je za korištenje financijskih, materijalnih i ljudskih potencijala dodijeljenih osnovnoj ustrojstvenoj jedinici. -Pomoćnik ravnatelja rukovodi određenim područjem rada ili određenom ustrojstvenom jedinicom i obavlja druge poslove iz određene oblasti koje mu odredi ravnatelj. -Šef unutarnje ustrojstvene jedinice obavlja složenije poslove i odgovoran je za korištenje financijskih, materijalnih i ljudskih potencijala dodijeljenih unutarnjoj ustrojstvenoj jedinici. Šef unutarnje ustrojstvene jedinice za svoj rad i upravljanje odgovara pomoćniku ministra, odnosno tajniku ako u danoj instituciji nema pomoćnika ministra. (članak 9, Zakon o državnoj službi u institucijama BiH) ⁴
Odgovornost za uspostavu i razvoj FUK-a i izradu unutarnjih propisa	Rukovoditelj institucije odgovoran je za: - uspostavu, razvoj i provođenje FUK-a - izradu unutarnjih 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

	-uspostavu sustava FUK-a u svim ustrojstvenim jedinicama u okviru institucije, te u odnosu na sve programe i procese koje izvršava institucija - za izradu i dostavljanje godišnjeg izvješća o finansijskom upravljanju i kontroli Središnjoj harmonizacijskoj jedinici MFiT BiH (članak 33.d, Zakon o financiranju institucija BiH) Rukovoditelji svih ustrojstvenih jedinica odgovorni su za: - sudjelovanje 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 - sudjelovanje u donošenju novih i ažuriranju postojećih unutarnjih procedura iz njihove nadležnosti - osiguranje da dokumentacija omogućuje praćenje svake finansijske i nefinansijske transakcije ili događaja od početka, tijekom i do završetka s ciljem omogućavanja rekonstrukcije svake pojedinačne aktivnosti i njenog odobravanja - unaprjeđenje načina obavljanja poslovanja u smislu ekonomičnosti, efikasnosti i efektivosti - stalno praćenje svih elemenata kontrole kako bi se poduzele aktivnosti protiv neefektivnih i neefikasnih sustava unutarnjih kontrola (čl.13.a Odluke o izmjenama i dopuni Odluke o razvrstavanju radnih mjesta i kriterijima za opis poslova radnih mjesta u institucija BiH)⁵ Rukovoditelj organa uprave (institucije): - 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, obvezama i odgovornostima državnih službenika i zaposlenika u vršenju službe. (članak 61, Zakon o upravi)⁶
--	--

⁵ Službeni glasnik BiH br.51/18

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

3. ODGOVORNOST RUKOVODITELJA ZA FINACIJSKO UPRAVLJANJE I KONTROLU

Financijsko upravljanje i kontrola (FUK) definira se kao sveobuhvatan sustav politika, procedura i aktivnosti koji uspostavlja i za koji je odgovoran rukovoditelj institucije. Sustav financijskog upravljanja i kontrole temelji 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 sustav FUK-a usmjeravaju i kontroliraju financijski učinci poslovanja, a financijski 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. Rukovoditelji na svim razinama upravljanja, donošenjem i provedbom odluka stvaraju financijske učinke i utiču na realizaciju ciljeva i funkcija. Rukovoditelji su stoga odgovorni za postignute ili nepostignute rezultate i za financijske učinke koji proizlaze iz njihovih postupaka, a čije se krajnje posljedice vide na stanju prihoda, rashoda, imovine i obveza institucije.

Rukovoditelj 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 rukovoditelj institucije biti uspješan u tome ovisi i o tomu kako ostali rukovoditelji, 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.

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

Rukovoditelj institucije odgovoran je osigurati sveukupnu uspostavu i razvoj FUK-a za cijelu instituciju, a rukovoditelji na nižim razinama upravljanja odgovorni su za uspostavu i razvoj FUK-a u okvirima svoje nadležnosti.

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

⁷ Zakon o financiranju institucija BiH, član 2.bb

Tablica 2. Okvirni pregled raspodjele ovlasti i odgovornosti različitih razina upravljanja

Ključna područja i procesi poslovanja	Rukovoditelj institucije	Rukovoditelji unutarnjih ustrojstvenih jedinica
Ustrojstvena struktura	- Uspostava cjelokupne unutarnje organizacije koja je prikladna funkcijama i zadacima institucije, s jasno definiranim ovlastima i odgovornostima za efikasnu i efektivnu provedbu poslovnih ciljeva i korištenje financijskih sredstava dodijeljenih za njihovu provedbu	- Prijedlog organizacije unutarnjih ustrojstvenih jedinica kojima rukovode, prijedlozi opisa poslova i zadataka za realizaciju funkcija i procesa za koje su nadležni
Strateško i srednjeročno planiranje	- izrada i provedba strateških i drugih planova (trogodišnji planovi rada), kao i programa za ostvarivanje poslovnih ciljeva institucije	- 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 omogućuje izvješćivanje o postignutim rezultatima i učincima iz njihove nadležnosti
Financijsko planiranje i izvršenje	- izrada i realizacija financijskog plana institucije (sveukupnog proračunskog zahtjeva) sukladno strateškim i drugim planovima, poštujući zakone i propise, te principe ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti	- izrada proračunskog zahtjeva za sredstva potrebna za realizaciju ciljeva, funkcija, aktivnosti i procesa iz njihove nadležnosti, na utemeljenim i opravdanim osnovama - predlaganje prioriteta financiranja iz njihove nadležnosti u okvirima odobrenih limita - upravljanje dodijeljenim sredstvima sukladno

Ključna područja i procesi poslovanja	Rukovoditelj institucije	Rukovoditelji unutarnjih ustrojstvenih jedinica
		prenesenim ovlastima i odgovornostima, na pravilan, /zakonit etičan, ekonomičan, efikasan i efektivan način
Izvješćivanje	- uspostava sustava izvješćivanja sukladno prenesenim ovlastima i odgovornostima radi praćenja financijskih i nefinancijskih rezultata, izrade propisanih izvješća u zakonskim rokovima, te praćenje učinaka ostvarenih dodijeljenim financijskim sredstvima	- uspostava i održavanje baza podataka koje osiguravaju ažurne, točne i cjelovite podatke za praćenje financijskih i nefinancijskih rezultata za koje su nadležni - izrada točnih, cjelovitih i ažurnih izvješća za koje su nadležni
Upravljanje rizicima	- upostava, funkcioniranje i razvoj procesa upravljanja rizicima - Upravljanje strateškim rizicima institucije	- upravljanje rizicima koji mogu utjecati na ostvarenje poslovnih ciljeva iz njihove nadležnosti
Kontrolne aktivnosti	- usvajanje unutarnjih akata kojima se razrađuju kontrolne aktivnosti i zadužuju ustrojstvene jedinice i zaposlenici za njihovu provedbu, a radi osiguranja zakonitosti, pravilnosti, ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti u upravljanju prihodima, rashodima, imovinom i obvezama	- provedba i razvoj kontrola u poslovnim procesima, programima, projektima i aktivnostima u kojima sudjeluju i/ili za koje su nadležni radi ostvarenja poslovnih ciljeva i osiguranja zakonitog, pravilnog, ekonomičnog, efikasnog i efektivnog raspolaganja financijskim sredstvima dodijeljenim u nadležnost - prijedlozi za unaprjeđenje unutarnjih akata kojima se uređuju kontrolne aktivnosti u instituciji

Ključna područja i procesi poslovanja	Rukovoditelj institucije	Rukovoditelji unutarnjih ustrojstvenih jedinica
Informacije i komunikacije	- uspostava učinkovitih i djelotvornih informacijskih i komunikacijskih sustava unutar institucije - uspostava načina suradnje i komunikacije s drugim institucijama, uključujući i sustav izvješćivanja prema njima (npr, prema Ministarstvu financija i trezora, Parlamentarnoj skupštini BiH, Vijeću ministara BiH).	- ažurni, točni, pouzdani, pravovremeni podatci, informacije i izvješća - prijedlozi za unaprjeđenje informacijskih i komunikacijskih sustava
Praćenje i procjena sustava FUK-a	- praćenje i vrjednovanje postignutih rezultata i učinaka institucije - redovito i periodično praćenje i procjenu efikasnosti i djelotvornosti sustava unutarnjih financijskih kontrola - godišnja samoprocjena sustava unutarnjih financijskih kontrola za izradu godišnjeg izvješća o sustavu FUK-a za SHJ i utvrđivanje mjera za daljnja unaprjeđenja sustava unutarnjih financijskih kontrola	- praćenje i vrjednovanje postignutih rezultata i učinaka za koje odgovaraju - stalno praćenje i samoprocjena učinkovitosti i djelotvornosti sustava unutarnjih kontrola u njihovoj nadležnosti - priprema podataka za izradu godišnjeg izvješća o sustavu FUK-a iz svoje nadležnosti i prijedlozi mjera za unaprjeđenja sustava FUK-a iz njihove nadležnosti.

Važnu ulogu u realizaciji upravljačke odgovornosti imaju ustrojstvene jedinice za financije u institucijama. Rukovoditeljima su u realizaciji upravljačke odgovornosti potrebni savjeti i podrška ustrojstvenih jedinica za financije. Rukovoditelji trebaju biti odgovorni za način na koji upravljaju proračunskim sredstvima i za ono što se postiže uložnim proračunskim sredstvima.

Međutim, rukovoditeljima su potrebni savjeti i podrška od strane financijske struke kako bi se adekvatno uzeli u obzir financijski aspekti poslovanja u planiranju i provedbi aktivnosti.

Uloga rukovoditelja i zaposlenih u ustrojstvenim jedinicama za financije jeste da pruže stručnu potporu i savjete te daju mišljenja rukovoditeljima:

- za procjene fiskalnih učinaka i financijske održivosti njihovih odluka;
- kako da koriste financijske i nefinancijske informacije kod donošenja odluka i procjena najprikladnijeg odnosa troškova i koristi u realizaciji usluga, funkcija, aktivnosti i slično;
- za kontrole prihoda, rashoda i obveza kako bi se osiguralo da su u skladu s proračunskim ograničenjima;
- kroz pravovremena financijska izvješća (tromjesečno, mjesečno ili u drugim primjerenim intervalima) i financijske informacije dostupne u obliku koji će rukovoditeljima pomoći pri odlučivanju.

Uloga ustrojstvenih jedinica za financije jeste i da iniciraju izradu unutarnjih akata za procese iz proračunskog ciklusa koje donosi rukovoditelj institucije, a kojima će se urediti nadležnosti i odgovornosti rukovoditelja unutarnjih ustrojstvenih jedinica uključenih u procese iz proračunskog ciklusa (planiranje i izrada proračuna, izvršavanje proračuna, izvješćivanje o realizaciji proračuna) na način da se definiraju nadležnosti i odgovornosti rukovoditelja, te koje se aktivnosti od njih očekuju.

Prijedloge unutarnjih akata ustrojstvenih jedinica za financije treba izraditi u suradnji s odgovornim rukovoditeljima u domenu njihove nadležnosti kao i s ostalim vodoravnim funkcijama kao što su javne nabave, upravljanje ljudskim resursima, pravni poslovi i slično.

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

4. DELEGIRANJE OVLASTI I ODGOVORNOSTI

Delegiranje ovlasti i odgovornosti je proces kojim se prenose ovlasti i odgovornosti za obavljanje poslova i zadataka i za postizanje očekivanih rezultata s više na nižu razinu rukovođenja. Djelotvorno delegiranje podrazumijeva:

- jasnu i formalnu raspodjelu zadataka i resursa unutar organizacije koji su potrebni za ostvarivanje ciljeva,
- sustav izvješćivanja i praćenja koji pruža financijske i nefinancijske informacije višoj razini rukovodstva.

Delegiranje ovlasti i odgovornosti ne isključuje krajnju odgovornost rukovoditelja institucije, već osigurava aktivnu uključenost rukovoditelja na nižim razinama u poslovne procese i obvezuje ih na preuzimanje odgovornosti prema rukovoditelju institucije za onaj dio poslovanja koji je pod njihovom nadležnošću. Odgovornosti rukovoditelja moraju biti usklađene s dodijeljenim ovlastima, odnosno pravima za odlučivanje.

a) Zašto je važno delegirati ovlasti i odgovornosti?

Delegiranje ovlasti i odgovornosti može omogućiti veću efikasnost rukovoditelja i općenito institucija javnog sektora, ali je pri tome bitno osigurati da rukovoditelji, od kojih se traži odgovornost, znaju koje ciljeve/rezultate trebaju ostvariti, koja proračunska sredstva su im na raspolaganju, koje ovlasti imaju za upravljanje sredstvima i za donošenje odluka, da imaju razvijene sustave unutarnjih kontrola, osobito kontrolne aktivnosti, potrebne informacije, te kompetentne zaposlenike.

Upravljačka odgovornost rukovoditelja institucije ne znači da rukovoditelj institucije treba donositi sve odluke osobno i sve kontrolirati do najmanjeg detalja. U institucijama u kojima je to slučaj, rukovoditelj neće imati vremena baviti se 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 rukovoditelj ne mora nužno imati potrebna specijalistička ili stručna znanja.

Situacije u kojima rukovoditelji 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 istodobno za postupke koji prethode donošenju odluka ili izradi dokumenata nisu jasno uređene ovlasti i odgovornosti ostalih rukovoditelja koji u tome sudjeluju, imaju za posljedicu smanjenje organizacijske efikasnosti. Česta posljedica takvih situacija jeste da se rukovoditelji na nižim razinama upravljanja otuđuju od unutarnjih 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 ovlasti i odgovornosti

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

1) Planiranje i izvršavanje proračuna

- planiranje proračuna
- planiranje javnih nabava
- izvršenje proračuna

2) Računovodstvo

- obrada, kontrola i evidencija knjigovodstvenih isprava
- uspostava i vođenje poslovnih knjiga i evidencija
- izrada propisanih financijskih izvješća i pomoćnih unutarnjih izvješća
- upravljanje imovinom (financijskom i nefinancijskom) 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 temelju kojih se ostvaruju prava ili na temelju kojih se ukidaju prava
- izdavanje uvjerenja i potvrda iz službenih evidencija
- izrada i izdavanje drugih upravnih akta iz nadležnosti institucije

c) Kako delegirati ovlasti i odgovornosti?

Ovlasti i odgovornosti mogu se urediti kroz:

- **pravilnike o unutarnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta**
- **unutarnje akte (procedure, uputstva),**
- **rješenja o prijenosu ovlasti i odgovornosti.**

Pravilnicima o unutarnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta pobrojane su aktivnosti u nadležnosti pojedinih radnih mjesta i određene odgovornosti. Ovaj sadržaj neophodno je nadograditi unutarnjim aktima koji dodatno uređuju konkrentne zadatke, postupke, kontrole i izlazne rezultate koji se postavljaju pred rukovoditelje i zaposlene. **Za složenije procese, kao što su procesi iz područja planiranja i izvršenja proračuna, javne nabave, ugovaranja, obrade i kontrole računa i slično, rukovoditelj institucije treba donijeti odgovarajuće unutarnje akte.**

Unutarnjim aktima detaljnije se razrađuju zadaci, rokovi, postupci, kontrole i izlazni rezultati koji se postavljaju pred rukovoditelje 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 uređene ovlasti i odgovornosti za provedbu kontrola pomažu

rukovoditelju institucije da zadrži ukupnu odgovornost za prenesene poslove, a rukovoditeljima nižih razina da dokumentiraju i izvijeste o provedenim kontrolama.

Pored toga, rukovoditelj institucije može **rješenjem o prijenosu ovlasti i odgovornosti** prenijeti ovlasti i odgovornosti za izvršavanje poslova na razinu izravno podređenih rukovoditelja. Preporuka je da rješenje o prijenosu ovlasti i odgovornosti sadrži minimalno sljedeće elemente:

- a) ime i prezime i radno mjesto osobe kojoj se prenose ovlasti
- b) određivanje poslova za koje je osoba odgovorna
- c) vremensko razdoblje na koje se ovlasti odnosi

Kada se prijenos ovlasti i odgovornosti tiče financijskih transakcija, bitno je rješenjem utvrditi i financijsku vrijednost transakcija koje je niži rukovoditelj ovlašten odobriti i/ili potpisati pripadajuće dokumente (npr. financijsku vrijednost naloga za plaćanje koje može potpisati ovlašteni zaposlenik ustrojstvene jedinice za financije, financijsku vrijednost ugovora koji može potpisati rukovoditelj određene ustrojstvene jedinice, rješenja o nekim pravima i slično).

5. IZAZOVI PRAKTIČNE PRIMJENE UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI

Iako postoji zakonsko utemeljenje za upravljačku odgovornost rukovoditelja na svim razinama, 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 rukovoditelja, odnosno prisutno je pogrešno interpretiranje da je instituciju moguće imati pod kontrolom jedino ako se osobno može kontrolirati svaku pojedinačnu poslovnu i financijsku odluku.
- **Dio rukovoditelja 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 rukovoditelj institucije nema povjerenja u kompetencije i stručnost svojih podređenih i kada ima loša iskustva s delegiranjem ovlasti, odnosno kada poslovi koji su bili delegirani nisu odrađeni na kvalitetan način.
- **Ne shvata se još uvijek i važnost sustava unutarnjih financijskih kontrola** kroz koje rukovoditelj institucije može uspostaviti opći nadzor i kontrolu nad institucijom u cjelini, a da pri tome ne mora kontrolirati osobno svaki pojedini postupak i svaki detalj.
- **Nedovoljno je razvijena decentralizacija, odnosno prijenos ovlasti i odgovornosti na rukovoditelje na nižim razinama u hijerarhiji.** Navedeno za posljedicu ima da rukovoditelji i zaposlenici po hijerarhiji imaju tendenciju izbjegavati sudjelovanja 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 ovlasti 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 obveze i odgovornosti.** Ovakve situacije dodatno su usložnjene u slučajevima pomanjkanja samopouzdanja podređenih rukovoditelja 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 neodgovarajuće ustrojstvene strukture u kojima je otežano jasno uređivanje ovlasti i odgovornosti** za realizaciju funkcija, postavljenih ciljeva i upravljanje proračunskim sredstvima.
- **Unutarnji propisi** koji bi trebali pomoći razvoju upravljačke odgovornosti **u nekim institucijama još nisu doneseni, a u dijelu institucija koje imaju unutarnje propise nedostaju jasna uputstva i konkretni zadatci** 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).
- **Ovlasti za upravljanje proračunskim sredstvima najčešće su centralizirane na najvišim razinama upravljanja,** što u praksi rezultira time da naloge za plaćanje, odobravanje računa i slično potpisuju rukovoditelji i/ili zamjenici rukovoditelja.
- Čest je problem i **da financijski planovi nisu dovoljno razrađeni po ustrojstvenim jedinicama,** odnosno nije jasno u kojem iznosu koja ustrojstvena jedinica sudjeluje u realizaciji financijskog plana ili u najboljem slučaju samo su dijelovi financijskog plana dodijeljeni rukovoditeljima koji su odgovorni za određene funkcije, aktivnosti, kapitalne projekte i slično.
- **Pojedini rukovoditelji ne sudjeluju u procesu izrade financijskog plana,** te im se samo kaže koliki im je proračun dostupan i stoga nema poveznice između onoga što se od rukovoditelja očekuje i raspoloživih sredstava.
- Situaciju komplicira **nedovoljna uređenost uloga i odgovornosti, te modaliteta za suradnju među resornim sektorima i ustrojstvenim jedinicama za financije** u ključnim procesima proračunskog ciklusa.
- Nedovoljna decentralizacija ovlasti i odgovornosti institucija BiH rezultira **nerazvijenom odgovornošću rukovodstva na nižim razinama za financijske učinke njihovih odluka i postupaka.** Rukovodstvo na nižim ustrojstvenim razinama (razina odsjeka) nedovoljno je uključeno u procese planiranja i izrade proračuna, odnosno financijskog plana. Rukovoditelji se oslanjaju na kontrole koje se provode u financijskim službama i/ili na činjenicu da će se nalozi u konačnici odobriti ili osporiti na najvišoj upravljačkoj razini, 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 provoditi rukovodstvo i koje bi trebale osigurati utemeljenost i opravdanost planiranih sredstava, namjensko trošenje odobrenih sredstava, višu razinu zaštite financijskih interesa u postupcima ugovaranja i u konačnici efektivnost trošenja sredstava u pogledu rezultata koji se postižu.

- Proračunski zahtjevi pripremaju se u programskom formatu, međutim **proračuni se ne usvajaju niti se izvršenje proračuna prati kroz programsku klasifikaciju. Nedostatak neposrednog povezivanja ciljeva poslovanja i proračunskih sredstava ima za posljedicu nedostatak podloge za ocjenu učinkovitosti i djelotvornosti poslovanja**, pa se malo analizira, prati i sustavno kontrolira troše li se sredstva na učinkovit i djelotvoran način, te koji se rezultati i učinci postižu.

Posljedica toga je da rukovoditelji svojim aktivnostima stvaraju obveze, iskazuju potrebe za financijskim sredstvima, koriste nabavljenu imovinu, upravljaju aktivnostima koje generiraju namjenske prihode i slično, a da pritom nisu eksplicitno odgovorni za financijske 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 razinama upravljanja imaju veće mogućnosti osigurati:

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

Odgovorno rukovodstvo, aktivno uključeno u poslovne procese, razvijat će i sustave unutarnjih financijskih 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 rukovoditelju institucije.

Razvijena upravljačka odgovornost, stoga, potiče i razvoj sustava unutarnjih financijskih kontrola. Kroz razvoj sustava unutarnjih financijskih kontrola na razini pojedinih procesa, funkcija, ustrojstvenih jedinica smanjuje se izloženost rizicima u poslovanju kao što su, na primjer, rizici neusklađenosti poslovanja sa zakonima i propisima, rizici neučinkovitosti u pružanju usluga raznim korisnicima, rizici neučinkovitog upravljanja proračunskim sredstvima što za posljedicu može imati nekvalitetno proračunsko planiranje, nenamjensku potrošnju, financiranje neprioritetnih aktivnosti, necjelovitu i neblagovremenu naplatu prihoda, nepouzdana financijska izvješća i brojne druge probleme.

Da bi rukovodstvo bilo aktivno uključeno u procese i odgovorno za kontrole, mora postojati formalna i jasna podjela ovlasti i odgovornosti, konkretizacija zadataka i rezultata koji se očekuju

od rukovodstva, te uređene kontrolne toačke 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

Unutarnji propisi u funkciji primjene upravljačke odgovornosti

Unutarnji propisi su jedan od najvažnijih instrumenata za primjenu upravljačke odgovornosti. Donošenje unutarnjih propisa obveza je rukovoditelja institucije i to na temelju Zakona o financiranju institucija BiH, ali i Zakona o upravi.

Svrha unutarnjih propisa (pravilnika, uputstva, instrukcija i slično) koje donosi rukovoditelj institucije jeste da se kroz njih na temelju zakona i drugih propisa, uvažavajući specifičnosti u poslovanju, detaljnije urede složeniji procesi u kojima sudjeluje veći broj ustrojstvenih jedinica i to na način da se:

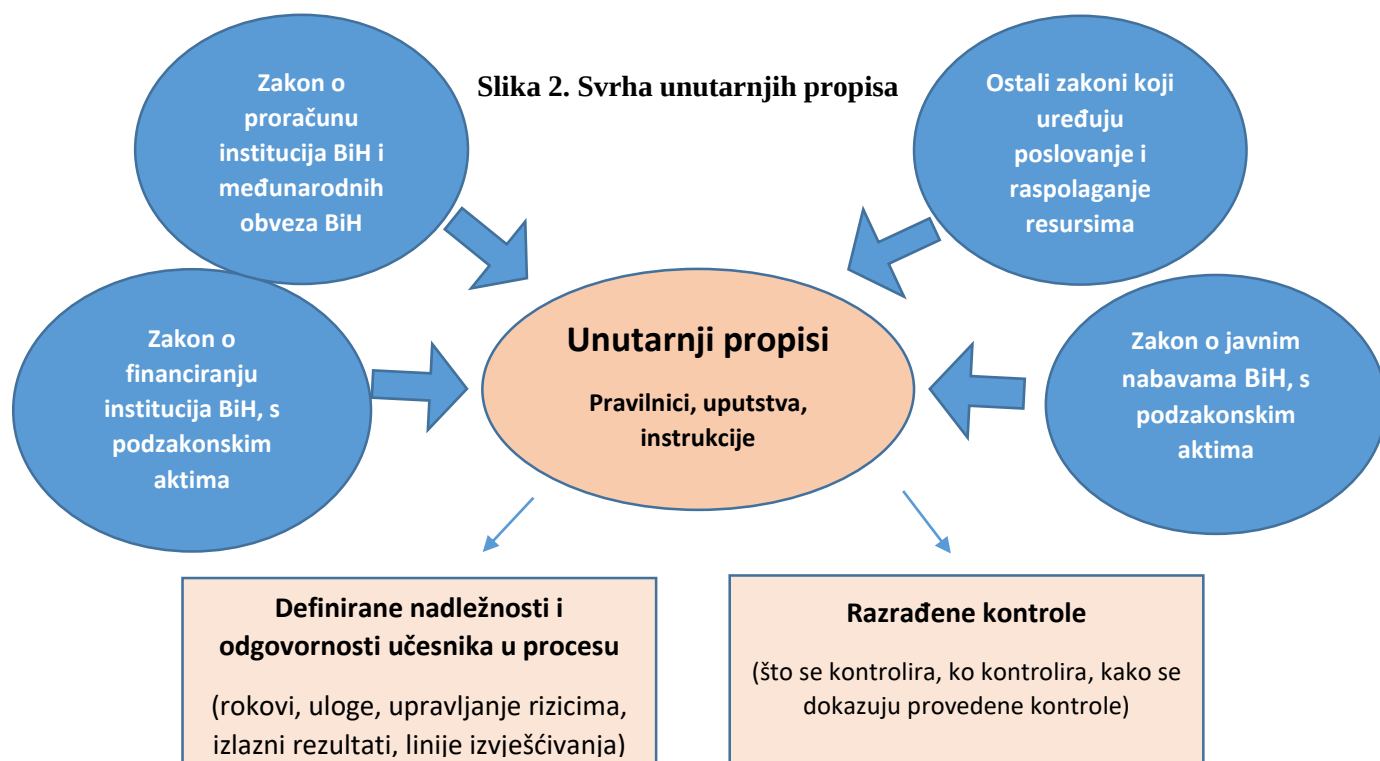
- **definiraju nadležnosti i odgovornosti učesnika u procesu u pogledu rokova, uloga, upravljanja rizicima, izlaznih rezultata, te linije izvješćivanja**
- **razrade kontrolne tačke na način da se jasno zna tko treba kontrolirati, šta treba kontrolirati, u kojim rokovima i kako se dokazuju kontrole.**

Praksu u institucijama BiH potrebno je ujednačiti u pogledu donošenja unutarnjih propisa, područja koja institucije uređuju unutarnjim propisima, te koliko detaljno unutarnji akti uređuju ovlasti i odgovornosti, razrađuju zadatke, postupke i kontrole.

Unutarnjim aktima potrebno je detaljnije urediti procese iz područja upravljanja javnim financijama, kao što su:

- planiranje i izrada financijskog plana / proračuna institucije,
- nabave i ugovoranje,
- izvršavanje proračuna, obrada i kontrola računa i drugih knjigovodstvenih isprava,
- naplata potraživanja, i
- drugi procesi ovisno od specifičnosti poslovanja institucije.

Zakonski okvir utvrđuje osnovne postupke u provođenju ovih procesa, kao što je to slučaj sa Zakonom o financiranju institucija BiH, Zakonom o javnim nabavama i podzakonskom regulativom. Na temelju 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 razini institucije.



Na primjer, temeljna načela za računovodstvenu metodologiju, knjigovodstvene isprave i sustav Glavne knjige trezora sadržana su u člancima 19. do 21. Zakona o financiranju institucija BiH. Pravilnikom o računovodstvu s računovodstvenim politikama i procedurama za korisnike proračuna institucija BiH detaljnije su uređena područja koja se odnose na budžetsko računovodstvo. Međutim, u navedenom Pravilniku u članku 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 memoriranom šifrom ovlasti za transakciju garantira da je isprava istinita i da realno prikazuje poslovnu promjenu odnosno transakciju.*

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

- (1)
- (2)
- (3)
- (4)
- (5) *Ovjeravanje i potpisivanje knjigovodstvenih isprava, na temelju kojih se vrši unos podataka u informacijski sustav, vrši rukovoditelj proračunskog korisnika ili osoba koju on pismeno ovlasti.*

Navedene odredbe citirane su s razlogom da ukažu na jedan od primjera gdje na temelju važećih zakonskih i podzakonskih propisa rukovoditelji institucija imaju potrebe da pisanim aktom (na primjer, rješenjem o prijenosu ovlasti i odgovornosti za kontrole, ovjeravanje i potpisivanje knjigovodstvenih isprava) prenesu dio svojih ili sve svoje ovlasti vezane za kontrolu, ovjeravanje i potpisivanje knjigovodstvenih isprava na određene rukovoditelje i zaposlenike.

Također, da bi rukovoditelji 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, pogrešaka i nepravilnosti u obradi knjigovodstvenih isprava preporuka je da rukovoditelj institucije donese/usvoji unutarnji propis koji će detaljno urediti zadaće, postupke, rokove, ovlasti i odgovornosti i dati jasna zaduženja ko, kada u kojim rokovima obavlja koji dio kontrola u svezi s knjigovodstvenim ispravama na temelju kojih se unose podatci u sustav Glavne knjige Trezora.

Izradu unutarnjih propisa kojima se uređuju postupanja u procesima iz proračunskog ciklusa treba inicirati i prijedloge tih propisa pripremiti ustrojstvena jedinica za financije, pri čemu je važno da u izradi prijedloga ovih unutarnjih propisa treba aktivno sudjelovati i rukovodstvo ostalih ustrojstvenih jedinica, a naročito ustrojstvenih jedinica zaduženih za nabave i ugovoranje, provedba funkcija/programa/aktivnosti u svezi s kojima se izdvaja najviše proračunskih sredstava ili su vezani uz procese naplate prihoda i slično.

8. ZAKLJUČAK

Smjernice za razvoj upravljačke odgovornosti u institucijama predstavljaju alat i podlogu rukovoditeljima na svim razinama upravljanja u institucijama Bosne i Hercegovine za bolje razumijevanje i lakšu implementaciju njihove uloge i odgovornosti u procesima upravljanja i rukovođenja. U Smjernicama su dane opće preporuke i pojašnjenja za razvoj upravljačke odgovornosti koju će rukovoditelji implementirati i razvijati uzimajući u obzir specifičnosti svojih institucija. Važno je shvatiti da rukovoditelji na svim razinama upravljanja u institucijama BiH, kroz osobni i profesionalni integritet i opredijeljenost za uspostavu pozitivnog kontrolnog okruženja, pokazuju i odgovornost za realizaciju ciljeva poslovanja institucije uz učinkovito i djelotvorno raspolaganje proračunskim sredstvima.

Napominjemo da je Središnja harmonizacijska jedinica Ministarstva financija i trezora BiH ovaj dokument pripremila uz potporu stručnog osoblja projekta „Unaprjeđenje javne unutarnje financijske kontrole u Bosni i Hercegovini“, kojeg financira Europska unija.