



ANALIZA REVIZORSKIH IZVJEŠTAJA JEDINICA LOKALNE SAMOUPRAVE U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE

CENTRI CIVILNIH INICIJATIVA, 2020.

SADRŽAJ

UVOD	2
REVIZORSKI IZVJEŠTAJI REVIZIJE LOKALNIH SAMOUPRAVA U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE	3
DINAMIKA REVIDIRANJA LOKALNIH SAMOUPRAVA	7
REVIZORSKA MIŠLJENJA	10
BUDŽETI REVIDIRANIH SUBJEKATA	16
PREPORUKE DATE U REVIZORSKIM IZVJEŠTAJIMA.....	18
IMPLEMENTACIJA DATIH PREPORUKA.....	21
KVALIFIKACIJE KAO OSNOVA ZA MIŠLJENJE	22
NEPOSTUPANJE U SKLADU SA ZAKONIMA I DRUGIM AKTIMA.....	24
POSTUPANJE PREMA ZAKONU O REVIZIJI INSTITUCIJA U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE.....	27
POSTUPANJE LOKALNIH PARLAMENTA (OPĆINSKIH VIJEĆA) RAZMATRANJE REVIZORSKIH IZVJEŠTAJA LOKALNIH SAMOUPRAVA NA SJEDNICAMA VIJEĆA.....	29
POSTUPANJE NADLEŽNIH INSTITUCIJA U KONTEKSTU REVIZORSKIH IZVJEŠTAJA	32
AGENCIJA ZA JAVNE NABAVKE BIH	32
KANTONALNA TUŽILAŠTVA	33
REVIZORSKI IZVJEŠTAJI U KONTEKSTU LOKALNIH IZBORA	37
ZAKLJUČCI I PREPORUKE	39
DODATAK 1. : JEDINICE LOKALNE SAMOUPRAVE KOJE NISU DOSTAVILE TRAŽENE PODATKE NA OSNOVU ZAKONA O SLOBODI PRISTUPA INFORMACIJAMA U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE	40
LITERATURA.....	42

Analiza je urađena uz finansijsku podršku Švedske. Sadržaj publikacije isključiva je odgovornost Centra Civilnih Inicijativa (CCI) i ne odražava stavove Švedske agencije za međunarodni razvoj i saradnju (Sida) i Ambasade Švedske u BiH.

UVOD

Lokalna samouprava¹ podrazumijeva pravo i sposobljenost jedinica lokalne samouprave da, u granicama zakona, reguliraju i upravljaju određenim javnim poslovima na osnovu vlastite odgovornosti i u interesu lokalnog stanovništva.

Lokalna samouprava se organizira i ostvaruje u općinama i gradovima kao jedinicama lokalne samouprave, a izvršavaju je organi jedinice lokalne samouprave i građani, u skladu sa Ustavom, zakonom i statutom jedinice lokalne samouprave.

Obim i potrošnja sredstava u javnom sektoru, posebno u situaciji ograničenih javnih resursa, najosjetljivija je tema u društvu i nerijetko zahtjeva poseban tretman.

Jedinice lokalne samouprave su sastavni dio javnog sektora, i kao takve su dužne da primjenjuju principe efikasnosti, ekonomičnosti i efektivnosti, što u konačnici rezultira, ukoliko se primjenjuje na najbolji mogući način, efikasnom javnom upravom i racionalnom potrošnjom budžetskih sredstava uz ostvarivanje zadatih ciljeva - uspješnosti poslovanja lokalne zajednice na zadovoljstvo svih njenih građana.

Obzirom da javna uprava, odnosno organi javne uprave, kao resurs koriste javna sredstva za funkcioniranje, tu i nastaje potreba za određenim koracima i postupcima u svrhu kontrole utroška tih sredstava. S tim u vezi se i javlja potreba za naknadnom kontrolom, u slučaju javne uprave, revizijom.

Javnu reviziju u Federaciji Bosne i Hercegovine, utvrđenu zakonom², provodi Ured za reviziju institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine. Cilj Ureda je da osigura nezavisno mišljenje o finansijskim izvještajima i upravljanju javnom imovinom kao i raspoloživim sredstvima, što u konačnici ima za cilj transparentno, zakonito i kvalitetno upravljanje javnim prihodima.

Finansijska revizija podrazumijeva reviziju finansijskih izvještaja i reviziju usklađenosti aktivnosti, finansijskih transakcija i informacija sa s relevantnim zakonima i drugim propisima. Pri čemu, ovlašteni revizor u skladu sa usvojenim revizorskim standardima, pregleda finansijske izvještaje i pripadajuće račune institucija kod kojih se vrši revizija sa ciljem procjene da li su finansijski izvještaji pouzdani i da li bilansi u potpunosti odražavaju rezultate izvršenja budžeta.

Obzirom da su u nadležnosti Ureda za reviziju jedinice lokalne samouprave u Federaciji BiH, te uvažavajući specifičnosti revizije općina i gradova i njihov značaj, Ured za reviziju institucija u Federaciji BiH se pridružio TFMA radnoj grupi³ u cilju razvoja metodologije i razmjene znanja i dobre prakse na međunarodnom nivou.

Centri civilnih inicijativa kreirali su Analizu revizorskih izvještaja jedinica lokalne samouprave u FBiH kako bi prije svega analizirali proces revizije na lokalnom nivou, ali i ukazali na potrebu davanja većeg značaja revizorskim izvještajima na lokalnom nivou vlasti. Obzirom da je Analiza rađena u septembru, uključeni su svi revizorski izvještaji lokalnih samouprava koje je Ured za reviziju institucija FBiH objavio do 21.09.2020. godine.

¹ Zakon o principima lokalne samouprave u Federaciji BiH

² Zakon o reviziji institucija u Federaciji BiH

³ EUROSAC radna grupa za reviziju općina

REVIZORSKI IZVJEŠTAJI REVIZIJE LOKALNIH SAMOUPRAVA U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE

Bosna i Hercegovina administrativno je složeno uređena država. Sastoji se iz dva entiteta, Federacije Bosne i Hercegovine i Republike Srpske. Svaka od pomenutih administrativno teritorijalnih cjelina sastoji se lokalnih samouprava, dakle općina i gradova. Ukupno ih je u Bosni i Hercegovini 144, od čega 80 u Federaciji BiH.

Kao što je i definisano Zakonom o reviziji institucija u F BiH, općine i gradovi su predmet revizije. Institucije koje su predmet obavezne revizije, podrazumijevaju tek neznatni procenat institucija od ukupnog broja institucija koje su predmet revizije u FBiH (20 od cca. 2000). Međutim, općine i gradovi ne spadaju pod subjekte koji se revidiraju obavezno svake godine.

Ured za reviziju je od svog osnivanja, od 2000. godine, revidirao zaključno sa 2018. godinom, sve lokalne samouprave u Federaciji BiH, njih 80. Naša analiza obuhvatila je i 2019. godinu (izvještaje koji su objavljeni zaključno sa 21.09.2020. godine⁴), tako da u nastavku slijedi tabela sa revidiranim subjektima prema posljednjem izvještaju revizije.

Naziv subjekta	Godina revizije	Revizorsko mišljenje ⁵	Broj revizija
1. Općina Neum	2019.	MSR/N	2
2. Općina Kalesija	2019.	MSR/MSR	2
3. Grad Cazin	2019.	MSR/MSR	2
4. Općina Kakanj	2019.	MSR/MSR	2
5. Općina Odžak	2019.	MSR/MSR	2
6. Općina Bosanski Petrovac	2018.	P/MSR	2
7. Grad Zenica	2018.	MSR/MSR	2
8. Općina Foča FBiH	2018.	P/MSR	1
9. Grad Goražde	2018.	MSR/MSR	2
10. Općina Čapljina	2018.	MSR/MSR	2
11. Općina Dobretići	2018.	P/MSR	1
12. Općina Teočak	2018.	P/MSR	1
13. Općina Vareš	2018.	MSR/N	2
14. Općina Usora	2017.	P/MSR	1
15. Općina Doboј Istok	2017.	MSR/MSR	1
16. Općina Doboј – Jug	2017.	MSR/MSR	1
17. Općina Zavidovići	2017.	N/MSR	2
18. Općina Velika Kladuša	2017.	MSR/N	2
19. Grad Bihać	2016.	S/N	3
20. Općina Sapna	2016.	MSR/MSR	1
21. Općina Posušje	2016.	MSR/MSR	1
22. Općina Pale FBiH	2016.	P/MSR	1

⁴ Posle ovog datuma objavljeni su Izvještaj o finansijskoj reviziji Grada Široki Brijeg i Općine Kiseljak za 2019. god

⁵ Od 2016.-2019. godine prvo mišljenje se odnosi na finansijske izvještaje, a drugo mišljenje za usklađenost sa zakonima

23. Općina Čelić	2016.	MSR/MSR	1
24. Općina Kreševo	2016.	MSR/MSR	1
25. Općina Livno	2016.	MSR/MSR	2
26. Općina Domaljevac - Šamac	2016.	MSR/N	1
27. Općina Breza	2016.	N/N	1
28. Općina Glamoč	2016.	N/MSR	2
29. Općina Ravno	2016.	N/N	2
30. Općina Trnovo	2016.	MSR/N	2
31. Grad Sarajevo	2015.	N	3
32. Općina Prozor-Rama	2015.	N	2
33. Općina Živinice	2015.	MSR	1
34. Općina Novi Grad Sarajevo	2015.	MSR	2
35. Općina Visoko	2015.	MSR	1
36. Grad Mostar	2015.	N	1
37. Općina Ljubuški	2014.	N	2
38. Općina Stari Grad Sarajevo	2014.	MSR	2
39. Općina Centar Sarajevo	2014.	MSR	1
40. Općina Novo Sarajevo	2014.	MSR	2
41. Općina Bugojno	2014.	MSR	2
42. Grad Gradačac	2012.	N	2
43. Općina Travnik	2012.	N	2
44. Općina Fojnica	2012.	N	1
45. Općina Gornji Vakuf-Uskoplje	2012.	N	1
46. Općina Tomislavgrad	2012.	N	1
47. Općina Bosansko Grahovo	2012.	N	1
48. Općina Čitluk	2012.	N	2
49. Općina Konjic	2012.	N	1
50. Općina Vitez	2012.	N	1
51. Općina Orašje	2012.	MSR	1
52. Općina Olovo	2012.	MSR	1
53. Općina Tuzla	2012.	MSR	2
54. Općina Vogošća	2012.	MSR	1
55. Općina Ilići	2012.	MSR	3
56. Općina Donji Vakuf	2012.	MSR	2
57. Općina Srebrenik	2012.	MSR	1
58. Općina Busovača	2010.	N	1
59. Općina Bužim	2010.	MSR	1
60. Općina Ključ	2010.	MSR	1
61. Općina Stolac	2010.	MSR	1
62. Općina Jajce	2010.	MSR	2
63. Općina Kladanj	2009.	MSR	2
64. Općina Novi Travnik	2009.	MSR	1
65. Općina Maglaj	2009.	MSR	1
66. Općina Bosanska Krupa	2009.	MSR	1
67. Općina Žepče	2009.	MSR	1

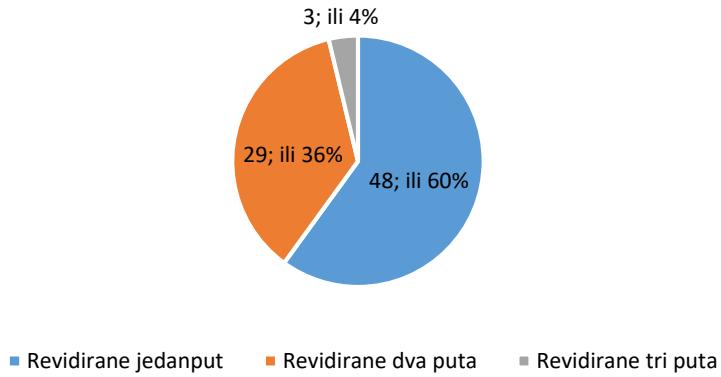
68. Općina Tešanj	2008.	MSR	1
69. Općina Kiseljak	2008.	MSR	1
70. Općina Jablanica	2008.	MSR	1
71. Općina Sanski Most	2008.	MSR	1
72. Općina Drvar	2008.	N	1
73. Općina Široki Brijeg	2008.	Suzdržano	1
74. Općina Banovići	2008.	MSR	1
75. Općina Grude	2008.	MSR	1
76. Općina Gračanica	2007.	MSR	1
77. Općina Lukavac	2007.	Uсловno	1
78. Općina Kupres	2002.	N	1
79. Općina Hadžići	2002.	MSR	1
80. Općina Iljaš	2002.	MSR	1

P-Pozitivno mišljenje, MSR - Mišljenje sa rezervom; N - Negativno mišljenje, S-Suzdržano

Tabela daje prikaz 80 jedinica lokalne samouprave revidiranih u periodu od osnivanja Ureda za reviziju institucija u Federaciji BiH. Ured za reviziju institucija FBiH do 2016. godine izražavao je jedno mišljenje na osnovu provedene finansijske revizije, da bi od 2016. godine Ured davao dva mišljenja, na finansijske izvještaje i na usklađenost.

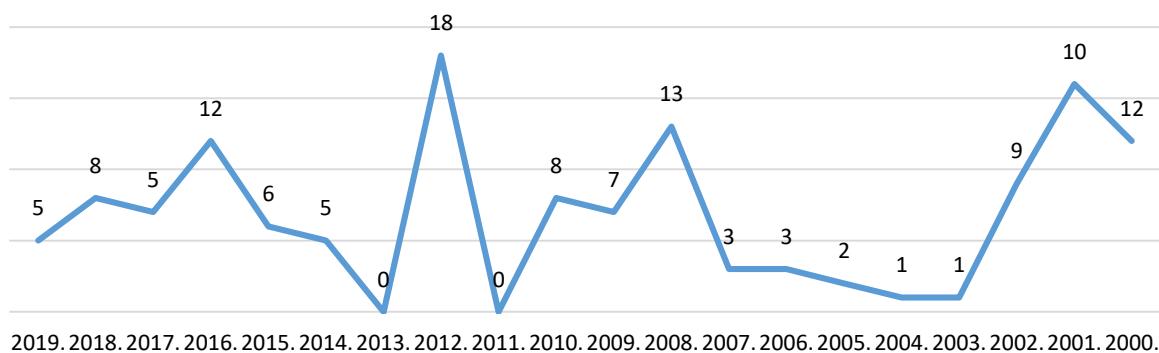
Određen broj jedinica lokalne samouprave revidirane su dva puta, dok je najveći broj njih revidiran samo jedanput. Neznatan broj lokalnih samouprava revidirane su i po tri puta.

Učestalost revizija jedinica lokalne samouprave za period 2000. - 2019.



Tako je njih 48 revidirano jedanput, dok je dva puta revidirano 29 subjekata, a 3 puta su revidirana 3 subjekta. **Vrlo je istaći da bi revizija trebala da se obavlja prema stvarnim potrebama (indikacije, visina budžeta, prethodna revizija i sl.), te da se naredna (ponovna) revizija istih subjekata obavlja u što kraćem roku.**

Objavljeni revizorski izvještaji o finansijskoj reviziji izvještaja jedinica lokalne samouprave, za godine na koje se odnose



Prema dostupnim podacima, Ured za reviziju je od 2000. godine objavio 128⁶ izvještaja o finansijskoj reviziji jedinica lokalne samouprave u Federaciji BiH, što uključuje i općine i gradove.

Za svaku od godina, Ured je izvršio i objavio revizorske izvještaje o finansijskoj reviziji institucija, osim u 2011. i 2013. godini, kada nije revidirao finansijske izvještaje jedinica lokalne samouprave za navedene godine.

Na početku Analize predstavljeni su ukupni podaci o izvršenoj reviziji jedinica lokalne samouprave od perioda osnivanja Ureda do septembra 2020. godine. **Zbog aktuelnosti podataka u nastavku će fokus biti na desetogodišnjem periodu (2010. - 2019.).⁷**

⁶ 6 općina čiji su izvještaji revidirani od strane Ureda za reviziju za 2001. godinu, prestale su formalno pravno da postoje.

⁷ Što ne uključuje dvije revidirane institucije i njihove izvještaje (Široki Brijeg i Kiseloj) objavljene nakon 21.09.2020., odnosno nakon kreiranja ove Analize

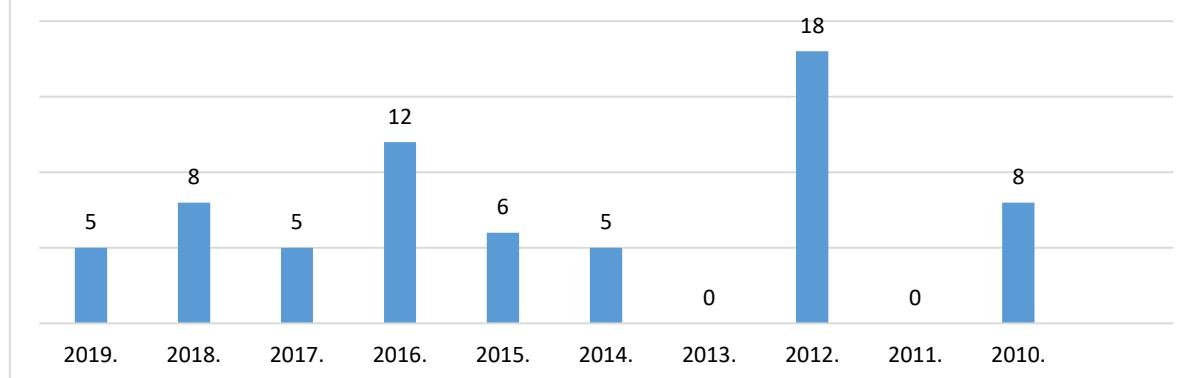
DINAMIKA REVIDIRANJA LOKALNIH SAMOUPRAVA

Veliki je broj subjekata koji obuhvata revizija u Federaciji BiH, međutim dekapacitiranost i ograničenost resursa za potpuni angažman u okvirima revizije, rezultira nemogućnošću revidiranja svih subjekata, a u ovom slučaju lokalnih samouprava. **Međutim, Ured za reviziju treba da revidira što je moguće više subjekata, dok oni koji nisu bili predmetom revizije tebali bi da usvoje pozitivne prakse revidiranih subjekata, kako bi se proizveo lančani efekat, u smislu poštivanja zakona i implementacije revizorskih preporuka.**

S obzirom na značajan broj subjekata koji su u nadležnosti Ureda za reviziju, prilikom donošenja godišnjeg plana revizija, vrši se analiza rizika kojom se utvrđuju i ostali subjekti za reviziju, pored obaveznih godišnjih revizija. Kriteriji koji se razmatraju utvrđeni su metodologijom, te uključuju raspoložive ljudske resurse, strateška opredjeljenja Ureda za reviziju, posebne zahtjeve za reviziju koje Ured dobije od nadležnih i drugih organa, kao i signale iz okruženja i medija⁸.

Usljed navedenog, od osnivanja revizorskog ureda u Federaciji BiH, a proteklo je dvadeset godina, tek sa završenom revizijom subjekata u 2018. godini svaka od jedinica lokalne samouprave, odnosno svaki grad ili općina u Federaciji BiH, revidirani su barem po jedanput. Neki i više od toga. U nastavku ćemo analizirati podatke za zadnjih deset godina, odnosno za period 2010.-2019.

Revidirani subjekti po godinama, za godinu na koju se odnose, za period 2010. - 2019. godina



Ukupno, za navedeni period, revizori su sačinili 67 revizorskih izvještaja⁹, za 62 institucije. U 2017. godini, dvije općine (Zavidovići i Velika Kladuša) revidirane su za 2016. i 2017. godinu, u jedinstvenom revizorskem izvještaju.

Najviše subjekata revizori su revidirali u 2012. i 2016. godini, dok izvještaji za 2011. i 2013. godinu nisu objavljivani, jer revizija u tim godinama nije revidirala niti jedan subjekat.

Uključujući i godine za koje revizija nije sačinila revizorske izvještaje, prosjek revidiranih institucija, u posmatranom periodu, je oko 7 godišnje.

⁸ Plan i program rada Ureda za reviziju institucija u FBiH za 2020. godinu, dostupan na http://vrifbih.ba/javni-izvji/Plan_rada_Ureda_2020_b5_bos_web.pdf

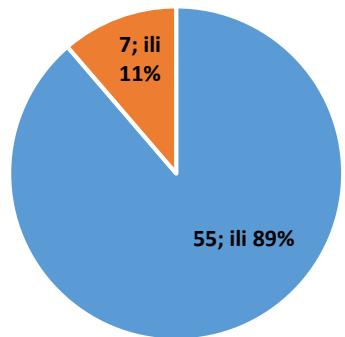
⁹ Objavljeno je 67 revizorskih izvještaja, za revidiranih 62 institucije. U dva izvještaja u 2017. godini (Općina Zavidovići i Velika Kladuša) izvršena je revizija i za 2016. i 2017. godinu.

67REVIZORSKIH
IZVJEŠTAJA**62**RAZLIČITA
SUBJEKTA**7**REVIZIJA
GODIŠNJE U
PROSJEKU

U posmatranom periodu revidirano je 62 subjekta, dok je Ured za reviziju institucija krajem septembra 2020. godine objavio i izvještaje za još dvije lokalne samouprave (Kiseljak i Široki Brijeg). U nastavku dajemo pregled preostalih 16 subjekata, koji nisu revidirani u ovom periodu, odnosno koji su revidirani prije 2010. godine.

Općina Tešanj	Općina Gračanica
Općina Novi Travnik	Općina Lukavac
Općina Jablanica	Općina Kupres
Općina Sanski Most	Općina Hadžići
Općina Drvar	Općina Iljaš
Općina Banovići	Općina Kladanj
Općina Grude	Općina Maglaj
Općina Žepče	Općina Bosanska Krupa

Učestalost revizije u periodu 2010. - 2019. godina



■ Revidirane jedanput ■ Revidirane dva puta

U periodu koji je predmet analize, tek 7 jedinica lokalne samouprave je revidirano više od jednog puta, odnosno po dva puta. Što je oko 11% od ukupne sume revidiranih subjekata. Ostatak, od 89% čine institucije koje su revidirane jedanput u posmatranom periodu.

Za pomenutih 7 subjekata koji su revidirani dva puta, u posljednjih 10 godina, dato je 7 mišljenja „sa rezervom“ sa ili bez „skretanja pažnje“ i 7 negativnih mišljenja sa ili bez „skretanja pažnje“.

Revizori su, od nabrojanih institucija, najkraću vremensku distancu, imali pri revidiranju općina Zavidovići i Velika Kladuša. Naime, za ove dvije općine revizori su jednim izvještajem revidirali dvije godine (za 2016. i 2017. godinu) od čega je Općina Zavidovići dobila dva uzastopna negativna revizorska mišljenja, dok je Općina Velika Kladuša dobila negativno, a potom i mišljenje sa rezervom.

Nakon nabrojanih institucija, najkraću vremensku distancu do ponovne revizije imala je općina Prozor-Rama, koja je u 2015. godini dobila negativno mišljenje, ali i 5 godina ranije. Kuriozitet je da se budžet općine udvostručio za 5 godina, međutim, način poslovanja i rukovođenja općinom nije se značajno promjenio, o čemu govori i dato mišljenje.

Iako je protok vremena nešto veći između dvije revizije (8 godina), nego je to u prethodnom slučaju, revizori su također dali dva uzastopna negativna „mišljenja“ za općinu Vareš. I općina Vareš je posljednjoj reviziji imala dvostruko veći budžet, nego je to bilo kada je vršena prethodna revizija. No, mišljenje se nije promjenilo.

U dvije uzastopne revizije, sa identičnom vremenskom distancicom od 6 godina od prethodne revizije, dvije lokalne samouprave, Grad Zenica i Općina Bosanski Petrovac dobole su mišljenje „rezervom“. Stim što je prva zabilježila smanjenje budžeta, a druga blago povećanje.

Najveći protok vremena, do druge revizije, zabilježeno je pri revidiranju Općine Kalesija - 9 godina. Općina je dobila dva puta mišljenje sa rezervom.

U konačnici, zaključak je da se ne implementiraju preporuke i zakonski i drugi akti, te stoga određeni subjekti ne ispravljaju uočene nepravilnosti, čime se nastavlja loša praksa što za posljedicu ima revizorska mišljenja koja ukazuju i upozoravaju na neadekvatno poslovanje unutar javne uprave.

Pored pomenutih, Ured u nekim institucijama nije obavio reviziju i po više od 15 godina, zbog već navedenih razloga. Manjka kapaciteta, odnosno resursa, ljudskih i finansijskih. I možda što fokus javnosti, generalno, nije na nižim nivoima vlasti, već, na federalnim institucijama i javnim preduzećima.

Ali i lokalne zajednice imaju veliki značaj u društvu, odnosno uticaj na život građana, i tu se dešavaju zloupotrebe, pa stoga je neophodno pribjeći učestalijim revizijama lokalnih zajednica.

REVIZORSKA MIŠLJENJA

Kako finansijska revizija obuhvata reviziju finansijskih izvještaja i reviziju usklađenosti aktivnosti, finansijskih transakcija i informacija sa relevantnim zakonima i drugim propisima, Ured za reviziju je za svaku od institucija dao po dvije ocjene - mišljenja. Važno je napomenuti da je do 2015. godine davana jedinstvena ocjena - za finansijsku reviziju, koja je izvođenja iz ocjene za finansijske izvještaje i ocjene za usklađenost sa zakonima i drugim aktima, a od 2016. godine daju se dva mišljenja za finansijske izvještaje i za usklađenost sa zakonima. Radi komparacije ovako datih mišljenja za vremenski period od 10 godina za potrebe Analize smo morali kreirati jedinstvene ocjene¹⁰ i za period nakon 2016 godine, kako bi podaci bili uporedivi¹¹.

Da bi prenijeli svoj stav o finansijskom poslovanju određene institucije, a kako to propisuju ISSAI standardi, revizori svoje ocjene, odnosno mišljenje daju u standardizovanom formatu. ISSAI 100 standard propisuje da mišljenje može biti „bez kvalifikacije“ ili „sa kvalifikacijom“. ¹² Mišljenje „bez kvalifikacije“ je tzv. „pozitivno mišljenje“, pod kojim se ubraja i pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje (isticanje predmeta)¹³.

Pozitivno mišljenje se daje kada revizor utvrdi da finansijski izvještaji pružaju istinit i objektivan prikaz finansijskog poslovanja institucije, u skladu sa zakonskim propisima.

Sa druge strane, mišljenja „sa kvalifikacijom“ mogu biti:

- **Mišljenje s rezervom** – Ovakva „ocjena“ revizora daje se u slučaju kada se revizor ne slaže sa ili nije u mogućnosti dobiti dovoljne i odgovarajuće dokaze o određenim stavkama u okviru predmetnog pitanja. Riječ je pitanjima koja jesu ili bi mogla biti od materijalne važnosti, ali nisu sveprisutna u finansijskom poslovanju institucije;
- **Negativno** – Negativno mišljenje daje se u slučaju kada revizor ima dovoljne i odgovarajuće dokaze iz kojih zaključuje kako su greške u finansijskom poslovanju značajne i sveprisutne. Takođe, ovakvu ocjenu revizor će dati kada uoči kontinuirane pogrešne iskaze u finansijskim izvještajima;
- **Suzdržavanje od davanja mišljenja** – u slučaju kada revizor nije u mogućnosti dobiti dovoljne i odgovarajuće revizione dokaze zbog neizvjesnosti ili ograničenja obima koje je i materijalno i prožimajuće – sveprisutno.

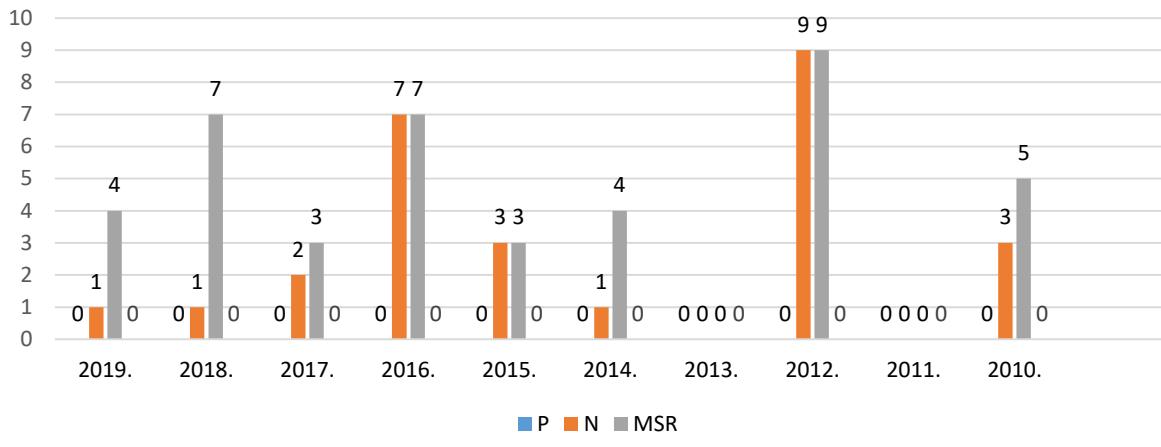
¹⁰ Jedinstvena ocjena finansijske revizije kreira se tako da se od dvije ocjene, njenih sastavnih segmenata – revizije finansijskih izvještaja i revizije usklađenosti sa zakonima – uzima ona lošija i proglašava ocjenom finansijske revizije.

¹¹ Obzirom da Ured za reviziju daje mišljenje za finansijske izvještaje i mišljenje za usklađenost sa zakonima

¹² Kvalifikacija, u kontekstu revizije, je precizno objašnjenje za iskazano revizorsko mišljenje. Naziva se i osnov za mišljenje.

¹³ Uz svako od mišljenja, revizori mogu skrenuti pažnju, revidiranoj instituciji, na određeno pitanje, koje smatraju posebno značajnim, ali ne toliko da bi uticalo na datu ocjenu (i predstavljalo kvalifikaciju). U tom slučaju ocjeni se može pridružiti odrednica „sa skretanjem pažnje“ (Pa imamo Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje i samo Pozitivno mišljenje, itd.).

Revizorska mišljenja o finansijskoj reviziji jedinica lokalne samouprave u periodu 2010. - 2019.

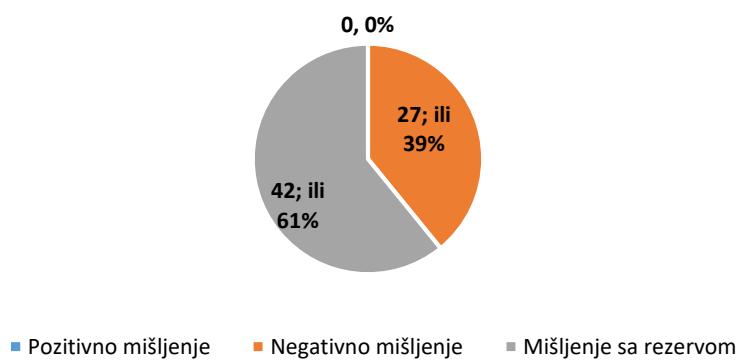


U posmatranom periodu (naznačenom u grafikonu iznad), Ured je objavio 67 izvještaja o finansijskoj reviziji jedinica lokalne samouprave, za godine na koje se odnose finansijska poslovanja institucija. Od čega je za 62 različite institucije, **dato 69 mišljenja¹⁴**.

Obzirom da su navedene godine za koje je urađena revizija pomenutih institucija, revizija finansijskih izvještaja općina i gradova iz 2013. i 2011. godine, nije učinjena.

U posmatranom i analiziranom periodu, revizori su dali 42 mišljenja „sa rezervom“ i 27 negativnih mišljenja za općine i gradove¹⁵.

Revizorska mišljenja u ukupnom broju izvještaja za period 2010. - 2019.



¹⁴ 69 mišljenja dato je u 67 objavljenih revizorskih izvještaja, obzirom da su dvije općine, čiji su izvještaji naslovljeni na 2017. godinu, sadržavale reviziju i iz 2016. godine. 7 subjekata je revidirano dva puta u posmatranom periodu

¹⁵ Zbog komparacije podataka za mišljenja nakon 2016. godine morali smo koristiti jedinstvenu ocjenu koja je izvedena iz mišljenja za finansijske izvještaje i mišljenja za usklađenost sa zakonima

Indikativno je da, u ovom periodu, u sumi 67 revizorskih izvještaja, niti jedna općina ili grad, nisu dobili oba pozitivna revizorska mišljenje. Skoro svaki treći izvještaj dobio je negativno mišljenje. A više od polovine revidiranih izvještaja navedenih institucija, dobilo je mišljenje sa rezervom.

Zbog učestalih neopovoljnih revizorskih mišljenja, te velikog broja preporuka koje se ne implementiraju u svrhu otklanjanja uočenih nepravilnosti, ukazuje se potreba za češćom kontrolom i većom prisutnosti revizije u jedinicama lokalne samouprave.

Postoje i subjekti kod kojih nije vršena revizija i više od decenije, te je preporuka da se razmotri mogućnost vršenja revizije barem jednom u četvorogodišnjem mandatu.

Posmatramo li negativna mišljenja na revizorske izvještaje date u periodu od 2010. godine, od 27 negativnih mišljenja, njih 8 je dobilo dva uzastopna negativna revizorska mišljenja. Inače, prema dostupnim podacima, vidljivo je da revizija naredni put dolazi u roku od pet do deset godina, ali je jednu općinu revidirala za dvije uzastopne godine (u jednom Izvještaju predstavljena revizija za dvije godine), i dato je negativno mišljenje oba puta.

16 institucija (tabela ispod), nisu ponovno revidirane nakon što su do bile negativno revizorsko mišljenje. Eklatantan primjer je Općina Kupres, koja je revidirana 2002. godine, dakle, prije 18 godina, i revizija, nakon datog negativnog mišljenja, nije više revidirala pomenuti subjekat.

Naziv JLS	Godina revizije	Mišljenje revizije ¹⁶	Načelnik u trenutku vršenja revizije
Općina Velika Kladuša	2017.	MSR/N	Fikret Abdić
Grad Bihać	2016.	S/N	Šuhret Fazlić
Općina Domaljevac - Šamac	2016.	MSR/N	Mario Jurkić
Općina Breza	2016.	N/N	Munib Zaimović
Grad Sarajevo	2015.	N	Ivo Komšić
Grad Mostar	2015.	N	Ljubo Bešlić
Općina Ljubuški	2014.	N	Nevenko Barbarić
Općina Travnik	2012.	N	Admir Hadžiemrić
Općina Fojnica	2012.	N	Salkan Merdžanić
Općina Gornji Vakuf - Uskoplje	2012.	N	Sead Čaušević
Općina Tomislavgrad	2012.	N	Ivan Vukadin
Općina Bosansko Grahovo	2012.	N	Uroš Makić
Općina Čitluk	2012.	N	Ivo Jerkić
Općina Konjic	2012.	N	Emir Bubalo
Općina Vitez	2012.	N	Advan Akeljić ¹⁷
Općina Busovača	2010.	N	Asim Mekić

¹⁶ Od 2016. - 2019. godine prvo mišljenje se odnosi na finansijske izvještaje a drugo mišljenje za usklađenost sa zakonima

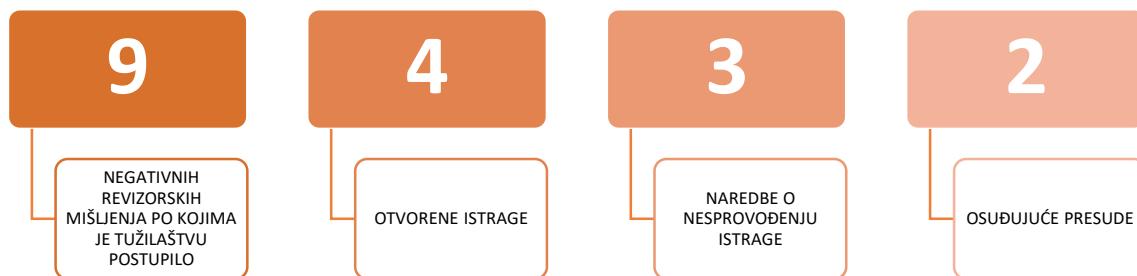
¹⁷ Revizija općine je vršena 2012. godine kada su bila dva načelnika općine Vitez. Advan Akeljić je imenovan u novembru 2012. godine na period od četiri godine, a do tada je funkciju načelnika obnašao Vlado Alilović

Kako su revizorski izvještaji sa negativnim mišljenjem predmet interesovanja javnosti, za neke od njih su određene korake poduzimala i pripadajuća tužilaštva.

Od tužilaštava smo dobili informacije da su za 9 izvještaja u kojima su revizori imali osnova za negativno mišljenje (za finansijske izvještaje ili za usklađenost sa zakonima) a nadležno tužilaštvo postupalo, istraga je otvorena u 4 slučaja i to za Općinu Veliku Kladušu za 2017. godinu, Grad Mostar za 2015. godinu, te Općinu Vareš za 2018. godinu i Grad Bihać za 2016. godinu. Za revizorski izvještaj Općine Vareš za 2010. godinu potvrđena optužnica, te je odgovorno lice proglašeno krivim¹⁸. Pomenuta općina je u dvije uzastopne revizije imala negativno revizorsko mišljenje, te je ovakva reakcija nadležnih, kao i sami epilog procesa, pokazatelj da je potrebno uložiti dodatne napore kako bi se procesuirale odgovorne osobe koje ne postupaju u skladu sa zakonima, te u skladu sa važećim propisima i sankcionišu. Iako svrha sankcije i kazne nije samo puko kažnjavanje, već i primjer ostalima da se javnim novcem treba raspolagati u zakonskim okvirima uz dodatnu transparentnost.

Gotovo identičan ishod možemo vidjeti u slučaju Općine Breza, kada su revizori za 2016. godinu dodijelili negativno mišljenje - podignuta je optužnica, te nakon potvrđivanja iste i provođenja procesa, optuženi je proglašen krivim¹⁹.

Za tri slučaja odnosno općine, iako su revizori u svojim izvještajima dodijelili negativno mišljenje, donešena je Naredba o obustavi istrage. Radi se o općinama Zavidovići, Ravno i Domaljevac - Šamac. Od pomenuta tri subjekta, u slučaju njih 2 (Ravno i Zavidovići) revizori su dali, u dvije uzastopne revizije negativno mišljenje. Tužilaštvo je utvrdilo da ne postoji osnov sumnje da je počinjeno bilo koje krivično djelo propisano KZ F BiH, te je donijelo Naredbu o neprovodenju istrage.



Naredna tabela daje prikaz jedinica lokalne samouprave koje su, u periodu 2010. - 2019. dobile revizorsko mišljenje sa rezervom²⁰ kao i odgovornim osobama u trenutku revizije.

Naziv subjekta	Godina revizije	Revizorsko mišljenje	Odgovorna osoba
Općina Kalesija	2019.	MSR/MSR	Sead Džafić
Grad Cazin	2019.	MSR/MSR	Nermin Ogrešević
Općina Kakanj	2019.	MSR/MSR	Aldin Šljivo
Općina Odžak	2019.	MSR/MSR	Jakov Ivanković
Općina Bosanski Petrovac	2018.	P/MSR	v.d. načelnika Esmir Brković
Grad Zenica	2018.	MSR/MSR	Fuad Kasumović
Općina Foča FBiH	2018.	P/MSR	Zijad Kunovac

¹⁸ Avdija Kovačević zbog krivičnog djela zloupotreba položaja ili ovlaštenja iz člana 383. stav 1. KZ F BiH

¹⁹ Halil Tuzlić zbog produženog krivičnog djela Obmana pri dobijanju kredita ili drugih pogodnosti iz člana 268. stav 4. u vezi sa članom 55. KZ F BiH

²⁰ Mišljenje sa rezervom ili za finansijske izvještaje ili za mišljenje za usklađenost sa zakonima (za period 2016. - 2019.)

Grad Goražde	2018.	MSR/MSR	Muhamed Ramović
Općina Čapljina	2018.	MSR/MSR	Smiljan Vidić
Općina Dobretići	2018.	P/MSR	Ivo Čakarić
Općina Teočak	2018.	P/MSR	Tajib Muminović
Općina Usora	2017.	P/MSR	Zvonimir Andelić
Općina Doboј Istok	2017.	MSR/MSR	Kemal Bratić
Općina Doboј – Jug	2017.	MSR/MSR	Mirnes Tukić
Općina Sapna	2016.	MSR/MSR	Zudin Mahmutović
Općina Posušje	2016.	MSR/MSR	Branko Bago
Općina Pale FBiH	2016.	P/MSR	Asim Zec
Općina Čelić	2016.	MSR/MSR	Sead Muminović
Općina Kreševo	2016.	MSR/MSR	Renato Pejak
Općina Livno	2016.	MSR/MSR	Luka Čelan
Općina Velika Kladuša	2016.	MSR/MSR	Fikret Abdić
Općina Živinice	2015.	MSR	Asim Aljić
Općina Novi Grad Sarajevo	2015.	MSR	Semir Efendić
Općina Visoko	2015.	MSR	Amra Babić
Općina Stari Grad Sarajevo	2014.	MSR	Ibrahim Hadžibajrić
Općina Centar Sarajevo	2014.	MSR	Dževad Bećirević
Općina Novo Sarajevo	2014.	MSR	Nedžad Koldžo
Općina Bugojno	2014.	MSR	Hasan Ajkunić
Općina Orašje	2012.	MSR	Đuro Topić
Općina Olovo	2012.	MSR	Džemal Memagić ²¹
Općina Tuzla	2012.	MSR	Jasmin Imamović
Općina Vogošća	2012.	MSR	Edin Smajić
Općina Ilidža	2012.	MSR	Senaid Memić
Općina Donji Vakuf	2012.	MSR	Huso Sušić
Općina Srebrenik	2012.	MSR	Sanel Buljubašić ²²
Grad Zenica	2012.	MSR	Husejin Smajlović
Općina Bosanski Petrovac	2012.	MSR	Zlatko Hujić ²³
Općina Bužim	2010.	MSR	Mirsad Šahinović
Općina Ključ	2010.	MSR	Osman Čehajić
Općina Stolac	2010.	MSR	Stjepan Bošković
Općina Jajce	2010.	MSR	Nisvet Hrnjić
Općina Kalesija	2010.	MSR	Rasim Omerović

²¹ Revizija općine je vršena 2012. godine kada su bila dva načelnika općine Olovo. Džemal Memagić je imenovan u novembru 2012. godine na period od četiri godine, a do tada je funkciju načelnika obnašao Alija Hadžiabdić

²² Revizija općine je vršena 2012. godine kada su bila dva načelnika općine Srebrenik. Sanel Buljubašić je imenovan u novembru 2012. godine na period od četiri godine, a do tada je funkciju načelnika obnašao Mehmed Bajrektarević

²³ Revizija općine je vršena 2012. godine kada su bila dva načelnika općine Bosanski Petrovac. Zlatko Hujić je imenovan u novembru 2012. godine na period od četiri godine, a do tada je funkciju načelnika obnašao Ermin Hajder

Ured za reviziju institucija FBiH u periodu 2010. - 2019. godina dao je 42 mišljenja sa rezervom za 39 lokalnih samouprava. Općine Kalesija, Bosanski Petrovac i Grad Zenica su po dva puta revidirani u ovom periodu, a sva tri subjekta su dobivala mišljenje sa rezervom za godine u kojima su revidirane.

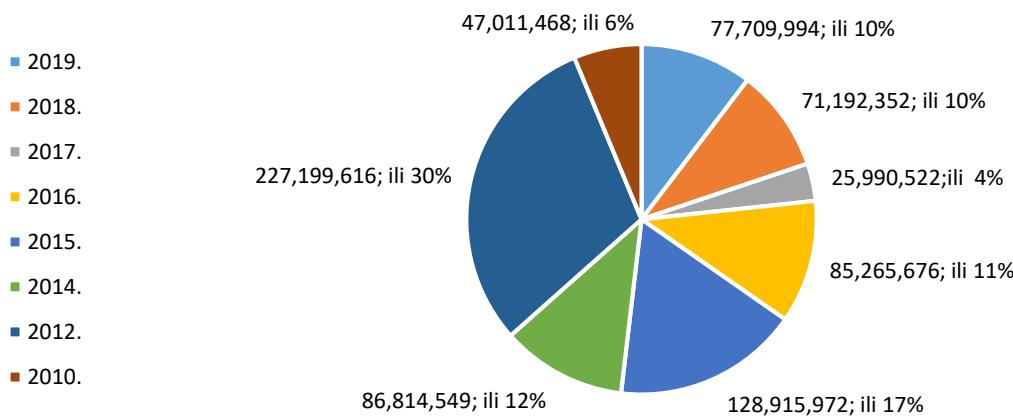
Još jednom ističemo da niti jedno „čisto“ pozitivno mišljenje²⁴ nije dato na revizorske izvještaje lokalnih samouprava u FBiH.

²⁴ 6 subjekata je dobilo pozitivno mišljenje na jednu komponentu, odnosno ili na reviziju finansijsih izvještaja ili na reviziju usklađenosti. Međutim, korištena je jedinstvena ocjena u Analizi

BUDŽETI REVIDIRANIH SUBJEKATA

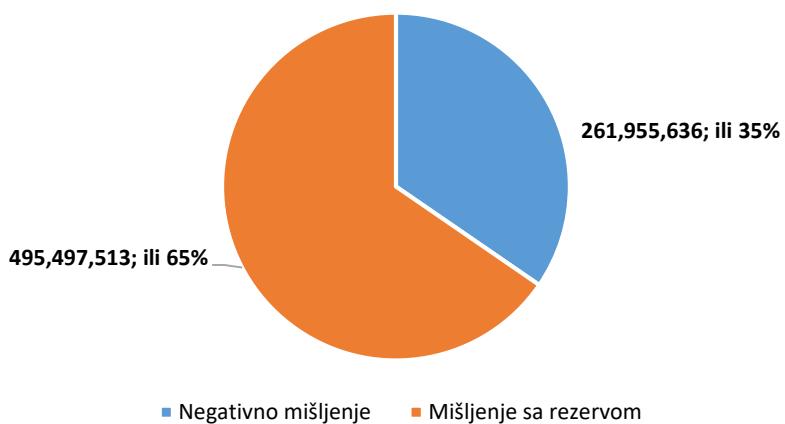
U nastavku dajemo pregled budžeta revidiranih institucija, jedinica lokalne samouprave, u periodu 2010. - 2019. godina, nad kojima je izvršena revizija po godinama u kojima su vršene revizije.

Budžeti revidiranih jedinica lokalne samouprave, u periodu 2010. - 2019. godina



Finansijski posmatrano, jedinice lokalne samouprave imaju dosta stabilan i značajan potencijal. Ukupno, prema podacima iz revizorskih izvještaja, ukupni budžet svih revidiranih subjekata²⁵, u posmatranom periodu, iznosi 757.453.149 KM.

Budžeti revidiranih jedinica lokalne samouprave, prema strukturi revizorskih mišljenja, u periodu 2010. - 2019. godina



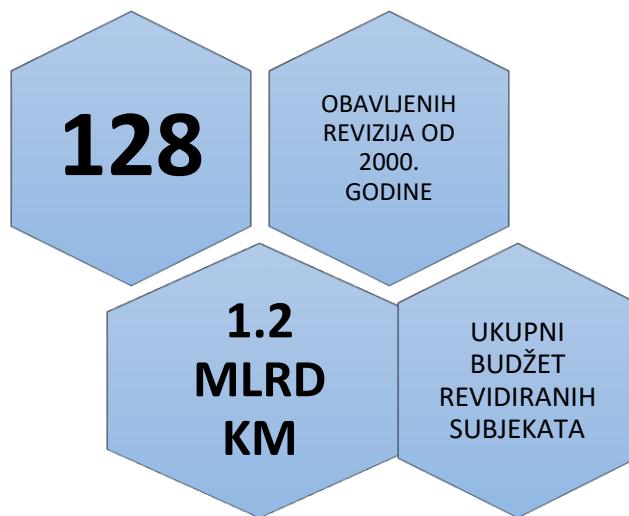
Najveći dio, od ukupnog budžeta revidiranih jedinica lokalne samouprave, odnosi se na one institucije ili subjekte kojima su revizori u revizorskim izvještajima dali mišljenje „sa rezervom“. Iznosi skoro pola milijarde KM, odnosno 65% od ukupnog iznosa svih budžeta.

²⁵ U ukupni budžet uključeni su i subjekti koji su revidirani više od jednog puta u datom periodu

Ostatak, koji apsolutno nije zanemariv u ukupnim budžetima revidiranih subjekata, iznosi 261 milion KM i odnosi se na institucije čiji su finansijski izvještaji dobili negativno mišljenje.



Od osnivanja Ureda za reviziju institucija u F BiH, ukupno je revidirano 128 subjekata, čiji ukupni budžet iznosi cca. 1.2 milijarde KM.

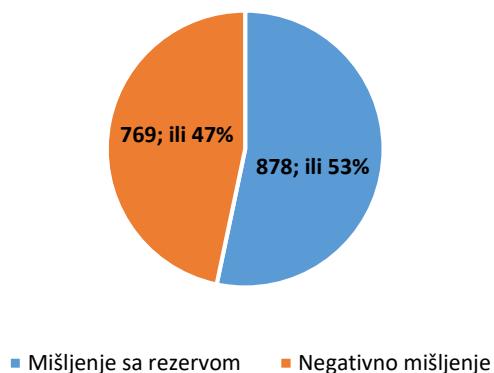


PREPORUKE DATE U REVIZORSKIM IZVJEŠTAJIMA

Revizorski nalazi popraćeni su preporukama za revidirane institucije, kojima je cilj oticanje propusta i grešaka uočenih u radu institucije, kako bi se taj rad u nastavku odvijao transparentno i u skladu sa propisima i u korist građana.

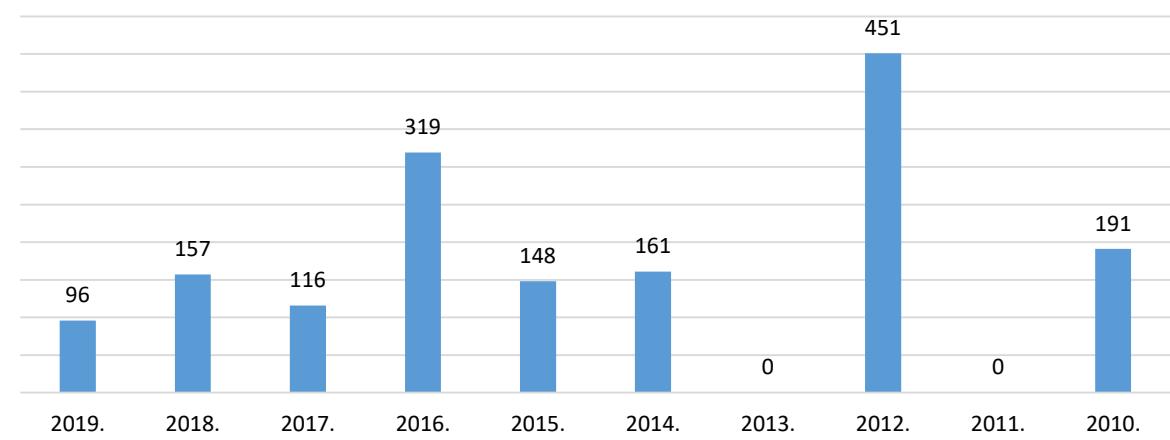
Ured je kroz revizorske izvještaje, za period 2010. - 2019. godina, uputio 1647 preporuka u 67 objavljenih revizorskih izvještaja za 62 jedinice lokalne samouprave.

Broj upućenih preporuka revidiranim institucijama, prema datim mišljenjima, u periodu 2010. - 2019.



Obzirom da niti jedna institucija nije dobila čisto pozitivno mišljenje revizije, nešto više od polovine revizorskih preporuka (53%) odnosi se na izvještaje za institucije koje su dobole mišljenje „sa rezervom“, a nešto manje 47 % na subjekte čiji izvještaji su dobili negativno mišljenje.

Preporuke, date u revizorskim izvještajima, po godinama, za period 2010. - 2019. godina



Broj preporuka koje je uputio Ured za reviziju revidiranim subjektima, varira od 7, koliko je dobila Općina Novo Sarajevo i Grad Cazin, do 59, koliko iznosi broj datih preporuka u revizorskem izvještaju za Općinu Bugojno. Navedeni subjekti su u revizorskem izvještaju dobili mišljenje sa rezervom. Pored Općine Bugojno, najviše preporuka, revizori su uputili općini Vareš (u oba revizorska izvještaja po 42, odnosno 45 preporuka) i Centar Sarajevo.

Naziv subjekta	Godina revizije	Revizorsko mišljenje	Broj datih preporuka
Općina Neum	2019.	N	22
Općina Kalesija	2019.	MSR	26
Grad Cazin	2019.	MSR	7
Općina Kakanj	2019.	MSR	28
Općina Odžak	2019.	MSR	13
Općina Bosanski Petrovac	2018.	MSR	15
Grad Zenica	2018.	MSR	19
Općina Foča FBiH	2018.	MSR	10
Grad Goražde	2018.	MSR	23
Općina Čapljina	2018.	MSR	20
Općina Dobretići	2018.	MSR	10
Općina Teočak	2018.	MSR	18
Općina Vareš	2018.	N	42
Općina Usora	2017.	MSR	13
Općina Doboj Istok	2017.	MSR	26
Općina Doboj – Jug	2017.	MSR	15
Općina Zavidovići za 2016. i 2017.	2017.	N	33
Općina Velika Kladuša za 2016. i 2017.	2017.	N	29
Grad Bihać	2016.	N	36
Općina Sapna	2016.	MSR	25
²⁶ Općina Zavidovići	2016.	N	
²⁷ Općina Velika Kladuša	2016.	MSR	
Općina Posušje	2016.	MSR	15
Općina Pale FBiH	2016.	MSR	14
Općina Čelić	2016.	MSR	29
Općina Kreševo	2016.	MSR	29
Općina Livno	2016.	MSR	34
Općina Domaljevac - Šamac	2016.	N	33
Općina Breza	2016.	N	33
Općina Glamoč	2016.	N	20
Općina Ravno	2016.	N	20
Općina Trnovo	2016.	N	31
Grad Sarajevo	2015.	N	18
Općina Prozor-Rama	2015.	N	24
Općina Živinice	2015.	MSR	22
Općina Novi Grad Sarajevo	2015.	MSR	29
Općina Visoko	2015.	MSR	25
Grad Mostar	2015.	NSP	30
Općina Ljubuški	2014.	N	30
Općina Stari Grad Sarajevo	2014.	MSR	23

²⁶ Preporuke iz 2016. godine sadržane su u izvještaju za 2017. godinu

²⁷ Preporuke iz 2016. godine sadržane su u izvještaju za 2017. godinu

Općina Centar Sarajevo	2014.	MSR	42
Općina Novo Sarajevo	2014.	MSR	7
Općina Bugojno	2014.	MSR	59
Grad Gradačac	2012.	N	41
Općina Travnik	2012.	N	26
Općina Fojnica	2012.	N	35
Općina Gornji Vakuf-Uskoplje	2012.	N	35
Općina Tomislavgrad	2012.	N	39
Općina Bosansko Grahovo	2012.	N	27
Općina Čitluk	2012.	N	26
Općina Konjic	2012.	N	33
Općina Vitez	2012.	N	20
Općina Orašje	2012.	MSR	16
Općina Olovo	2012.	MSR	23
Općina Zenica	2012.	MSR	22
Općina Bosanski Petrovac	2012.	MSR	25
Općina Tuzla	2012.	MSR	29
Općina Vogošća	2012.	MSR	15
Općina Ilidža	2012.	MSR	20
Općina Donji Vakuf	2012.	MSR	11
Općina Srebrenik	2012.	MSR	16
Općina Busovača	2010.	N	20
Općina Kalesija	2010.	MSR	24
Općina Vareš	2010.	N	45
Općina Prozor Rama	2010.	N	21
Općina Bužim	2010.	MSR	21
Općina Ključ	2010.	MSR	21
Općina Stolac	2010.	MSR	13
Općina Jajce	2010.	MSR	26

1647

DATIH PREPORUKA

24

IZNOŠI PROSJEK
DATIH PREPORUKA
PO SUBJEKTU ZA
POSMATRANI
PERIOD

IMPLEMENTACIJA DATIH PREPORUKA

Kako bi smo imali validne podatke o implementaciji preporuka, koristili smo revizorske izvještaje jedinica lokalne samouprave i implementaciju preporuka po prethodnoj reviziji subjekata, odnosno lokalnih samouprava za čije je postupanje po istima, mogao da ocijeni tim revizora²⁸.

Samouprave, za koje su revizori mogli da ocijene postupanje prema preporukama, nemaju visok nivo implementacije preporuka i **manje od 45% preporuka revizije u potpunosti je implementirano**.

Revidirane institucije ne implementiraju date preporuke u svrhu unaprijeđenja procesa i otklanjanja uočenih nedostataka, te se često dešava da pojedine institucije uzastopno dobijaju nepovoljna revizorska mišljenja, upravo zbog minimalne implementacije preporuka čija je svrha ispravljanje uočenih nedostataka, te prilika da se revizorsko mišljenje u narednoj reviziji „unaprijedi.“ Međutim, takvih slučajeva ima veoma malo.

Najnižu uočenu realizaciju datih revizorskih preporuka imala je Općina Zavidovići, koja je, nakon što su revizori dali uslovno mišljenje za izvještaje iz 2008. godine, realizovala 11% datih preporuka. Osim navedenog subjekta, još je Općina Velika Kladuša imala sličan procenat realizacije preporuka - dakle, nizak. I ova je općina, u 2008. godini, dobila uslovno revizorsko mišljenje, nakon čega, nije pristupila otklanjanju uočenih nepravilnosti.

Nizak nivo implementacije revizorskih preporuka, za posljedicu ima nepovoljna mišljenja i kontinuitet kršenja zakona. Veliki broj institucija ignoriše date preporuke, te ih nerijetko ponavlja.

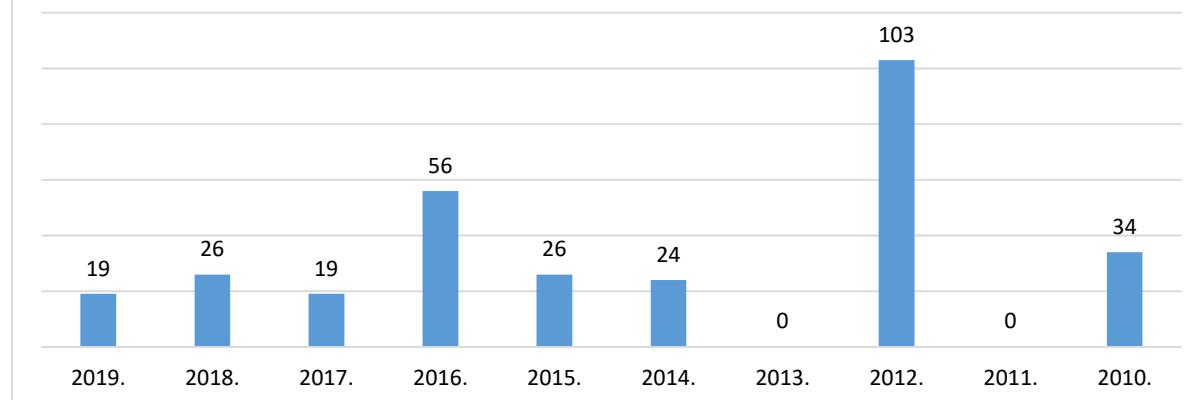
Kako bi revidirane institucije ozbiljnije pristupile implementaciji preporuka i otklanjanju uočenih nedostataka, potrebno je uvesti mehanizam kontrole provođenja revizorski preporuka. Inače, praksa provođenja kontrole realizacije revizorskih preporuka se za jedinice lokalne samouprave u Republici Srbkoj već provodi od strane Glavne službe za reviziju javnog sektora RS (izvještaj o statusu preporuka se kreira dvije godine nakon provedene finansijske revizije).

²⁸ Iako revizori u narednom revizorskem izvještaju za isti subjekat daju pregled statusa preporuka u slučaju kada je protok vremena značajan nije moguće izvršiti ocjenu postupanja po preporukama.

KVALIFIKACIJE KAO OSNOVA ZA MIŠLJENJE

Za izražena negativna mišljenja, mišljenja sa rezervom ili za uzdržavanje od davanja mišljenja revizori uvek daju odgovarajuće kvalifikacije odnosno osnovu za to mišljenje. Dakle navode jedan ili više razloga koji su uticali na donošenje određene ocjene. Pri tome treba imati u vidu da to nisu jedine primjedbe koje su revizori izrazili u izvještaju o provedenoj reviziji. Broj nalaza koje revizori istaknu u izvještaju (i na osnovu kojih se kreiraju preporuke instituciji za otklanjanje nedostataka u radu) je mnogo veći, ali oni nisu tog stepena važnosti (materijalnog značaja) da utiču na ocjenu. Dok su one koje po određenim standardima bitno utiču na revizorskiju ocjenu posebno istaknute i nazivaju se kvalifikacijama. Pa se nekad i sve revizorske ocjene koje nisu pozitivne, zajednički nazivaju "ocjenama sa kvalifikacijama".

**Ukupan broj datih kvalifikacija pri izricanju revizorskih mišljenja,
u izvještajima o provedenoj finansijskoj reviziji institucija, u
periodu 2010. - 2019. godina**



U desetogodišnjem periodu, broj kvalifikacija, koji su revizori dali institucijama u revizorskim izvještajima je 307. Broj datih kvalifikacija varira kroz godine i u zavisnosti od broja revidiranih subjekata. Najviše kvalifikacija je dato u 2012. godini, i više nego dvostruko kada je to bio slučaj u nekim drugim revizorskim ciklusima. Međutim, i broj izvještaja koji su revizori objavili je najveći u tom periodu. U 2011. i 2013. godini, nije bilo objava revizorskih izvještaja o finansijskoj reviziji jedinica lokalne samouprave.

U nastavku dajemo primjer datih kvalifikacija u revizorskom izvještaju, što je osnova za dano mišljenje, te preporuke koje slijede u skladu sa datom kvalifikacijom.

KVALIFIKACIJA

Ugovori o obavljanju komunalnih djelatnosti u vrijednosti od 1.268.940 KM zaključeni su bez provođenja postupaka i procedura odabira najpovoljnijih ponuđača, što nije u skladu sa članom 25. Odluke o izvršavanju Budžeta Grada Zenica za 2018. godinu i Zakonom o javnim nabavkama. Prilikom izbora najpovoljnijih ponuđača za nabavku stalnih sredstava, postupci su nastavljeni i u slučajevima kada su sve formalno ispravne ponude u znatnoj mjeri premašivale procijenjene vrijednosti nabavke, iako je Grad, kao ugovorni organ, shodno članu 69. tačka (2) Zakona o javnim nabavkama, bio obavezan iste poništiti, radi čega ne možemo potvrditi da je osigurano racionalno i efikasno raspolaganje budžetskim sredstvima.

•PREPORUKA

- nabavku usluga i radova vršiti isključivo uz primjenu odredbi Zakona o javnim nabavkama, kako je to predviđeno Odlukom o izvršavanju Budžeta, te osigurati pravičnu i aktivnu konkureniju u cilju najefikasnijeg korištenja javnih sredstava; obustaviti postupke odabira najpovoljnijeg ponuđača u slučajevima kada formalno ispravne ponude u znatnoj mjeri nadmašuju procijenjene vrijednosti nabavki, a u cilju zaštite javnih sredstava

KVALIFIKACIJA

Nije proveden cijelovit popis stalnih sredstava, potraživanja i obaveza, te samim tim nije izvršeno usaglašavanje knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem utvrđenim popisom, kako je to predviđeno odredbama članova 25. i 28. Zakona o računovodstvu i reviziji u FBiH, člana 18. Uredbe o računovodstvu budžeta u FBiH i članova od 67. do 69. Pravilnika o knjigovodstvu budžeta u FBiH.

•PREPORUKA

- popisom utvrditi stvarno stanje imovine, obaveza i potraživanja, te izvršiti usaglašavanje knjigovodstvenog stanja sa stanjem utvrđenim popisom, kako je to predviđeno odredbama članova 25. i 28. Zakona o računovodstvu i reviziji u FBiH, člana 18. Uredbe o računovodstvu budžeta u FBiH i članova od 67. do 69. Pravilnika o knjigovodstvu budžeta u FBiH

NEPOSTUPANJE U SKLADU SA ZAKONIMA I DRUGIM AKTIMA

Revizori u izvještajima, kroz kvalifikacije, ukazuju na određeni broj prekršenih zakonskih propisa ali se i u samim izvještajima nalaze podaci o mnogo većem broju zakona s kojima rad revidirane institucije nije bio usklađen, ali čije kršenje nije bilo tog stepena da utiče na konačnu revizorsku ocjenu.

Uvidom u izvještaje i njihovom analizom konstatovali smo ogroman broj nepostupanja u skladu sa zakonima, te drugim propisima, u posmatranom periodu. U suštini se radi o znatno manjem broju različitih zakona i podzakonskih akata, jer je kod više različitih subjekata registrovano kršenje istih zakona ili podzakonskih akata. A slično je i sa jednim subjektom, posmatranim u više godina.

Zbog učestalih kršenja zakonskih akata i drugih propisa, potrebno je što hitnije prilagoditi već postojeću legislativu, te u skladu sa tim sankcionisati odgovorne na osnovu nalaza u revizorskim izvještajima. Pogotovo bi se to trebalo odnositi na one rukovodioce institucija koji iz godine u godinu ne postupaju u skladu sa pozitivnim zakonskim rješenjima i regulativom.

Nakon što revizori izvrše pregled finansijskih izvještaja institucija kod kojih se vrši revizija procjenjuje se da li su informacije i izvještaji pouzdani i da li rukovodioci institucija provode i primjenjuju zakone i propise i da li sredstva koriste za odgovarajuće namjene, te funkciju interne revizije i sisteme internih kontrola. U tom kontekstu koristeći se informacijama, nalazima i preporukama iz prethodnih konačnih revizija i revizorskih godišnjih izvještaja o najvažnijim nalazima, te analizom istih smo utvrdili najčešća nepostupanja u skladu sa pozitivnim zakonskim i drugim propisima.

Analizirajući izvještaje, te kvalifikacije date u istima, primjetili smo da je najraširenije kršenje Zakona o budžetima u Federaciji BiH i Zakona o javnim nabavkama. To su ujedno i dva zakona po kojima se najčešće nije postupalo, odnosno čije odredbe nisu primjenjivane u izvornom smislu i onako kako je namijenjeno i propisano.

Izvršenim revizijama konstatovani su određeni propusti, a na koje ćemo se osvrnuti u nastavku.

Prije svega, nepridržavajući se dosljedno Zakona o budžetima u Federaciji BiH, zakon se nije primjenjivao prilikom pripreme i izrade i donošenja budžeta, kao i kod budžetskog izvještavanja. Osim toga, nije prikazivan deficit, te njegovo pokriće budžetom.

PRIMJER 1

Budžet Općine nije donesen u skladu sa propisanim sadržajem, jer ne sadrži račun kapitalnih izdataka i račun finansiranja, što nije u skladu sa članovima 10. i 11. Zakona o budžetima u FBiH, niti se Budžet izvršavao u skladu sa članom 57. istog Zakona i članom 14. Odluke o izvršenju Budžeta Općine za 2018. godinu, jer su na pojedinim pozicijama rashoda i izdataka više stvorene obaveze od odobrenih u iznosu od 164.837 KM

Obzirom da institucije lokalne samouprave, mogu da dodjeljuju sredstva putem tekućih i kapitalnih transfera, nad tim sredstvima nije vršen nadzor i praćenje, što u svakom smislu ne doprinosi transparentnost dodjele i utroška tih sredstava.

PRIMJER 2

Raspodjela sredstava tekućih transfera u iznosu od 1.691.444 KM nije izvršena u skladu sa Odlukom o izvršavanju Budžeta Općine Čapljina za 2018. godinu. Kriteriji za raspodjelu sredstava u iznosu od 729.416 KM uopće nisu definisani, dok za raspodijeljeni iznos od 962.028 KM kriteriji nisu bili mjerljivi i odgovarajući po pojedinim vrstama tekućih transfera

Slično je i sa Zakonom o računovodstvu i reviziji u Federaciji BiH, jer subjekti nisu utvrđivali stvarno stanje sredstava, obveza i potraživanja i nije izvršeno usuglašavanje knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem utvrđenim popisom, te je izostajao godišnji popis imovine i obaveza.

PRIMJER 3

Godišnjim popisom nije utvrđeno stvarno stanje stalnih sredstava i potraživanja, pa nije bilo moguće u potpunosti izvršiti usklađivanje knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem, što nije u skladu sa članom 25. i 28. Zakona o računovodstvu i reviziji u FBiH

Zakon o javnim nabavkama, kao jedan od najčešće kršenih zakona, ključan je u kontroli i transparentnosti trošenja budžetskih sredstava. Njegovo primjena značajno doprinosi smanjenju korupcije u javnim nabavkama.

U revizorskim izvještajima, navodi se česta zloupotreba pomenutog zakona. Kod nekih subjekata pri nabavi roba, radova i usluga nisu primjenjivani odgovarajući postupci propisani zakonom, niti su se poštovale odredbe zaključenih ugovora. Pored toga, ugovori su zaključivani bez provođenja postupaka i procedura odabira najpovoljnijih ponuđača.

Nalazi, dalje prikazuju da se izbor dobavljača za izvođenje određenih radova na osnovu pregovaračkih postupaka bez objave obavještenja o nabavci, nije izvršen uz dosljednu primjenu odredbi.

Najčešće su nabavke vršene bez provođenja postupaka i procedura propisanih Zakonom o javnim nabavkama, te kod provođenja javnih nabava nisu dosljedno primijenjene odredbe Zakona o javnim nabavama u dijelu pripreme tenderske dokumentacije i poštivanja odredbi zaključenih ugovora.

Dakle, postupci javnih nabavki nisu u svim slučajevima provedeni u skladu sa procedurama propisanim Zakonom o javnim nabavkama i njegovim provedbenim aktima.

PRIMJER 4

Za radove na realizaciji projekta „Izgradnje glavnog kolektora kanalizacione mreže u naselju Prača-Faza II“ u vrijednosti 199.359 KM, nije izvršen izbor najpovoljnijeg ponuđača u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama, jer je zaključen ugovor sa Javnim komunalnim preduzećem „Prača“, pozivajući se na član 4. stav 1. tačka b) istog Zakona, iako nije bilo osnova za primjenu navedenog člana Zakona

Kada govorimo o nepridržavanju odredbi zakona, neizostavno je pomenuti i netransparentno zapošljavanje u institucijama, što je i jedna od najraširenijih anomalija u javnom sektoru.

„Ne možemo potvrditi osnovanost zaključivanja ugovora o djelu za obavljanje poslova koji su sistematizovani unutrašnjom organizacijom, s obzirom na to da predmeti ovih ugovora nisu regulisani Zakonom o radu i internim aktima Općine, već su uređeni posebnim zakonom, Zakonom o obligacionim odnosima. Naime, ovim Zakonom definisano je da se ugovori o djelu zaključuju za jasno utvrđene, dakle konkretnе i zaokružene poslove koji traju određeno vrijeme. Shodno tome, nema osnova da se ugovori o djelu zaključuju za redovne, sistematizovane poslove koji se obavljaju u kontinuitetu tokom cijele

godine. Stoga ne možemo potvrditi opravdanost angažovanja fizičkih lica za obavljanje navedenih poslova, kao ni isplate po tom osnovu u iznosu od najmanje 115.800 KM.²⁹“

PRIMJER 5

U okviru izdataka po osnovu ugovora o djelu su i naknade licima koja su tokom godine u kontinuitetu obavljala redovne, sistematizovane poslove iz nadležnosti Općine Čapljina i kojima je po tom osnovu isplaćeno najmanje 115.800 KM. Nije bilo osnova da se ugovori o djelu zaključuju za poslove koji su sistematizovani, s obzirom na to da predmeti ovih ugovora nisu regulisani važećim propisima o radu i internim aktima Općine Čapljina.

NAJČEŠĆE NEPRIMJENJIVANI ZAKONI DETEKTOVANI U REVIZORSKIM IZVJEŠTAJIMA

Zakon o javnim nabavkama

Zakon o budžetima

Zakon o porezu na dohodak

Zakon o porezima i doprinosima na plaće

Zakon o računovodstvu i reviziji

Zakon o obveznim odnosima/obligacionim odnosima

Zakon o plaćama i naknadama u organima vlasti

Zakon o radu

²⁹ <http://www.vrifbih.ba/javni-izvj/Report.aspx?id=9358&langTag=bs-BA>

POSTUPANJE PREMA ZAKONU O REVIZIJI INSTITUCIJA U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE

Prema Zakonu o reviziji institucija u Federaciji BiH, *član 16. stav 3.*, revidirana institucija u kojoj je izvršena revizija dužna je poslati odgovor Uredu za reviziju i Ministarstvu finansija u roku do 60 dana od dana prijema revizorskog izvještaja u kojem se navode radnje koje su preduzete od te institucije radi prevazilaženja slabosti, neregularnosti i prekršaja koji su identifikovani u revizorskem izvještaju.

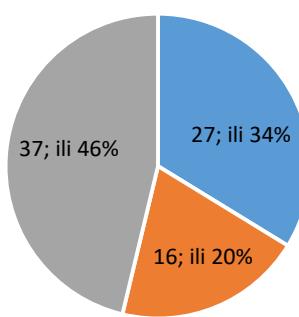
Uputili smo dopis za svih 80 općina u FBiH³⁰ te smo ustanovili da određeni broj institucija ne poštuje ovu zakonsku odredbu, a u nastavku dajemo pregled subjekata, koji ni/su postupili prema navedenom članu zakona, uz strukturu mišljenja koja su data za određenu godinu revizije za taj subjekat.

Naša analiza je pokazala da 27 institucija ili 34% od ukupnog broja jedinica lokalne samouprave su postupile prema članu 16. stav 3., Zakona o reviziji institucija, dok 16 institucija nije ispunilo zakonsku obavezu i dostavilo plan aktivnosti radi prevazilaženja slabosti, neregularnosti i prekršaja koji su identifikovani u revizorskem izvještaju. Nažalost za 37 institucije nismo imali podatak jer nisu dostavili odgovor na dopis u skladu sa Zakonom o slobodi pristupa informacijama.

Institucije koje su postupile po čl. 16. st 3. Zakona	Institucije koje nisu postupile po čl. 16. st 3. Zakona	Institucije koje nisu dostavile odgovor
27	16	37

Zabrinjava trend ili činjenica da 37 institucija nije dostavilo odgovor CCI-u u vezi sa ovom zakonskom obavezom. Što je zabrinjavajući podatak, odnosno činjenica kako se institucije koje nisu dobole povoljno mišljenje revizije, odnose prema procesu. Na kraju krajeva i javnosti, ali i Zakonu o slobodi pristupa informacijama.

Poštivanje Zakona o reviziji institucija F BiH - čl. 16. st. 3.



- Institucije koje su postupile po čl. 16. st 3. Zakona
- Institucije koje nisu postupile po čl. 16. st 3. Zakona
- Institucije koje nisu dostavile odgovor

³⁰ Dopis je upućen i prema 18 općina koje su bile predmet revizije prije 2010. godine kako bi dobili podatak o postupanju svih općina u FBiH

Očigledno je da institucije ne daju dovoljnu pažnju ovom vrlo važnom segmentu revizije, kako bi i sami revizori imali uvida u to šta je planirano kako bi se nepravilnosti otklonile. Osim što je zakonski definisano, potrebno je i decidno prilagoditi zakonodavstvo kako bi odgovorne osobe bila sankcionisane u slučaju nepoštovanja ovih odredaba zakona. Dodatno, potrebno je razviti i mehanizam za praćenje realizacije aktivnosti iz akcionog plana.

POSTUPANJE LOKALNIH PARLAMENTA (OPĆINSKIH VIJEĆA) RAZMATRANJE REVIZORSKIH IZVJEŠTAJA LOKALNIH SAMOUPRAVA NA SJEDNICAMA VIJEĆA

Obzirom da se jedinice lokalne samouprave, ne podrazumijevaju kao obavezne revizije, revidiraju se prema potrebi, planu i dinamici revizorskog ureda. Zakon o reviziji institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine je definisao da Parlamentarna komisija Parlamenta FBiH ramatra revizorske izvještaje institucija sa federalnog nivoa vlasti³¹ dok za institucije koje su revidirane na nižim nivoima vlasti (kantonalni i lokalni nivo) nema zakonski definisane obaveze razmatranja revizorskih izvještaja od strane nekog tijela.

Polazeći od toga da Zakon o principima lokalne samouprave u Federaciji Bosne i Hercegovine definiše da općinsko vijeće usvaja budžet i izvještaj o izvršenju budžeta jedinice lokalne samouprave, te razmatra godišnje izvještaje o provođenju politike jedinice lokalne samouprave i aktivnostima načelnika/ce ispitali smo da li su općinska vijeća razmatrala izvještaje o reviziji lokalnih samouprava. Inače, Ured za reviziju institucija FBiH ima dobru praksu da dostavlja kompletne izvještaje pored načelnika, i općinskim vijećima revidirane institucije.

Putem odgovora na Zakon o slobodi pristupa informacijama dobili smo informaciju o razmatranju revizorskih izvještaja na sjednicama općinskih vijeća za 41 općine, što predstavlja više od pola općina u FBiH. **Samo u 18 općina (od 41 za koji smo imali informaciju) Izvještaj o reviziji je bio na sjednicama općinskog vijeća.** U nekim slučajevima je izvještaj o reviziji samo dostavljen u materijalima za općinsko vijeće (bez organizovane rasprave/nije bila posebna tačka dnevnog reda sjednica). U najvećem broju uz informaciju koja je primljena k znanju išao je zaključak da se postupi provođenju preporuka Ureda za reviziju bez dodatnih kontrolnih mehanizama kao što su kreiranje plana sa aktivnostima, rokovima i odgovornim osobama, uključivanje interne revizije u praćenje realizacije preporuka, povremeni izvještaji prema vijeću o realizaciji preporuka i sl. **U ostale 23 općine izvještaj o reviziji nije bio na sjednici općinskog vijeća.**

41 općina

18 općinskih vijeća
razmatralo Izvještaj
o reviziji lokalne
samouprave

23 općinska vijeća
nisu razmatrati
Izvještaj o reviziji

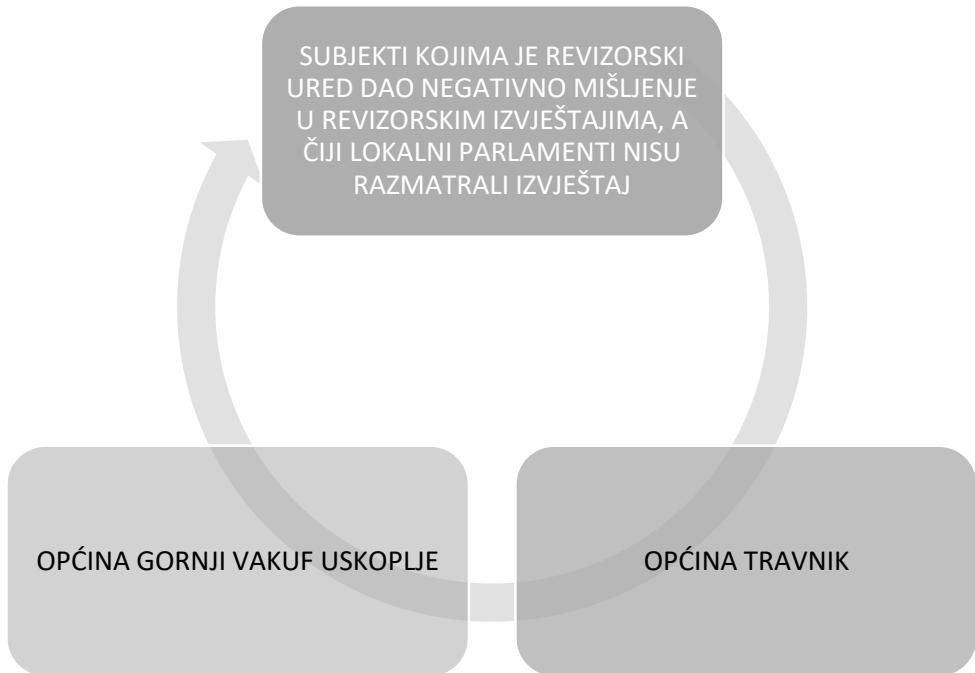
³¹ Razmatra nalaze, organizuje saslušanja i predlaže zaključke Parlamentu F BiH koji bi trebao da unaprijedi pravilno i efikasno trošenje javnih sredstava odnosno predloži smanjenje budžeta revidiranoj instituciji ili preduzme druge odgovarajuće korektivne radnje

Ističemo i **dobru praksu Općine Centar Sarajevo** koja je nakon što je za reviziju finansijskih izvještaja za 2014. godinu dobila mišljenje sa rezervom imenovala tim za izradu Plana realizacije preporuka iz revizorskog izvještaja. Pri kreiranju Plana realizacije preporuka uključeni su bili predstavnici svih općinskih službi, općinske komisije, rukovodstvo Općinskog vijeća, Pravobranilaštvo i interni revizor a Općinski načelnik je donio konačan Plan realizacije preporuka. Istovremeno Općinsko vijeće informisano je o Planu realizacije preporuka iz izvještaja o reviziji. **Pozitivna praksa Općine Centar Sarajevo je i to da je po nalogu Općinskog načelnika u dva navrata 31.01.2017. i 10.09.2019. godine Ured za internu reviziju Općine Centar Sarajevo vršio praćenje realizacije preporuka.**

Praksa Općine Centar Sarajevo je praksa koju bi i ostale općine trebale koristiti, međutim u stvarnosti je ostavljena mogućnost da same institucije odrede da li će općinska vijeća razmatrati revizorske izvještaje što dovodi do manje transparentnosti i odgovornosti institucija. **Kao što vidimo u značajnom broju općine su odlučile da izvještaje o reviziji ne razmatraju na sjednicama općinskih vijeća.**

Interesantna je situacija koja se desila u Općini Bihać za Izvještaj o finansijskoj reviziji Grada Bihaća za 2016. godinu. Gradonačelnik Grada Bihaća kreirao je Plan aktivnosti za realizaciju preporuka sa odgovornim osobama, statusom preporuka, rokom za implementaciju kao i ekonomskim efektom za lokalnu zajednicu kada se preporuka primjeni, dok je Služba za internu reviziju je bila uključena u prezentaciju preporuka nadležnim službama. Na sjednici Gradskog vijeća razmatrane su Preporuke iz izvještaja o finansijskoj reviziji Grada Bihać koji zbog odsustva gradskih vijećnika nije dobio podršku i nije usvojen. Naime, usvojen je (i u Sl. listu objavljen) **Zaključak o neprihvatanju** Preporuka iz Izvještaja o finansijskoj reviziji Grada Bihaća.

Razmatrajući revizorske izvještaje na ovaj način, bez ozbiljnog pristupa za provođenje preporuka odnosno pristupa koji bi doveo do pravilnog i efikasnog trošenja javnih sredstava obismišjava se sama funkcija javne revizije. Ukoliko izvještaji za reviziju lokalnih samouprava nisu predmet ozbiljne rasprave lokalnih komisija i općinskih vijeća koji bi razmatrali nalaze komisija, donijeli plan za prevazilaženje nepravilnosti i pratili realizaciju preporuka ne možemo očekivati da se poboljša trošenje javnih sredstava i unaprijedi transparentnost institucija na ovom nivou vlasti. Obzirom da je zakon definisao parlamentarna razmatranje izvještaja o reviziji samo za institucije sa federalnog nivoa vlasti, trebalo bi sistemski urediti da i općinska vijeća imaju obavezu (a ne da bude ostavljeno na volju) razmatranja i usvajanja izvještaja revizije uz obavezu praćenje provođenja preporuka i uključivanja interne revizije, a sve u cilju efikasnijeg trošenja javnih sredstava.



Razmatranje i praćenje od strane općinskog vijeća uticalo bi i na veću odgovornost načelnika i općinskih službi da realizuju dostavljenje preporuke što bi na kraju dovelo i do transparentnijeg, odgovornijeg i pravilnijeg trošenja javnih sredstava.

POSTUPANJE NADLEŽNIH INSTITUCIJA U KONTEKSTU REVIZORSKIH IZVJEŠTAJA

Javnost u Bosni i Hercegovini generalno nije dovoljno upoznata sa djelovanjem nadležnih institucija i tužilaštava po pitanju revizorskih izvještaja, te nepravilnosti uočenih u istima, kako bi se revidirani subjekti i odgovorne osobe koji nisu postupali u skladu sa zakonima i drugim aktima procesuirali.

Tako postoje institucije koje su nadležne da štite zakonitost procesa u Bosni i Hercegovini, a u nastavku ćemo se osvrnuti na dvije vrlo važne u tom kontekstu.

AGENCIJA ZA JAVNE NABAVKE BIH

Agenciji za javne nabavke BiH obratili smo se upitom da li je postupala po nalazima iz revizorskih izvještaja, obzirom da Agencija ima mogućnost postupanja na osnovu uočenih nepravilnosti i kršenja zakona, u oblasti javnih nabavki.

Agencija za javne nabavke ima mogućnost **pokretanja prekršajnih prijava** (od kraja 2014. godine), a do sada je Agencija pokrenula 43 prekršajne prijave od čega se 2 odnose na jedinice lokalne samouprave (općine Konjic i Prozor Rama).

U nastavku tabela daje pregled pokrenutih prekršajnih prijava

Godina	Broj pokrenutih prekršajnih prijava	Komentar
2015.	0	-
2016.	0	-
2017.	0	-
2018.	4	Jedan zahtjev se odnosi na načelnika općine Konjic, koji je oglašen odgovornim za počinjenje prekršaja iz čl. 17. ZJN, a što je kažnjivo po čl. 116. st 3. tačka a. i r. ZJN. Kažnjen je novčanom kaznom u iznosu 310 KM. Ured za reviziju je upozoravao na obavezu objavljivanja planova nabavki.
2019.	25	Niti jedan zahtjev, u ovoj godini, se ne odnosi na predstavnike lokalne uprave i samouprave
2020.	14	Jedan zahtjev se odnosi na načelnika općine i to Prozor-Rama.

Pored prekršajnih prijava Agencija od 2020. godine proslijeđuje **prijave i nadležnim tužilaštvima**. Tokom 2020. godine, zaključno sa 30.06.2020. godine, Agencija je proslijedila ukupno 11 prijava, od kojih se četiri odnose na lokalnu samoupravu i to:

- Općina Busovača (17.04.)
- Općina Srebrenik (20.04.)
- Općina Cazin (03.05.)
- Općina Busovača (10.06.)

Prema podacima Agencije za javne nabavke BiH u 2020. godini, do 30.06., doneseno je 6 osuđujućih presuda, ali niti jedna se ne odnosi na predstavnike lokalne uprave i samouprave već na sektorske ugovorne organe i njihove odgovorne osobe.

Važno je napomenuti, da su svi postupci rezultata praćenja pojedinačnih postupaka (a ne revizorskih izvještaja) u okviru nadležnosti Agencije.

KANTONALNA TUŽILAŠTVA

Generalna percepcija javnosti je da kantonalna tužilaštva u Federaciji BiH ne pridaju veći značaj revizorskim izvještajima, odnosno nalazima revizije unutar samih izvještaja, što u javnosti rezultira nepovjerenjem u sami proces, te jačanju netransparentnosti navedene institucije.

Saradnja između tužilaštava i Ureda za reviziju institucija u Federaciji BiH, se odvija kroz edukacije, sastanke, te zajedničke projekte, kako bi i jedna i druga strana na najbolji mogući način odgovorile izazovima. Inače, Ured za reviziju institucija FBiH dostavlja tužilaštvima izvještaje koji sadrže negativno revizorsko mišljenje.

Čak i bez zakonski³² utvrđenih procedura i rješenja, nadležne institucije (Ured za reviziju i nadležna tužilaštva) trebali bi dati veći značaj saradnji i međusobnoj komunikaciji, s ciljem unaprijeđenja procesa i učinkovitosti.

Kako bi imali bolji uvid u stanje sa postupanjem tužilaštva po revizorskim izvještajima istraživanjem smo došli podataka koje su nam proslijedili iz kantonalnih tužilaštava, kao odgovor na pismene upite. Prema dostavljenim odgovorima vidljivo je da tužilaštva ne tretiraju samo institucije koje su dobili negativno mišljenje, nego i institucije sa mišljenjem sa rezervom. U nastavku slijedi pregled dobivenih informacija od strane kantonalnih tužilaštava.

KANTONALNO TUŽILAŠTVO KANTONA SARAJEVO

Na osnovu izvještaja Ureda za reviziju institucija u FBiH, u periodu 01.01.2010. do. 08.07.2020. godine, formirano je ili je bilo u radu ukupno 24 predmeta, u kojima je u 18 predmeta dostavljeno negativno mišljenje, dok je u 6 predmeta dostavljeno mišljenje sa rezervom. Od navedenog broja, 16 predmeta se nalazi u fazi provjera navoda iz prijave, u 8 predmeta je donesena tužilačka odluka - naredba da se istraga neće provoditi.

Od ukupnog broja formirano je 14 KTA predmeta, tj. predmeta sa neodredivim krivičnim djelom ili počiniocem, a koje ukazuje na protupravnu radnju, uz još 10 formiranih predmeta u kojima je prijavljeno krivično djelo zloupotreba položaja ili ovlaštenja ili krivično djelo nesavjestan rad u službi.

³² Jedina vrsta saradnje definisana zakonom:

Član 19. Zakona o reviziji institucija u Federaciji BiH

Ured za reviziju dužan je nakon što informira rukovodioca revidirane institucije, osim ukoliko se time neće prouzrokovati uticaj na istragu, obavijestiti nadležne organe za provođenje zakona kada postoje indicije o postojanju značajnih kršenja zakona. U takvim situacijama Ured za reviziju dužan je, također, informirati Ministarstvo finansija i odgovornog ministra.

KANTONALNO TUŽILAŠTVO UNSKO SANSKOG KANTONA

Kantonalno tužilaštvo je formiralo predmet 15.11.2017. godine po revizorskom izvještaju o finansijskoj reviziji **Grada Bihaća** za 2016. godinu. Revizori su izrazili suzdržano mišljenje o finansijskim izvještajima, te negativno mišljenje o usklađenosti. U konkretnom predmetu su vršene provjere navoda predmetnog izvještaja, što je rezultiralo dostavljenjem dva izvještaja o počinjenom krivičnom djelu od strane policijskih agencija koje su ih provjeravale. Predmet je i dalje otvoren, te se vrše provjere navoda.

Također, tužilaštvo je formiralo predmet i po izvještaju o finansijskoj reviziji **Općine Velika Kladuša** za 2016. i 2017. godinu. U izvještaju su revizori izrazili mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima, te negativno mišljenje o usklađenosti. Predmet je otvoren te je u fazi provjere navoda.

KANTONALNO TUŽILAŠTVO HERCEGOVACKO-NERETVANSKOG KANTONA

Tužilaštvo je, od 2010. godine, zaprimilo 2 izvještaja o reviziji institucija lokalne samouprave. Izvještaj o finansijskoj reviziji **Grada Mostara** za 2015. godinu koji se vodi kao otvoren, u kojem su revizori iskazali negativno mišljenje, kao i Izvještaj o finansijskoj reviziji **Općine Ravno** za 2016. godinu, uz negativno revizorsko mišljenje, prilikom čega je postupajući tužitelj donio Naredbu o neprovodenju istrage.

KANTONALNO TUŽILAŠTVO KANTONA 10 LIVNO

U periodu od 2010. godine, u ovom tužilaštvom, na temelju izvještaja Ureda za reviziju institucija F BiH nije bio predmeta koji se tiču lokalnih samouprava.

KANTONALNO TUŽILAŠTVO TUZLANSKOG KANTONA

U dopisu je navedeno da ne postoje formalni uvjeti za statističku obradu podataka (nepostojanje funkcionalnosti u bazi podataka), te nije moguće udovoljiti zahtjevu.

KANTONALNO TUŽILAŠTVO ZENIČKO-DOBOJSKOG KANTONA

Od strane Ureda za reviziju dostavljen je revizorski izvještaj za **Općinu Vareš** za 2010. godinu, u kojem su revizori izrazili negativno revizorsko mišljenje, uz sumnju da je prilikom raspolaganja budžetskim sredstvima od strane odgovornih lica Općine Vareš bilo povrede važećih zakonskih propisa. Podignuta je optužnica protiv Avdije Kovačevića zbog krivičnog djela zloupotreba položaja ili ovlaštenja iz člana 383. stav 1. KZ F BiH i Fuada Kovača zbog krivičnog djela zloupotreba položaja ili ovlaštenja iz člana 383. stav 1 KZ F BiH. Optužnica u cijelosti potvrđena 16.01.2020. godine. Dana 01.07.2020. godine Kantonalni sud u Zenici, povodom prihvaćenog sporazuma o priznanju krivice, donio je presudu kojom je optuženi Avdija Kovačević proglašen krivim te ga osudio na jedinstvenu kaznu zatvora u trajanju od 4 godine i 2 mjeseca. Od optuženog se oduzima imovinska korist koja je pribavljena krivičnim djelom. Optuženom se izriče mjera sigurnosti oduzimanje predmeta koji su povezani sa krivičnim djelom, te se optuženom izriče zabrana obavljanja dužnosti u vidu zabrane obavljanja funkcije rukovođenja u organima uprave u F BiH, u trajanju od 5 godina, računajući od dana pravosnažnosti presude. Postupak protiv Kovač Fuada je u toku.

Za istu općinu, **Vareš**, ali za 2018. godinu, na osnovu revizorskog izvještaja, u kojem je izraženo negativno mišljenje, **status predmeta je otvoren**.

Od strane Ureda za reviziju, dostavljen je izvještaj o finansijskoj reviziji **Općine Zavidovići** za 2016. i 2017. godinu, u kojem su izražena negativna mišljenja za finansijske izvještaje, negativno mišljenje za usklađenost za 2016. godinu i mišljenje sa rezervom za usklađenost za 2017. godinu. Dana 18.03.2020.

godine donesena je Naredba o neprovođenju istrage povodom akta Ureda za reviziju, jer ne postoji osnov sumnje da je počinjeno krivično djelo propisano Krivičnim zakonom F BiH.

Također, dostavljen je i izvještaj o finansijskoj reviziji **Općine Breza** za 2016. godinu, u kojem je izraženo negativno mišljenje o finansijskim izvještajima i negativno za usklađenost propisima. Dana 10.01.2019. godine donesena je Naredba o provođenju istrage povodom akta Ureda za reviziju. Dana 26.02.2019. godine podignuta je optužnica protiv Tuzlić Halila zbog produženog krivičnog djela Obmana pri dobijanju kredita ili drugih pogodnosti iz člana 268. stav 4. u vezi sa članom 55. KZ F BiH. Općinski sud u Visokom je dana 26.02.2020. godine, imenovanom izrekao novčanu kaznu u iznosu od 2.000 KM, i uslovnu osudu (kazna zatvora u trajanju od 6 mjeseci, vrijeme provjeravanja 1 godina).

KANTONALNO TUŽILAŠTVO SREDNJOBOSANSKOG KANTONA

U periodu od 2010. godine, u ovom tužilaštvom, na temelju izvještaja Ureda za reviziju institucija F BiH, nije bio predmeta koji se tiču lokalnih samouprava.

KANTONALNO TUŽILAŠTVO BOSANSKO-PODRINJSKOG KANTONA

U periodu od 2010. godine, u ovom tužilaštvom, na temelju izvještaja Ureda za reviziju institucija F BiH, nije bio predmeta koji se tiču lokalnih samouprava.

KANTONALNO TUŽILAŠTVO ŽUPANIJE ZAPADNOHERCEGOVACKE

Uvidom u evidencije ovog Tužilaštva ustanovljeno je da u traženom periodu Ured za reviziju institucija u Federaciji BiH ovom Tužiteljstvu nije dostavljao negativna mišljenja za institucije sa nižih nivoa vlasti (općine i gradovi), pa tako nema otvorenih predmeta, ni predmeta u kojima je vođena istraga i donesena odluka o obustavljanju istraga, niti podignute optužnice, slijedom čega nisu ni donošene presude.

TUŽILAŠTVO POSAVSKOG KANTONA

U periodu 2010. - 2020. godina ovo tužilaštvo je zaprimilo od strane Ureda za reviziju institucija u F BiH samo jedan izvještaj o finansijskoj reviziji i to izvještaj o finansijskoj reviziji **Općine Domaljevac - Šamac** za 2016. godinu, u kojem je izraženo mišljenje s rezervom o finansijskim izvještajima i negativno mišljenje o usklađenosti. Po istom izvještaju ovo tužilaštvo je donijelo naredbu o provođenju istrage, a nakon provedene istrage tužilaštvo je dana 25.06.2020. godine donijelo naredbu o obustavi istrage (koja odluka još nije pravomoćna).

Tabela postupanja kantonalnih tužilaštava

KANTONALNO TUŽILAŠTVO KANTONA SARAJEVO	
Ukupno 24 predmeta	16 provjera navoda iz prijava 8 naredbi da se istraga neće provoditi
KANTONALNO TUŽILAŠTVO UNSKO SANSKOG KANTONA	
Dva otvorena predmeta	Izvještaj o finansijskoj reviziji Grada Bihaća - predmet otvoren Izvještaj o finansijskoj reviziji Općine Velika Kladuša - predmet otvoren
KANTONALNO TUŽILAŠTVO HERCEGOVACKO-NERETVANSKOG KANTONA	
Dva predmeta	Izvještaj o finansijskoj reviziji Grada Mostara za 2015. godinu – predmet otvoren Izvještaj o finansijskoj reviziji Općine Ravno - Naredba o neprovođenju istrage
KANTONALNO TUŽILAŠTVO KANTONA 10 LIVNO	
Na temelju izvještaja Ureda za reviziju institucija F BiH, nije bio predmeta koji se tiču lokalnih samouprava	
KANTONALNO TUŽILAŠTVO TUZLANSKOG KANTONA	
U Tužilaštvu ne postoje formalni uvjeti za statističku obradu podataka, te nije bilo moguće udovoljiti zahtjevu	
KANTONALNO TUŽILAŠTVO ZENIČKO-DOBOSKOG KANTONA	
Četri predmeta	Izvještaj o finansijskoj reviziji Općine Vareš 2010 - potvrđena optužnica Izvještaj o finansijskoj reviziji Općine Vareš 2018 - predmet otvoren Izvještaj o finansijskoj reviziji Općine Zavidovići - Naredba o neprovođenju istrage Izvještaj o finansijskoj reviziji Općine Breza - potvrđena optužnica
KANTONALNO TUŽILAŠTVO SREDNJOBOSANSKOG KANTONA	
Na temelju izvještaja Ureda za reviziju institucija F BiH nije bio predmeta koji se tiču lokalnih samouprava	
KANTONALNO TUŽILAŠTVO BOSANSKO-PODRINJSKOG KANTONA	
Na temelju izvještaja Ureda za reviziju institucija F BiH nije bio predmeta koji se tiču lokalnih samouprava	
KANTONALNO TUŽILAŠTVO ŽUPANIJE ZAPADNOHERCEGOVACKE	
Ured za reviziju institucija u Federaciji BiH ovom Tužiteljstvu nije dostavljao negativna mišljenja za institucije sa nižih nivoa vlasti	
TUŽILAŠTVO POSAVSKOG KANTONA	
Jedan predmet	Izvještaj o finansijskoj reviziji Općine Domaljevac-Šamac - naredba o obustavi istrage

Općina Glamoč dobila je za 2016. godinu negativno mišljenje o finansijskim izvještajima, odnosno mišljenje sa rezervom o usklađenosti sa zakonima, a prema podacima koje smo dobili nisu bili predmetom interesovanja kantonalnog tužilaštva.

REVIZORSKI IZVJEŠTAJI U KONTEKSTU LOKALNIH IZBORA

Izbori su važan segment demokratskog društva, odnosno legalno sredstvo političke borbe postavljanja pojedinaca na javne položaje, legitimitetom. Izbori se održavaju kako bi se u slobodnim demokratskim društvima izrazila volja građana neposrednim biranjem njihovih predstavnika u institucije i tijela, u svrhu kreiranja političkog ambijenta kao prepostavke za kvalitetniji život građana.

Izbori u Bosni i Hercegovini su lokalnog i općeg karaktera. Na općim izborima biraju se najviši ili najvažniji organi vlasti u jednoj državi, vrhovna izvršna i zakonodavna vlast, što ustvari i čini parlamentarizam, čiji pandan, u osnovi, pronašli smo u westministerskom sistemu.

U susret lokalnim izborima, u ovom segmentu obratićemo pažnju na posmatrani desetogodišnji period i predstaviti informacije o kandidatima na izborima 2020. godine i revizorskim mišljenjima koje su njihove lokalne samouprave dobile. Fokus će biti na negativnim izvještajima.

32 kandidata se nalaze na listama za grada/načelnike na lokalnim izborima 2020., a bili su odgovorne osobe u lokalnim samoupravama koje su bile predmet finansijske revizije. Od toga 23 su ponovljene kandidature grada/načelnika čija je lokalna samouprava dobila mišljenja sa rezervom, a za 9 lokalnih samouprava dobiveno je negativno mišljenje.



Sistem nagrađivanja pojedinaca i odgovornih lica, nositelja funkcija u izvršnoj i zakonodavnoj vlasti, očigledno se mjeri prema nekim drugim parametrima. Nezavisna revizija koja isporuči nepovoljna mišljenja i predoči osnovu za preispitivanje odluka, koje su rezultirale i za posljedicu imale nesavjesno poslovanje, u svakoj drugoj razvijenoj demokratiji bio bi povod za izglasavanje nepovjerenja, odnosno povod za smjenu. Političke partije bi također trebale razmatrati nalaze revizorskih izvještaja pri kreiranju liste kandidata za izbole kako bi onemogućili osobama koje su imale nepravilnosti u upravljanju javnim sredstvima da budu kandidati za izbole.

Međutim, na kandidatskim listama za grada/načelnike nalaze se i kandidati koji su, u posmatranom periodu, dva puta uzastopno dobili negativno mišljenje u revizorskim izvještajima.

Naime, u revizorskem izvještaju za 2016. i 2017. godinu, Općina Zavidovići je dobila negativno mišljenje za navedene godine, za vrijeme mandata jednog načelnika, a na izborima 2020. godine ista osoba je kandidat za načelnika za ovu općinu.

Još jedan, eklatantan primjer je Općina Prozor Rama, koja je u dva navrata dobila negativno revizorsko mišljenje, 2010. i 2015. godine, kada je na čelu općine bio isti načelnik. Kao i u prethodnom slučaju, ponovljen je kandidatski status.

Za izvještaje iz 2018. godine, Općina Vareš je dobila je mišljenje revizije – negativno. Prema dostupnim informacijama, status predmeta u tužilaštvu je otvoren, a aktuelni načelnik je kandidat na izborima.

U nastavku dajemo pregled ponovno kandidiranih grada/načelnika za lokalne izbore 2020, čija je institucija kojom rukovodi, dobila negativno revizorsko mišljenje (ili za finansijske izvještaje ili za mišljenje za usklađenost sa zakonima).

NAZIV INSTITUCIJE	GOD. REVIZIJE	REVIZORS. MIŠLJENJE ³³	NAČELNIK	KANDIDAT NA IZBORIMA	STRANKA
OPĆINA VAREŠ	2018.	MSR/N	Zdravko Marošević	DA	HDZ BIH
OPĆINA ZAVIDOVICI	2017.	N/MSR	Hašim Mujanović	DA	NBL
OPĆINA VELIKA KLADUŠA	2017.	MSR/N	Fikret Abdić	DA	LABURISTI BIH
GRAD BIHAĆ	2016.	S/N	Šuhret Fazlić	DA	POMAK
OPĆINA BREZA	2016.	N/N	Munib Zaimović ³⁴	DA	SBB
OPĆINA RAVNO	2016.	N/N	Andrija Šimunović	DA	HDZ BIH
OPĆINA TRNOVO	2016.	MSR/N	Ibro Berilo	DA	SDA
OPĆINA PROZOR RAMA	2015.	N	Jozo Ivančević	DA	HDZ 1990
OPĆINA BUSOVAČA	2010.	N	Asim Mekić	DA	SDA

Posmatramo li grada/načelnike, iz tabele iznad, četverici završava prvi mandat, dok čak četiri kandidata su 3 i više mandata na čelu jedinica lokalnih samouprava. Nakon četiri mandata provedena na čelu **Općine Ravno**, peti put na kandidatskoj listi se nalazi Andrija Šimunović (HDZ), čiji je izvještaj dobio negativnu ocjenu i na finansijske izvještaje i na usklađenost.

Aktuelni načelnici općina **Prozor-Rama**, **Busovača** i **Trnovo** nakon tri uzastopna mandata ponovni su kandidati na izborima. Sve tri općine su dobole negativno revizorsko mišljenje, no prema informacijama koje su nam dostavljene niti jedno tužilaštvo nije reagovalo u smislu pokretanja istrage.

Općina Breza 2016. godine dobila negativno revizorsko mišljenje i na finansijske izvještaje i na usklađenost, a **Halil Tuzlić³⁵** je zbog zloupotrebe položaja u 2019. godini osuđen na uslovnu i novčanu kaznu. Kuriozitet je, da je osuđivani načelnik ponovni kandidat na lokalnim izborima, kao nezavisni kandidat.

Generalni zaključak je da odgovorni pojedinci, trebaju i moraju da postupaju u skladu sa moralnim načelima, jer rukovode javnim novcem – građana, te ukoliko revizorski izvještaji sadrže negativno mišljenje politička opcija ispred koje dolazi odgovorno lice treba da u obzir uzme rezultate rada kada je u pitanju kandidovanje na izborima.

³³ Od 2016. - 2019. godine prvo mišljenje se odnosi na finansijske izvještaje a drugo mišljenje za usklađenost sa zakonima

³⁴ Revizija općine je vršena 2016. godine kada su bila dva načelnika općine Breza. Munib Zaimović je imenovan od novembra 2016. godine na period od četiri godine, a u prethodnom periodu, od 2012. godine do novembra 2016. godine funkciju načelnika obnašao je Halil Tuzlić.

³⁵ Dana 26.02.2019. godine podignuta je optužnica protiv Tuzlić Halila zbog produženog krivičnog djela Obmana pri dobijanju kredita ili drugih pogodnosti iz člana 268. stav 4. u vezi sa članom 55. KZ F BiH. Općinski sud u Visokom je dana 26.02.2020. godine, imenovanom izrekao novčanu kaznu u iznosu od 2.000 KM, i uslovnu osudu (kazna zatvora u trajanju od 6 mjeseci, vrijeme provjeravanja 1 godina).

ZAKLJUČCI I PREPORUKE

Ured za reviziju institucija FBiH trebao bi razmotriti provođenje finansijske revizije svake jedinice lokalne samouprave barem jednom u četvorogodišnjem mandatu. U posljednjih deset godina čak 16 jedinica lokalne samouprave u FBiH nisu imale finansijsku reviziju, a samo sedam jedinica lokalne samouprave je dva puta revidirano u ovom periodu. Obzirom na značaj lokalnih zajednica u društvu i njegov direktni uticaj na život građana, potrebno je uspostaviti češću kontrolu trošenja javnih sredstava na ovom nivou vlasti.

Za negativno mišljenje koje jedinica lokalne samouprave dobije, planirati ponovnu reviziju kako bi se pratilo otklanjanje uočenih nepravilnosti. Jedinice lokalne samouprave u FBiH, u posmatranom periodu, dobole su 27 puta negativno mišljenje ili za finansijske izvještaje ili za mišljenje za usklađenosť sa zakonima. Negativna mišljenja daje se u slučaju kada revizor ima dovoljne i odgovarajuće dokaze iz kojih zaključuje da su greške u finansijskom poslovanju značajne i sveprisutne. Upravo zbog toga značajno je popratići da li je revidirana institucija poduzela mјere na ispravljanju uočenih nepravilnosti, i provesti ponovnu reviziju u ovim jedinicama lokalne samouprave.

Uvesti mehanizam kontrole realizacije revizorskih preporuka. Implementacija revizorskih preporuka nije na zadovoljavajućem nivou, te je manje 45% preporuka revizije u potpunosti implementirano. Kako bi revidirane institucije ozbiljnije pristupile implementaciji preporuka i otklanjanju uočenih nedostataka, potrebno je uvesti mehanizam kontrole provođenja revizorskih preporuka. Praksa provođenja kontrole realizacije revizorskih preporuka se za jedinice lokalne samouprave u Republici Srpskoj već provodi od strane Glavne službe za reviziju javnog sektora RS (izvještaj o statusu preporuka se kreira dvije godine nakon provedene finansijske revizije).

Potrebno je uvesti sankcije za institucije koje ne postupaju po članu 16. stav 3. Zakona o reviziji institucija u Federaciji BiH. Sve jedinice lokalne samouprave ne postupaju po članu 16. stav 3. Zakona o reviziji institucija u Federaciji BiH, po kojem su dužni poslati odgovor Uredu za reviziju i Ministarstvu finansija, i navesti radnje koje su preduzete radi prevazilaženja slabosti, neregularnosti i prekršaja koji su identifikovani u revizorskem izvještaju.

Lokalni parlamenti trebali bi ozbiljnije pristupiti razmatranju revizorskih izvještaja. Značajan broj lokalnih parlamenta u FBiH uopšte ne razmatra revizorske izvještaje, dok određen broj lokalnih parlamenta ovome ne pristupa na ozbiljan način. Razmatrajući revizorske izvještaje bez ozbiljnog pristupa za provođenje preporuka odnosno pristupa koji bi doveo do pravilnog i efikasnog trošenja javnih sredstava obismišjava se sama funkcija javne revizije. Razmatranje revizorskih izvještaja i praćenje realizacije preporuka od strane lokalnih parlamenta uticalo bi na veću odgovornost institucija da realizuju dostavljene preporuke, što bi na kraju dovelo i do transparentnijeg, odgovornijeg i pravilnijeg trošenja javnih sredstava.

Političke partije trebale bi razmatrati nalaze revizorskih izvještaja pri kreiranju liste kandidata za izbore. Nalazi revizorskih izvještaja mogu upućivati na mogućnost nepravilnog rukovođenja javnim novcem i imovinom, te se pri kreiranju kandidatskih listi za izbore trebaju analizirati ovi revizorski navodi. Političke partije bi trebale kandidirati osobe koje bi javnim novcem i imovinom upravljale odgovorno, moralno i efikasno.

Potrebno je inicirati intenzivniju saradnju svih aktera procesa javne revizije. Veća saradnja i odgovorniji pristup aktera procesa revizije doveo bi do unapređenja rezultata revizije na lokalnom nivou. Sve ovo dodatno bi dovelo do transparentnijeg i efikasnijeg trošenja javnih sredstava što može uticati i na kvalitet života građana u lokalnim sredinama.

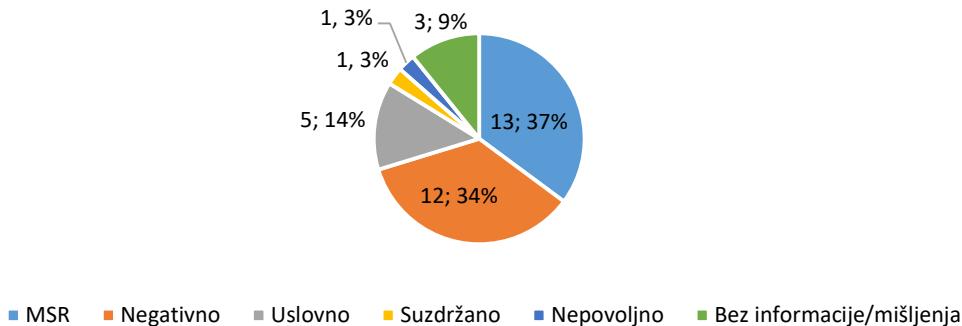
DODATAK 1. : JEDINICE LOKALNE SAMOUPRAVE KOJE NISU DOSTAVILE TRAŽENE PODATKE NA OSNOVU ZAKONA O SLOBODI PRISTUPA INFORMACIJAMA U FEDERACIJI BOSNE I HERCEGOVINE

Kako bismo istraživanje učinili relevantnim, te na najobjektivniji mogući način prikazali podatke te ih analizirali u ovome dokumentu, koristili smo se unaprijed utvrđenim zahtjevom u skladu sa Zakonom, sa setom pitanja upućenim jedinicama lokalne samouprave.

U nastavku dajemo pregled subjekata koji nisu dostavili tražene podatke, u skladu sa Zakonom, te prema strukturi revizorskih mišljenja koja su izražena u revizorskim izvještajima za date subjekte.

Odgovor nije dostavilo njih 37.

Struktura datih revizorskih mišljenja u odnosu na subjekte koji nisu dostavili tražene informacije u skladu sa Zakonom o slobodi pristupa informacijama u FBiH



Od subjekata koji nisu dostavili tražene informacije, 13 ih je dobilo mišljenje sa rezervom, odnosno 12 negativno mišljenje revizije, što čini ukupno $\frac{1}{4}$ ili 70% od ukupnog broja subjekata. 5 ih je dobilo uslovno revizorsko mišljenje, a po jedno suzdržano i nepovoljno mišljenje revizije. Revizorski izvještaji za tri općine nisu dostupni, te nije bilo moguće zaključiti o kojem se revizorskom mišljenju radi.

Naziv subjekta	Godina revizije	Revizorsko mišljenje
1. Općina Novi Grad Sarajevo	2015.	MSR
2. Općina Čapljina	2018.	MSR/MSR
3. Općina Dobretići	2018.	P/MSR
4. Općina Teočak	2018.	P/MSR
5. Općina Ljubuški	2014.	N
6. Općina Pale FBiH	2016.	P/MSR
7. Općina Čelić	2016.	MSR/MSR
8. Općina Kreševo	2016.	MSR/MSR
9. Općina Livno	2016.	MSR/MSR
10. Općina Bosansko Grahovo	2012.	N
11. Općina Čitluk	2012.	N
12. Općina Konjic	2012.	N
13. Općina Vitez	2012.	N

14. Općina Domaljevac - Šamac	2016.	MSR/N
15. Općina Visoko	2015.	MSR
16. Grad Mostar	2015.	NSP
17. Općina Bugojno	2014.	MSR
18. Općina Velika Kladuša	2017.	MSR/N
19. Općina Donji Vakuf	2012.	MSR
20. Općina Srebrenik	2012.	MSR
21. Općina Breza	2016.	N/N
22. Općina Glamoč	2016.	N/MSR
23. Općina Ravno	2016.	N/N
24. Općina Trnovo	2016.	MSR/N
25. Općina Jajce	2010.	MSR
26. Općina Neum	2009.	Uslovno
27. Općina Drvar	2008.	Nepovoljno
28. Općina Široki Brijeg	2008.	Suzdržano
29. Općina Banovići	2008.	Uslovno
30. Općina Grude	2008.	Uslovno
31. Općina Gračanica	2007.	Uslovno
32. Općina Lukavac	2007.	Uslovno
33. Općina Kakanj	2002.	Izvještaj nedostupan
34. Općina Iljaš	2002.	Izvještaj nedostupan
35. Općina Cazin	2000.	Izvještaj nedostupan

LITERATURA

- www.vrifbih.ba
- Javni revizorski izvještaji jedinica lokalne samouprave
- Godišnji revizorski izvještaji
- Godišnji izvještaji, godišnji planovi i izvještaji o poslovanju Ureda za reviziju
- Online baza i portal Revizije.info, www.revizije.info
- Odgovori na dopise na osnovu Zakona o slobodi pristupa informacijama (Agencija za javne nabavke, jedinice lokalne samouprave, kantonalna tužilaštva)