

**VIJEĆE MINISTARA BOSNE I HERCEGOVINE**

**MINISTARSTVO FINANSIJA I TREZORA**

**Praktični vodič  
za efikasnu internu kontrolu  
U INSTITUCIJAMA BOSNE I HERCEGOVINE**

**Kako donijeti Pravilnik o internoj kontroli**

---

## SADRŽAJ

1. UVODUINTERNUKONTROLU.....	3
1.1. Definicijaiciljeviinternekontrole.....	3
1.2. Međunarodnistanđardiiinternekontrole.....	4
2. USPOSTAVLJANJEIODRŽAVANJESISTEMAEFIKASNE INTERNEKONTROLEUINSTITUCIJAMABIH.....	5
2.1. Osnovnielementiefikasneinternekontrole....	5
2.2. SistemiinternekontroleuinstitucijamaBiH..	5
2.3. Kontrolnookruženje.....	7
2.4. Spoznajaiprocjenarizika.....	8
2.5. Kontrolneradnje.....	11
2.6. Informisanjeikomunikacija.....	16
2.7. Nadziranje.....	16
3. ODGOVORNOSTZAINTERNUKONTROLU.....	17
3.1. Ulogarukovodstva.....	17
3.2. Odgovornostuposlenikaibudžetskihkorisnika.	19
3.3. Odgovornostzapregledinternekontrole.....	20
4. USPOSTAVAIODRŽAVANJESISTEMAEFIKASNEINTERNE KONTROLEUINSTITUCIJAMABIH.....	22
Procjenatrenutnogstanjainternekontroleuinstituciji.....	24
4.1. PripremaPlanazaimplementacijuiinternekontrole.....	25
4.2. PripremaPravilnikaointernojkontroli.....	26
4.3. Prenošenjeinformacija.....	27
4.4. Nadziranjeipračenjeakcionihplanova.....	27
5. KORACIZAPROVEDBUEFIKASNOGSISTEMAINTERNEKONTROLE...28	
5.1. Općidio.....	28
5.2. Koraci.....	29
Korak1:Kontrolnookruženje.....	29
Korak2:Procjenarizika.....	32
Korak3:Kontrolneradnje.....	34
Korak4:Informacijeikomunikacija.....	38
Korak5:Nadziranjeiispravkanepripravilnosti.....	40

---

# 1. UVOD U INTERNU KONTROLU

## 1.1. Definicija ciljeva interne kontrole

Sistem interne kontrole je obavezan zahtjev za postizanje transparentne uprave kao servisa građana. Karakteristike sistema interne kontrole u institucijama Bosne i Hercegovine imaju značajan uticaj na sposobnost institucijada ispunisvoje ciljeve.

Interna kontrola se sastoji od svih politika i procedura koje je usvojilo rukovodstvo institucije kako bi osiguralo ekonomično, djelotvorno i efikasno ispunjavanje ciljeva institucije; osiguralo raduskladusavažećim zakonima, propisima i upravljačkim politikama; osiguralo zaštitu resursa od gubitka izazvanog rasipanjem, zloupotrebom, pogrešnim upravljanjem, greškama, prevarami drugim nepravilnostima; i kako bi osiguralo razvitanje i održavanje pouzdanih finansijskih i upravljačkih podataka, objavilo ih u redovnim izvještajima. Efikasni sistem kontrole dizajnirani su s ciljem pružanja razumnog uvjerenja upravi da se resursi koriste u skladu sa zakonima, propisima i politikama, i da su zaštićeni od rasipanja, gubitka i zloupotrebe.

Riječ «kontrola» ne odnosi se samo na finansijska pitanja. Djelokrug rada interne kontrole pokriva širok spektar aktivnosti institucije. Sistem interne kontrole institucije će se odraziti na kontrolno okruženje koje objedinjuje organizacionu strukturu i pojedinačne osobe u poslovnoj, uključujući integritet, etičke vrijednosti i nadležnost. Sistem takođe obuhvata:

- Spoznaju i procjenu rizika;
- Kontrolne radnje;
- Procese informiranja i komunikacije;
- Procese nadziranja i ispravke nepravilnosti.

Uključivanje vrha rukovodstva u pitanja vezana za internu kontrolu je od ključnog značaja za postizanje efikasnosti interne kontrole. Uključivanjem rukovodstva uspostavlja se ton na vrhu i određuje da li kontrolno okruženje pridonosi efikasnom funkcioniranju interne kontrole. Rukovodstvo je zaduženo za uspostavu organizacione strukture koja precizno dodjeljuje

---

odgovornosti ovlasti, određuje odgovarajuće kontrole, i nadzire adekvatnost i efikasnost sistema interne kontrole. Međutim, svaki zaposlenik u instituciji – nesamoupravljiva – ima svoju ulogu u obezbijavanju i nadzoru postojećih internih kontrola.

Jedan od načina da se postigne odgovornost je putem uspostavljanja i održavanja efikasnog sistema interne kontrole u institucijama koji omogućava stalne povratne nalaze i preporuke za poboljšanje određenih nivoa upravljanja. Takav efikasan sistem interne kontrole može pružiti pravi upravljački alat za obezbijavanje ekonomičnosti, djelotvornosti i efikasnosti u postizanju ciljeva institucije.

Međutim, mora se uzeti u obzir da internu kontrolu pružaju ljudi, a ne mašine, ali ne i apsolutno uvjerenje. Faktori van kontrole ili uticaja rukovodstva mogu utjecati na sposobnost institucije da ostvari svoje ciljeve. Na primjer, ljudske pogreške, greške u procjeni, kao i tajne aktivnosti u zaoblaznjukontrolamogunegativnouticatinaposredovanjuciljeva.

## 1.2. Međunarodni standardi interne kontrole

Postoje nekoliko međunarodnih tijela koja su razvila standarde interne kontrole u javnom sektoru. To su, prije svega, Međunarodna organizacija vrhovnih revizorskih ustanova (INTOSAI), Međunarodna federacija računovođa (IFAC) i njemu pripadajući Komitet za javni sektor, kao i Institut internih revizora (IIA). Pored toga, većina organizacija je razvio opći okvir za internu kontrolu polazeći od šireg pogleda na cjelokupni sistem interne kontrole za koje su te organizacije bile zadužene. Mnoge organizacije širom svijeta su prihvatile Komitet organizacija sponzora Threadway komisije (COSO) okvir za kontrole kao osnovu za donošenje standarda i politika interne kontrole<sup>1</sup>. Dodatne smjernice najboljih praksi se također mogu pronaći u preporukama Evropske komisije datim državam kandidatima za pristup Evropskoj uniji (od kojih je većina već postala član EU).

---

## **2.USPOSTAVLJANJE I ODRŽAVANJE SISTEMA EFIKASNE INTERNEKONTROLEUINSTITUCIJAMABIH**

### **2.1.Osnovnielementiefikasneinternekontrole**

Osnovnielementiefikasneinternekontrolesu:

- Kontrolnookruženje;
- Spoznajaproccjenarizika;
- Kontrolneradnje;
- Informacijeikomunikacija;
- Nadziranjeispravkanepripravilnosti.

Efikan sistem interne kontrole zahtijeva efikasno definiranje politike, uspostavljanje ciljeva i planova, nadziranje finansijskih i drugih učinaka, identificiranje materijalnih rizika koji mogu u onemogućiti postizanje ciljeva institucije, kao i poduzimanje odgovarajućih mjera za njihovo sprečavanje i korekciju. Obaveza od vrha prema dnu uprave, odgovarajuća organizaciona struktura, rad u skladu sa etičkim vrijednostima, i održavanje kompetentne i efikasne komunikacije, su neophodni za efikasno funkcioniranje interne kontrole. Odgovarajućim finansijskim i operativnim sistemima odgovarajućim kontrolama i procedurama (fizičkom zaštitom imovine, podjelom dužnosti, procedurama odobrenja i ovlasti, itd) moraju biti ustanovljeni kako bi se osiguralo efikasno funkcioniranje interne kontrole.

### **2.2.Sistemiinternekontroleu institucijamaBiH**

U praksi, većina institucija već posjeduje ustanovljene različite interne kontrole, međutim postojeći sistemi interne kontrole ne posjeduju ključne karakteristike efikasne interne kontrole. Osnovni problemisu:

- Nedostatak formalne strukture interne kontrole;

- 
- Nedostatak jasnih ciljeva unutar institucije;
  - Nedostatak jasno ispoljene obaveze od strane višeg rukovodstva;
  - Nedostatak motivacije zaposlenika;
  - Nedefinirane odgovornosti svakog zaposlenika na radnom mjestu;
  - Nedostatak efikasnih kontrolnih radnji na osnovu priloženih ocjena rizika;
  - Nedostatak efikasnih politika i procedura za ključna financijska i operativna područja;
  - Nedostatak usklađenosti s pravnim obavezama;
  - Nedostatak tačnih informacionih sistema što rezultira neblagovremenim i netačnim informacijama na osnovu kojih se donose odluke;
  - Nedostatak efikasnog nadziranja i ocjene interne kontrole;
  - Nedostatak efikasne interne revizije.

Identičan sistem interne kontrole nije moguće postići u svim institucijama obzirom na budžet, veličinu, složenost rizika koje suspecifične izazvaju pojedinačne institucije. Neizbježno jedna će kontrolno okruženje biti različito od institucije do institucije. Mnogi kontrolni postupci neophodni u većim i srednjim institucijama nisu praktični za manje institucije. U takvim slučajevima, trebaju biti ustanovljene alternativne ili zamjenske kontrole. Prisutnost varijacije u sistemima interne kontrole različitim institucijama. Međutim, bit će efikasne interne kontrole mora ostati nepromijenjena.

Samo sistem interne kontrole izgrađen na osnovnim elementima interne kontrole može pružiti rukovodstvu institucije uvjerenje da:

- se politike institucije provode u praksi;
- su ispunjeni strateški ciljevi institucije;
- se poštuju zakoni i propisi;
- se radi uskladi sa potrebnim procesima;
- su financijski izvještaji i druge objavljene informacije tačne i pouzdane;
- da se ljudskim, finansijskim i kapitalnim resursima upravlja efikasno, djelotvorno i ekonomično;
- da sumogućnost iz prevar i drugih nepravilnosti sveden na minimum; i

- 
- da su usluge pružene na ekonomičan, djelotvoran i efikas način.

## 2.3. Kontrolno okruženje

Rukovodstvo i službenici treba da uspostave i održavaju okruženje unutar cijele institucije koje daje pozitivan stav i podršku prema internoj kontroli i savjesnosti rukovodstva.

Kontrolno okruženje obuhvata sveukupni stav, svjesnost i mjere rukovodioca i rukovodstva institucije u vezi sa sistemom interne kontrole i njegovom značajju unutar institucije. Kontrolno okruženje utiče na efikasnost specifičnih kontrolnih procedura. Snažno kontrolno okruženje, kao što je, naprimjer, ono sa uskim kontrolama budžeta i efikasnim internim kontrolama, može značajno pridonijeti specifičnim kontrolnim procedurama. Međutim, snažno okruženje samo po sebi ne osigurava efikasnost sistema interne kontrole. Faktori koji reflektiraju kontrolno okruženje obuhvataju:

- Funkcije rukovodioca, rukovodstva i zaposlenika u institucijama;
- Filozofiju rukovodstva i stil upravljanja;
- Metode dodjeljivanja i delegiranja ovlasti i odgovornosti.

Rukovodstvo može delegirati obavezu ali ne i odgovornost. Fokus treba staviti na samu bit kontrole prije nego na njenu formu, jer kontrole se mogu ustanoviti a da se ne poštuju. Na primjer, rukovodstvo može ustanoviti formalni kodeks ponašanja ali u stvarnosti ga kršiti.

Organizaciona struktura institucije treba jasno definirati ovlasti i odgovornost unutar institucije, i treba da uspostavi odgovarajuću celinije izvještavanja. Također, treba osigurati da svaki zaposlenik u potpunosti bude upoznat sa svojim dužnostima, očekivanjima u činkom i odgovornostima izvještavanja.

---

## 2.4. Spoznaja i procjena rizika

Efikasan sistem interne kontrole zahtijeva prepoznavanje i konstantnu procjenu i ocjenjivanje materijalnih rizika koji mogu onemogućiti postizanje ciljeva institucije.

### 2.4.1. Definicija

Rizici su stvarni ili mogući događaji koji u manju vjerojatnoću postizanja ciljeva institucije.

### 2.4.2. Vrste rizika

Sata će glediti kako kontroler razlikuje oslijede rizike:

- **Naslijeđeni rizik:** rizik povezan sa prirodnom aktivnostima koja može rezultirati problemima i greškama;
- **Kontrolni rizik:** rizik da sistem interne kontrole institucije u toj aktivnosti neće spriječiti, otkriti ili blagovremeno ispraviti probleme i greške;
- **Razotkrivajući rizik:** rizik da rukovodstvo institucije neće otkriti materijalne probleme i greške koje nisu bilježene ili ispravljene internim kontrolama.

Glavne finansijske rizici aktivnosti institucije su:

- **Operativni rizik** - koji uključuje mogućnost da padovi sistema, pogrešni informacioni sistemi (tehnološki rizik u slučaju IT padova), nedovoljno razvijene procedure interne kontrole, neadekvatna podjela dužnosti (nejasna strategija, organizaciona struktura koja nije u skladu sa zahtjevima rizika), ili da neadekvatno osoblje može prouzrokovati neočekivane gubitke (izazvane prevarom). Operativni rizik takođe obuhvata nepravilno finansijsko izvještavanje. Može uključivati i rizik fizičkog oštećenja.
- **Pravni rizik** je rizik neusklađenosti sa propisima koji rezultira gubicima ili štetoštom po reputaciju institucije.



- 
- **Rizik imidža** - zbog činjenice da institucije obavljaju svoje aktivnosti u izrazito osjetljivom području (upravljaju novcem građana), samim tim su izložene moguće šteti po imidž. Glasine i/ili skandali mogu uništiti reputaciju i povjerenje u rukovodstvo institucije. Važeći priručnik o internoj kontroli će omogućiti institucijama da učine svoj rad transparentnijim i umanjiti rizik imidža.
  - **Politički rizik** - predstavlja nedovoljnu financijsku neovisnost institucija, i neadekvatno alternativno finansiranje budžeta što rezultira ovlaštenošću o centralnoj vladi i njenim ekonomskim politikama.

Financijski rizici povezani sa financijskim upravljanjem institucije – naprimjer, rizik likvidnosti predstavlja rizik neefikasnog upravljanja prilikom gotovine u instituciji što može rezultirati financijskom nestabilnošću (npr. neispunjavanje obaveze blagovremenog plaćanja računa ili isplata plata).

### 2.4.3. Procjena rizika

Rizici su prisutni u svim aspektima rada institucije. Kao posljedica toga, obaveza je da se rizici spoznaju i stalno procjenjuju, kao dio sistema interne kontrole. Procjena rizika predstavlja identifikaciju i analizu rizika relevantnih za postizanje ciljeva institucije, što stvara temelj za određivanje kako upravljati rizicima. Preduvjet za procjenu rizika je uspostavljanje jasnih i nepromjenjivih ciljeva prema područjima i aktivnostima.

Efikasna procjena rizika identificira i razmatra unutrašnje faktore (kao što su složenost strukture institucije, priroda aktivnosti institucije, kvalitet osoblja, organizacione promjene i rotacije poslenika), ali i vanjske (kao što su promjena ekonomskih uvjeta, regulatorne promjene) koji mogu uticati na ostvarivanje ciljeva institucije. Osim toga, ovaj proces treba da uključuje ocjenu rizika kako bi se utvrdilo koji se mogu nadgledati a koji ne. Za one rizike koji se mogu nadgledati institucija mora odlučiti da li ih prihvatiti ili da ih humanjki kroz kontrolne procedure. Stimulusi, preporučuju se sljedeći koraci:

- identificirati ključne ciljeve i operativne procese;

- utvrditi potencijalna problematična područja. Na primjer: područja za koja se primaju žalbe ili su imala problema u prošlosti, područja u kojima su se desile skore izmjene osoblja ili strukture, složene aktivnosti;
- procjeniti vjerovatnoće materijaliziranja prijetnji;
- procjeniti značaj mogućeg utjecaja na instituciju;
- odrediti materijalnost laganjarizikuna osnovu njegov vjerovatnoće mogućeg utjecaja, i ustanoviti prioritet kontrole.

Tabele 1 i 2 ilustriraju ove korake:

**Vodič za procjenu rizika – Tabela 1**

<b>Vjerovatnoća</b>	<b>Visoka</b>	Područje minimalne zabrinutosti	Područje najviše zabrinutosti
	<b>Niska</b>	Područje najmanje zabrinutosti	Područje umjerene zabrinutosti
		<b>Nizak</b>	<b>Uticaj</b> <b>Visoki<sub>3,4</sub></b>

Primjerak tabele sa rezultatima analize rizika – tabela 2

Područje rizika	Vjerov noća	Utica j	Kontro le	Predvid trajni rezult.	
Nepromjenjeni spisak željenih nabavljača	Visok	Visok	Niska	Visoki	Prioritet – odmah
Konzistentni spisak nabavljača iz jednog izvora	Srednji	Visok	Visoka	Srednji	-
Promjene ugovornih specifikacija	Nizak	Nizak	Srednja	Nizak	-
Lični odnosi između osoblja i nabavljača	Nizak	Visok	Niska	Visoki	Prioritet – u slijed. x mjeseci

Kao što je prikazano u Tabeli 2, novi mogući uticaj predstavlja prisutni rizik nakon što se izvrši analiza rizika. Na toj osnovi, uspostavljaju se prioritete kontrole što treba da bude obuhvaćeno akcionim planovima (Plan implementacije interne kontrole).

## 2.5. Kontrolne radnje

### 2.5.1. Definicija

Aktivnosti interne kontrole se sastoje od svih politika i procedura koje je ustanovilo rukovodstvo institucije kako bi se osiguralo preduzimanje potrebnih mjera adresiranja rizika za ostvarenje ciljeva institucije. Kontrolne radnje se vrše unutar cijele institucije, na svim nivoima i za sve funkcije.

---

## 2.5.2. Vrste kontrole:

Prema namijenjenoj svrsi razlikujemo sljedeće vrste kontrole:

- **Preventivne kontrole** dizajnirane da otkriju pojavu neželjenih događaja;
- **Razotkrivajuće kontrole** dizajnirane da identificiraju neželjene događaje;
- **Korektivne kontrole** su procesi koji ispravljaju otkriveni neželjeni događaji.

Dole su navedeni opisi nekih od pretežno korištenih kontrolnih radnji. Međutim, ovi nikako nije konačni lista alternativno dostupnih rukovodstvu.

### 2.5.2.1. Dokumentacija

Dokumentacija uključuje čuvanje dokaza o donesenim odlukama, događajima, transakcijama ili sistemima. Sva dokumentacija mora biti potpuna i tačna, i pravilno evidentirana. Ona treba da doprinosi postizanju misije institucije, da pomaže rukovodstvu u kontrolin njihovog rada, i pomaže u analizi. Dokumentacija bez jasne svrhe će umanjiti efikasnost i djelotvornost institucije.

Dokumentacija o transakcijama treba da omogućiti rukovodiocima da prate svaku transakciju od njenog početka do završetka. To znači da cjelokupno postojanje transakcije treba biti evidentirano, uključujući:

- njen početni ovlaštenje;
- njen progres u svim fazama; i
- njen konačni klasifikaciju ukupnoje evidenciji.

### 2.5.2.2. Odobrenje i ovlast

Odobrenje je potvrda događaja ili transakcija, kao i potvrda odluka uposlenika zasnovano na analizi.

---

Rukovodstvo će osigurati da su uvjeti zadodjelu ovlasti jasno označeni i dalje prosljeđeni, i da su značajni događaji transakcije odobrene i izvršene samoodstranjenih osoba koje rade unutar djelokruga svojih ovlasti. Naprimjer, rukovodilac može biti ovlašten od strane svog nadređenog da odobrava zahtjeve za nabavku, a li sam od odredjenog rizika.

### 2.5.2.3. Potvrda

Potvrda predstavlja utvrđivanje potpunosti, tačnosti, autentičnosti i/ili valjanosti transakcija, događaja ili informacija. Rukovodstvo će utvrditi šta treba biti potvrđeno, na osnovu rizika za institucije ukoliko ne postoji potvrda.

Primjeri okolnosti koje mogu zahtijevati postojanje potvrde su:

- U toku procesa upošljavanja: potvrda kvalifikacija kandidata kako bi se minimizira rizik upošljavanja nekogakoni je ustanju od raditi traženje posao, ili nekogakone zadovoljava traženje standarde; i
- Pri nabavci opreme: potvrda da postoji potreba za nabavkom, da je postignuta povoljna cijena (npr. putem procedurazatender), i da su sredstva za nabavku dostupna.

### 2.5.2.4. Podjela dužnosti

Podjela dužnosti predstavlja podjelu ključnih zadataka i odgovornosti među zaposlenicima i organizacijskim dijelovima unutar institucije.

Jedna osoba ne bi trebala kontrolirati sve ključne aspekte transakcije ili događaja. Podjela dužnosti ima cilj da manji mogući rizici se jednog osobidovoljaba u poziciji da napravi i prikrivanje greške i nepravilnosti.

U svrhu interne kontrole, nespojive funkcije su one čije izvršenje od strane jedne osobe stavlja u osobu u poziciju da napravi i prikrivanje prevaru ili grešku. Kada je riječ o greškama, podjela nespojivih funkcija može pružiti zaštitu od mogućeg previđanja greške od strane osobe koja ju je

---

počinila. Podjela nespojivih funkcija povećava vjerovatnoću otkrivanja grešaka, umanjujući mogućnost zanjenoskrivanja. Ovo predstavlja efikasnu načinu nemoguću čavanjapojave prevare.

Pravilna podjeladuznostisetemeljinarazdvajanju slijedeće četirifunkcije:

- započinjanje i ovlaštivanje transakcija, uključujući redovne transakcije, promjene u glavnimevidencijama i ispravke greški,
- knjigovodstvo transakcija,
- fizičku zaštitu imovine, i
- sravnjivanje imovine i obaveza uevidencijama.

Razdvajanjem ključnih zadataka i odgovornosti rukovodstvo može umanjiti pojavu ili neotkrivanje rizika greške, rasipanja, ili pogrešno djelovanja. Vidjeti primjere odgovarajućih podjeladuznosti uvezisaključnimaktivnostima u Aneksu 1.

#### **2.5.2.5. Zaštita imovine**

Zaštita imovine znači ograničavanje pristupa resursima i informacijama kako bi se pomoglo umanjeње rizika neovlaštene upotrebe ili gubitka. Rukovodstvo će adekvatno zaštititi imovinu institucije, evidencije, dokumente i druge resurse koji mogu biti korišteni na pogrešan način, ili bitioštećeni ili oduzati:

- Rukovodstvo može zaštititi ove resurse ograničavajući pristup samo ovlaštenim pojedincima.
- Rukovodstvo će odlučiti koji resursi trebaju biti zaštićeni i dokojeg nivoa.

#### **2.5.2.6. Izvještavanje**

Izvještavanje predstavlja neophodan alat rukovodstvu u svrhu kontrole, a na način definiran zakonima. Izvještavanje je sredstvo nadziranja onda kada pruža informacije o pitanjima kao što su vremenski rokovi, postizanje ciljeva, budžet, i sl. Održavanje i analiza računova, probnih bilansi, kao i sravnjivanje i provjera računskih tačnosti utakođer dio procesa izvještavanja.

---

### 2.5.2.7. Ostale čestokorištene kontrolne prakse

Ostale čestokorištene kontrolne prakse obuhvataju:

- Kontrolu aplikacija i okruženja za računarske informacione sisteme.
- Odobravanje i kontrolu dokumenata.
- Upoređivanje internih podataka sa eksternim izvorima informacija.
- Računske i računovodstvene kontrole u okviru funkcije evidentiranja koje provjeravaju da su transakcije koje trebaju biti evidentirane i obrađene bile ovlaštene, i da su ispravno evidentirane i obrađene. Ove kontrole obuhvataju provjeru računskih tačnosti podataka, održavanje i provjeru totala, sravnjivanja, kontrolu računa i probnih bilansi, i knjigovodstveno dokumenata.
- Upoređivanje rezultata gotovine, zaštite i popis računskih knjigovodstvenih podataka.
- Upoređivanje i analiza finansijskih rezultata sa budžetskim iznosima.
- Procedure koje osiguravaju da osoblje posjeduje sposobnosti vezane sa njihove odgovornosti.
- Uposlenici u instituciji su efikasno obučeni i usmjereni na način da postižu rezultate, a vrše i periodično ocjenjivanje činka rada osoblja.
- Rukovodioci upoređuju stvarni učinak sa planiranim ili očekivanim rezultatima, i analiziraju razlike.
- Procedure koje osiguravaju usklađenost sa zakonima i procedurama koje su od značaja za rad finansijske implikacije institucije.

### 2.5.3. Dizajniranje efikasnih kontrola

Svrha interne kontrole je da do prihvatljivog nivoa smanji izloženost rizicima koji prijete ostvarivanju javne odgovornosti. Povoljno kontrolno okruženje je prvi korak ka uspostavljanju interne kontrole. Kontrolne radnje su one politike i procedure, pored kontrolnog okruženja, koje pomažu u osiguravanju postizanja ciljeva institucije. S tim u vezi, postoje četiri koraka za dizajniranje efikasne i djelotvorne interne kontrole:

- Spoznati rizik koji treba biti umanjen, što se postiže procjenom rizika;

- 
- Identificirati aktivnost (tj. kontrolu) koje će svesti rizik na prihvatljivi nivo. Identificirati bilo koje kontrole koje su suviše ili ne potrebne, modificirati ih ili ukloniti;
  - Procijeniti trošak implementacije i održavanja kontrola kako bi se osiguralo da njihov trošak ne prelazi očekivanu dobit;
  - Uspostaviti radnje interne kontrole u formi pisanih procedura. Ostali pisani materijali kao što su opis radnih mjesta, kontrolne liste, izvješćaj tako da mogu biti upotrijebljeni.

Ne postoji jedna kontrolna aktivnost koja nudi sve odgovore kako pravilno identificirati i procijeniti rizik. U nekim situacijama potrebno je koristiti kombinaciju kontrolnih radnji, a u nekim drugim, jedna kontrolna radnja može zamijeniti drugu.

## 2.6. Informisanje i komunikacija

Efikasan sistem interne kontrole zahtijeva postojanje pouzdanih sistema informacija u svrhu pružanja blagovremenih i pouzdanih informacija, kao i efikasnih kanala komunikacije koji osiguravaju da svo osoblje u potpunosti razumije i poštuje politike i procedure, kao i da druge relevantne informacije dođu do određenih zaposlenika. Institucija može da ima odlične politike i procedure ali one neće biti efikasne ukoliko nisu dostavljene osoblju koje obavlja te dužnosti. Efikasna komunikacija takođe treba postojati u širem smislu, unutar cjelokupne institucije i od vrha prema dnu i obratno. Svo osoblje mora dobiti jasnu poruku od vrha rukovodstva da se odgovornost za kontrolu mora jasno shvatiti ozbiljno.

## 2.7. Nadziranje

Proces interne kontrole mora biti nadziran i modificiran ukoliko je to neophodno, kako bi sistem interne kontrole dinamično reagirao na izmjenjene uvjete koji utiču na nivo rizika unutar institucije.

Nadziranje je dio svakodnevnih aktivnosti rukovodstva kao što je stalni nadzor i redovni izvješćaji rukovodstva, ali takođe obuhvata i odvojena periodična ocjenjivanja putem mehanizama kao što je samo-procjena, kada osobe odgovorne za određene aktivnosti utvrđuju



---

efikasnost kontrola za date aktivnosti. U čestalost periodičnih pregleda će biti određeno razmatranjem rizika, kao i učestalosti i prirodnom promjenom u operativnom okruženju. Odvojenja ocjenjivanja omogućavaju rukovodstvu da stekne uvid u ukupnu efikasnost interne kontrole. Četiri aspekta kontrole bit će balodabu ocjenjena :

- Dalije kontrolna radnja ispravna – tj. dali će kontrola u potpunosti identificirati rizik?
- Dalije ustanovljena – tj. dali je uspostavljena kao formalna aktivnost rukovodstva?
- Dalije efikasna – tj. dali funkcionira kao što je planirano?
- Da li je djelotvorna – tj. da li smanjenje rizika putem određene kontrole opravdava utrošak održavanja kontrole?

Pored toga, kontrolne radnje su često međusobno povezane, pa je potrebno ocijeniti kombinirani i uticaj grupnog efekta. Na primjer, određene kontrolne radnje, iako su pojedinačno efikasne, mogu biti u potpunosti neadekvatne kada su grupisane u drugačije radnje.

Nepravilnosti interne kontrole trebaju biti dokumentirane i blagovremeno prijavljene odgovarajućem nivou rukovodstva, i pravilno adresirane. Savjetuje se obavljanje godišnjih periodičnih pregleda glavnih sistema i procedura, a rjeđe za sisteme i aktivnosti koje pokazuju manji nivo rizika. Procjena setaka mora izvršiti na konvencionalne promjene u instituciji.

## **3. ODGOVORNOST I ZA INTERNU KONTROLU**

### **3.1. Uloga rukovodstva**

Rukovodstvo je odgovorno da uspostavi sistem interne kontrole kako bi zaštitilo i osiguralo efikasnu i djelotvornu upotrebu javnih resursa. Rukovodstvo mora osigurati da je interna kontrola:

- sastavni dio aktivnosti institucije i da čini njen kulturu;

- 
- sagrađena na odgovarajućoj organizacionoj strukturi sa jasnim i dokumentiranim definicijama uloga i odgovornosti, jasnim linijama izvještavanja, i odgovarajućom podjelom dužnosti;
  - omogućava efikasnu komunikaciju i informaciju unutar cijele institucije;
  - pruža dostatan nadzor i pregled rukovodstva, kao i učinka periodičnih pregleda o adekvatnosti i efikasnosti kontrole;
  - u mogućnosti brzo odgovoriti na značajne rizike koji se javljaju kao rezultat faktora unutar institucije;
  - omogućava identifikaciju i blagovremeno izvršavanje korektivnih mjera i mjera za poboljšanje sistema.

Rukovodilac institucije je posebno zadužen za:

- uspostavu politika i ciljeva sukladno ukupnoj strategiji i planovima institucije, i odobrenim budžetom, kao i za osiguravanje da se na svim nivoima poštuje;
- uspostavu infrastrukture za internu kontrolu (osiguravajući između ostalog postojanje odgovarajućeg kontrolnog okruženja sa odgovarajućom organizacionom strukturom, i politikama i procedurama interne kontrole);
- osiguravanje da se institucijom upravlja na kompetentan način i da se resursi koriste efikasno, djelotvorno i ekonomično;
- traženje redovnog uvjerenja da procesi unutar institucije funkcioniraju na planirani način;
- traženje redovnog nadzora budžeta i finansijskih formacija;
- ispitivanje rizika i izvještaja internih i eksternih izvora, sa ciljem procjene da li je postojeći sistem interne kontrole unutar institucije efikasno u postizanju ciljeva, i da li prijavljene slabosti traže poboljšanje sistema;
- osiguravanje redovnog nadziranja na osnovu procjene rizika, kao i preduzimanja odgovarajućih preventivnih i korektivnih mjera;
- osiguravanje postojanja odgovarajućih kanala komunikacije i procesa izvještavanja;
- davanje doprinosa u ovisnim internim i eksternim ocjenjivama.

---

Rukovodioci organizacijskih jedinica i službi institucije su odgovorni za:

- uspostavljanje specifičnih operativnih ciljeva za određenu organizacijsku jedinicu i službu, i pružanje pomoći u dizajniranju efikasnih kontrola za postizanje ciljeva na temelju procjene rizika;
- provođenje redovnih pregleda internih kontrola;
- osiguravanje dostupnosti adekvatnih informacija cijeloj lokupnom osoblju unutar organizacijske jedinice i službe, isposobnost osoblja da obavlja svoj posao;
- osiguravanje postojanja odgovarajućih procesa izvještavanja prema vrhu i prema dnu organizacije;
- omogućavanje pristupa redovnim resursima unutar organizacijske jedinice i službe onima koji imaju pravo na takav pristup;
- pružanje pomoći u pripremi i implementaciji relevantnih akcionih planova za ispravku nepravilnosti.

### **3.2. Odgovornosti uposlenika i institucija kaobudžetskih korisnika**

Svi uposlenici, u skladu sa dužnostima koje su im dodijeljene unutar institucije, snose odgovornost za internu kontrolu. Uposlenici obavljaju svoj posao:

- uskladu sa važećim zakonima, politikama i procedurama;
- profesionalno, djelotvorno i efikasno;
- uskladu sa ulogama i odgovornostima dodijeljenim od strane rukovodstva;
- obučeni isposobnizanjeovoobavljanje;
- doprinoseći pregledu i reviziji internih kontrola;
- štiteći imovinu institucije.

Institucija kaobudžetskih korisnika su odgovorni za :

- 
- utrošak sredstava isključivo namijenjen usvrhu kao što je utvrđeno budžetom institucije;
  - dani u trošenih sredstava ostaje unutar dodijeljenog budžeta;
  - osiguravanje pravilnog planiranja i redovnog izvješćivanja o rashodima;
  - razvijanje akcionih planova kako bi se adresirale slabosti;
  - poznavanje svoje uloge i odgovornosti, i kako se oni uklapaju u sveukupni sistem interne kontrole.

### 3.3. Odgovornost za pregled interne kontrole

Efikasnost interne kontrole treba da bude redovno evidentirana. Odgovornost za ovo prije svega snosi rukovodstvo. Međutim, i ostali zaposlenici također imaju svoju ulogu. Pregled mogu izvršiti rukovodstvo institucije ili njene komisije, potom i interna revizija, eksterna revizija, i druge agencije.

#### 3.3.1. Pregled rukovodstva institucije

Preporučuje se uspostava mehanizama za pregled sistema interne kontrole od strane rukovodstva institucije ili njene komisije. Da bi ovi mehanizmi bili efikasni, komisije moraju biti neovisne od rukovodstva institucije. Komisije za pregled mogu izvršiti samo ako posjeduju ovlast za pregled pitanja unutar djelokruga sistema interne kontrole.

Ključne funkcije takvog pregleda su:

- obavljanje pregleda zajedno sa rukovodstvom o usklađenosti sa ciljevima institucije, uključujući usklađenost sa pravnim obavezama i politikama institucije;
- obavljanje pregleda finansijskih izvještaja sa rukovodstvom, stavljajući fokus prije svega na usklađenost sa odobrenim planom budžeta i finansijskim zakonima i propisima;

- obavljanje pregleda sarukovodstvom o adekvatnosti sistema interne kontrole uključujući upravljačke, finansijske i operativne kontrole;
- obavljanje pregleda o tome da li je rukovodstvo obuhvatilo izjavu o stanju interne kontrole kao dio godišnjeg izvještaja o radu i izvještaja o izvršenju budžeta, kao i obavljanje pregleda o adekvatnosti te izjave;
- razmatranje glavnih nalaza internih istraga i eskrnih revizorskih izvještaja koji se tiču institucije, kao i adekvatnost pratjećih mjera;
- tamo gdje je to relevantno, obavljanje pregleda sa rukovodstvom o neovisnosti funkcije interne revizije (ukoliko je takva funkcija ustanovljena).

Preporuke koje donese takva komisija visokog nivoa mogu poboljšati kontrolu javnih sredstava unutar cijele institucije.

### 3.3.2. Uloga interne revizije

Već smo naglasili da je pregled efikasnosti interne kontrole osnovna odgovornost rukovodstva, dio njegovih redovnih dužnosti. Međutim, rukovodstvo može zatražiti postojanje povjerenja primljenog iz pregleda interne revizije. Interna revizija je neovisno, objektivno uvjerenje i savjetodavna aktivnost dizajnirana da pruži dodatnu vrijednost i poboljša rad organizacije. Ona pomaže instituciji da ostvari svoje ciljeve dajući sistematski i discipliniran pristup ocjenjivanju i poboljšanju efikasnosti upravljanja rizikom, kontrolom, i procesima upravljanja. Uloga interne revizije je da pruži pomoć rukovodstvu u održavanju efikasnog sistema interne kontrole neovisno ispitujući njenu pouzdanost ili adekvatnost, i pružajućí uvjerenje da kontrole funkcioniraju na planiran način, ili pružanju pomoćí u donošenju preporuka za njihovo jaćanje. Funkcija interne revizije nije odgovorna za uspostavljanje i održavanje interne kontrole. To je isključivo uloga i odgovornost koju snosi rukovodstvo. Kako bi interna revizija bila efikasna, ona mora biti neovisna i morati direktno izvještavati najvišem nivou rukovodstva institucije.

Institucije ne posjeduju uspostavljenu funkciju interne revizije. Zakon o finansiranju institucija Bosne i Hercegovine („Službeni glasnik BiH“, broj 61/04) obavezao je Ministarstvo finansija i

---

trezora Bosne i Hercegovine za uspostavu interne revizije u institucijama Bosne i Hercegovine. Koncept interne revizije je još uvijek nerazvijen. Status i neovisnost potrebni za funkcioniranje efikasne interne revizije propisani će se zakonom ili drugim propisom na nivou Bosne i Hercegovine i odnosi će se na sve institucije. Usklađenje prihvatljiv pristup na svim nivoima javne službe je neophodan kako bi se razvio efikasan kapacitet interne revizije u skladu sa najboljim međunarodnim standardima. Interna revizija može igrati bitnu ulogu na svim nivoima javne službe.

### 3.3.3. Uloga eksternerevizije

Ciljevi, djelokrug, funkcija i odgovornosti eksternerevizije su propisani Zakonom o reviziji institucija Bosne i Hercegovine („Službeni glasnik BiH“, broj 17/99). Međutim, kao što je već spomenuto, još uvijek ne postoje propisi za internu reviziju. Kada se uspostavi i profunkcioniše interna revizija, eksterna revizija će generalno biti u mogućnosti da se osloni na rad interne revizije, u smislu da pruži revizorsko mišljenje i da dobije uvjerenje o internim kontrolama unutar institucije.

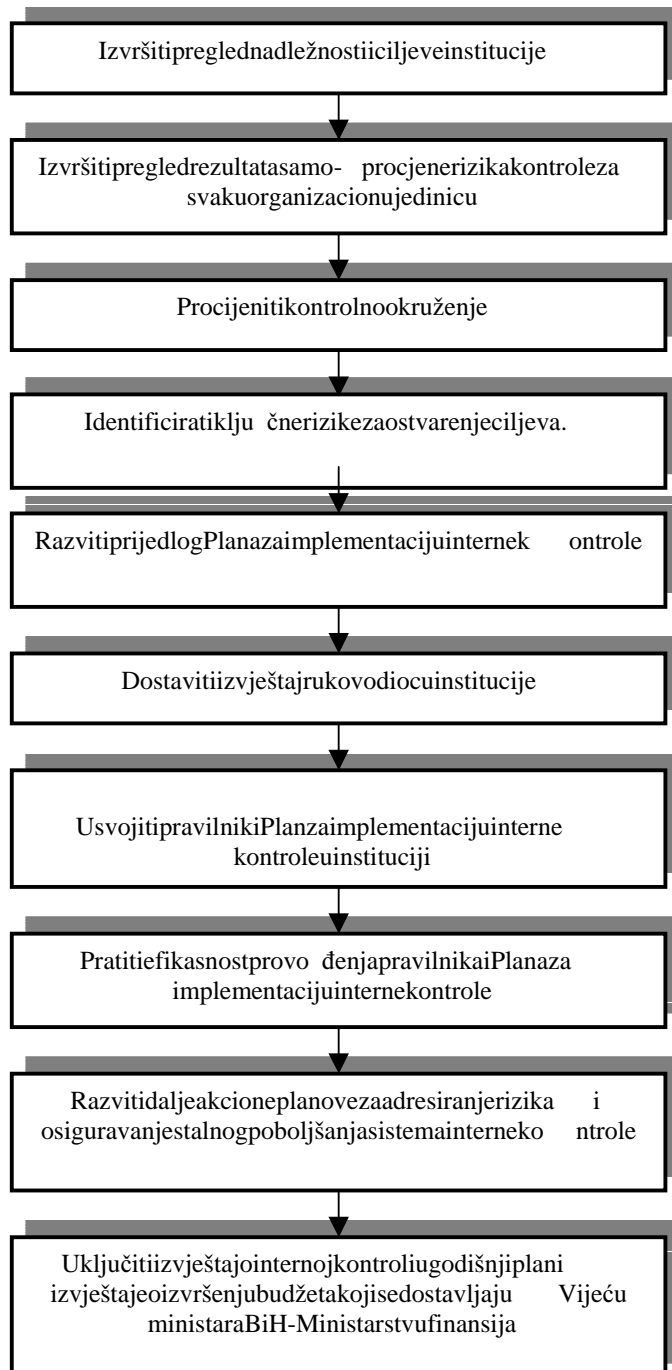
Veoma je bitno da rukovodstvo institucije osiguravala i pružila je preporuku koja nastaje kao rezultat rada eksternerevizije.

## 4. USPOSTAVA I ODRŽAVANJE SISTEMA EFIKASNE INTERNE KONTROLE U INSTITUCIJAMA BIH

Kako bi se uspostavio sistem efikasne interne kontrole, rukovodstvo institucije će trebati izvršiti pregled i procjenu trenutnog stanja kontrole, identifikirati ključne rizike, i dati prioritet područjima koja zahtijevaju poboljšanje. Slika 1 objedinjuje korake na svim nivoima institucije:

Slika 1: Pregled interne kontrole

**Nanivou institucije:**



---

## 4.1. Procjena trenutnog stanja interne kontrole u instituciji BiH

Rukovodstvo je zaduženo za procjenu trenutnog stanja interne kontrole u instituciji, koje se može obaviti kroz mehanizam samo-procjene rizika kontrolne što je formalni, dokumentirani proces pregleda u toku kojeg rukovodstvo i osoblje ocjenjuju efikasnost postojećih kontrola za smanjenje rizika i utvrđuju daljnje moguće ostvarenje ciljeva institucije.

Rukovodilac institucije će dodijeliti specifične odgovornosti za usklađivanje pregleda i ocjene interne kontrole jednoj ili više osoba koje će direktno izvještavati rukovodioca institucije. Specifične odgovornosti te osobe ili osoba sudapomažu:

- Razvijanje upitnika za internu kontrolu koji će koristiti pojedinačne organizacijske jedinice i službe obavljajući pregleda;
- Razvijanje standardne tabele za analizu rizika (prateći model prikazan u Tabeli 2) koju će koristiti sve organizacijske jedinice i službe pri procjeni rizika i uspostavljanju prioriteta;
- Razvijanje standardnih formi izvještavanja o rezultatima pregleda u pojedinačnim organizacijskim jedinicama i službama;
- Pružanje smjernica i unaprijeđenje razumijevanja unutar svake organizacijske jedinice i službe o ciljevima pregleda;
- Zajedno sa rukovodiocima organizacijskih jedinica i šefovima službi pregledati rezultate ocjene unutar svake organizacijske jedinice i službe i diskutirati o potrebnim promjenama;
- Identificiranje i procjena ključnih rizika za ostvarenje ciljeva institucije; prezentirati izvještaj rukovodiocu institucije;
- Razvijanje prijedloga akcionog plana i pravilnika o internoj kontroli na temelju rizika i ustanovljenih prioriteta rezultiranih pregledima unutar svake organizacijske jedinice i službe;
- Pružanje pomoći u procesu nadziranja mjera za poboljšanje interne kontrole koje je naredilo rukovodstvo;
- Usklađivanje pripremenih akcionih planova za internu kontrolu;



- 
- Usklađivanju pripreme izvještaja o ukupnom stanju interne kontrole u instituciji koji će biti sadržan u godišnjem radu institucije i izvještajima o izvršenju budžeta.

Samo-procjena će biti izvršena na temelju upitnika interne kontrole koji odgovaraju osnovnim elementima interne kontrole. Navedeni uposlenik ili uposlenici (službenik ili službenici) će razviti upitnik za upotrebu u procesu samo-procjene prateći listu aktivnosti iz odjeljka 5, **KORACI ZA PROVEDBU EFIKASNOG SISTEMA INTERNE KONTROLE**, kao i model upitnika interne kontrole iz Aneksa 1 koji pružastandardne kontrolne radnje za nabavku, kontrolu imovine i opreme, prihoda, upravljanja gotovinom, isplata, planiranja, budžeta, računovodstva i finansijskog izvještavanja, ljudskih resursa.

U obavljanju procjene ključnih rizika, rukovodstvo se može osloniti na metodologiju identifikacije rizika i spoznavanja rizika iz odjeljka 2.4.

Rukovodilac institucije može odlučiti da službenik ili službenici koji posjeduju odgovornosti za usklađivanje pregleda interne kontrole također pomažu u nadziranju praćenja korektivnih mjera koje je odredilo rukovodstvo, usklađuju pripremu narednih akcionih planova, i usklađuju pripremu izvještaja o internoj kontroli koji će biti sadržani u izvještaju godišnjem radu i izvršenju budžeta i dostavljaju Vijećuminstara BiH - Ministarstvu finansija i trezora.

:

## **4.2. Priprema plana za implementaciju interne kontrole**

Uspostava efikasne interne kontrole zahtjeva pravilno planiranje na osnovu pravilne procjene rizika. Na temelju rizika identificiranog i procijenjenog u toku procesa samo-procjene rizika kontrole, rukovodilac institucije mora voditi razvoj plana za implementaciju interne kontrole. Ovaj plan treba da pruži objašnjenje kako da institucija ispuni ciljeve uvodeći i održavajući efikasnu internu kontrolu. Plan za implementaciju će objedinjavati glavne elemente efikasne interne kontrole i treba da bude dovoljno fleksibilan da zadovolji specifične potrebe institucije. Ukoliko je moguće, on će obuhvatati mjere navedene u odjeljku 5 (**KORACI ZA PROVEDBU**

---

EFIKASNOG SISTEMA INTERNE KONTROLE), i koje mogu biti prilagođene specifičnim prilikama institucije. Plan će također obuhvatati:

- Ciljeve;
- Kratku izjavu o obaveznom kontrolnom okruženju zasnovanu na kompetentnosti, integritetu i etičkim vrijednostima;
- Specifične mjere (npr. pisanu podjelu zadataka, odgovarajuću organizacionu strukturu, definiciju odgovornosti, pisane opise radnih mjesta, odgovarajuću podjelu dužnosti, potrebne pisane politike i procedure, nadziranje, samo-procjenju, izvještavanje, i druge elemente interne kontrole koji moraju postojati unutar institucije) u skladu sa već uspostavljenim prioritetima na nivou institucije i na nivou pojedine organizacijske jedinice i službe;
- Indikatore aktivnosti;
- Odgovorne službenike;
- Rokove;
- Procedure za kontrolu preduzetih mjera.

Ovaj plan usvajaju rukovodilac institucije, i treba da bude detaljan dotemjere da osigura da su sve slabosti i čestice identificirane tokom samo-procjene rizika kontrolno le pravilno adresirane. Pored toga, treba razviti i odgovarajućiprijedlog obuke, i uključiti ga u Plan za implementaciju. Plan obuke je u skladu sa unaprijeđenjem zajedničkog razumijevanja unutar institucije o konceptu interne kontrole.

### **4.3. Priprema Pravilnika o internoj kontroli**

Pravilnik o internoj kontroli će dokumentirati novu strukturu interne kontrole. To je glavni dokumenat za uspostavu politika efikasne interne kontrole. Njegov svrhajedapovećasvjesnost osoblja i zaštititi značaj interne kontrole unutar institucije. Ukoliko je institucija već usvojila Pravilnik o internoj kontroli, onda treba razmotritineophodne izmjene postojećeg pravilnika.

---

Preporučuje se da Pravilnik o internoj kontroli promovira osnovne elemente interne kontrole kojisu navedeni u međunarodnim standardima interne kontrole:

- Valjanookruženjekontrole, uključujući jasne uloge i odgovornost svih zaposlenika;
- Spoznaju i procjenu rizika;
- Kontrolne radnje, uključujući odgovarajuću podjelu dužnosti, procedure ovlasti i odobrenja, zaštitu imovine, itd.;
- Adekvatne procese informisanja i komuniciranja unutar cijele institucije (prema vrhu, prema dole, i unutar organizacijskih jedinica i službi);
- Nadziranje i ispravkanepripravilnosti.

#### **4.4. Prenošene informacija**

Pripremiti i dostaviti rezultate samo-procjene rizika kontrole i svih drugih relevantnih izmjena politika i procedura svom osoblju putem obuka, diskusija na sastancima, i pisanim putem. Ovakva komunikacija će ukazivati na važnost izmjena kako bi se omogućilo pozitivno kontrolno okruženje.

#### **4.5. Nadziranje i praćenje akcionih planova**

Nakon uspostavljanja efikasne interne kontrole, rukovodstvo bi trebalo ustanoviti procese njenog održavanja i ažuriranja. Pregled interne kontrole treba redovno obavljati prema utvrđenom rasporedu, godišnje za glavne sisteme a rjeđe za sisteme koji pokazuju nizak nivo rizika. Periodični pregledi će rezultirati pojavom akcionih planova. Akcioni planovi se također mogu pripremiti kao prateći izvještaji eksternih revizija (ili internih revizija, ukoliko je primjenjivo).

Rukovodilac institucije će ustanoviti rokove specifične za pripremu akcionih planova. Preporučuju se sljedeći elementi:

- rasprava o ciljevima institucije i ciljevima pojedinih organizacijskih jedinica i službi;

- 
- kratka izjava o obavezi prema dobrom kontrolnom okviru;
  - opis rizika za postizanje ciljeva;
  - opis korektivnih mjera i indikatora;
  - opis odgovornih osoba;
  - prijedlog vremenskih rokova za provedbu mjera;
  - opis metoda za nadziranje progresa.

Rukovodilac institucije može donijeti odluku o održavanju diskusije po pitanju predloženih korektivnih mjera u kojoj će učestvovati osoblje koga se diskusija tiče. Konačnu odluku o akcionom planu i odgovornim osobama za implementaciju i praćenje donosi rukovodilac institucije.

## **5. KORACI ZA PROVEDBU EFIKASNOG SISTEMA INTERNE KONTROLE**

### **5.1. Op ćidio**

Sistem interne kontrole u instituciji će se odraziti na kontrolno okruženje koje objedinjuje svoju organizacionu strukturu i pojedinačne osobine svog osoblja, uključujući integritet, etičke vrijednosti i kompetentnost. Sistem tako ćderobuhvata:

- Identifikaciju i procjenu rizika;
- Kontrolnu radnju;
- Procese informacija i komunikacija;
- Procese nadziranja stalne efikasnosti sistema interne kontrole i ispravke nepravilnosti.

---

## 5.2. Koraci

Slijedeći odjeljak navodi korake koji se trebaju pratiti prilikom razvijanju i provedbi efikasne interne kontrole u instituciji. Aktivnosti sadržane unutar pojedinačnog koraka trebaju odraziti u Planu za implementaciju i narednim akcionim planovima za zajedničku odgovornost i masovnu aktivnost i rokovima za njihovu provedbu.

Koraci koje treba implementirati su:

**Korak1: Uspostaviti odgovarajuće kontrolno okruženje**

**Korak2: Procijeniti rizik**

**Korak3: Dizajnirati kontrolne radnje**

**Korak4: Aktivnosti informiranja i komunikacija**

**Korak5: Aktivnosti nadziranja i ispravke nepravilnosti**

### **Korak1: Kontrolno okruženje**

#### 1. Ciljevi

Postojanje odgovarajućeg kontrolnog okruženja predstavlja temelj za uspostavu efikasnog sistema interne kontrole. Ono daje ton organizacije, pruža odgovarajuću organizacionu strukturu i obuhvata integritet, etičke vrijednosti i kompetentnost.

#### 2. Aktivnosti

##### **AKTIVNOST 1 INTEGRITET I ETIČKE VRIJEDNOSTI**

**1. Kodeks ponašanja:** Institucija treba da posjeduje Kodeks ponašanja koji će definirati prihvatljive operativne prakse, sukobe interesa i očekivane standarde etičkog i moralnog ponašanja. Svoosoblje (uključujući nove zaposlenike) će biti upoznat sa zahtjevima navedenim u Kodeksu ponašanja.

---

**2. Tona vrhu organizacije:** Obveza integriteta i očekivane vrijednosti mora efikasno prenijeti na cijelu instituciju, a rukovodstvo treba da preduzme odgovarajuće mjere ukoliko su identificirani mogući ugrožavanja integriteta.

## **AKTIVNOST 2 OBAVEZA ZA KOMPETENTNOŠĆU I POLITIKAMA LJUDSKIH RESURSA**

**1. Opis poslova:** Identificirati tražene kompetencije, irazviti opise poslova prilikom upošljavanja novog osoblja, kao i potrebne sposobnosti:

- Rukovodstvo će identificirati značajne sposobnosti potrebne za obavljanje zadataka unutar institucije.
- Pisani opisi poslova će se koristiti kako bi se opisale specifične dužnosti, odnosi izvještavanja i odgovornosti vezane za kontrolu.
- Relevantni zakonski propisi, pravila i procedure zahtijevaju obavljanje zadataka navedenih u opisima radnih mjesta, i upoznavanje službenika s pojedinim zadacima.

**2 Upošljavanje:** Ogovarajuće procedure i politike upošljavanja moraju postojati kako bi se osiguralo upošljavanje kompetentnog i pouzdanog osoblja.

**3. Ocjena u činka rada osoblja:** Rukovodstvo treba da prepozna i nagradi iskustvo, kompetentnost i učinak osoblja uspostavljajući pojedinačne ciljeve, periodično se sastaju s osobljem kako bi uporedilo izvršavanje zadataka s postavljenim ciljevima, nudeći preporuke za poboljšanje rada, i ocjenjujući i komunicirajući učinak pojedinačima na jednom godišnjem sastanku.

**4. Obuka:** Pružiti odgovarajuću obuku kako bi se osiguralo da svo osoblje posjeduje znanja i sposobnosti za efikasno izvršavanje zadataka.

## **AKTIVNOST 3 FILOZOFIJA RUKOVODSTVA I STIL UPRAVLJANJA**

**1. Stav rukovodstva prema internoj kontroli:** Rukovodstvo demonstrira podršku prema internoj kontroli, koja se temelji na internim kontrolama dodatnog vrijednosnog procesa dizajniranog da

---

omogućiti instituciji postizanje ciljeva. Rukovodstvo i osoblje savjesno se ponašaju u skladu sa pravilima i propisima.

**2. Rotacija osoblja:** Razmotriti rotaciju u finansijskom upravljanju i na drugim osjetljivim pozicijama kako bi se moglo izbjeći zloupotrebe i nepravilnosti u minimumu.

**3. Stil rada rukovodstva :** Rukovodstvo preduzima aktivan interes u planiranju, nadziranju i izvještavanju postignutih rezultata. Odluke rukovodstva trebaju biti temeljene na tačnim i pouzdanim informacijama.

**4. Sastanci rukovodstva:** Redovno održavajte sastanke rukovodstva kako bi se nadzirala učinkovitost varenja ciljeva.

#### **AKTIVNOST 4 ORGANIZACIONA STRUKTURA**

**1. Organizaciona struktura:** Institucija će odlučiti o uvođenju odgovarajuće organizacione strukture na osnovu procjene rizika aktivnosti i analize opravdanosti troška upotrebe resursa i ekspertize kako bi se osigurala:

- da je rad organiziran kako bi maksimalno povećao efikasnost upotrebe resursa, eliminirao duplo obavljanje aktivnosti, postigao ciljeve, i održavao disciplinirano okruženje kontrole;
- odgovarajuću komunikaciju i protok informacija;
- da su preduzete aktivnosti pravilno klasificirane kako bi se poboljšala efikasnost i eliminirale granice među organizacijskim jedinicama i službama;
- okvir za obuku osoblja koji će naglasiti obavezu prema organizaciji, njenim ciljevima i kontrolnom okruženju;
- unaprijeđenje kompetentnosti i odgovornosti;
- konstantno djelotvorno unaprijeđenje i dodjeljevanje resursa.

---

**2. Ovlaštivanje :** Ovlasti će se dodijeliti odgovarajuće osoblju kako bi se povećala motivacija osoblja, u naprijedila fleksibilnost, efikasnosti i djelotvornost kontrole.

**3. Delegiranje:** Jasno definirati, dodijeliti i pismeno komunicirati pojedinačne odgovornosti i ograničavajuće ovlasti. Ukupan proces donošenja odluke treba biti i pravilno dokumentiran, a osoblje morati upoznat osvojim ulogom unutar uprave.

**4. Osoblje:** Potrebno je odgovarajuće osoblje na svim nivoima kako bi se ispunili planovni i ciljevi institucije. Postoje efikasni mehanizmi koji sprečavaju, otkrivaju i ispravljaju situacije prekomjernog ili nedovoljnog osoblja, koje nije u skladu sa uspješnim upravljanjem i adekvatnom kontrolom.

**5. Odgovornost:** Nepohodno je osigurati pravilnu odgovornost, i redovne preglede i procese izvještavanja koji će omogućiti tačne informacije o stanju interne kontrole u instituciji, i koji će osigurati da se institucija sa svojim osobljem može osloniti na ispravno korištenje resursa i osvajanje ciljeva. Glavni način za postizanje odgovornosti prema Vijeću ministara BiH- Ministarstvu finansija i trezora su redovni izvještaji o izvršenju budžeta i izjava o stanju interne kontrole koja će biti sadržana u godišnjem izvještaju oradu.

## **Korak 2: Procjena rizika**

### **1. Ciljevi**

Efikan sistem interne kontrole zahtijeva spoznaju i stalnu procjenu rizika koji mogu uticati na postizanje ciljeva institucije. Institucija mora ustanoviti jasne i konstantne ciljeve, identificirati svezna čajnerizike za njihovo neispunjavanje, i donijeti odgovarajuće akcione planove kako bi se rizici sveli na minimum.

Preporučuje se obavljanje detaljne početne samo-procjene rizika kontrole povezanih saglavnim elementima efikasne interne kontrole. Nakon provođenja samo-procjene, potrebno je izvršiti



---

redovnu analizu za svaku funkciju; godišnje za više aktivnosti/procesa, a rjeđe za funkcije koja pokazuju manji nivo rizika (npr. svake dvije do tri godine za funkcije manjeg rizika). Analize će biti izvršene inakom svake značajnije promjene unutar institucije.

Zaviš detalj pogledati odjeljak 2.4.3., Procjena rizika.

## **2. Aktivnosti**

### **AKTIVNOST 1 CILJEVI**

Rukovodstvo mora uspostaviti i komunicirati svom osoblju ciljeve institucije kao i očekivane rezultate prema područjima i aktivnostima. Ciljevi moraju biti konstantni, usklađeni sa ukupom strategijom i budžetom, i sadržavati kriterije za praktično mjerenje. Savjetuje se da se ustanove indikatora finansijskog i operativnog učinka koji su lako mjerljivi.

### **AKTIVNOST 2 PLANIRANJE, NADZIRANJE I IZVJEŠTAVANJE**

Neophodno je postojanje odgovarajućih aranžmana za planiranje, nadziranje i izvještavanje nekako bi se ispunili ciljevi institucije.

**2.1. Planiranje:** Provođenje aktivnosti i izvršenje budžeta sume međusobno povezani i pažljivo se planiraju.

**2.2. Nadziranje:** Razvijeni su ključni indikatora finansijskog i operativnog učinka, i blagovremeno se provode korektivne mjere.

**2.3. Izvještavanje:** Izvještavanje o postignutim rezultatima koje sadrži sve informacije vezane za proces donošenja odluka su sve one informacije relevantne za proces donošenja odluka na blagovremena čin.

---

## AKTIVNOST 3 RIZICI

Identificirati i procijeniti sve značajne rizike za postizanje ciljeva institucije, i provesti odgovarajuće akcijske planove.

**3.1. Analiza rizika:** Rukovodstvo identificira rizike za svaku značajnu aktivnost i cilj. Svi identificirani rizici su poredani po prioritetima, a razvijen je akcijski plan koji određuje osoblje odgovorno za provedbu i vremenski okvir implementacije. Vidjeti Tabelu 1 i Tabelu 2, odjeljak 2.4.3., Procjena rizika.

**3.2 Upravljanje promjenama :** Rukovodstvo treba pravilno identificirati i adresirati rizike koji se javljaju kao rezultat izmjenjenih prilika (npr. promjene u radnom okruženju, proširene aktivnosti, itd), kao i preduzeti odgovarajuće akcijske planove kako bi se onisvelinaminimum.

## Korak 3: Kontrolne radnje

### 1. Ciljevi

Kontrolne radnje predstavljaju sve one politike i procedure dizajnirane na način da osiguraju preduzimanje potrebnih mjera kako bi se adresirao rizik za postizanje ciljeva institucije; da unaprijeđuju sistematski, ekonomičan, efikas i djelotvoran rad institucije; da štite imovinu od gubitka izazavanog rasipanjem, zloupotrebom, lošim upravljanjem, greškama, i prevaram; da osiguraju poštivanje zakona, propisa i politika rukovodstva; da razviju i održavaju pouzdanim finansijski upravljačke podatke; i da ih objavljuju u redovnim izvještajima..

Primjeri mogućih kontrolnih radnji kao i više detalja o koracima koji se moraju preduzeti u svrhu dizajniranja efikasnih kontrolnih radnji semoga ćiu odjeljku 2.5: Kontrolne radnje.

---

## 2. Aktivnosti

### AKTIVNOST 1 AKTIVNOSTI INTERNE KONTROLE

Prisutne su odgovarajuće politike i procedure za glavne sisteme i procedure (nabavku, primanje robe i isplatu, kontrole imovine i opreme, upravljanje gotovinom, planiranje, budžet, računovodstveno i finansijsko izvještavanje, isplate, ljudske resurse, i informacione sisteme, osobito tamogdjese koriste elektronske sisteme).

### AKTIVNOST 2 DOKUMENTACIJA

Sistemi interne kontrole trebaju biti dokumentirani kako bi opovećala osvjedočeno i sigurnost i ciljeva interne kontrole, odgovornost i internu kontrolu i osnovne elemente interne kontrole.

Ukoliko je moguće, kontrole trebaju biti obuhvaćene u formi pisanih procedura.

Sve transakcije i značajni događaji trebaju biti jasno dokumentirani, a dokumentacija treba biti dostupna na vid.

### AKTIVNOST 3 KNJIGOVODSTVO

Odgovarajuće knjigovodstvene procedure se trebaju primjenjivati kako bi se osiguralo:

- a) da su izvršeni pravni i profesionalni zahtjevi,
- b) da su transakcije i značajni događaji pravilno evidentirani i pravilno klasificirani,
- c) da su izvršeni bilansi i sravnjivanja kako bi se osiguralo tačno evidentiranje i obrađivanje transakcija, i
- d) da su završena stanja ispravna.

---

## AKTIVNOST 4 PODJELADUŽNOSTI

Efikasan sistem interne kontrole zahtijeva postojan je odgovarajuće podjele dužnosti. Uloge i odgovornosti bitre bale biti definisane da bise osiguralo da:

- a) osoblju nisu dodijeljene konfliktne odgovornosti – gdje god je moguće, izbjeći dodjelupročetnih, nadzornih i funkcija davanja ovlaštenja jednoj osobi;
- b) područja moguće sukoba interesa su identificirana, svedena na minimum, i ovisio pažljivom nadzoru i kontroli;
- c) jasna linija odgovornosti;
- d) se svakopodručje radane ovisnonadgleda;
- e) postoji veća mogućnost za otkrivanje neplaniranih grešaka, npr. od strane neovisne provjere;
- f) umanjeno je rizik pojavljanja namjernih grešaka izloženosti upotrebe.

## AKTIVNOST 5 NADZOR

Odgovarajuće procedure nadzora trebaju postojati kako bise osigurano:

- a) redovno obavljanje internih provjera;
- b) otkrivanje proceduralnih nepravilnosti putem sistematiziranih tematskih provjera, njihovo ispravljanje;
- c) radnim odnosima se upravlja i kontrolišana odgovarajućim načinima;
- d) da se identificiraju slabosti kontrole, i onjima izvjesti rukovodstvo.

## AKTIVNOST 6 ODOBRENJA IOVLASTI

Zahtijevati odobrenja i ovlasti za transakcije iznenađavajućeg da je kako bise osigurano sljedeće:

- a) daje odgovarajućini rukovodstva upoznat sa transakcijom i situacijom;
- b) poštivanje politika i planova rukovodstva;
- c) obavljanje isključivo legitimnih aktivnosti;
- d) integritet sistema putem potvrde podataka;

- 
- e) da je rad rukovodstva dokumentiran i daje prisutan jasan upravljački (i revizorski) trag, koji moguće određuje odgovornosti.

#### **AKTIVNOST 7 FIZIČKA ZAŠTITA**

Uspostaviti odgovarajuću fizičku zaštitu kako bi se osiguralo:

- a) da je pristup resursima i podacima ograničen na ovlaštene osobe koje su zdužene za njihovo čuvanje i upotrebu;
- b) uspostaviti jasne kontrole za upotrebu resursa, i odgovornost za njihovo čuvanje;
- c) zaštita osoblja.

#### **AKTIVNOST 8 PROCEDURE I PRIRUČNICI**

Rukovodstvo i osoblje treba dobiti kopije ili imati pristup relevantnim instrukcijama i priručnicima za rad. Također, treba biti dostavljene svenaknadne izmjene.

#### **AKTIVNOST 9 EVIDENTIRANJE I OPRAVDANOST IZUZETAKA**

Izuzeci odstupanja kontrola kao i razlike u odnosu na ustanovljene politike i procedure su pravilno dokumentirane, opravdane i ovlaštene.

#### **AKTIVNOST 10 STANDARDI KONTROLNIH RADNJI**

Da bi se osigurala usklađenost sa radnjama interne kontrole, napravljeni su i korišteni upitnici interne kontrole (kontrolne liste). Vidjeti model upitnika interne kontrole navedenu u Aneksu 1. Na vrijeme se identificiraju slabosti i područja koja treba poboljšati, i preduzimaju potrebne mjere.

---

## Korak4:Informacijeikomunikacija

### 1.Ciljevi

Informacije i komunikacija omogućavaju osoblju da zadrži i razmijeni informacije potrebne za izvršenje, upravljanje i kontrolu svograda.

Interna kontrola obično slabi onda kada određene informacije nisu dostavljene odgovarajućem osoblju.

### 2.Aktivnosti

#### AKTIVNOST1INFORMACIJE

**1. Informacije:** Adekvatne i opsežne interne finansijske i operativne informacije postoje kakobi omogućile efikasnu kontrolu događaja i aktivnosti, i blagovremeno preduzimanje mjera kao odgovor na operativne faktore i pitanja kontrole. Informacije moraju biti pouzdane, blagovremene, dostupne, i priložene uvijek u istom formatu.

**2. Sažete i analitičke informacije:** Rukovodstvo prima odgovarajuće sažete i analitičke informacije koje omogućavaju da identificiramo jere potrebne za preduzimanje.

**3. Informacioni sistemi:** Postoje pouzdani informacioni sistemi koji pokrivaju cijeli spektar aktivnosti. Ti sistemi, uključujući i one koji čuvaju podatke u elektronskom obliku, moraju biti pouzdani i bezbjedni kakobi sigurali:

- a) postojanje osnovnih podataka kako bi institucija bila u stanju formulirati svoje ciljeve, budžet i planove;
- b) da se blagovremeno, potpuno i tačno obavijesti rukovodstvo o učinku rada;
- c) pružanje ranog upozorenja o odstupanju od ciljeva, planova i odobrenog budžeta koji iziskuju pažnju rukovodstva; i

---

d) zaštitu operativnih sistema i procedura.

## **AKTIVNOST 2 KOMUNIKACIJA**

**1. Internakomunikacija:** Efikas sistem interne kontrole zahtijev jasnu internu komunikaciju koja osigurava da svo osoblje u potpunosti razumije i poštuje politike i procedure koje utiču na njihovu dužnost i odgovornost, i primisve informacije potrebne da obavili svoj posao.

**2. Protok informacija :** Organizaciona struktura institucije treba da omogućiti adekvatan protok informacija – od dna prema vrhu rukovodstva, od vrha prema dnu ka nižem rukovodstvu i ostalom osoblju, i uutar cijele institucije, tako da organizacijske jedinice i službe dijele informacije između sebe.

**3. Dvosmjerna komunikacija:** Redovno se održavaju sastanci osoblja u formi dvosmjernog procesa komunikacije. Prisutni su realni mehanizmi za osoblje kako bi preporučilo mjere za poboljšanje sistema.

**4. Izvještavanje o nepravilnostima :** Postoje odgovarajući kanali komunikacije, osim direktno nadređenih, za izvještavanje o sumnjivim nepravilnostima.

**5. Žalbe:** Osigurati adekvatan odgovor na primljene žalbe i pritužbe. Osigurati da rukovodstvo upoznato sa prirodom i obimom žalbi. Identificirati razloge pritužbi, i preduzeti potrebne korektivne mjere.

**6. Eksterna komunikacija :** Rukovodstvo i osoblje obavlja značajnu komunikaciju sa vanjskim klijentima. Pri radu sa vanjskim strankama, rukovodstvo i osoblje će biti upoznato sa ponašanjima koja mogu štetiti finansijskim i drugim interesima institucije.

**7. Interna revizija:** Kada se uspostavi funkcija interne revizije, rukovodstvo mora poštovati njen neovisnost i omogućiti adekvatno praćenje njenih preporuka.

---

**8. Eksterna revizija:** Prisutan je pozitivan stav prema eksternoj reviziji. Rukovodstvo će adekvatno razmotriti i preporučene preporuke kako bi identifikiralo i ispravilo određene probleme.

## **Korak 5: Nadziranje i ispravljanje nepravilnosti**

### **1. Ciljevi**

Nakon uspostavljanja sistema interne kontrole, institucija treba ustanoviti procese njegovog održavanja i ažuriranja. Ovisno o potrebi, izvršiti neophodne izmjene kako bi sistem interne kontrole mogao dinamično reagirati na promjene u uvjetima funkcioniranja.

### **2. Aktivnosti**

#### **AKTIVNOST 1 ODGOVORNOSTI**

Jasno definirati i razraditi odgovornosti za nadziranje interne kontrole unutar organizacije institucije, tako da postoji jasno viđenje koje je osoblje odgovorno za određene funkcije nadziranja.

#### **AKTIVNOST 2 NADZIRANJE I ANALIZA RUKOVODSTVA**

Nadziranje je dio svakodnevnih aktivnosti institucije, ali također obuhvata odvojene periodične preglede kroz mehanizme kao što su samo-procjene, kako bi se potvrdila adekvatnost sistema interne kontrole u instituciji. Učestalost odvojenih ocjenjivanja je određena razmatranjem obuhvaćenog rizika. Potrebno je nadzirati finansijske, operativne i druge učinke kako bi se osiguralo:

- a) da osoblje razumije sisteme, procedure ustanovljene od strane rukovodstva;
- b) tačnost i efikasnost održavanja i izvršavanje podataka, sistematsko ocjenjivanje;
- c) ispunjavanje politika, vremenskih rasporeda i ciljeva;
- d) identificiranje područja slabosti kako bi se skrenulo pažnju rukovodstva na njih;



- 
- e) otkrivanje greški, zloupotrebe i prevara; i
  - f) preduzimanje odgovarajućih korektivnih mjera.

### **AKTIVNOST 3 IZVJEŠTAVANJE O NEPRAVILNOSTIMA**

Prisutan je proces izvještavanja rukovodstva o identifikiranim nepravilnostima interne kontrole, i osiguravanje preduzimanja odgovarajućih brzih korektivnih mjera.

### **AKTIVNOST 4 AKCIONI PLANOVI**

Neophodno je postojanje odgovarajućih procedura koje će osigurati da institucija pripremi akcijske planove u vezi sa izveštenim slabostima svih sistema interne kontrole. Rukovodstvo nadzire blagovremenu provedbu tih planova.

---