|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| BOSNA I HERCEGOVINA  FEDERACIJA BOSNE I HERCEGOVINE  **FEDERALNO MINISTARSTVO FINANCIJA**  **FEDERALNO MINISTARSTVO FINANCIJA** |  | BOSNIA AND HERZEGOVINA FEDERATION OF BOSNIA AND HERZEGOVINA  FEDERAL MINISTRY OF FINANCE |

**SMJERNICE ZA RAZVOJ UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI**

**U JAVNOM SEKTORU U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE**

**Sarajevo, travanj 2021. godine**

**SADRŽAJ**

[1.UVOD 3](#_Toc63858942)

[2. UPRAVLJAČKA ODGOVORNOST-POJAM I ZAKONSKA OBVEZA 4](#_Toc63858943)

[3. PREDUVJETI ZA RAZVOJ UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI 11](#_Toc63858944)

[4. ODGOVORNOST RUKOVODSTVA ZA FINANCIJSKO UPRAVLJANJE I KONTROLU 14](#_Toc63858945)

[4.1 Uloga koordinatora za financijsko upravljanje i kontrolu i organizacijskih jedinica za financije 20](#_Toc63858946)

[5. DELEGIRANJE OVLAŠTENJA I ODGOVORNOSTI 22](#_Toc63858947)

[5.1. Zašto je važno delegirati ovlaštenja i odgovornosti? 22](#_Toc63858948)

[5.2 Područja/procesi u kojima je naročito potrebno urediti ovlaštenja i odgovornosti 23](#_Toc63858949)

[5.3 Kako delegirati ovlaštenja i odgovornosti 25](#_Toc63858950)

[6. IZAZOVI PRAKTIČNE PRIMJENE UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI 27](#_Toc63858951)

[7. PREDNOSTI RAZVIJENE UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI 28](#_Toc63858952)

[8. PREPORUKE ZA PRIMJENU UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI S PRAKTIČNIM PRIMJERIMA 30](#_Toc63858953)

[9. ZAKLJUČAK 35](#_Toc63858954)

PRILOG 1: Procedura o procesu izrade financijskog zahtjeva za organizacijske jedinice

# 1.UVOD

Smjernice za razvoj upravljačke odgovornosti u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine (u daljnjem tekstu: Smjernice) pripremljene su u cilju boljeg razumijevanja i primjene koncepta upravljačke odgovornosti u organizacijama javnog sektora u Federaciji BiH[[1]](#footnote-1), sukladno Zakonu o financijskom upravljanju i kontroli u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine[[2]](#footnote-2) (u daljnjem tekstu: Zakon o FUK), te zahtjevima u procesu europskih integracija.

Europska komisija definira upravljačku odgovornost kao „*proces na temelju kojeg su rukovoditelji na svim razinama odgovorni za, i po potrebi dužni obrazložiti, odluke i postupke poduzete u pravcu ostvarivanja ciljeva organizacije kojom upravljaju. Upravljačka odgovornost podrazumijeva odgovornost za dobro financijsko upravljanje na svim razinama, odnosno odgovarajuću organizaciju, procedure i izvještavanje o rezultatima organizacije*.“[[3]](#footnote-3)

Naime, financijsko upravljanje i kontrola provodi se u cilju unaprjeđenja sustava javnih unutarnjih kontrola u organizaciji, a koncept upravljačke odgovornosti smatra se ključnim pitanjem i preduvjet je za funkcioniranje svih dijelova sustava unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru.

Svrha Smjernica je da osiguraju podršku praktičnoj implementaciji upravljačke odgovornosti u javnom sektoru u Federaciji BiH i detaljnije pojasne:

* pojam upravljačke odgovornosti i zakonske obveze rukovoditelja organizacije;
* odgovornost rukovoditelja za financijsko upravljanje i kontrole;
* zašto je važno i kako delegirati ovlaštenja i odgovornosti;
* izazovi u primjeni upravljačke odgovornosti u praksi;
* preporuke za razvoj upravljačke odgovornosti s praktičnim primjerima koje korisnicima mogu poslužiti u njihovoj praksi.

Smjernice su namijenjene rukovoditeljima organizacija i drugim rukovoditeljima na ostalim razinama upravljanja u organizacijama javnog sektora u Federaciji BiH (pomoćnici ministara i direktora, tajnici, rukovoditelji osnovnih i unutarnjih organizacijskih jedinica i dr.), kao i svim zaposlenicima radi boljeg razumijevanja.

One dodatno razrađuju obvezu rukovodećeg osoblja koje raspolaže javnim resursima u organizaciji da odgovaraju za fiskalna, upravljačka i programska zaduženja koja su im povjerena, te da izvješćuju one koji su im ta zaduženja prenijeli.[[4]](#footnote-4)

# 2. UPRAVLJAČKA ODGOVORNOST-POJAM I ZAKONSKA OBVEZA

Upravljačka odgovornost prepoznata je kao jedan od osnovnih principa oblasti unutarnjih financijskih kontrola u javnom sektoru (eng. *Public Internal Financial Control*, skr. PIFC). U tom smislu, Europska komisija je definirala osam principa koji trebaju poslužiti kao osnova za efikasnu javnu unutarnju kontrolu, a upravljačka odgovornost je upravo jedan od njih[[5]](#footnote-5).

Zakon o FUK, vodeći se principima Europske komisije, definirao je upravljačku odgovornost kao *obvezu rukovoditelja na svim razinama upravljanja u organizaciji da sve poslove obavljaju zakonito, poštujući principe ekonomičnosti, efektivnosti, efikasnosti i javnosti, kao i da za svoje odluke, postupke i rezultate odgovaraju onome koji ih je imenovao ili im prenio odgovornost*.[[6]](#footnote-6)

Zakonski okvir uređuje upravljačku odgovornost rukovoditelja organizacija i omogućava rukovoditelju organizacije da prenese ovlaštenja i nadležnosti na druge osobe, međutim, ukupna i konačna nadležnost, ovlaštenje i odgovornost osoba zaduženih za upravljanje (ministri, viši rukovoditelji, upravljački organi) jeste da imaju nadležnost, ovlaštenje i naposljetku odgovornost za sve aspekte funkcioniranja tog korisnika javnih sredstava, njegove rezultate i utjecaj.[[7]](#footnote-7)

Dakle, koncepti ovlaštenja, odgovornosti i nadležnosti su međusobno uvjetovani i povezani:

*Slika 1. Povezanost ovlaštenja, odgovornosti i nadležnosti*

**Nadležnost** predstavlja sposobnost ili pravo da se naloži donošenje odluka koje se odnose na korištenje delegiranih resursa (ljudskih, financijskih), u svrhu ostvarivanja ciljeva koji su obuhvaćeni danim ovlaštenjima.

**Ovlaštenje** predstavlja obvezu izvršenja dodijeljenih zaduženja/dužnosti. Ono se dodjeljuje na temelju nadležnosti davatelja ovlaštenja – prava na postupanje, i sa sobom nose odgovornost.

**Odgovornost**[[8]](#footnote-8) predstavlja obvezu da se onima koji su dodijelili određena ovlaštenja odgovara za ispunjavanje tih ovlaštenja (obveza postupanja). Odgovornost obuhvaća i davanje informacija, kao i obrazloženja i razloga za provođenje određenih postupaka, aktivnosti ili odluka.

Osoba kojoj je dodijeljeno ovlaštenje, odgovornost u pravom smislu te riječi demonstrira kada jasno istakne što namjerava poduzeti, način na koji će to ostvariti i u kojoj mjeri, ostvariti predviđeno, te prikaže šta je učinjeno.

Primjena upravljačke odgovornosti zahtijeva modernizaciju pristupa upravljanju u javnom sektoru, u odnosu na tradicionalan način upravljanja organizacijom.

*Slika 2. Načini upravljanja u organizaciji u primjeni upravljačke odgovornosti*

Kod tradicionalnog načina upravljanja, fokus upravljanja i kontrole je najčešće na praćenju izvršenja proračuna/financijskog plana i trošenja financijskih sredstava, kao i usklađenosti sa zakonskim zahtjevima. Veoma malo ili nimalo pažnje se posvećuje ostvarivanju ciljeva i pokazateljima učinka, pa shodno tome, efikasnosti i efektivnosti u trošenju javnih financijskih sredstava, čime se manje podržava upravljačka odgovornost.

Moderan način upravljanja zahtijeva da se sam proces upravljanja promatra u širem smislu, pri čemu **upravljanje** podrazumijeva „*uspostavljanje plana ili mape puta za ciljeve koje je potrebno ostvariti, opredjeljivanje sredstava za realizaciju plana sukladno predviđenim rokovima, kao i utvrđivanje onoga što je zaista ostvareno u usporedbi s prvobitno planiranim, utvrđivanje odstupanja i razloga odstupanja, kao i njihovo unošenje u prvobitne planove i odluke o opredjeljivanju sredstava. Rukovodstvo snosi odgovornost, što zahtijeva postojanje transparentnosti. Odgovornost zavisi od jasnoće i razumljivosti izvješćivanja, kao i kapaciteta osoba kojima se informacije dostavljaju na pregled, razmatranje i osporavanje*.“[[9]](#footnote-9)

U tom smislu upravljačka odgovornost treba biti povezana i usklađena s ciklusima planiranja i kontrole (od obveze izvršenja, prava postupanja do izvješćivanja koje treba potvrditi da li su poštovana pravila, ili nisu, u kojem slučaju je potrebno obrazložiti odstupanja).

Dakle, upravljačka odgovornost podrazumijeva odgovornost za sve aspekte upravljanja i donošenja odluka, od planiranja do izvješćivanja, te od delegiranja do kontrole, a obuhvaća obvezu rukovoditelja da kroz sustav financijskog upravljanja i kontrole osigura usklađenost poslovanja sa zakonima, ostalim propisima i internim procedurama, te usmjerenost poslovanja na rezultate (učinak, uspješnost), poštujući principe transparentnosti u radu organizacija javnog sektora:

Ekonomična, efikasna i efektivna realizacija ciljeva i politika u skladu sa zakonima, ostalom regulativom i internim propisima

Poslovanje u skladu sa zakonima, regulativom i internim propisima

Ekonomično, efikasno i efektivno ispunjavanje ciljeva i politika

**TRANSPARENTNOST**

*Slika 3. Koncept upravljačke odgovornosti*

Bitno je naglasiti da zahtjev za primjenu koncepta upravljačke odgovornosti predstavlja novi zahtjev za organizacije javnog sektora u procesu europskih integracija Bosne i Hercegovine, međutim propisi koji su na snazi za organizacije javnog sektora u Federaciji BiH već sadrže odredbe koje su vezane za upravljačku odgovornost i koje podržavaju navedeni koncept.

U nastavku je dana tablica u kojoj je dan primjer zakonskih, podzakonskih i drugih odredbi koje podržavaju koncept upravljačke odgovornosti u javnom sektoru u Federaciji BiH:

*Tablica 1. Pregled pojedinih odredbi koje podržavaju koncept upravljačke odgovornosti u javnom sektoru u Federaciji BiH*

| **PODRUČJE ODGOVORNOSTI** | **ZAJEDNIČKO ZA SVE KORISNIKE** | **SPECIFIČNOSTI** | | |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **PRORAČUNSKI KORISNICI** | **IZVANPRORAČUNSKI KORISNICI** | **JAVNA PODUZEĆA** |
| ODGOVORNOST RUKOVODITELJA ZA CILJEVE I KORIŠTENJE SREDSTAVA | Rukovoditelj korisnika javnih sredstava odgovoran je da ciljeve organizacije ostvaruje upravljanjem tim sredstvima na zakonit, ekonomičan, efikasan i efektivan način  *(članak 12. stavak 2. Zakona o FUK)* | Rukovoditelj proračunskog korisnika je odgovoran za zakonito i namjensko korištenje sredstava.  *(članak 44. stavak 1. točka 1. Zakona o proračunima u Federaciji Bosne i Hercegovine[[10]](#footnote-10))*  Proračunski korisnici odgovorni su za zakonito, namjensko, efikasno i ekonomično raspolaganje proračunskim sredstvima.  Proračunski korisnici odgovorni su za potpunu i pravovremenu naplatu prihoda i primitaka iz svoje nadležnosti, za njihovu uplatu u proračun i za izvršavanje svih rashoda i izdataka sukladno propisima.  *(članak 46. Zakona o proračunima u FBiH)*    Proračunski korisnici odgovorni su za potpuno i pravovremeno uplaćivanje svih prihoda i primitaka na jedinstveni račun riznice.  *(članak 23. Zakon o riznici u FBiH)[[11]](#footnote-11)* | Rukovoditelj izvanproračunskog korisnika (direktor fonda) odgovoran je za poslovanje fonda, namjensko trošenje sredstava i zakonitost rada.  *(prema odredbama iz statuta donesenih na temelju posebnih zakona o osnivanju fonda)*  *Rukovođenje Zavodom*  *Za zakonitost rada Zavoda odgovoran je direktor koji ima svojega zamjenika. Direktor predstavlja i zastupa Zavod.* | Uprava je dužna izraditi i nadgledati realizaciju trogodišnjeg plana poslovanja za javno poduzeće.  *(članak 11. točka c), članak 23. i članak 24. Zakona o javnim poduzećima u FBiH)[[12]](#footnote-12)* |
| DELEGIRANJE OVLAŠTENJA I ODGOVORNOSTI | Rukovoditelj korisnika javnih sredstava može u skladu s važećom regulativom o unutarnjem ustrojstvu i načinu rada prenijeti ovlaštenja na druge zaposlene u organizaciji.  Prenošenjem ovlaštenja prenosi se i dio odgovornosti na tog zaposlenika, međutim prenošenje ovlaštenja i odgovornosti ne isključuje odgovornost rukovoditelja korisnika javnih sredstava.  *(članak 13. Zakon o FUK)* | Odgovornost za planiranje i stvaranje obveza, u okviru odobrenog proračuna, odnosno financijskog plana, isključivo je na rukovoditelju proračunskog korisnika.  Odgovornost za pravilnost i točnost unosa podataka je na osobi koja je ovlaštena da obavlja prijenos.  Ovjeravanje i potpisivanje knjigovodstvenih isprava na temelju kojih se obavlja unos podataka, vrši rukovoditelj proračunskog korisnika ili osoba koju je on pismeno ovlastio.  *(Glava 3, članak 2, točka 8. Upute za izvršavanje proračuna sa Jedinstvenog računa Riznice)[[13]](#footnote-13)* | Kantonalni zavod zdravstvenog osiguranja, po ovlaštenju direktora Kantonalnog zavoda zdravstvenog osiguranja, mogu zastupati i drugi radnici u poslovima iz svoje nadležnosti.  (članak 13. Statuta Zavoda zdravstvenog osiguranja Zeničko-dobojskog kantona)[[14]](#footnote-14) | Uprava može na jednog ili više svojih članova izvršiti prijenos svake od dužnosti, uz jednoglasnu pisanu suglasnost nadzornog odbora, ali će uprava i dalje biti odgovorna za izvršenje svake od prenesenih dužnosti.  *(članak 21, Zakona o javnim poduzećima u FBiH)[[15]](#footnote-15)* |
| ODGOVORNOST SREDNJEG I NIŽEG RUKOVODSTVA | Upravljačka odgovornost je obveza rukovoditelja svih razina kod korisnika javnih sredstava da sve poslove obavljaju zakonito, poštujući principe ekonomičnosti,  efektivnosti, efikasnosti i javnosti, kao i da za svoje  odluke, postupke i rezultate odgovaraju onome koji ih  je imenovao ili im prenio odgovornost;  Članak 3. točka 21) Zakona o FUK  Osim rukovoditelja korisnika javnih sredstava, za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK odgovorni su rukovoditelji osnovnih organizacijskih jedinica, odnosno lica na koje je rukovoditelj korisnika javnih sredstava prenio ovlaštenja sukladno članku 13. Zakona o FUK.  *(članak 5. stavak (2) Pravilnika o provođenju FUK)*[[16]](#footnote-16) | Sekretar organa državne službe   * obavlja poslove od značaja za unutarnje ustrojstvo i rad organa državne službe, koordinira radom odjela i sektora, surađuje između organa i drugih tijela državne službe i poduzeća, realizira program rada organa državne službe i odgovoran je za korištenje financijskih, materijalnih i ljudskih potencijala koji su mu povjereni i obavlja druge poslove koje mu odredi rukovoditelj organa državne službe * za svoj rad i upravljanje odgovara rukovoditelju organa uprave   Rukovoditelj uprave i ustanove koje se nalaze u sastavu ministarstva   * rukovodi upravom, odnosno ustanovom u skladu sa zakonom * odgovara ministru i Vladi   Pomoćnik rukovoditelja organa državne službe   * obavlja poslove rukovodnog karaktera unutar osnovne organizacijske jedinice i odgovoran je za korištenje financijskih, materijalnih i ljudskih potencijala dodijeljenih osnovnoj organizacijskoj jedinici * za svoj rad i upravljanje odgovara rukovoditelju organa državne službe   Šef unutarnje organizacijske jedinice   * rukovodi jedinicom i obavlja složenije poslove i odgovoran je za korištenje financijskih, materijalnih i ljudskih potencijala dodijeljenih unutarnjoj organizacijskoj jedinici * za svoj rad odgovara pomoćniku, odnosno tajniku organa državne službe ako nema pomoćnika rukovoditelja   *(članak 8. do članak 12. Zakon o državnoj službi u FBiH koji se sukladno članku 74a može primjenjivati u kantonima sukladno zakonima kantona)* | Ravnatelj Središnje službe   * rukovodi Središnjom službom * predlaže ravnatelju zavoda program rada, financijski plan, donošenje općih akata, uputa i drugih akata zavoda * prati prikupljanje sredstava doprinosa * brine o zakonitom radu na rješavanju o pravima * zaključuje ugovor o radu sa zaposlenicima u Središnjoj službi i odlučuje o pravima i obvezama zaposlenika * za svoj rad odgovara Upravnom odboru i ravnatelju Zavoda   Šef unutarnje organizacijske jedinice (sektora, odjeljenja i odsjeka)   * odgovorni za poslove iz nadležnost osiguranja (mirovinskog, zdravstvenog, zapošljavanja); planove i analize financijskog poslovanja, rješavanje u drugom stupnju; matične evidencije; IT i sl.)   *(prema odredbama iz Statuta)* | Uprava je dužna i odgovorna:  a) za dosljedno provođenje etičkog kodeksa u javnom poduzeću,  b) osigurati da sve odgovorne osobe postupaju u skladu s etičkim kodeksom tako što će se protiv osoba koje krše navedeni kodeks provesti disciplinski postupak.  Uprava može na jednog ili više svojih članova izvršiti prijenos svake od navedenih dužnosti, uz jednoglasnu pisanu suglasnost nadzornog odbora, ali će uprava i dalje biti odgovorna za izvršenje svake od prenesenih dužnosti.  *Članak 21. Zakona o javnim poduzećima* |
| ODGOVORNOST RUKOVODITELJA ZA USPOSTAVU I RAZVOJ FUK I IZRADU INTERNIH PROPISA | Rukovoditelj korisnika javnih sredstava odgovoran je za uspostavljanje, razvoj i implementaciju odgovarajućeg, efikasnog, efektivnog i  ekonomičnog FUK-a.  Rukovoditelj korisnika javnih sredstava odgovoran je za izradu internih propisa o FUK-u i za implementaciju FUK-a u svim organizacijskim jedinicama u organizaciji, poštujući principe zakonitosti, financijskog upravljanja i transparentnosti u skladu sa standardima unutarnje kontrole.  *(članak 12. st. (1) i (3) Zakona o FUK)* | Rukovoditelj proračunskog korisnika odgovoran je za efikasno i uspješno funkcioniranje sustava financijskog upravljanja i kontrola u okviru proračunom utvrđenih sredstava.  Rukovoditelj proračunskog korisnika obavezan je na godišnjoj razini podnijeti Izjavu o fiskalnoj odgovornosti.  *(članak 44. stavak 1. točka 2. i stavak 2. Zakona o proračunima u FBiH)*  Odgovorne osobe proračunskih korisnika uspostavljaju i održavaju sustav upravljanja i računovodstvene kontrole nad odobrenim proračunima i odobrenim financijskim planovima, operativnim proračunima, naplatama prihoda i primitaka i proračunskim izdacima i isplatama.  (*članak 12. stavak 2. Zakona o riznici u FBiH)* |  | U ispunjavanju svojih obveza i odgovornosti nadzorni odbor i uprava dužni su poticati na odgovorno korištenje i kontrolu imovine i resursa javnog poduzeća, te aktivno sudjelovati u kontroli provođenja važećih zakona, pravilnika i drugih propisa u javnom poduzeću.  (*članak 16. i 17. Zakona o javnim poduzećima u FBiH)* |

# 3. PREDUVJETI ZA RAZVOJ UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI

Da bi u organizaciji postojalo stimulativno okruženje za primjenu koncepta upravljačke odgovornosti, prethodno treba postojati svojevrsna kultura odgovornosti i transparentnosti, koja je sastavni dio svih aktivnosti koje se provode u organizaciji i u kojoj sudjeluju svi rukovoditelji i zaposleni.

Koncept upravljačke odgovornosti zahtijeva postojanje odgovornosti za rad unutar okvira jasno dodijeljenih i delegiranih nadležnosti, gdje je odgovornost rukovoditelja usmjerena na učinak, a ne samo na usklađenost poslovanja s propisima. Dakle, veća odgovornost je u direktnoj vezi s boljim učinkom, a unaprjeđenje učinka je presudno za ostvarivanje sveukupnih reformskih ciljeva javne uprave. Upravo iz tog razloga su reforme javne uprave i reforme upravljanja javnim financijama krovne reforme u okviru kojih se obvezno nalazi koncept unutarnjih financijskih kontrola, od čijeg razvoja direktno zavisi i stupanj upravljačke odgovornosti u javnom sektoru.

Naime, u javnom sektoru koncept upravljačke odgovornosti funkcionira zajedno s unutarnjom financijskom kontrolom, koja je osmišljena da kroz dobro upravljanje rizicima poveća stupanj realizacije zadanih ciljeva i osigura najvažnije sustave i strukturu za ostvarivanje ciljeva korisnika javnih sredstava koji se odnose na poslovne aktivnosti, usklađenost i izvješćivanje. Upravo iz tog razloga, preduvjeti za uspješnu primjenu upravljačke odgovornosti su isti oni preduvjeti za uspješno funkcioniranje unutarnjih financijskih kontrola, kako je prikazano na sljedećoj slici:

**PREDUVJETI ZA PRIMJENU**

**UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI**

*Slika 4. Preduvjeti za primjenu upravljačke odgovornosti*

Kako bi se unaprijedila efektivnost koncepta upravljačke odgovornosti, potrebno je, između ostalog, uraditi sljedeće:

* **provesti reformu pravnog okvira** koji treba pružiti veću nedvosmislenost i izvjesnost u pogledu uloga i nadležnosti rukovodstva i zaposlenika, uključujući i odgovornost nadležnim institucijama/tijelima. Efektivnost pravnog okvira zahtijeva i kontinuirano praćenje propisa i pravovremeno revidiranje vlastitih internih akata kako bi oni bili ažurni i usklađeni s reformskim principima i zahtjevima;
* voditi računao **“tonu” rukovodstva** koji podrazumijeva uspostavu dobrog modela ponašanja rukovodstva koje služi kao dobar primjer ostalima, uz poštivanje zaposlenih, ohrabrivanje i sudjelovanje u otvorenim diskusijama;
* imati **razvijeno etičko okruženje i etičke vrijednosti** kroz unaprjeđenje etičkog kodeksa, edukacija u pogledu etičkog ponašanja i promociju jednakog postupanja višeg rukovodstva prema svim zaposlenim;
* **preispitati kadrovsku politiku**, uključujući uvjete angažiranja viših rukovoditelja (ravnoteža između očekivanja i kapaciteta), adekvatnost naknade u odnosu na ostvareni učinak, te pitanje primjene sustava nagrada i sankcija;
* kontinuirano **unapređivati postupak** **definiranja i objelodanjivanja ciljeva** i usredotočiti se na procese, a ne na organizacijske jedinice. Rukovoditelji koji zaposlene uključuju u postupak definiranja ciljeva i očekivanja, mogu pretpostaviti da će zaposleni imati jasniju sliku o tome što se od njih očekuje, što će se odraziti na rezultat;
* **integrirati upravljanje rizicima** **u procese planiranja i donošenja odluka i** **uspostaviti efikasne i efektivne kontrolne aktivnosti** koje će osigurati efikasno upravljanje prihodima, rashodima, imovinom i obvezama;
* **povezati strateško i operativno planiranje s financijskim planom i uspostaviti balans u pogledu resursa kao i očekivanja u pogledu učinka** (u tu svrhu potrebno je utvrditi mjerila efikasnosti za izvješćivanje o učinku);
* pojednostaviti i **razjasniti linije izvješćivanja** **i sadržaj izvješća** vodeći posebnu pažnju o transparentnosti - da različite razine unutar organizacije budu podjednako informirane, naročito o procesu odlučivanja i ishodima tih odluka, imajući u vidu da odsustvo informacija i komunikacije može ozbiljno ugroziti efektivnost organizacije;
* **koristiti informacije o ostvarenom učinku** za stjecanje novih znanja i iskustava, ostvarivanje najbolje vrijednosti za uložena sredstva, te pozivanje na odgovornost onih koji su bili zaduženi za taj proces;
* pratiti i procjenjivati adekvatnost, efikasnost i efektivnost uspostavljenog sustava financijskog upravljanja i kontrola, u cilju unaprjeđenja postojećeg stanja, posebno putem **neovisne i nepristrane unutarnje revizije** koja, kao takva, dalje unaprjeđuje odgovornost i transparentnost poslovanja i kojoj treba posebno dati na značaju.

Dakle, primjena koncepta upravljačke odgovornosti u organizaciji, zahtijeva realizaciju preduvjeta u svim segmentima, krenuvši od regulatornih promjena i tona na vrhu, pa do kadrovskih kapaciteta i izvješćivanja.

U organizaciji treba postojati efikasan i efektivan sustav koji će omogućiti blagovremene i pouzdane upravljačke informacije o troškovima, učincima, kvaliteti i postignutim rezultatima u odnosu na ciljeve, kako bi rukovoditelji mogli procijeniti vrijednost za novac ili poduzeti korektivne mjere u slučaju prekoračenja zbog povećanih troškova ili smanjenih prihoda.

Poseban fokus je stavljen na učinak u provođenju javnih politika, koji treba pozitivno utjecati na ekonomske, socijalne, kulturološke i druge promjene i istakne i osnaži vrijednosti javnog sektora.

Politička odluka i posvećenost s jasnim ciljevima

Odgovornost Vlade prema parlamentima i javnosti

Efektivnost

Efikasnost

Ekonomičnost

*Slika 5. Rezultati adekvatno primijenjenog koncepta upravljačke odgovornosti*

# 4. ODGOVORNOST RUKOVODSTVA ZA FINANCIJSKO UPRAVLJANJE I KONTROLU

Financijsko upravljanje i kontrola zasniva se na upravljanju rizicima i uvodi se radi unaprjeđenja upravljanja i odlučivanja u realizaciji ciljeva organizacije, a naročito općih ciljeva kao što su: usklađenost poslovanja s propisima, planovima, ugovorima, politikama i procedurama, obavljanja aktivnosti na pravilan, etičan, ekonomičan, efikasan i efektivan način, zaštita imovine, obveza i drugih resursa od gubitaka koji mogu nastati lošim upravljanjem, neopravdanim trošenjem i korištenjem, te zaštita od nepravilnosti, zloupotrebe i prijevara, kao i pouzdano, potpuno i pravovremeno financijsko izvještavanje i praćenje rezultata poslovanja.[[17]](#footnote-17)

**Prema Zakonu o FUK, rukovoditelj korisnika javnih sredstava odgovoran je:**

* za uspostavljanje, razvoj i implementaciju odgovarajućeg, efikasnog, efektivnog i ekonomičnog FUK-a u organizaciji
* da ciljeve korisnika javnih sredstava ostvaruje upravljanjem tim sredstvima na zakonit, ekonomičan, efikasan i efektivan način
* za izradu internih propisa o FUK i za implementaciju sustava FUK u svim organizacijskim jedinicama u okviru organizacije u odnosu na sve programe i procese koji se izvršavaju, poštujući principe zakonitosti, financijskog upravljanja i transparentnosti u skladu sa standardima unutarnje kontrole[[18]](#footnote-18).

Kroz sustav FUK, pored ostalog, usmjeravaju se i kontroliraju financijski učinci poslovanja, a financijski učinci prisutni su u pozadini svake odluke, svake aktivnosti, svega što se događa u poslovanju i vezani su za realizaciju ciljeva, funkcija i procesa. Rukovoditelji na svim razinama upravljanja, donošenjem i provođenjem odluka stvaraju financijske učinke i utječu na realizaciju ciljeva i funkcija. **Rukovoditelji su stoga odgovorni za postignute ili nepostignute rezultate i za financijske učinke koji proizlaze iz njihovih postupaka, a čije se krajnje posljedice vide na stanju prihoda, rashoda, imovine i obveza.**

Npr. nakon što je korisniku javnih sredstava odobren predviđeni proračun/financijski plan, on treba odražavati prioritete korisnika. Kod navođenja aktivnosti u poslovanju koje se realiziraju tijekom jedne financijske godine, naglašava se značaj unutarnjih kontrola i navodi na koji je način obavljano upravljanje prihodima, rashodima, imovinom i gubicima. Ovo upravljanje resursima podrazumijeva uspostavljanje adekvatnih procedura, osiguravanje financijskih sredstava za rad, praćenje raspolaganja sredstvima i upravljanje prihodima, rashodima, imovinom i obvezama. U cilju ostvarivanja odgovornosti, rukovodstvo mora da zna da li je upravljanje sredstvima i uslugama bilo dobro i u tu svrhu mora provesti ocjenu i analizu rashoda u usporedbi s izvršenim uslugama i ostvarenim javnim interesom. Postupak praćenja se odvija tijekom cijele godine, dok se ocjena provodi na kraju financijske godine. Na temelju dobivenih nalaza, postavljaju se osnove za buduće pružanje usluga i financijsko planiranje.

Odgovornosti rukovoditelja u pogledu financijskog upravljanja se mogu utvrditi npr. kroz sljedeće:

* programi koji se provode u organizaciji trebaju biti realizirani kroz ostvarivanje koncepta „*najbolja vrijednost za novac*“;
* odluke se donose blagovremeno i na temelju pouzdanih financijskih informacija i analiza;
* uspostavljene su troškovno prihvatljive unutarnje kontrole u cilju očuvanja imovine i informacija;
* uspostavljeno je odgovarajuće okruženje koje omogućava zaposlenicima da svoja zaduženja obavljaju na pravilan i pravičan način;
* uspostavljen je mehanizam koji osigurava da rukovoditelji na svim razinama mogu izvijestiti o vlastitom učinku i financijskoj odgovornosti;
* strukture financijskog upravljanja su u skladu s tekućim i predviđenim budućim potrebama organizacije;
* u cilju ostvarivanja ovih zaduženja, rukovoditelji organizacija trebaju zahtijevati od rukovoditelja organizacijskih jedinica da pribave odgovarajuće dokaze kao potvrdu ostvarenosti navedenih zaključaka.

Rukovoditelji koji organiziraju poslovanje, predlažu i donose odluke, te provode aktivnosti trebaju preuzimati odgovornost i za:

* rizike vezane za područja poslovanja za koje su nadležni i kojima trebaju upravljati;
* kontrolne aktivnosti koje trebaju uspostaviti i provoditi;
* kontinuirano praćenje sustava unutarnjih kontrola i blagovremeno ažuriranje.

Najvažniji rizik s kojim se suočavaju svi korisnici javnih sredstava jeste mogućnost prekomjerne koncentracije odlučivanja u rukama najvišeg rukovodstva, te je iz tog razloga neophodno osigurati sistem ujednačene raspodjele nadležnosti. U cilju reagiranja na moguće financijske i operativne rizike i izbjegavanje bilo kakvog sukoba interesa, javlja se neizbježna potreba za uspostavljanjem snažnog kontrolnog okruženja, kao i za jasnim definiranjem linija ovlaštenja, odgovornosti i izvješćivanja.[[19]](#footnote-19)

Zadovoljavajući sustav odgovornosti zahtijeva da svi akteri izvršavaju svoje funkcije i ispunjavaju svoje obveze ekonomično, efikasno i efektivno i iako svi zaposlenici snose odgovornost za izvršenje svojih funkcija, više rukovodstvo ipak ima veći opseg odgovornosti u vezi sa sredstvima danim na raspolaganje. U tom smislu, rukovoditelj organizacije snosi krajnju odgovornost za to kako organizacija kojoj je na čelu posluje, ostvaruje li postavljene ciljeve, radi li na zakonit, pravilan, ekonomičan, efikasan i efektivan način, međutim koliko će rukovoditelj organizacije biti uspješan u tome, ovisi i kako ostali, njemu podređeni rukovoditelji usmjeravaju i kontroliraju resurse koji su im dani na raspolaganje za realizaciju funkcija i zadataka, te koje rezultate postižu u okviru njima danih nadležnosti.

Dakle, rukovoditelj organizacije odgovoran je da osigura sveukupnu uspostavu i razvoj FUK za cjelokupnu organizaciju, a rukovoditelji na nižim razinama odgovorni su uspostaviti i razvijati FUK u okvirima svoje nadležnosti.

Snažan sustav unutarnjih kontrola je važan za realizaciju politika u javnom sektoru i ostvarivanje planiranih ishoda kroz primjenu financijske discipline, strateške alokacije resursa, efikasnog pružanja usluga i odgovornosti. U konačnici, neophodno je da korisnici javnih sredstava koji su zaduženi za provođenje vladinih politika, svoj posao obavljaju na način kojim se osigurava efektivno pružanje usluga i odgovarajuća vrijednost za uloženi novac.

U Tablici 2. dan je primjer šta može uključivati sveukupnu odgovornost rukovoditelja organizacije, a u kojim područjima poslovanja odgovornost trebaju preuzeti ostali rukovoditelji, što treba biti formalno i jasno uređeno kroz sustav delegiranja ovlaštenja i odgovornosti (detaljnije pojašnjeno u poglavlju 5. Smjernica).

*Tablica 2. Okvirni pregled raspodjele ovlaštenja i odgovornosti različitih razina upravljanja*

| **KLJUČNA PODRUČJA I PROCESI POSLOVANJA** | **RUKOVODITELJ ORGANIZACIJE** | **RUKOVODITELJI OSNOVNIH/UNUTARNJIH ORGANIZACIJSKIH JEDINICA** |
| --- | --- | --- |
| Organizacijska struktura | Uspostava cjelokupne unutarnje organizacije koja je prikladna funkcijama i zadacima organizacije, s jasno definiranim ovlaštenjima i odgovornostima za efikasno i efektivno provođenje poslovnih ciljeva i korištenje financijskih sredstava dodijeljenih za njihovo provođenje. | * Prijedlog unutarnje organizacije/sistematizacije osnovnih/unutarnjih organizacijskih jedinica kojima rukovode, prijedlozi opisa poslova i zadataka za realizaciju funkcija i procesa za koje su nadležni. |
| Strateško i srednjoročno planiranje | Odobrava izradu i provođenje strateških i drugih planova (trogodišnji planovi rada), kao i programa za ostvarivanje poslovnih ciljeva organizacije. | * Utvrđivanje i realizacija poslovnih ciljeva iz njihove nadležnosti koji moraju biti u skladu s ciljevima i sredstvima organizacije. * Utvrđivanje pokazatelja uspješnosti na temelju kojih se omogućava izvješćivanje o postignutim rezultatima i učincima iz njihove nadležnosti. |
| Financijsko planiranje i izvršenje | Odobrava izradu i realizaciju financijskog plana organizacije (sveukupnog proračunskog zahtjeva) u skladu sa strateškim i drugim planovima, poštujući zakone i propise, te principe ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti. | * Izrada proračunskog zahtjeva za sredstava potrebna za realizaciju ciljeva, funkcija, aktivnosti i procesa iz njihove nadležnosti, na utemeljenim i opravdanim osnovama. * Predlaganje prioriteta financiranja iz njihove nadležnosti u okvirima odobrenih limita. * Upravljanje dodijeljenim sredstvima u skladu s prenesenim ovlaštenjima i odgovornostima, na pravilan, zakonit, etičan, ekonomičan, efikasan i efektivan način. |
| Izvješćivanje | Uspostava sustava izvješćivanja u skladu s prenesenim ovlaštenjima i odgovornostima radi praćenja financijskih i nefinancijskih rezultata, izrade propisanih izvješća u zakonskim rokovima, te praćenje učinaka ostvarenih dodijeljenim financijskim sredstvima. | * Uspostava i održavanje baza podataka koje osiguravaju ažurne, točne i cjelovite podatke za praćenje financijskih i nefinancijskih rezultata za koje su nadležni. * Izrada točnih, cjelovitih i ažurnih izvješća za koje su nadležni. |
| Upravljanje rizicima | Uspostava, funkcioniranje i razvoj procesa upravljanja rizicima.  Upravljanje strateškim rizicima organizacije | * Upravljanje rizicima koji mogu utjecati na ostvarenje poslovnih ciljeva iz njihove nadležnosti. |
| Kontrolne aktivnosti | Usvajanje internih akata kojima se razrađuju kontrolne aktivnosti i zadužuju organizacijske jedinice i zaposlenici za njihovo provođenje, a radi osiguranja zakonitosti, pravilnosti, ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti u upravljanju prihodima, rashodima, imovinom i obvezama | * Provođenje i razvoj kontrola u poslovnim procesima, programima, projektima i aktivnostima u kojima sudjeluju i/ili za koje su nadležni radi ostvarenja poslovnih ciljeva i osiguranja zakonitog, pravilnog, ekonomičnog, efikasnog i efektivnog raspolaganja financijskim sredstvima dodijeljenim u nadležnost. * Prijedlozi za unapređenje internih akata kojima se uređuju kontrolne aktivnosti u organizaciji. |
| Informacije i komunikacije | Uspostava efikasnih i efektivnih informacijskih i komunikacijskih sistema unutar organizacije.  Uspostava načina suradnje i komunikacije s drugim organizacijama, uključujući i sustav izvješćivanja prema njima (npr. prema Federalnom ministarstvu financija, prema kantonalnim ministarstvima financija, prema osnivačima u slučaju pravnih osoba kojima je osnivač Federacija/kanton i slično). | * Ažurni, točni, pouzdani, pravovremeni podaci, informacije i izvješća. * Prijedlozi za unapređenje informacijskih i komunikacijskih sustava. |
| Praćenje i procjena sustava FUK | Praćenje i vrednovanje postignutih rezultata i učinaka organizacije;  Redovno i periodično praćenje i procjena efikasnosti i efektivnosti sustava unutarnjih financijskih kontrola;  Godišnja samoprocjena sustava unutarnjih financijskih kontrola za izradu godišnjeg izvješća o unutarnju FUK za CHJ, te Izjave o fiskalnoj odgovornosti i utvrđivanje mjera za daljnja unapređenja sustava unutarnjih financijskih kontrola. | * praćenje i vrednovanje postignutih rezultata i učinaka za koje odgovaraju; * stalno praćenje i samoprocjena efikasnosti i efektivnosti sustava unutarnjih kontrola u njihovoj nadležnosti; * priprema podataka za izradu godišnjeg izvješća o sustavu FUK i Izjave o fiskalnoj odgovornosti, te prijedlozi mjera za unapređenja unutarnja FUK iz njihove nadležnosti. |

# 4.1 Uloga koordinatora za financijsko upravljanje i kontrolu i organizacijskih jedinica za financije

Za primjenu upravljačke odgovornosti u organizacijama javnog sektora u Federaciji BiH, rukovoditeljima su potrebni savjeti i podrška imenovanih koordinatora za financijsko upravljanje i kontrolu i organizacijskih jedinica za financije, koji trebaju imati aktivnu ulogu u davanju savjeta, prijedloga i rješenja kako oblikovati i unaprjeđivati postojeće sustave unutarnjih kontrola.[[20]](#footnote-20)

**Koordinator za financijsko upravljanje i kontrolu** je osoba koju rukovoditelj organizacije imenuje iz reda najvišeg rukovodstva u korisniku, a njegova uloga, između ostalog, obuhvaća:

* pružanje savjeta i podrške rukovoditelju korisnika javnih sredstava o načinu uspostavljanja, provođenja i razvoja FUK na razini organizacije,
* pružanje savjeta i podrške rukovoditeljima organizacijskih jedinica o načinu uspostavljanja, provođenja i razvoja FUK u dijelu za koji su oni nadležni,
* planiranje, pripremu i praćenje provođenja planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju FUK,
* koordinaciju izrade unutarnjih akata u financijskim procesima (pravilnika, instrukcija, uputa, smjernica)[[21]](#footnote-21).

S druge strane, uloga **organizacijskih jedinica za financije** jeste da:

**a) pruže stručnu podršku i savjete, te daju mišljenja rukovoditeljima**:

* za procjene fiskalnih učinaka i financijske održivosti njihovih odluka;
* za procjenu najprikladnijeg odnosa troškova i koristi u realizaciji usluga, funkcija, aktivnosti i slično;
* za kontrole prihoda, rashoda i obveza kako bi se osiguralo da su u skladu s financijskim/planskim ograničenjima;

**b) iniciraju izradu prijedloga ili ažuriranje internih akata za financijske procese u organizaciji**

Uloga jedinice za financije jeste da inicira izradu ili ažuriranje internih akata za financijske procese u organizaciji (planiranje i izrada proračuna/financijskog plana, izvršavanje proračuna/financijskog plana, izvješćivanje o realizaciji proračuna/financijskog plana), na način da se urede nadležnosti i odgovornosti rukovoditelja organizacijskih jedinica uključenih u te procese, aktivnosti koje se od njih očekuju i rokovi provođenja.

U zavisnosti od prakse u organizaciji (tko izrađuje interne akte), organizacijska jedinica za financije može sačiniti prijedloge internih akata iz svoje nadležnosti ili sudjelovati u izradi na način da će dostaviti inicijativu i konkretne prijedloge organizacijskoj jedinici nadležnoj za izradu internih akata, a interni akt odobrava i donosi rukovoditelj organizacije. U tom procesu jedinica za financije treba surađivati s koordinatorom za financijsko upravljanje i kontrolu i odgovornim rukovoditeljima u okviru njihove nadležnosti, kao i s ostalim horizontalnim funkcijama kao što su javne nabave, upravljanje ljudskim resursima i slično.

**c) osiguraju pravovremene financijske informacije**

Uloga jedinice za financije jeste i da kroz pravovremene financijske izvještaje (tromjesečno, mjesečno ili u drugim intervalima) osigura i financijske informacije dostupne u obliku koji će rukovoditeljima pomoći pri odlučivanju.

Dakle, rukovoditelji organizacija javnog sektora jesu odgovorni za način na koji upravljaju financijskim sredstvima i što se postiže za uložena sredstva, međutim, potrebni su im savjeti i podrška kako od koordinatora za financijsko upravljanje i kontrolu, tako i od strane jedinice za financije što učiniti i na koji način, kako bi se adekvatno uzeli u obzir financijski aspekti poslovanja u planiranju i provođenju aktivnosti, kao i jasna pravila za financijske procese u kojima sudjeluju i blagovremene financijske informacije.

Postojanje jasnih pravila u svim procesima u organizaciji, a naročito u financijskim procesima, rukovoditeljima u velikoj mjeri olakšava primjenu upravljačke odgovornosti jer imaju preciznije i jasnije informacije što se od njih očekuje, za što su konkretno odgovorni i što trebaju učiniti.

S obzirom da je rad organizacija javnog sektora veoma složen, da se propisi i standardi kontinuirano mijenjaju i ažuriraju, a da se nova iskustva brzo stječu, ali još brže i zaboravljaju, razmjena iskustava, specijalističke edukacije i periodična objavljivanja publikacija u formi vodiča za najbolje prakse može predstavljati veoma važan resurs u radu i poslovanju organizacija javnog sektora.

# 5. DELEGIRANJE OVLAŠTENJA I ODGOVORNOSTI

**Delegiranje ovlaštenja i odgovornosti** je proces kojim se prenose, s više na nižu razinu rukovođenja, ovlaštenja i odgovornosti za obavljanje poslova i zadataka i za postizanje očekivanih rezultata.

Naime, iako rukovoditelji snose krajnju odgovornost, oni trebaju delegirati dio svojih nadležnosti i oslanjati se na rad svojih zaposlenih. Zbog toga, zaduženja rukovoditelja trebaju biti jasna, kako u pogledu nadležnosti koje ima organizacija, tako i u pogledu vremenskih rokova za ostvarenje ključnih zaduženja i mogućnosti.[[22]](#footnote-22)

Djelotvorno delegiranje podrazumijeva **jasnu i formalnu raspodjelu zadataka** **i resursa** unutar organizacije koji su potrebni za ostvarivanje ciljeva s indikatorima učinka, kao i **sustav izvješćivanja i praćenja** koji pruža financijske i nefinancijske informacije višoj razini rukovodstva.

Kada je u pitanju upravljanje i razvoj sustava unutarnjih kontrola u organizaciji, **Zakonom o FUK je propisano da rukovoditelj organizacije može, sukladno važećoj regulativi o unutarnjem ustrojstvu i načinu rada, prenijeti ovlaštenja vezana za upravljačku odgovornost**[[23]](#footnote-23) na druge zaposlene u organizaciji. Zakonom je također jasno propisano da se prenošenjem ovlaštenja prenosi i dio odgovornosti na tog zaposlenika, ali da unatoč tome prenošenje ovlaštenja i odgovornosti ne isključuje odgovornost rukovoditelja organizacije.[[24]](#footnote-24)

Dakle, delegiranje ovlaštenja i odgovornosti nikad ne isključuje krajnju odgovornost rukovoditelja organizacije, ali osigurava aktivnu uključenost rukovoditelja na nižim razinama u poslovne procese i obvezuje ih na preuzimanje odgovornosti prema rukovoditelju organizacije za onaj dio poslovanja koji je pod njihovom nadležnošću, uz napomenu da odgovornosti rukovoditelja moraju biti usklađene s dodijeljenim ovlaštenjima, odnosno pravima za odlučivanje.

# 5.1. Zašto je važno delegirati ovlaštenja i odgovornosti?

Ukoliko će rukovoditelj organizacije donositi sve odluke osobno i sve kontrolirati do najmanjeg detalja, neće imati vremena baviti se strateškim pitanjima i općim nadzorom i kontrolom nad poslovanjem organizacije u cjelini. Ujedno, donošenje određenih odluka i potpisivanje svih dokumenata zahtjeva dobro poznavanje zakonske regulative relevantne za područja koja uređuje odluka, poznavanje određenih tehničkih detalja i druge pojedinosti (ekonomske, pravne ili bilo koje druge discipline) za što rukovoditelj ne mora nužno imati potrebna specijalistička ili stručna znanja.

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

Dakle, delegiranje ovlaštenja i odgovornosti može omogućiti veću učinkovitost rukovoditelja i organizacije općenito, ali je pri tome bitno osigurati da rukovoditelji na koje su prenesena ovlaštenja znaju koje ciljeve/rezultate trebaju ostvariti, koja su im financijska sredstava na raspolaganju, koja ovlaštenja imaju za upravljanje sredstvima i za donošenje odluka, da imaju razvijene sustave unutarnjih kontrola, osobito kontrole aktivnosti, potrebne informacije, te kompetentne zaposlenike.

# 5.2 Područja/procesi u kojima je naročito potrebno urediti ovlaštenja i odgovornosti

Upravljačka odgovornost, koja treba biti decentralizirana, zahtijeva ne samo postojanje organizacijskih ciljeva, već i njihovu razgranatost prema svim razinama unutar organizacije, uz najširu moguću distribuciju ovlaštenja.

U tom smislu strateški ciljevi na visokoj razini (po pravilu sadržani u relevantnim sektorskim strategijama) treba biti konkretizirani kroz operativne (kratkoročne) ciljeve i na razini pojedinačnih organizacijskih jedinica. Ovako strukturirani, ciljevi će biti usklađeni s nivoom pojedinačnih rukovoditelja, što sve zajedno predstavlja dobro okruženje za ostvarivanje kako organizacijskih, tako i pojedinačnih rezultata.

Važnost interne podjele nadležnosti na temelju koje se uspostavlja jasan okvir ovlaštenja je naročito prepoznata u COSO modelu[[25]](#footnote-25) u kome je preporučeno da interna podjela treba uključiti:

1. Uspostavljanje povezanosti između općih nadležnosti organizacije i nadležnosti njenih operativnih jedinica, kako bi se prikazala povezanost između operativnih razina i misije cjelokupne organizacije;
2. Utvrđivanje povezanosti između nadležnosti pojedinačnih organizacijskih jedinica, u cilju unaprjeđenja mogućnosti za njihovu suradnju;
3. Utvrđivanje ishoda za dodijeljene nadležnosti za svaku pojedinačnu razinu u organizaciji, čime se omogućava mjerenje (i izvješćivanje) o efektivnosti i efikasnosti poslovnih aktivnosti, kao i racionalno dodjeljivanje sredstava.[[26]](#footnote-26)

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

***Planiranje i izvršavanje proračuna/financijskog plana***

* planiranje proračuna/financijskog plana
* planiranje javnih nabava
* izvršavanje proračuna/financijskog plana i dr.

Tijekom procesa planiranja, potrebno je utvrditi na koji način će se mjeriti pružene usluge i projekti, te utvrditi ključne indikatore učinka kako bi se moglo izvijestiti o pruženim uslugama i njihovoj kvaliteti. Proračun/financijski plan treba pripremiti sukladno vlastitim organizacijskim ciljevima, strategijama i srednjoročnim financijskim planom, a programski proračun je efektivan alat za ostvarivanje odgovornosti (u okviru kojeg se navode očekivana ostvarenja, indikatori ostvarenosti, očekivani ishodi i potrebna ulazna sredstva - inputi).

***Računovodstvo***

* obrada, kontrola i evidencija knjigovodstvenih isprava
* uspostava i vođenje poslovnih knjiga i evidencija
* izrada propisanih financijskih izvještaja i pomoćnih internih izvještaja
* upravljanje imovinom (financijskom i nefinancijskom) uključujući popis imovine, postupke rashodovanja i otpisivanja, donacija i dr.

Za postojanje adekvatnog okvira odgovornosti, neophodno je imati detaljan sustav obračuna troškova kako bi se na odgovarajući način evidentirali, dodjeljivali i pratili svi troškovi koje organizacija ima, a rukovoditelji trebaju izvješćivati o svom učinku uz navođenje iznosa utrošenih sredstava. U tom smislu potrebno je uspostaviti detaljne smjernice o načinima prikupljanja dokaza koji će potvrditi ostvarenost rezultata koji su navedeni u izvješću o učinku.

***Upravljanje ljudskim resursima***

* prijem zaposlenika
* vođenje evidencije prisutnosti na poslu
* odobravanje zahtjeva za službena putovanja u zemlji i inozemstvu
* odobravanje zahtjeva za stručno osposobljavanje i usavršavanje
* ocjenjivanje rada zaposlenih i prijedlozi za napredovanja
* odobravanje zahtjeva/donošenje rješenja za godišnji odmor i dr.

Funkcija upravljanja ljudskim resursima omogućuje organizaciji da uspostavi povezanost vlastitih organizacijskih ciljeva (predviđenih strategijama i planovima) s upravljanjem ljudskim resursima u organizaciji. Naime, kapaciteti rukovoditelja u pogledu realizacije vlastitih ciljeva zavise, pored njihovih osobnih znanja i kompetencija i od kvalitete osoblja koje je zaposleno u njihovim organizacijskim jedinicama, podrazumijevajući da su za kvalitetan rad potrebni kvalitetni zaposlenici.

Također, važno je uspostaviti odgovarajuću ravnotežu između aktivnosti nadzora (ili čak kontrole) koji je potreban za prevenciju korupcije i nepotizma, s jedne strane i strateškog prostora koji je rukovoditeljima potreban za stvaranje tima koji će ostvarivati rezultat.

***Specifični procesi i aktivnosti koji proizlaze iz nadležnosti organizacije***

* provođenje specifičnih postupaka za koje je organizacija nadležna
* izdavanja rješenja na osnovu kojih se ostvaruju određena prava ili na osnovu kojih se ukidaju određena prava
* izdavanje uvjerenja i potvrda iz službenih evidencija i dr.

Da bi organizacija uspostavila dobru praksu, potrebno je ocijeniti u kojoj mjeri se u organizaciji primjenjuju zahtjevi Standarda unutarnjih kontrola, uključujući i sastavljanje akcijskog plana za unaprjeđenje postojećeg stanja. Naime, korisnici javnih sredstava trebaju prikazati da su ostvarili sve preuzete obveze, zahtjeve i prioritete i da su u svom radu efektivno koristili javna sredstva. Stoga moraju podnositi, najmanje jednom godišnje, izvješća javnosti kako bi zainteresirane strane mogle upoznati i donijeti sud o učinku tog korisnika javnih sredstava i dobiti odgovor na pitanja da li se pruža najbolja vrijednost za uloženi novac i da li se dobro upravlja sredstvima. To je najjednostavnije učiniti kroz upitnik samoprocjene u okviru redovitog godišnjeg izvješćivanja o funkcioniranju sustava financijskog upravljanja i kontrole, te u okviru dostavljanja Izjave o fiskalnoj odgovornosti ukoliko imaju obvezu za dostavu iste, kao i kroz druge vrste izvješća zainteresiranim stranama.

# 5.3 Kako delegirati ovlaštenja i odgovornosti

Ovlaštenja i odgovornosti mogu se urediti na različite načine u zavisnosti od regulative u skladu s kojom organizacija djeluje i prakse koju provodi. U nastavku je dan primjer tri najčešća načina prenošenja ovlaštenja i odgovornosti:

* ***Putem pravilnika o unutarnjem ustrojstvu i sistematizaciji radnih mjesta***

Pravilnicima o unutarnjem ustrojstvu i sistematizaciji radnih mjesta pobrojane su aktivnosti u nadležnosti pojedinih radnih mjesta i određene odgovornosti, kako na razini organizacijskih jedinica, tako i na razini pojedinačnih radnih mjesta. Pravilnik o unutarnjem ustrojstvu može sadržavati generalne odredbe koje važe u vezi s delegiranjem ovlaštenja i odgovornosti, ali i pojedinačna delegiranja u okviru konkretnih radnih mjesta. Ovaj sadržaj neophodno je nadograditi s internim aktima koji dodatno uređuju konkretne zadatke, postupke, kontrole i izlazne rezultate koji se postavljaju pred rukovoditelje i zaposlene.

* ***Putem internih akata (interni pravilnici, procedure, upute)***

Za složenije procese, kao što su procesi iz područja planiranja i izvršavanja proračuna/financijskog plana, javnih nabava, ugovaranja i slično, rukovoditelj organizacije treba donijeti odgovarajuće interne akte.

Internim aktima detaljnije se razrađuju zadaci, rokovi, postupci, kontrole i izlazni rezultati koji se postavljaju pred rukovoditelje i zaposlene po fazama konkretnih poslovnih procesa i upravo se u internim aktima može dodatno razraditi delegiranje ovlaštenja i odgovornosti u pojedinim procesima. Naročito je važno urediti što je predmet kontrole, tko je odgovoran za njeno provođenje i kako se dokazuju i prate provedene kontrole. Jasno uređena ovlaštenja i odgovornosti za provođenje kontrola pomažu rukovoditelju organizacije da zadrži ukupnu odgovornost za prenesene poslove, a rukovoditeljima nižih razina da dokumentiraju i izvijeste o provedenim kontrolama.

* ***Putem pojedinačnog akta o prijenosu ovlaštenja i odgovornosti****.*

Rukovoditelj organizacije može putem pojedinačnog akta (rješenje, odluka i sl.) prenijeti konkretna ovlaštenja i odgovornosti za izvršavanje poslova na razinu direktno podređenih rukovoditelja ili drugih zaposlenih. Preporuka je da, pored standardnih obaveznih elemenata akta, rješenje/odluka o prijenosu ovlaštenja i odgovornosti obavezno sadrži sljedeće elemente:

* ime i prezime i radno mjesto osobe kojoj se prenose ovlaštenja
  + određivanje poslova za koje je osoba odgovorna
  + vremensko razdoblje na koje se ovlaštenje odnosi

Kada se prijenos ovlaštenja i odgovornosti odnosi na financijske transakcije, bitno je da navedeni pojedinačni akt utvrdi i financijsku vrijednost transakcija koje je niži rukovoditelj ovlašten da odobri i/ili potpiše pripadajuće dokumente (npr. financijsku vrijednost naloga za plaćanje koje može potpisati ovlašteni zaposlenik organizacijske jedinice za financije, financijsku vrijednost ugovora koji može potpisati rukovoditelj određene organizacijske jedinice, rješenja o nekim pravima i slično).

Prilikom prenošenja ovlaštenja i odgovornosti u organizaciji, potrebno je imati u vidu i izbjeći sljedeće najčešće greške koje onemogućavaju efektivnu odgovornost:

* **Nepoznate ili loše definirane uloge i zaduženja** – uloge i zaduženja svih strana u odnosu moraju biti jasno definirana kako bi se moglo znati tko snosi odgovornost ukoliko dođe do loših rezultata;
* **Nejasna ili nedefinirana očekivanja u pogledu učinka** – neophodno je jasno definirati kratkoročne i dugoročne ciljeve i očekivane ishode, budući da nije lako zahtijevati odgovornost sudionika ako se ne ostvari učinak;
* **Nepostojanje ravnoteže između očekivanja i kapaciteta** – očekivanja u pogledu ostvarivanja učinka moraju biti u jasnoj vezi i usklađena s kapacitetima svih strana;
* **Nepostojanje ili neadekvatno izvješćivanje o učinku** – pravovremenim i adekvatnim izvješćivanjem u kom se ističu ostvareni doprinosi subjekata koji podnose izvještaj, unaprjeđuje se efektivnost odgovornosti;
* **Nisu primijenjena prethodna iskustva** – potrebno je uspostaviti kontrolne radnje u slučajevima kada nisu ostvarena očekivanja u pogledu učinka (revidiranje ciljeva, prilagođavanje resursa i dr.).

# 6. IZAZOVI PRAKTIČNE PRIMJENE UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI

Iako postoje zakonske pretpostavke za primjenu upravljačke odgovornosti rukovoditelja na svim razinama, instrumenti i alati za njenu cjelovitu primjenu u konkretnim poslovnim procesima još uvijek nisu dovoljno razvijeni, što je posljedica niza izazova navedenih u nastavku:

U većini organizacija **još uvijek je prisutno nerazumijevanje ili pogrešno interpretiranje upravljačke odgovornosti** da je organizaciju moguće imati pod kontrolom jedino ako rukovoditelj osobno može kontrolirati svaku pojedinu poslovnu i financijsku odluku.

**Dio rukovoditelja nije sklon delegiranju određenih poslova jer smatra da se time dovodi u pitanje njegova kontrola** nad organizacijom i nad procesima za koje je odgovoran, što je posebno izraženo u situacijama kada rukovoditelj organizacije nema dovoljno povjerenja u kompetencije i stručnost svojih podređenih ili kada ima loša iskustva s delegiranjem, odnosno kada poslovi koji su bili delegirani nisu realizirani na kvalitetan način.

**Još uvijek nije shvaćena važnost sustava unutarnjih financijskih** **kontrola** kroz koje rukovoditelj organizacije može uspostaviti opći nadzor i kontrolu nad organizacijom u cjelini, a da pri tome ne mora kontrolirati osobno svaki pojedini postupak i svaki detalj.

**Decentralizacija, odnosno prijenos ovlaštenja i odgovornosti na niže rukovodstvo** **nije dovoljno razvijena**, što za posljedicu ima da niže rukovodstvo i zaposlenici izbjegavaju sudjelovanje u procesu donošenja odluka i preuzimanje odgovornosti za rizike i kontrole kojima bi se trebali baviti, jer to ne promatraju kao sastavni dio svoga posla.

Delegiranje ovlaštenja i odgovornosti otežavaju i situacije kada **podređeni zaposlenici smatraju da imaju više poslova nego što po opisu posla trebaju obavljati te nisu motivirani, ne žele i/ili nisu spremni preuzimati dodatne obveze i odgovornosti koje bi im bile delegirane**.

Jedna od poteškoća za razvoj upravljačke odgovornosti **u nekim organizacijama jesu i neadekvatne organizacijske strukture u kojima je otežano jasno uređivanje ovlaštenja i odgovornosti** za realizaciju funkcija, postavljenih ciljeva i upravljanje javnim sredstvima.

**Procjena rizika,** koja bi trebala biti važan element u procesu donošenja odluka od strane rukovodstva, **promatra se kao obična administrativna obveza** o kojoj bi brigu trebali voditi zaposlenici niže razine ili jedna osoba u organizaciji, što za rezultat ima da je upravljanje rizicima u velikoj mjeri u organizaciji neefikasno.

**Interni akti** koji bi trebali pomoći razvoju upravljačke odgovornosti **u nekim organizacijama još uvijek nisu doneseni ili im nedostaju jasnije upute i konkretniji zadaci** koji se očekuju od rukovodstva, naročito u pogledu kontrola (tko treba kontrolirati, što treba kontrolirati, u kojim rokovima, kako se dokazuju provedene kontrole i slično).

**Ovlaštenja za upravljanje financijskim sredstvima najčešće su centralizirana na najvišim razinama upravljanja,** što u praksi rezultira time da naloge za plaćanje, odobravanje računa i slično isključivo potpisuje rukovoditelj organizacije.

Situaciju komplicira **nedovoljna uređenost uloga i odgovornosti, te modaliteta za suradnju među resornim sektorima i organizacijskim jedinicama za financije** u ključnim financijskim procesima u organizaciji.

Kod proračunskih korisnika proračunski zahtjevi se pripremaju u programskom formatu, međutim **proračuni se ne usvajaju niti se izvršenje proračuna prati kroz programsku klasifikaciju**. Upravo nedostatak neposrednog povezivanja ciljeva poslovanja i proračunskih sredstava ima za posljedicu nedostatak podloge za ocjenu efikasnosti i efektivnosti poslovanja, zbog čega se malo ili nimalo analizira, prati i sistemski kontrolira troše li se sredstva na efikasan i efektivan način, te koji se rezultati i učinci postižu.

# 7. PREDNOSTI RAZVIJENE UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI

Kao što je prethodno rečeno, razvijena upravljačka odgovornost podrazumijeva razvijen sustav unutarnjih kontrola u organizaciji, čime se smanjuje izloženost rizicima u poslovanju. Primjerice, rizici neusklađenosti poslovanja sa zakonima i propisima, rizici neefikasnosti u pružanju usluga raznim korisnicima, rizici neefikasnog upravljanja javnim sredstvima i dr. za posljedicu mogu imati neadekvatno planiranje, nenamjensku potrošnju, financiranje neprioritetnih aktivnosti, necjelovite i neblagovremene naplate prihoda, nepouzdane financijske izvještaje, umanjen učinak zaposlenih i brojne druge probleme.

Upravljačka odgovornost podrazumijeva da od rukovoditelja zavisi da osigura pozitivan ishod, iako je moguće da neće biti neposredno uključen u realizaciju zaduženja. U takvom sustavu jasno su definirani ostvarljivi ciljevi na temelju danih resursa, ovlaštenja i nadležnosti su usklađene kako bi se ostvarili navedeni ciljevi i izvješćuje se o rezultatima i učinku.

Povezivanje organizacijskih ciljeva s individualnim ciljevima unutar organizacije predstavlja ključni element sustava upravljanja učinkom koji je u osnovi upravljačke odgovornosti. U tom smislu, upravljanje učinkom se, prije svega, odnosi na razmatranje i formuliranje ciljeva, osiguranje stalne komunikacije, razmatranje kvalitete i ocjenu učinka pojedinca prema dogovorenim ciljevima, razmatranje mogućnosti za unaprjeđenje kroz direktne rezultate, čime se doprinosi većem stupnju upravljačke odgovornosti.

Kada se konceptu upravljačke odgovornosti pristupi na ispravan način i kada rukovodstvo i zaposleni razumiju ulogu upravljačke odgovornosti i koristi koju sa sobom nosi, na razini cijele organizacije postaju vidljivi rezultati takvog načina upravljanja:

* veći sudjelovanje zaposlenih i veća posvećenost radu
* učinkovitije poslovanje organizacije u cjelini
* veći stupanj kreativnosti i inovacija
* povećanje kvalitete usluga građanima ili trećim stranama
* veće zadovoljstvo korisnika usluga,
* pozitivno mišljenje unutarnje i vanjske revizije na sustav unutarnjih kontrola, financijske izvještaje i usklađenost poslovanja
* bolju reputaciju organizacije i dr.

*Slika 6. Korist od primjene upravljačke odgovornosti*

# 8. PREPORUKE ZA PRIMJENU UPRAVLJAČKE ODGOVORNOSTI S PRAKTIČNIM PRIMJERIMA

U primjeni upravljačke odgovornosti rukovodstvu su na raspolaganju različiti instrumenti koji se mogu iskoristiti u svrhu boljeg upravljanja. U ovim smjernicama u tu svrhu naveden je primjer korištenja **registara rizika** i **internih akata**.

Naime, od organizacija javnog sektora traži se da uspostave i rade na očuvanju efektivnog sustava upravljanja učinkom koji će im omogućiti da efektivno i efikasno realiziraju ciljeve organizacije. U tom smislu upravljanje rizicima i kontrolne aktivnosti su važan i sastavni dio sustava upravljanja učinkom i od suštinske su važnosti za ostvarivanje rezultata. Ove mjere obuhvaćaju stalne procese koji su osmišljeni u cilju identifikacije i postupanja sa značajnim rizicima za ostvarivanje ishoda organizacije.

**Registri rizika**

Sukladno Standardima unutarnje kontrole u javnom sektoru u Federaciji BIH[[27]](#footnote-27) i to Standardom br. 6, organizacije u javnom sektoru imaju obvezu voditi registar rizika u kojem se dokumentira proces upravljanja rizikom i koji se ažurira najmanje jednom godišnje.

U primjeni koncepta upravljačke odgovornosti, od rukovodstva se traži da fokus stavi na rizike u organizaciji i to na način da:

* spriječe pojavu rizika (preventivne kontrole);
* u slučaju da su se rizici aktivirali, da blagovremeno otkriju nastale probleme (detektivne kontrole);
* ublaže posljedice aktiviranih rizika ili već nastalih problema (korektivne kontrole).

U tom smislu od rukovodstva se zahtijeva da utvrdi rizike, analizira njihove uzroke i posljedice, te procijeni njihov utjecaj i vjerojatnost uključujući ukupnu izloženost riziku, te da na temelju toga procijeni funkcionalnost postojećih kontrola u odnosu na utvrđene rizike (predloži nove kontrole ili dopune i izmjene postojećih kontrola kako bi se spriječila pojava rizika ili barem smanjila izloženost riziku).

Prilikom utvrđivanja rizika važno je da rukovodstvo razmatra rizike u odnosu na izlazne rezultate funkcija i procesa, a ne samo rizike u odnosu na ulazne resurse. Naime, praksa pokazuju da su organizacije javnog sektora najviše fokusirane na rizike vezane uz ulazne resurse (financije, ljudi, oprema i sl.) te se kao rizici često navode nedostatak financijskih sredstava, nedovoljan broj zaposlenih, kašnjenje u dostavi podataka i sl. Rijetko se u registrima rizika mogu vidjeti rizici kao što su npr. neadekvatne odluke o određenim pravima, neracionalno upravljanje imovinom, loša kvaliteta usluge koja se pruža građanima i sl.

**Ograničenost resursa (nedovoljna financijska sredstava, nedostatak ljudi i opreme) treba uzeti u obzir, ali više u smislu mogućih uzroka rizika vezanih uz izlazne rezultate, nego kao rizici sami za sebe.** Naime, stavljanje takvih problema u prvi plan kod upravljanja rizicima, udaljava rukovodstvo od analiziranja ostalih slabosti u upravljanju i kontrolama koji jesu u njihovoj nadležnosti i zbog kojih jesu izloženi rizicima vezanim uz izlazne rezultate, ali koje ne prepoznaju, niti se njima bave.

Registri rizika su za rukovodstvo veoma bitni, jer se na temelji njih rukovoditelji u čijoj su nadležnosti određeni poslovni procesi i funkcije mogu zadužiti da uspostave nove kontrole ili izmijene/dopune postojeće kontrole, te osiguraju njihovu primjenu kako bi se rizici u poslovanju u potpunosti eliminirali ili barem smanjili na prihvatljivu razinu.

Na taj način registri rizika postaju koristan instrument za razvoj upravljačke odgovornosti jer sadrže informacije koje utječu direktno na realizaciju ciljeva organizacije, kvalitetu budućih planova, kao i kvalitetu odluka koje rukovodstvo donosi u skladu sa svojim nadležnostima.

**PRIMJER 1: Rizik, kontrole i delegiranje odgovornosti rukovodstva u upravljanju transferima**

U slučaju upravljanja transferima, da bi se smanjio rizik nenamjenskog trošenja transfera potrebno je uspostaviti nekoliko kontrolnih aktivnosti i zadužiti rukovodstvo za njihovo provođenje kako bi se smanjila mogućnost pojave tog rizika, blagovremeno otkrio rizik i ublažile njegove posljedice. Primjeri kontrola i delegiranja odgovornosti za njihovu realizaciju prikazani su u tablici u nastavku.

*Tablica 3: Primjer rizika, kontrola i odgovornosti rukovodstva*

| **RIZIK** | **MOGUĆI UZROCI RIZIKA** | **KONTROLE KOJE TREBA PROVESTI RUKOVODSTVO** | **SVRHA KONTROLE** | **ODGOVORNOST RUKOVODSTVA ZA USPOSTAVU I PROVEDBU KONTROLA** |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Nenamjensko trošenje transfera** | * Ne postoje jasni kriteriji za dodjelu sredstava; * Ugovorima za dodjelu sredstava koji se potpisuju s korisnicima nije specificirana namjena i uvjeti korištenja sredstava; * Pisana izvješća o korištenju sredstava ne sadrže kopije računa ili drugu dokumentaciju koja potvrđuje vjerodostojnost izvješća; * Pisana izvješća se samo zaprime, ali se ne kontroliraju; * Ne provode se kontrole na licu mjesta; * Korisnici sredstava koji možda nenamjenski troše sredstva nisu blagovremeno otkriveni i ponovno apliciraju u sljedećim ciklusima javnih poziva. | * Propisati i primijeniti jasne kriterije za dodjelu sredstava; * Ugovorima s korisnicima sredstava specificirati namjenu i uvjete korištenja sredstava, te način izvješćivanja. | Prevencija | Rukovoditelj organizacijske jedinice koja priprema programe utroška, javne pozive i ugovore za dodjelu sredstava |
| * Pregledati blagovremeno dostavljena pisana izvješća o utrošku sredstava i prateću dokumentaciju; * Provesti kontrole na licu mjestu; * Sastaviti izvješća o provedenim naknadnim kontrolama i dostavljati ih rukovoditelju organizacije na tromjesečnoj osnovi. | Detekcija | Rukovoditelj organizacijske jedinice koja prati realizaciju transfera |
| * Za utvrđeno nenamjensko trošenje izvršiti povrate sredstava i onemogućiti ponovno apliciranje takvim korisnicima; * Izvješće o izvršenim povratima sredstava i o korisnicima kojima je zabranjeno ponovno apliciranje dostaviti rukovoditelju organizacija na tromjesečnoj osnovi. | Korekcija | Rukovoditelj organizacijske jedinice koja prati realizaciju transfera |

***Interni akti***

Interni akti su jedan od najvažnijih instrumenta za primjenu upravljačke odgovornosti. Donošenje internih akata obveza je rukovoditelja organizacije i to na temelju Zakona o financijskom upravljanju i kontroli u javnom sektoru u Federaciji BIH[[28]](#footnote-28). Interni akti uključuju interne pravilnike, instrukcije i upute.

Svrha internih akata jeste da se kroz njih na temelju zakona i drugih propisa, uvažavajući specifičnosti u poslovanju, detaljnije urede složeniji procesi u organizaciji u kojima sudjeluje veći broj organizacijskih jedinica i to na način da se:

* definiraju nadležnosti i odgovornosti sudionika u procesu u pogledu rokova, uloga, upravljanja rizicima, izlaznih rezultata, te linije izvješćivanja i
* razrade kontrolne aktivnosti na način da se jasno zna tko treba kontrolirati, što treba kontrolirati, kako se dokazuju kontrole**.**

**Razrađene kontrole**

(što se kontrolira, tko kontrolira, kako se dokazuju provedene kontrole)

**Definirane nadležnosti i odgovornosti sudionika u procesu** (rokovi, uloge, upravljanje rizicima, izlazni rezultati, linije izvješćivanja)

*Slika 7. Svrha internih akata*

Osnovne aktivnosti i postupke koji se trebaju provoditi u navedenim procesima uređuje vezana zakonska regulativa kao i prateća podzakonska regulativa, a na temelju toga organizacije trebaju utvrditi tko, kada i kako u organizacijama provodi pojedine radnje i aktivnosti u cilju da se ovi procesi realiziraju na što uspješniji način i na razini pojedinačnih organizacijskih jedinica i na razini cijele organizacije.

Internim aktima naročito je potrebno detaljnije urediti procese iz ključnih područja iz proračunskog/financijskog ciklusa kao što su npr.: planiranje i izrada proračuna/financijskog plana organizacije i njegovo izvršenje, javne nabave i ugovaranje, naplata potraživanja i drugi procesi u zavisnosti od specifičnosti poslovanja organizacije.

**Primjer 2: Primjer internog akta/procedura i delegiranje odgovornosti u procesu planiranja proračuna kao odgovor na rizik**

U procesu planiranja proračuna jedan od rizika s kojim se korisnici susreću jeste i nerealno planiranje rashoda, odnosno neki su rashodi precijenjeno planirani, a drugi su podcijenjeni. Uzrok navedenog rizika je i to što korisnici financijske zahtjeve izrađuju u okviru financijskih službi uz relativno slabo sudjelovanje ostalog rukovodnog osoblja, zbog čega nedostaju detaljnije analize i obrazloženja zahtjeva što bi olakšalo odluke o opravdanosti i prioritetima za financiranje.

Federalno ministarstvo financija je redovno kroz Proračunske instrukcije 1 i 2 isticalo potrebu da korisnici izrade interne pravilnike ili druge akte kojima bi uredili zadatke i odgovornosti odjeljenja/službi koje, pored financijske službe, trebaju biti uključene u izradu financijskih zahtjeva, međutim, praksa je pokazala da je tek dio korisnika zaista i izradio ove procedure.

Zbog toga je, u cilju postizanja veće razine kvalitete procesa izrade financijskih zahtjeva, Federalno ministarstvo financija izradilo primjer procedure o procesu izrade financijskog zahtjeva za organizacijske jedinice korisnika koji je korisnicima dostavilo uz Proračunske instrukcije br. 1 izrađene u veljači 2021. godine (Prilog 1).

Cilj navedenog internog akta je da se uredi proces financijskog planiranja, ovlaštenja i odgovornosti u procesu izrade financijskog zahtjeva unutar organizacijskih jedinica korisnika, a krajnji cilj je da korisnici izrade financijske zahtjeve koji osiguravaju efektivnu alokaciju raspoloživih sredstava, a koji bi bili usklađeni s njihovim ciljevima i planiranim aktivnostima, kao i sa strateškim prioritetima Federacije BiH.

## 9. ZAKLJUČAK

Primjena upravljačke odgovornosti podrazumijeva da u organizaciji postoji efikasan i efektivan sustav koji omogućava blagovremene i pouzdane upravljačke informacije o troškovima, učinkovitosti, kvaliteti i postignutim rezultatima u odnosu na ciljeve, koji služi rukovoditeljima za procjenu *„vrijednosti za novac“* ili za poduzimanje korektivnih mjera u slučaju prekoračenja zbog povećanih troškova ili smanjenih prihoda. Kada je model upravljanja u organizaciji strogo tradicionalan, odnosno kada su sve upravljačke nadležnosti na razini organizacije koncentrirane isključivo u rukama rukovoditelja organizacije, u tom slučaju veoma je teško provesti reformske procese ka stvaranju okruženja koje je fokusirano na učinak, uz punu primjenu upravljačke odgovornosti.

Primjena upravljačke odgovornosti zahtijeva, zbog toga, modernizaciju pristupa upravljanju u javnom sektoru u odnosu na tradicionalan način upravljanja, gdje je odgovornost rukovoditelja usmjerena na učinak, a ne samo na usklađenost poslovanja s propisima.

Namjera ovih Smjernica je da korisnicima omogući bolje razumijevanje pojma upravljačke odgovornosti, posebno po pitanju razloga i načina delegiranja ovlaštenja i odgovornosti koje može omogućiti veću učinkovitost rukovoditelja i organizacije općenito. Međutim da bi to bilo moguće, bitno je osigurati da rukovoditelji znaju koje ciljeve/rezultate trebaju ostvariti, koja su im financijska sredstava na raspolaganju, koja ovlaštenja imaju za upravljanje sredstvima i za donošenje odluka. Za dobre rezultate potrebni su im razvijeni sustavi unutarnjih kontrola i kompetentni i motivirani zaposlenici. Postojanje jasnih pravila u svim procesima u organizaciji (naročito u procesima financijske prirode), rukovoditeljima u velikoj mjeri olakšava primjenu upravljačke odgovornosti jer imaju preciznije i jasnije informacije što se od njih očekuje, za što su konkretno odgovorni i što trebaju učiniti. U tom segmentu su od ključne važnosti savjeti i podrška koordinatora za financijsko upravljanje i kontrolu i organizacijskih jedinica za financije.

Koncept upravljačke odgovornosti funkcionira zajedno s unutarnjim kontrolama, koje pomažu da se kroz dobro upravljanje rizicima poveća stupanj realizacije zadatih ciljeva. Upravo iz tog razloga, preduvjeti za uspješnu primjenu upravljačke odgovornosti su isti oni preduvjeti za uspješno funkcioniranje sustava unutarnjih kontrola, od regulatornih promjena i tona na vrhu, pa do kadrovskih kapaciteta i izvješćivanja. Smjernicama su dane i određene preporuke za razvoj upravljačke odgovornosti s primjerima iz prakse jer kada se konceptu upravljačke odgovornosti pristupi na ispravan način i kada rukovodstvo i zaposleni primijene upravljačku odgovornost i koristi koju ona sa sobom nosi, na razini cijele organizacije postaju vidljivi brojni rezultati takvog načina upravljanja. Organizacije javnog sektora na taj način mogu pokazati da su ostvarile svoja zaduženja i nadležnosti i da su pritom efikasno i efektivno koristile javna sredstva koja su im dana na raspolaganje.

**M I N I S T R I C A**

**Broj: 10-45-1-2954/21**

**Sarajevo, 07. travnja 2021. Jelka Milićević**

1. Organizacije javnog sektora u smislu ovih Smjernica uključuju organizacije propisane člankom 2. Zakona o financijskom upravljanju i kontroli. [↑](#footnote-ref-1)
2. „Službene novine Federacije BiH“, broj: 38/16 [↑](#footnote-ref-2)
3. *Pregled sustava unutarnjih kontrola u javnom sektoru za države članice Europske unije za 2012. godinu, Europska komisija* (2011), Izdavaštvo Europske unije, Luksemburg [↑](#footnote-ref-3)
4. Na bazi INTOSAI smjernica za javni sektor INTOSAI GOV 90100 [↑](#footnote-ref-4)
5. Principi koje je definirala Europska komisija objavljeni su u dokumentu „*Principi javne unutarnje kontrole*” (Principles of Public Internal Control, Position Paper No. 1, Ref. 2015-1 <http://ec.europa.eu/budget/pic/lib/docs/2015/CD02PrinciplesoPIC-PositionPaper.pdf> [↑](#footnote-ref-5)
6. Članak 3. točka 22. Zakona o FUK [↑](#footnote-ref-6)
7. Principi unutarnje kontrole u javnom sektoru, Zajednički stav br. 1, Unutarnja kontrola u javnom sektoru i pristup EU, 2015-1, str. 8. [↑](#footnote-ref-7)
8. Principi unutarnje kontrole u javnom sektoru, Zajednički stav br. 1, Unutarnja kontrola u javnom sektoru i pristup EU, 2015-1, str. 7. [↑](#footnote-ref-8)
9. Noel Hepworth, Upravljačka odgovornost, temelj sistema IFKJ; Konferencija o IFKJ, Brisel, rujan 2009, str. 2, ReSPA, Radni dokument [↑](#footnote-ref-9)
10. „Službene novine FBiH“, br. 102/13, 9/14, 13/14, 8/15, 91/15, 102/15, 104/16, 5/18, 11/19 i 99/19 [↑](#footnote-ref-10)
11. „Službene novine FBiH“, br. 26/16 i 3/20 [↑](#footnote-ref-11)
12. „Službene novine FBiH“, br. 8/05, 81/08, 22/09 i 109/12 [↑](#footnote-ref-12)
13. „Službene novine FBiH“, broj: 34/16 [↑](#footnote-ref-13)
14. „Službene novine ZDK“, broj: 11/16 [↑](#footnote-ref-14)
15. „Službene novine FBiH“, br. 8/05, 81/08, 22/09 i 109/12 [↑](#footnote-ref-15)
16. Službene novine FBiH br. 6/17 i 3/19 [↑](#footnote-ref-16)
17. Obuhvaća sve financijske i nefinancijske procese i aktivnosti u poslovanju i provodi se u svim organizacijskim jedinicama i na svim razinama korisnika javnih sredstava, a posebno obuhvaća poslovne transakcije vezane uz prihode i primitke, rashode i izdatke, nabavu, ugovaranje, povrate pogrešno uplaćenih iznosa, imovinu i obveze [↑](#footnote-ref-17)
18. Članak 12. Zakona o FUK (Upravljačka odgovornost) [↑](#footnote-ref-18)
19. Accountability and good governance in the public sector (Odgovornost i dobro upravljanje u javnom sektoru), Günther Witthöft [↑](#footnote-ref-19)
20. U slučaju da se radi o organizaciji čija struktura ne predviđa postojanje posebne organizacijske jedinice za financije, tu ulogu će imati pojedinačni zaposlenici koji vrše poslove financija ili organizacijske jedinice za financije drugih organizacija koje obavljaju poslove financija i za tu organizaciju u skladu s važećom regulativom. [↑](#footnote-ref-20)
21. U obavljanju njegove uloge podršku mu pruža organizacijska jedinica za financije. [↑](#footnote-ref-21)
22. SIGMA dokument br. 56, *„Upravljačka odgovornost u državama Balkana“.* [↑](#footnote-ref-22)
23. Članak 12. Zakona o FUK [↑](#footnote-ref-23)
24. Članak 13. Zakona o FUK [↑](#footnote-ref-24)
25. COSO model je općeprihvaćeni međunarodni model za uspostavljanje, vođenje i procjenu sustava unutarnjih kontrola koji čini pet međusobno povezanih komponenti: kontrolno okruženje, procjena rizika, kontrolne aktivnosti, informacije i komunikacije, praćenje i procjena. Skraćenica COSO odnosi se na Komitet sponzorskih organizacija Treadway komisije (eng. Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission). [↑](#footnote-ref-25)
26. SIGMA, Upravljačka odgovornost u javnoj upravi: Praktični aspekti ovog koncepta i njegova primjena, radni dokument, četvrta regionalna konferencija o IFKJ za države kandidate za članstvo u EU, Crna Gora 29-30. rujan 2016. godine. [↑](#footnote-ref-26)
27. „Službene novine FBiH“, broj: 75/016 [↑](#footnote-ref-27)
28. Članak 12. stavak (3) Zakona o FUK [↑](#footnote-ref-28)