



EFEKTI JAVNIH REVIZORSKIH IZVJEŠTAJA NA KANTONALNOM NIVOU VLASTI



Ova publikacija je urađena uz podršku Švedske u BiH. Sadržaj publikacije isključiva je odgovornost Centara civilnih inicijativa (CCI) i ne mora da odražava stavove Ambasade Švedske u BiH.

Tuzla, januar 2021.

SADRŽAJ

UVOD	3
1. JAVNA REVIZIJA KANTONA I KANTONALNIH INSTITUCIJA U FEDERACIJI BIH	4
2. REVIZORSKI IZVJEŠTAJI KANTONA I KANTONALNIH INSTITUCIJA U FEDERACIJI BIH U PERIODU 2017.-2019.	5
3. NALAZI IZ REVIZORSKIH IZVJEŠTAJA FINANSIJSKE REVIZIJE KANTONA I KANTONALNIH INSTITUCIJA.....	7
3.1. Revizorska mišljenja i kvalifikacije	7
3.2. Uočeni propusti i revizorske preporuke	10
3.3. Realizacija revizorskih preporuka	12
3.4. Nalazi revizije po kantonima.....	14
4. REVIZORSKI IZVJEŠTAJI U POSTIZVJEŠTAJNOM PERIODU	26
4.1. Postupanje institucija po Zakonu o reviziji institucija u Federaciji BiH.....	26
4.2. Razmatranje revizorskih izvještaja kantonalnih institucija na sjednicama skupština.....	27
4.3. Aktivnosti kantonalnih tužilaštava u postizvještajnom periodu	31
5. DOBRE PRAĆENJA REALIZACIJE REVIZORSKIH PREPORUKA.....	33
5.1. Interna revizija kao doprinos u procesu javne revizije	35
ZAKLJUČAK	36
LITERATURA.....	37
PRILOZI.....	38

UVOD

Kantoni Federacije BiH kao federalne jedinice, kao i njihovi budžetski korisnici i institucije podliježu zakonom propisanoj javnoj reviziji koja se vrši od strane Ureda za reviziju institucija u Federaciji BiH. Ured za reviziju kao jedan od najvažnijih kontrolnih mehanizama ispituje da li su se javna sredstva koristila na efikasan način uz primjenu pozitivne zakonske regulative, te da li finansijski izvještaji daju istinit i fer prikaz u skladu sa prihvaćenim okvirom finansijskog izvještavanja.

Analiza uključuje ispitivanje cjelokupnog procesa revizije na kantonalmom nivou vlasti, od kreiranja izvještaja od strane Ureda za reviziju institucija u Federaciji BiH, preko izvještavanja, do postupanja po revizorskim izvještajima od strane relevantnih institucija. Proces revizije će biti predstavljen na uzorku kantonalnih institucija koje su revidirane u periodu 2017.-2019. godina.

Poseban fokus će biti stavljen na postupanje po revizorskim izvještajima od strane zakonodavne i izvršne vlasti, kao i na odgovornost institucija u postizvještajnom periodu. Revizorski izvještaji predstavljaju sredstvo koje treba služiti za poboljšanje efikasnosti i odgovornosti u javnom sektoru, ali treba istaći da neuključivanjem drugih učesnika u procesu revizije, poput zakonodavne i izvršne vlasti kao i samih institucija ne mogu se postići pravi efekti i rezultati, odnosno osiguralo ekonomično, transparentno i efikasno trošenje javnog novca.

Kroz ovu analizu, također, će biti prezentovane i dobre prakse od strane pojedinih kantona kada je u pitanju praćenje realizacije preporuka datih od strane Ureda za reviziju. Cilj jeste iznaći najbolji način praćenja nalaza revizora, kako bi institucije bile potaknute na veću odgovornost u smislu da u što većem obimu realizuju upućene im preporuke i da otklone nepravilnosti i slabosti u poslovanju uočene prilikom provođenja revizije.

1. JAVNA REVIZIJA KANTONA I KANTONALNIH INSTITUCIJA U FEDERACIJI BIH

Proces javne revizije u Federaciji BiH regulisan je Zakonom o reviziji institucija u Federaciji BiH¹(u daljem tekstu Zakon o reviziji). Ovim Zakonom definisano je da je Ured za reviziju institucija u Federaciji BiH (u daljem tekstu Ured za reviziju), između ostalog, nadležan za *skupštine i vlade kantona, sve budžetske institucije koje se direktno finansiraju iz budžeta koje usvajaju skupštine kantona, te vanbudžetska sredstva koja mogu biti uspostavljena zakonom (uključujući i kantonalni nivo)*. Članom 11. Zakona o reviziji propisano je i da nadležnost Ureda za reviziju obuhvata i *javne fondove, zavode i agencije, kao i preduzeća u kojem država ima većinski udio u vlasništvu (50% plus jednu dionicu ili više)*.²

Ured za reviziju, shodno Zakonu o reviziji je nadležan da za navedene institucije provodi: *finansijske revizije, revizije učinka te druge specifične revizije*. U ovoj analizi baviti ćemo se isključivo finansijskim revizijama, prilikom kojih Ured pregleda finansijske izvještaje i pripadajuće račune institucija kod kojih se vrši revizija kako bi ispitao da li su finansijski izvještaji fer i istinito prikazani, odnosno da li pouzdano prikazuju finansijski položaj i rezultate poslovanja institucije. Također, finansijskom revizijom se procjenjuje da li rukovodioći institucija posluju u skladu sa pozitivnim zakonskim propisima.

Kada su u pitanju institucije na kantonalm nivou vlasti, one ne podliježu obaveznoj finansijskoj reviziji, odnosno javna revizija za ove institucije ne provodi se svake godine od strane Ureda za reviziju. Razlog tome je svakako značajan broj subjekata za koje je Ured za reviziju nadležan da vrši revizije (preko 2000 subjekata). Svake godine, Ured za reviziju izrađuje Plan i program rada, a prilikom njegovog donošenja vrši se *procjena rizika*, kojom se, pored obaveznih revizija utvrđuju i ostali subjekti koji će biti predmet revizije u predviđenom periodu. Među ostalim subjektima, nalaze se kantoni i kantonalni budžetski korisnici, te druge kantonalne institucije u kojima su pojedini kantoni većinski vlasnici.

Kriteriji koji se razmatraju prilikom određivanja ostalih subjekata 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, a u obzir se uzimaju i signali iz okruženja i medija.³

Finansijske revizije za jednu godinu obavljaju se u dva dijela. Prvi dio obuhvata *prethodna revizija*, koja se vrši krajem kalendarske godine, dok se konačna revizija radi u narednoj godini. Prethodna revizija uključuje praćenje primjene preporuka iz prethodnih revizija i analizu mjera preduzetih na osnovu tih preporuka. U *konačnoj reviziji* obavljaju se završni revizijski testovi i sačinjavaju se nacrti izvještaja o izvršenoj reviziji, koji se dostavlja revidiranom subjektu radi davanja komentara. Nakon očitovanja, odnosno po isteku predviđenog roka (15 dana od dana prijema nacrtu izvještaja), sačinjavaju se konačni izvještaji o izvršenim revizijama, zajedno sa osnovanim i dokumentovanim primjedbama datih od strane revidiranog subjekta.

Kada je u pitanju dostavljanje konačnih izvještaja, Zakon o reviziji definiše da je Ured za reviziju dužan dostaviti konačan izvještaj revidiranoj instituciji i Parlamentu Federacije Bosne

¹ Službene novine FBiH, broj 22/06.

² U analizu će biti uključeni zavodi, fondovi, agencije, javne ustanove i javna preduzeća koji se nalaze isključivo u vlasništvu kantona.

³ Plan i program rada Ureda za reviziju institucija u Federaciji BiH za 2020. godinu, Sarajevo, 2019., str. 10.

i Hercegovine. Izvještaj se u isto vrijeme dostavlja Vladi Federacije BiH i predsjedniku Federacije BiH, a može se dostaviti i svakoj drugoj nadležnoj instituciji.⁴



Zakonodavni okvir ne definiše precizno obavezu razmatranja revizorskih izvještaja kada su u pitanju niži nivoi vlasti, kao ni mogućnost sankcionisanja institucija na osnovu nalaza iz revizorskih izvještaja. Zakon o reviziji daje mogućnost Parlamentu Federacije BiH da može smanjiti budžet jedne ili više budžetskih institucija, ili preuzeti druge odgovarajuće korektivne radnje na osnovu nalaza i preporuka iz revizorskih izvještaja, što se opet odnosi na revizorske izvještaje federalnih institucija.

Ured za reviziju, uprkos nedovoljno preciziranoj zakonskoj obavezi za kantonalne institucije, ima dobru praksu da dostavlja konačne izvještaje revidiranoj instituciji i Skupštinama pojedinih kantona kao zakonodavnem organu kojima bi trebale biti odgovorne revidirane institucije.

2. REVIZORSKI IZVJEŠTAJI KANTONA I KANTONALNIH INSTITUCIJA U FEDERACIJI BIH U PERIODU 2017.-2019.

U periodu od 2017.-2019. godine Ured za reviziju je kreirao **100 izvještaja finansijske revizije**⁵ za kantone, kantonalne budžetske korisnike te ostale kantonalne institucije. Radi se o **95 različitim institucijama**, obzirom da su budžeti pojedinih kantona revidirani po dva puta (u 2017. i 2019. godini).⁶ Ostale institucije revidirane su samo jednom u navedenom periodu.



⁴ Član 16. Zakona o reviziji institucija u Federaciji BiH

⁵ Kod finansijske revizije, revizori pribavljaju revizorske dokaze o usklađenosti poslovanja sa zakonskim propisima i ofer prezentaciju informacija u finansijskim izvještajima kod subjekata revizije.

⁶ Budžet Hercegovačko-neretvanskog kantona, Kantona Sarajevo, Srednjobosanskog kantona, Unsko-sanskog kantona, Zapadno-hercegovačkog kantona su revidirani po dva puta u periodu 2017.-2019. godina.

Od ukupno provedenih revizija u Federaciji BiH u navedenom periodu, 40%⁷ otpada na institucije sa kantonalnog nivoa vlasti, što je i razumljivo obzirom da su kantonalne institucije značajni budžetski korisnici.

U nastavku je prikazana struktura izvršenih revizija za institucije na kantonalnom nivou vlasti po kantonima za period od 2017.-2019. godine.

	Kanton i kantonalni budžetski korisnici	Zavodi, fondovi, agencije i javne ustanove	Javna preduzeća	UKUPNO
Hercegovačko-neretvanski kanton	5	4	1	10
Unsko-sanski kanton	4	5	0	9
Bosansko-podrinjski kanton	3	3	1	7
Tuzlanski kanton	4	2	3	9
Kanton Sarajevo	11	8	4	23
Kanton 10	5	3	0	8
Zeničko-dobojski kanton	5	3	0	8
Srednjobosanski kanton	4	5	1	10
Zapadnohercegovački kanton	4	5*	2	11
Posavski kanton	3	2	0	5
UKUPNO	48	40	12	100

*Sveučilište u Mostaru i Studentski centar Sveučilišta u Mostaru su u vlasništvu tri kantona: Kantona 10, Zapadnohercegovačkog kantona i Posavskog kantona. Kako bi podaci prikazali tačan broj revidiranih institucija isti su uključeni u tabeli samo kod Zapadnohercegovačkog kantona.

Ured za reviziju u periodu 2017.-2019. godina izvršio je reviziju budžeta svih 10 kantona u Federaciji BiH (5 kantona je revirano po 2 puta). Među budžetskim korisnicama Ured je proveo reviziju za 25 kantonalnih ministarstava, 3 skupštine, 2 upravne organizacije, 2 samostalne uprave te 1 samostalnu upravnu ustanovu. Pored kantona i kantonalnih budžetskih korisnika, Ured svojim planom predviđa i druge institucije kao što su zavodi, fondovi agencije, javne ustanove i javna preduzeća. Ured je proveo ukupno 52 revizije za navedene institucije sa kantonalnog nivoa.

⁷ U periodu 2017.-2019. godina Ured za reviziju je kreirao 249 izvještaja finansijske revizije na nivou Federacije BiH.

3. NALAZI IZ REVIZORSKIH IZVJEŠTAJA FINANSIJSKE REVIZIJE KANTONA I KANTONALNIH INSTITUCIJA

U izvještajima finansijske revizije, Ured za reviziju daje odgovarajuće ocjene/mišljenja, kvalifikacije odnosno osnov za izražavanje mišljenja, ukazuje na uočene nepravilnosti te shodno tome daje određene preporuke, kao smjernice za unapređenje poslovanja institucija.

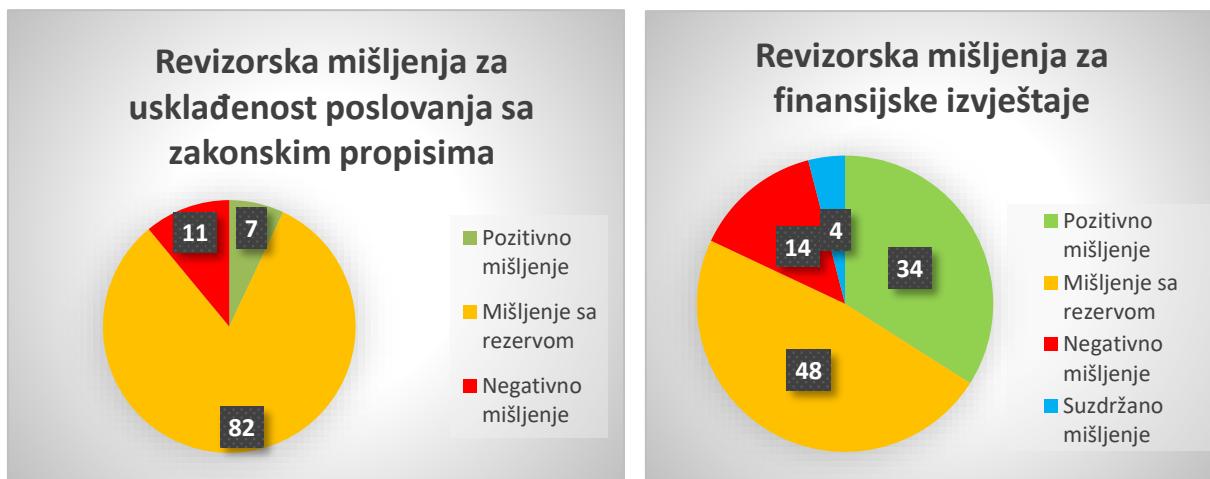
3.1. Revizorska mišljenja i kvalifikacije

U izvještajima o finansijskoj reviziji od strane Ureda za reviziju od 2016. godine daju se dva mišljenja kada je u pitanju finansijska revizija: mišljenje o pouzdanosti finansijskih izvještaja i mišljenje o usklađenosti poslovanja sa zakonskim propisima. Revidiranim institucijama, Ured za reviziju shodno propisanim standardima i kriterijima, u konačnici, daje određene ocjene odnosno mišljenja koja mogu biti:

1. *Pozitivno mišljenje* - daje se kada finansijsko poslovanje/ finansijski izvještaji i usklađenost sa zakonskim propisima daju istinit i fer prikaz u svim značajnim pitanjima, a u skladu s primjenjenim okvirom finansijskog izvještavanja;
2. *Mišljenje sa rezervom (uslovno mišljenje)* – daje se kada finansijski izvještaji otkrivaju materijalne greške koje su značajne, ali nisu od suštinskog značaja za finansijsko poslovanje/finansijske izvještaje;
3. *Negativno mišljenje* - daje se kada je efekat neslaganja od takvog materijalnog ili suštinskog značaja za finansijsko poslovanje/finansijske izvještaje, odnosno kada revizor utvrđi da finansijski izvještaji ne daju istinit i fer prikaz u skladu sa primjenjenim okvirom finansijskog izvještavanja;
4. *Suzdržano mišljenje* - ako revizor nije u mogućnosti izraziti mišljenje o finansijskom poslovanju/finansijskim izvještajima, uzimajući ih u cjelini, zbog nejasnoća ili ograničenja obima koje je tako bitno da mišljenje koje je ocijenjeno u određenim pogledima ne bi bilo odgovarajuće, revizor se suzdržava od davanja mišljenja.

Kada se radi o **mišljenjima o pouzdanosti finansijskih izvještaja**, Ured je za posmatrаниh 100 izvještaja u periodu 2017.-2019. godina dao **34 pozitivna mišljenja** (u 11 izvještaja iskazana su i odgovarajuća skretanja pažnje), **48 mišljenja sa rezervom** (za 15 izvještaja iskazana odgovarajuća skretanja pažnje), **14 negativnih mišljenja** (za 3 izvještaja iskazana odgovarajuća skretanja pažnje), te **4 suzdržana mišljenja** (za 2 izvještaja iskazana skretanja pažnje).

Kada govorimo o mišljenjima koja se odnose na **usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima** u posmatranom periodu, dato je tek **7 pozitivnih mišljenja** (od koji su 2 sa skretanjem pažnje), **82 mišljenja sa rezervom** (od kojih su 23 sa skretanjem pažnje), te **11 negativnih mišljenja** (od kojih su 2 sa skretanjem pažnje). Suzdržanih mišljenja nije bilo.



Iz predstavljenih podataka, možemo uvidjeti da je za najveći broj izvještaja iskazano mišljenje sa rezervom (naročito se to odnosi na mišljenja za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima). Broj pozitivnih revizorskih mišljenja datih za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima je na nezadovoljavajućem nivou (samo 7 pozitivnih mišljenja), što ukazuje na to da se veći propusti i nepravilnosti uočavaju upravo u ovom domenu.

5 institucija je u periodu 2017.-2019. godine dobilo pozitivno mišljenje⁸ i za finansijske izvještaje i za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima: Javna ustanova Zavod za javno zdravstvo Kantona Sarajevo za 2019. godinu, Ministarstvo poljoprivrede, vodoprivrede i šumarstva Kantona 10 za 2018. godinu, Služba za zapošljavanje Srednjobosanskog kantona/Kantona Središnja Bosna za 2017. godinu, Služba za zapošljavanje Zeničko-dobojskog kantona za 2017. godinu, Zavod za zdravstveno osiguranje Srednjobosanskog kantona/Kantona Središnja Bosna za 2017. godinu. U nastavku se nalazi tabela koja prikazuje navedene podatke.

Institucija	Godina	Mišljenje za finansijske izvještaje	Mišljenje za usklađenost poslovanja
Javna ustanova Zavod za javno zdravstvo Kantona Sarajevo	2019.	Pozitivno mišljenje	Pozitivno mišljenje
Ministarstvo poljoprivrede, vodoprivrede i šumarstva Kantona 10	2018.	Pozitivno mišljenje	Pozitivno mišljenje
Služba za zapošljavanje Srednjobosanskog kantona/Kantona Središnja Bosna	2017.	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	Pozitivno mišljenje
Služba za zapošljavanje Zeničko-dobojskog kantona	2017.	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje
Zavod za zdravstveno osiguranje Srednjobosanskog kantona/Kantona Središnja Bosna	2017.	Pozitivno mišljenje	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje

⁸ Uključuje kako čista pozitivna mišljenja, tako i pozitivna mišljenja sa skretanjem pažnje.

Isti broj institucija je dobilo negativnu revizorsku ocjenu za oba navedena kriterija: Budžet Srednjobosanskog kantona za 2017. godinu, Hotelsko turističko društvo Zenit-bro d.o.o. Neum za 2019. godinu, Kantonalno javno preduzeće „Poljoprivredno dobro Butmir“ d.o.o. Sarajevo – Ilička za 2018. godinu, Kantonalno javno komunalno preduzeće „Gradski saobraćaj“ d.o.o. Sarajevo za 2018. godinu, te Županijska bolnica Dr. Fra Mihovil Sučić Livno za 2018. godinu.

Institucija	Godina	Mišljenje za finansijske izvještaje	Mišljenje za usklađenost poslovanja
Hotelsko turističko društvo Zenit-bro d.o.o. Neum	2019.	Negativno mišljenje	Negativno mišljenje
Kantonalno javno komunalno preduzeće „Gradski saobraćaj“ d.o.o. Sarajevo	2018.	Negativno mišljenje sa skretanjem pažnje	Negativno mišljenje
Kantonalno javno preduzeće „Poljoprivredno dobro Butmir“ d.o.o. Sarajevo – Ilička	2018.	Negativno mišljenje	Negativno mišljenje sa skretanjem pažnje
Županijska bolnica Dr. Fra Mihovil Sučić Livno	2018.	Negativno mišljenje sa skretanjem pažnje	Negativno mišljenje
Budžet Srednjobosanskog kantona	2017.	Negativno mišljenje	Negativno mišljenje

Kvalifikacije

Za izražena negativna mišljenja, mišljenja sa rezervom i suzdržana mišljenja Ured za reviziju daje određene *kvalifikacije* kao osnov za izražavanje tog mišljenja. Kvalifikacije zapravo predstavljaju argumente koji potkrepljuju ocjenu koju su dali određenom subjektu revizije. Pored kvalifikacija, prilikom iskazivanja bilo kojeg revizorskog mišljenja, Ured za reviziju daje i druge primjedbe na finansijske izvještaje ili usklađenost poslovanja u vidu *skretanja pažnje*. Ove primjedbe za razliku od kvalifikacija, ne utiču na izražavanje revizorskog mišljenja, ali skrećući pažnju revizor ukazuje revidiranom subjektu na događaje koji su utjecali na pojedine informacije u finansijskim izvještajima ili koji mogu utjecati na buduće poslovanje te institucije, a koji mogu biti značajni pri donošenju odluka.

U periodu od 2017. do 2019. godine Ured je naveo **352 kvalifikacije**. Ukoliko posmatrano date kvalifikacije po godinama, od 2017. godine njihov trend raste, odnosno sa 105 kvalifikacijama datim u 2017. godini, u 2019. je dostignut broj od 132 kvalifikacije. Navedeno povećanje kvalifikacija možemo povezati najvećim dijelom i sa povećanim brojem revidiranih institucija iz godine u godinu. Pojedina revizorska mišljenja nisu pokazala znatno odstupanje ukoliko ih posmatramo po godinama.



Kada govorimo o skretanjima pažnje, Ured za reviziju u revizorskim izvještajima je ukazao na njih ukupno 70.

3.2. Uočeni propusti i revizorske preporuke

Ured za reviziju, putem kvalifikacija, ali i kroz cijeli revizorski izvještaj ukazuje na određeni broj propusta, pri čemu može doći do neusklađenosti sa određenim zakonskim i podzakonskim propisima. **Najveći propusti uočeni su u dijelu internih kontrola, javnih nabavki, pri realizaciji kapitalnih i tekućih transfera, prilikom zaključivanja ugovora o djelu, pri planiranju i izvršavanju budžeta, iskazivanju određenih pozicija u finansijskim izvještajima.**

Za sve uočene propuste, Ured za reviziju daje određene preporuke, koje bi trebale služiti kao smjernice za unapređenje poslovanja institucija. Za realizaciju većine preporuka nadležna je sama institucija, iako u manjem broju se javljaju i one preporuke koju sama institucije ne može realizovati bez učešća drugih institucija (tzv. sistemske preporuke). **Ured je u periodu 2017.-2019. dao 1815 preporuka kantonalnim institucijama što je 42% ukupnog broja preporuka datih institucijama u Federaciji BiH u navedenom periodu.**



Kada govorimo o sistemu internih kontrola Ured za reviziju iz godine u godinu daje preporuke iz ovog domena, te ističe kako isti još uvijek nije u potpunosti uspostavljen u skladu sa Zakonom o budžetima u FBiH i Zakonom o finansijskom upravljanju i kontroli u javnom sektoru u FBiH i njihovim provedbenim aktima. Također, istaknuto je da nisu doneseni svi propisani akti i pisane procedure, kod pojedinih kantona nije uspostavljena interna revizija ni odgovarajući budžetski nadzor, niti su kod svih korisnika budžeta imenovani koordinatori za

finansijsko upravljanje i kontrolu, što u konačnici ima uticaja na transparentnost u trošenju javnog novca.

Primjer: Preporuke za sistem internih kontrola

- Potrebno je da svi organi i institucije, u okviru svoje nadležnosti, preduzmu aktivnosti na provedbi Zakona o finansijskom upravljanju i kontroli u javnom sektoru u Federaciji BiH, u cilju uspostavljanja odgovarajućeg sistema finansijskog upravljanja i kontrole u javnom sektoru.
- U skladu sa Zakonom o internoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji BiH i drugim važećim propisima koji regulišu ovu oblast, poduzeti aktivnosti na konačnom uspostavljanju interne revizije.

Značajan broj preporuka se odnosi na postupke javnih nabavki. Naime, postupci nabavki roba i usluga nisu vršeni u potpunosti u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama. Nepravilnosti, nedostaci i slabosti kod provođenja javnih nabavki konstatovani su u dijelu: planiranja nabavki, blagovremenog pokretanja postupka nabavki, izbora postupka nabavki, izrade tenderske dokumentacije, zaključivanje i realizacije ugovora sa izabranim dobavljačima. Konstatovano je da je kod značajnog broja nabavki ponavljan postupak, da je dio nabavki izvršen po ugovorima zaključenim u prethodnom periodu i bez provođenja postupka javnih nabavki.

Primjer: Preporuka za proces javnih nabavki

- Sve nabavke započinjati blagovremeno, uz pravilan odabir postupaka, dosljednu primjenu procedura propisanih važećim propisima o javnim nabavkama i kontinuiran nadzor nad realizacijom ugovora.

Budžetski korisnici nisu vršili adekvatnu raspodjelu tekućih transfera, zbog čega su u svakoj od posmatranih godina dobijali preporuke u vezi sa tim. Prema konstatacijama Ureda za reviziju, raspodjela sredstava tekućih transfera vršila se bez jasno utvrđenih i mjerljivih kriterija, sa korisnicima sredstava nisu se zaključivali ugovori, niti su se sačinjavali izvještaji o utrošku sredstava shodno čemu nije vršen adekvatan nadzor nad trošenjem tih sredstava.

Primjer: Preporuka za raspodjelu tekućih transfera

- Raspodjelu sredstava tekućih transfera vršiti na osnovu prethodno utvrđenih jasnih i mjerljivih kriterija i osigurati adekvatan nadzor nad njihovim utroškom, u skladu sa Zakonom o budžetima u FBiH.

Kao jednu od preporuka koju mnoge kantonalne institucije dobijaju iz godine u godinu tiče se angažovanja lica po osnovu ugovora o djelu za poslove koji su sistematizovani pravilnicima o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji, što nije u skladu sa važećim propisima o radu.

Primjer: Preporuka za zaključivanje ugovora o djelu

- Ugovore o djelu zaključivati samo za jednokratne i tačno definisane poslove koji traju određeno vrijeme, a za obavljanje poslova utvrđenih pravilnicima o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjeseta angažovati izvršioce u skladu sa Zakonom o državnoj službi u FBiH i Zakonom o namještenicima u organima državne službe u FBiH.

Pored navedenih preporuka Ured za reviziju nerijetko daje preporuke koje se odnose na godišnje popise imovine i obaveza, neevidentiranje obaveza po osnovu pravosnažnih presuda i sudskih rješenja, neadekvatno planiranje budžeta koje nije u skladu sa realnim mogućnostima, isplata plata u suprotnosti sa zakonskim i drugim propisima.

3.3. Realizacija revizorskih preporuka

Praćenje realizacije preporuka je jedan od izazova u procesu revizije. Ured za reviziju nema obavezu da provodi revizije kantonalnih institucija svake godine, te u istim Ured za reviziju ne može adekvatno vršiti praćenje realizacije preporuka. Ured za reviziju vrši analizu realizacije preporuka iz prethodnog perioda tek kada ponovo revidira istu instituciju. Naravno, ako se ponovna revizija vrši u relevantnom periodu u kojem je moguće izvršiti praćenje primjene preporuka.

Ured za reviziju, prema dosadašnjoj praksi, budžete pojedinih kantona revidira svake druge godine. Tako da Ured za reviziju, uglavnom, svake druge godine prati primjenu preporuka pojedinih budžeta kantona. U nastavku je data lista revidiranih budžeta kantona u periodu 2017.-2019.

Institucija	Godina za koju je provedena revizija
Budžet Hercegovačko - neretvanskog kantona	2017.
Budžet Kantona Sarajevo	2017.
Budžet Unsko-sanskog kantona	2017.
Budžet Zapadnohercegovačkog kantona	2017.
Budžet Srednjobosanskog kantona	2017.
Budžet Kantona 10	2018.
Budžet Posavskog kantona	2018.
Budžet Tuzlanskog kantona	2018.
Budžet Zeničko-dobojskog kantona	2018.
Budžet Bosansko-podrinjskog kantona	2018.
Budžet Hercegovačko - neretvanskog kantona	2019.
Budžet Kantona Sarajevo	2019.

Budžet Srednjobosanskog kantona	2019.
Budžet Zapadnohercegovačkog kantona	2019.
Budžet Unsko-sanskog kantona	2019.

Shodno datom pregledu, očekujemo da će Ured za reviziju u 2021. godini, izvršiti reviziju budžeta 5 kantona za 2020. godinu, a za koje je ranije vršena revizija za 2018. godinu.

Međutim, kada su u pitanju druge kantonalne institucije, obzirom na njihov značajan broj⁹, Ured za reviziju ne može u kontinuitetu da prati realizaciju preporuka za iste. Tako da je za mnoge institucije upitno kada će i hoće li Ured istu ponovo revidirati, te hoće li biti moguće za istu izvršiti praćenje primjene preporuka iz prethodnog perioda, obzirom na značajnost protoka vremena.

Obzirom na navedeno, otvara se prostor za uključivanje nadležnih organa u praćenju primjene preporuka koje je Ured za reviziju dao institucijama pojedinih kantona. Iako zakonodavni okvir formalno ne precizira ovu obavezu, kao nadležni organi koji vrše nadzor na poslovanjem institucije iz njihove nadležnosti, trebali bi zadužiti institucije za realizaciju preporuka, kao i iznacići način za praćenje njihove realizacije, obzirom da su iste značajne za unapređenje poslovanja samih institucija.

Preciznu realizaciju preporuka teško je utvrditi zbog nepotpunih podataka i zbog iznad navedenih razloga. Na narednom grafikonu, predstavljena je realizacija preporuka prema informacijama kojima raspolažemo.¹⁰



⁹ Prema dostupnim informacijama postoji preko 900 kantonalnih budžetskih korisnika, ne ubrajajući u iste zavode, fondove, javne ustanove i javna preduzeća koja su u vlasništvu pojedinih kantona.

¹⁰ Za predstavljanje realizacije preporuka korišteni su podaci iz revizorskih izvještaja, te podaci dobiveni od revidiranih institucija, putem Zahtjeva za pristup informacijama.

Ured za reviziju je u posmatranom periodu izvršio praćenje realizacije preporuka za 5 kantona. Za preostale institucije, od strane Ureda za reviziju, nije vršena provjera postupanja po datim preporukama iz prethodnog perioda jer isti nisu bili ponovo predmet revizije. U cilju dobijanja informacija o realizaciji preostalih preporuka iz 2017. i 2018. godine, institucijama su upućeni zahtjevi za pristup informacijama, od kojih su, između ostalog, traženi i ovi podaci. Međutim, niska razina dostavljanja odgovora od strane institucija, rezultirala je time da za većinu preporuka ostaje upitna njihova realizacija.

Shodno podacima kojima raspoložemo, ustanovljeno je da u periodu 2017.-2019. godina potpuno realizovano svega 12% preporuka.

Evropska komisija je u svom radnom dokumentu „*Izvještaj o Bosni i Hercegovini za 2020. godinu*“ istakla da je stopa primjene revizorskih preporuka i dalje niska na svim nivoima vlasti, te da se Federacija BiH se suočava sa posebnim izazovom kada je u pitanju obuhvatanje kantona vanjskom revizijom.

Činjenica je da veliki broj institucija zanemaruje revizorske preporuke, te iste same ne preduzimaju radnje u cilju poboljašanja poslovanja i ispravljanju grešaka na koje im je Ured za reviziju ukazao. Uključivanjem nadležnih organa u ovaj proces povećala bi se odgovornost institucija da realizuju revizorske preporuke, što bi dovelo i do većeg broja povoljnijih mišljenja od strane Ureda za reviziju za pojedine institucije. Naravno, sve to bi u konačnici doprinijelo odgovornijem i transparentnijem trošenju javnog novca.

Za praćenje realizacije preporuka institucija, pored Ureda koji ne može isto vršiti u kontinuitetu, potrebni su i drugi nadležni organi institucija, koji će u skladu sa mogućnostima, biti kontrolni mehanizam u primjeni revizorskih preporuka.

3.4. Nalazi revizije po kantonima

S ciljem obuhvatnije analize revizorskih izvještaja kantonalnih institucija, predstaviti ćemo najvažnije nalaze istih shodno kantonima kojima pripadaju.

Hercegovačko neretvanski-kanton

Institucija	Godina	Mišljenje za finansijske izvještaje	Mišljenje za usklađenost poslovanja	Broj preporuka
Budžet Hercegovačko - neretvanskog kantona	2017.	Negativno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	33
Ministarstvo zdravstva, rada i socijalne zaštite Hercegovačko-neretvanskog kantona	2017.	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	13
Univerzitet Džemal Bijedić	2017.	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom	17

Javna ustanova Kantonalna bolnica Dr. Safet Mujić Mostar	2018.	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	Negativno mišljenje	27
Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede Hercegovačko-neretvanskog kantona	2018.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	13
Služba za zapošljavanje Hercegovačko-neretvanske županije-kantona	2018.	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	11
Budžet Hercegovačko - neretvanskog kantona	2019.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	28
Hotelsko turističko društvo Zenit-bro d.o.o. Neum	2019.	Negativno mišljenje	Negativno mišljenje	13
Javna ustanova Opća bolnica Konjic	2019.	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	Negativno mišljenje	25
Skupština Hercegovačko-neretvanskog kantona	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	8

Ured za reviziju je kreirao 10 izvještaja finansijske revizije za institucije Hercegovačko-neretvanskog kantona za trogodišnji period 2017.-2019. godina, što uključuje 9 institucija obzirom da je Budžet Hercegovačko-neretvanskog kantona revidiran 2 puta (u 2017. i 2019. godini). Kada govorimo o datim mišljenjima, uočen je mali broj pozitivnih mišljenja, koja su data za 3 institucije i to samo kada su u pitanju mišljenja o pouzdanosti finansijskih izvještaja, dok za usklađenost poslovanja niti jedna institucija nije dobila pozitivno mišljenje.

Institucijama je dato ukupno 188 preporuka. Prilikom revidiranja Budžeta HNK u 2019. godini Ured je izvršio praćenje primjene preporuka datih u 2017. godini. Od 33 datih preporuka, realizovano je 10, djelimično realizovano 3, dok 19 nije realizovano.

Važnost realizacije preporuka na primjeru Budžeta HNK

- Budžet Hercegovačko-neretvanskog kantona je revidiran 2 puta, te je za isti napravljen pomak kada, od iskazanog negativnog mišljenja za 2017. godinu dobijaju pozitivno mišljenje za 2019. godini. Na osnovu izvršenog uvida u realizaciju preporuka, vidljivo je da su nadležni realizovani preporuke iz segmenta koji se odnosi na finansijske izvještaje, što je na kraju dovelo do povoljnog mišljenja za ovaj segment.

Unsko-sanski kanton

Institucija	Godina	Mišljenje za finansijske izvještaje	Mišljenje za usklađenost poslovanja	Broj preporuka
Zavod zdravstvenog osiguranja Unsko-sanskog kantona	2017.	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	18
Budžet Unsko-sanskog kantona	2017.	Negativno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	17
Univerzitet u Bihaću – Universitas studiorum Bihigiensis MCMXCVII	2017.	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom	12
Ministarstvo zdravstva, rada i socijalne politike Unsko-sanskog kantona	2017.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	5
Javna ustanova Direkcija regionalnih cesta Unsko-sanskog kantona Bihać	2018.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	18
Javna ustanova Služba za zapošljavanje Unsko-sanskog kantona Bihać	2018.	Negativno mišljenje	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	15
Ministarstvo poljoprivrede, vodoprivrede i šumarstva Unsko-sanskog kantona	2018.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	6
Budžet Unsko-sanskog kantona	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	30
Zdravstvena ustanova Lječilište Gata Bihać	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	17

U periodu od 2017.-2019. godine, Ured za reviziju je revidirao 8 institucija¹¹ Unsko-sanskog kantona, te istim uputio ukupno 138 preporuka. Za ove kantonalne institucije dato je 4 pozitivna mišljenja kada se radi o pouzdanosti finansijskih mišljenja, dok pozitivnih mišljenja za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima nije bilo. Također, istaknuta su 2 negativna mišljenja koja se odnose na finansijske izvještaje, dok za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima nije bilo negativnih mišljenja.

Ured za reviziju je revidirao Budžet Unsko-sanskog kantona u 2017. i 2019. godini, stoga je izvršeno praćenje realizacije preporuka iz 2017. godine. Shodno analiziranim podacima, 3 preporuke su realizovane, 5 je djelimično realizovano, 9 preporuka nije realizovano.

¹¹ Kreirano je 9 izvještaja, obzirom da je Budžet Unsko-sanskog kantona revidiran za 2017. i 2019. godinu.

Bosansko-podrinjski kanton

Institucija	Godina	Mišljenje za finansijske izvještaje	Mišljenje za usklađenost poslovanja	Broj preporuka
Javno preduzeće Bosansko-podrinjske šume d.o.o. Goražde	2017.	Suzdržano mišljenje sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	16
Ministarstvo za finansije Bosansko-podrinjskog kantona Goražde	2017.	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom	9
Budžet Bosansko-podrinjskog kantona	2018.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	31
Javna zdravstvena ustanova Kantonalna bolnica Goražde	2018.	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	27
Skupština Bosansko-podrinjskog kantona Goražde	2019.	Mišljenje sa rezervom	Pozitivno mišljenje	9
Služba za zapošljavanje Bosansko-podrinjskog kantona Goražde	2019.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	9
Zavod zdravstvenog osiguranja Bosansko-podrinjskog kantona Goražde	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	23

U Bosansko-podrinjskom kantonu je u posmatranom periodu revidirano 7 različitih institucija od strane Ureda za reviziju. Kada su u pitanju pozitivna mišljenja dvije institucije su dobole pozitivno mišljenje za finansijske izvještaje, dok jedna institucija (Skupština Bosansko-podrinjskog kantona) je dobila pozitivno mišljenje za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima. Svakako je pohvalno što organ koji donosi zakonske propise i sam postupa po istim, te da time potiče i druge kantonalne institucije da iste primijene. Za institucije Bosansko-podrinjskog kantona nije bilo negativnih mišljenja u posmatranom periodu. Za tri godine, institucijama je upućeno 124 preporuke.

Tuzlanski kanton

Institucija	Godina	Mišljenje za finansijske izvještaje	Mišljenje za usklađenost poslovanja	Broj preporuka
Javno preduzeće Međunarodni aerodrom Tuzla d.o.o. Živinice	2017.	Negativno mišljenje sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom	19
Ministarstvo za rad, socijalnu politiku i povratak Tuzlanskog kantona	2017.	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom	13
Budžet Tuzlanskog kantona	2018.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	26

Javna ustanova Služba za zapošljavanje Tuzlanskog kantona	2018.	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	9
Javna ustanova Univerzitet u Tuzli – Universitas studiorum Tuzlaensis	2018.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	12
Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede Tuzlanskog kantona	2018.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	14
Dioničko društvo Rudnik soli Tuzla d.d. Tuzla	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	16
Javno preduzeće za vodoprivrednu djelatnost Spreča d.d. Tuzla	2019.	Mišljenje sa rezervom	Pozitivno mišljenje	6
Ministarstvo finansija Tuzlanskog kantona	2019.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	6

U periodu 2017.-2019. godina Ured je izvršio reviziju za 9 različitih institucija Tuzlanskog kantona. Dato je 4 pozitivna mišljenja za finansijske izvještaje (uključujući jedno mišljenje sa skretanjem pažnje), te 1 čisto pozitivno mišljenje za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima. Za najveći broj institucija izraženo je mišljenje sa rezervom (4 za finansijske izvještaje, 8 za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima) Izraženo je i 1 negativno mišljenje (uz skretanje pažnje) u 2017. godini. Institucijama je ukupno za posmatrani period dato 121 preporuka. Iako od strane Ureda još uvijek nije vršena provjera realizacije preporuka za Budžet Tuzlanskog kantona za 2018. godinu, od Ministarstva finansija Tuzlanskog kantona dostavljen nam je izvještaj Jedinice za internu reviziju iz 2020. godine o provedbi preporuka za navedeni izvještaj. **Prema istom izvještaju, oko 77% preporuka je realizovano ili je u toku njihova realizacija** (djelimično realizovane).

Kanton Sarajevo

Institucija	Godina	Mišljenje za finansijske izvještaje	Mišljenje za usklađenost poslovanja	Broj preporuka
Budžet Kantona Sarajevo	2017.	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	34
Javna ustanova Služba za zapošljavanje Kantona Sarajevo	2017.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	12
Javna ustanova Studentski centar Sarajevo	2017.	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom	22

KJP za gospodarenje državnim šumama Sarajevo-šume d.o.o. Sarajevo	2017.	Mišljenje sa rezervom	Negativno mišljenje sa skretanjem pažnje	14
Ministarstvo za boračka pitanja Kantona Sarajevo	2017.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	14
Ministarstvo za rad, socijalnu politiku, raseljena lica i izbjeglice Kantona Sarajevo	2017.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	3
Univerzitet u Sarajevu	2017.	Suzdržano mišljenje	Negativno mišljenje	25
Kantonalno javno komunalno preduzeće „Gradski saobraćaj“ d.o.o. Sarajevo	2018.	Negativno mišljenje sa skretanjem pažnje	Negativno mišljenje	36
Javna ustanova Apoteke Sarajevo Sarajevo	2018.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	19
Javna ustanova Opća bolnica Prim. dr. Abdulah Nakaš Sarajevo	2018.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	11
Kantonalna uprava civilne zaštite Kantona Sarajevo	2018.	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom	14
Kantonalno javno preduzeće „Poljoprivredno dobro Butmir“ d.o.o. Sarajevo – Ilidža	2018.	Negativno mišljenje	Negativno mišljenje sa skretanjem pažnje	28
Ministarstvo komunalne privrede i infrastrukture Kantona Sarajevo	2018.	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	16
Ministarstvo kulture i sporta Kantona Sarajevo	2018.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	16
Budžet Kantona Sarajevo	2019.	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom	38
Direkcija za puteve Kantona Sarajevo	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	10
Javna ustanova Zavod za hitnu medicinsku pomoć Kantona Sarajevo	2019.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	11
Javna ustanova Zavod za javno zdravstvo Kantona Sarajevo	2019.	Pozitivno mišljenje	Pozitivno mišljenje	6
Kantonalno javno komunalno preduzeće Rad d.o.o. Sarajevo	2019.	Negativno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	15

Ministarstvo saobraćaja Kantona Sarajevo	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	20
Skupština Kantona Sarajevo	2019.	Suzdržano mišljenje	Mišljenje sa rezervom	10
Zavod za izgradnju Kantona Sarajevo	2019.	Negativno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	23
Zavod zdravstvenog osiguranja Kantona Sarajevo	2019.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	22

U Kantonu Sarajevo izvršena je revizija za 22 institucije (radi se o 23 revizorska izvještaja, obzirom da je Budžet Kantona Sarajevo revidiran u 2017. i 2019. godini). Dato je ukupno 8 pozitivnih mišljenja (7 za finansijske izvještaje, 1 za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima). Također, u 8 slučajeva je dato negativno mišljenje (po 4 za finansijske izvještaje i usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima). *Jedna institucija Kantona Sarajevo se ističe obzirom da je ista među rijetkim dobila pozitivno mišljenja za oba kriterija (Javna ustanova Zavod za javno zdravstvo Kantona Sarajevo koja je revidirana u 2019. godini).* Također, ukoliko posmatramo ukupan broj preporuka, ova institucija je među top 5 najmanje dobijenih preporuka od strane Ureda za reviziju u trogodišnjem periodu. *Sa negativne strane gledišta, jedna revidirana institucija je dobila oba negativna mišljenja.* Radi se o Kantonalnom javnom komunalnom preduzeću „Gradski saobraćaj“ d.o.o. Sarajevo. Ovo preduzeće je poslije Budžeta Katona Sarajevo, dobilo najveći broj revizorskih preporuka (36).

Institucijama Kantona Sarajevo je je dato ukupno 419 preporuka. Obzirom da je Budžet Kantona Sarajevo revidiran 2 puta u posmatranom periodu, za isti je Ured za reviziju izvršio praćenje realizacije preporuka u 2017. godini. Od ukupno datih preporuka u 2017. godini (34), 2 preporuke su realizovane, 6 preporuka je djelimično realizovano, a 23 preporuke nisu realizovane.

ZANIMLJIVOSTI

- Kanton Sarajevo je u okviru Ureda za borbu protiv korupcije i upravljanje kvalitetom Kantona Sarajevo uspostavio platformu antikorupcijskog analitičkog softvera „*AntikorupiKS*“, unutar kojeg je, između ostalog, previđen i Registrar koji uključuje evidenciju izvršenih revizija institucija Kantona Sarajevo, a koje je proveo Ured za reviziju institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine. Registrar je uspostavljen, te se uskoro očekuje da isti bude dostupan javnosti. Takoder, ovaj Ured je u svom dokumentu „*Analiza antikorupcijskog okruženja u javnom sektoru Kantona Sarajevo*“ iz 2020. godine u dijelu „Revizorski izvještaji za 2019. godinu“, pored pregleda revidiranih institucija Kantona Sarajevo za 2019. godinu i najvažnijih nalaza, ukazao i na važnost javne revizije i revizorskih preporuka u smislu podizanja finansijske discipline i povećanja transparentnosti javnog sektora. Ured između ostalog u ovoj analizi navodi da često izostaje realizacija revizorskih preporuka, a zatim i pitanje pokretanja odgovornosti zbog nepostupanja po revizorskim preporukama, kao i sankcija za propuste i kršenje propisa. Tako, u praksi značajan broj preporuka revizije neće biti realizovan, bez posljedica po odgovorne osobe i institucije.
- „Ured će pratiti realizaciju nalaza i preporuka Ureda za reviziju kroz svoj Informacioni sistem, a ovi nalazi i preporuke će svakako biti korišteni pri izradi novih antikorupcijskih strateških dokumenata Kantona Sarajevo (strategija za borbu protiv korupcije i akcioni plan), kao i pri izradi plana integriteta i akcionog plana za borbu protiv korupcije institucija javnog sektora Kantona Sarajevo“ - navedeno je u analizi.

Kanton 10

Institucija	Godina	Mišljenje za finansijske izvještaje	Mišljenje za usklađenost poslovanja	Broj preporuka
Kantonalni zavod za zapošljavanje Livno	2017.	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	8
Ministarstvo znanosti, prosvjete, kulture i športa Kantona 10	2017.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	10
Ministarstvo poljoprivrede, vodoprivrede i šumarstva Kantona 10	2018.	Pozitivno mišljenje	Pozitivno mišljenje	6
Budžet Kantona 10	2018.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	23
Kantonalna bolnica Dr. Fra Mihovil Sučić Livno	2018.	Negativno mišljenje sa skretanjem pažnje	Negativno mišljenje	37
Uprava za ceste Kantona 10	2019.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	4
Ministarstvo finansija Kantona 10	2019.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	8
Zavod za zdravstveno osiguranje Kantona 10	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	19

U kantonu 10, Ured za reviziju je proveo finansijsku reviziju za 8 različitih institucija. Dato je 5 pozitivnih mišljenja kada je u pitanju pouzdanost finansijskih izvještaja, te 1 pozitivno

mišljenje kada je u pitanju usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima. *Pozitivno mišljenje za oba kriterija je iskazano samo kod Ministarstva poljoprivrede, vodoprivrede i šumarstva Kantona 10 za 2018. godinu.* Kada se radi o iskazanim negativnim mišljenjima za institucije Kantona 10, ukupno ih je bilo 3 (1 negativno se odnosi na finansijske izvještaje dok 2 se odnose na usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima). *Negativno mišljenja za oba kriterija je dobila Kantonalna bolnica Dr. Fra Mihovil Sučić Livno za 2018. godinu.*

Kada su u pitanju date preporuke, institucijama ovog kantona je upućeno 170 preporuka, a najveći broj je dobila već pomenuta bolnica.

Zeničko-dobojski kanton

Institucija	Godina	Mišljenje za finansijske izvještaje	Mišljenje za usklađenost poslovanja	Broj preporuka
Ministarstvo unutrašnjih poslova Zeničko-dobojskog kantona	2017.	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom	13
Služba za zapošljavanje Zeničko-dobojskog kantona	2017.	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	16
Javna ustanova Univerzitet u Zenici- Universitas studiorum Zenicaensis	2018.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	16
Ministarstvo za poljoprivredu, šumarstvo i vodoprivredu Zeničko-dobojskog kantona	2018.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	23
Budžet Zeničko-dobojskog kantona	2018.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	45
Ministarstvo finansija Zeničko-dobojskog kantona	2019.	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom	6
Javna ustanova Institut za zdravlje i sigurnost hrane Zenica	2019.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	7
Kantonalna direkcija za ceste Zeničko-dobojskog kantona	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	15

U Zeničko-dobojskom kantonu revidirano je 8 različitih institucija, dato je 4 pozitivna mišljenja za finansijske izvještaje, 1 pozitivno mišljenje za usklađenost poslovanja, 4 mišljenja sa rezervom za finansijske izvještaje i 7 mišljenja sa rezervom za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima. Negativnih mišljenja nije bilo. *Oba pozitivna mišljenja dobila je Služba za zapošljavanje Zeničko-dobojskog kantona za 2017. godinu,* iako je dobila značajno veliki broj preporuka koje treba realizovati. Institucijama ovog kantona upućeno je 141 preporuka.

Budžet Zeničko-dobojskog kantona je revidiran u 2018. godini, te smo od strane Vlade (akt Ministarstva finansija) Zeničko-dobojskog kantona dobili mjere i aktivnosti po istom izvještaju shodno preporukama (45) koje je dao Ured za reviziju. Prema istom izvještaju većina preporuka se provodi kontinuirano (u toku). Realizovano je 6 preporuka, 32 su u toku i provode se kontinuirano, 2 nisu provodive, te za 5 preporuka nemamo podatak o stepenu realizacije.

Srednjobosanski kanton

Institucija	Godina	Mišljenje za finansijske izvještaje	Mišljenje za usklađenost poslovanja	Broj preporuka
Služba za zapošljavanje Srednjobosanskog kantona/Kantona Središnja Bosna	2017.	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	Pozitivno mišljenje	8
Zavod za zdravstveno osiguranje Srednjobosanskog kantona/Kantona Središnja Bosna	2017.	Pozitivno mišljenje	Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje	12
Ministarstvo zdravstva i socijalne politike Srednjobosanskog kantona	2017.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	13
Budžet Srednjobosanskog kantona	2017.	Negativno mišljenje	Negativno mišljenje	40
Ministarstvo obrazovanja, nauke, kulture i sporta Srednjobosanskog kantona	2018.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	17
Kantonalno ravnateljstvo za ceste Kantona Središnja Bosna/Kantonalna direkcija za puteve Srednjobosanskog kantona	2018.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	19
Šumskoprivredno društvo Srednjobosanske šume/ Šumskogospodarsko društvo Šume Središnje Bosne	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	23
Javna ustanova Bolnica Travnik	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	24
Hrvatska bolnica Dr. fra Mato Nikolić Nova Bila	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	26
Budžet Srednjobosanskog kantona	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	31

U periodu od 2017.-2019. godine izvršena je finansijska revizija za 9 institucija Srednjobosanskog kantona. Kreirano je 10 izvještaja, jer je Budžet Srednjobosanskog kantona revidiran 2 puta u navedenom periodu. Data su 4 pozitivna mišljenja (2 za finansijske izvještaje, 2 za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima). Navedena pozitivna mišljenja za oba kriterija iskazana su za 2 institucije: Služba za zapošljavanje Srednjobosanskog

kantona/Kantona Središnja Bosna za 2017. godinu i Zavod za zdravstveno osiguranje Srednjobosanskog kantona/Kantona Središnja Bosna za 2017. godinu. Za Budžet Srednjobosanskog kantona za 2017. godinu iskazana su oba negativna mišljenja u 2017. godini. Nakon što je isti ponovo revidiran u 2019. godini, dobivena mišljenja se poboljšavaju na bolje, tako da je u 2019. godini izraženo mišljenje sa rezervom i za finansijske izvještaje i za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima za ovu instituciju.

Analizirajući podatke za revizorske preporuke, ustanovljeno je da je za institucije Srednjobosanskog kantona dato ukupno 213 preporuka. Obzirom da je Budžet Srednjobosanskog kantona revidiran 2 puta u posmatranom periodu (u 2017. i 2019. godini), za isti je pri novom revidiranju (obavljenom u 2019. godini) izvršeno praćenje realizacije preporuka iz ranijeg izvještaja (iz 2017. godine). Prema dostupnim informacijama iz revizorskog izvještaja, 12 preporuka je realizovano, 4 je djelimično realizovano, dok 24 preporuke nisu realizovane¹².

Zapadnohercegovački kanton

Institucija	Godina	Mišljenje za finansijske izvještaje	Mišljenje za usklađenost poslovanja	Broj preporuka
Ministarstvo zdravstva, rada i socijalne skrbi Zapadnohercegovačkog kantona	2017.	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom	12
Sveučilište u Mostaru	2017.	Suzdržano mišljenje sa skretanjem pažnje	Negativno mišljenje	23
Služba za zapošljavanje Zapadnohercegovačkog kantona	2017.	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	13
Rudnici boksita d.o.o. Posušje	2017.	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	Negativno mišljenje	14
Budžet Zapadnohercegovačkog kantona	2017.	Negativno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	41
Rudnik boksita d.o.o. za eksploataciju rude Široki Brijeg	2018.	Negativno mišljenje	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	18
Ministarstvo gospodarstva Zapadnohercegovačkog kantona	2018.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	20
Javna ustanova Ceste Županije Zapadnohercegovačke	2019.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	13
Studentski centar Sveučilišta u Mostaru	2019.	Mišljenje sa rezervom sa	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	32

¹² Ukupan broj preporuka datih za Budžet Srednjobosanskog kantona u 2017. godini je 40.

		skretanjem pažnje		
Zavod za zdravstveno osiguranje Zapadnohercegovačkog kantona	2019.	Negativno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	35
Budžet Zapadnohercegovačkog kantona	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	43

Ured za reviziju je izvršio finansijsku reviziju za 10 institucija Zapadnohercegovačkog kantona (kreirano je 11 izvještaja obzirom da je Budžet Zapadnohercegovačkog kantona revidiran 2 puta u periodu 2017.-2019.). Dato je 2 pozitivna mišljenja, od kojih se oba odnose na mišljenje o pouzdanosti finansijskih izvještaja. Kada su u pitanju negativna mišljenja, ukupno ih je dato 5 (3 za finansijske izvještaje, 2 za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima). Preostala većina se odnosi na mišljenje sa rezervom (5 mišljenja za finansijske izvještaje, 9 za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima).

Institucijama je dato ukupno 264 preporuke, od kojih su najviše dobine institucije koje su imale negativna mišljenja za finansijske izvještaje. Praćenje realizacije preporuka za Budžet Zapadnohercegovačkog kantona za 2017. godinu, Ured je izvršio prilikom obavljanja revizije u 2019. godini. Od ukupno 41 datih preporuka u 2017. godini, 3 preporuke je realizovano, 12 je djelimično realizovano, dok 26 nije realizovano.

Posavski kanton

Institucija	Godina	Mišljenje za finansijske izvještaje	Mišljenje za usklađenost poslovanja	Broj preporuka
Ministarstvo finansija Posavskog kantona	2019.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	12
Služba za zapošljavanje Posavskog kantona	2019.	Pozitivno mišljenje	Mišljenje sa rezervom	16
Ministarstvo poljoprivrede, vodoprivrede i šumarstva Posavskog kantona	2017.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	19
Kantonalna bolnica Orašje	2019.	Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje	Mišljenje sa rezervom	21
Budžet Posavskog kantona	2018.	Mišljenje sa rezervom	Mišljenje sa rezervom	24

Kada je u pitanju Posavski kanton, izvršena je finansijska revizija za 5 različitih institucija od strane Ureda za reviziju. Dato je 1 pozitivno mišljenje koje se odnosi na finansijske izvještaje. Negativnih mišljenja nije bilo. Revidirane institucije su za 3 godine dobine 92 preporuke. Najveći broj otpada na Budžet Posavskog kantona koji je revidiran u 2018. godini (24 preporuke).

Prema podacima dobijenim od Ministarstva finansija Posavskog kantona 4 preporuke su realizovane, dok za preostale nemamo podatak, obzirom da je isto Ministarstvo dostavilo

odgovore samo za one preporuke u kojem je utvrđen kao nosilac aktivnosti (zadužen za provođenje određene preporuke).

4. REVIZORSKI IZVJEŠTAJI U POSTIZVJEŠTAJNOM PERIODU

Postupanje po revizorskim izvještajima predstavlja važan dio procesa javne revizije, koji iziskuje potrebu uključivanja drugih relevantnih institucija koji bi svojim aktivnim učešćem doprinijeli da revizorski izvještaji doprinesu efikasnijim trošenjem javnih sredstava. Naime, Ured za reviziju provede finansijsku reviziju u odgovarajućoj instituciji, sačini izvještaj, te isti dostavi revidiranoj instituciji i skupštini koja je u nadležnosti iste institucije. Također, Ured za reviziju dostavlja negativne izvještaje nadležnom tužilaštvu koji treba ispitati ima li u istom izvještaju elemenata krivičnog djela. Dakle, sam proces revizije ne tiče se samo Ureda za reviziju i provođenja revizije u određenim institucijama, već isti uključuje i druge učesnike koji bi svojom ulogom i naknadnim postupanjem po revizorskem izvještaju doprinijeli odgovornom i transparentnom trošenju javnih sredstava. Revizorski izvještaji ne bi trebali biti sami sebi svrha, nego trebaju drugima služiti kao sredstvo kojim treba zagovarati veću odgovornost i transparentnost u poslovanju javnih institucija.

4.1. Postupanje institucija po Zakonu o reviziji institucija u Federaciji BiH

Nakon što Ured za reviziju sačini konačan revizorski izvještaj, isti dostavlja revidiranoj instituciji, te kao što je ranije navedeno za nivo kantona, isti ima dobru praksu da dostavlja izvještaj i skupštini kantona kojem ista institucija pripada.

Zakon o reviziji članom 16. (stav 3) definiše obavezu revidiranih institucija da nakon što zaprime izvještaj, imaju rok od 60 dana da dostave Uredu za reviziju odgovor u kojem se navode radnje koje su preduzete od te institucije radi prevazilaženja slabosti, neregularnosti i nedostacima koji su identifikovani u revizorskem izvještaju.

Ured za reviziju, uglavnom početkom naredne godine javno objavi listu institucija koje nisu postupile u skladu sa navedenim članom Zakona u revidiranoj godini. Koristeći se ovim podacima, kao i podacima dobivenih od strane institucija putem upućenih zahtjeva za pristup informacijama, u nastavku dajemo prikaz poštovanja člana 16. Zakona.

Postupanje po članu 16. (stav 3) Zakona o reviziji

- DA (68)
- NE (21)
- NIJE DOSTAVLJEN PODATAK (11)

Više od polovine institucija je ispunilo zakonsku obavezu i dostavilo odgovor Uredu za reviziju, u kojem se navode radnje koje su preduzeli radi otklanjanja nepravilnosti. 21 institucija nije ispoštovala navedeni član Zakona o reviziji, dok za 11 institucija koje su revidirane u 2019. godini nemamo podatke, obzirom da iste institucije nisu dostavile podatke shodno Zahtjevima

za pristup informacijama koji su im upućeni.¹³ U prilogu ove analize se nalazi lista institucija koje nisu postupile u skladu sa navedenim članom Zakona.

Prema dostavljenim podacima od strane institucija, uočena je različita praksa koja se tiče forme dostavljanja odgovora Uredu za reviziju po navedenom članu Zakona.

Ne postoji propisana forma prema kojoj bi sve institucije dostavljale odgovore Uredu za reviziju prema unaprijed utvrđenoj metodologiji.

Shodno dostavljenim podacima, uočili smo da pojedine institucije primjenjuju dobre prakse prilikom kreiranja odgovora Uredu za reviziju, a koji se tiče otklanjanja nepravilnosti ili slabosti konstatovanih u revizorskom izvještaju.

Univerzitet u Tuzli, JU Opća bolnica „Prim dr. Abdulah Nakaš“, Univerzitet u Bihaću, Ministarstvo finansija Tuzlanskog kantona, Ministarstvo finansija Zeničko-dobojskog kantona primjenjuju slične prakse koje se tiču forme dostavljanja odgovora na način da dostavljaju mjere/aktivnosti/radnje koje su poduzele prema svakoj dobivenoj preporuci iz revizorskog izvještaja, zajedno sa nosiocem aktivnosti koji je zadužen za realizaciju preporuka te rokom za izvršenje svake navedene mjere ili aktivnosti.

Navedenu praksu bi trebale slijediti i druge revidirane institucije prilikom davanja odgovora u vezi sa poduzetim radnjama po konstatovanim slabostima i nedostacima datih u revizorskom izvještaju.

Izrada formalnog dokumenta kojim bi se utvrdila jedinstvena metodologija dostavljanja odgovora revidiranih institucija, svakako da bi pomogla kako revidiranim institucijama u dostavljanju odgovora, tako i Uredu za reviziju pri analiziranju poduzetih radnji od strane institucija.

4.2. Razmatranje revizorskih izvještaja kantonalnih institucija na sjednicama skupština

Zakon o reviziji, kao što je istaknuto ranije, precizno ne definiše obavezu razmatranja izvještaja o reviziji kada su u pitanju kantonalne institucije. Međutim, uzimajući u obzir da skupštine kantona predstavljaju zakonodavnu vlast koja bi trebala da vrši nadzor nad poslovanjem institucija u svojoj nadležnosti, kao i to da Ured za reviziju dostavlja revizorske izvještaje kantonalnih institucija i odgovarajućim skupštinama kantona, ispitali smo da li skupštine pojedinih kantona razmatraju revizorske izvještaje.

Putem Zahtjeva za pristup informacijama, obratili smo se na adrese 10 skupština kantona u Federaciji BiH sa ciljem dobijanja informacija o razmatranju izvještaja o reviziji institucija za period 2017.-2019. godina. Informacije smo dobili svih kantonalnih skupština¹⁴. *Prema dobivenim informacijama, ustanovaljeno je da se u 6 kantonalnih skupština ne razmatraju*

¹³ Za navedene podatke uključeni su svi odgovori dostavljeni do 22.12.2020. godine.

¹⁴ Uključeni su kako formalni odgovori na dopis, tako i usmeni odgovori dobiveni putem obavljenog telefonskog poziva.

pojedinačni revizorski izvještaji na sjednicama. U jednom slučaju (Skupština Zeničko-dobojskog kantona) razmatra se samo Izvještaj o finansijskoj reviziji Budžeta¹⁵.

U 2 kantonalne skupštine (Skupština Tuzlanskog kantona, Skupština Srednjobosanskog kantona) revizorski izvještaju se uglavnom razmatraju na sjednicama. Također, u ova dva kantona i određene skupštinske komisije uključene su u razmatranje pojedinih revizorskih izvještaja.

U Skupštini Tuzlanskog kantona (u daljem tekstu Skupština TK) Izvještaj o finansijskoj reviziji Budžeta Tuzlanskog kantona za 2018. godinu (u daljem tekstu Izvještaj), zajedno sa Programom mjera za otklanjanje propusta i nepravilnosti u finansijskim izvještajima Budžeta Tuzlanskog kantona za 2018. godinu kontatovanih od strane Ureda za reviziju institucija u Federaciji BiH (u daljem tekstu Program mjera) razmatrale su i prihvatile dvije skupštinske komisije: Komisija za borbu protiv korupcije i Komisija za privedu, ekonomsku i finansijsku politiku. Nakon toga, Skupština TK na 13. sjednici (održanoj 21.11. i 29.11.2019. godine) upoznala se sa Izvještajem i prihvatile Program mjera (donesen zaključak).¹⁶

Izvještaj o finansijskoj reviziji Ministarstva finansija Tuzlanskog kantona za 2019. godinu proslijeđen je Vladi Tuzlanskog kantona na izjašnjenje, te nakon što je dobijen Program mjera, isti će biti u narednom periodu razmatran na sjednici. Izvještaji o reviziji za Ministarstvo za rad, socijalnu politiku i povratak Tuzlanskog kantona za 2017. godinu, JP Međunarodni aerodrom Tuzla d.o.o. za 2017. godinu, Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede Tuzlanskog kantona za 2018. godinu i Univerzitet u Tuzli za 2018. godinu su pravovremeno proslijeđeni u Skupštinu TK, te nakon informisanja nisu poduzimane dalje radnje. Po izvještajima za Rudnik soli d.d. Tuzla za 2019. godinu, JP Spreča d.d. Tuzla za 2019. godinu još nisu poduzimane aktivnosti i isti se nalaze u skupštinskoj proceduri. Jedan izvještaj (Služba za zapošljavanje Tuzlanskog kantona za 2018. godinu) nije dostavljen Skupštini TK.

Kada je u pitanju Srednjobosanski kanton sljedeći izvještaju su razmatrani na sjednicama pojedinih komisija:

- Na sjednici Komisije za borbu protiv korupcije¹⁷ razmatran je Izvještaj o finansijskoj reviziji Službe za zapošljavanje Srednjobosanskog kantona za 2017. godinu – izvještaj prihvaćen;
- Na sjednici Komisije za borbu protiv korupcije¹⁸ razmatran je Izvještaj o finansijskoj reviziji Kantonalne direkcije za ceste SBK za 2018. godinu – izvještaj primljen k znanju;
- Na sjednici Komisije za privedu ekonomsku i finansijsku politiku¹⁹ razmatrani su: Izvještaj o finansijskoj reviziji Kantonalne direkcije za ceste SBK za 2018. godinu – izvještaj prihvaćen, Izvještaj o finansijskoj reviziji Ministarstva zdravstva i socijalne

¹⁵ Prema dobijenim informacijama, isti izvještaj za 2018. godinu još nije dostavljen na razmatranje u Skupštinu Zeničko-dobojskog kantona.

¹⁶ Skupština Tuzlanskog kantona je upoznata sa Izvještajem o izvršenoj reviziji finansijskih izvještaja Budžeta Tuzlanskog kantona za 2018. godinu. Skupština Tuzlanskog kantona prihvata Program mjera Vlade Tuzlanskog kantona za otklanjanje propusta i nepravilnosti u finansijskim izvještajima Budžeta Tuzlanskog kantona za 2018. godinu, konstatovanih od strane Ureda za reviziju institucija Federacije Bosne i Hercegovine uz napomenu da Univerzitet u Tuzli može zaključivati ugovore sa vanjskim saradnicima shodno Zakonu o visokom obrazovanju Tuzlanskog kantona.

¹⁷ Sjednica je održana 20.09.2018. godine.

¹⁸ Sjednica je održana 19.09.2019. godine.

¹⁹ Sjednica je održana 17.01.2019. godine.

- politike za 2017. godinu – izvještaj prihvaćen, Izvještaj o finansijskoj reviziji Srednjobosanskoj kantona za 2017. godinu- izvještaj prihvaćen;
- Na sjednici Komisije za rad zdravstvo i socijalnu politiku²⁰ razmatrani su: Izvještaj o finansijskoj reviziji Zavoda za zdravstveno osiguranje Srednjobosanskog kantona za 2017. godinu – izvještaj prihvaćen, Izvještaj o finansijskoj reviziji Ministarstva zdravstva i socijalne politike za 2017. godinu - izvještaj prihvaćen;
 - Na sjednici Komisije za privredu ekonomsku i finansijsku politiku²¹ razmatran je Izvještaj o finansijskoj reviziji Hrvatske bolnice „Dr. Fra Mato Nikolić“ Nova Bila za 2019. godinu- izvještaj nije razmatran zbog nedolaska predstavnika bolnice;
 - Na sjednici Komisije za rad zdravstvo i socijalnu politiku²² razmatran je Izvještaj o finansijskoj reviziji Hrvatske bolnice „Dr. Fra Mato Nikolić“ Nova Bila za 2019. godinu-komisija prihvata Zaključak Vlade br. 01-04.1-1355/20-3 te mišljenje Ministarstva zdravstva i socijalne politike broj 08-11-915/20-2 dato na navedeni izvještaj;
 - Na sjednici Komisije za privredu ekonomsku i finansijsku politiku²³ razmatrani su: Izvještaj o finansijskoj reviziji Srednjobosanskog kantona za 2019. godinu- prihvaćen Zaključak Vlade broj 01-04.1-1711/20-3 dato na navedeni izvještaj, Izvještaj o finansijskoj reviziji JU Bolnica Travnik za 2019. godinu- izvještaj prihvaćen;
 - Na sjednici Komisije za borbu protiv korupcije²⁴ razmatran je Izvještaj o finansijskoj reviziji Srednjobosanskog kantona za 2019. godinu- dato mišljenje u kojem komisija opravdava primjedbe Ureda za reviziju, te u potpunstvu podržava Izvještaj sa svim preporukama, zaključcima i prijedlozima;
 - Na sjednici Komisije za rad zdravstvo i socijalnu politiku²⁵ razmatran je Izvještaj o finansijskoj reviziji JU Bolnica Travnik za 2019. godinu- komisija prihvata Zaključak Vlade broj 01-04.1-1711/20-4/20 te mišljenje Ministarstva zdravstva i socijalne politike broj 08-11-1509/20-2 dato na navedeni izvještaj.

Na navedenim sjednicama skupštinskih komisija, bili su prisutni i predstavnici iz institucija za koju je razmatran revizorski izvještaj.²⁶

Skupština Srednjobosanskog kantona je na svojim sjednicama razmatrala iznad navedene izvještaje i iste primila k znanju. Kada je u pitanju Izvještaj o finansijskoj reviziji Budžeta Srednjobosanskog kantona, pored primanja k znanju, Skupština je zatražila od Vlade da Skupštini dostavi najkasnije do 31.03.2019. godine Izvještaj o otklonjenim nedostacima shodno Zaključku Vlade broj 01-05-837/2018-2 od 27.09.2018. godine. Inače Vlada je na 100. sjednici na prijedlog Ministarstva finansija, usvojila Izvještaj o finansijskoj reviziji Srednjobosanskog kantona za 2017. godinu i uputila u dalju proceduru.

Izvještaj o reviziji Šumskoprivrednog društva „Šume Središnje Bosne“ d.o.o Donji Vakuf za 2019. godinu upućen je nadležnom ministarstvu i Vladi Kantona na očitovanje, te će isti nakon pribavljenog mišljenja Vlade Kantona isti biti predmet razmatranja na Skupštini. Izvještaj o

²⁰ Sjednica je održana 17.01.2019. godine.

²¹ Sjednica je održana 16.10.2020. godine.

²² Sjednica je održana 14.10.2020. godine

²³ Sjednica je održana 22.10.2020. godine

²⁴ Sjednica je održana 22.10.2020. godine

²⁵ Sjednica je održana 23.10.2020. godine

²⁶ Osim predstavnika Hrvatske bolnice „Dr. Fra Mato Nikolić“ Nova Bila, zbog čega revizorski izvještaj nije bio ni razmatran na sjednici Komisije za privredu ekonomsku i finansijsku politiku.

reviziji Ministarstva nauke, kulture i sporta za 2018. godinu nije razmatran na sjednici Skupštine.

Uočena je različita praksa u načinu (ne)razmatranja revizorskih izvještaja od strane skupština pojedinih kantona. U većini skupština revizorski izvještaji nisu predmet razmatranja, u jednom slučaju predmet razmatranja je samo izvještaj o reviziji budžeta koji se odnosi na kanton kao cjelinu, dok kod preostalih skupština (manjina njih) svi izvještaji uglavnom dolaze u skupštinsku proceduru i predmet su razmatranja na sjednicama. U izvještaju koji je kreirala SIGMA a koji se odnosi na profesionalnu ocjenu rada vrhovnih revizorskih institucija, navedeno je, između ostalog, da se Ured za reviziju ne poziva na sastanke kantonalnih skupština kada se na njima raspravlja o revizorskim izvještajima, te da isti dobije samo zaključak diskusije sa sastanka kantonalne skupštine. Obzirom na potrebu debate sa kantonalnim skupštinama, Ured je odlučio da se istima obrati pojedinačno kako bi ih obavijestio da je u mogućnosti prisustvovati raspravama. Ovakav pristup dodatno ističe ulogu skupština te ih ohrabruje da razmatraju revizorske izvještaje na adekvatan i učinkovit način koji će doprinijeti da institucije unaprijede svoje poslovanje kroz ispravljanje ukazanih nepravilnosti i realizaciju revizorskih preporuka.

U kontekstu razmatranja revizorskih izvještaja uočena je i potreba učešća izvršne vlasti (vlada i nadležnih ministarstava) u adekvatnom postupanju po revizorskim izvještajima institucija iz njihove nadležnosti (uključujući i revizorske izvještaje koji se odnose konkretno na njih).



Iz navedena dva primjera vidimo da skupštine proslijedu vladama i/ili nadležnim ministarstvima pojedine revizorske izvještaje kako bi se oni prvenstveno izjasnili te adekvatno postupili po njima, prije nego isti izvještaji budu predmet razmatranja na sjednici skupštine. Kako bi revizorski izvještaji bili efektivni odnosno kako bi imali svoju svrhu, jako je bitno iznalaženje najboljeg načina na koji će izvršna i zakonodavna vlast koristiti i razmatrati iste izvještaje. *Također, bitno je i iznaći i najbolju hijerarhiju donošenja pravovremenih odluka po revizorskim izvještajima tako da te odluke potiču odgovornost i transparentnost kantonalnih organa i institucija obuhvaćenih revizijom, shodno kojima će institucije biti obavezne da isprave nepravilnosti i realizuju revizorske preporuke.*

ZAŠTO BI ZAKONODAVNI I IZVRŠNI ORGANI TREBALI RAZMATRATI I KORISTITI IZVJEŠTAJE O REVIZIJI UREDA ZA REVIZIJU?!

- Ured za reviziju je kontrolni mehanizam trošenja javnih sredstava koji je nezavisan i nepristrasan, koji uočava i konstatiše nepravilnosti u poslovanju institucija, te koji daje preporuke koje bi se trebale implementirati u cilju uspješnijeg poslovanja institucija, te efikasnijeg trošenja budžetskog novca. Ured za reviziju ima oko 2000 subjekata u svojoj nadležnosti, te ne može u kontinuitetu da prati realizaciju preporuka za većinu institucija, stoga bi nadležni organi bili relevantni da svojim odlukama odnosno zaključcima potaknu odgovornost institucija da realizuju revizorske preporuke. Imajući u obzir činjenicu da većina institucija nije spremna da samovoljno pristupi realizaciji revizorskih preporuka te otkloni nepravilnosti u svom poslovanju konstatovanim u revizorskim izvještajima, istim bi trebala "formalna odrednica" od strane nadležnih organa kojom bi se institucije obavezale na implementaciju revizorskih preporuka.

4.3. Aktivnosti kantonalnih tužilaštava u postizvještajnom periodu

Dostavljanje negativnih revizorskih izvještaja tužilaštima aktivnost je kojom se, barem do sada, nisu postigli željeni rezultati i efekti. Inače Ured za reviziju dostavlja tužilaštima izvještaje koju su rezultirali negativnim mišljenjem u barem jednom domenu (ili za finansijske izvještaje ili za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima).²⁷ Tužilaštva na osnovu zaprimljenih izvještaja formiraju predmet te ispituju da li u istim ima elemenata krivičnih djela. Iako tužilaštva imaju mogućnost da sankcionišu institucije ili pojedince unutar institucije ukoliko je u revizorskem izvještaju ima elemenata krivičnog djela, uzimajući u obzir dostavljene podatke od samih tužilaštava, za kantonalne institucije u trogodišnjem periodu nije bilo takvih slučajeva. Shodno dostavljenim podacima u narednoj tabeli prikazani su zaprimljeni revizorski izvještaji u kantonalnim tužilaštima koji se odnosi na kantonalne institucije za period 2017.-2019. godina, kao i ishod postupanja po istim.

KANTONALNO TUŽILAŠTVO KANTONA SARAJEVO	
Tužilaštvo nije moglo pronaći traženu informaciju, te nije bilo moguće udovoljiti zahtjevu u domenu dostavljanja liste institucija i ishoda postupanja	
KANTONALNO TUŽILAŠTVO UNSKO SANSKOG KANTONA	
Na temelju izvještaja Ureda za reviziju institucija F BiH nije bilo predmeta koji se odnose na kantonalne institucije za period 2017.-2019.	
KANTONALNO TUŽILAŠTVO KANTONA 10	
1 predmet	Izvještaj o finansijskoj reviziji Kantonalne bolnice dr. "Fra Mihovil Sučić" Livno za 2018. - Naredba o neprovođenju istrage
KANTONALNO TUŽILAŠTVO TUZLANSKOG KANTONA	
U Tužilaštvu ne postoje formalni uvjeti za statističku obradu podataka, te nije bilo moguće udovoljiti zahtjevu	
KANTONALNO TUŽILAŠTVO SREDNJOBOSANSKOG KANTONA	

²⁷ Zakon o reviziji definiše samo sljedeću poveznicu između Tužilaštva i Ureda za reviziju: 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.

Na temelju izvještaja Ureda za reviziju institucija F BiH nije bilo predmeta koji se odnose na kantonalne institucije za period 2017.-2019.

KANTONALNO TUŽILAŠTVO HERCEGOVAČKO-NERETVANSKOG KANTONA

2 predmeta	Izvještaj o finansijskoj reviziji Sveučilišta u Mostaru za 2017. godinu- otvoren predmet
	Izvještaj o finansijskoj reviziji Hercegovačko-neretvanskog kantona za 2017. godinu- otvoren predmet
	Izvještaj o finansijskoj reviziji JU Kantonalna bolnica Dr. Safet Mujić za 2018. godinu-otvoren predmet

KANTONALNO TUŽILAŠTVO ZENIČKO-DOBOSKOG KANTONA

Na temelju izvještaja Ureda za reviziju institucija F BiH nije bilo predmeta koji se odnose na kantonalne institucije za period 2017.-2019.

KANTONALNO TUŽILAŠTVO BOSANSKO-PODRINJSKOG KANTONA

1 predmet	Izvještaj o reviziji JP "Bosansko-podrinjske šume" za 2017. – nepoznato
-----------	---

KANTONALNO TUŽILAŠTVO ZAPADNOHERCEGOVAČKOG KANTONA

3 predmeta	Izvještaj o finansijskoj reviziji „Rudnici boksite“ d.o.o. Posušje za 2017. godinu- dostavljen izvještaj od MUP-a, nije još donesena tužilačka odluka
	Izvještaj o finansijskoj reviziji „Županije Zapadnohercegovačke“ za 2017. godinu- dostavljen izvještaj od MUP-a, nije još donesena tužilačka odluka
	Izvješće o finansijskoj reviziji „Rudnika Boksita d.o.o. za eksploataciju rude Široki Brijeg za 2018.- čeka se izvještaj MUP-a

TUŽILAŠTVO POSAVSKOG KANTONA

Na temelju izvještaja Ureda za reviziju institucija F BiH nije bilo predmeta koji se odnose na kantonalne institucije za period 2017.-2019.

Činjenica je da tužilaštva zaprimaju revizorske izvještaje, ali u istim krajnji ishod uglavnom završava naredbom da se neće provoditi istraga, iz razloga što nema osnova sumnje da je počinjeno krivično djelo. Također, u većini slučajeva predmeti se vode kao otvoreni, iz razloga što su i drugi organi poput MUP-a uključeni u iste predmete te se čeka njihov izvještaj za dalje postupanje, dok su nekih postupci u toku u smislu da se čeka tužilačka odluka.

Generalni utisak jeste da postojana saradnja između Ureda za reviziju i kantonalnih tužilaštava ne daje očekivane rezultate. Tužilaštva u nedovoljnoj mjeri koriste revizorske izvještaje a razlog tome je nedovoljno razumijevanje revizorskih izvještaja i nepostojanje ekonomskih stručnjaka iz oblasti revizije koji bi mogli valjano tumačiti revizorske izvještaje, te na osnovu toga utvrditi ima li u istim elemenata krivičnih djela na osnovu kojih bi se pokrenule istrage i predviđele sankcije za počinitelje krivičnih djela. Uspostavljanje bolje saradnje između tužilaštava i Ureda za reviziju doprinijelo bi efikasnijem korištenju revizorskih izvještaja u svrhu otkrivanja i procesuiranja počinitelja krivičnih djela.

Pojedina tužilaštva smatraju kako bi se, pored angažmana ovlaštenih sudske vještaka finansijske struke, koji sa svojim stručnim znanjem mogu doprinijeti boljem razumijevanju revizorskih izvještaja, za tužitelje trebala organizirati i kontinuirana obuka kako sa predstavnicima Ureda za reviziju, tako i sa određenim stručnjacima finansijske struke u cilju boljeg razumijevanja revizorskih izvještaja. Pored definisanih zakonskih procedura, ove dvije institucije, trebale bi dati veći značaj saradnji i međusobnoj komunikaciji, s ciljem unapređenja procesa i učinkovitosti revizorskih izvještaja.

5. DOBRE PRAKSE PRAĆENJA REALIZACIJE REVIZORSKIH PREPORUKA

Nakon dostavljanja konačnog revizorskog izvještaja institucijama od strane Ureda za reviziju, u istim bi se, pored kreiranja adekvatnih planova/programa mjera ili odgovora upućenih Uredu za reviziju koji sadržavaju radnje poduzete u cilju otklanjanja nepravilnosti, trebao uspostaviti adekvatan mehanizam praćenja realizacije mjera koje su definisane po revizorskim preporukama.

Dok pojedine institucije željno čekaju revizorske preporuke, te ozbiljno pristupe njihovoj implementaciji kako bi unaprijedile svoje poslovanje, preostale institucije samo ispune ili čak ne ispune zakonsku obavezu u vidu dostavljanja odgovora Uredu za reviziju. Uzimajući u obzir slabosti zakodavnog okvira koji precizno ne definiše obavezu parlamentarnog razmatranja revizorskog izvještaja, kao ni hijerarhiju donošenja odluka i definisanja odgovornosti i zaduženja po istom izvještaju, uočava se i različita praksa kada je u pitanju (ne)postupanje po revizorskim preporukama i praćenju realizacije preporuka.

Uključivanjem adekvatnih mehanizama praćenja realizacije preporuka, institucije bi odgovornije pristupile njihovoj stvarnoj realizaciji i otklanjanju grešaka na koje im je Ured za reviziju ukazao u izvještaju o reviziji.

Kod pojedinih kantonalnih institucija nadležnost za praćenje realizacije preporuka definisana je u okviru same institucije (formalno ili neformalno), dok kod drugih se ide korak dalje, gdje se izvještavaju nadležni organi i gdje isti organi donose odgovarajuće odluke i zaduženja za institucije.

Za prezentovanje dobrih praksi praćenja realizacije preporuka i poduzetih mjera po revizorskom izvještaju uzeti ćemo u obzir izvještaje o reviziji budžeta kantona. Shodno tome, iskoristiti ćemo primjer Budžeta Tuzlanskog kantona koji je revidiran u 2018. godini, obzirom da nam je od strane Ministarstva finansija dostavljena kompletna dokumentacija koja potkrepljuje sve radnje poduzete po istom revizorskom izvještaju.

Naime, po dobijenom revizorskom izvještaju *Vlada Tuzlanskog kantona (u daljem tekstu Vlada TK) je na svojoj sjednici od 24.09.2019. godine²⁸ donijela Zaključak, kojim je zadužila ministarstva i druge kantonalne organe i institucije da izvrše analizu konačnog Izvještaja o reviziji Budžeta Tuzlanskog kantona za 2018. godinu (u daljem tekstu Izvještaj), te najkasnije u roku od 10 dana Ministarstvu finansija dostave prijedlog mjera za prevazilaženje nepravilnosti koje su identifikovane u revizorskem Izvještaju u okviru njihove resorne nadležnosti. Također, Vlada TK je zadužila Odjeljenje za internu reviziju pri Ministarstvu finansija TK da u roku od 7 dana od dana isteka roka za dostavu prijedloga mjera, sačini i Vladi dostavi prijedlog Programa mjera za otklanjanje uočenih nedostataka u finansijskim izvještajima Tuzlanskog kantona za 2018. godinu (u daljem tekstu Program mjera).*

Po dostavljenom Programu mjera, *Vlada TK je na sjednici od 22.10.2019. godine donošenjem Odluke usvojila isti te zadužila ministarstva i druge kantonalne organe da analiziraju i postupe po utvrđenim mjerama koje se na odnose na njih. Odjeljenje za internu reviziju je III stavom ove Odluke zaduženo da u narednoj godini izvrši reviziju postupanja po mjerama sadržanim u*

²⁸ Na stranici Ureda za reviziju Izvještaj je objavljen 16.09.2019., što podrazumijeva ažurnost u preduzimanju radnji od strane Vlade TK po navedenom Izvještaju.

Programu mjera, te da isti dostavi Vladi TK na razmatranje. Program mjera shodno ovoj odluci dostavljen je Skupštini TK na upoznavanje. Razmatranje Programa mjera i Izvještaja od strane Skupštine TK detaljno je opisan u dijelu 4.2. ove analize.

Program mjera sadrži sve mjere shodno preporukama koje je Ured za reviziju dao za 2018. godinu, zajedno sa izvršiocem, rokom za realizaciju mjere, te licem/organom zaduženim za praćenje realizacije mjere. *Pored toga što se u Programu mjera utvrđuju mjere za „nove“ preporuke, u istom su sadržane i sve preporuke iz ranijeg Programa mjera sačinjenog po Izvještaju o reviziji iz ranijeg perioda²⁹ a za koje je Ured za reviziju konstatovao da su djelimično realizovane i nerealizovane³⁰.* Program mjera za 2018. godinu, te Odluka Vlade od 22.10.2019. godine nalazi se u prilogu ove analize.



*MF TK – Ministarstvo finansija Tuzlanskog kantona

*OzIRMF- Odjeljenje za internu reviziju Ministarstva finansija

*PM- Prijedlog mjera za prevazilaženje nepravilnosti koje su identifikovane u revizorskom izvještaju

Predstavljena praksa praćenja poduzetih mjera rezultirala je i najvećem broju realizovanih preporuka kada su u pitanju revizije pojedinih budžeta kantona u periodu 2017.-2019. **Prema Izvještaju Odjeljenja za internu reviziju 50% preporuka je u potpunosti implementirano, dok je 27% djelimično realizovano te se kontinuirano se radi na njihovoj realizaciji.**

Na ovaj način Vlada ima uvid u sve provedene odnosno neprovedene radnje po kojim su odgovorna lica bila zadužena za provođenje i otklanjanje nepravilnosti ili slabosti konstatovanih u revizorskim izvještajima. Inače, za realizaciju mjera iz usvojenog Programa mjera odgovoran je menadžment budžetskog korisnika i lica zadužena za realizaciju mjera. Također, Skupština kao najviši organ upoznata je sa svim radnjama i odlukama koje su preduzete na osnovu revizorskog izvještaja, te ista može na osnovu toga donijeti adekvatne zaključke.

²⁹ Ured za reviziju ranije izvršio finansijsku reviziju Budžeta Tuzlanskog kantona za 2015. godinu.

³⁰ Ured za reviziju prilikom obavljanja revizije u tzv. prethodnoj reviziji analizira primjenu preporuka iz prethodnih revizija i poduzete mjere na osnovu tih preporuka.

5.1. Interna revizija kao doprinos u procesu javne revizije

Kada govorimo o internoj reviziji, Pravilnikom o kriterijima za uspostavljanje jedinica za internu reviziju u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine, svi kantoni su obavezni formirati jedinice za internu reviziju pri kantonalm ministarstvu finansija, koje će pokrivati budžetske korisnike prvog i drugog reda u sastavu kantona, izuzev onih korisnika koji uz pribavljeni mišljenje Centralne harmonizacijske jedinice formiraju svoju jedinicu za internu reviziju.

Zakonom o internoj reviziji, propisane su procedure i aktivnosti interne revizije. Između ostalog, članom 17. ovog Zakona propisano je da ne kasnije od šest mjeseci nakon što je izvještaj o reviziji izdat, rukovodilac jedinice za internu reviziju prati implementaciju preporuka interne revizije datih u ranijem izvještaju interne revizije kako bi ocijenio da li je revidirana organizacija poduzela korektivne aktivnosti i da li je postigla željene rezultate i o tome informira rukovodioca organizacije. *Jedinica za internu reviziju, međutim, nema zakonski definisanu obavezu³¹ da prati realizaciju preporuka institucija datih u revizorskim izvještajima koje kreira Ured za reviziju.* Shodno navedenom, ističe se uloga nadležnih organa koji, pak mogu zadužiti jedinice za internu reviziju da u određenom roku izvrše revizije praćenja implementacije preporuka koje su institucije iz njihovog okvira dobine od Ureda za reviziju, te koji će tražiti da im se isti izvještaji dostavljaju na razmatranje. Samo prisustvom i nadzorom nadležnih organa u procesu javne revizije, odgovorni ljudi u većini institucija će biti motivisani da poduzmu potrebne aktivnosti, svjesni činjenice da zanemarivanjem odluka nadležnih organa i neispunjavanjem zaduženja mogu biti sankcionisani.

Povezanost interne i javne revizije-dobre prakse

- Kada je u pitanju Odjeljenje za internu reviziju Ministarstva finansija TK, isto u svom Pravilniku o internoj reviziji nema definisane obaveze da prati provedbu preporuka koje Ured za reviziju daje institucijama, međutim uloga Vlade koja uključuje donošenje odluka kojim zadužuje pojedine organe i institucije ovog Kantona za poduzimanje odgovarajućih radnji, između ostalog i Odjeljenje za internu reviziju Ministarstva finansija da izvrši reviziju postupanja po utvrđenim mjerama iz Programa rada svakako doprinosi odgovornijem pristupu i boljem procesu praćenja nalaza iz revizorskih izvještaja Ureda za reviziju.
- U Kantonu Sarajevo, Jedinica za internu reviziju Ministarstva finansija, u 2019. godini je po nalogu Ministarstva finansija također provela reviziju „Utvrđivanje poduzetih aktivnosti iz Izvještaja o finansijskoj reviziji Kantona Sarajevo za 2017. godinu po datim preporukama Ureda za reviziju institucija u Federaciji BiH“.

³¹ Zakonom o internoj reviziji (član 14.) definisano je samo rukovodilac jedinice za internu reviziju ima obavezu da sarađuje sa Uredom za reviziju institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine u razmjeni izvještaja, dokumentacije i mišljenja.

ZAKLJUČAK

Razmatranje revizorskih izvještaja doprinosi odgovornijem pristupu institucija u trošenju javnih sredstava - Skupštine kao zakonodavni organi trebaju razmatrati revizorske izvještaje i donositi adekvatne zaključke kojim će institucije biti odgovorne u otklanjanju nepravilnosti i slabosti na koje im je Ured za reviziju ukazao. Učešćem zakonodavne vlasti u samom procesu revizije na adekvatan i djelotvoran način, institucije su potaknute da realizuju revizorske preporuke, što bi u konačnici osiguralo da se javni novac troši transparentno i odgovorno.

Potrebna efikasna koordinacija zakonodavne i izvršne vlasti u revizorskom procesu - U kontekstu razmatranja revizorskih izvještaja uočena je i potreba učešća izvršne vlasti (vlada i nadležnih ministarstava) u adekvatnom postupanju po revizorskim izvještajima institucija iz njihove nadležnosti. Kako bi institucije bile obavezne da odgovorno pristupe ispravljanju grešaka i nepravilnosti realizujući revizorske preporuke potreban je pravovremeni hijerarhijski uspostavljen sistem odluka zakodavne i izvršne vlasti koje će svojim odlukama i zaključcima definisati zaduženja i rokove za provedbu odgovarajućih mjera shodno dostavljenim revizorskim izvještajima.

Poželjno uspostaviti formalni dokument koji definiše način odgovora revidiranih institucija po članu 16. Zakona o reviziji – uočena je različita praksa prilikom dostavljanja odgovora od strane revidiranih institucija. Dok pojedine institucije željno čekaju upute revizora u vidu preporuka kako bi unaprijedile svoje poslovanje, te adekvatno sačinjavaju mjere koje trebaju relizovati, druge institucije dostave odgovor tek da bi ispunile zakonsku obavezu. Na koncu, pojedine institucije ignoriraju svoju zakonsku obavezu, znajući da za to neće biti sankcionisane.

Praćenje primjene preporuka je mehanizam koji doprinosi efikasnijem trošenju javnih sredstava – budući da kantonalne institucije nisu predmet obavezne revizije, nadležni organi bi trebali uspostaviti kontrolne mehanizme kako bi pratili da li institucije poduzimaju mjere i realizuju revizorske preporuke. Nije dovoljno zadužiti institucije za provedbu revizorskih preporuka, već je potrebno pratiti da li iste to zaista i izvršavaju. U vezi sa tim, treba uspostaviti adekvatan sistem nagrađivanja i sankcionisanja.

Jača korelacija među učesnicima procesa revizije ispunila bi cilj javne revizije - Veća saradnja i odgovorniji pristup učesnika procesa revizije doveli bi do unapređenja rezultata revizije na kantonalmom nivou. Sve ovo bi u konačnici dovelo do transparentnijeg i efikasnijeg trošenja javnih sredstava, čime bi se steklo povjerenje i zadovoljstvo građana pojedinih kantona.

LITERATURA

- Zakon o reviziji institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine (Službene novine Federacije BiH, br. 22/06)
- Zakon o internoj reviziji u javnom sektoru u Federaciji BiH (Službene novine Federacije BiH, br. 47/2008 i 101/2016)
- Pravilnik o kriterijima za uspostavljanje jedinica za internu reviziju u javnom sektoru u Federaciji Bosne i Hercegovine (Službene novine Federacije BiH, br. 19/06, 76/08, 5/09, 32/09, 51/09, 9/10, 36/10, 45/10 i 25/10)
- Izvještaj o Bosni i Hercegovini za 2020. godinu - nezvanični prevod (dostupno na: <https://europa.ba/>)
- SIGMA-Profesionalna ocjena rada vrhovnih revizijskih institucija u BiH (dostupno na: <https://www.vrifbih.ba/sigma-profesionalna-ocjena-rada/>)
- Javni revizorski izvještaji (dostupno na: www.vrifbih.ba)
- Godišnji planovi i izvještaji o poslovanju Ureda za reviziju (dostupno na: www.vrifbih.ba)
- Online baza i portal Revizije.info (dostupno na: www.revizije.info)
- Odgovori na dopise na osnovu Zakona o slobodi pristupa informacijama (skupštine kantona, vlade kantona, revidirane kantonalne institucije)

PRILOZI

1. Tabela: Postupanje institucija po Zakonu o reviziji (član 16.)

1. Tabela: Postupanje institucija po Zakonu o reviziji (član 16.)

Institucija	Postupanje po Zakonu o reviziji
Javna ustanova Kantonalna bolnica "Dr. Safet Mujić" Mostar	Da
Direkcija za puteve Kantona Sarajevo	Da
KJP za gospodarenje državnim šumama "Sarajevo-šume" d.o.o. Sarajevo	Da
Ministarstvo za rad, socijalnu politiku i povratak Tuzlanskog kantona	Da
Ministarstvo finansija Posavskog kantona	Da
Budžet Kantona Sarajevo	Da
Kantonalni zavod za zapošljavanje Livno	Da
Hrvatska bolnica "Dr. fra Mato Nikolić" Nova Bila	Da
Kantonalna uprava civilne zaštite Kantona Sarajevo	Da
Univerzitet u Sarajevu	Da
Zavod za zdravstveno osiguranje Srednjobosanskog kantona/Kantona Središnja Bosna	Da
Javno preduzeće za vodoprivrednu djelatnost "Spreča" d.d. Tuzla	Da
Služba za zapošljavanje Zapadnohercegovačkog kantona	Da
Javna ustanova Služba za zapošljavanje Unsko-sanskog kantona Bihać	Da
Zavod za zdravstveno osiguranje Zapadnohercegovačkog kantona	Da
Javna ustanova Služba za zapošljavanje Kantona Sarajevo	Da
Budžet Tuzlanskog kantona	Da
Ministarstvo finansija Kantona 10	Da
Budžet Posavskog kantona	Da
Kantonalno javno komunalno preduzeće "Gradski saobraćaj" d.o.o. Sarajevo	Da
Dioničko društvo Rudnik soli "Tuzla" d.d. Tuzla	Da
Budžet Unsko-sanskog kantona	Da
Ministarstvo zdravstva, rada i socijalne skrbi Zapadnohercegovačkog kantona	Da
Uprava za ceste Kantona 10	Da
Služba za zapošljavanje Srednjobosanskog kantona/Kantona Središnja Bosna	Da
Ministarstvo kulture i sporta Kantona Sarajevo	Da
Kantonalna direkcija za ceste Zeničko-dobojskog kantona	Da
Kantonalno ravnateljstvo za ceste Kantona Središnja Bosna/Kantonalna direkcija za puteve Srednjobosanskog kantona	Da
Ministarstvo za rad, socijalnu politiku, raseljena lica i izbjeglice Kantona Sarajevo	Da
Ministarstvo saobraćaja Kantona Sarajevo	Da
Ministarstvo unutrašnjih poslova Zeničko-dobojskog kantona	Da
Javna ustanova Institut za zdravlje i sigurnost hrane Zenica	Da

Služba za zapošljavanje Posavskog kantona	Da
Budžet Bosansko-podrinjskog kantona	Da
Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede Tuzlanskog kantona	Da
Javna ustanova Univerzitet u Zenici- Universitas studiorum Zenicaensis	Da
Zavod zdravstvenog osiguranja Kantona Sarajevo	Da
Javna ustanova Studentski centar Sarajevo	Da
Budžet Hercegovačko - neretvanskog kantona	Da
Rudnici boksita d.o.o. Posušje	Da
Javna zdravstvena ustanova Kantonalna bolnica Goražde	Da
Ministarstvo zdravstva, rada i socijalne zaštite Hercegovačko-neretvanskog kantona	Da
Zavod za zdravstveno osiguranje Kantona 10	Da
Javno preduzeće "Međunarodni aerodrom Tuzla" d.o.o. Živinice	Da
Budžet Zeničko-dobojskog kantona	Da
Javna ustanova Zavod za hitnu medicinsku pomoć Kantona Sarajevo	Da
Budžet Kantona Sarajevo	Da
Ministarstvo zdravstva i socijalne politike Srednjobosanskog kantona	Da
Kantonalno javno komunalno preduzeće "Rad" d.o.o. Sarajevo	Da
Budžet Unsko-sanskog kantona	Da
Ministarstvo za boračka pitanja Kantona Sarajevo	Da
Zavod za izgradnju Kantona Sarajevo	Da
Služba za zapošljavanje Zeničko-dobojskog kantona	Da
Ministarstvo finansija Tuzlanskog kantona	Da
Javna ustanova Opća bolnica "Prim. dr. Abdulah Nakaš" Sarajevo	Da
Javna ustanova Univerzitet u Tuzli - Universitas studiorum Tuzlaensis	Da
Univerzitet Džemal Bijedić	Da
Javna ustanova Ceste Županije Zapadnohercegovačke	Da
Sveučilište u Mostaru	Da
Javno preduzeće "Bosansko-podrinjske šume" d.o.o. Goražde	Da
Ministarstvo za poljoprivredu, šumarstvo i vodoprivredu Zeničko-dobojskog kantona	Da
Hotelsko turističko društvo "Zenit-bro" d.o.o. Neum	Da
Javna ustanova Služba za zapošljavanje Tuzlanskog kantona	Da
Univerzitet u Bihaću - Universitas studiorum Bihagiensis MCMXCVII	Da
Ministarstvo znanosti, prosvjete, kulture i športa Kantona 10	Da
Javna ustanova "Opća bolnica" Konjic	Da
Služba za zapošljavanje Hercegovačko-neretvanske županije-kantona	Da
Kantonalno javno preduzeće "Poljoprivredno dobro Butmir" d.o.o. Sarajevo - Ilijža	Da

Kantonalna bolnica Orašje	Ne
Zavod zdravstvenog osiguranja Bosansko-podrinjskog kantona Goražde	Ne
Služba za zapošljavanje Bosansko-podrinjskog kantona Goražde	Ne
Skupština Bosansko-podrinjskog kantona Goražde	Ne
Javna ustanova "Apoteke Sarajevo" Sarajevo	Ne
Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede Hercegovačko-neretvanskog kantona	Ne
Ministarstvo gospodarstva Zapadnohercegovačkog kantona	Ne
Ministarstvo obrazovanja, nauke, kulture i sporta Srednjobosanskog kantona	Ne
Ministarstvo poljoprivrede, vodoprivrede i šumarstva Kantona 10	Ne
Rudnik boksite d.o.o. za eksploraciju rude Široki Brijeg	Ne
Ministarstvo komunalne privrede i infrastrukture Kantona Sarajevo	Ne
Javna ustanova "Direkcija regionalnih cesta Unsko-sanskog kantona" Bihać	Ne
Budžet Kantona 10	Ne
Ministarstvo poljoprivrede, vodoprivrede i šumarstva Unsko-sanskog kantona	Ne
Županijska bolnica "Dr. Fra Mihovil Sučić" Livno	Ne
Ministarstvo za finansije Bosansko-podrinjskog kantona Goražde	Ne
Ministarstvo zdravstva, rada i socijalne politike Unsko-sanskog kantona	Ne
Budžet Zapadnohercegovačkog kantona	Ne
Ministarstvo poljoprivrede, vodoprivrede i šumarstva Posavskog kantona	Ne
Zavod zdravstvenog osiguranja Unsko-sanskog kantona	Ne
Budžet Srednjobosanskog kantona	Ne
Ministarstvo finansija Zeničko-dobojskog kantona	NP
Budžet Zapadnohercegovačkog kantona	NP
Studentski centar Sveučilišta u Mostaru	NP
Skupština Kantona Sarajevo	NP
Budžet Srednjobosanskog kantona	NP
Šumskoprivredno društvo "Srednjobosanske šume"/ Šumskogospodarsko društvo "Šume Središnje Bosne"	NP
Budžet Hercegovačko - neretvanskog kantona	NP
Javna ustanova Bolnica Travnik	NP
Skupština Hercegovačko-neretvanskog kantona	NP
Zdravstvena ustanova Lječilište "Gata" Bihać	NP
Javna ustanova Zavod za javno zdravstvo Kantona Sarajevo	NP

*NP-nemamo podatak