

**DIREKCIJA ZA FINACIJE
BRČKO DISTRIKTA BOSNE I HERCEGOVINE**

**URED
CENTRALNE HARMONIZACIJSKE JEDINICE
DIREKCIJE ZA FINACIJE BRČKO DISTRIKTA BOSNE I HERCEGOVINE**

**PRIRUČNIK ZA USPOSTAVLJANJE I
RAZVOJ SUSTAVA INTERNE KONTROLE
U JAVNOM SEKTORU BRČKO DISTRIKTA
BOSNE I HERCEGOVINE**

**Priručnik je urađen u suradnji s projektom „Unapređenje javne interne
financijske kontrole u Bosni i Hercegovini” koji je financiran sredstvima
Komisije Europske unije.**

SADRŽAJ

PREDGOVOR	4
1. ZAKONODAVNI I INSTITUCIONALNI OKVIR	5
1.1. Regulatorni okvir sustava interne kontrole	5
1.1.1. Osnovni zakon	5
1.1.2. Ostala regulativa	5
1.2. Institucionalni odnosi i njihov utjecaj na sustav interne kontrole	7
1.3. Nadležnosti i uloga Ureda centralne harmonizacijske jedinice	8
2. UPRAVLJAČKA ODGOVORNOST ODGOVORNE OSOBE KORISNIKA JAVNIH SREDSTAVA I RUKOVODITELJA UNUTARNJIH ORGANIZACIJSKIH JEDINICA	10
2.1. Upravljačka odgovornost odgovorne osobe	11
2.2. Unutrašnja organizacija	13
2.3. Upravljačka odgovornost rukovoditelja unutrašnje organizacijske jedinice i rukovodećih službenika	13
3. ULOGA ORGANIZACIONIH JEDINICA, SLUŽBENIKA ZA FINACIJE I KOORDINATORA ZA RAZVOJ SUSTAVA INTERNE KONTROLE	14
3.1. Organizacijske jedinice i službenici za financije	14
3.2. Koordinator za razvoj sustava interne kontrole	15
4. METODOLOŠKI OKVIR ZA USPOSTAVLJANJE I RAZVOJ SUSTAVA INTERNE KONTROLE	16
4.1. Kontrolno okruženje	16
1. Organizacija pokazuje predanost integritetu i etičkim vrijednostima	16
2. Nadzor nad razvojem i provođenjem sustava interne kontrole	17
3. Uspostavljena struktura, izvještajne linije, odgovarajuće ovlasti i odgovornosti u ostvarivanju ciljeva	18
4. Organizacija cijeni kompetentnost pojedinca u skladu s ciljevima poslovanja	18
5. Organizacija prati i procjenjuje provođenje odgovornosti uposlenika	19
4.2. Upravljanje rizicima	19
6. Jasno definirani ciljevi poslovanja omogućuju identifikaciju i procjenu rizika	20
7. Identifikacija i analiza rizika za cijelu organizaciju je temelj za upravljanje rizicima	21
8. Osigurano provođenje procjene rizika od prevare	22
9. Utvrđivanje i procjena utjecaja promjena na sustav interne kontrole	23
4.3. Kontrolne aktivnosti	24
10. Izbor i razvoj kontrolnih aktivnosti radi smanjenja rizika	24
11. Izbor i razvoj općih kontrolnih aktivnosti u okviru tehnologije kao podrške ostvarivanju ciljeva	26
12. Razvoj kontrolnih aktivnosti kroz politike koje određuju što se očekuje i procedure kojima se politike provode u aktivnosti	26
4.4. Informacije i komunikacije	27

13. Generiranje i korištenje relevantnih i kvalitetnih informacija radi podrške ostalim komponentama sustava	28
14. Interna komunikacija	29
15. Eksterna komunikacija	30
4.5. Praćenje i procjena sustava interne kontrole	31
16. Izbor, razvoj i provođenje kontinuirane ili posebne procjene jesu li interne kontrole uspostavljene i funkcioniraju li	31
17. Procjena i komunikacija nedostataka sustava sa stranama odgovornim za preduzimanje korektivnih mjera, uključujući pravovremeno i najviše rukovodstvo	32
5. OPERATIVNI NAPUTAK ZA UPRAVLJANJE RIZICIMA I DOKUMENTIRANJE PROCESA U REGISTRU RIZIKA	33
6. OBJAVLJIVANJE AKTA.....	53

Popis tablica:

Tablica 1: Zakonodavstvo iz područja povezanih sa sustavom interne kontrole	5
Tablica 2: Međusobna povezanost tijela uprave i institucija	7
Tablica 3: Pregled osnovnih zakonskih odredbi koje zahtijevaju upravljačku odgovornost	11
Tablica 4: Najvažnije kategorije rizika s potkategorijama	33
Tablica 5: Primjeri faktora ili uzroka rizika	35
Tablica 6: Primjer kvantifikacije rizika Kapitalna investicija	44
Tablica 7: Primjer kvantifikacije rizika višestrukog financiranja iste osnove iz grantova	44
Tablica 8: Primjer kvantifikacije rizika nenaplaćenih prihoda i naknada	45
Tablica 9: Primjeri ključnih pokazatelja učinka	53

Popis slika:

Slika 1: Koordinacijska uloga CIJ u razvoju sustava internih kontrola	9
---	---

PREDGOVOR

Opći ciljevi sustava interne kontrole (u daljnjem tekstu: sustav kontrole) koje trebaju uspostaviti i razviti svi proračunski korisnici, izvanproračunski fondovi i izvanproračunski korisnici koji su obveznici primjene proračunskog računovodstva (u daljnjem tekstu: korisnici javnih sredstava)¹ u Brčko distriktu Bosne i Hercegovine (u daljnjem tekstu: BD BiH) su:

- a) obavljanje poslovanja na pravilan, etičan, ekonomičan, učinkovit i djelotvoran način;
- b) usklađenost poslovanja sa zakonima i drugim propisima, planovima, programima i predviđenim politikama i procedurama;
- c) zaštita imovine i drugih resursa od gubitaka uzrokovanih lošim upravljanjem, neopravdanim trošenjem i korištenjem, te zaštita od drugih oblika nepravilnosti uključujući zloupotrebe, odnosno prevare;
- d) jačanje odgovornosti za uspješno ostvarenje ciljeva i
- e) pouzdanost i sveobuhvatnost financijskih i drugih izvješća.

Uz ovaj Priručnik uspostavljeno je aplikativno rješenje (PIFC software) koje podržava integrirani sustav kontrole i upravljanje sustavom kod svih korisnika javnih sredstava.

Priručnik sadrži pet dijelova:

1. Zakonodavni i institucionalni okvir na osnovu koga korisnici javnih sredstava trebaju razraditi sustav kontrole;
2. Upravljačka odgovornost rukovoditelja korisnika javnih sredstava (u daljnjem tekstu: odgovorna osoba) i rukovoditelja unutrašnjih organizacijskih jedinica;
3. Uloga organizacijskih jedinica, službenika za financije i koordinatora za razvoj sustava kontrole;
4. Metodološki okvir za uspostavljanje i razvoj sustava kontrole;
5. Operativni naputak za upravljanje rizicima i dokumentiranje procesa u registru rizika.

Prilikom izrade ovog Priručnika korištena je stručna pomoć konsultanata angažiranih na Projektu financiranom od strane Delegacije Europske unije u BiH.² Također, usporedno s ovom aktivnošću, razvijen je i PIFC software kojim se unapređuje uspostavljanje i razvoj sustava kontrole i interne revizije u BD BiH. Ove aktivnosti predstavljaju istovremeno i izlazne rezultate Projekta.

Ured Centralne harmonizacijske jedinice Direkcije za financije BD BiH (u daljnjem tekstu CHJ), provodeći nadležnosti, shodno članku 20. Zakona o proračunu BD BiH, vršit će ažuriranje pojedinih dijelova Priručnika uslijed potrebe kontinuiranog usklađivanja s međunarodno prihvaćenim standardima, praksama i propisima u Europskoj uniji.³

¹ U smislu proračunskog sustava, Zakonom o proračunu u BD BiH proračunski korisnik je definiran kao tijelo uprave i institucija Distrikta upisan u Registar proračunskih korisnika BD BiH, kojem se sredstva dodjeljuju izravno iz proračuna na temelju zakona ili na osnovu akta temeljenog na zakonu, odnosno čiji se rashodi osiguravaju u proračunu u BD BiH, dok su izvanproračunski fondovi i izvanproračunski korisnici koji su obveznici primjene proračunskog računovodstva direktno povezani sa nadležnim proračunskim korisnikom, odnosno tijelom uprave. S tim u vezi, u tekstu se koristi naziv korisnici javnih sredstava

² Referentni broj i puni naziv projekta: "EuropeAid/138327/DH/SER/BA 'Improving Public Internal Financial Control'".

³ Međunarodni okvir interne kontrole rezultat je zajedničkog djelovanja profesionalnih organizacija kroz Odbor sponzoriranih organizacija *Treadway* komiteta (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*), koji je posvećen podršci organizacijama u poboljšanju učinka razvijanjem liderstva putem poboljšanja unutarnje kontrole, upravljanja rizicima, upravljanja i prevencije prevara. Više od *Treadway* komiteta i COSO modelu na: <http://www.coso.org/COSO/>

Odluku o uspostavljanju i provođenju sustava interne kontrole u javnom sektoru BD BiH, donosi ravnatelj Direkcije za financije BD BiH uz suglasnost Vlade BD BiH. Priručnik za uspostavljanje i razvoj sustava interne kontrole u javnom sektoru BD BiH, donosi ravnatelj Direkcije za financije BD BiH na prijedlog Ureda CIJ BD BiH.

Tekst Priručnika objavljuje se na mrežnoj stranici Direkcije za financije BD BiH i dostupan je zainteresiranim stranama i sveukupnoj javnosti.

1. ZAKONODAVNI I INSTITUCIONALNI OKVIR

1.1. Regulatorni okvir sustava interne kontrole

1.1.1. Osnovni zakon

Osnovni zakon koji uređuje upravljanje javnim financijama i definira uspostavljanje sustava interne kontrole i revizije je Zakon o proračunu BD BiH. Odredbama ovoga Zakona definirano je područje primjene.⁴ Uz Zakon o proračunu BD BiH donose se provedbeni akti kojima se detaljnije uređuju posebna područja definirana Zakonom (sustav kontrole i interne revizije).

Također, Zakon o proračunu BD BiH uveo je obvezu odgovornoj osobi da svake godine izradi izjavu o fiskalnoj odgovornosti za prethodnu godinu kojom potvrđuje odgovornost za:

- zakonito i namjensko korištenje sredstava;
- učinkovito i uspješno funkcioniranje sustava financijskog upravljanja i kontrole za smanjivanje rizika u ostvarivanju organizacijskih ciljeva u okviru raspoloživih javnih sredstava.

Uz izjavu se prilažu sljedeći prilozi:

- planovi otklanjanja eventualnih nepravilnosti utvrđenih od nadležnih tijela;
- izvješće o mjerama poduzetim za otklanjanje nepravilnosti utvrđenih u prethodnoj fiskalnoj godini;
- mišljenje o sustavu financijskog upravljanja i kontrole propisano člankom 76. Zakona o proračunu BD BiH.

Zakon o proračunu BD BiH dalje propisuje da odgovorna osoba ne može prenijeti odgovornost za sadržaj izjave.

1.1.2. Ostala regulativa

U nastavku je tablični pregled najznačajnijih područja vezanih za sustav interne kontrole i propisa koji ih uređuju.

Tablica 1: Zakonodavstvo iz područja povezanih sa sustavom interne kontrole

Područje	Propisi
Etika/Integritet	- Zakonom o sprečavanju sukoba interesa u institucijama BD BiH;
	- Kodeks ponašanja zastupnika Skupštine BD BiH;

⁴ Člankom 3. Zakona definirano područje primjene uključuje proračunske korisnike, izvanproračunske fondove i izvanproračunske korisnike koji su obveznici primjene proračunskog računovodstva, te na odgovarajući način i proračunske potrošače u primjenjivom dijelu.

	- Etički kodeks državnih i javnih službenika i namještenika u institucijama i tijelima uprave BD BiH i drugi kodeksi i podzakonski akti kojima se regulira ovo područje za uposlenike, državne službenike, policijske službenike, nosioce pravosudnih funkcija, imenovane osobe, itd.
Ljudski resursi	- Zakon o državnoj službi u tijelima javne uprave BD BiH; - Zakon o službenicima i namještenicima u Skupštini BD BiH; - <u>Zakon o službenicima i namještenicima u Pravosuđu</u> BD BiH; - Zakon o radu BD BiH; - Zakon o policijskim službenicima BD BiH; - drugi zakoni koji reguliraju ovo područje.
	- <u>Pravilnik o disciplinskom postupku za utvrđivanje disciplinske odgovornosti službenika i namještenika u tijelima javne uprave BD BiH</u> i drugi podzakonski akti koji reguliraju ovo područje.
Organizacija korisnika javnih sredstava i organizacijska struktura	- Zakon o Vladi BD BiH; - Zakon o javnoj upravi BD BiH; - Zakon o Direkciji za financije; - Zakon o reviziji javne uprave i institucija u BD BiH; - Zakon o Pravosudnom povjerenstvu BD BiH; - Zakon o sudovima BD BiH; - Zakon o Tužiteljstvu BD BiH; - Zakon o Pravobraniteljstvu BD BiH; - Zakon o Uredu za pravnu pomoć BD BiH; - Zakon o Policiji BD BiH; - Zakon o Sudskoj policiji BD BiH; - Zakon o Uredu za prevenciju korupcije i koordinaciju aktivnosti na suzbijanju korupcije; - Zakon o zdravstvenoj zaštiti u BD BiH; - Zakon o zapošljavanju i pravima za vrijeme nezaposlenosti; - Zakon o obrazovanju u osnovnim i srednjim školama BD BiH; - Pravilnici o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta; - Organizacijski planovi tijela uprave; - Drugi zakoni i podzakonski akti koji reguliraju ovo područje.
Javne nabave	- Zakon o javnim nabavama BiH; - Drugi podzakonski akti koji reguliraju ovo područje.
Računovodstvo, financijsko poslovanje i izvještavanje	- Proračun BD BiH i Zakon o izvršenju Proračuna BD BiH (donosi se na godišnjoj razini); - Zakon o Riznici BD BiH; - Zakonu o računovodstvu i reviziji u BD BiH; - Zakon o plaćama i naknadama u tijelima javne uprave i institucijama BD BiH; - Zakonu o plaćama i naknadama uposlenih u Policiji BD BiH; - Zakon o naknadama i plaćama korisnika proračunskih sredstava u

Skupštini BD BiH;

- Zakonu o plaćama i drugim naknadama sudaca i tužitelja u BD BiH;
- Zakona o plaćama i naknadama uposlenih u Pravosuđu BD BiH;
- Zakon o plaćama i drugim naknadama pravobranitelja i zamjenika pravobranitelja u Pravobraniteljstvu BD BiH;
- Zakon o zdravstvenom osiguranju BD BiH;
- drugi podzakonski akti koji reguliraju ovo područje.

**Uredsko poslovanje /
Arhiviranje**

- Zakon o arhivskoj djelatnosti;
- Zakon o elektronskom dokumentu BD BiH;
- Zakon o elektronskom potpisu BD BiH;
- Zakon o pečatu BD BiH;
- Drugi zakoni i podzakonski akti koji reguliraju ovo područje.

Za uspješno provođenje sustava interne kontrole u praksi važno je shvatiti da je riječ o sustavu koji integrira različita područja poslovanja. Interna kontrola je okvir od *17 principa (fusnota 3 i 6) koje je potrebno integrirati u regulatorne okvire*, administrativnu strukturu, procese, praćenje i donošenje odluka.

1.2. Institucionalni odnosi i njihov utjecaj na sustav interne kontrole

Za sveobuhvatan i cjelovit pristup razvoju sustava kontrole kod korisnika javnih sredstava potrebno je uzeti u obzir činjenicu da su oni međusobno povezani i da ta povezanost utječe na razvoj sustava kontrole.

Međusobna povezanost proizlazi iz osnivačkih odnosa, konsolidacije proračuna, odnosno finansijskih planova i finansijskih izvješća, te povezanosti u ostvarivanju strateških ciljeva. Navedena povezanost zahtijeva koordiniran pristup razvoju finansijskog upravljanja između korisnika javnih sredstava.

Tablica 2: Međusobna povezanost korisnika javnih sredstava

Fun. kod	Org. kod	Naziv tijela uprave i institucije	Funkcionalno povezani korisnici javnih sredstava
01	10	Skupština Brčko distrikta BiH	<i>Radio-novinska i izdavačka ustanova „Radio Brčko”</i>
	11	Ured gradonačelnika	
03	12	Pravosuđe Brčko distrikta BiH	<i>Pravosudno povjerenstvo, Osnovni sud, Apelacijski sud, Ured za pravnu pomoć, Tužiteljstvo, Pravobraniteljstvo</i>
01	13	Policija Brčko distrikta BiH	<i>Razvojno-garancijski fond BD BiH, Zavod za zapošljavanje BD BiH, Turistička organizacija BD BiH, JP „Luka Brčko”</i>
	14	Odjel za javnu sigurnost	
	15	Odjel za stručne i administrativne poslove	
04	16	Direkcija za financije	
	17	Odjel za gospodarski razvitak, šport i kulturu	

	18	Odjel za poljoprivredu, šumarstvo i vodno gospodarstvo	<i>Zavod za zapošljavanje BD BiH</i>
07	19	Odjel za zdravstvo i ostale usluge	<i>Javna zdravstvena ustanova JZU, Fond zdravstvenog osiguranja BD BiH</i>
09	20	Odjel za obrazovanje	
06	21	Odjel za prostorno planiranje i imovinskopravne poslove	<i>Zavod za planiranje, projektiranje i razvoj BD BiH</i>
	22	Odjel za raseljene osobe, izbjeglice i stambena pitanja	
04	23	Odjel za komunalne poslove	<i>JP „Komunalno Brčko”</i>
	24	Odjel za javne poslove	
01	25	Odjel za javni registar	
	26	Povjerenstvo za vrijednosne papire	
	27	Ured za upravljanje javnom imovinom	
	28	Ured koordinatora Brčko distrikta pri Vijeću ministra BiH	
	30	Ured za reviziju	
	31	Odjel za europske integracije i međunarodnu suradnju	
	32	Ured za prevenciju korupcije i koordinaciju aktivnosti na suzbijanju korupcije	
	33	Ured za odlučivanje o sukobu interesa	

Medusobna povezanost u unutarnjoj strukturi koja proizlazi iz osnivačkih odnosa, konsolidacije proračuna, odnosno financijskih planova i financijskih izvješća, te povezanost u ostvarivanju strateških ciljeva od odgovornih osoba tijela uprave i institucije je dosljedno prenesena u uspostavljeni informacijski sustav (PIFC softver) koji podržava cjeloviti sustav kontrole.

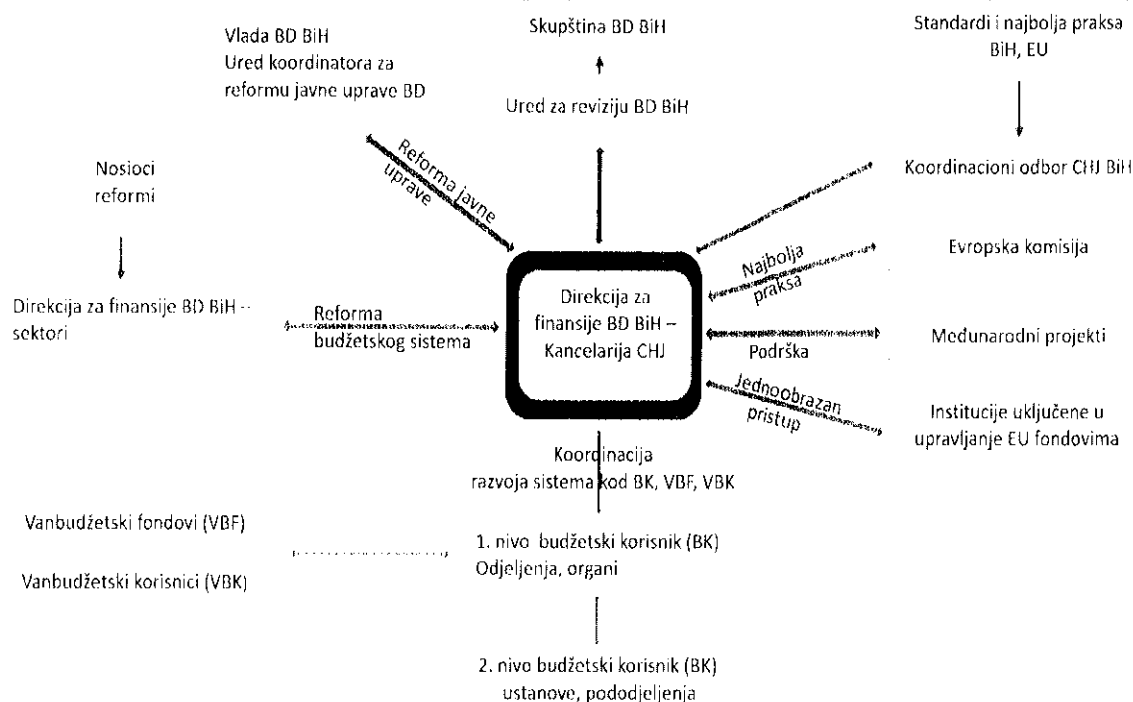
Formalno-pravni okvir koji se odnosi na medusobnu povezanost korisnika javnih sredstava u kontekstu financijskog upravljanja i kontrole, potrebno je kontinuirano preispitivati, mijenjati i dopunjavati sukladno potrebama prakse, a sve u cilju učinkovitijeg i boljeg funkcioniranja sustava kontrole.

1.3. Nadležnosti i uloga Ureda centralne harmonizacijske jedinice Direkcije za financije BD BiH

Ured centralne harmonizacijske Direkcije za financije BD BiH, osnovana je sukladno članku 19. Zakona o proračunu BD BiH, a njene nadležnosti su definirane člankom 20. istog Zakona.

CIH je zadužena za koordinaciju uspostavljanja i razvoja sustava kontrole u BD BiH. Koordinacija pri tome uključuje suradnju s korisnicima javnih sredstava kako bi se osigurao uskladen razvoj sustava kontrole i interne revizije sa razvojem proračunskog sustava, razvojem javne uprave, jednoobrazan pristup izgradnji i primjeni sustavnog pristupa u procesu upravljanja rizikom radi unapređenja procesa financijskog upravljanja i kontrole i ostvarenja općih ciljeva na predviđen i prihvatljiv način za sredstva iz svih izvora.

Na sljedećoj slici (slika broj 1.) dan je prikaz koordinacijske uloge CIH i suradnje s ključnim sudionicima u razvoju sustava kontrole u BD BiH.



Slika 1: Koordinacijska uloga CHIJ u razvoju sustava kontrole

CHIJ vrši koordinaciju oko razvoja sustava kontrole s:

- Organizacijskim jedinicama Direkcije za finansije zbog:
 - razvoja proračunskog sustava koji je usmjeren na ostvarenje ciljeva, dugoročno planiranje i povezivanje ciljeva s proračunskim sredstvima, razvoja pokazatelja učinka i upravljanje rizicima gdje se stvaraju preduvjeti za cjelovit razvoj sustava kontrole. U tom smislu, priručnici, smjernice i preporuke koje priprema CHIJ iz područja financijskog upravljanja i kontrole trebaju biti usklađeni sa stupnjem razvoja proračunskog sustava.
- Vladom BD BiH zbog:
 - poslova u njenoj nadležnosti, kao što su organizacijska struktura, međuinstitucionalna koordinacija i suradnja, upravljanje ljudskim resursima (uključujući i pitanja etike, morala, sustava nagrađivanja i motiviranja i sl), načini osnivanja i rada institucija, strateško i godišnje planiranje i drugi važni elementi za razvoj sustava kontrole. U tom smislu je važno da regulativa koja uređuje gore navedeno podržava razvoj sustava kontrole i interne revizije.
- Uredom za reviziju javne uprave i institucija u BD BiH zbog:
 - razmjene informacija o pravcu razvoja sustava kontrole i interne revizije, primjene okvira za razvoj sveukupnog sustava kontrole, metodologije rada i kvaliteta aktivnosti s ciljem prikupljanja informacija i izrade preporuka i prijedloga za poboljšanje koju provode CHIJ i Ured za reviziju javne uprave i institucija u BD BiH.
- Korisnicima javnih sredstava, zbog:
 - provjere primjene okvira za razvoj sustava kontrole, metodologije rada i kvaliteta aktivnosti (upitnik za samoprocjenu, uvid u izjave o fiskalnoj odgovornosti s priložima i slično). CHIJ dobiva informacije o razvijenosti sustava kontrole, koje ujedno služe kao temelj za utvrđivanje mjera za dalji razvoj ovog sustava kroz

izradu smjernica, preporuka i prijedloga za poboljšanja, izradu programa i organizaciju stručnog usavršavanja, itd.

- Koordinacionim odborom centralnih harmonizacijskih jedinica u BiH⁵, zbog harmonizacije i koordinacije u primjeni jedinstvenih standarda i najbolje prakse u BiH.
- Međunarodnim i lokalnim stručnjacima u okviru projekata financiranih od strane EU i drugih međunarodnih organizacija, zbog razvoja sustava kontrole sukladno standardima i praksom Europske unije koju je potrebno primijeniti i uskladiti okolnostima i specifičnostima u BiH.

2 UPRAVLJAČKA ODGOVORNOST ODGOVORNE OSOBE KORISNIKA JAVNIH SREDSTAVA I RUKOVODITELJA UNUTARNJIH ORGANIZACIJSKIH JEDINICA

U ovom dijelu Priručnika pobliže se obrazlaže upravljačka odgovornost i primjena upravljačke odgovornosti u okviru unutrašnje organizacije tijela korisnika javnih sredstava. Detaljnije se pojašnjava:

- pojam upravljačke odgovornosti i zakonske obveze odgovorne osobe;
- odgovornost rukovoditelja unutrašnjih organizacijskih jedinica za sustav kontrole;
- zašto je važno i kako delegirati ovlasti i odgovornosti;
- poteškoće u primjeni upravljačke odgovornosti u praksi;
- preporuke za razvoj upravljačke odgovornosti.

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

Upravljačka odgovornost temelji se na međunarodnom integriranom okviru za standarde interne kontrole za javni sektor, a odnosi se na obvezu rukovodećeg osoblja u korisnicima javnih sredstava koji raspolažu javnim resursima da odgovaraju za fiskalna, upravljačka i programska zaduženja koja su im povjerena, te da izvještavaju one koji su im ta zaduženja prenijeli.⁶

Rukovoditelji koji organiziraju poslovanje, predlažu i donose odluke, provode aktivnosti koje proizlaze iz usvojenih odluka trebaju biti svjesni svoje odgovornosti za način na koji upravljaju poslovanjem, financijske učinke i rizike koje nosi takvo poslovanje, kontrolne aktivnosti koje trebaju biti uspostavljene i primijenjene, te kontinuirano praćenje sistema upravljanja i njegovo pravovremeno ažuriranje.

Odgovorna osoba može prenijeti ovlasti i odgovornosti, ali to ne isključuje njegovu krajnju odgovornost za zakonito funkcioniranje korisnika javnih sredstava. U isto vrijeme, krajnja

⁵ Koordinacijski odbor centralnih jedinica za harmonizaciju je tijelo koje čine rukovoditelji Centralne jedinice za harmonizaciju institucija Bosne i Hercegovine, Centralne jedinice za harmonizaciju Federacije Bosne i Hercegovine i Centralne jedinice za harmonizaciju Republike Srpske, definirano je zakonima o internoj reviziji BiH i entitetskim zakonima.

Primarni cilj odbora je harmonizacije politika, procedura i aktivnosti na polju interne revizije javnog sektora u Bosni i Hercegovini te predlaganja amandmana na zakone o internoj reviziji i druge zakone i regulative relevantne za internu reviziju, usvajanja podzakonskih akata iz oblasti interne revizije, kodeksa etike za interne revizore, razvijanja i/ili provođenja programa obuke te razvijanja i provođenja programa za certificiranje internih revizora, itd.

⁶ Na bazi INTOSAI smjernica za javni sektor INTOSAI GOV 90100 *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector* <https://nss.intosai.gov.ba/uploads/2019/06/INTOSAI%20GOV%2090100%20-%20GUIDELINES%20FOR%20ICSP.pdf>

odgovornost odgovorne osobe ne oslobađa odgovornosti rukovoditelje unutarnjih organizacijskih jedinica u dijelovima poslovnih procesa za koji su oni nadležni.

2.1. Upravljačka odgovornost odgovorne osobe

Članom 16. Zakona o proračunu BD BiH definirana je odgovornost odgovorne osobe u BD BiH, za razvoj učinkovitog i djelotvornog sustava kontrole, na način kojim osigurava:

- a) unutarnju organizaciju koja je prikladna zadatcima korisnika javnih sredstava, sa jasno definiranim ovlaštenjima i odgovornostima za učinkovitu i djelotvornu provedbu poslovnih ciljeva i korištenje sredstava dodijeljenih za njihovu provedbu;
- b) upravljanje i rukovođenje sukladno propisima uz poštovanje osobnog i profesionalnog integriteta i etičkog načela ponašanja uposlenika;
- c) donošenje i provedbu strategije upravljanja rizicima i uspostavu cjelovitog procesa utvrđivanja, procjenjivanja i praćenja rizika u vezi s poslovnim ciljevima te poduzimanje potrebnih mjera radi smanjenja rizika na prihvatljivu razinu;
- d) uspostavljanje učinkovitih i djelotvornih informacijskih, komunikacijskih sustava i sustava izvješćivanja na svim razinama, odnosno organizacijskim dijelovima koji osiguravaju pravovremene i odgovarajuće informacije radi ekonomičnog, učinkovitog, djelotvornog upravljanja i kontrole poslovanja;
- e) kontinuirano praćenje i procjenu učinkovitosti i djelotvornosti sustava kontrole u svrhu poduzimanja potrebnih mjera za njegovo poboljšanje;
- f) utvrđivanje pokazatelja uspješnosti na temelju kojih se omogućava praćenje i izvješćivanje o postignutim rezultatima i učincima.

Tabela 3: Pregled osnovnih zakonskih odredbi koje zahtijevaju upravljačku odgovornost

Područja odgovornosti	Odredba (Zakoni)
<i>Odgovornost odgovorne osobe za ciljeve korištenja sredstava i koordinaciju</i>	<i>Gradonačelnik ima, između ostalih, sljedeće nadležnosti:</i> - izvršne ovlasti koje su mu povjerene zakonima Distrikta; - podnosi Skupštini godišnje izvješće o radu Vlade i predlaže Program rada Vlade za narednu godinu; - podnosi kvartalna i godišnja izvješća o realizaciji proračuna; - vrši dužnost najvišeg rukovoditelja svih uposlenih u Vladi i javnoj upravi Distrikta. <i>(Članak 16. Zakona o Vladi BD BiH)</i> <i>Dogradonačelnik ima, između ostalih, sljedeće nadležnosti:</i> - ima izvršna ovlasti koje su mu povjerene zakonima Distrikta; - koordinira pripremu, prezentiranje, usvajanje i izvršavanje proračuna; - osigurava funkcioniranje sustava unutarnje kontrole u tijelima i institucijama Distrikta; - nadzire izvršenje glavnih projekata infrastrukture; - koordinira ispunjenje obaveza i dužnosti Vlade u vezi sa strateškim investicijskim ulaganjima u Distriktu. <i>(Članak 19. Zakona o Vladi BD BiH)</i> <i>Glavni koordinator je između ostalog nadležan za:</i> - koordiniranje aktivnosti koje zahtijevaju suradnju više odjela Vlade i za koordiniranje aktivnosti između Vlade, javne uprave i drugih institucija Distrikta. <i>(Članak 20. Zakona o Vladi BD BiH)</i>

Predstojnici odjela imaju, između ostalog sljedeće nadležnosti:

- rukovode radom odjela sukladno zakonu i nalogu gradonačelnika;
- poduzimaju nužne mjere radi učinkovitog i efektivnog ostvarivanja utvrđenih ciljeva i zadataka iz nadležnosti odjela.

(Članak 21. Zakona o Vladi BD BiH)

I druge odgovorne osobe korisnika javnih sredstava, čije su nadležnosti definirane zakonom.

Odgovorna osoba ima obvezu dostaviti:

- *Izjavu o fiskalnoj odgovornosti kojom potvrđuje da je tijekom fiskalne godine osigurao zakonito i namjensko korištenje sredstava, te efikasno i uspješno funkcioniranje sustava kontrole u okviru sredstava utvrđenih proračunom.*
- *podatke za izradu kvartalnih i godišnjih izvještaja o izvršenju proračuna BD BiH, Direkciji za financije u propisanim rokovima. Direkcija ima ovlast privremeno obustaviti izvršenje rashoda do dostavljanja nužnih podataka.*

(Članci 76. i 101. Zakon o proračunu BD BiH)

Delegiranje ovlasti i nadležnosti sustava kontrole

Odgovorna osoba može prenijeti ovlasti na rukovodeće službenike i druge službenike u skladu sa zakonom.

Bez obzira na prijenos ovlasti i nadležnosti na druge osobe, odgovorna osoba ne može prenijeti odgovornost za sadržaj izjave.

(Članak 37. Zakona o javnoj upravi i članak 76. Zakona o proračunu BD BiH)

Odgovornosti srednje i niže razine rukovodstva

Unutarnjim organizacijskim jedinicama u tijelima javne uprave utvrđenim organizacijskim planovima rukovode rukovodeći službenici u obavljanju poslova dužni su da:

- *organiziraju rad organizacijske jedinice i osiguraju učinkovito, profesionalno i zakonito obavljanje poslova organizacijske jedinice;*
- *pomažu odgovornoj osobi, odnosno neposredno pretpostavljenom rukovodećem službeniku u rukovođenju iz područja rada organizacijske jedinice;*
- *nadziru rad službenika i namještenika organizacijske jedinice i o postignutim rezultatima njihovog i svog rada izvješćuju odgovornu osobu.*

- **(Članak 35. Zakona o javnoj upravi BD BiH)**

Odgovorna osoba može prenijeti ovlasti na rukovodeće službenike i druge službenike, ali prijenos ovlaštenje ne oslobađa odgovornosti rukovoditelja tijela javne uprave.

(Članak 37. Zakona o javnoj upravi BD BiH)

Odgovornosti srednje i niže razine rukovodstva u drugim korisnicima javnih sredstava definirana specifičnim zakonima i pravilnicima o unutarnjoj organizaciji i sistematizaciji.

Odgovornost za uspostavu i razvoj sustava interne kontrole

Odgovorna osoba u svom djelokrugu odgovorna je za uspostavu i razvoj sustava kontrole u skladu s njihovom svrhom.

(Članak 16. Zakona o proračunu BD BiH)

Odgovorna osoba dužna je imenovati najmanje jednog ili više koordinatora za razvoj sustava kontrole.

(Članak 19. Zakona o proračunu BD BiH)

Odgovorna osoba dužna je osigurati unutarnju organizaciju koja je

prikladna zadatcima korisnika javnih sredstava, s jasno definiranim ovlastima i odgovornostima za učinkovitu i djelotvornu provedbu poslovnih ciljeva i korištenje sredstava dodijeljenih za njihovu provedbu u skladu sa svrhom sustava kontrole.

(Članak 14. i 16. Zakona o proračunu BD BiH)

Rukovodeći službenik:

Organizira rad organizacijske jedinice i osigurava učinkovito, profesionalno i zakonito obavljanje poslova organizacijske jedinice.

(Članak 35. Zakona o javnoj upravi)

2.2 Unutarnja organizacija

Odgovorna osoba u smislu uspostavljanja sustava internih kontrola, treba osigurati unutarnju organizaciju kako je definirano člankom 16. Zakona o proračunu BD BiH.

Takav pristup odgovorne osobe pruža razumno uvjeravanje da se ciljevi ostvaruju korištenjem resursa koji su mu dodijeljeni za provedbu, uz poštivanje relevantnog zakonskog okvira, kao i da je poslovanje ekonomično, učinkovito i djelotvorno te da se odluke donose u javnom interesu.

2.3. Upravljačka odgovornost rukovoditelja unutarnje organizacijske jedinice i rukovodećih službenika

Ovlasti i odgovornosti rukovoditelja unutrašnje organizacijske jedinice i rukovodećeg službenika korisnika javnih sredstava, detaljnije se definiraju organizacijskim planom ili pravilnikom o unutarnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta.

Zaduženja rukovoditelja unutrašnjih organizacijskih jedinica i rukovodećih službenika korisnika javnih sredstava, proizlaze iz zakonodavnog okvira navedenog u tablici 3, a odnose se na⁷:

- utvrđivanje strateških ciljeva iz njihove nadležnosti;
- utvrđivanje pokazatelja uspješnosti (učinka) na temelju kojih se omogućava praćenje i izvještavanje o postignutim rezultatima i učincima;
- realizaciju ciljeva u skladu s odobrenim proračunom, odnosno raspoloživim financijskim sredstvima;
- nadzor nad provođenjem programa, projekata i aktivnosti za koje su nadležni;
- utvrđivanje rizika i upravljanje rizicima iz njihove nadležnosti;
- unapređivanje načina obavljanja poslovanja u smislu ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti, a u tu svrhu rukovoditelji unutrašnjih organizacijskih jedinica i rukovodeći službenici trebaju dobro poznavati svoje područje poslovanja (rada);
- upravljanje ljudskim, materijalnim i financijskim resursima za koje su odgovorni na ekonomičan, učinkovit i djelotvoran način;
- mjerenje i procjena uspješnosti s ciljem da se ustanovi jesu li provedene aktivnosti ispunjavaju očekivanja u smislu kvantiteta i kvaliteta;
- stručno usavršavanje uposlenih;

⁷ Izvanproračunski fondovi i izvanproračunski korisnici koji su obveznici primjene proračunskog računovodstva su funkcionalno povezani s odgovarajućim tijelom uprave (odjela Vlade BD BiH). Također, međusobno su funkcionalno povezane institucije u okviru pravosudnog sustava, zdravstvenog sustava, sustava sigurnosti i sl.

- uspostavljanje i održavanje dobre saradnje s drugim organizacijskim jedinicama u okviru tijela uprava i institucije, a posebno sa jedinicama zaduženim za financije i proračun;
- uspostavljanje i održavanje dobre suradnje s drugim funkcionalno povezanim tijelima i institucijama.

Kako bi se postigla učinkovita upravljačka odgovornost, rukovoditeljima unutarnjih organizacijskih jedinica i rukovodećim službenicima trebaju pouzdane i blagovremene informacije. U tom dijelu podrška je PIFC softver.

3. ULOGA ORGANIZACIJSKIH JEDINICA, SLUŽBENIKA ZA FINACIJE I KOORDINATORA ZA RAZVOJ SUSTAVA INTERNE KONTROLE

3.1. Organizacijske jedinice i službenici za financije

Organizacijske jedinice za financije ili službenici za financije korisnika javnih sredstava spadaju u ključne aktere za razvoj financijskog upravljanja i kontrole na razini tijela uprave i institucije. Njihova je uloga da osiguraju usklađenost financijskog poslovanja sa zakonima. Oni raspolazu informacijama o utrošenim i preostalim sredstvima, obavljaju formalnu kontrolu financijske dokumentacije (sadrži li financijska dokumentacija sve propisane elemente), vode knjigovodstvene evidencije, pripremaju zakonom propisane financijska izvješća i druge izvješća na zahtjev odgovorne osobe korisnika javnih sredstava.

Razvoj sustava kontrole na način da se naglasak stavlja na ostvarene rezultate, postizanje ekonomičnosti, efektivnosti i djelotvornosti za koje su odgovorni rukovoditelji u čijoj se nadležnosti ti programi, projekti i aktivnosti provode. Organizacije za financije i službenici za financije imaju zadatak pružiti podršku rukovoditeljima u preuzimanju upravljačke odgovornosti za financijske učinke.

U tom smislu, organizacijske jedinice i službenici za financije imaju aktivnu ulogu u razvoju financijskog upravljanja i kontrole, u suradnji s koordinatorom za razvoj sustava kontrole.⁸ Prethodno navedeno ukazuje na razvoj uloge organizacijskih jedinica i službenika za financije, koja podrazumijeva sljedeće zadatke:

- osigurati da svi rukovoditelji uzmu u obzir prilikom donošenja odluka da su izvori financijskih sredstava adekvatni pri izradi strateških dokumenata;
- osigurati da su procjene financijskih potreba za provođenje strateških planova adekvatno uzeti u obzir kod izrade strateških dokumenata;
- savjetovanje rukovodstva u cilju najučinkovitijeg trošenja sredstava, mogućih ušteda i racionalnije potrošnje;
- osigurati da rukovoditelji organizacijskih jedinica i funkcionalno povezanih tijela uprave pravovremeno budu uključeni u izradu proračuna/financijskog plana, te da se operativne promjene odražavaju u proračunu;

⁸ Člankom 19. Zakona o proračunu BD BiH, definirana je obveza odgovornih osoba o imenovanju najmanje jednog, ili više koordinatora za razvoj sustava interne kontrole, radi osiguranja kontinuirane i obavezne koordinacije sa CHJ Direkcije za financije BD BiH.

- preispitivati proračunske zahtjeve i njihovu usklađenost s ciljevima i prioritetima tijela uprave i institucije i proračunskim instrukcijama;
- pravovremeno informirati odgovornu osobu o utrošenim javnim sredstvima po namjenama;
- osigurati da odgovorna osoba kontrolira rashode, prihode, obveze i prate realizaciju u skladno proračunu/financijskim planom;
- pružiti podršku rukovodstvu o usklađivanju prioriteta kod realizacije ciljeva: npr. u slučaju prevelikih izdataka u odnosu na raspoloživost sredstava;
- analizirati realizaciju iz prethodnih razdoblja u svrhu praćenja ekonomičnosti, efektivnosti i djelotvornosti;
- osigurati njihovu uključenost u financijsko planiranje i nadzor nad postojećim i novim investicijskim projektima ili o projektima održavanja;
- upravljanje procesima: planiranja i izvršenja proračuna, računovodstva, izvješćivanja i upravljanja imovinom u korisnicima javnih sredstava.

1.2. Koordinator za razvoj sustava interne kontrole

Odgovorna osoba dužna je Odlukom imenovati jednog ili više koordinatora za razvoj sustava interne kontrole (u daljnjem tekstu koordinator za razvoj sustava kontrole) kao integralnog dijela poslovanja.⁹ Uloga koordinatora za razvoj sustava kontrole uključuje sljedeće aktivnosti:

- a) pruža savjete i podršku odgovornoj osobi korisnika javnih sredstava o načinu uspostavljanja, provođenja i razvoja sustava kontrole na organizacijskoj razini za koji je imenovan;
- b) pruža savjete i podršku rukovoditeljima organizacijskih jedinica o načinu uspostavljanja, provođenja i razvoja sustava kontrole u dijelu za koji su nadležni;
- c) planira, priprema i prati provođenje planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sustava kontrole;
- d) koordinira samoprocjenu i izradu godišnjeg izvješća o funkcioniranju sustava kontrole;
- e) koordinira izradu objedinjenog izvješća o funkcioniranju sustava kontrole za organizacijsku razinu;
- f) surađuje sa Direkcijom za financije -- Uredom centralne harmonizacijske jedinice;
- g) pruža savjete i podršku odgovornoj osobi i rukovoditeljima organizacijskih jedinica za utvrđivanje, procjenu i praćenja rizika i integriranje internih kontrola u poslovne procese, kao odgovor na rizike;
- h) uključuje rukovodiocce/uposlene u organizacijskim jedinicama u vezi s upravljanjem rizicima i uključuje rukovoditelje/uposlene koji imaju pristup registru rizika i obvezni su unositi podatke u registar rizika;
- i) definira rokove za izvještavanje o statusu rizika;
- j) utvrđuje pokazatelje učinka i prihvatljivu razinu rizika;
- k) koordinira samoprocjene i izrade godišnjeg izvješća o funkcioniranju sustava i funkcionalno povezanih korisnika javnih sredstava;
- l) sudjeluje u izradi internih akata kojima se razrađuju postupci, definiraju nadležnosti i odgovornosti svih sudionika u vezi uspostavljanja i razvoja sustava kontrole.

⁹ Članak 19. stavka 3. Zakona o proračunu BD BiH.

U procesu koordinacije aktivnosti vezanih za uspostavljanje, provođenje i razvoj sustava kontrole, koordinatoru za razvoj sustava kontrole podršku pruža organizacijska jedinica za financije.

4. METODOLOŠKI OKVIR ZA USPOSTAVLJANJE I RAZVOJ SUSTAVA INTERNE KONTROLE

Financijsko upravljanje i kontrola provodi se putem pet međusobno povezanih komponenti sistema kontrole na osnovu COSO modela¹⁰ koje obuhvaćaju:

- kontrolno okruženje;
- upravljanje rizicima;
- kontrolne aktivnosti;
- informacije i komunikacije;
- praćenje i procjenu.

Svaka od ovih komponenti sadrži aktivnosti, načine i postupke koje korisnici javnih sredstava provode poštujući zakonske i podzakonske propise, te uvažavajući svoje specifičnosti.

4.1. Kontrolno okruženje

U okviru komponente kontrolno okruženje, korisnik javnih sredstava primjenjuje sljedeće principe:

- 1. Organizacija pokazuje predanost integritetu i etičkim vrijednostima.**
- 2. Nadzor nad razvojem i provođenjem sustava kontrole.**
- 3. Uspostavljena struktura, izvještajne linije i odgovarajuće ovlasti i odgovornosti u ostvarivanju ciljeva.**
- 4. Organizacija pokazuje opredjeljenje za privlačenje, razvoj i zadržavanje kompetentnih pojedinaca sukladno ciljevima poslovanja.**
- 5. Organizacija prati i procjenjuje provođenje odgovornosti uposlenika.**

1 Organizacija pokazuje predanost integritetu i etičkim vrijednostima

Etičke vrijednosti i integritet usmjeravaju u radu uposlenike u tijelu uprave i instituciji, što se odražava kroz njihovo samopouzdanje, disciplinu i spremnost za obavljanje poslova.

Etički kodeksi i pisane izjave koje omogućavaju izbjegavanje situacija potencijalnih sukoba interesa, neki su od mehanizama za stvaranje dobrog etičkog okruženja. S takvim mehanizmima potrebno je upoznati sve uposlene i insistirati na dosljednom poštivanju propisanih standarda ponašanja.

¹⁰ Komponente su utvrđene s INTOSAI smjernicama za standarde interne kontrole za javni sektor, a počivaju se na COSO modelu (*Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission*).

Korisnici javnih sredstava trebaju razviti mehanizam provođenja etičkog kodeksa i pravila ponašanja, ako to nije drugačije uređeno u funkcionalnom području kojoj pripadaju. Mehanizam provođenja etičkog kodeksa minimalno uključuje, proceduru postupanja po uočenim situacijama neetičnog ponašanja, načina i rokova rješavanja pritužbi i odlučivanja po pritužbama od strane uposlenika nadležnih za prikupljanje i rješavanje pritužbi.

Potrebno je osigurati dokumentiranje i arhiviranje predmeta vezanih uz provođenje etičkog kodeksa radi nadzora i nezavisne izvanjske procjene od ovlaštenih tijela i institucija.

Pitanja integriteta i preventivna orijentacija rukovodstva na razvoju i provođenju instrumenata anti-koruptivnog djelovanja, treba biti sukladno strateškim opredjeljenjem BD BiH i BiH u cjelini.

U tom smislu korisnici javnih sredstava trebali bi kombinirati aktivnosti uspostavljanja i razvoja sustava kontrole u cilju unapređenja pretpostavki za smanjenje stvarnog i percipiranog razina korupcije i afirmacija društvenih vrijednosti poput integriteta, odgovornosti i transparentnosti.

2 Nadzor nad razvojem i provođenjem sustava interne kontrole

Prema zakonskim odredbama¹¹ obveza odgovorne osobe je razvoj učinkovitog i djelotvornog sustava kontrole između ostalog uključuje kontinuirano praćenje i procjenu učinkovitosti i djelotvornosti sustava kontrole u svrhu poduzimanja potrebnih mjera za njegovo poboljšanje.

Ured CHJ obavezan je izraditi objedinjeno godišnje izvješće o funkcioniranju sustava kontrole u javnom sektoru u BD BiH na temelju dostavljenih godišnjih izvješća korisnika javnih sredstava. Svrha objedinjenog izvješća je upoznati Vladu BD BiH o aktivnostima koje su u izvještajnom razdoblju provedene na području razvoja sustava kontrole te o trenutnom statusu, kao i budućim pravcima razvoja.

Kako bi korisnik javnih sredstava mogao uspješno provoditi, a CHJ nadgledati funkcionalnost sustava razvijen je integrirani informacijski sustav (PIFC softver).

Informacijski sustav pruža mogućnost da:

- Odgovorna osoba ima podatke o identificiranim i procijenjenim rizicima i mjerama (kontrolama za ublažavanje rizika) u realnom vremenu te podatke o samoprocjeni ukupnog sustava interne kontrole na godišnjoj razini;
- CHJ ima u realnom vremenu uvid u podatke o izloženosti rizicima i mjerama koje se provode ili će se provoditi za njihovo ublažavanje, te podatke za izradu objedinjenog godišnjeg izvješća o stanju sustava internih kontrola svih korisnika javnih sredstava;
- Direkcija za financije BD BiH, CHJ nadgleda funkcionalnosti sustava kontrole u odnosu na utvrđene rizike u javnom sektoru BD BiH.

Sustav kontrole korisnika javnih sredstava karakteriziraju sljedeće odlike:

- uskladenost s važećim propisima;
- utvrđivanje i procjena rizika, mjere za otklanjanje odstupanja te praćenje provođenja mjera;
- prihvaćanje rezultata procjene i revizija;

¹¹ Članak 16. točka c) Zakona o proračunu BD BiH.

- stalna edukacija koja osigurava da svi razumiju sustav interne kontrole i svoju ulogu u tom sustavu.

3. Uspostavljena struktura, izvještajne linije, odgovarajuće ovlasti i odgovornosti u ostvarivanju ciljeva

Odgovorna osoba uspostavlja i razvija unutrašnju organizaciju koja je prikladna zadacima korisnika javnih sredstava, s definiranim ovlastima i odgovornostima za učinkovitu i djelotvornu provedbu poslovnih ciljeva i korištenje sredstava dodijeljenih za njihovu provedbu, a u skladu sa svrhom sustava kontrole.¹²

Unutrašnja organizacija uspostavljena je organizacijskim planom ili pravilnikom o unutarnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta, treba osigurati da su:

- pododjeli, sektori, odsjeci i drugi organizacioni dijelovi organizirani tako da se mogu jasno definirati ovlaštenja i odgovornosti za realizaciju ciljeva i upravljanje financijskim sredstvima;
- iz opisa poslova organizacijskih jedinica korisnika javnih sredstava vidljiva je nadležnost sa funkcionalno povezanim korisnicima javnih sredstava;
- organizacijska struktura ažurira se sukladno promjenama u poslovanju koje proizlaze iz promijenjenih okolnosti, regulative, ciljeva, načina poslovanja i slično.

Prema načelu transparentnosti iz relevantne regulative organizaciona shema, uz ostale podatke o korisniku javnih sredstava, treba da je objavljena na web stranici i dostupna javnosti.

Prenošenjem ovlaštenja i odgovornosti ne isključuje se odgovornost odgovorne osobe, već se jasnije i konkretnije uređuje odgovornost rukovoditelja unutrašnjih organizacijskih jedinica i rukovodećih službenika u realizaciji ciljeva, trošenju i kontroliranju financijskih sredstava.

Usporedo s definiranjem ovlasti i odgovornosti treba uspostaviti linije izvještavanja. Prema zakonskoj odredbi¹³, odgovorna osoba je obvezano uspostaviti sustav izvješćivanja na svim razinama, odnosno organizacijskim dijelovima kojim osigurava pravovremene i odgovarajuće informacije, radi ekonomičnog, učinkovitog, djelotvornog upravljanja i kontrole poslovanja. U tu svrhu potrebno je razvijati interne sustave izvješćivanja, prije svega o realizaciji postavljenih ciljeva, načinu upravljanja financijskim sredstvima i slično.

Odgovorna osoba koristi interne izvještaje za nadzor nad upravljanjem prihodima, rashodima, imovinom i obavezama, te prati izvršenja planiranih ciljeva.

4. Organizacija ciljevi kompetentnost pojedinca sukladno ciljevima poslovanja

Kvaliteta realizacije ciljeva ovisi od stručnih kompetencija uposlenika, njihove spremnosti i motivacije za rad.

¹² Članak 16. stavka 1. točka a), a u vezi s člankom 14. Zakona o proračunu BD BiH. Dodatno, posebnim zakonima uređena je organizacija tijela i institucija i organizacijska struktura (Tablica 1 – Organizacija tijela i institucija i organizacijska struktura).

¹³ Članak 16. stavka 1. točka d) Zakona o proračunu BD BiH.

Za potrebe upravljanja ljudskim resursima analizira se sljedeće:

- vještine i kompetencije uposlenika (Jesu li uposleni u mogućnosti odgovoriti svakodnevnim obvezama?);
- motivacija uposlenika (Postoji li okruženje koje motivira uposlenika da svoje kompetencije i rad usmjere prema ostvarenju strateških ciljeva institucije? Postoje li planovi razvoja kompetencija i vještina?).

Rezultati analiza koriste se u izradi planova zapošljavanja i planova stručnog usavršavanja. Kroz godišnje ocjenjivanje rukovodstvo prati i ocjenjuje uspješnost uposlenika kroz ocjenu rada o ostvarenim rezultatima na temelju utvrđenih radnih ciljeva, neovisnosti u poslu, odnosu prema poslu, vještinama, spremnosti prilagodavanja promjenama. Sukladno ocjeni uspješnosti, rukovoditelj osigurava motivaciju kroz nagrađivanje uposlenika (stimulacijom plaće, dodatnim usavršavanjima, uključivanjem u studentska putovanja i sl.).

Uspješno izvršavanje radnih zadataka uposlenika zavisi od mogućnosti koje su im pružene za učenje, usavršavanje, primjenu novih vještina, te uspostavljanje i razvoj informatizacije i automatizacije poslovnih procesa.

Ovakav pristup omogućava:

- pružanje boljih usluga građanima (skraćivanje vremena rješavanja predmeta);
- razvijanje novih poslovnih mogućnosti (privlačenje investitora uslijed unaprijeđenih procesa podrške privrednicima);
- unaprijeđenje poslovnih procesa;
- manje grešaka i troškova (više zadataka se obavlja automatski smanjuje mogućnost greške, te oslobađa uposlenike manualnog rada);
- poboljšanje odgovornosti i veće učinkovitosti rada.

5. Organizacija prati i procjenjuje provođenje odgovornosti uposlenika

Ovaj princip podrazumijeva da je svaki uposlenik odgovoran za realizaciju svoje uloge u okviru sustava kontrole.

Odgovorne osobe moraju imati aktivan pristup upravljanju, što uključuje:

- postavljanje poslovnih ciljeva, njihovo povezivanje sa ciljevima organizacijskih jedinica i funkcionalno povezanih korisnika javnih sredstava;
- poduzimanje kontrolnih aktivnosti u cilju rješavanja najznačajnijih rizika;
- definiranje pokazatelja uspješnosti u svrhu praćenja postignutih rezultata;
- sustavni način izvješćivanja i dr.

Ovakav način upravljanja zahtijeva redovite sastanke najviše razine rukovodstva, uključujući odgovorne osobe, rukovoditelje organizacijskih jedinica i rukovodeće službenike, te odgovornih osoba funkcionalno povezanih korisnika javnih sredstava.

4.2. Upravljanje rizicima

Upravljanje rizicima je obveza odgovorne osobe definirana Zakonom o proračunu BD BiH¹⁴. Zakonom o proračunu BD BiH definirana je obveza odgovornih osoba za provedbu strategije upravljanja rizicima i uspostave cjelovitog procesa utvrđivanja, procjenjivanja i praćenja rizika u vezi s poslovnim ciljevima, te poduzimanje mjera radi smanjenja rizika na prihvatljivu razinu.¹⁵

Svaki rizik uključuje tri osnova elementa:

- (1) događaj;
- (2) vjerojatnoću;
- (3) utjecaj.

Upravljanje rizicima je iterativni (kontinuirani) proces koji se sastoji od četiri međusobno povezane faze:

- (1) identifikacija rizika;
- (2) procjena rizika;
- (3) postupanje po rizicima;
- (4) praćenje i izvještavanje o rizicima.

Faze u procesu upravljanja rizicima, koraci i analize koje je potrebno provoditi, te dokumentiranje podataka u registru rizika dijelovi su PIFC softverskog paketa.

U okviru komponente upravljanje rizicima, korisnici javnih sredstava BD BiH primjenjuju sljedeće principe:

- 6. Jasno definirani ciljevi poslovanja omogućuju identifikaciju i procjenu rizika.**
- 7. Identifikacija i analiza rizika za cijelu organizaciju je temelj za upravljanje rizicima.**
- 8. Osigurano provođenje procjene rizika od prevare.**
- 9. Utvrđivanje i procjena utjecaja promjena na sustav kontrole.**

Za upravljanje rizicima korisnici javnih sredstava koriste PIFC softver.

Detaljne instrukcije vezane za postupak upravljanja i dokumentiranja rizicima prikazani su u dijelu 5 ovog Priručnika -- Operativni naputak za upravljanje rizicima i dokumentiranje procesa u registru rizika.

6. Jasno definirani ciljevi poslovanja omogućuju identifikaciju i procjenu rizika

Ovaj princip podrazumijeva da korisnik javnih sredstava definira ciljeve poslovanja dovoljno jasno omogućiti identifikaciju i procjenu rizika za ostvarivanje tih ciljeva.

Obveza strateškog planiranja je definirana Zakonom o proračunu BD BiH, a Pravilnikom o sadržaju i metodologiji izrade, sustavu praćenja i nadzora provođenja strateških dokumenata i implementacijskih dokumenata detaljnije se definiraju kriteriji za određivanje prioriternih aktivnosti, finansijski okvir, indikatori izvršenja i uspješnosti, izvještavanje i proces koordinacije prilikom izrade strateških, odnosno implementacijskih dokumenata, kao i struktura, nositelji aktivnosti, rokovi izvršenja.¹⁶

¹⁴ Članak 14. Zakona o proračunu BD BiH.

¹⁵ Članak 16. stavka 1. točka c) Zakona o proračunu BD BiH.

¹⁶ Članak 32. Zakona o proračunu BD BiH.

Obveza uključuje izradu strategije razvoja, na temelju koje se izrađuju sektorske strategije razvoja. Na temelju sektorskih strategija izrađuju se trogodišnji planovi, planovi razvojnih programa za kapitalne investicije i godišnji planovi. Nadalje se izrađuju mjere ekonomske politike, dokument okvirnog proračuna (DOP) i proračun BD BiH. Strateške planove za trogodišnje razdoblje i planove razvojnih programa izrađuju korisnici javnih sredstava¹⁷. Prilikom izrade strateških planskih dokumenata i utvrđivanja ciljeva definiraju se i rizici vezani za te ciljeve. Pri izradi trogodišnjih i godišnjih planova rada ili značajnijih projekata trebaju se navesti ključni rizici koji mogu negativno utjecati na njihovu realizaciju.

Utvrđeni rizici unose se u registar rizika u PIFC softveru zajedno sa podacima o uzroku i posljedicama, procjene vjerojatnoće i utjecaja, nositeljima odgovornosti za praćenje pojedinih rizika i slično.

17. Identifikacija i analiza rizika za cijelu organizaciju je temelj za upravljanje rizicima

Odgovorna osoba obvezna je uspostaviti proces utvrđivanja, procjenjivanja, praćenja rizika, te izraditi registar rizika.

Pristup registru rizika daje se:

- svim rukovoditeljima unutrašnjih organizacijskih jedinica (npr. pododjela);
- rukovoditeljima unutrašnjih organizacijskih jedinica (npr. sektora, odsjeka) gdje se procijeni potrebnim;
- voditeljima programa/velikih kapitalnih investicijskih projekata;
- internim revizorima iz jedinice interne revizije koji provode reviziju u korisniku javnih sredstava, ali samo s mogućnošću uvida u registar rizika.

a) Odgovorne osobe

Odgovorna osoba treba biti pravovremeno obaviještena o upravljanju rizicima s najvećim utjecajem na poslovanje. Preporučuje se da odgovorna osoba treba razmatrati ključne rizike s najvećim utjecajem na poslovanje institucije, minimalno dva puta godišnje (polugodišnje i godišnje).

Izvješće o najznačajnijim rizicima za odgovorna osoba korisnika javnih sredstava priprema se u formi ispisa iz Registra rizika – PIFC softver, koji omogućuje kontinuirano praćenje rizika.

O najznačajnijim rizicima i mjerama za njihovo rješavanje treba redovito razgovarati na kolegiju najvišeg upravljačke razine.

b) Rukovoditelji organizacijskih jedinica i rukovodeći službenici

Rukovoditelji na različitim razinama upravljanja, sukladno organizacijskom planu, pravilnicima o unutarnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta i posebnim odlukama, te dodijeljenim ovlaštenjima i odgovornostima, odgovorni su za ispunjavanje ciljeva u okviru svojih nadležnosti, a time i za upravljanje rizicima koji mogu uticati na ostvarivanje tih ciljeva.

¹⁷ Zakonom o proračunu BD BiH definirani kao proračunski korisnici, uz uključivanje funkcionalno povezanih tijela uprave i institucija (izvanproračunskih fondova i izvanproračunskih korisnika).

Rukovoditelji organizacijskih jedinica i rukovodeći službenici, zaduženi su za:

- utvrđivanje rizika vezanih za ciljeve iz strateških i godišnjih planskih dokumenata i poslovnih procesa koji su u nadležnosti organizacijske jedinice kojom rukovode;
- analizu uzroka utvrđenih rizika;
- procjenu vjerojatnoće nastanka rizika i njihov utjecaj;
- utvrđivanje načina postupanja po rizicima koji su neprihvatljivi i provođenje analize za odlučivanje o izboru mjera;
- dokumentiranje podataka o rizicima u registar rizika;
- praćenje realizacije predloženih mjera, pregledavanje rizika i ponovne procjene u slučaju novonastalih okolnosti koje mogu uticati na izloženost rizicima;
- stalno ažuriranje statusa rizika.

Rukovoditelji organizacijskih jedinica i rukovodeći službenici u kojima je interna revizija i Ured za reviziju javne uprave i institucija u BD BiH, provela revizije i/ili pružila savjetodavne usluge imaju obvezu ažurirati podatke u registru rizika na temelju:

- podataka o rizicima iz revizorskih izvješća (utvrđeni rizici, uzroci rizika, razina izloženosti rezidualnim rizicima, preporuke / mjere za smanjenje rizika i rokovi za provođenje);
- podataka o provedenim revizorskim preporukama (provedene mjere / aktivnosti za smanjenje rizika, procjena izloženosti rizicima nakon provedenih mjera koje bi trebale biti manje).

c) Uvid u podatke o upravljanju rizicima ima CIJ Direkcije za financije BD BiH

CIJ ima uvid u registre rizika i sadržaj upitnika svih korisnika javnih sredstava na dnevnoj bazi na osnovu pristupa PIFC aplikaciji.

Korisnici javnih sredstava upravljati će rizicima putem popunjavanja registra rizika i upitnika koji obuhvaća pitanja iz područja: kontrolnog okruženja, upravljanja rizicima, kontrolnih aktivnosti, informacija i komunikacija, praćenja procjene sustava finansijskog upravljanja i kontrole.

8. Osiguranje provođenja procjene rizika od prevare

Ovaj princip podrazumijeva da korisnik javnih sredstava razmatra mogućnost za prevaru u procjeni rizika za ostvarenje ciljeva. Procjena rizika od prevare zakonski je definirana svrhom sustava kontrole, odnosno sustavnog pristupa u procesu upravljanja rizikom u okviru zaštite imovine i drugih resursa od gubitaka prouzročenih lošim upravljanjem, neopravdanim trošenjem i korištenjem sredstava te zaštite od drugih oblika nepravilnosti uključujući zloupotrebe, odnosno prevare.¹⁸

U tom smislu odgovorna osoba bi trebalo osigurati adekvatno razdvajanje dužnosti između pokretanja, autorizacije i evidentiranja transakcija u računovodstvenim evidencijama i primjenu tehnike višestranog potpisa. Isto tako, rukovoditelj je obavezan osigurati adekvatnu

¹⁸ Članak 14. točka c) Zakona o proračunu BD BiH.

zaštitu imovine, na način da samo ovlaštene osobe imaju pravo pristupa materijalnim, finansijskim i drugim resursima radi sprječavanja nepravilnosti i prevare. Pravo pristupa odnosi se i na upravljanje IT sustavom.

Procjena rizika od prevare treba uključivati razmatranje:

- mogućnosti neovlaštenog stjecanja, korištenja ili raspolaganja imovinom, izmjene evidencija ili drugih neprikladnih radnji;
- postojanja pritiska i poticaja na prevaru;
- raznih vrsta prevara uzimajući u obzir način na koji rukovodstvo i ostali uposlenici mogu sudjelovati ili opravdati neprimjerene postupke koji bi mogli dovesti do gubitka imovine i korupcije.

9. Utvrđivanje i procjena utjecaja promjena na sustav interne kontrole

Korisnik javnih sredstava identificira i procjenjuje promjene koje bi mogle značajno utjecati na sve komponente u sustavu kontrole.

U tom smislu nužno je osigurati identifikaciju i procjenu promjena u:

- **Izvanjskom okruženju** - identifikacija i procjena rizika uzima u obzir promjene regulatornog, ekonomskog i fizičkog okruženja u kojem korisnik javnih sredstava posluje. Na primjer, izmjene i dopune zakona mogu uzrokovati dodatna proračunska sredstva ili preraspodjelu sredstava. Stoga je nužna identifikacija i procjena rizika, te definiranje mjera koje bi uključivale analizu i izmjenu proračuna, vremena raspoloživosti, promjene u upravljanju informacijskim sustava, radi kalkulacija dodatnih plaćanja;
- **Poslovnom okruženju** - promjene koje mogu nastati u slučaju proširenja ili smanjenja nadležnosti tijela korisnika javnih sredstava, uvođenje tehnologije u neke poslovne procese itd, zahtijevat će razmatranje i procjenu rizika ovih promjena i utjecaj na sustav kontrole;
- **Rukovođenju** u slučaju promjena u upravljanju poslovnim procesima, npr. primjena tehnologije zahtijeva identifikaciju i procjenu rizika grešaka i/ili gubitka podataka uslijed nedovoljnih vještina uposlenika, kao što je zapošljavanje novih uposlenika pa bi to zahtijevalo promjene u postojećem sustavu formalnog obučavanja i kontinuiranog usavršavanja uposlenika. Isto tako, primjena nove tehnologije zahtijevat će identifikaciju i procjenu rizika sigurnosti IT sustava i zaštite podataka, održavanja sustava i slično te mjere za unapređenje postojećeg sustava zaštite/održavanja itd.

Odgovorna osoba je obvezna pribaviti fiskalnu procjenu posljedica zakona, drugih propisa i akata planiranja proračuna¹⁹, što na prikladan način uključuje identifikaciju i procjenu rizika promjena koje se očekuju. Također, odgovorna osoba može angažirati internu reviziju, već u ranoj fazi primjene novih rješenja, radi identifikacije novih oblika rizika i njihove procjene u procesima s očekivanim promjenama.

¹⁹ Članak 73. Zakona o proračunu BD BiH.

4.3 Kontrolne aktivnosti

Kontrolne aktivnosti obuhvaćaju postupke i mjere koje se poduzimaju radi smanjenja rizika, a u svrhu realizacije postavljenih ciljeva poslovanja.

U okviru komponente kontrolne aktivnosti korisnik javnih sredstava primjenjuje sljedeće principe internih kontrola:

10. Izbor i razvoj kontrolnih aktivnosti radi smanjenja rizika.

11. Izbor i razvoj općih kontrolnih aktivnosti u okviru tehnologije kao podrške ostvarivanju ciljeva.

12. Razvoj kontrolnih aktivnosti kroz politike koje određuju što se očekuje i procedure kojima se politike provode u aktivnosti.

Prema odredbama Zakona o proračunu BD BiH, svrha uspostavljanja sustava kontrole je izgradnja i primjena sustavnog pristupa u procesu upravljanja rizikom radi unapređenja procesa finansijskog upravljanja i kontrole, ostvarenja općih ciljeva na predviđen i prihvatljiv način kao što su:

- a) obavljanje poslovanja na pravilan, etičan, ekonomičan, učinkovit i djelotvoran način;
- b) usklađenost poslovanja sa zakonima i drugim propisima, planovima, programima i predviđenim politikama i procedurama;
- c) zaštita imovine i drugih resursa od gubitaka prouzročenih lošim upravljanjem, neopravdanim trošenjem i korištenjem, te zaštita od drugih oblika nepravilnosti uključujući zlouporabe, odnosno prevare;
- d) jačanje odgovornosti za uspješno ostvarenje ciljeva;
- e) pouzdanost i sveobuhvatnost finansijskih i drugih izvješća²⁰.

10. Izbor i razvoj kontrolnih aktivnosti radi smanjenja rizika

Ovaj princip podrazumijeva da korisnik javnih sredstava izabire (selektira) i razvija kontrolne aktivnosti koje će doprinijeti smanjivanju rizika za realizaciju ciljeva na prihvatljivu razinu. Pri tome, provođenje principa zahtijeva procjenu rizika kao temelj za izbor i razvoj kontrolnih aktivnosti, odnosno definiranje odgovora na rizik kako bi se ublažio ili smanjio njihov utjecaj na prihvatljivu razinu za ostvarivanje ciljeva poslovanja.

Kontrolne aktivnosti temelje se na pisanim pravilima i načelima, postupcima i drugim mjerama koje se uspostavljaju radi ostvarenja ciljeva korisnika javnih sredstava smanjenjem rizika na prihvatljivu razinu.

Kontrolne aktivnosti moraju biti primjerene i cjelishodne, tako da troškovi njihovog uspostavljanja ne smiju premašiti očekivane koristi.

²⁰ Članak 14. Zakona o proračunu BD BiH.

Kontrolne aktivnosti uspostavljaju se kao prethodne (*ex-ante*) i kao naknadne (*ex-post*) kontrole.

O oblicima prethodnih i naknadnih kontrola odlučuje odgovorna osoba svakog korisnika javnih sredstava uvažavajući potrebe i posebnosti poslovanja.

Naknadnu kontrolu ne može provoditi osoba odgovorna ili uključena u provođenje prethodne kontrole.

U nastavku slijede detaljnija pojašnjenja nekih od kontrolnih postupaka, mjera i primjeri kako se one mogu primijeniti:

1. Prethodne kontrole

a) Postupci odobrenja predstavljaju prethodne kontrole koje osiguravaju da se određene transakcije i poslovni događaji provode tek nakon provjere njihove usklađenosti sa zakonskim i podzakonskim aktima, provjere raspoloživosti sredstava za njihovu realizaciju, ekonomske isplativosti, opravdanosti i slično.

Postupci odobravanja trebaju biti utvrđeni u pismenoj formi, a najmanje za sljedeće postupke:

- a) postupke odobrenja poduzeti nakon provođenja kontrolnih postupaka;
- b) odluke o odobravanju izuzetaka, prema utvrđenim postupcima i njihovo evidentiranje;
- c) postupke prijenosa ovlaštenja i odgovornosti po principu razdvajanja dužnosti za pripremu, obradu, evidentiranje i plaćanje;
- d) pravila koja osiguravaju zaštitu imovine i informacija;
- e) postupke potpunog, točnog, pravilnog i ažurnog evidentiranja svih poslovnih transakcija;
- f) postupke upravljanja ljudskim potencijalima;
- g) procjenu postupka efektivnosti i učinkovitosti transakcija, te izvješćivanje;
- h) pravila dokumentiranja i evidentiranja svih kontrola, odluka o izuzecima u odnosu na pravila o transakcijama;
- i) kontrola usklađenosti ugovorene količine i kvalitete isporučene opreme, radova, usluga sa ugovorenim;
- j) ostvarene rezultate i učinke, programa, projekata i aktivnosti.

U svim nabrojanim postupcima potrebno je zadužiti uposlenike za odobravanje (tko, što i na temelju čega nešto odobrava)²¹. Prilikom zaduživanja uposlenika potrebno je osigurati:

Princip razdvajanja dužnosti – nijedan pojedinac nije istovremeno odgovoran za više povezanih poslovnih aktivnosti (npr. pokretanje transakcije, odobrenje transakcije, evidentiranje transakcije, usklađivanje, pregled izvješća).

Sustav dvostrukog potpisa – minimalno dva potpisa na dokumentaciji (zahtjev za nabavu, ugovori, računi, nalozi za isplatu i slično) dokazuje da je jedna osoba pripremila dokument, a drugo prekontrolirala i odobrila navedenu transakciju.

Manja tijela uprave i institucije zbog manjeg broja uposlenika trebaju razmotriti ova dva načina:

- uvesti pojačan nadzor (upravljačku kontrolu) kako bi se spriječio rizik propusta ili potencijalnih grešaka, nepravilnosti ili zlouporabe takvih situacija;
- mogućnost centralizacije određenih procesa i poslova na organizacijskoj razini nadležnom za proračun, pri čemu je važno definirati koji se poslovi trebaju obavljati

²¹ **Delegiranjem ovlasti i odgovornosti** za pojedine poslove i zadatke na druge uposlene, ne isključuje se odgovornost rukovoditelja tijela uprave i institucije i rukovoditelja organizacijskih jedinica i rukovodećih službenika za poslove koje su delegirali.

centralizirano, s organizacijske razine nadležne za proračun, a koji se mogu obavljati kod nižih organizacijskih jedinica.

1. Naknadne kontrole

Svrha naknadnih kontrolnih postupaka je dodatno osiguranje da su se sredstva koristila zakonito i namjenski uz poštivanje principa ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti, da su postignuti očekivani rezultati i učinci, da su određena odstupanja u realizaciji bila adekvatno obrazložena, dokumentirana i odobrena.

Naknadne kontrole usmjerene su na provjeru:

- a) kontrola usklađenosti ugovorene količine i kvalitete isporučene opreme, radova, usluga sa ugovorenim;
- b) ostvarene rezultate i učinke, programa, projekata i aktivnosti.

1.1. Izbor i razvoj općih kontrolnih aktivnosti u okviru tehnologije kao podrške ostvarivanju ciljeva

Princip podrazumijeva da korisnik javnih sredstava treba razvijati informatizaciju i automatizaciju kontrolnih aktivnosti, a shodno tome razvijati i opće kontrole informacijskih tehnologija.

Korištenjem informacijskih tehnologija u poslovnim procesima smanjuju se grješke koje mogu nastati prilikom ručnog unosa transakcija, kao što je gubitak podataka.

Informatizacija poslovnih procesa smanjuje rizik od prevara, gubitaka sredstava ili imovine.

Informatizacija računovodstvenih evidencija u pomoćnim knjigama i njihova integracija sa glavnom knjigom riznice, smanjuje rizik od nepravovremenosti jer omogućava obradu i evidentiranja transakcija u realnom vremenu. Provođenje informatizacije relevantnih poslovnih procesa osigurava cjelovitost, točnost i fer prezentacije financijskih podataka u financijskim izvješćima.

U vezi s informatizacijom korisnik javnih sredstava treba razvijati aktivnosti na unapređenju sigurnosti IT sustava i podataka, kao što su:

- zaštita podataka od gubitka (*back-up* podataka, rezervna lokacija, klimatski uvjeti i sl);
- ograničenja prava pristupa sustavu razmjerno ovlastima i odgovornostima uposlenika (sustav oznaka „šifri“ je najlakši način za postizanje razdvajanja dužnosti i višestranom odobravanju transakcija);
- zaštite imovine od izvanjskih prijetnji (antivirusna zaštita, oštećenja, krađa i sl).

1.2. Razvoj kontrolnih aktivnosti kroz politike koje određuju što se očekuje i procedure kojima se politike provode u aktivnosti

Kontrole se razvijaju kako bi se smanjili rizici i važno je pratiti njihovo funkcioniranje i učinkovitost.

Rukovoditelji organizacijskih jedinica i rukovodeći službenici će na temelju procjene rizika poslovnih procesa, odrediti koje procese je potrebno detaljnije urediti (proces koji imaju značajan financijski učinak, složeniji procesi, značajniji procesi koji nisu podržani informacijskim sustavima i slično).

Ključni poslovni procesi mogu se dokumentirati na više načina:

- pisanim naputeima, procedurama, odnosno donošenjem internih akata;
- podatci o ključnim procesima unose se u PIFC softversku aplikaciju;
- izradom knjige/mape poslovnih procesa, ako su potrebne za analize rizika ili za automatizaciju procesa.

Poslovni procesi su skup povezanih radnji usmjerenih prema ostvarenju poslovnih ciljeva.

Organizacijske jedinice međusobno su povezane i većina se procesa odvija u više organizacijskih jedinica organizacije, posebno putem informacijskih sustava.²² Time izrada poslovnih procesa i popisa (mapa) poslovnih procesa (dio je PIFC softvera) zahtijeva prikupljanje podataka o procesima i njihovim glavnim aktivnostima po organizacijskim jedinicama (polazi se od postojećih nadležnosti i važećih organizacijskih planova i pravilnika o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta).²³

Na osnovu tih podataka, u poslovnom procesu (PIFC softver) definiraju se:

- cilj procesa;
- ulazne i izlazne vrijednosti;
- aktivnosti u procesu;
- uposlenici zaduženi za poslovni proces, odnosno organizacijska jedinica kojoj pripada;
- povezani procesi kod korisnika javnih sredstava;
- resursi koji su potrebni za realizaciju navedenog procesa.

Razrada procesa po navedenom predstavlja temelj za utvrđivanje i procjenu rizika u korisniku javnih sredstava. Poslovni procesi u kojima su precizirani jasni ciljevi olakšavaju identifikaciju ključnih rizika i rukovodstvu omogućavaju da za utvrđene rizike visoke razine, preispitaju postojeće kontrolne aktivnosti i poduzmu adekvatne mjere.

4.4. Informacije i komunikacije

U okviru ove komponente korisnici javnih sredstava pridržavaju se sljedećih principa:

13. Generiranje i korištenje relevantnih i kvalitetnih informacija radi podrške ostalim komponentama sustava.

14. Interna komunikacija.

15. Eksterna komunikacija.

plana/zahtjeva za proračun.

²³ Važno je utvrditi procese koji su zajednički za više organizacijskih jedinica. Na primjer, proces izrade nacrt/prijedloga proračunskog zahtjeva je proces koji se odvija u svim organizacijskim jedinicama pojedinog tijela uprave i institucije. Takav proces je onda potrebno samo jednom upisati u mapu poslovnih procesa i na razini tijela/institucije odrediti način njegovog odvijanja, odnosno u jedinstvenom postupku ili proceduri opisati proceduru planiranja prihoda (ako se u okviru tijela uprave i institucije generiraju prihodi), uključujući sredstva koje tijelo/institucija generira kao transfere/donacije od drugih razina vlasti ili donatora. U slučaju planiranja rashoda uključivati povezana tijela ako će se sredstva dodjeljivati (transferirati) tim tijelima, itd.

Važnost informacija i komunikacijskih kanala kojima se informacije prenose, izravno je vidljiva u procesu donošenja odluka. Kvalitet informacije u smislu njene pravovremenosti, adekvatnosti, točnosti i dostupnosti, uvjetuje kvalitet odluke.

Pored informacija, važan je i sustav komunikacija kojim se te informacije prenose (tko prenosi informacije, kome prenosi i na koji način). Bitna je komunikacija unutar korisnika javnih sredstava koja podrazumijeva: jasno postavljanje zadataka, praćenje realizacije, davanje naputaka i smjernica, komunikaciju između rukovoditelja i uposlenika, komunikacija između povezanih odjela, službi, uprava, i slično te komunikacija između različitih korisnika javnih sredstava.

S obzirom na činjenicu da su korisnici javnih sredstava u funkciji usluga građanima, važna je i komunikacija sa građanima kako bi se saznale potrebe i očekivanja građana te da bi se demonstrirala odgovornost i transparentnost poslovanja, kao i prezentacija ciljeva poslovanja i ostvareni rezultati.

11. Generiranje i korištenje relevantnih i kvalitetnih informacija radi podrške ostalim komponentama sustava

Ovaj princip podrazumijeva da korisnik javnih sredstava prikuplja, proizvodi, koristi relevantne i kvalitetne informacije za podršku ostalim komponentama u sustavu kontrole.

Najznačajniji izvor podataka su računovodstveni sistemi jer osiguravaju informacije o troškovima, prihodima, imovini, obavezama, odnosno onim kategorijama koje su u fokusu financijskog upravljanja i kontrole.

Sustav računovodstva i knjigovodstva u BD BiH, temelji na računovodstvenim principima: točnosti, istinitosti, pouzdanosti, sveobuhvatnosti, pravovremenosti te pojedinačnom iskazivanju poslovnih događaja i drugim načelima utvrđenim Međunarodnim računovodstvenim standardima (MRS).²⁴

Sadržaj internih izvješća potrebno je kreirati sukladno potrebama, zahtjevima i specifičnostima tijela uprave i institucija. Interni obračuni i sustavi izvješćivanja trebaju biti usklađeni sa svrhom, ciljem i zadacima poslovanja i trebaju biti u funkciji kvalitetnog i cjelovitog izvješćivanja o ostvarenim rezultatima za različite razine rukovodstva.

U ovom pogledu registar rizika (PFC softver) je od velike koristi za unapređenje svih komponenta sustava kontrole.

Prilikom daljnjeg unapređenja informatizacije računovodstvenih sustava potrebno je voditi računa da razvoj troškovnog i upravljačkog računovodstva znači nadogradnju baza podataka i izvješća iz financijskog računovodstva te njihovo povezivanje sa drugim sustavima:

- podacima o uposlenima – organizacijska jedinica za ljudske resurse;
- integracija pomoćnih evidencija proračunskih korisnika sa Direkcijom za financije – Riznicom;

²⁴ Članak 11. stavka 2. Zakona o računovodstvu i reviziji u BD BiH i članak 4. Pravilnika o računovodstvu proračuna BD BiH.

- evidencije stalnih sredstava;
- evidencije potraživanja - s informacijama o generiranim potraživanjima;
- evidencije obveza - informacije s ugovorenim obvezama, itd.

Integracija računovodstvenih sustava proračunskih korisnika u sustav riznice, važno je zbog unapređenja sustava kontrole i zbog uvođenja sustavne proračunske kontrole, te transparentnosti u stvaranju obveza, planiranja potrošnje, racionalnijeg upravljanja prihodima i rashodima, kao i učinkovitosti u upravljanju likvidnošću, izradi projekcija novčanih tokova, praćenje zaduženosti, itd.

Uz informacije koje izvanproračunski fondovi i izvanproračunski korisnici koji su obveznici primjene proračunskog računovodstva imaju u svojim glavnim knjigama²⁵ i financijskim izvješćima, za potrebe cjelovitog upravljanja financijskim sredstvima i potrošnjom.

Uzimaju se u obzir i sve druge informacije (npr. informacije o višegodišnjim kapitalnim investicionim programima, kako bi se razmotrio financijski učinak njihovih odluka u okviru odobrenog proračuna i projekcija za naredne dvije godine, ugovorene obveze radi projekcije budućih rashoda, izdataka i sl.).

14. Interna komunikacija

Princip podrazumijeva komunikaciju vezanu za ciljeve i odgovornosti oko interne kontrole, unutar korisnika javnih sredstava. Komunikacija unutar korisnika javnih sredstava uključuje: komunikaciju između rukovoditelja i uposlenika i komunikaciju između različitih organizacijskih jedinica, s posebnim naglaskom na komunikaciju drugih organizacijskih jedinica s organizacijskom jedinicom za financije ili službenikom zaduženim za financijske poslove.

a) Komunikacija između rukovoditelja i uposlenika u kontekstu financijskog upravljanja i kontrole proizlazi iz činjenice što se kroz tu komunikaciju prenose ciljevi, zadatci, naputei i sl. od strane rukovoditelja prema uposlenicima. Uposlenici prema rukovodstvu upućuju povratne informacije o potrebnim preduvjetima u provođenju ciljeva i zadataka, o uočenim rizicima, slabostima u sustavima i sl. Kvalitet ove dvosmjerne komunikacije ogleda se u tome da uposlenici imaju jasniju sliku što se od njih očekuje i koji je njihov doprinos, a rukovoditelji bolju informiranost o operativnom provođenju zadataka, eventualnim rizicima i mjerama koje treba poduzimati.

b) Razvijena komunikacija između organizacijskih jedinica doprinosi učinkovitijoj i boljoj razmjeni informacija unutar korisnika javnih sredstava, pravovremenom upoznavanju sa identificiranim rizicima, boljoj koordinaciji u provođenju mjera za ublažavanje rizika u realizaciji postavljenih ciljeva poslovanja.

c) Razvoj sustava kontrole zahtijeva i razvoj komunikacije između organizacijske jedinice za financije ili službenika zaduženog za financije i drugih organizacijskih jedinica, a njegovu bit čini razvoj upravljačke odgovornosti za financijske učinke poslovanja kod odgovorne osobe i rukovoditelja organizacijskih jedinica. Organizacijska jedinica za financije ili službenik zadužen za financije pruža savjetodavne usluge i podršku rukovoditeljima u poduzimanju njihove upravljačke odgovornosti.

²⁵ Glavnoj knjizi riznice za proračunske korisnike i glavnim knjigama koje su obvezni uspostaviti izvanproračunski fondovi.

d) U smislu adekvatnog sustava kontrole važna je **komunikacija s funkcionalno povezanim korisnicima javnih sredstava**.²⁶ Korisnici javnih sredstava koje obavljaju aktivnosti iz istog resora – funkcije (zavodi, fondovi, upravne i sl.) trebaju:

- sa istima uspostaviti i razvijati efikasnu komunikaciju, posebno u segmentu informiranja o ciljevima poslovanja;
- uključivati ih u izradu planskih dokumenta (prioriteta / financijskog plana / proračuna, strateških i godišnjih planskih dokumenata, i sl.), identifikacije, procjene rizika i definiranja mjera za ublažavanje;
- uključivati rukovodioce funkcionalno povezanih korisnika javnih sredstava na kolegije Vlade BD BiH u slučajevima kad je to nužno;
- razvijati suradnju i komunikaciju između organizacijskih jedinica (pododjela, sektora, odsjeka) s funkcionalno povezanim korisnicima javnih sredstava.

Također od strane funkcionalno povezanih korisnika javnih sredstava se očekuje ukazivanje na određene rizike u poslovanju, kao i da pravovremeno upozoravaju na poteškoće u poslovanju i sl. Ova vrsta komunikacije je važna zbog potrebe koordiniranog pristupa u razvoju sustava kontrole.

1b. Eksterna komunikacija

Korisnici javnih sredstava ostvaruje komunikaciju s revizorima, dobavljačima, korisnicima usluga, građanima i drugim osobama koja nisu u sustavu kontrole.

a) Međuinstucionalna suradnja, odnosno komunikacija između korisnika javnih sredstava koje povezuje provođenje određenih funkcija od ključnog je značaja za uspješno provođenje tih funkcija u cjelini.²⁷ Ciljevi razvoja komunikacijskih kanala između korisnika javnih sredstava sa drugim licima koja nisu u sistemu kontrole mogu biti: bolja raspoloživost potrebnih informacija za donošenje odluka i smanjenje troškova obrade podataka, a time bržih i učinkovitijih usluga za građane.

b) Kroz komunikaciju s Uredom za reviziju javne uprave i institucija u BD BiH, korisnik javnih sredstava dobiva relevantne informacije koje proizlaze iz revizorskih izvješća. Ključne slabosti u sustavu (upravljanje prihodima, rashodima, obvezama, imovinom, javne nabave i sl.), na koje je Ured za reviziju javne uprave i institucija BD BiH ukazivao u svojim izvješćima o reviziji poslovanja, trebaju biti shvaćene ujedno i kao slabosti sustava kontrole.

c) Korisnici javnih sredstava u svojim izjavama o misiji i viziji, često naglašavaju orijentaciju na korisnike svojih usluga i zadovoljavanje njihovih potreba, stoga je dio financijskog upravljanja i kontrole **komunikacija sa građanima**.

Važnost komunikacije sa građanima može se razmatrati sa dva aspekta i to:

²⁶ Brojna su područja u javnom sektoru u kojem istovremeno djeluje više tijela uprave i institucija – sektorsko djelovanje. Npr. područje zdravstva (Odjel za zdravstvo i ostale usluge – Pododjel za javno zdravstvo, Zavod zdravstvenog osiguranja, zdravstvene ustanove i dr), područje socijalne politike (Odjel za zdravstvo i ostale usluge – Pododjel za socijalnu zaštitu, centar za socijalni rad), područje sigurnosti (Odjel za javnu sigurnost, Policija BD BiH) i sl. Postoje i primjeri međusektorskog djelovanja – globalno djelovanje. Npr. sveukupni razvoj DB BiH (svi odjeli – Vlada BD BiH, Direkcija za financije, Policija BD BiH i dr.)

²⁷ Postoje i primjeri međuinstitucionalnog djelovanja – globalno djelovanje u BiH. Npr. sveukupni napredak BiH na putu EU integracija (svi odjeli – Vlada BD BiH, Direkcija za financije, Policija BD BiH i dr.) s institucijama u BiH.

- građani kao korisnici zahtijevaju kvalitetne i kompletne javne usluge koje se pružaju na ekonomičan i jednostavan način bez opsežnih administrativnih zahtjeva. Ukoliko korisnici javnih sredstava aktivno surađuju sa korisnicima svojih usluga (uključuju ih u rasprave o važnim projektima, provode analizu zadovoljstva korisnika pruženom uslugom, omogućavaju im da iznesu preporuke i prijedloge), u stanju su pružiti bolje i adekvatnije usluge, a u skladu sa raspoloživim resursima (financijskim sredstvima, ljudskim kapacitetima, informatičkom podrškom i sl.);
- građani kao porezni obveznici očekuju da njihova sredstva budu racionalno utrošena i da se učinkovito upravlja proračunskim sredstvima.

Komunikaciju sa građanima (interesnim stranama), potrebno je temeljiti na načelima transparentnosti, integriteta i društveno odgovornog rada i poslovanja. Stoga je nužno učiniti dostupnim javnosti financijske i nefinancijske informacije, kao što su:

- strateški planski dokumenti, godišnji planski dokumenti, koji uključuje ciljeve;
- izvještaje o izvršenju proračuna, realizaciji planova rada, ostvarenim rezultatima;
- osnovne podatke o korisnicima javnih sredstava, vlasničkoj strukturi i sl;
- utvrđenim rizicima i poduzetim mjerama;
- financijskoj pomoći i preuzetim ugovornim obvezama;
- informacijama o nabavama i dr.

4.5. Praćenje i procjena sustava interne kontrole

Standardi interne kontrole koji se odnose na praćenje sustava kontrole su:

- 16. Izbor, razvoj i provođenje kontinuirane ili posebne procjene jesu li interne kontrole uspostavljene i funkcioniraju li.**
 - 17. Procjena i komunikacija nedostataka sustava sa stranama odgovornim za poduzimanje korektivnih mjera, pravovremeno uključujući najviše rukovodstvo.**

16. Izbor, razvoj i provođenje kontinuirane ili posebne procjene jesu li interne kontrole uspostavljene i funkcioniraju li

Kontinuirano praćenje i procjena učinkovitosti i djelotvornosti sustava kontrole u svrhu poduzimanja nužnih mjera za njegovo poboljšanje obveza je odgovorne osobe.²⁸

Rukovodstvo korisnika javnih sredstava provodi praćenje i procjenu sustava tako što:

- provodi kontinuirane i povremene procjene;
- daje prioritet područjima u kojima se događaju promjene;
- trenutno stanje uzima kao osnovu/bazu/ referentnu točku za procjenu;
- koristi kompetentno osoblje za procjenu;
- procjene trebaju biti integrirane u redovno poslovanje;
- opseg i intenzitet posebnih procjena ovisne su od rizika.

²⁸ Članak 16. stavka 1) točka c) Zakona o proračunu BD BiH.

Odgovorna osoba provodi godišnju procjenu sustava kontrole, koja obuhvaća izradu²⁹ godišnjeg izvješća o funkcioniranju sustavu kontrole.

Godišnje izvješće o funkcioniranju sustava kontrole sadrži pitanja iz pet područja međusobno povezanih komponenti temeljenih na COSO modelu: kontrolno okruženje, upravljanje rizicima, kontrolne aktivnosti, informacije i komunikacija i praćenje i procjena sustava.

Na temelju pitanja iz upitnika, provodi se procjena stanja sustava po područjima na obrascu koji je sastavni dio Odluke o uspostavljanju i provođenju sustava interne kontrole u javnom sektoru Brčko distrikta BiH.

U Procjena i komunikacija nedostataka sustava sa stranama odgovornim za poduzimanje korektivnih mjera, uključujući pravovremeno i najviše rukovodstvo

U korisnicima javnih sredstava potrebno je osigurati:

- da najviše rukovodstvo, uključujući upravne odbore, procjenjuje rezultate kontinuirane i posebne procjene sustava (izvori su izvješća iz registra rizika, upitnika o fiskalnoj odgovornosti s planovima za otklanjanje nepravilnosti na godišnjoj razini, godišnjeg izvješća o funkcioniranju sustava interne kontrole i sl);
- da su odstupanja komunicirana do razine nadležnih za poduzimanje korektivnih mjera i da je informirano najviše rukovodstvo;
- da se korektivne mjere prate i utvrdi rješavaju li se odstupanja (može se pratiti kroz registar rizika u PIFC softveru).

Objedinjeno godišnje izvješće o funkcioniranju sustavu interne kontrole u javnom sektoru u BD BiH

Na osnovu pojedinačnih upitnika u godišnjem izvješću korisnika javnih sredstava, izvješća o mjerama poduzetim za otklanjanje nepravilnosti utvrđenih u prethodnoj fiskalnoj godini, CIJ izrađuje Objedinjeno godišnje izvješće o funkcioniranju sustava interne kontrole u javnom sektoru u BD BiH.

Objedinjeno izvješće obuhvaća ocjenu sustava interne kontrole na temelju postojećeg stanja iz dostavljenih upitnika, tablični pregled provođenja sustava interne kontrole i mjere planirane za budući razvoj sustava interne kontrole u BD BiH (dio je PIFC softvera).

Svrha objedinjenog izvješća je upoznati Vladu BD BiH o aktivnostima koje su u izvještajnom razdoblju provedene na području razvoja sustava kontrole, te o trenutnom statusu razvoja kao i budućim pravcima razvoja sustava u korisnika javnih sredstava.

Ovakav način izvješćivanja omogućava pregled javnog sektora u segmentu sustava kontrole u cjelini te na temelju toga planiranje i izradu sustavnog rješenja u cilju unapređenja cjelokupnog sustava.

Takoder putem izvješća Ureda za reviziju javne uprave i institucija u BD BiH, koji se podnose Skupštini BD BiH, skupštinski zastupnici i javnost informiraju se o razvijenosti

²⁹ Članak 11. Odluke o uspostavljanju i provođenju sustava interne kontrole u javnom sektoru Brčko distrikta Bosne i Hercegovine.

sustava kontrole, uočenim slabostima i nedostacima kao i ostvarenom napretku u okviru korisnika javnih sredstava.

5. OPERATIVNI NAPUTAK ZA UPRAVLJANJE RIZICIMA I DOKUMENTIRANJE PROCESA U REGISTRU RIZIKA

1. Kategorije rizika

U praksi postoji više kategorizacija rizika. Preporučena kategorizacija rizika je univerzalna i primjenjiva u tijelima uprave i institucijama BiH pa i kod korisnika javnih sredstava u BD BiH i ista uključuje četiri najznačajnije kategorije³⁰:

- **Strateški rizici** -- predstavljaju rizike koji mogu značajno utjecati na ostvarivanje strateških ciljeva korisnika javnih sredstava, odnosno strateških prioriteta, prioriteta pojedinih funkcija ili resora (npr. u području zdravstva, pravosuda, stabilnost javnih financija, sigurnosti i sl). Strateški rizici usmjereni su na različite zainteresirane strane, npr: kreditore, građane, poslovne subjekte i slično.
- **Pravni rizici (usklađenost)** -- predstavljaju rizike koji se pojavljuju u vezi s usklađenosti poslovanja sa zakonima i drugom regulativom, dosljednost u propisima, preciznost i jasnoću propisa, usklađenost zakonodavstva sa prihvaćenim međunarodnim standardima (normama) u pružanju usluga i slično.
- **Operativni rizici** -- rizici vezani za provođenje funkcija, procesa i aktivnosti u korisniku javnih sredstava, npr. kvalitet pruženih usluga i zadovoljstvo krajnjih korisnika, administrativni postupci i njihovu funkcionalnost, adekvatnost procedura i rokova, funkcionalnost opreme koja se koristi u radu uključujući i IT sustave, kvalitet nabavljenih roba/ radova/ usluga, sposobnost i pouzdanost poslovnih partnera (dobavljača), profesionalizam, etičnost i kompetencije uposlenih, zaštitu ljudi, imovine i drugih resursa od gubitaka, oštećenja, zloupotrebe i slično.
- **Financijski rizici** -- rizici koji se pojavljuju u vezi s financijskom stabilnošću i likvidnošću, te kvalitetom upravljanja prihodima i rashodima u proračunu BD BiH.

Pobrojane kategorije mogu se podijeliti u potkategorije. U tablici 4 su prikazani primjeri nekih potkategorija rizika u okviru najvažnijih navedenih kategorija, koji se najčešće javljaju u upravljanju rizicima.

Tablica 4: Najvažnije kategorije rizika sa potkategorijama

Kategorije i potkategorije rizika	Opis nekih od primjera rizika koji se vežu uz kategoriju i potkategoriju rizika
Strateški rizici	
Makroekonomski	Promjene ekonomskih uvjeta
Programski	Nemogućnost realizacije prioriteta Vlade BD BiH (Program rada Vlade)
Financijska sredstva	Nedostatak sredstava za velike kapitalne projekte (transport, sigurnost i

³⁰ Kategorije rizika objašnjavaju se korištenjem najbolje prakse i podataka s praktične obuke na radnom mjestu o upravljanju rizicima u BiH, koju je provodio Projekat *Improving Public Internal Financial Control* u Bosni i Hercegovini.

	sl)
Promjene prioriteta	Nemogućnost institucija da pravovremeno odgovore na promjene u prioritetima poslovanja i određenim trendovima koji nisu na vrijeme prepoznati (demografske promjene, promjene u poreznom sustavu, klimatske promjene, elementarne nepogode – poplave, klizišta, suše, migrantska kriza, zdravstvena kriza i sl)
Konkurentnost	Djelovanje konkurenata ili novih sudionika na tržištu, onemogućavanje razvoja konkurencije na domaćem tržištu i sudjelovanja gospodarskih subjekata iz BID Bill na međunarodnom tržištu
Pravni rizici (uskladenost)	
Regulatorna uskladenost	Često mijenjanje zakonskih i podzakonskih akata, nejasne i neprecizne odredbe zakonskih i podzakonskih akata
Etika i integritet	Prevara, nezakonite ili neetičke radnje
Pravni sporovi	Nepostupanje po odredbama zakonskih i podzakonskih akata
Kvaliteta proizvoda/usluge	Proizvodnja/isporuka proizvoda/usluga koji ne odgovaraju kvaliteti, ne poštuju se standardi (norme)
Javna nabava	Nepoštivanje zakonskih odredbi i drugih propisa, kompliciranost procedura, kašnjenja postupaka, žalbe, povećanje troškova, nije ostvarena „vrijednost za novac“
Operativni rizici	
Klijenti	Usluge fizičkim i pravnim osobama: loša kvaliteta pružanja usluga, administrativna opterećenja, kašnjenja u obradi zahtjeva, neuspjeh u zadovoljavanju potreba klijenata
Efikasnost	Neučinkovita realizacija: poslovnih procesa, propust da se traži maksimalni ishod s istim resursima, puno ručne obrade podataka i prijenosa podataka
Okoliš	Okolišni incidenti (problemi koji eventualno mogu nastati kao propust u neadekvatnim upravljanjem povezanim sa okolišem. Npr. nekontrolirano odlaganje smeća – divlje deponije, evazija tla, zagađivanje rijeka i vodotoka, zraka i sl.)
Oprema	Kvar opreme ili loša kvaliteta opreme
Zdravlje i sigurnost	Zdravstveni i sigurnosni incidenti koji štete uposlenicima
IT	Kvar IT sustava ili cyber-napad, gubitak podataka, greške i kašnjenja u obradi podataka kroz IT sustav
Uposlenici	Nemogućnost zapošljavanja potrebnih kadrova ili gubitak kvalificiranog osoblja
Sigurnost	Ugrožavanje sigurnosti uposlenih na radnom mjestu ili u cijelom poslovnom prostoru institucije, ugrožavanje života i imovine
Dobavljači/eksterni partneri	Nemogućnost pristupa ključnim materijalima određenih proizvoda, neuspjeh dobavljača da isporuče usluge/robu/radove u predviđenom roku, odgovarajućoj količini, kvaliteti i cijeni, nefunkcionalnost transportne i logističke mreže
Tehnologija	Razvoj/primjena novih tehnologija
Financijski rizici	
Kredit	Neuspjeh klijenata ili partnera da izvrši plaćanje nastalih obaveza
Kurs	Promjenjivost deviznih tečajeva
Kamatna stopa	Promjenjivost kamatnih stopa
Ulaganja	Promjenjivost financijskog tržišta i utjecaj na ulaganja
Prihodi	Smanjenje prognoziranih prihoda, neučinkovito prikupljanje prihoda

Popis kategorija rizika trebala bi pomoći naglasiti faktore rizika. Faktori rizika ili pokretači rizika (uzroci rizika) su oni elementi u poslovanju korisnika javnih sredstava, okružju, tehnologiji i slično koji uzrokuju pojavu rizičnih događaja. Faktori ili uzroci rizika utvrđuju

se postavljanjem pitanja „zašto“ se može dogoditi eventualni negativni događaj.

Tablica 5: Primjeri faktora ili uzroka rizika

Rizik	Faktori /pokretači ili uzroci
Prihodi od pristojbi i naknada nisu u potpunosti naplaćeni (nije naplaćeno 20 % prihoda)	Pristojbe i naknade plaćaju se nakon što se izda rješenje za licenciju/dozvolu; Nema sankcija za neplaćanje; Pravilnik o uvjetima za izdavanje licencija/dozvola ne uvjetuje izdavanje rješenja prethodnom uplatom naknade i pristojbe.
Višestruko financiranje iste osnove iz grantova (cca 10% ukupno isplaćenih grantova)	Kasno se donose odluke Vlade BD BiH za dodjelu sredstava pa dio korisnika već realizira i financira aktivnosti iz drugih izvora (vlastitih sredstava ili proračunskih sredstava s drugih razina); Ne prate se podaci o financiranju korisnika iz proračuna drugih razina vlasti.

2. Faze u upravljanju rizicima

2.1. Faza 1. Utvrđivanje/Identifikacija rizika (registar rizika, kolone 1 – 6)

Utvrđivanje rizika					
Proces	CILJ	RIZIČNI DOGAĐAJ	UZROK RIZIKA	Kategorija rizika	UTICAJ/POSljedICA
1	2	3	4	5	6

Kratak opis faze

Utvrđivanje rizika uključuje utvrđivanje i opis rizičnog događaja te analizu uzroka rizika. Rizične događaje treba razmatrati kao buduće događaje koji mogu:

- ugroziti ostvarenje strateških i/ili operativnih ciljeva, programa, projekata, aktivnosti;
- izazvati nezadovoljstvo građana i drugih zainteresiranih strana (partnerskih institucija, kreditora, dobavljača i slično);
- dovesti do financijskih gubitaka ili šteta za korisnika javnih sredstava;
- rezultirati zlouporabom sredstava, neovlaštenim korištenjem ili otuđenjem imovine;
- naštetiti ugledu korisniku javnih sredstava, smanjiti povjerenje javnosti i slično.

Polazni temelj za utvrđivanje rizika su ciljevi sadržani u strategijama, srednjoročnim i godišnjim planovima rada, zatim proračunskim programima, programima kapitalnih investicija i slično. Za utvrđene rizike mora se provesti analiza njihovih uzroka (okolnosti, situacija, problemi u poslovanju i okruženju koje mogu uzrokovati pojavu rizika).

Rizici su najčešće spoj više povezanih uzroka, često međusobno uvjetovanih, a utvrđeni i dobro analizirani uzroci rizika omogućit će i bolju procjenu rizika i određivanje mjera za rješavanje rizika. Utvrđeni rizici, kratak opis uzroka i posljedica rizika evidentiraju se u registru rizika, kolone od rednog br. 2 do 6, a analize uzroka rizika provode se izvan registra rizika.

Koraci za provođenje

- **Korak 1.1. Odaberite cilj/proces/aktivnost/projekt**

Prvi korak utvrđivanja rizika je utvrđivanje ili izbor procesa, aktivnosti ili projekta za koji se utvrđuju rizici. Aktivnosti iz ovog koraka inicirat će rukovoditelji organizacijskih jedinica uz suradnju s osobama zaduženim za koordinaciju aktivnosti na upravljanju rizicima. Za određivanje ciljeva, procesa, aktivnosti i projekta mogu se koristiti planski dokumenti i mape poslovnih procesa.

- **Korak 1.2. Identificirajte ciljeve**

Ciljevi se preuzimaju iz već usvojenih planskih dokumenta kao što su usvojene strategije, srednjoročni i godišnji planovi rada. Ciljevi se utvrđuju i za razinu programa iz proračunskih zahtjeva, kao i programa kapitalnih investicija i slično.

Pored toga, ciljevi se utvrđuju i u odnosu na poslovne procese koji se odvijaju u instituciji. Za utvrđivanje ciljeva na razini procesa koriste se utvrđeni ciljevi iz opisa i popisa poslovnih procesa, odnosno iz mape poslovnih procesa. Za utvrđivanje rizika mogu se koristiti ciljevi iz operativnih planskih dokumenata kao što su planovi nabava, planovi investicijskog održavanja, planovi upošljavanja, planovi stručnog usavršavanja, programi utroška i slično.

- **Korak 1.3. Utvrdite rizični događaj**

Nakon što se utvrde ciljevi pojedinih organizacionih jedinica ili korisnika javnih sredstava u cjelini, potrebno je utvrditi rizične događaje koji mogu ugroziti realizaciju identificiranih ciljeva. To su događaji koji mogu: dovesti do nezadovoljstva građana i drugih korisnika javnih usluga ili zainteresiranih strana (partnerskih institucija, kreditora, dobavljača i slično), dovesti do financijskih gubitaka ili šteta za korisnika javnih sredstava, rezultirati zloupotrebom sredstava, neovlaštenim korištenjem ili otuđenjem imovine, naštetiti ugledu korisnika javnih sredstava i slično.

Za utvrđivanje rizika najčešće se koriste dva pristupa:

- a) pristup odozgo prema dolje, gdje se na najvišem rukovodećem razini razmatraju strateški, pravni i financijski rizici koji se onda spuštaju na rizike na razini operativnih ciljeva;
- b) pristup odozdo prema gore, koji uključuje sve uposlenike u organizacijskoj jedinici i sve organizacijske jedinice, da bi se utvrdili operativni rizici u vezi s njihovim godišnjim aktivnostima i poslovnim procesima.

U praksi je poželjna kombinacija ova dva pristupa jer olakšava utvrđivanje rizika na razini korisnika javnih sredstava i njegovih pojedinih dijelova. Na koji će se način vršiti utvrđivanje rizika zavisi od specifičnosti organizacijske jedinice i strukture cijele institucije.

Za utvrđivanje rizika treba analizirati i podatke iz prethodnih razdoblja najčešće sadržane u raznim izvješćima kao što su izvještaji o realizaciji planskih dokumenata (srednjoročnih, operativnih i financijskih planova), izvještaji interne revizije, Ureda za reviziju institucija BD BiH i druga izvješća koji mogu biti korisni za utvrđivanje učestalosti javljanja i utjecaja nepoželjnih događaja.

Za utvrđivanje rizika mogu se koristiti upitnici. Rukovoditelji organizacijskih jedinica s ostalim rukovoditeljima unutar svojih organizacijskih jedinica mogu pripremiti vlastite upitnike koristeći kategorije rizika i područja koja treba uzeti u obzir kada se utvrđuju potencijalni rizici, u skladu s ovim aktom. Prilikom pripreme upitnika, rukovoditelji mogu koristiti informacije o problemima i rizicima s kojima su se već suočavali. Ako se za utvrđivanje rizika koriste upitnici, oni se moraju redovito ažurirati kako bi bili primjenjivi za razmatrano područje poslovanja.

Djelotvoran način razmjene informacija i mišljenja, među uposlenicima i organizacijskim jedinicama korisnika javnih sredstava za utvrđivanja rizika može se postići organiziranjem zajedničkih radionica / *brainstorming*. Ovaj se pristup zasniva na činjenici da osobe s različitim iskustvom i znanjem pristupaju određenom problemu na drugačiji način. Standardni *brainstorming* odvija se usmeno i podstiče kreativnost sudionika. Pri tome je važno da sudionici razmatraju rizike u odnosu na zajednički postavljeni cilj. Preporučuje se da korištenje prethodno navedenih metoda (analize podataka iz prethodnih razdoblja i upitnici) definira najvažnije rizike o kojima će se raspraviti na zajedničkoj radionici.

- **Korak 1.4. Opišite rizik – utvrdite uzroke rizičnog događaja**

Utvrđene rizike potrebno je opisati. Važno je rizik opisati precizno kako bi se izbjegle situacije krivog tumačenja ili nerazumijevanje rizika. Utvrđeni rizici opisuju se uzimajući u obzir uzroke rizika i potencijalne posljedice rizika. Potencijalne posljedice rizika su efekti koje rizični događaj može imati na realizaciju ciljeva, procesa ili aktivnosti u korisniku javnih sredstava. Kada se utvrđuju uzročnici rizika, potrebno je posebno obratiti pažnju na osnovni / glavni uzrok rizika, jer on pokreće druge uzroke. Opisu rizika prethodi analiza osnovnog / glavnog uzroka rizika. U nastavku će biti više govora o analizi osnovnog uzročnika rizika.

- 1.4.1. Identifikacija i analiza osnovnog uzroka rizika**

Na rizik se ne može adekvatno odgovoriti ako se ne utvrdi osnovni uzrok i ne riješi učinkovitim kontrolnim mjerama. Zbog toga je potrebno prepoznati i rješavati uzroke rizika. U tu svrhu treba provesti analizu osnovnih uzroka rizika koja se vrši postavljanjem niza pitanja *ZAŠTO?* se neki rizični događaj može dogoditi, uslijed kojih okolnosti ili situacija. Analiza osnovnog uzroka bavi se *faktorima nastanka rizika*. Cilj je kroz nekoliko koraka doći do osnovnih/glavnih uzroka rizika, koji se mogu promatrati kao pokretači ostalih uzroka zbog kojih neki rizik može nastati. Važno je da se utvrđivanje uzroka fokusira na glavni razlog zbog kojih mogu nastati rizici, a ne na njihove posljedice. Za to će biti potrebno postavljati niz pitanja *ZAŠTO?* (metoda poznata kao 5 x *ZAŠTO?*) da bi se mogli utvrditi *uzroci uzroka*.

Koraci u provođenju analize uzroka rizika:

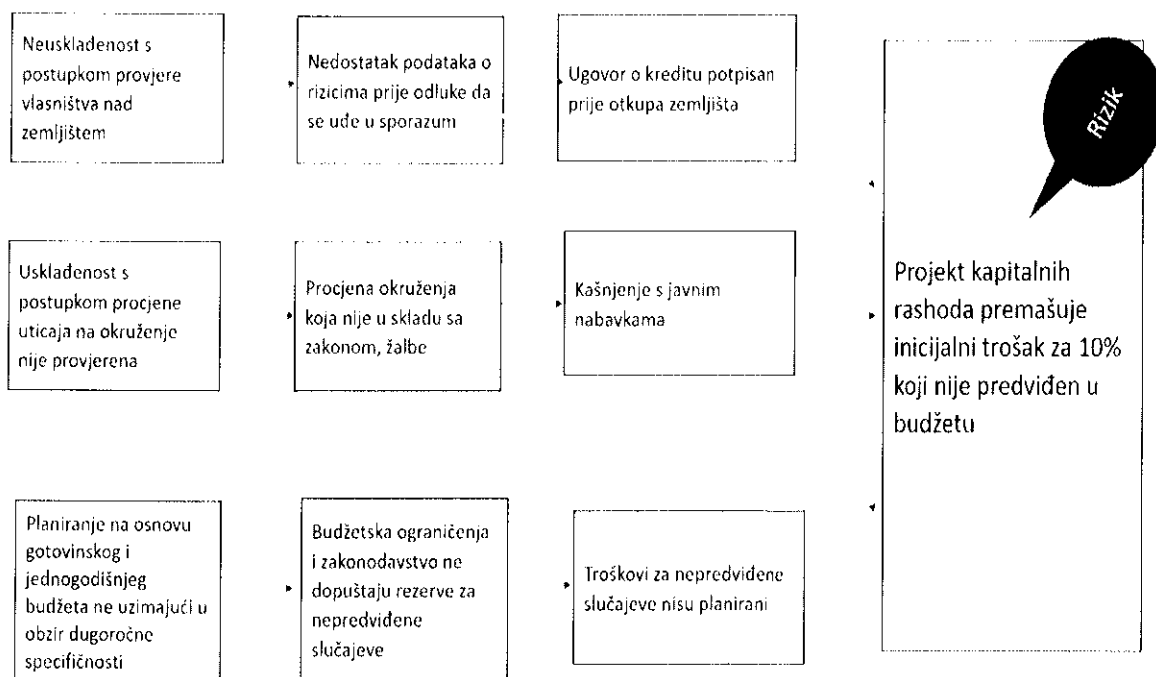
- **Prikupite podatke** – Mora se prikupiti što više podataka o rizičnim događajima i o tome što ih može prouzročiti, odnosno koje okolnosti i situacije povećavaju vjerojatnoću pojave rizika. To se postiže razgovorima, raspravama i razmjenama ideja te konzistentnim postavljanjem pitanja *ZAŠTO?* se nešto može dogoditi kako bi se došlo do glavnih uzroka rizika. Prikupljanje podataka zahtijeva sudjelovanje većeg broja uposlenih koji su odgovorni ili sudjeluju u realizaciji određenog cilja, kako bi se problem promotrio cjelovitije.
- **Ispertajte uzroke rizičnih događaja** – Grafički prikaz uzročnik rizika pomaže prikazati faktore koji rizik čine vjerojatnijim ili opasnijim. Više prikupljenih i analiziranih podataka osigurat će kvalitetniju analizu uzroka rizika, a grafički prikaz u

obliku sekvencijalnog dijagrama koji odražava logiku između uzročnika rizika i rizičnog događaja pomaže boljem razumijevanju rizika i njegovih uzroka. Grafički prikaz uzroka rizika započinje s potencijalnim problemom (rizikom) s gornje ili desne strane i analizira uzroke prema dolje ili lijevo dok se ne utvrde osnovni uzroci (vidi primjere dolje).

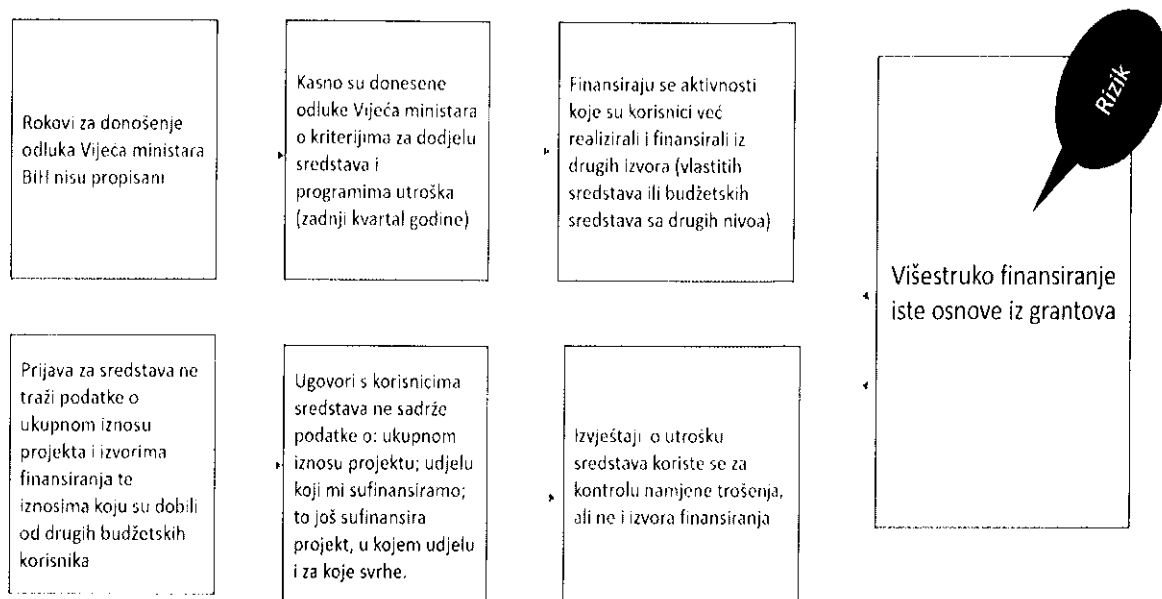
- **Mapirajte uzroke** sve dok ne bude dovoljno detaljnih podataka da se utvrde osnovni uzroci rizika, koji su pokretači drugih uzroka. Popis uzročnika rizika može se koristiti za razvoj kontrolnih popisa, kreiranje preporučenih aktivnosti ili za uspostavljanje politike za smanjenje efekata rizičnog događaja od strane rukovoditelja i revizora. Informacije se mogu koristiti za raspravu o ključnim uzročnim faktorima, odnosima između glavnih i ostalih uzroka, te potencijalnim rješenjima. Budući da su informacije o uzročnicima rizika posložene tako da odgovore na pitanja što, kako i zašto dovodi do rizičnih događaja, postaje razumljivije i obrazloženje potrebe njihovog rješavanja.

Primjeri analize uzroka rizika

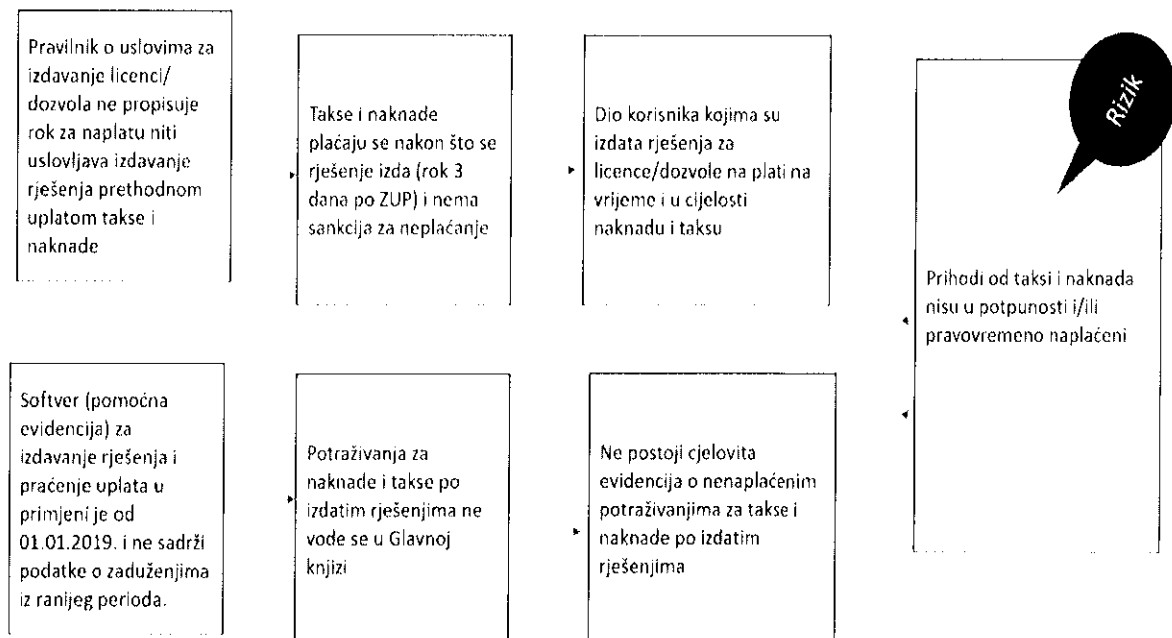
Primjer 1: Analiza uzroka za rizik većih kapitalnih rashoda od inicijalno planiranih



Primjer 2: Analiza uzroka za rizik višestrukog financiranja iste osnove iz grantova



Primjer 3: Analiza uzroka za rizik nepotpuno naplaćenih prihoda



1.4.2. Korištenje rezultata analize uzroka rizika i njena pouzdanost

Analiza osnovnih uzroka rizika pomoći će da se razjasni okruženje rizika i odrede pristupi za ublažavanje rizika, a pomoći će prilikom revizije internih kontrola i drugih mjera ublažavanja rizika.

Analiza glavnih uzroka je pouzdana onoliko koliko je dobra sposobnost uposlenih da raspoznaju stvarne uzročne faktore za rizike. Ukoliko se na adekvatan način analizira okruženje rizika i na precizan način uoči uzrok rizika, onda je pouzdanost visoka. Da bi uposleni imali ovakvu sposobnost, potrebno je dobro poznavati organizaciju, mandat, poslovne procese i ciljeve svoje organizacione jedinice, odnosno institucije.

Kvalitetna analiza osnovnih uzroka osigurat će razumijevanje uzroka rizika i njihove međusobne povezanosti. Pouzdanost analize osnovnog uzroka raste kako se utvrđuje više osnovnih uzroka zbog veće vjerojatnoće identificiranja najznačajnijeg (ili pravog / pravih) uzročnika.

Prednosti analize osnovnog uzročnika/uzroka su velike jer se može provoditi na različitim razinama u različito vrijeme tijekom provođenja aktivnosti. Ona služi za dodatno utvrđivanje izvora rizika i poboljšanje skupa opcija dostupnih za ublažavanje ili analizu.

2.2. Faza 2: Procjena rizika (registar rizika, 7 – 16)

OCJENA INHERENTNOG RIZIKA (Rizik ocijenjen u odsustvu bilo kakvih kontrola. Služi da prikaže ozbiljnost rizika, prije kontrola i kritičnost postojećih kontrola - od naročitog interesa najvišem rukovodstvu i internoj reviziji)				OCJENA REZIDUALNOG RIZIKA (uzimajući u obzir sprovedene interne kontrole /mjere za ublažavanje)					
Vjerovatnoća	Uticaј (1-5)	Ukupno	OCJENA RIZIKA	POSTOJEĆE MJERE ZA UBLAŽAVANJE / KONTROLE	ADEKVATNOST POSTOJEĆIH MJERA ZA UBLAŽAVANJE	Vjerovatnoća (1-5)	Uticaј (1-5)	Ukupno	OCJENA RIZIKA
7	8	9	10	11	12	13	14	15	16

Kratak opis faze

Za utvrđene rizike potrebno je izvršiti procjenu utjecaja, vjerojatnoće nastanka i ukupne izloženosti riziku. Procjena rizika uključuje:

- kvalificiranje rizika** -- rangiranje rizika prema vjerojatnoći nastanka i utjecaju, odnosno rang u ukupne izloženosti riziku;
- kvantificiranje rizika** -- procjena mjerljivih utjecaja rizika (najčešće to uključuje procjenu finansijskih učinaka šteta, gubitaka i sl).

Razlikujemo **procjene dvije vrste rizika: inherentnog rizika i rezidualnog rizika:**

- Inherentni rizik** je rizik sa kojim bi se suočio korisnik javnih sredstava da uopće nema uspostavljene kontrole. Procjena inherentnog rizika služi da se pokaže ozbiljnost rizika u slučaju da nema kontrola i kritičnost postojećih kontrola.
- Rezidualni rizik** je rizik koji preostaje nakon primjene postojećih kontrola. Razina izloženosti rezidualnom riziku zavisi o adekvatnosti i funkcionalnosti postojećih kontrola, što su one bolje, to će razina izloženosti rezidualnom riziku biti manji, i obrnuto.

Procjena utjecaja rizika

Procjena utjecaja obuhvata procjenu eventualnih posljedica koje se mogu javiti ako se rizik ostvari i odgovara na pitanje: *Koje su posljedice ako dođe do pojave rizika?*
Za procjenu i rangiranje utjecaja koristi se sljedeća skala:

Utjecaj	Bodovna skala	Kriteriji/primjeri
Katastrofalan	5	Veliki problem bez mogućnosti oporavka. Značajna šteta kredibilitetu korisniku javnih sredstava. Potpuni gubitak sposobnosti ostvarivanja kritičnog programa.
Veliki	4	Događaj za koji je potrebno veliko prilagodavanje načina pružanja usluge. Značajan događaj s dugim periodom oporavka. Značajan neuspjeh u ispunjenju plana aktivnosti.
Umjeren	3	Za oporavak od događaja potrebna je suradnja među organizacijskim jedinicama. Može generirati medijsku pažnju.
Mali	2	Može se riješiti na razini organizacijskih jedinica, ali zahtijeva da se obavijesti najviše rukovodstvo. Kašnjenje u financiranju ili promjena kriterija financiranja. Zainteresirana strana ili klijent bi to primijetili.
Beznačajan	1	Mogu se rješavati interno. Nema medijske pažnje. Nema interesa ili postoji upravljivi interes zainteresiranih strana ili klijenta.

Procjena vjerojatnoće nastanka rizika

Procjena vjerojatnoće odnosi se na procjenu mogućnosti nastanka rizičnog događaja, odnosno procjenu da se neki rizik ostvari. Procjenjuje se koliko je vjerojatno da se neki rizik, u pravilu štetni događaj, ostvari.

Za procjenu i rangiranje vjerojatnoće koristi se sljedeća skala.

Vjerojatnoća	Bodovna skala	Opisni pokazatelji
Gotovo sigurno	5	Očekuje se da će se rizični događaj dogoditi. Sigurno će se dogoditi ove fiskalne godine ili tokom sljedeće tri godine. 80% do 100%, ili jednom godišnje, ili češće
Vjerojatno	4	Očekivanja da će se rizični događaj dogoditi. Bilo bi iznenađujuće da se ne dogodi. 61% do 79%, ili jednom u 2 godine
Moguće	3	Jednako vjerojatno da će se desiti rizični događaj i da neće. Ne očekuje se da će se dogoditi, ali postoji šansa. 40% do 60%, ili jednom u 3 godine
Malo vjerojatno	2	Ne predviđa se. Nema zabrinutosti da će se rizični događaj dogoditi. 11% do 39%, ili jednom u 5 godina
Gotovo je sigurno da se to neće dogoditi	1	Bilo bi iznenađujuće da se rizičan događaj dogodi. Morala bi se dogoditi kombinacija malo vjerojatnih događaja da bi se rizičan događaj moglo dogoditi. 0 do 10%, ili jednom u 10 godina

Procjena ukupne izloženosti riziku

Ukupna izloženost riziku dobije se množenjem procijenjene razine utjecaja rizika i procijenjene razine vjerojatnoće nastanka rizika, odnosno predstavlja rezultat množenja ocjena dodijeljenih procijenjenim nivoima utjecaja i vjerojatnoće nastanka rizika.

Procjena ukupne izloženosti riziku prikazuje se u obliku **matrice 5x5**, kako je prikazano u nastavku.

Matrica rangiranja rizika						
Vjerojatnoća	5	Nizak prioritet	Srednji prioritet			
	4	Nizak prioritet	Srednji prioritet	Srednji prioritet		
	3	Nizak prioritet	Nizak prioritet	Srednji prioritet	Srednji prioritet	
	2		Nizak prioritet	Nizak prioritet	Nizak prioritet	
	1					
		1	2	3	4	5
		Utjecaj				

Vjerojatnoća i utjecaj ne moraju obavezno imati istu važnost u matrici vjerojatnoća/utjecaj rizika. Pri korištenju ovog alata vjerojatnoća se može ocijeniti manje važnom od uticaja (ili posljedice) da bi tako korisnik javnih sredstava izrazio svoju zabrinutost zbog rizika koji imaju veliki utjecaj. **U procjeni rizika veći naglasak treba biti posvećen utjecaju.**

Za uspješnu kvalifikaciju rizika moraju se osigurati detaljniji i pouzdaniji podaci, procijeniti ukupna izloženost riziku i odrediti prioriteti s obzirom na utjecaj rizika:

- Izvori podataka trebaju biti dovoljno validni, da bi se ti podaci mogli uključiti u procjenu rizika. Detaljniji i pouzdaniji podaci povećavaju šanse da će kvalifikacija rizika biti validna.
- Kad se kvalificiraju rizici i kad više rizika ima jednak stepen utjecaja, među njima se moraju odrediti prioriteti uzimajući u obzir rizike koji su najveća neposredna prijetnja i rizike koji će imati utjecaj duži period.

Glavno pravilo: Procijenite utjecaj i odredite prioritete za djelovanje počevši od najvišeg rizika!

Koraci za provođenje

- **Korak 2.1. Procijenite inherentni rizik – početna procjena rizika**

Procjena inherentnog rizika služi da se pokaže ozbiljnost rizika u slučaju da nema kontrola ili da je postojeća kontrola na niskom stupnju. Kod procjene inherentnog rizika polazite od pretpostavke da kontrola uopće nema, odnosno radi se procjena izloženosti riziku u situaciji odsutnosti kontrola i mjera za ublažavanje rizika.

- **Korak 2.2. Utvrdite postojeće mjere za ublažavanje rizika**

Nakon što se procijeni inherentni rizik utvrđuje se što se sve u trenutnom poslovanju poduzima, koje mjere i kontrole se provode da se spriječi konkretan rizik i njegove posljedice. Ovo podrazumijeva postojanje jasnih internih procedura kojima se propisuju: zaduženja, odgovornosti, rokovi i kontrole koje se provode, postojanje kontrola integriranih u

informacijskim sustavima koji se koriste u poslovanju korisnika javnih sredstava. (na primjer : ISFU, BPMIS, COP, PIMIS, LOTUS, DMS) i slično.

- **Korak 2.3. Procijenite adekvatnost postojećih kontrola**

Sljedeći korak je procjena adekvatnosti postojećih kontrola. Potrebno je procijeniti jesu li sadašnje (postojeće) mjere i kontrole dovoljno adekvatne i funkcionalne u sprječavanju rizika i njegovih posljedica.

U procjeni adekvatnosti kontrola trebaju se uzeti u obzir utvrđeni uzroci rizika i procijeniti je li i kako postojeće kontrole djeluju na utvrđene uzroke rizika. Dobro provedene analize uzroka rizika omogućit će i lakšu procjenu postojećih kontrola u smislu njihove adekvatnosti i funkcionalnosti spriječiti pojavu rizika, tako da djeluju, odnosno eliminiraju uzroke rizika.

- **Korak 2.4. Procijenite rezidualni rizik**

Rezidualni rizik je rizik koji preostaje nakon primjene postojećih kontrola. Procjena rezidualnog rizika ovisi o procjeni adekvatnosti i funkcionalnosti postojećih kontrola. Procjena rezidualnog rizika, kao i inherentnog, uključuje procjenu utjecaja, vjerojatnoće i ukupne izloženosti riziku. U procjenu rezidualnog rizika potrebno je uključiti veći broj uposlenih kako bi se izbjegla subjektivna procjena rizika.

- **Korak 2.5. Kvantificirajte rizik – procijenite financijske efekte visokih rizika**

Za rizike koji su temeljem kvalifikacijske analize (procjene vjerojatnoće i utjecaja) rangirani kao rizici visokog prioriteta rješavanja provodi se i procjena matrice utjecaja rizika. To se najčešće odnosi na procjenu financijskih šteta i gubitaka, dodatnih troškova, gubitke prihoda i slično ako se rizici aktiviraju, a tu svrhu provodi se kvantitativna analiza.

2.5.1. Kvantitativna analiza za procjenu utjecaja rizika

Kvantitativna analiza provodi se postavljanjem pitanja *ŠTO AKO?* se rizik dogodi i koristi se za procjenu mogućnosti postizanja ciljeva sa što manje nepovoljnih učinaka i kako bi se opravdala dodatna sredstva koja mogu biti potrebna ako se rizici aktiviraju.

Podatci za kvantitativnu analizu utjecaja rizika uključuju podatke o troškovima, prihodima, povijesne podatke o prošlim događajima i statistiku kojom institucija raspolaže, a može pomoći u procjeni mjerljivih učinaka rizika. Analize se provode kroz razgovore među uposlenicima, procjene očekivane monetarne vrijednosti, analize više varijanti odluka koje se naslanjaju jedna na drugu (tzv. *stabla odluke*), evaluacije programa, izrade scenarija analiza i slično.

Primjeri za kvantificiranje rizika:

Primjer 1. Kvantifikacija rizika većih troškova kapitalnog projekta od inicijalno planiranih

Tablica 6: Primjer kvantifikacije rizika Kapitalna investicija

Rizik	Faktori rizika – uzroci	Vjerojatnoća	Financijski utjecaj
Kapitalna investicija premašuje planirana proračunska sredstva za 10 %	Kašnjenje u otkupu zemljišta za 2 godine	80% (na osnovu prošlog iskustva i pregleda)	Penali za neiskorištena kreditna sredstva 2% (2 mil KM x 2% godišnje) 80.000 KM
	Kašnjenje u javnoj nabavi šest mjeseci	70% (prosječni broj odgođenih JN i prosječno kašnjenje za projekte izgradnje mostova)	20.000 KM
	Kašnjenje zbog klizišta i dodatnih radova tri mjeseca i 5% dodatnih troškova	50% na osnovu prijašnjeg iskustva	100.000 KM
Ukupna procjena financijskog utjecaja rizika (dodatni trošak s velikom vjerojatnoćom da će nastati)			200.000 KM (10% planiranih sredstava)

Primjer 2. Kvantifikacija rizika višestrukog financiranja iste osnove iz grantova

Tablica 7: Primjer kvantifikacije rizika višestrukog financiranja iste osnove iz grantova

Višestruko financiranje iste osnove iz grantova	Financiramo aktivnosti koje su korisnici već realizirali i financirali iz drugih izvora (budžetskih sredstava s drugih nivoa vlasti)	70% (na osnovu prošlih iskustva)	10 % od ukupno doznačenih sredstava za već financirane aktivnosti 10 % x 3.500.000 KM*
Ukupna procjena financijskog utjecaja rizika (velika je vjerojatnost da ćemo platiti korisnicima troškove koje su već naplatili iz proračuna drugih razina vlasti)			350.000 KM

**Izračun (iznosi su proizvoljno uzeti za primjer):*

Na primjer, ukupna sredstva za grantove na godišnjoj razini u proračunu Ministarstva xy iznose 5.000.000 KM. Prema prethodnim iskustvima, 70 % od navedenog iznosa dodijeli se korisnicima koji su već realizirali i financirali aktivnosti dijelom iz vlastitih sredstava, a dijelom iz proračuna drugih razina vlasti. Prema ranijim nasumično obavljenim kontrolama i nalazima Ureda za reviziju institucija BID BIII, proizlazi da 10% troškova koje refundiramo korisnicima, oni već naplate iz budžeta drugih nivoa vlasti.

Ukupna sredstava za grantove na godišnjoj razini = 5.000.000 KM.

70% ukupnih sredstava za grantove dodijeli se korisnicima za već realizirane i financirane aktivnosti
 $5.000.000 \text{ KM} \times 70\% = 3.500.000 \text{ KM}$.

10% troškova koje smo refundirali korisnicima, oni su iste već naplatili iz proračuna drugih razina vlasti
 $3.500.000 \text{ KM} \times 10\% = 350.000 \text{ KM}$.

Primjer 3. Kvantifikacija rizika nenaplaćenih prihoda od pristojbi i naknada

Tablica 8: Primjer kvantifikacije rizika nenaplaćenih prihoda i naknada

Rizik	Faktori rizika – uzroci	Vjerojatnoća	Financijski utjecaj
Prihodi od pristojbi i naknada nisu u potpunosti naplaćeni	Dio korisnika kojima su izdana rješenja za licencije/dozvole ne plati naknade i pristojbe	80% (na osnovu prošlih iskustva)	5 % od ukupnih godišnjih prihoda od pristojbi i naknada
Ukupna procjena financijskog utjecaja rizika (iznos prihoda koji nećemo naplatiti – velika vjerojatnoća)			5 % x 5.000.000 KM 250.000 KM

2.3. Faza 3: Odgovori / mjere na rizik / postupanje po rizicima (registar rizika, kolone 17 – 24)

Mjere/odgovori za ublažavanje rezidualnog rizika							
KATEGORIJA AKTIVNOSTI	DODATNE MJERE ZA UBLAŽAVANJE	REZULTAT MJERE	POTREBNI RESURSI	VLASNIK ZADATKA	ROK	VEZA S DRUGIM ORGANIZACIONIM JEDINICAMA / INSTITUCIJAMA	PRIORITET
17	18	19	20	21	22	23	24

Kratak opis faze

Cilj upravljanja rizicima je smanjiti vjerojatnoću nastupanja potencijalnog rizičnog događaja i njegov negativan utjecaj na ostvarivanje ciljeva. To se postiže izborom adekvatnog odgovora na rizik.

Postoje četiri načina reagiranja, odnosno odgovora na rizike. Rizici se mogu:

- a) smanjiti (ublažiti);
- b) prenijeti;
- c) izbjeći;
- d) prihvatiti.

Kada postoji nekoliko alternativnih načina kao odgovora na rizike, ova faza uključuje i analizu za odlučivanje o izboru mjera koje će biti optimalne ili najprikladniji način odgovora.

a) Smanjivanje/ublažavanje rizika

Postupci smanjivanja/ublažavanja rizika smatraju se uobičajenim odgovorom na rizike, što znači da se poduzimaju aktivnosti i donose odluke kako bi se smanjila vjerojatnoća nastanka i/ili utjecaj rizika. Aktivnosti koje korisnik javnih sredstava poduzima, radi smanjivanja odnosno ublažavanja rizika su kontrolne aktivnosti. Svrha ublažavanja rizika je da se omogući nastavak obavljanja aktivnosti u kojoj se javlja rizik, uz istovremeno poduzimanje mjera (kontrola) radi zadržavanja rizika na prihvatljivoj razini.

b) Prenošnje rizika

Prenošnje rizika podrazumijeva prijenos rizika trećoj strani ili dijeljenje rizika s trećom stranom, a karakteristično je za rizike povezane s imovinom ili ljudima. U institucijama Bosne i Hercegovine rijetko se primjenjuje, eventualno u slučajevima osiguranja imovine od rizika oštećenja (na primjer, osiguranje automobila od šteta kod osiguravajućih društava). Prenošnje rizika na treću stranu je odluka koju treba donijeti uz prethodno razumijevanje prirode takvog rizika, pravilnog odabira partnera (npr. osiguravajuće kuće) koji je najsposobniji njime učinkovito upravljati, te analize troškova prenošenja rizika (npr. troškovi premije osiguranja). U slučaju kada obavljanje određenih usluga povjerimo trećoj strani, treba naglasiti da, iako je upravljanje rizikom preneseno, institucija i dalje ostaje odgovorna za rizik. Takve se aktivnosti ugovaraju zato što unutar institucija ne postoje potrebna sredstva, vještine i stručnost za upravljanje rizikom.

c) Izbjegavanje rizika

Izbjegavanje rizika bi bio najbolji odgovor na rizik, međutim najčešće ga nije moguće primijeniti. Neki se rizici mogu djelomično ili potpuno izbjeći modifikiranjem ili ukidanjem aktivnosti, odnosno poslovnih procesa. Međutim to je u javnom sektoru ograničeno, jer poslovni procesi i aktivnosti proizlaze iz nadležnosti korisnika javnih sredstava i utvrđeni su propisima i pravilnicima o unutrašnjoj organizaciji.

d) Prihvatanje rizika

Jedan od odgovora na rizike može biti prihvatanje rizika bez poduzimanja dodatnih mjera. Dodatne aktivnosti u smislu kontrolnih mjera ne poduzimaju se kada su njihovi troškovi nerazmjerni u odnosu na moguće koristi. U takvim slučajevima odgovor može biti prihvatanje postojeće razine rizika pri čemu institucija priprema plan aktivnosti za rješavanje učinaka koji mogu nastati u slučaju ostvarenja rizika. Ovaj vid odgovora na rizik primjenjuje se u slučajevima kada je ocjena ukupne izloženosti riziku niska.

Koraci za provođenje

• Korak 3.1. Utvrdite i opišite dodatne mjere za ublažavanje rizika

Utvrdite dodatne mjere koje će se poduzeti za rješavanje preostalog -- rezidualnog rizika. Najčešći odgovor na rizike bit će smanjenje ili ublažavanje rizika što će zahtijevati uvođenje novih ili izmjenu postojećih kontrola, dogradnju ili izmjenu informacijskih sustava, automatizaciju kontrola, donošenje nove ili izmjenu postojeće regulative (zakona, pravilnika, odluka, procedura rada), izmjene i dopune izvješća, uvođenje novih ili integriranje postojećih baza podataka/evidencija i druge mjere. Dodatne mjere trebaju biti usmjerene na uzroke rizika

i konkretno opisane tako da je razumljivo na koji način će smanjiti ili riješiti uzroke rizika. Dodatne mjere moraju biti razmjerne riziku, odnosno ne smiju koštati više od koristi zbog njihovog uvođenja. Kontrolnim mjerama se ne treba usložnjavati i dodatno komplicirati provođenje internih kontrola, tako da uzimaju dosta vremena ili koštaju puno, a da su koristi od toga male ili neznatne.

- **Korak 3.2. Navedite izlazni rezultat dodatnih mjera za ublažavanja rizika**

Ukratko navedite što će biti izlazni rezultat dodatnih mjera za ublažavanje rizika, odnosno na koji način će se materijalizirati provođenje mjere (automatizacija kontrola, novo izvješće, izmijenjen zakon, izvanjska usluga, nabava funkcionalnije opreme i sl). Na primjer dodatna mjera može biti izmjena ili dopuna odredbe u nekom zakonu.

U prethodnom koraku detaljno ćete opisati sadržaj izmjene zakona, odnosno što se konkretno mijenja.

U ovom koraku dovoljno je kratko napisati: „izmjena zakona” jer to će biti izlazni rezultat predložene mjere.

- **Korak 3.3. Procijenite potrebne resurse**

Važno je procijeniti jesu li potrebni dodatni resursi te ako jesu koliki je iznos potrebnih sredstava za provođenje novih planiranih kontrolnih aktivnosti i mjera za ublažavanje rizika. Procjena se odnosi na financijska sredstava za planirane aktivnosti uključujući angažiranje ljudskih resursa. Potrebno je usporediti i analizirati iznos dodatnih troškova i korist od uvođenja novih kontrolnih mjera kako bi se procijenila opravdanost.

- **Korak 3.4. Odredite tko je zadužen za realizaciju mjere**

Odredite organizacijsku jedinicu i rukovoditelja organizacijske jedinice zadužene i odgovorne za provođenje mjera. Odgovornost za provođenje kontrolnih aktivnosti i mjera utvrđuje se internim procedurama. Internim aktom određuje se organizacijska jedinica u kojoj će se odvijati kontrolne aktivnosti, ali se u isto vrijeme dodjeljuju odgovornosti svakom radnom mjestu za pojedine kontrolne aktivnosti. Za realizaciju i dosljednu primjenu kontrolnih mjera odgovoran je rukovoditelj organizacijske jedinice.

- **Korak 3.5. Odredite rok**

Odredite rok za provođenje mjera. Svaka mjera i aktivnost koja se provodi s ciljem ublažavanja rizika mora imati utvrđen rok ili dinamiku provođenja. Rokovi moraju biti razumni i usklađeni.

- **Korak 3.6. Navedite povezane sustave, organizacijske jedinice**

Provođenje mjera za ublažavanje rizika može biti vezano ili uvjetovano aktivnostima u drugim poslovnim sustavima i procesima u više organizacijskih jedinica u korisniku javnih sredstava ili izvan istog. U takvim slučajevima potrebno je u registru rizika navesti povezane procese i sustave, te organizacijske jedinice u čijoj su nadležnosti. Rukovoditelj organizacijske jedinice zadužene za provođenje mjere, treba osigurati da su rukovoditelji organizacijskih jedinica povezanih s provođenjem mjere na vrijeme upoznati i s njima koordinirati aktivnosti na realizaciji mjera za ublažavanje rizika.

- **Korak 3.7. Odredite prioritet u smislu hitnosti provođenja mjere**

Prioritet u smislu hitnosti provođenja mjera određuje se u odnosu na procjenu ukupne izloženosti riziku u odnosu na ostale identificirane rizike i procjenu njihove ukupne izloženosti.

Odgovori na rizike koji su ocijenjeni višom ocjenom ukupne izloženosti riziku, trebalo bi da imaju prioritet u odnosu na druge rizike. Odluku o utvrđivanju prioriteta donosi odgovorna osoba korisnika javnih sredstava.

3.7.1 Analiza za odlučivanje

Analiza za odlučivanje koristi se kada postoji nekoliko alternativnih načina kao odgovora na rizike i neizvjestan trend budućih događaja. Korisnici javnih sredstava s velikim bazama podataka koji donose odluke s dugoročnim utjecajem na troškove i prihode potiču se da koriste klasične analize očekivane monetarne vrijednosti (OMV -- engl. EMV *Expected Monetary Value*). Metoda OMV provodi se kroz nekoliko koraka:

- definirajte problem;
- utvrdite alternativne načine rješavanja koje trebate razmotriti;
- identificirajte relevantne buduće događaje koji bi se mogli dogoditi i izvan su kontrole donositelja odluke;
- izračunajte očekivanu monetarnu vrijednost za svaku alternativu;
- odaberite alternativu s najboljom očekivanom monetarnom vrijednošću.

Primjer:

Smanjenje troškova je uvijek jedan od glavnih ciljeva u javnom sektoru. Međutim taj cilj nosi rizik da se kod kupovine/nabave nove opreme, fokusiramo samo na najnižu nabavnu cijenu i ne analiziramo odnosno ne promotrimo buduće troškove. Posljedica ovog rizika može biti da na kraju ono što se činilo kao najpovoljnija opcija (najniža nabavna cijena), kada se zbroje svi budući troškovi, bude skuplja varijanta.

Kako bi se izbjegao takav rizik ili kako bi se procijenio utjecaj takvih rizika, korisnici javnih sredstava moraju provesti analize dostupnih podataka.

Na primjer u slučaju nabave novih automobila, korisnici javnih sredstava mogu provesti dodatne analize, kako bi u okviru uvjeta nabave i korištenja automobila, propisanih aktom koji regulira uvjete nabave i korištenja službenih automobila, utvrdile optimalne kombinacije automobila.

Potrebno je poštovati maksimalno određen broj automobila po organizacijskoj jedinici i maksimalne nabavne cijene po klasama vozila. Navedeno je posebno važno za korisnike javnih sredstava koji na osnovu ovog akta donose posebne odluke u vezi s nabavnom specijaliziranih vozila. Korisnici javnih sredstava trebaju utvrditi optimalnu kombinaciju automobila za što trebaju analizirati nabavne cijene, vrijednost vozila nakon proteka vremena korištenja, godišnje troškove amortizacije, troškove održavanja, troškove dodatnih popravaka, troškove osiguranja, odnosno analizirati puni raspon troškova te rasporede korištenja, učestalost *ad hoc* putovanja, neiskorišteno vrijeme u garaži i slično.

Analiza troškova kupovine i održavanja automobila											
Automobil	Nabavna cijena	Vrijednost nakon 5 god.	Godišnja amortizacija	Ugovoreni troškovi održavanja	Dodatne popravke	Trošak osiguranja	Pokriće osiguranjem	Godišnji trošak	Ukupno trošak za vijek trajanja	Ukupno trošak nakon prodaje	Razlika u trošku nad ciklusom amortizacije
Marka A	20000	2500	4000	3000	2000	1000	-400	9600	48000	45500	
Marka B	25000	5000	5000	1000	2000	1000	-500	8500	42500	37500	8000
Dostupni proračun	Potrebno ako je 5 automobila marke B										
100000	125000										
Scenarij 1	Postojeći broj automobila	Prosječno vrijeme u upotrebi	Ukupni trošak u slučaju marke A	Ukupni trošak u slučaju marke B	Razlika						
	5	70%	227500	187500	40000						
Scenarij 2	Manji broj automobila	Prosječno vrijeme u upotrebi	Ukupni trošak u slučaju marke B	Ukupni trošak nakon prodaje automobila	Ukupni trošak za 4 auta marke B tokom životnog vijeka	Razlika ukupnog troška 5 auta marke A i 4 auta marke B	Godišnja ušteća				
	4	80%	182000	150000	32000	77500	15500				

Automobil marke A i marke B ulaze u nižu klasu putničkih vozila koja obuhvaća vozila nabavne vrijednosti do 25.000 KM. Razmotrite odluku o tome hoće li kupiti automobile marke A ili marke B na osnovu stope kvarova automobila, vremena u garaži, troškova održavanja u prvoj godini rada i nabavne cijene.

2.4. Faza 4: Praćenje i izvještavanje o rizicima (registar rizika, kolone 25 – 33)

Izvještavanje, praćenje, kontrole				Procjena rezidualnog rizika nakon sprovođenja mjera za ublažavanje				Prihvatljiva razina rizika
Napredak (%)	Komentari i problemi	Preostale aktivnosti	Očekivani datum završetka	V (1-5)	U (1-5)	UKUPNO	OCJENA RIZIKA	Maksimalni rizik koji je organizacija spremna da preuzme
25	26	27	28	29	30	31	32	33

Kratak opis faze

Praćenje i izvještavanje o rizicima uključuje praćenje provođenja mjera za smanjenje rizika i praćenje izloženosti riziku. Izloženost riziku može biti smanjena, povećana ili nepromijenjena, ovisno o tome jesu li mjere adekvatne, jesu li provedene i koliko cjelovito te jesu li nastale nove okolnosti koje utječu na rizike i traže nove preglede rizika i nove procjene.

Ova faza uključuje praćenje stanja trendova izloženosti riziku u odnosu na razinu prihvatljivog rizika za funkcije i procese za koje su prethodno uspostavljeni pokazatelji učinka, njihove ciljne vrijednosti i rasponi vrijednosti te odstupanja koja jesu ili nisu prihvatljiva. Izvješćivanje o rizicima uključuje izvješće o provedenim mjerama i statusu izloženosti riziku koji se priprema za rukovodstvo. Izvješće o rizicima može biti sastavni dio redovitih kolegija rukovodstva. Određivanje prihvatljive razine rizika predstavlja određivanje prihvatljivih vrijednosti i/ili raspona odstupanja od postavljenih ili ciljanih vrijednosti pokazatelja učinka.

Koraci za provođenje

- Korak 4.1. Procijenite napredak aktivnosti na ublažavanju rizika**

Prvi korak je procjena postotka realizacije mjere planirane za ublažavanje rizika (npr. 100 % za mjeru koja je u potpunosti provedena) u vrijeme izrade izvješća i njen utjecaj na smanjenje rizika.

Procjenu realizacije mjere provodi organizacijska jedinica zadužena za provođenje mjere na način da utvrđuje je li mjera provedena u cijelosti (100 %) ili parcijalno, i u kojem procentu od ukupno planirane realizacije.

- Korak 4.2. Navedite komentare i obrazložite probleme u realizaciji mjere**

Za mjere koje nisu provedene u cijelosti ili čije provođenje kasni, potrebno je navesti i obrazložiti razloge neprovođenja ili kašnjenja u provođenju.

- Korak 4.3. Navedite preostale aktivnosti**

Navesti i opisati koje su preostale aktivnosti za provođenje mjera za ublažavanje ili smanjivanje rizika.

- Korak 4.4. Navedite očekivani datum završetka**

Navešti očekivani datum završetka za preostale aktivnosti, odnosno datum do kada se planiraju završiti mjere čije provođenje kasni. Ako je riječ o mjerama koje se provode kontinuirano potrebno je taj status prikazati.

- **Korak 4.5. Procijenite rezidualni rizik nakon provođenja mjera za ublažavanje rizika**

Procijeniti rezidualni rizik (vjerojatnoću, utjecaj, ukupnu izloženost riziku) nakon što su provedene mjere za ublažavanje rizika. Ako su mjere bile adekvatne i provedene u potpunosti, ukupna izloženost riziku trebala bi biti niža.

- **Korak 4.6. Usporedite rezidualni rizik s razinom rizika koji je institucija spremna prihvatiti**

Prihvatljiva razina rizika je razina rizika koji rukovodstvo može i spremno je prihvatiti. Prihvatljiva razina rizika određuje se za aktivnosti i procese za koje su prethodno uspostavljeni mjerljivi pokazatelji učinka i njihove ciljane vrijednosti ili rasponi vrijednosti. Rezidualni rizik nakon provođenja mjera za ublažavanje rizika, potrebno je usporediti s ranije utvrđenim prihvatljivom razinom rizika. Na taj način utvrđujemo učinkovitost utvrđenih i provedenih mjera.

4.6.1. Određivanje prihvatljive razine rizika i praćenje pokazatelja učinaka

Određivanje prihvatljive razine rizika predstavlja određivanje prihvatljivih raspona odstupanja od postavljenih ili ciljanih vrijednosti pokazatelja učinka. Rukovoditelji organizacijskih jedinica i uposlenici te odgovorne osobe trebaju usuglasiti i razumjeti odabrane pokazatelje učinka, utvrđene raspone prihvatljivih odstupanja i njihov značaj kako bi se omogućilo brzo korektivno djelovanje.

Pokazatelji učinka trebaju se temeljiti na poslovnim ciljevima i planovima. Svaki pokazatelj treba imati jasan cilj, odnosno razlog zašto je odabran i u koju svrhu se koristi. Treba odrediti metode za izračunavanje, mjerenje ili promatranje vrijednosti svakog pokazatelja i izvora podataka na temelju kojih se izračunava. Svaki pokazatelj treba imati unaprijed određene projekcije vrijednosti ili raspona vrijednosti na koje se cilja, zadane kriterije za upozorenja kada vrijednosti izlaze iz okvira prihvatljivih i postupak koji slijedi kada se upozorenja aktiviraju i ukazuju da se problem razvija. Odstupanja izvan zadatih kriterija (ciljanih ili prihvatljivih vrijednosti) mogu se u izvještajima označiti uz pomoć boja, na primjer crvena za područja visokog rizika, žuta za područja srednjeg rizika, a zelena za područja niskog rizika kako bi se bolje signalizirala ozbiljnost problema.

Procjena rizika i praćenje pokazatelja učinka pružaju informacije za pokretanje aktivnosti na rješavanju potencijalnih problema. Rano bavljenje problemima omogućava rukovoditelju poduzeti mjere kako bi spriječio neuspjeh ili barem ublažio rizik.

Korisnici javnih sredstava kroz registar rizika pratit će vrijednosti pokazatelja učinka i uspoređivati ih s prihvatljivim razinama rizika. Praćenje prihvatljivih razina rizika koristit će se i za izvješćivanje o uspješnosti upravljanja rizicima.

Primjeri pokazatelja učinka i rasponi prihvatljive razine rizika mogu se odrediti za sljedeća područja:

1. planiranje i izvršavanje rashoda za plaće;
2. upravljanje potraživanjima i zalihama;
3. pravovremenost transfera;
4. vremenski raspored i pokriće obveza (obračunati rashodi) u odnosu na isplate.

Tablica 9: Primjeri ključnih pokazatelja učinka

KPU	Formula	Tumačenje
Plaće i osobni troškovi	Procent prvobitno odobrenog proračuna/prijavljenih rashoda	Osigurati planiranje rashoda za uposlene u skladu sa stvarnim potrebama, spriječiti prenamjene sredstava planiranih za plaće na druge kategorije rashoda.
Učinkovitost upravljanja gotovinom	Obveze prema dobavljačima, potraživanja	Održavanje optimalne razine zaliha, sprječavanje zaostalih potraživanja i ograničavanje potraživanja.
Pravovremenost transfera	Kvartalna plaćanja/godišnji proračunski „budžetirani“ prijenosi	Osiguravanje nesmetanog obavljanja javnih usluga.
Pravovremeno izvršavanje obaveza	Tromjesečni novčani odliv/obveze (obračunati rashodi)	Obveze i obračunati rashodi moraju biti plaćeni unutar proračunske godine.

Primjer 1: Prihvatljiva razina rizika za rashode za uposlene

Na primjer, pokazatelj odstupanja izvršenja rashoda za uposlene u odnosu na plan ne bi trebao biti veći/manji (+/-) 5 % u odnosu na sredstva planirana za plaće. Prihvatljiva razina rizika je odstupanje za dodatnih +/- 1 % u opravdanim slučajevima, a sve što izlazi izvan tog okvira smatra se neprihvatljivim rizikom.

Primjer 2: Prihvatljiva razina rizika za pravovremenost realizacije rashoda za transfer

Na primjer, institucija postavlja cilj da se 90% ukupnih rashoda za kapitalne transfere izvrši u prva tri kvartala godine, a preostalih 10% u zadnjem kvartalu godine. Prihvatljiva razina rizika je (+/-) 5% odstupanje od ciljanog postotka od 10% izvršenja kapitalnih transfera u zadnjem kvartalu godine.

Praćenje vrijednosti obveznih pokazatelja učinka i uspoređivanje s prihvatljivom razinom rizika podržava kvalitetniju pripremu i izvršavanje proračuna, pruža temelj za usporedbu, kontinuirano nadgledanje poslovanja, omogućava pravovremeno utvrđivanje odstupanja i poduzimanje korektivnih radnji.

Korisnici javnih sredstava za svoje specifične funkcije i procese mogu odrediti i posebne pokazatelje učinka po istoj metodologiji, odnosno prema sljedećim koracima:

1. uspostaviti/definirati posebne pokazatelje;
2. odrediti pravila za prikupljanje i procjenu podataka;
3. odrediti ciljne vrijednosti pokazatelja i prihvatljive razine rizika.

6. OBJAVLJIVANJE AKTA

Ovaj Priručnik objavljuje se na mrežnoj stranici Vlade Brčko distrikta BiH – Direkcija za financije.

Voditelj Ureda Centralne harmonizacijske jedinice

Direkcije za financije

Sandra Ružičić, dipl. oec.

S. Ružičić

Broj predmeta: 02-04.5-1030/21

Datum: 13. 2. 2023. godine

Brčko



d. Rajnatelja Direkcije za financije

Jana Geljić, dipl. oec.

Jana Geljić