
BOSNA I HERCEGOVINA
MINISTARSTVO FINANSIJA/
FINANSIJA I TREZORA



БОСНА И ХЕРЦЕГОВИНА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
И ТРЕЗОРА

BOSNIA AND HERCEGOVINA
MINISTRY OF FINANCE
AND TREASURY

CENTRALNA/SREDIŠNJA HARMONIZACIJSKA JEDINICA
ЦЕНТРАЛНА ХАРМОНИЗАЦИЈСКА ЈЕДИНИЦА

***СМЈЕРНИЦЕ ЗА РАЗВОЈ УПРАВЉАЧКЕ
ОДГОВОРНОСТИ У ИНСТИТУЦИЈАМА БОСНЕ
И ХЕРЦЕГОВИНЕ***

Сарајево, април 2020. године

Садржај

1. УВОД	3
2. УПРАВЉАЧКА ОДГОВОРНОСТ – ПОЈАМ И ЗАКОНСКА ОБАВЕЗА	3
3. ОДГОВОРНОСТ РУКОВОДИОЦА ЗА ФИНАНСИЈСКО УПРАВЉАЊЕ И КОНТРОЛУ	7
4. ДЕЛЕГИРАЊЕ ОВЛАШЋЕЊА И ОДГОВОРНОСТИ	13
а) Зашто је важно делегирати овлашћења и одговорности?	13
б) Подручја/процеси у којима је потребно уредити овлашћења и одговорности	14
ц) Како делегирати овлашћења и одговорности?	15
5. ИЗАЗОВИ ПРАКТИЧНЕ ПРИМЈЕНЕ УПРАВЉАЧКЕ ОДГОВОРНОСТИ	16
6. ПРЕДНОСТИ РАЗВИЈЕНЕ УПРАВЉАЧКЕ ОДГОВОРНОСТИ	18
7. ПРЕПОРУКЕ ЗА ПРИМЈЕНУ УПРАВЉАЧКЕ ОДГОВОРНОСТИ СА ПРАКТИЧНИМ ПРИМЈЕРИМА	19
8. ЗАКЉУЧАК	21

1. УВОД

Смјернице за развој управљачке одговорности (у даљњем тексту Смјернице) припремљене су у циљу бољег разумијевања и примјене управљачке одговорности у институцијама Босне и Херцеговине. Овим се Смјерницама детаљније објашњава:

- појам управљачке одговорности и законске обавезе руководиоца институција
- одговорност руководиоца за финансијско управљање и контролу
- зашто је важно и како делегирати овлашћења и одговорности
- потешкоће у примјени управљачке одговорности у пракси
- препоруке за развој управљачке одговорности

Смјернице су намијењене руководиоцима институција и руководиоцима на осталим нивоима управљања у институцијама Босне и Херцеговине: помоћницима министара, помоћницима директора, секретарима, секретарима министарстава, руководиоцима основних организационих јединица, самосталних унутрашњих организационих јединица, те руководиоцима унутрашњих организационих јединица и слично.

Управљачка одговорност подразумејева одговорност за правилно финансијско управљање на свим нивоима, односно адекватну организацију, процедуре и извјештавање о постигнутим резултатима.

Смјернице се односе на обавезу руководећег особља у институцијама које располаже јавним ресурсима да одговарају за фискална, управљачка и програмска задужења која су им повјерена, те да извјештавају оне који су им та задужења пренијели.¹

Сврха Смјерница је да обезбиједи подршку практичној имплементацији управљачке одговорности у институцијама Босне и Херцеговине, а посебно у погледу делегирања овлашћења и одговорности.

2. УПРАВЉАЧКА ОДГОВОРНОСТ – ПОЈАМ И ЗАКОНСКА ОБАВЕЗА

Управљачка одговорност подразумејева одговорност руководиоца у институцијама Босне и Херцеговине, укључујући именоване руководиоце институција и све нивое руковођења (секретаре, помоћнике министра, помоћнике директора, руководиоце основних организационих јединица, самосталних унутрашњих организационих јединица и руководиоце унутрашњих организационих јединица) за посао који обављају и резултате

¹ На бази INTOSAI смјерница за јавни сектор INTOSAI GOV 90100 Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/06/6883A22DF8F253B907C7599ED7639A374C05765D2DC7.pdf>

које постижу према ономе ко их је именовао или им пренио овлашћења, одговорности и надлежности.

Управљачка одговорност подразумијева одговорност за све аспекте управљања и доношења одлука, од планирања до извјештавања, те од делегирања до контроле, а обухвата обавезу руководиоца да кроз систем финансијског управљања и контроле (ФУК) обезбиједе усклађеност пословања са законима, осталим прописима и интерним процедурама, те усмјереност пословања на резултате (учинак, успјешност), поштујући принципе транспарентности у раду јавне управе. Наведено је приказано на слици 1.

Слика 1. Одговорност руководиоца²



Закон о финансирању институција Босне и Херцеговине у члану 33д. и 33е. **уређује управљачку одговорност руководиоца институција БиХ** и омогућава руководиоцу институције да пренесе овлашћења и надлежности на друга лица, али, без обзира на делегирање, руководилац институције сноси крајњу одговорност за законитост пословања и остварење циљева институције. Истовремено, руководиоци на нижим нивоима

² Извор: базирано на SIGMA Paper no. 58, Управљачка одговорност у земљама Западног Балкана (2018.) стр.9.

управљања одговорни су руководиоцу институције за свој рад и управљање, укључујући управљање ресурсима који су им повјерени³.

Табела 1. Преглед основних законских одредби које подржавају концепт управљачке одговорности

Подручја одговорности	Одредба (Закон)
Одговорност за циљеве и коришћење средстава	Руководилац институције има обавезу да уз годишњи извјештај о извршењу буџета институције достави Министарству финансија и трезора БиХ Изјаву о одговорности за остваривање циљева институције којом потврђује да је током фискалне године осигурао намјенско, сврсисходно и законито коришћење средстава одобрених буџетом институције за реализацију циљева утврђених програмом рада институције, те економично, ефикасно и ефективно функционисање система ФУК-а. (члан 22.а, Закон о финансирању институција БиХ)
Делегирање овлашћења и надлежности	Руководилац институције може пренијети овлашћења на лица која он овласти за успостављање, унапређење, одржавање и редовно ажурирање система ФУК-а. Без обзира на пренос овлашћења и надлежности на друга лица, руководилац институције остаје одговоран за законитост пословања и остварење циљева институције. (члан 33.е, Закон о финансирању институција БиХ)
Одговорности средњег и нижег нивоа руководства	Секретар, секретар министарства, помоћник министра, помоћник директора -Секретар обавља послове руководног карактера и координише радом сектора у институцији. Одговоран је за коришћење финансијских, материјалних и људских потенцијала додијељених одређеној институцији. Секретар за свој рад и управљање одговара руководиоцу институције. -Помоћник министра обавља послове руководног карактера унутар основне организационе јединице, односно сектора и одговоран је за коришћење финансијских, материјалних и људских потенцијала додијељених основној организационој јединици. -Помоћник директора руководи одређеним подручјем рада или одређеном организационом јединицом и обавља друге послове из одређене области које му одреди директор.

³ Службени гласник БиХ бр. 61/04, 49/09, 42/12,87/12 и 32/13

	-Шеф унутрашње организационе јединице обавља сложеније послове и одговоран је за кориштење финансијских, материјалних и људских потенцијала додијељених унутрашњој организационој јединици. Шеф унутрашње организационе јединице за свој рад и управљање одговара помоћнику министра, односно секретару ако у датој институцији нема помоћника министра. (члан 9, Закон о државној служби у институцијама БиХ)⁴
Одговорност за успостављање и развој ФУК-а и израду интерних прописа	Руководилац институције одговоран је за: - успостављање, развој и спровођење ФУК-а - израду интерних прописа о ФУК-у - успостављање система ФУК-а у свим организационим јединицама у оквиру институције, те у односу на све програме и процесе које извршава институција - за израду и достављање годишњег извјештаја о финансијском управљању и контроли Централној хармонизацијској јединици МФиТ БиХ (члан 33.д, Закон о финансирању институција БиХ) Руководиоци свих организационих јединица одговорни су за: - учествовање у утврђивању и реализацији циљева и индикатора учинка из њихове надлежности - надзор над спровођењем програма, пројеката и активности за које су надлежни - утврђивање ризика и управљање ризицима из њихове надлежности - попис и мапирање пословних процеса из њихове надлежности - учествовање у доношењу нових и ажурирању постојећих интерних процедура из њихове надлежности - осигурање да документација омогућава праћење сваке финансијске и нефинансијске трансакције или догађаја од почетка, током и до завршетка с циљем омогућавања реконструкције сваке појединачне активности и њеног одобравања - унапређење начина обављања пословања у смислу економичности, ефикасности и ефективности - стално праћење свих елемената контроле како би се предузеле активности против неефективних и неефикасних система интерних контрола

⁴ Службени гласник БиХ бр. 19/02, 35/03, 4/04, 17/04, 26/04, 37/04, 48/05, 2/06, 32/07, 43/09, 8/10, 40/12 и 93/17

	(чл.13.а Одлуке о измјенама и допуни Одлуке о разврставању радних мјеста и критеријумима за опис послова радних мјеста у институција БиХ)⁵ Руководилац органа управе (институције): - организује и обезбјеђује законито и ефикасно обављање послова - доноси прописе и издаје друге акте за које је овлашћен и предузима друге мјере из надлежности органа управе, те одлучује у складу са законом о правима, обавезама и одговорностима државних службеника и запосленика у вршењу службе. (члан 61, Закон о управи)⁶
--	---

3. ОДГОВОРНОСТ РУКОВОДИОЦА ЗА ФИНАНСИЈСКО УПРАВЉАЊЕ И КОНТРОЛУ

Финансијско управљање и контрола (ФУК) дефинише се као свеобухватан систем политика, процедура и активности који успоставља и за који је одговоран руководилац институције. Систем финансијског управљања и контроле заснива се на управљању ризицима и даје разумно увјеравање да ће циљеви институције бити остварени на правилан, економичан, ефикасан и ефективан начин.⁷

ФУК обухвата цјелокупно пословање и прожима цијелу институцију. Разлог томе је што се кроз систем ФУК-а усмјеравају и контролишу финансијски учинци пословања, а финансијски учинци присутни су у позадини сваке одлуке, сваке активности, свега што се догађа у пословању и везани су за реализацију циљева, функција и процеса институције. Руководиоци на свим нивоима управљања, доношењем и спровођењем одлука стварају финансијске учинке и утичу на реализацију циљева и функција. Руководиоци су, стога, одговорни за постигнуте или непостигнуте резултате и за финансијске учинке који произлазе из њихових поступака, а чије се крајње посљедице виде на стању прихода, расхода, имовине и обавеза институције.

Руководилац институције сноси крајњу одговорност за то како послује институција на чијем је челу, остварује ли постављене циљеве, ради ли на законит, правилан, економичан, ефикасан и ефективан начин. Међутим, колико ће руководилац институције бити успјешан у томе зависи и од тога како остали руководиоци, који су њему подређени, управљају пословањем у оквиру својих надлежности, како усмјеравају и контролишу ресурсе који су

⁵ Службени гласник БиХ бр.51/18

⁶ Службени гласник БиХ бр. 32/02, 102/09 и 72/17

⁷ Закон о финансирању институција БиХ, члан 2.66

им дати на располагање за реализацију функција и задатака, те које резултате постижу у оквиру своје надлежности.

Руководиоци који организују пословање, предлажу и доносе одлуке, те спроводе припадајуће активности требају бити свјесни одговорности за финансијске учинке, ризике који произлазе из њихових одлука, контролне активности које требају успоставити и спроводити, те за континуирано праћење система управљања и његово благовремено ажурирање, дакле, све елементе система ФУК-а у оквирима своје надлежности.

Руководилац институције одговоран је да обезбиједи свеукупно успостављање и развој ФУК-а за цијелу институцију, а руководици на нижим нивоима управљања одговорни су за успостављање и развој ФУК-а у оквирима своје надлежности.

Важно је јасно разлучити шта укључује свеукупна одговорност руководиоца институције, а у којим подручјима пословања одговорност требају преузети остали руководиоци што треба бити формално и јасно уређено кроз систем делегирања овлашћења и одговорности (детаљније појашњен у поглављу 4. Смјерница).

Табела 2. Оквирни преглед расподеле овлашћења и одговорности различитих нивоа управљања

Кључна подручја и процеси пословања	Руководилац институције	Руководиоци унутрашњих организационих јединица
Организациона структура	- успостављање цјелокупне унутрашње организације која је прикладна функцијама и задацима институције, са јасно дефинисаним овлашћењима и одговорностима за ефикасно и ефективно спровођење пословних циљева и коришћење финансијских средстава додијељених за њихово спровођење	- приједлог организације унутрашњих организационих јединица којима руководе, приједлози описа послова и задатака за реализацију функција и процеса за које су надлежни
Стратешко и средњерочно планирање	- израда и спровођење стратешких и других планова (трогодишњи планови рада),	- утврђивање и реализација пословних циљева из њихове надлежности који морају бити у складу са циљевима и средствима институције

Кључна подручја и процеси пословања	Руководилац институције	Руководиоци унутрашњих организационих јединица
	као и програма за остваривање пословних циљева институције	- утврђивање индикатора успјешности на основу којих се омогућава извјештавање о постигнутим резултатима и учинцима из њихове надлежности
Финансијско планирање и извршење	- израда и реализација финансијског плана институције (свеукупног буџетског захтјева) у складу са стратешким и другим плановима, поштујући законе и прописе, те принципе економичности, ефикасности и ефективности	- израда буџетског захтјева за средства потребна за реализацију циљева, функција, активности и процеса из њихове надлежности, на утемељеним и оправданим основама - предлагање приоритета финансирања из њихове надлежности у оквирима одобрених лимита - управљање додијељеним средствима у складу са пренесеним овлашћењима и одговорностима, на правилан, /законит етичан, економичан, ефикасан и ефективан начин

Кључна подручја и процеси пословања	Руководилац институције	Руководиоци унутрашњих организационих јединица
Извјештавање	- успостављање система извјештавања у складу са пренесеним овлаштењима и одговорностима ради праћења финансијских и нефинансијских резултата, израде прописаних извјештаја у законским роковима, те праћење учинака остварених додијељеним финансијским средствима	- успостављање и одржавање база података које обезбјеђују ажурне, тачне и цјеловите податке за праћење финансијских и нефинансијских резултата за које су надлежни - израда тачних, цјеловитих и ажурних извјештаја за које су надлежни
Управљање ризицима	- успостављање, функционисање и развој процеса управљања ризицима - Управљање стратешким ризицима институције	- управљање ризицима који могу да утичу на остварење пословних циљева из њихове надлежности
Контролне активности	- усвајање интерних аката којима се разрађују контролне активности и задужују организационе јединице и запосленици за њихово спровођење, а ради обезбјеђења законитости, правилности, економичности, ефикасности и ефективности у управљању приходима, расходима, имовином и обавезама	- спровођење и развој контрола у пословним процесима, програмима, пројектима и активностима у којима учествују и/или за које су надлежни ради остварења пословних циљева и обезбјеђења законитог, правилног, економичног, ефикасног и ефективног располагања финансијским средствима додијељеним у надлежност - приједлози за унапређење интерних аката којима се уређују контролне активности у институцији

Кључна подручја и процеси пословања	Руководилац институције	Руководиоци унутрашњих организационих јединица
Информације и комуникације	- успостављање ефикасних и дјелотворних информационих и комуникационих система унутар институције - успостављање начина сарадње и комуникације са другим институцијама, укључујући и систем извјештавања према њима (нпр, према Министарству финансија и трезора, Парламентарној скупштини БиХ, Савјету министара БиХ).	- ажурни, тачни, поуздани, правовремени подаци, информације и извјештаји - приједлози за унапређење информационих и комуникационих система
Праћење и процјена система ФУК-а	- праћење и вредновање постигнутих резултата и учинака институције - редовно и периодично праћење и процјену ефикасности и дјелотворности система интерних финансијских контрола - годишња самопроцјена система интерних финансијских контрола за израду годишњег извјештаја о систему ФУК-а за ЦХЈ и утврђивање мјера за даљња унапређења система интерних финансијских контрола	- праћење и вредновање постигнутих резултата и учинака за које одговарају - стално праћење и самопроцјена ефикасности и дјелотворности система интерних контрола у њиховој надлежности - припрема података за израду годишњег извјештаја о систему ФУК-а из своје надлежности и приједлози мјера за унапређења система ФУК-а из њихове надлежности.

Важну улогу у реализацији управљачке одговорности имају организационе јединице за финансије у институцијама. Руководиоцима су у реализацији управљачке одговорности потребни савјети и подршка организационих јединица за финансије. Руководиоци требају бити одговорни за начин на који управљају буџетским средствима и за оно што се постиже уложеним буџетским средствима. Међутим, руководиоцима су потребни савјети и подршка од стране финансијске струке како би се адекватно узели у обзир финансијски аспекти пословања у планирању и спровођењу активности.

Улога руководиоца и запослених у организационим јединицама за финансије јесте да пружи стручну подршку и савјете те дају мишљења руководиоцима:

- за процјене фискалних учинака и финансијске одрживости њихових одлука;
- како да користе финансијске и нефинансијске информације код доношења одлука и процјена најприкладнијег односа трошкова и користи у реализацији услуга, функција, активности и слично;
- за контроле прихода, расхода и обавеза како би се обезбиједило да су у складу са буџетским ограничењима;
- кроз правовремене финансијске извјештаје (tromјесечно, мјесечно или у другим примјереним интервалима) и финансијске информације доступне у облику који ће руководиоцима помоћи при одлучивању.

Улога организационих јединица за финансије јесте и да иницирају израду интерних аката за процесе из буџетског циклуса које доноси руководиоци институције, а којима ће се уредити надлежности и одговорности руководиоца унутрашњих организационих јединица укључених у процесе из буџетског циклуса (планирање и израда буџета, извршавање буџета, извјештавање о реализацији буџета) на начин да се дефинишу надлежности и одговорности руководиоца, те које се активности од њих очекују.

Приједлоге интерних аката организационих јединица за финансије треба изградити у сарадњи са одговорним руководиоцима у домену њихове надлежности као и са осталим хоризонталним функцијама као што су јавне набавке, управљање људским ресурсима, правни послови и слично.

Постојање јасних правила у процесима из буџетског циклуса – планирање, извршавање буџета, рачуноводствене евиденције и извјештаји, руководиоцима олакшава преузимање управљачке одговорности јер јасније знају шта се од њих очекује, за шта су конкретно одговорни и шта требају учинити.

4. ДЕЛЕГИРАЊЕ ОВЛАШЋЕЊА И ОДГОВОРНОСТИ

Делегирање овлашћења и одговорности је процес којим се преносе овлашћења и одговорности за обављање послова и задатака и за постизање очекиваних резултата са вишег на нижи ниво руковођења. Дјелотворно делегирање подразумева:

- јасну и формалну расподелу задатака и ресурса унутар организације који су потребни за остваривање циљева,
-
- систем извјештавања и праћења који пружа финансијске и нефинансијске информације вишем нивоу руководства.

Делегирање овлашћења и одговорности не искључује крајњу одговорност руководиоца институције, већ обезбјеђује активну укљученост руководиоца на нижим нивоима у пословне процесе и обавезује их на преузимање одговорности према руководиоцу институције за онај дио пословања који је под њиховом надлежношћу. Одговорности руководиоца морају бити усклађене с додијељеним овластима, односно правима за одлучивање.

а) Зашто је важно делегирати овлашћења и одговорности?

Делегирање овлашћења и одговорности може омогућити већу ефикасност руководиоца и уопште институција јавног сектора, али је при томе битно обезбиједити да руководиоци, од којих се тражи одговорност, знају које циљеве/резултате требају остварити, која буџетска средства су им на располагању, која овлашћења имају за управљање средствима и за доношење одлука, да имају развијене системе интерних контрола, посебно контролне активности, потребне информације, те компетентне запосленике.

Управљачка одговорност руководиоца институције не значи да руководиоца институције треба да доноси све одлуке лично и све контролисати до најмањег детаља. У институцијама у којима је то случај, руководиоца неће имати времена бавити се стратешким питањима и општим надзором и контролом над пословањем институције у цјелини. Уједно, доношење одређених одлука и потписивање свих докумената захтијева добро познавање законске регулативе релевантне за подручја која уређује одлука, познавање одређених техничких детаља и друге појединости (економске, правне или било које друге дисциплине) за шта руководиоца не мора нужно имати потребна специјалистичка или стручна знања.

Ситуације у којима руководиоци институције доносе све или већину одлука и потписују све документе (нпр. налоге за службени пут, рјешења за годишњи одмор, све уговоре, налоге за плаћање и слично), а да истовремено за поступке који претходе доношењу одлука или изради докумената нису јасно уређена овлашћења и одговорности осталих руководиоца који у томе учествују, имају за посљедицу смањену организациону ефикасност. Честа посљедица таквих ситуација јесте да се руководиоци на нижим нивоима управљања отуђују

од унутрашњих контролних процеса јер немају јасно специфициране задатке и контроле које се од њих очекују и ослањају се на контроле које ће спровести слjedeћи у низу или онај ко је крајњи у процесу доношења одлука или потписивања документа.

б) Подручја/процеси у којима је потребно уредити овлашћења и одговорности

Подручја и процеси у којима је нарочито потребно уредити овлашћења и одговорности, односно пренијети овлашћења и одговорности за обављање послова на ниже нивое управљања су следећи:

1) Планирање и извршавање буџета

- планирање буџета
- планирање јавних набавки
- извршење буџета

2) Рачуноводство

- обрада, контрола и евиденција књиговодствених исправа
- успостављање и вођење пословних књига и евиденција
- израда прописаних финансијских извјештаја и помоћних интерних извјештаја
- управљање имовином (финансијском и нефинансијском) укључујући попис имовине, поступке расходавања и отписивања, донација и слично

3) Управљање кадровима

- пријем запосленика и израда и издавање рјешења за запослење
- вођење евиденције присутности на послу
- одобравање захтјева за службена путовања у земљи и иностранству
- одобравање захтјева за стручно оспособљавање и усавршавање
- оцјењивање рада запослених и приједлози за напредовања
- одобравање захтјева/доношење рјешења за годишњи одмор

4) Специфични процеси и активности који произлазе из надлежности институције

- издавања рјешења на основу којих се остварују права или на основу којих се укидају права
- издавање увјерења и потврда из службених евиденција
- израда и издавање других управних акта из надлежности институције

с) Како делегирати овлашћења и одговорности?

Овлашћења и одговорности могу се уредити кроз:

- **правилнике о унутрашњој организацији и систематизацији радних мјеста**
- **интерне акте (процедуре, упутства),**
- **рјешења о преносу овлашћења и одговорности.**

Правилницима о унутрашњој организацији и систематизацији радних мјеста побројане су активности у надлежности појединих радних мјеста и одређене одговорности. Овај садржај неопходно је надоградити интерним актима који додатно уређују конкретне задатке, поступке, контроле и излазне резултате који се постављају пред руководиоце и запослене. **За сложеније процесе, као што су процеси из подручја планирања и извршења буџета, јавне набавке, уговарања, обраде и контроле рачуна и слично, руководилац институције треба донијети одговарајуће интерне акте.**

Интерним актима детаљније се разрађују задаци, рокови, поступци, контроле и излазни резултати који се постављају пред руководиоце и запослене по фазама конкретних пословних процеса. Нарочито је важно уредити шта је предмет контроле, ко је одговоран за њено провођење и како се доказују и прате проведене контроле. Јасно уређена овлашћења и одговорности за спровођење контрола помажу руководиоцу институције да задржи укупну одговорност за пренесене послове, а руководиоцима нижих нивоа да документују и извјесте о спроведеним контролама.

Поред тога, руководилац институције може **рјешењем о преносу овлашћења и одговорности** пренијети овлашћења и одговорности за извршавање послова на ниво директно подређених руководилаца. Препорука је да рјешење о преносу овлашћења и одговорности садржи минимално сљедеће елементе:

- а) име и презиме и радно мјесто лица којем се преносе овлашћења
- б) одређивање послова за које је лице одговорно
- ц) временски период на који се овлашћење односи

Када се пренос овлашћења и одговорности тиче финансијских трансакција, битно је рјешењем утврдити и финансијску вриједност трансакција које је нижи руководилац овлашћен одобрити и/или потписати припадајуће документе (нпр. финансијску вриједност налога за плаћање које може потписати овлашћени запосленик организационе јединице за финансије, финансијску вриједност уговора који може потписати руководилац одређене организационе јединице, рјешења о неким правима и слично).

5. ИЗАЗОВИ ПРАКТИЧНЕ ПРИМЈЕНЕ УПРАВЉАЧКЕ ОДГОВОРНОСТИ

Иако постоји законско упориште за управљачку одговорност руководиоца на свим нивоима, још увијек нису довољно развијени инструменти и алати за њену цјеловиту примјену у конкретним пословним процесима, што је последица низа изазова који су наведени у наставку:

- У већини институција још је присутно **неразумијевање управљачке одговорности** од стране руководиоца, односно присутно је погрешно интерпретирање да је институцију могуће имати под контролом једино ако се лично може контролисати сваку појединачну пословну и финансијску одлуку.
- **Дио руководиоца институција није склон делегирању одређених послова јер сматрају да тиме „губе контролу“** над институцијом и над процесима за које су одговорни. Овај проблем додатно је изражен у ситуацијама када руководиоца институције нема повјерења у компетенције и стручност својих подређених и када има лоша искуства с делегирањем овлашћења, односно када послови који су били делегирани нису одрађени на квалитетан начин.
- **Не схвата се још увијек и важност система интерних финансијских контрола** кроз које руководиоца институције може успоставити општи надзор и контролу над институцијом у цјелини, а да при томе не мора контролисати лично сваки поједини поступак и сваки детаљ.
- **Недовољно је развијена децентрализација, односно пренос овлашћења и одговорности на руководиоце на нижим нивоима у хијерархији.** Наведено за последицу има да руководиоци и запосленици по хијерархији имају тенденцију избјежавати учешћа у процесу доношења одлука и не преузимају одговорност за ризике и контроле којима би се требали бавити јер они то не виде као саставни дио свога посла.
- Делегирање овлашћења и одговорности отежавају и ситуације када **подређени запосленици сматрају да имају више послова него што по опису посла требају обављати, те нису мотивисани, не желе и/или нису спремни преузимати додатне обавезе и одговорности.** Овакве ситуације додатно су усложњене у случајевима помањкања самопоуздања подређених руководиоца и њиховог приступа послу у којем су више склони питати надређене како да ријеше проблеме, него што су сами спремни иницирати рјешавање проблема, па настоје што је могуће дуже избјећи преузимање додатних послова и одговорности на себе.
- Једна од потешкоћа за развој управљачке одговорности у неким институцијама **јесу и неадекватне организационе структуре у којима је отежано јасно уређивање овлашћења и одговорности** за реализацију функција, постављених циљева и управљање буџетским средствима.
- **Интерни прописи** који би требали помоћи развоју управљачке одговорности у неким институцијама још нису донесени, а у дијелу институција које имају

интерне прописе недостају јасна упутства и конкретни задаци који се очекују од руководства, нарочито у погледу контрола (ко треба контролисати, шта треба контролисати, у којим роковима, како се доказују спроведене контроле и слично).

- **Овлашћења за управљање буџетским средствима најчешће су централизована на највишим нивоима управљања**, што у пракси резултира тиме да налоге за плаћање, одобравање рачуна и слично потписују руководиоци и/или замјеници руководиоца.
- Чест је проблем и да **финансијски планови нису довољно разрађени по организационим јединицама**, односно није јасно у којем износу која организациона јединица учествује у реализацији финансијског плана или у најбољем случају само су дијелови финансијског плана додијељени руководиоцима који су одговорни за одређене функције, активности, капиталне пројекте и слично.
- **Поједини руководиоци не учествују у процесу израде финансијског плана**, те им се само каже колики им је буџет доступан и стога нема повезнице између онога што се од руководиоца очекује и расположивих средстава.
- Ситуацију комплицира **недовољна уређеност улога и одговорности, те модалитета за сарадњу међу ресорним секторима и организационим јединицама за финансије** у кључним процесима буџетског циклуса.
- Недовољна децентрализација овлашћења и одговорности институција БиХ резултира **неразвијеном одговорношћу руководства на нижим нивоима за финансијске учинке њихових одлука и поступака**. Руководство на нижим организационим нивоима (ниво одсјека) недовољно је укључено у процесе планирања и израде буџета, односно финансијског плана. Руководиоци се ослањају на контроле које се спроводе у финансијским службама и/или на чињеницу да ће се налози у коначници одобрити или оспорити на највишем управљачком нивоу, а да притом не знају поуздано нити којим средствима располажу, нити које циљеве требају реализовати и отуђују се од контролних поступака. Недостају или нису довољно развијене суштинске контроле које би требало да проводи руководство и које би требале обезбиједити основаност и оправданост планираних средстава, намјенско трошење одобрених средстава, виши ниво заштите финансијских интереса у поступцима уговарања и у коначници ефективност трошења средстава у погледу резултата који се постижу.
- Буџетски захтјеви се припремају у програмском формату, међутим **буџети се не усвајају нити се извршење буџета прати кроз програмску класификацију. Недостатак непосредног повезивања циљева пословања и буџетских средстава има за посљедицу недостатак подлоге за оцјену ефикасности и ефективности пословања**, па се мало анализира, прати и системски контролише троше ли се средства на ефикасан и ефективан начин, те који се резултати и учинци постижу.

Посљедица тога је да руководиоци својим активностима стварају обавезе, исказују потребе за финансијским средствима, користе набављену имовину, управљају

активностима које генеришу намјенске приходе и слично, а да при томе нису експлицитно одговорни за финансијске ефекте који произлазе из њихових одлука.

6. ПРЕДНОСТИ РАЗВИЈЕНЕ УПРАВЉАЧКЕ ОДГОВОРНОСТИ

Институције у којима је развијена управљачка одговорност, односно институције којима управља одговорно руководство на свим нивоима управљања имају веће могућности обезбиједити:

- ефикасније пословање институције у цјелини,
- пружање квалитетних услуга грађанима или трећим странама,
- веће задовољство корисника услуга,
- позитивно мишљење екстерне ревизије на финансијске извјештаје и усклађеност пословања са законима,
- бољу репутацију институције.

Одговорно руководство, активно укључено у пословне процесе, развијаће и системе интерних финансијских контрола јер су им они неопходни да успјешно реализују послове и задатке, односно смање ризике од грешака, пропуста и других неправилности у пословању за које су одговорни према руководицу институције.

Развијена управљачка одговорност, стога, потиче и развој система интерних финансијских контрола. Кроз развој система интерних финансијских контрола на нивоу појединих процеса, функција, организационих јединица смањује се изложеност ризицима у пословању као што су, на примјер, ризици неусклађености пословања са законима и прописима, ризици неефикасности у пружању услуга разним корисницима, ризици неефикасног управљања буџетским средствима што за посљедицу може имати неквалитетно буџетско планирање, ненамјенску потрошњу, финансирање неприоритетних активности, нецјеловиту и неблаговремену наплату прихода, непоуздане финансијске извјештаје и бројне друге проблеме.

Да би руководство било активно укључено у процесе и одговорно за контроле, мора постојати формална и јасна подјела овлашћења и одговорности, конкретизација задатака и резултата који се очекују од руководства, те уређене контролне тачке у процесима на начин да се јасно зна ко шта треба контролисати, у којим роковима и како се доказују спроведене контроле.

7. ПРЕПОРУКЕ ЗА ПРИМЈЕНУ УПРАВЉАЧКЕ ОДГОВОРНОСТИ СА ПРАКТИЧНИМ ПРИМЈЕРИМА

Интерни прописи у функцији примјене управљачке одговорности

Интерни прописи су један од најважнијих инструмената за примјену управљачке одговорности. Доношење интерних прописа обавеза је руководиоца институције и то на основу Закона о финансирању институција БиХ, али и Закона о управи.

Сврха интерних прописа (правилника, упутства, инструкција и слично) које доноси руководилац институције јесте да се кроз њих на основу закона и других прописа, уважавајући специфичности у пословању, детаљније уреде сложенији процеси у којима учествује већи број организационих јединица и то на начин да се:

- дефинишу надлежности и одговорности учесника у процесу у погледу рокова, улога, управљања ризицима, излазних резулата, те линије извјештавања
- разраде контролне тачке на начин да се јасно зна ко треба контролисати, шта треба контролисати, у којим роковима и како се доказују контроле.

Праксу у институцијама БИХ потребно је уједначити у погледу доношења интерних прописа, подручја која институције уређују интерним прописима, те колико детаљно интерни акти уређују овлашћења и одговорности, разрађују задатке, поступке и контроле.

Интерним актима потребно је детаљније уредити процесе из подручја управљања јавним финансијама, као што су:

- планирање и израда финансијског плана / буџета институције,
- набавке и уговорање,
- извршавање буџета, обрада и контрола рачуна и других књиговодствених исправа,
- наплата потраживања, и
- други процеси у зависности од специфичности пословања институције.

Законски оквир утврђује основне поступке у спровођењу ових процеса, као што је то случај са Законом о финансирању институција БиХ, Законом о јавним набавкама и подзаконском регулативом. На основу законске и подзаконске регулативе институције су дужне прописати ко, када и како у институцијама спроводи поједине радње и активности у циљу да се ови процеси реализују на што успјешнији начин на нивоу институције.

Слика 2. Сврха интерних прописа



На примјер, основна начела за рачуноводствену методологију, књиговодствене исправе и систем Главне књиге трезора садржана су у члановима 19. до 21. Закона о финансирању институција БиХ. Правилником о рачуноводству с рачуноводственим политикама и процедурама за кориснике буџета институција БиХ детаљније су уређена подручја која се односе на буџетско рачуноводство. Међутим, у наведеном Правилнику у члану 16, који се односи на *Књиговодствене исправе*, наведено је следеће:

- (1) *Књижење и евидентирање у пословним књигама заснива се на вјеродостојним, истинитим, уредним, претходно контролисаним књиговодственим исправама и потписаним од стране овлашћених лица.*
- (2)
- (3)
- (4) *Законски представник или лице које он овласти потписом на исправу или меморисаном ишфром власти за трансакцију гарантује да је исправа истинита и да реално приказује пословну промјену односно трансакцију.*

Такође, у члану 20. предметног Правилника наведено је следеће:

- (1)
- (2)
- (3)
- (4)
- (5) *Овјеравање и потписивање књиговодствених исправа, на основу којих се врши унос података у информациони систем, врши руководилац буџетског корисника или лице које он писмено овласти.*

Наведене одредбе цитиране су с разлогом да укажу на један од примјера гдје на основу важећих законских и подзаконских прописа руководиоци институција имају потребе да писаним актом (на примјер, рјешењем о преносу овлашћења и одговорности за контроле, овјеравање и потписивање књиговодствених исправа) пренесу дио својих или сва своја овлашћења везана за контролу, овјеравање и потписивање књиговодствених исправа на одређене руководиоце и запосленике.

Такође, да би руководиоци институција имали веће повјерење да ће се процес контрола књиговодствених исправа спроводити на што исправнији начин и да ће тиме смањити ризике било каквих пропуста, грешака и неправилности у обради књиговодствених исправа препорука је да руководиоци институције донесе/усвоји интерни пропис који ће детаљно уредити задаће, поступке, рокове, овлашћења и одговорности и дати јасна задужења ко, када у којим роковима обавља који дио контрола у вези с књиговодственим исправама на основу којих се уносе подаци у систем Главне књиге Трезора.

Израду интерних прописа којима се уређују поступања у процесима из буџетског циклуса, треба иницирати и приједлоге тих прописа припремити организациона јединица за финансије, при чему је важно да у изради приједлога ових интерних прописа треба активно учествовати и руководство осталих организационих јединица, а нарочито организационих јединица задужених за набавке и уговорање, спровођење функција/програма/активности у вези с којима се издваја највише буџетских средстава или су везани уз процесе наплате прихода и слично.

8. ЗАКЉУЧАК

Смјернице за развој управљачке одговорности у институцијама представљају алат и подлогу руководиоцима на свим нивоима управљања у институцијама Босне и Херцеговине за боље разумијевање и лакшу имплементацију њихове улоге и одговорности у процесима управљања и руковођења. У Смјерницама су дате опште препоруке и појашњења за развој управљачке одговорности коју ће руководиоци имплементирати и развијати узимајући у обзир специфичности својих институција. Важно је схватити да руководиоци на свим нивоима управљања у институцијама БиХ, кроз лични и професионални интегритет и опредјељеност за успостављање позитивног контролног окружења, показују и одговорност за реализацију циљева пословања институције уз ефикасно и економично располагање буџетским средствима.

Напомињемо да је Централна хармонизацијска јединица Министарства финансија и трезора БиХ овај документ припремила уз подршку стручног особља пројекта „Унапређење јавне интерне финансијске контроле у Босни и Херцеговини“, који финансира Европска унија.