

JAVNA REVIZIJA U BRČKO DISTRIKTU BIH ZA PERIOD 2015.-2018.



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

Septembar, 2020. godine

SADRŽAJ

| | |
|---|----|
| UVOD | 3 |
| 1. ZAKONSKI OKVIR DEFINISANJA PROCESA JAVNE REVIZIJE U BRČKO DISTRIKTU BIH | 4 |
| 1.1. Uspostava i fukcionisanje Ureda za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu | 4 |
| 1.1.1. Organizacija i nadležnost Ureda..... | 5 |
| 1.1.2. Nezavisnost Ureda..... | 6 |
| 1.2. Provođenje revizije..... | 6 |
| 1.2.1. Planiranje revizije | 6 |
| 1.2.2. Faze provođenja finansijske revizije | 7 |
| 1.2.3. Mišljenje/ocjene revizora | 8 |
| 1.3. Korelacija učesnika u procesu revizije | 8 |
| 1.3.1. Saradnja sa Skupštinom Brčko distrikta BiH | 9 |
| 1.3.2. Saradnja sa Tužilaštvo Brčko distrikta BiH | 9 |
| 2. PROCES JAVNE REVIZIJE ZA PERIOD 2015.-2018 | 10 |
| 2.1. Revidirani subjekti | 10 |
| 2.2. Revizorska mišljenja/ocjene | 11 |
| 2.3. Budžet revidiranih institucija | 15 |
| 2.4. Prekršeni zakoni i drugi akti..... | 15 |
| 2.5. Revizorske preporuke | 19 |
| 3. POSTIZVJEŠTAJNI PERIOD | 25 |
| 3.1. Postupanje Skupštine po revizorskim izvještajima | 25 |
| 3.2. Postupanje Tužilaštva po revizorskim izvještajima..... | 25 |
| 3.3. Odgovornost institucija u postizvještajnom periodu | 26 |
| ZAKLJUČNA RAZMATRANJA..... | 29 |
| LITERATURA..... | 30 |
| PRILOZI..... | 31 |

UVOD

U cilju povećanja javne odgovornosti i transparentnosti rada u javnom sektoru, neophodno je da svaka demokratska država ima kontrolni mehanizam trošenja javnih sredstava. Jednu od ključnih uloga u tome ima javna revizija, koju obavljaju vrhovne revizorske institucije. Ove institucije su od presudnog značaja za ispitivanje zakonitog trošenja javnih sredstava, kao i primjene zakonskih propisa subjekata u javnom sektoru. Vrhovne revizorske institucije doprinose povećanju učinkovitosti, ekonomičnosti i efikasnosti poslovanja institucija u javnom sektoru.

U periodu od 2006. do 2008. godine, kada je donošenjem četiri zakona reformisan regulatorni okvir, u BiH djeluju četiri revizorske institucije (VRI) zadužene za reviziju javnog sektora:

1. Ured za reviziju institucija u BiH,
2. Ured za reviziju institucija u Federaciji BiH,
3. Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske i
4. Ured za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH.

Uredi za reviziju provođenjem revizija daju nezavisna mišljenja o primjeni zakona i drugih propisa, izvršenju budžeta budžetskih i javnih institucija, finansijskim izvještajima, korištenju resursa i upravljanju javnom imovinom. Davanjem preporuka, uredi za reviziju skreću pažnju revidiranim subjektima na uočene nepravilnosti i nedostatke, te doprinose pouzdanom izvještavanju o korištenju budžetskih sredstava, transparentnom i kvalitetnom upravljanju javnim prihodima i zakonitom trošenju javnog novca.

U samom procesu revizije, učestvuju i drugi akteri koji su, pored ureda za reviziju, neophodni za povećanje povećanje odgovornosti i efikasnosti trošenja javnih sredstava. Tu se prije svega misli na parlamente/skupštine/vlade i tužilaštva.

Kroz ovu analizu Centri civilnih inicijativa (CCI) će se bazirati na reviziju javnog sektora u Brčko Distriktu BiH, te kroz informacije dostupne kroz online bazu¹ i druge prikupljene podatke predstaviti proces javne revizije za period od 2015. do 2018. godine.² Kroz ovu analizu će biti predstavljene nepravilnosti u radu institucija uočene u revizorskim izvještajima za navedeni period, predstavljene revizorske ocjene (mišljenja), kvalifikacije (osnova za mišljenje), te preporuke koje su revizori dali institucijama i njihova realizacija. Pored analize javno objavljenih revizorskih izvještaja, istražiti će se i postupanje Skupštine Brčko distrikta BiH, kao i Tužilaštva, koji također imaju značajnu ulogu u procesu revizije. Cilj jeste potaknuti odgovornost institucija u trošenju javnih sredstava, kao i povećanje stepena realizacije revizorskih preporuka.

¹ Online baza je dostupna na web stranici: revizije.info

² U toku pisanja analize nisu bili objavljeni izvještaji za 2019. godinu.

1. ZAKONSKI OKVIR DEFINISANJA PROCESA JAVNE REVIZIJE U BRČKO DISTRIKTU BIH

U Brčko Distriktu, proces javne revizije regulisan je *Zakonom o reviziji javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH*.³ Javna revizija u BiH (samim time i u Brčko distriktu BiH) nema uporište niti u državnom niti entitetskim ustavima, iako međunarodni standardi, a prije svega *Limska deklaracija*⁴ utvrđuje da se osnivanje i nadležnost vrhovnih revizorskih institucija utvrđuje prije svega ustavom, pa tek onda razrađuje zakonom.

1.1. Uspostava i fukcionisanje Ureda za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu

Ured za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH (u daljem tekstu Ured) je osnovan 2007. godine, te svoje dužnosti i nadležnosti obavlja na osnovu *Zakona o reviziji javne uprave i institucija u Brčko distriktu*⁵ (u daljem tekstu: Zakon o reviziji).

Statutom Brčko distrikta BiH (član 44.) je propisano uspostavljanje Ureda, a Zakonom o reviziji su uređeni: pravni položaj i sjedište Ureda, glavne funkcije, rukovođenje, nadležnost i ovlaštenja, revizorski standardi, sistem kontrole kvaliteta i sistem osiguranja kvaliteta, predmet i planiranje revizije, izvještavanje i objavljivanje izvještaja, finansiranje, ovlaštenje za prikupljanje informacija, saradnja sa Koordinacionim odborom vrhovnih revizorskih institucija za reviziju, kao i druga pitanja od značaja za rad Ureda. Podzakonskim aktima Ureda detaljnije je regulisano funkcionisanje i rad istog.

Ured sarađuje sa ostalim uredima na drugim nivoima vlasti (BiH, FBiH, RS) u okviru *Koordinacionog odbora vrhovnih revizorskih institucija za reviziju*⁶ (u daljem tekstu Koordinacioni odbor) te primjenjuje standarde revizije koje odobrava Koordinacioni odbor, a u skladu sa članom 48. Zakona o reviziji. Ured ne učestvuje u donošenju odluka Koordinacionog odbora odnosno nema pravo glasa kao što tu mogućnost imaju preostali uredi za reviziju u BiH. Ured već niz godina radi na postizanju punopravnog članstva u Koordinacionom odboru. Evropska komisija u dokumentu „Mišljenje komisije o zahtjevu Bosne i Hercegovine za članstvo u Evropskoj uniji“ u poglavlju 32. *Finansijska kontrola* ističe da je potrebno osigurati učešće Ureda u ovom odboru.

³ Službeni glasnik Brčko distrikta BiH, broj: 40/08

⁴ Limska deklaracija o smjernicama za pravila revizije usvojena je 1977. godine na IX kongresu INTOSAI u Limi.

⁵ Skupština Brčko distrikta BiH je na 40. sjednici održanoj 25.04.2018. godine utvrdila prečišćeni tekst Zakona o reviziji javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH sa izmjenama i dopunama Zakona o reviziji javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH (Službeni glasnik Brčko distrikta BiH, brojevi: 29/14, 4/15, 23/16).

⁶ Koordinacioni odbor vrhovnih institucija za reviziju je odbor koji se sastoji od generalnih revizora i zamjenika generalnih revizora institucija za reviziju u Bosni i Hercegovini. Nadležnosti Koordinacionog odbora su: a) uspostava konzistentnih vodiča i naputaka zasnovanih na INTOSAI revizijskim standardima; b) razmjena profesionalnih iskustava i težnja k osiguranju konzistentne kvalitete u reviziji; c) organizacija i koordinacija razvojnih aktivnosti svih triju ureda za reviziju; d) dodjela revizorske odgovornosti za zajedničke aktivnosti; e) određivanje predstavnika u međunarodnim tijelima.

1.1.1. Organizacija i nadležnost Ureda

Unutrašnja organizacija Ureda je regulisana je *Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mesta*.

Uredom za reviziju rukovodi glavni revizor i odgovoran je za izvršenje dužnosti i ovlaštenja koje su date Uredu. Glavni revizor ima dva zamjenika, koji pomažu u ispunjenju zadataka i koji mogu, shodno upustvu glavnog revizora, vršiti njegove funkcije i obaveze. Pored glavnog revizora i njegovih zamjenika, Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji predviđena su radna mjesta: osam revizora za finansijsku reviziju, dva revizora učinka pripadaju, pravnik za opće poslove i poslove revizije i administrator.

Tabela 1. Broj zaposlenih po sistematizaciji i stvaran broj zaposlenih na dan 31.12. za period 2015.-2018.

| | 2015. | 2016. | 2017. | 2018. |
|---------------------------------------|-------|-------|-------|-------|
| Sistematizacija | 15 | 15 | 15 | 15 |
| Stvaran broj zaposlenih na dan 31.12. | 14 | 13 | 13 | 13 |

Popunjeno radnih mesta Ureda za posmatrani period se kreće oko 93%. Sa ovim kapacitetima, Ured za reviziju svake godine vrši finansijsku reviziju svih institucija Brčko distrikta BiH (u daljem tekstu Distrikt), uključujući reviziju: *yavne uprave, Skupštine, pravosudnih institucija, javnih fondova, zavoda i drugih institucija koje se finansiraju iz budžeta Distrikta, javnih preduzeća, preduzeća u kojima Distrikt ima vlasnički udio preko 50%, institucija i aktivnosti koje dobijaju budžetska sredstva ili donirana sredstva drugih nivoa vlasti iz zemlje i inostranstva, bilo kao zajam ili nepovratna sredstva za Distrikt, kao i svih finansijskih, administrativnih i drugih aktivnosti, programa i projekata kojima upravlja jedna ili više institucija, uključujući postupak i prihode od prodaje imovine, privatizacije i koncesija*.

U svom radu, Ured za reviziju primjenjuje Međunarodne INTOSAI standarde revizije, odnosno ISSAI⁷ Okvir u Bosni i Hercegovini.

Ured za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu nadležan je za provođenje *finansijske revizije*⁸, *revizije učinka*⁹, *specijalne revizije*¹⁰ te *posebne revizorske izvještaje*¹¹.

⁷ Međunarodni standardi vrhovnih revizijskih institucija-ISSAI sastoje se od dokumenata usvojenih od strane INTOSAI-a (Kongresa Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija), koji za cilj imaju upravljanje profesionalnim standardima vrhovnih revizijskih institucija (VRI).

⁸ Kod finansijske revizije, revizori pribavljaju revizorske dokaze o usklađenosti poslovanja i o fer prezentaciji informacija u finansijskim izvještajima kod subjekata revizije.

⁹ Ured za reviziju institucija, provodeći reviziju učinka, vrši pregled ili ispitivanje određenog aspekta poslovanja neke institucije, programa ili aktivnosti u pogledu ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti, sa kojima ta institucija koristi svoje resurse.

¹⁰ Specijalne revizije Ured za reviziju provodi na zahtjev Skupštine.

¹¹ Revizija segmenta bilansnih pozicija, procedura, procesa, projekata, granta ili značajnog izdatka-rashoda, kao i prihoda po procjeni rizika revizije glavnog revizora.

Prije obavljanja finansijske revizije, Ured za reviziju u toku finansijske godine provodi *prereviziju*¹², uključujući praćenje primjene preporuka iz prethodnih revizija i analizu mjera preduzetih na osnovu tih preporuka.

1.1.2. Nezavisnost Ureda

Prema Zakonu o reviziji, Ured u vršenju svojih dužnosti i nadležnosti, nezavisan je i ne podliježe upravljanju ili kontroli bilo koje druge osobe ili institucije, ako predmetnim Zakonom nije drugačije određeno. Temeljni dokument za utvrđivanje nezavisnosti vrhovnih revizijskih institucija (članica INTOSAI-a) je *Limska deklaracija o smjernicama za pravila revizije* usvojena na IX Kongresu INTOSAI-a¹³ u Limi. U dokumentu je navedeno: „Vrhovne revizijske institucije mogu postići svoje ciljeve objektivno i efikasno samo ako su nezavisne od subjekata revizije i zaštićene od vanjskih uticaja“.¹⁴ Limska deklaracija utvrđuje da se nezavisnost vrhovnih revizijskih institucija ustanavljava ustavom, dok se detaljnije ova nezavisnost definiše zakonom. BiH je jedina zemlja u regionu u kojoj pozicije državne i entitetskih revizorskih institucija nisu određene ustavom. Budući da položaje revizorskih institucija diktira zakon, bez ustavnog utemeljenja, koji se lako može izmijeniti većinskim glasovima zakonodavne vlasti, iz toga proizilazi mogućnost narušavanja i ugrožavanja nezavisnosti samih revizorskih institucija.

*Moskovskom deklaracijom*¹⁵, definisano je unapređenje uticaja vrhovnih revizorskih institucija, osiguravanje nezavisnog nadzora nad postizanjem ciljeva dogovorenih na nivou zemlje, uključujući i to da vrhovne revizorske institucije (VRI) mogu unaprijediti vrijednost revizije javnog sektora kroz pružanje savjeta na osnovu svojih revizija o važnim pitanjima parlamentima, vladama i javnoj upravi. Ovu mogućnost VRI mogu ispuniti bez da kompromituju svoju nezavisnost odnosno bez da se uključuju u poslovanje revidiranog tijela.

Također, *Strateški okvir razvoja za period 2013.-2020. godine*, usvojen od strane Koordinacionog odbora, nalaže kao jedan od pravaca razvoja revizije i institucionalni razvoj a koji se odnosi na jačanje nezavisnosti revizije javnog sektora u skladu sa princima već pomenute Limske i Meksičke deklaracije.

1.2. Provodenje revizije

Sam način provođenja revizije i definisanje pojedinačnih rokova obuhvaćenih nadležnošću pojedinih aktera procesa revizije definisano je Zakonom o reviziji.

1.2.1. Planiranje revizije

Svake godine, Ured za reviziju sačinjava Plan revizije za narednu godinu, a u skladu sa članom 12. Zakona o reviziji. Kreirani Plan revizije se dostavlja Skupštini kao informacija do kraja tekuće godine. Planom su obuhvaćene sve revizije koje Ured planira provoditi u toku godine

¹² Prerevizija predstavlja preispitivanje i precertifikaciju transakcija u računovodstvenom sistemu.

¹³ Međunarodna organizacija vrhovnih revizionih institucija (INTOSAI) ima za cilj kontinuirani napredak revizije javnog sektora i izgradnju kapaciteta vrhovnih revizionih institucija.

¹⁴ Koordinacioni odbor VRI u BiH: INTOSAI revizijski standardi (Službeni glasnik BiH, br. 5/2001.) i Okvir Međunarodnih standarda vrhovnih revizijskih institucija-ISSAI Okvir u Bosni i Hercegovini (Službeni glasnik BiH, br.38/2011 i Službene novine FBiH, br.30/2011).

¹⁵ Moskovska deklaracija je usvojena na XXIII Kongresu INTOSAI održanom od 25. do 28. septembra 2019. godine u Moskvi.

na koju se plan odnosi. Članom 44. Statuta Brčko distrikta BiH definisano je da Ured svake godine vrši reviziju finansijskih izvještaja svih institucija Brčko distrikta BiH.

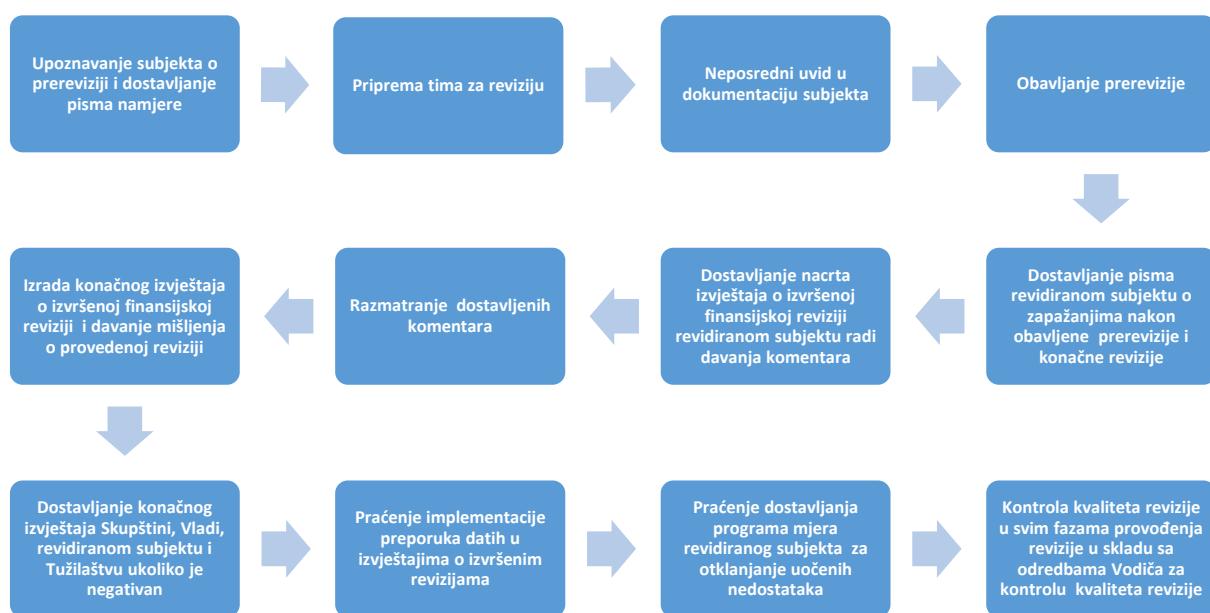
1.2.2. Faze provođenja finansijske revizije

Svake godine, Ured za reviziju provodi revizije finansijskih izvještaja budžeta Distrikta, finansijskih izvještaja fondova, ustanova, zavoda i javnih preduzeća, uprave i institucija, revizije učinka, te po potrebi posebne revizije i specijalne revizije i prethodne revizije.

Revizije za jednu godinu obavljaju se u dva dijela. Prvi dio obuhvata *prereviziju*, koja se vrši krajem kalendarske godine, dok se konačna revizija radi u narednoj godini. Prerevizija 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 nacrta izvještaja), sačinjavaju se konačni izvještaji o izvršenim revizijama, zajedno sa osnovanim i dokumentovanim primjedbama datih od strane revidiranog subjekta.

U konačne izvještaje se uključuje i praćenje primjene preporuka iz prethodnih revizija i analiza mjera preduzetih na osnovu tih preporuka. *Konačni izvještaji o provedenim revizijama se dostavljaju Skupštini, Vladu, i subjektima revizije u roku od 15 dana od dana dostavljanja primjedbi. Ukoliko je izvještaj negativan, isti se dostavlja i Tužilaštvu. Revidirani subjekt je dužan da u roku od 30 dana od dana prijema revizorskog izvještaja, dostavi Uredu za reviziju program mjera¹⁶ za otklanjanje uočenih nedostataka.*

Slika 1. Faze provođenja finansijske revizije



Izvor: Izrada autora

¹⁶ U programu mjera navode se radnje koje su preduzete radi prevazilaženja propusta i nepravilnosti utvrđenih u revizorskem izvještaju, sa određenim rokovima i izvršiocima.

Ured za reviziju, pored finansijske revizije svih subjekata revizije, je obavezan da kreira i dostavi izvještaj o reviziji godišnjeg finansijskog izvještaja budžeta. Ovaj izvještaj Ured za reviziju dostavlja Skupštini i Vladi u roku od 90 dana od dana dostavljanja godišnjeg finansijskog izvještaja Direkcije za finansije Brčko distrikta BiH. Ukoliko je izvještaj negativan, isti se dostavlja i Tužilaštvu kao i ostali revizorski izvještaji. Po razmatranju revizorskih izvještaja na Skupštini, isti se objavljaju na web stranici Ureda za reviziju i na taj način se upoznaje javnost sa utvrđenim nalazima i preporukama u cilju zaštite javnih sredstava. Ono što usporava sam proces razmatranja i objave revizorskih izvještaja jeste što se isti moraju lektorisati na sva tri tri jezičke varijante kojim se služe konstitutivni narodi u BiH. Tako da Ured za reviziju Brčko distrikta BiH, uglavnom najkasnije objavi revizorske izvještaje na svojoj web stranici u odnosu na 3 preostala ureda za reviziju u BiH.

1.2.3. Mišljenje/ocjene revizora

Revidiranim subjektima, Ured za reviziju shodno propisanim standardima i kriterijima, u konačnici, daju 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 utvrdi 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 cijelini, 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.

Navedena mišljenja iskazuju se u samom revizorskem izvještaju. Za mišljenja pod 2., 3. i 4. revizor navodi određene *kvalifikacije* odnosno osnovu za izražavanje mišljenja. One zapravo predstavljaju razlog izražavanja odgovarajućeg mišljenja tj. njima revizori potkrepljuju iskazano mišljenje za finansijske izvještaje i usklađenost poslovanja. Za sva četiri mišljenja revizor može dodati i određena *skretanja pažnje*. Skretanja pažnje, za razliku od kvalifikacija, ne utiču na iskazano mišljenje revizora. Skrećući pažnju, revizor ukazuje revidiranom subjektu na događaje koji su uticali na pojedine informacije u finansijskim izvještajima ili koji mogu uticati na buduće poslovanje preduzeća, a koji mogu biti značajni pri donošenju odluka.

1.3. Korelacija učesnika u procesu revizije

Primarna uloga Ureda za reviziju jeste da kao nezavisna i profesionalna institucija provodi revizije u njegovoj nadležnosti, te u formi izvještaja obavještava nadležne organe i javnost o načinu trošenja javnih sredstava od strane subjekata koji su predmet revizije.

Pored saradnje sa nadležnim institucijama i subjektima revizije definisane Zakonom o reviziji, Ured sarađuje sa ostalim uredima za reviziju putem već pomenutog Koordinacionog odbora, čime se nastoji unaprijediti i učiniti djelotvornijom revizorska djelatnost u BiH. Ured je uključen u radne grupe Koordinacionog odbora. Taj rad se naročito odnosi na izradu Okvira

strategije razvoja institucije revizija u BiH . Za period 2013.-2020. godina, Koordinacioni odbor je izradio *Strateški okvir razvoja*, koji definiše 6 pravaca razvoja kojima se VRI trebaju voditi. S obzirom da se nalazimo već u 2020. godini, Koordinacioni odbor bi trebao definisati i nove pravce odnosno izraditi novi Strateški okvir razvoja za budući period. Također, svaka od vrhovnih revizorskih institucija bi trebala izraditi vlastitu strategiju razvoja, kako je to definisano i u već postojećem iznad navedenom dokumentu. VRI bi također trebale formalno pratiti rezultate i napredak za period trajanja vlastitih strategija razvoja uz uspostavu alata za monitoring praćenja ostvarivanja razvojnih ciljeva.¹⁷

KOORDINACIONI ODBOR VRHOVNIH INSTITUCIJA ZA REVIZIJU Strateški pravci razvoja 2013.-2020.

- jačanje povjerenja javnosti
- institucionalni razvoj
- profesionalni razvoj osoblja
- profesionalna saradnja
- uloga na međunarodnom nivou
- osiguranje uticaja revizije

1.3.1. Saradnja sa Skupštinom Brčko distrikta BiH

Zakonom o reviziji javne uprave i institucija u Brčko distriktu¹⁸ definisane su obaveze Ureda za reviziju prema Skupštini Brčko distrikta BiH. Ured je dužan da konačan izvještaj o izvršenoj finansijskoj reviziji dostavi Skupštini, Vladi i revidiranom subjektu u zakonom definisanom roku, uključujući i izvještaj o reviziji godišnjeg finansijskog izvještaja budžeta. Svi revizorski izvještaji se moraju naći na sjednicama Skupštine Brčko distrikta BiH na razmatranju. Ured kontinuirano sarađuje sa *Komisijom za praćenje rada Vlade, institucija Distrikta i predstavke građana* u dijelu koji se odnosi na pripremu revizorskih izvještaja za sjednice Skupštine, sa *Komisijom za budžet* u dijelu koji se odnosi na pripremu i usvajanje budžeta, kao i s drugim skupštinskim komisijama, koje su prema odredbama Statuta i Poslovnika o radu Skupštine nadležne za poslove Ureda za reviziju. Prema saznanjima iz Ureda za reviziju, oko 90% izvještaja revizije ide *Komisiji za praćenje rada Vlade, institucija Distrikta i predstavke građana*. Rukovodstvo i predstavnici Ureda prisustvuju sjednicama nadležnih skupštinskih komisija, a sve s ciljem efikasnijih priprema za zasjedanja Skupštine. *Zakonski nije definisano da Skupština Brčko distrikta BiH može na osnovu nalaza i preporuka datih u godišnjem izvještaju o reviziji i/ili godišnjem izvještaju o izvršenju budžeta, smanjiti budžet jedne ili više budžetskih institucija ili preduzeti druge odgovarajuće korektivne radnje, kao što to na nivou Federacije BiH ima Parlament ili Narodna skupština na nivou Republike Srbije.*

1.3.2. Saradnja sa Tužilaštvom Brčko distrikta BiH

Prema Zakonu o reviziji, svaki negativan izvještaj o reviziji, dostavlja se i Tužilaštvu Brčko distrikta BiH (u daljem tekstu Tužilaštvo), koji utvrđuje da li u revizorskem izvještaju ima elemenata krivičnog djela te u vezi s tim pokreće odgovarajuće postupke. U dokumentu Skupštine Brčko distrikta BiH pod nazivom „*Opća politika Brčko distrikta Bosne i Hercegovine za period 2016.-2020.*“¹⁹ , u XIX poglavljtu koje se odnosi na reviziju, navodi se da će Ured intenzivirati svoju saradnju sa Tužilaštvom radi procesuiranja utvrđenih nezakonitosti u radu revidiranih subjekata.

¹⁷Vidjeti u poglavljju 5. – *Monitoring i evaluacija* dokumenta *Strateški okvir razvoja 2013.-2020.*

¹⁸ Član 17.; Član 18.

¹⁹ Dokument je donesen na 6. redovnoj sjednici Skupštine Brčko distrikta BiH održanoj 22.02.2017. godine.

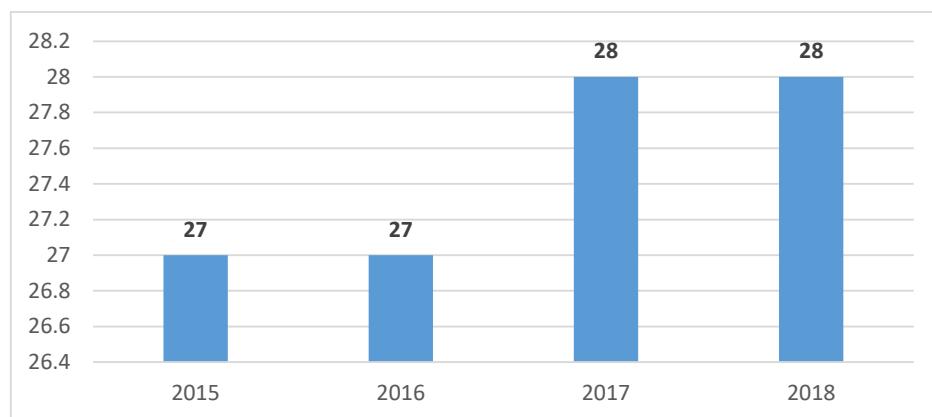
2. PROCES JAVNE REVIZIJE ZA PERIOD 2015.-2018.

Za potrebe izrade dokumenta analizirani su revizorski izvještaji za četverogodišnji period (2015.-2018. g.).²⁰ CCI je koristio podatke iz baze podataka dostupne putem web portala *revizije.info*, u kojoj su sumirani svi revizorski izvještaji za navedeni period.

2.1. Revidirani subjekti

Ured za reviziju, kao što je već navedeno ranije, vrši reviziju svih javnih institucija u Brčko distriktu BiH. Uzimajući u obzir posmatrani period od 2015. do 2018. godine Ured za reviziju je kreirao 110 izvještaja finansijske revizije²¹. U nastavku je dat pregled broja kreiranih izvještaja po godinama.

Grafički prikaz 1. Broj izvještaja finansijske revizije za period 2015.-2018.



Budući da je Brčko distrikt BiH jedinstvena administrativna jedinica lokalne samouprave sa malim brojem javnih institucija, *Ured za reviziju Brčko distrikta BiH svake godine izvrši finansijsku reviziju svih institucija koje su u njihovoј nadležnosti*. Dakle Ured se ne suočava sa problemima nedostajećih kapaciteta i velikog broja institucija koje su predmet revizije, kao što je to slučaj sa Uredom za reviziju institucija u Federaciji BiH (koji svake godine revidiraju samo oko 10% institucija u njihovoј nadležnosti) i Glavne službe za reviziju javnog sektora RS (koja je revidirala samo 19% subjekata u periodu 2015.-2018.).

Kao što vidimo na grafičkom prikazu 1., u 2017. i 2018. godini se pojavljuje jedan više izvještaj, a razlog je osnivanje još jednog odjeljenja koje se tiče međunarodne saradnje (Odjeljenje za evropske integracije i međunarodnu saradnju Brčko distrikta BiH).

Kroz finansijsku reviziju, Ured revidira budžetske i vanbudžetske korisnike (zakonodavne, sudske i izvršne organe, te javna preduzeća i ustanove, zavode i fondove).

²⁰ Posljednji revizorski izvještaji su objavljeni za 2018. godinu. Ured za reviziju još uvijek nije objavio revizorske izvještaje za 2019. godinu na svojoj web stranici.

²¹ Navedeni podatak ne uključuje i izvještaje o reviziji godišnjeg finansijskog izvještaja budžeta za četverogodišnji period.

Tabela 2. Vrste revidiranih subjekata finansijske revizije

| Vrsta revidiranog subjekta | 2015. | 2016. | 2017. | 2018. |
|----------------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Direkcija | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Fond | 2 | 2 | 2 | 2 |
| Komisija | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Izvršna vlast | 12 | 12 | 13 | 13 |
| Institucija vlasti | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Pravosudna institucija | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Privredni subjekat | 4 | 4 | 4 | 4 |
| Zakonodavna vlast | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Zavod | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Zdravstvena ustanova | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Ostalo | 2 | 2 | 2 | 2 |
| Ukupno | 27 | 27 | 28 | 28 |

Shodno analizi, Ured za reviziju u svojoj nadležnosti najviše ima institucija izvršne vlasti. Prema metodologiji koja je korištena, njih čine Kancelarija gradonačelnika, te odjeljenja koja predstavljaju dio Vlade Brčko distrikta BiH. Kada su u pitanju javna preduzeća, Brčko distrikt broji njih četiri, koje Ured također redovno revidira. Najviša zakonodavna vlast koju Ured revidira je Skupština Brčko distrikta BiH.

2.2. Revizorska mišljenja/ocjene

Prilikom kreiranja izvještaja finansijske revizije, Ured za reviziju revidiranom subjektu daje ili *jedinstvenu ocjenu* (zajednička ocjena) koja se odnosi i na finansijske izvještaje i na usklađenost poslovanja sa relevantnim zakonima i drugim propisima, ili daje dvije zasebne ocjene za ova dva navedena kriterija.

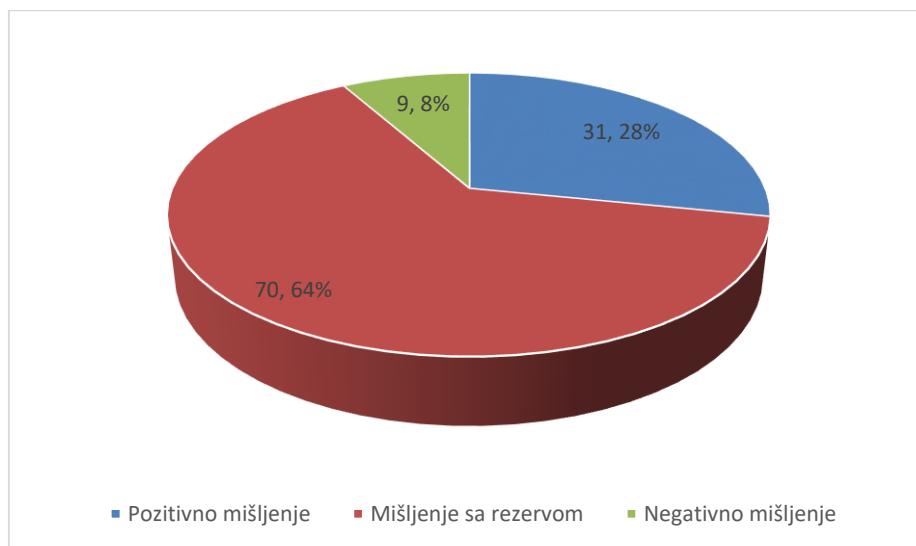
U 2017. i 2018. godini za pojedine subjekte Ured za reviziju je počeo da daje dvije zasebne ocjene (posebno za finansijske izvještaje i za usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima). Pretpostavljamo da će u nekom narednom periodu Ured primjenjivati praksu davanja dviju zasebnih ocjena za sve revidirane subjekte u cilju lakše primjene istih (kako je to politika i ostalih ureda za reviziju već od 2016. godine). Kako bi izbjegli ove razlike među pojedinim izvještajima, u narednoj tabeli, radi jednostavnijeg prikaza i poređenja, koristiti ćemo metodologiju koja se zasniva na korištenju zajedničke ocjene, a koja se uglavnom koristi i od strane Ureda za reviziju prilikom prikaza u svom godišnjem izvještaju o radu.

Tabela 3. Jedinstvena ocjena finansijske revizije za period 2015.-2018.²²

| | 2015. | 2016. | 2017. | 2018. | UKUPNO |
|--|-------|-------|-------|-------|--------|
| Pozitivno mišljenje | 3 | 4 | 4 | 3 | 31 |
| Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje | 5 | 5 | 3 | 4 | |
| Mišljenje sa rezervom | 16 | 15 | 15 | 19 | |
| Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje | 0 | 0 | 3 | 2 | 70 |
| Negativno mišljenje | 3 | 3 | 3 | 0 | 9 |
| Negativno mišljenje sa skretanjem pažnje | 0 | 0 | 0 | 0 | |
| Suzdržano mišljenje | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Suzdržano mišljenje sa skretanjem pažnje | 0 | 0 | 0 | 0 | |

U posmatranom četverogodišnjem periodu Ured za reviziju je dao *31 pozitivno mišljenje* (uključujući i ono sa skretanjem pažnje). Preostala većina odnosi se na iskazano negativno mišljenje i mišljenje sa rezervom. Detaljan pregled revizorkih mišljenja po godinama i institucijama dat je u prilogu ovog dokumenta.

Grafički prikaz 2. Revizorske ocjene/mišljenja za period 2015.-2018.²³



Shodno iskazanim mišljenjima revizora, *samo trećina njih je dobilo pozitivno mišljenje, dok se preostale dvije trećine odnose na one subjekte koji su dobili ili mišljenje sa rezervom ili negativno mišljenje u posmatranom periodu*. U nastavku dajemo pregled institucija koje su dobile negativno mišljenje Ureda za reviziju.

²² Jedinstvena ocjena finansijske revizije izvodi se tako da se od dvije ocjene (datih za reviziju finansijskih izvještaja i reviziju usklađenosti sa zakonima) uzima ona lošija koja se smatra ocjenom finansijske revizije.

²³ U pojedina revizorska mišljenja uključena su i ona sa skretanjem pažnje.

Tabela 4. Negativna mišljenja finansijske revizije za period 2015.-2018.

| Revidirani subjekt | Godina | Ocjena finansijskih izvještaja | Ocjena usklađenosti poslovanja | Ocjena finansijske revizije |
|---|--------|--------------------------------|--------------------------------|-----------------------------|
| Javno preduzeće Radio Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 2015 | | | Negativno mišljenje |
| Javno preduzeće Radio Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 2016 | | | Negativno mišljenje |
| Javno preduzeće Radio Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 2017 | Negativno mišljenje | Mišljenje sa rezervom | Negativno mišljenje |
| Kancelarija/Ured za upravljanje javnom imovinom Brčko distrikta BiH | 2015 | | | Negativno mišljenje |
| Kancelarija/Ured za upravljanje javnom imovinom Brčko distrikta BiH | 2016 | | | Negativno mišljenje |
| Kancelarija/Ured za upravljanje javnom imovinom Brčko distrikta BiH | 2017 | | | Negativno mišljenje |
| Odjeljenje za obrazovanje Brčko distrikta BiH | 2015 | | | Negativno mišljenje |
| Odjeljenje za obrazovanje Brčko distrikta BiH | 2016 | | | Negativno mišljenje |
| Odjeljenje za obrazovanje Brčko distrikta BiH | 2017 | | | Negativno mišljenje |

Iz prethodne tabele možemo vidjeti da su *negativna mišljenja dobijale uvijek identične institucije* (njih 3) za period 2015.-2017. godine. Sam ovaj podatak već dovoljno govori o neodgovornom ponašanju ovih triju institucija, obzirom da već niz godina dobijaju negativna revizorska mišljenja. *Neodgovorno ponašanje se može podržati i informacijom da u preko 60% slučajeva u posmatranom periodu ove institucije nisu postupile u skladu sa Zakonom o reviziji (član 17.) odnosno nisu dostavljale Uredu za reviziju program mjera otklanjanja uočenih nedostataka u roku od 30 dana od dana prijema konačnog revizorskog izvještaja.*

Obeshrabrujući podatak jeste i taj da *Tužilaštvo nikada nije provelo istragu*, odnosno sankcionisalo niti jedno od revidiranih subjekata sa negativnom revizorskom ocjenom. Podaci o postupanju Tužilaštva po negativnim revizorskim izvještajima detaljnije su predstavljeni u tačci 3.2. ovog dokumenta u tabeli 10.

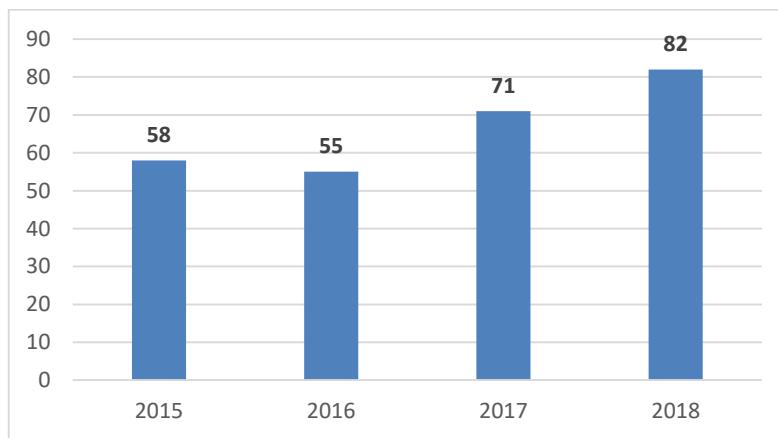
Nesankcionisanjem institucija koje krše propise ili zakone, ili neprovođenjem istraga po revizorskim izvještajima, revidiranim subjektima se daje zeleno svjetlo da i u narednom periodu nastave da troše javni novac odnosno novac građana na neefikasan i nezakonit način.

Kada su i pitanju institucije koje su dobile *mišljenje sa rezervom* (uključujući i mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje) 9 institucija je u četverogodišnjem periodu dobijalno svake godine ovu revizorsku ocjenu. Radi se o sljedećim institucijama: Direkcija za finansije, Kancelarija/Ured gradonačelnika, Odjeljenje za javne poslove, Odjeljenje za javni registar, Odjeljenje za javnu sigurnost, Odjeljenje za komunalne poslove, Odjeljenje za poljoprivredu, šumarstvo i vodoprivredu, Odjeljenje za privredni razvoj, sport i kulturu, Odjeljenje za raseljena lica, izbjeglice i stambena pitanja.

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 reviziju. U periodu od 2015. do 2018. godine Ured je naveo 266 kvalifikacija, od čega se na *mišljenje sa rezervom* odnosi 227, dok su na negativna mišljenja revizori istakli 39. Suzdržanih mišljenja za posmatrani period nije bilo.

Ukoliko posmatrano date kvalifikacije po godinama, uočavamo da od 2016. godine njihov trend raste, odnosno sa 55 kvalifikacija datih u 2016. godini, u 2018. je već dostignut broj od 82 kvalifikacije.

Grafički prikaz 3. Broj kvalifikacija po godinama za period 2015.-2018.



Pored kvalifikacija, prilikom iskazivanja 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. *Ukupan broj skretanja pažnje u revizorskim izvještajima za posmatrani period je 36.*

2.3. Budžet revidiranih institucija

Ukoliko sagledamo rashode odnosno izvršenje budžeta javnih institucija, *u periodu od 2015. do 2018. ove institucije su potrošile ukupno 1,197,852,643.00 KM*. Najveći iznos izvršenja budžeta su imale institucije koje su do bile mišljenje sa rezervom (cca 74%). Ukoliko u ovaj iznos uključimo i institucije sa negativnom ocjenom, dobijamo iznos od 994,274,530.00 KM. *Dakle institucije koje su do bile mišljenje sa rezervom i negativno mišljenje u posmatranom periodu su potrošile cca 83% budžeta. Tek 17% budžeta potrošile su institucije sa pozitivnom ocjenom revizora.*

Tabela 5. Izvršenje budžeta institucija po dobijenim revizorskim ocjenama za period 2015.-2018.

| Izvršenje budžeta 2015.-2018. | |
|-------------------------------|-------------------------|
| Pozitivno mišljenje | 203,578,113.00 |
| Mišljenje sa rezervom | 884,139,760.00 |
| Negativno mišljenje | 110,134,770.00 |
| UKUPNO | 1,197,852,643.00 |

Zakonski okvir revizije u Brčko distriktu BiH, nažalost ne definiše mogućnost da Skupština može na osnovu nalaza i preporuka datih u godišnjem izvještaju o izvršenju budžeta smanjiti budžet jedne ili više budžetskih institucija ili preduzeti druge odgovarajuće korektivne radnje. Ove mogućnosti su zakonski definisane na drugim nivoima vlasti, te bi kao jedan korak naprijed u unapređenju procesa revizije bilo svakako uvođenje ove mogućnosti i u zakonski okvir za reviziju Brčko distrikta BiH. Na ovaj način bi se mogla povećati odgovornost institucija koje neodgovorno i netransparentno troše javni novac.

Revizorski izvještaji će imati efekta na povećanje efikasnosti rada javnih institucija i njihovu transparentnost tek ukoliko organi nadležni za postupanje po revizorskim izvještajima provode odgovarajuće mjere, koje će „natjerati“ institucije da odgovornije troše javna sredstva. Sve dok jedna karika u lancu procesa revizije izostaje ili neadekvatno postupa, proces revizije će biti neučinkovitiji i time će posao koji revizori obave biti manje efektan, a institucije će nastaviti da neodgovorno troše novac građana.

2.4. Prekršeni zakoni i drugi akti

U revizorskom izvještaju Ured za reviziju ispituje i usklađenost poslovanja sa određenim zakonskim i podzakonskim aktima. Na kršenje zakona revizori ukazuju i kroz kvalifikacije, ali i kroz cijeli izvještaj u dijelovima na koje se to kršenje odnosi.

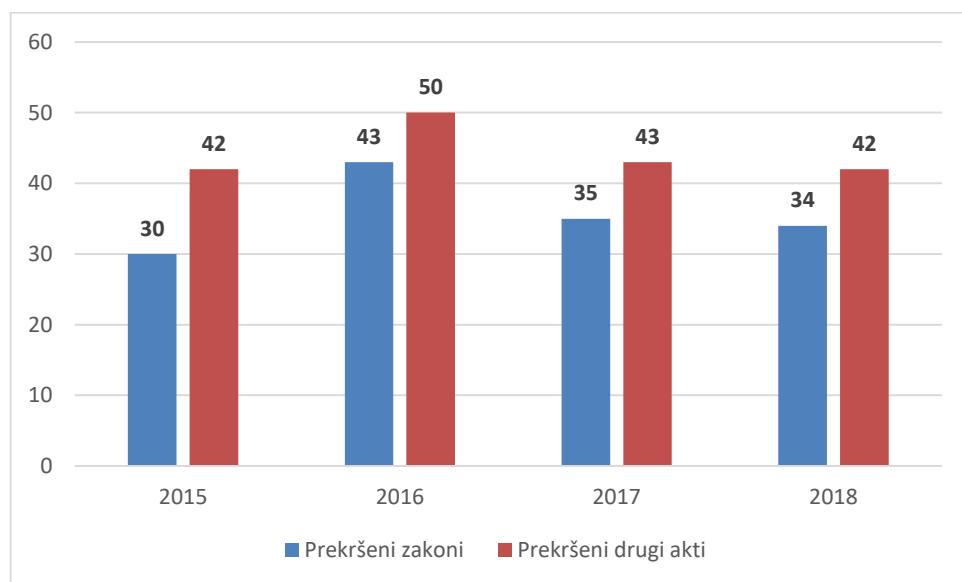
Analizirajući revizorske izvještaje, zabilježen je ogroman broj nepostupanja u skladu sa zakonima i drugim podzakonskim propisima. Samo za 4 godine revidirani subjekti su prekršili 65 različitih zakona 365 puta. Ako pored zakona, dodamo još i druge prekršene akte (97 akata prekršeno 339 puta), vidimo da se već radi o znatno velikom broju kršenja propisa, koje

zahtijeva posebnu pažnju i neophodnost uvođenja određenih sankcija koje će natjerati subjekte da ozbiljnije pristupaju svom poslovanju i trošenju javnog novca.

Najveću pažnju treba usmjeriti na one subjekte koji iz godine u godinu krše zakone i propise i ne mare za dobru poslovnu praksu i postupanje po pozitivnim zakonskim propisima. Bez uvođenja rigoroznih mjera za subjekte koji ne mare za zakone i propise, navedene brojke kršenja zakona i drugih propisa će enormno porasti.

Naravno, pri tome prvenstveno treba ispitati i razloge koji najčešće uzrokuju velike brojke kršenja zakonskih propisa. Postoje i razni uzroci koji dovode do kršenja zakona polazeći od nedovoljnog razumijevanja samih zakonskih propisa do njihovog svjesnog kršenja. U zavisnosti od toga treba poduzeti odgovarajuće korake koji bi pozitivno odgovorili na ukazanu situaciju.

Grafički prikaz 4. Broj kršenja zakona i drugih akata za period 2015.-2018.



Analizirajući revizorske izvještaje uvidjeli smo koje to institucije su najviše kršile zakonske i druge propise. U nastavku je dat pregled institucija i broj zakonskih i drugih propisa koje su iste prekršile u posmatranom četverogodišnjem periodu.

Tabela 6. Broj prekršenih zakona i drugih akata po institucijama za period 2015.-2018.

| Institucija | Broj prekršenih zakona i drugih akata u periodu 2015.-2018. |
|---|---|
| Odjeljenje za evropske integracije i međunarodnu saradnju | 1 |
| Razvojno-garantni fond RGFBD Brčko distrikta BiH | 5 |
| Kancelarija koordinatora Brčko distrikta BiH pri Vijeću ministara BiH | 7 |
| Javno preduzeće Luka Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 8 |

| | |
|--|----|
| Komisija za papire od vrijednosti Brčko distrikta BiH | 8 |
| Fond zdravstvenog osiguranja Brčko distrikta BiH | 12 |
| Odjeljenje za prostorno planiranje i imovinskopopravne poslove | 17 |
| Odjeljenje za komunalne poslove | 18 |
| Odjeljenje za stručne i administrativne poslove | 19 |
| Odjeljenje za javni registar | 22 |
| Policija Brčko distrikta BiH | 22 |
| Odjeljenje za javne poslove | 23 |
| Odjeljenje za javnu sigurnost | 24 |
| Odjeljenje za poljoprivredu, šumarstvo i vodoprivredu | 24 |
| Odjeljenje za raseljena lica, izbjeglice i stambena pitanja | 24 |
| Pravosuđe Brčko distrikta BiH | 27 |
| Zavod za zapošljavanje Brčko distrikta BiH | 30 |
| Odjeljenje za privredni razvoj, sport i kulturu | 31 |
| Direkcija za finansije | 34 |
| Javna zdravstvena ustanova Zdravstveni centar Brčko | 34 |
| Kancelarija/Ured gradonačelnika Brčko distrikta BiH | 34 |
| Kancelarija/Ured za upravljanje javnom imovinom Brčko distrikta BiH | 34 |
| Javno preduzeće Putevi Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 35 |
| Odjeljenje za zdravstvo i ostale usluge | 35 |
| Javno preduzeće Komunalno Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 38 |
| Javno preduzeće Radio Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 38 |
| Skupština Brčko distrikta BiH | 38 |
| Odjeljenje za obrazovanje | 45 |

Napomena: Broj različitih zakona i podzakonskih akata je manji, budući da je kod većine subjekata po godinama registrovano kršenje istih zakonskih i drugih akata koji su uključeni u ovaj broj.

Analizirani podaci su sortirani na način da idu od institucija sa najmanjim brojem prekršenih zakonskih i drugih akata ka institucijama sa najvećim brojem kršenja istih.

Iz predstavljenih podataka vidimo da je *Odjeljenje za obrazovanje imalo najveći broj kršenja zakonskih i drugih propisa*. Da se prisjetimo, ovo Odjeljenje je u posmatranom četverogodišnjem periodu, tri godine uzastopno dobijalo negativno revizorsko mišljenje, a Tužilaštvo nije provodilo istrage po tome. Isto Odjeljenje je svake godine kršilo sljedeće zakone: Zakon o državnoj službi u organima javne uprave Brčko distrikta BiH, Zakon o javnim nabavkama, Zakon o platama zaposlenih u organima uprave Brčko distrikta BiH, Zakon o državnoj službi u organima javne uprave Brčko distrikta BiH.

Ovo je samo jedan od primjera kako javne institucije iz godine u godinu bez sankcija i bilo kakve odgovornosti (materijalna, moralna, krivična) posluju kršeći zakonske i ostale propise.

(Ne)ozbiljnost rada javnih institucija, pokazuje i podatak da se i zakonodavni organ nalazi se u top tri po broju prekršenih zakona i drugih akata. Skupština Brčko distrikta BiH u

četverogodišnjem periodu nije poslovala u skladu sa Zakonom o budžetu Brčko distrikta BiH, Zakonom o izvršenju budžeta, Zakonom o javnim nabavkama, Zakonom o radu i dr.

Analiziranjem revizorskih izvještaja uočili smo da *javne institucije u Brčko distriktu su najviše kršile Zakon o javnim nabavkama, Zakon o državnoj službi u organima javne uprave Brčko distrikta BiH, Zakon o porezu na dohodak, Zakon o budžetu, Zakon o izvršenju budžeta, Zakon o radu Brčko distrikta BiH.*

Navesti ćemo neke od nepravilnosti zbog kojih institucije najviše krše zakonske propise.

Javne institucije su zaključivale ugovore o obavljanju povremenih i privremenih poslova i ugovore o djelu bez postojanja propisanog podzakonskog akta o vrsti i obimu tih poslova i načinu angažovanja, na poslovima koji su uglavnom sistematizovani u Pravilniku o unutrašnjoj organizaciji, nerijetko u dužem periodu koji je definisan odredbama Zakona o radu Brčko distrikta BiH.

Primjer 1.: Javno preduzeće Putevi Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH za 2918. godinu

- Odredbama člana 109 Zakona o radu Brčko distrikta BiH regulisano je, da se ugovor o obavljanju privremenih i povremenih poslova, može zaključiti pod uslovom da privremeni i povremeni poslovi ne predstavljaju poslove za koje se zaključuje ugovor o radu na određeno ili neodređeno vrijeme, te da ne traju duže od 90 dana u toku kalendarske godine. Revizijom isplata po ugovorima zaključenim sa 18 lica utvrđeno je da je veći broj lica bio angažovan u periodu dužem od 6 mjeseci uz tromjesečne izmjene opisa poslova koje obavljuju.
- Uvidom u pojedinačne ugovore o obavljanju privremenih i povremenih poslova utvrdili smo da je Preduzeće u više navrata sa istim licima za iste poslove zaključivalo ugovore koji su u revidiranom periodu, trajali duže od 90 dana, što nije u skladu sa odredbama člana 109 Zakona o radu Brčko distrikta BiH.

Jedna od najčešćih nepravilnosti na koju revizori iz godine u godinu ukazuju jeste nepoštovanje zakonskih propisa pri provođenju javnih nabavki. Gotovo sve institucije, barem jednom u četverogodišnjem periodu, nisu poslovali u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama u nekom domenu. Najveća neusklađenost sa ovim Zakonom se odnosi na neprovodenje same procedure javnih nabavki, neadekvatnost izbora postupka nabavki, nedosljedno provođenje svih elemenata zaključenog ugovora, neadekvatno sačinjavanje tenderske dokumentacije i sl.

Primjer 2.: Javno preduzeće Komunalno Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH za 2017. godinu

- Preduzeće kao ugovorni organ, je obavezno provoditi postupke javnih nabavki u skladu s odredbama člana 4 Zakona o javnim nabavkama BiH. Procesom revizije smo ustanovili da za usluge stručnog usavršavanja i troškove smještaja iz Aneksa II Dio B Zakona o javnim nabavkama BiH, za koje su u revidiranom periodu utrošena sredstva u iznosu od 11.855,30 KM, nije provedena procedura javnih nabavki, kako je to propisano Zakonom o javnim nabavkama BiH.

Kada su u pitanju budžetski korisnici, većina njih ne obezbjeđuje efikasnost u realizaciji kapitalnih izdataka. Tako kod nekih odjeljenja imamo slučajeve da izvršenje kapitalnog budžeta ne prelazi čak ni 50% sredstava koja su planirana i odobrena.

Primjer 3.: Odjeljenje za raseljena lica, izbjeglice i stambena pitanja za 2018. godinu

• Budžetom kapitalnih potreba za period 2016.-2018. godinu je planirano 14 kapitalnih projekata u iznosu od 429.000,00 KM, a izvršeno je 85.476,25 KM (19,92%). Revizijom smo utvrdili, da Odjeljenje nije pravovremeno pokretalo aktivnosti na izradi i reviziji projektne dokumentacije, pribavljanju potrebnih saglasnosti (elektro-energetske, komunalne, putne itd.), te pribavljanju odobrenja za građenje, kako bi obezbijedilo neophodne uslove za realizaciju trogodišnjeg kapitalnog budžeta. Konstatujemo da je neobezbjedjenje neophodnih uslova rezultiralo niskim procentom izvršenja (19,92 %) i ukazuje na neefikasno korištenje i nepotrebno zadržavanje budžetskih sredstava za kapitalne projekte, što nije u skladu sa odredbama člana 10 Zakona o izvršenju budžeta Brčko distrikta BiH za 2018. godinu.

Također, pojedini korisnici budžeta nedosljedno postupaju i prilikom dodjele grantova. To se uglavnom odnosi na nedokumentovanost ispunjenja kriterija, nedefinisanost ciljeva, kao i neuspostavljanje nadzora nad utroškom dodijeljenih sredstava, realizaciju bez objavljenog javnog poziva, odobravanje grantova istim korisnicima iz godine u godinu iako nenamjenski troše dobijena sredstva.

Primjer 4.: Kancelarija gradonačelnika za 2018. godinu

- Grantovi neprofitnim organizacijama realizovani su u iznosu od 1.176.484,00 KM bez objavljenog javnog poziva čime nije obezbijedena transparentnost, te nije osigurano da svi potencijalni korisnici pod jednakim uslovima imaju na raspolaganju sve bitne informacije vezane za korišćenje grantova.
- Kancelarija gradonačelnika nije obavijestila Direkciju za finansije Brčko distrikta BiH o korisnicima granta koji nisu podnijeli izvještaj o namjenskom utrošku sredstava dodijeljenih u prethodnoj godini do 30.09. tekuće godine, iako korisnici nisu opravdali namjensko trošenje grantova u prethodnoj godini.

Pored navedenih nepravilnosti koje subjekti revizije nižu iz godine u godinu, nerijetki su slučajevi kršenja propisa i prilikom popisa imovine i obaveza, neadekvatnog obračuna poreza i doprinosa i kršenje Zakona o porezu na dohodak.

Trošenje javnih sredstava na netransparentan način, nepoštujući zakonske i ostale propise uzrokuje da zapravo javni novac postaje privatni, budući da ga javne institucije troše onako kako one žele, bez nadzora i bez bilo kakvih sankcija. Ured za reviziju godinama uzaludno ukazuje na nepravilnosti i nesavjesno postupanje institucija u trošenju javnih sredstava, dok nadležni organi odgovorni za postupanje po revizorskim nalazima ne reaguju.

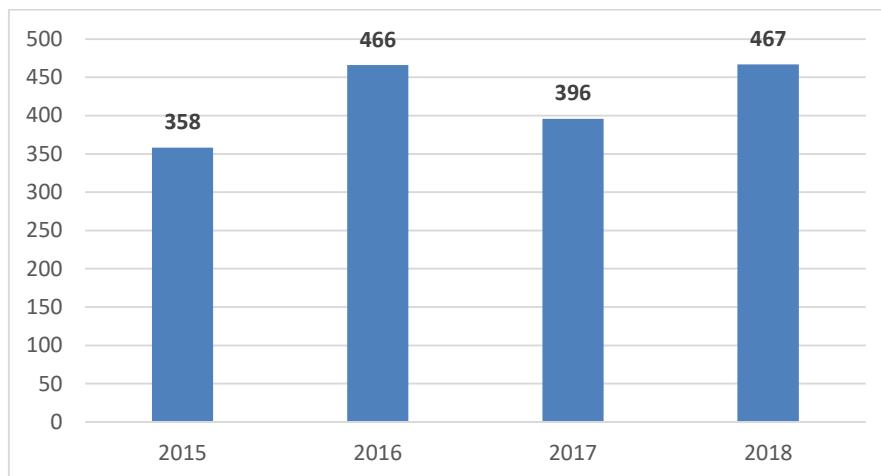
2.5. Revizorske preporuke

U svojim izvještajima revizori, nakon što uoče nepravilnosti u poslovanju javnih institucija, daju preporuke koje bi institucije kao savjesni poslovni javni subjekti trebali da realizuju i ispoštuju. Cilj revizorskih preporuka jeste otklanjanje uočenih nepravilnosti i propusta, kako bi institucije u daljem periodu poslovale transparentno i zakonito.

Ured za reviziju je u periodu od 2015.-2018. godine dao ukupno 1687²⁴ preporuka za finansijsku reviziju. U ovim brojkama sadržane su kako različite preporuke, tako i one koje se ponavljaju po godinama. Na narednom grafikonu dat je pregled datih preporuka po godinama.

²⁴ U ovaj broj nisu uključeni izvještaji o reviziji godišnjeg finansijskog izvještaja budžeta.

Grafički prikaz 5. Revizorske preporuke za period 2015.-2018.



Ukoliko posmatramo broj datih preporuka po institucijama, možemo uočiti da se on kreće u rasponu od 8 pa do čak 118 dobivenih preporuka za period 2015.-2018. *U top 5 najviše dobivenih preporuka od strane Ureda, nalaze se i dvije ranije pomenute institucije koje su tri godine uzastopno dobijale negativno mišljenje: Odjeljenje za obrazovanje i Kancelarija/Ured za upravljanje javnom imovinom Brčko distrikta BiH.* Kompletan pregled datih preporuka predstavljamo u tabeli.

Tabela 7. Broj dobivenih preporuka po institucijama za period 2015.-2018.

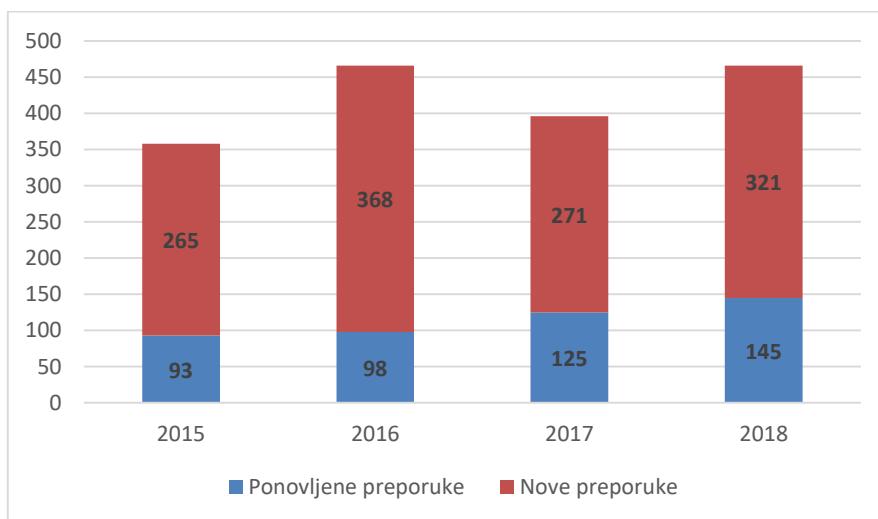
| Institucija | Preporuke | | | | Ukupno |
|---|-----------|-------|-------|-------|------------|
| | 2015. | 2016. | 2017. | 2018. | |
| Odjeljenje za obrazovanje | 33 | 37 | 23 | 25 | 118 |
| Javno preduzeće Komunalno Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 14 | 31 | 21 | 29 | 95 |
| Direkcija za finansije | 18 | 16 | 23 | 37 | 94 |
| Kancelarija/Ured za upravljanje javnom imovinom Brčko distrikta BiH | 26 | 22 | 18 | 27 | 93 |
| Javna zdravstvena ustanova Zdravstveni centar Brčko | 19 | 30 | 19 | 22 | 90 |
| Odjeljenje za javne poslove | 17 | 26 | 19 | 20 | 82 |
| Kancelarija/Ured gradonačelnika Brčko distrikta BiH | 16 | 19 | 16 | 25 | 76 |
| Odjeljenje za privredni razvoj, sport i kulturu | 20 | 22 | 15 | 19 | 76 |
| Zavod za zapošljavanje Brčko distrikta BiH | 16 | 23 | 15 | 16 | 70 |
| Javno preduzeće Radio Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 14 | 26 | 16 | 12 | 68 |
| Odjeljenje za zdravstvo i ostale usluge | 12 | 18 | 18 | 20 | 68 |
| Javno preduzeće putevi Brčko d.o.o. Brčko distrikta BiH | 13 | 20 | 16 | 17 | 66 |
| Odjeljenje za poljoprivredu, šumarstvo i vodoprivredu | 11 | 15 | 19 | 18 | 63 |

JAVNA REVIZIJA U BRČKO DISTRIKTU BIH ZA PERIOD 2015.-2018.

| | | | | | |
|--|----|----|----|----|-----------|
| Javno preduzeće Luka Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 15 | 11 | 19 | 17 | 62 |
| Odjeljenje za raseljena lica, izbjeglice i stambena pitanja | 13 | 13 | 17 | 16 | 59 |
| Odjeljenje za komunalne poslove | 12 | 15 | 13 | 17 | 57 |
| Odjeljenje za stručne i administrativne poslove | 12 | 15 | 13 | 14 | 54 |
| Pravosuđe Brčko distrikta BiH | 8 | 9 | 13 | 24 | 54 |
| Odjeljenje za javnu sigurnost | 12 | 14 | 11 | 16 | 53 |
| Skupština Brčko distrikta BiH | 9 | 13 | 17 | 13 | 52 |
| Odjeljenje za javni registar | 9 | 16 | 11 | 13 | 49 |
| Odjeljenje za prostorno planiranje i imovinskopopravne poslove | 6 | 19 | 8 | 8 | 41 |
| Policija Brčko distrikta BiH | 8 | 14 | 9 | 10 | 41 |
| Fond zdravstvenog osiguranja Brčko distrikta BiH | 8 | 6 | 12 | 13 | 39 |
| Komisija za papire od vrijednosti Brčko distrikta BiH | 6 | 5 | 3 | 10 | 24 |
| Razvojno-garantni fond RGFBD Brčko distrikta BiH | 6 | 6 | 6 | 3 | 21 |
| Kancelarija koordinatora Brčko distrikta BiH pri Vijeću ministara BiH | 5 | 5 | 2 | 2 | 14 |
| Odjeljenje za evropske integracije i međunarodnu saradnju | | | 4 | 4 | 8 |

Za posmatrani period skoro trećina preporuka se ponavlja, dok preostali broj od ukupnih preporuka predstavlja „nove“ preporuke.

Grafički prikaz 6. Ponavljanje revizorskih preporuka za period 2015.-2018.



Zabrinjavajući podatak koji možemo uočiti sa prethodnog grafikona jeste taj da iz godine u godinu broj ponovljenih preporuka raste, što ukazuje na to da *javne institucije sve manje*

zapravo ispunjavaju date revizorske preporuke. Revizori iz godine u godinu ukazuju na iste greške i daju iste preporuke subjektima, ali subjekti očigledno ne teže tome da te greške isprave i realizuju preporuke koje im da Ured za reviziju.

Tabela 8. Realizacija revizorskih preporuka u periodu 2015.-2018.²⁵

| | 2015. | 2016. | 2017. | 2018. | UKUPNO |
|-------------------------------|-------|-------|-------|-------|--------|
| Realizovana | 96 | 100 | 127 | 0 | 323 |
| Djelimično realizovana | 19 | 141 | 75 | 0 | 235 |
| Nerealizovana | 114 | 117 | 177 | 0 | 408 |
| Nije provodiva | 0 | 10 | 3 | 0 | 13 |
| Aktuelna | 0 | 0 | 0 | 467 | 467 |
| Nemamo podatak | 129 | 98 | 14 | 0 | 241 |

Ured za reviziju u tekućem periodu prati i preporuke koje su dali subjektima u prethodnom periodu i utvrđuju da li ih subjekti realizovali ili ne.

Analizirajući podatke iz revizorskih izvještaja za period 2015.-2018. godina, utvrđen je veliki broj nerealizovanih preporuka od strane javnih institucija.

Zbog preciznijeg obuhvatanja podataka i njihove međusobne usporedbe, uzimajući u obzir činjenice navedene u fus noti 24., koristiti ćemo se podacima za preostale tri godine (2015.-2017.)

Posmatrajući ovaj trogodišnji period, *oko 42% datih preporuka nije realizovano u istom periodu²⁶, 24% preporuka subjekti revizije su djelimično realizovali, dok 33% preporuka je realizovano u potpunosti.* Također, 1% preporuka se odnosi na one koje nisu provodive. Možemo uvidjeti da je stepen realizacije preporuka na znatno niskom nivou. Ovaj stepen realizacije revizorskih preporuka ne može se smatrati zadovoljavajućim, pogotovo ako uzmemo u obzir da su revizorske preporuke jedna od smjernica za unapređenje poslovanja javnih institucija.

Najveći broj nerealizovanih preporuka u posmatranom periodu imale su: Kancelarija/Ured za upravljanje javnom imovinom, Odjeljenje za obrazovanje, Odjeljenje za privredni razvoj, sport i kulturu, Kancelarija gradonačelnika i Odjeljenje za zdravstvo i ostale usluge. Za preko 33% ukupno nerealizovanih preporuka odgovorne su upravo navedene institucije.

²⁵ S obzirom da Ured, zbog ranije navedenih problema, zaostaje u objavljivanju „novih“ izvještaja za 2019. godinu, nismo bili u mogućnosti pratiti realizaciju preporuka za 2018. godinu, budući da su isti podaci sadržani u izvještajima za 2019. godinu, te su stoga sve preporuke u 2018. godini definisane kao „aktuelne“.

²⁶ Ukupan broj preporuka za koje su dostupni podaci o realizaciji za period 2015.-2017. je 979.

Tabela 9. Stepen realizacije preporuka po institucijama za period 2015.-2017.

| Institucija | Realizacija preporuka (2015.-2017.) | | |
|--|-------------------------------------|------------------------|------------------|
| | Realizovana | Djelimično realizovana | Nije realizovana |
| Odjeljenje za obrazovanje | 15 | 22 | 35 |
| Javno preduzeće Komunalno Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 21 | 15 | 19 |
| Direkcija za finansije | 15 | 7 | 22 |
| Kancelarija/Ured za upravljanje javnom imovinom Brčko distrikta BiH | 6 | 11 | 28 |
| Javna zdravstvena ustanova Zdravstveni centar Brčko | 16 | 10 | 22 |
| Odjeljenje za javne poslove | 20 | 15 | 22 |
| Kancelarija/Ured gradonačelnika Brčko distrikta BiH | 7 | 8 | 23 |
| Odjeljenje za privredni razvoj, sport i kulturu | 10 | 4 | 27 |
| Zavod za zapošljavanje Brčko distrikta BiH | 21 | 9 | 11 |
| Javno preduzeće Radio Brčko d.o.o. Brčko distrikta BiH | 22 | 4 | 21 |
| Odjeljenje za zdravstvo i ostale usluge | 7 | 10 | 23 |
| Javno preduzeće Putevi Brčko d.o.o. Brčko distrikta BiH | 24 | 10 | 11 |
| Odjeljenje za poljoprivredu, šumarstvo i vodoprivredu | 8 | 6 | 22 |
| Javno preduzeće Luka Brčko d.o.o. Brčko distrikta BiH | 24 | 6 | 8 |
| Odjeljenje za raseljena lica, izbjeglice i stambena pitanja | 11 | 9 | 19 |
| Odjeljenje za komunalne poslove | 3 | 10 | 19 |
| Odjeljenje za stručne i administrativne poslove | 5 | 9 | 15 |
| Pravosude Brčko distrikta BiH | 9 | 4 | 10 |
| Odjeljenje za javnu sigurnost | 7 | 11 | 9 |
| Skupština Brčko distrikta BiH | 11 | 9 | 13 |
| Odjeljenje za javni registar | 10 | 10 | 9 |
| Odjeljenje za prostorno planiranje i imovinskopravne poslove | 7 | 12 | 3 |
| Policija Brčko distrikta BiH | 8 | 12 | 5 |
| Fond zdravstvenog osiguranja Brčko distrikta BiH | 10 | 5 | 6 |
| Komisija za papire od vrijednosti Brčko distrikta BiH | 6 | 3 | 2 |
| Razvojno-garantni fond RGFBD Brčko distrikta BiH | 14 | 1 | 2 |

| | | | |
|--|---|---|---|
| Kancelarija koordinatora Brčko distrikta BiH pri Vijeću ministara BiH | 5 | 1 | 1 |
| Odjeljenje za evropske integracije i međunarodnu saradnju | 1 | 2 | 1 |

Ured u svojim izvještajima, pored pregleda realizacije preporuka iz prethodnog perioda, daje i pregled nerealizovanih preporuka revidiranog subjekta iz prethodne tri godine. Ovo predstavlja dobru praksu Ureda, koju bi trebalo da praktikuju i tri preostala ureda za reviziju u BiH, jer time dodatno skreće pažnju subjektima na preporuke koje ne ispunjavaju već niz godina. Iz analiziranih revizorskih izvještaja za 2018. godinu ustanovljen je *broj nerealizovanih preporuka iz prethodne tri godine (2015.,2016.,2017.), koji ukupno iznosi 69 preporuka*. U nastavku dajemo primjer za jednu od institucija, gdje revizori u izvještaju za 2018. godinu u dijelu „Osvrt na nalaze i preporuke iz prethodne godine“ ukazuje i na nerealizovane preporuke iz prethodne tri godine. Kompletan prikaz broja nerealizovanih preporuka u posljednje tri godine (2015.,2016.,2017.) po institucijama dat je u prilogu ovog dokumenta.

Primjer : Kancelarija za upravljanje javnom imovinom za 2018. godinu

- Osvrt na nalaze i preporuke prethodne godine

Kancelarija nije realizovala preporuke po Izvještajima o obavljenoj reviziji za prethodne tri godine, a koje se odnose na:

- kontinuirano praćenje i periodično analiziranje realizacije Plana raspolažanja nekretninama u imovini Brčko distrikta BiH,
- izradu izvještaja sa preporukom o najpovoljnijem obliku raspolažanja pojedinačnim poslovnim prostorima u vlasništvu Brčko distrikta BiH,
- obavezu uspostave pouzdane kontrole utroška energije za objekte, instalacije, hidrofore, bunare i slično,
- uspostavljanje potpunog registra nepokretnosti i procedure koja će obezbijediti blagovremenu i pouzdanu razmjenu podataka o promjenama na imovini i usaglašavanje evidencija u skladu sa Zakonom o javnoj imovini Brčko distrikta BiH,
- obezbjedenje minimalnih uslova za implementaciju kapitalnih projekata, prije njihovog kandidovanja, te efikasno upravljanje budžetom kapitalnih potreba,
- definisanje pojedinačnih rokova prilikom izrade Akcionog plana za prevazilaženje propusta i nepravilnosti utvrđenim revizorskim izvještajem u okviru naredne godine,
- planiranje i izvršenje popisa imovine u rokovima propisanim Uputstvo o radu popisnih komisija i obavljanju popisa.

Na važnost realizacije revizorskih preporuka ukazala je i Evropska komisija u svom radnom dokumentu iz 2019. godine: „Mišljenje komisije o zahtjevu Bosne i Hercegovine za članstvo u Evropskoj uniji“. Evropska komisija u istom dokumentu ističe da bi BiH trebala osigurati pravovremeno i sistemsko provođenje preporuka vanjske revizije na državnom i entitetskim nivoima, kao i u Brčko distriktu. BiH je shodno ovom dokumentu kreirala *Akcioni plan za realizaciju prioriteta iz analitičkog izvještaja Evropske komisije*, gdje se u tačci 112. izdaju mјere u cilju osiguranja pravovremenog i sistemskog provođenja preporuka vanjske revizije na državnom i entitetskim nivoima, uključujući i Brčko distrikt BiH. U podtačci 112.2. ovog dokumenta navedeno je da u Brčko distriktu BiH potrebno izraditi Uputstvo postupanja revidiranih subjekata revizije sa definisanim nosiocima aktivnosti i rokovima po nalazima i preporukama datih od strane Ureda za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH.

Od strane Ureda za reviziju je upućena sugestija Vladi da kreira i usvoji Uputstvo, međutim do sada nije kreirano niti usvojeno navedeno Uputstvo.

3. POSTIZVJEŠTAJNI PERIOD

U procesu revizije, po objavljinju konačnog revizorskog izvještaja, ključni akteri, pored samih revidiranih institucija jeste Skupština, i Tužilaštvo, kojima Ured dostavlja izvještaj (Tužilaštvu se dostavlja ukoliko se radi o izvještaju sa negativnim mišljenjem).

3.1. Postupanje Skupštine po revizorskim izvještajima

Na sjednicama Skupštine Brčko distrikta se razmatraju konačni revizorski izvještaji u smislu da Skupština tako rečeno samo „*prima k znanju*“ taj izvještaj, odnosno nema zakonske mogućnosti da pokrene neke radnje ili postupke u smislu bilo kakvog sankcionisanja institucija po revizorskem izvještaju. Naime, Zakonom o reviziji je definisano samo da Ured za reviziju dostavlja Skupštini i Vladi konačni izvještaj kao informaciju. Ovu informaciju je potvrdio i Šef Stručne službe Skupštine Brčko distrikta BiH. Dakle, *ni zakonski okvir ne dozvoljava Skupštini da postupa po revizorskim izvještajima odnosno na bilo koji način sankcioniše neodgovorne i nesavjesne subjekte koji krše zakonske propise*. Kroz objavljene zapisnike sa sjednica Skupštine, uočeno je da se o revizorskim izvještajima najmanje priča. Tek ponekad je zabilježena uključenost pojedinih osoba u raspravu i tu završava sva tematika oko revizorskog izvještaja sa rečenicom: „Predsjednik Skupštine zaključio je raspravu“. Dakle na sjednicama Skupštine se ne glasa o usvajanju revizorskih izvještaja, tako da oni koji posluju netransparentno i neodgovorno su, posmatrajući ovu problematiku, u istom rangu sa onima koji nastoje poslovati transparentno i zakonito.

3.2. Postupanje Tužilaštva po revizorskim izvještajima

Nakon što je ustanovljeno da Skupština nema zakonskog osnova da bilo sta uradi za institucije koje netransparentno troše javni novac, Tužilaštvo je do sada bivalo jedina „nada“ da se sankcionišu one sa negativnom ocjenom revizora. Međutim, iako Tužilaštvo ima mogućnost da sankcioniše institucije koje su dobili negativno mišljenje, ukoliko u revizorskem izvještaju ima elemenata krivičnog djela, to barem u ovom četverogodišnjem periodu se nije desilo.

Tabela 10. Postupanje Tužilaštva Brčko distrikta BiH po negativnim revizorskim izvještajima za period 2015.-2018.²⁷

| ORGAN UPRAVE/PRAVNO LICE | 2015. | 2016. | 2017. |
|--|--|---|---|
| JAVNO PREDUZEĆE “RADIO BRČKO” D.O.O. BRČKO DISTRIKT BIH | Naredba o neprovođenju istrage od 5.4.2017. | Naredba o obustavi istrage od 12.11.2018. | Nije dostavljen izvještaj |
| URED ZA UPRAVLJANJE JAVNOM IMOVINOM BRČKO DISTRIKTA BIH | Naredba o neprovođenju istrage od 5.10.2017. | Naredba o neprovođenju istrage od 8.6.2018. | Naredba o neprovođenju istrage od 19.10.2018. |
| ODJEL ZA OBRAZOVANJE VLADE BRČKO DISTRIKTA BIH | Naredba o neprovođenju istrage od 11.7.2017. | Nije dostavljen izvještaj | Naredba o neprovođenju istrage od 25.9.2018. |

Izvor: Tužilaštvo Brčko distrikta BiH

Budući da Tužilaštvo u svojoj nadležnosti ima zadatak da provodi istrage i sankcioniše institucije ukoliko je u revizorskem izvještaju bilo elemenata krivičnog djela, prema predloženim podacima očigledno je da ovaj zadatak se ne izvršava na učinkovit način i da sam proces revizije, imajući to u vidu, nije efektan i efikasan u mjeri u kojoj bi trebalo da bude.

Također, ranije već pomenuti dokument Skupštine Brčko distrikta BiH pod nazivom „Opća politika Brčko distrikta Bosne i Hercegovine za period 2016.-2020.“, u kojem je navedeno da će revizija intenzivirati svoju saradnju sa Tužilaštvom radi procesuiranja utvrđenih nezakonitosti u radu revidiranih subjekata je izgleda ostalo tek „mrtvo slovo na papiru“.

Bilo da se radi o nedostatku stručnjaka u Tužilaštvu koji bi valjano tumačili revizorske izvještaje, ili o svjesnom zanemarivanju istih izvještaja, u svakom slučaju neophodno je uspostaviti adekvatnu i funkcionalnu saradnju između Ureda za reviziju i Tužilaštva, omogućiti bolji način razumijevanja revizorskih izvještaja od strane Tužilaštva, kako bi se u konačnici učinkovito postupalo po istim i time unaprijedio sam proces revizije.

3.3. Odgovornost institucija u postizvještajnom periodu

Prema Zakonu o reviziji (član 17.) revidirana institucija je po konačnom revizorskem izvještaju dužna da Uredu dostavi program mjera otklanjanja uočenih nedostataka u roku od 30 dana od dana prijema revizorskog izvještaja. Prema analiziranim podacima iz revizorskih izvještaja, gdje Ured u dijelu „Osvrt na nalaze i preporuke iz prethodne revizije“ predstavlja ove informacije, uočeno je da u *oko 37% slučajeva institucije nisu ispoštovale navedeni član Zakona*²⁸. Prema Uredu za reviziju najveću neodgovornost su pokazale Kancelarija gradonačelnika i Kancelarija za upravljanje javnom imovinom. Ove institucije u posmatranom periodu niti jednom nisu dostavile Uredu program mjera u zakonom definisanom roku. Pored

²⁷ Za dva izvještaja za koja je navedeno da „nije dostavljen izvještaj“ iz Ureda za reviziju dostavljeni su dokazi su pak isti upućeni i zaprimljeni u Tužilaštvu.

²⁸ Informacije se odnose na period 2015.-2017. godina, budući da su podaci retroaktivno bilježeni iz revizorskih izvještaja.

njih, još 19 institucija je u nekoj od godina nisu ispoštovale ovaj član Zakona o reviziji. *Tek 7 njih je u svakoj od godina dostavilo Uredu program mjera poštjujući rok dat Zakonom.* Kompletne podatke predstavljamo u narednoj tabeli.

Tabela 11. Postupanje institucija po Zakonu o reviziji

| Institucija | Da li je institucija postupila po Zakonu o reviziji? | | |
|---|--|-------|-------|
| | 2015. | 2016. | 2017. |
| Direkcija za finansije Brčko distrikta BiH | Da | Ne | Da |
| Fond zdravstvenog osiguranja Brčko distrikta BiH | Da | Da | Da |
| Javna zdravstvena ustanova "Zdravstveni centar Brčko" | Ne | Da | Da |
| Javno preduzeće "Komunalno Brčko" d.o.o. Brčko distrikt BiH | Ne | Da | Ne |
| Javno preduzeće "Luka Brčko" d.o.o. Brčko distrikt BiH | Da | Da | Da |
| Javno preduzeće "Putevi Brčko" d.o.o. Brčko distrikt BiH | Ne | Da | Ne |
| Javno preduzeće "Radio Brčko" d.o.o. Brčko distrikt BiH | Ne | Ne | Da |
| Kancelarija koordinatora Brčko distrikta BiH pri Vijeću ministara BiH | Da | Da | Da |
| Kancelarija/Ured gradonačelnika Brčko distrikta BiH | Ne | Ne | Ne |
| Kancelarija/Ured za upravljanje javnom imovinom Brčko distrikta BiH | Ne | Ne | Ne |
| Komisija za papire od vrijednosti Brčko distrikta BiH | Da | Da | Da |
| Odjeljenje za evropske integracije i međunarodnu saradnju Brčko distrikta BiH | | | Da |
| Odjeljenje za javne poslove | Da | Ne | Da |
| Odjeljenje za javni registar Brčko distrikta BiH | Ne | Da | Da |
| Odjeljenje za javnu sigurnost Brčko distrikta BiH | Ne | Da | Da |
| Odjeljenje za komunalne poslove | Ne | Da | Ne |
| Odjeljenje za obrazovanje Brčko distrikta BiH | Da | Da | Ne |
| Odjeljenje za poljoprivredu, šumarstvo i vodoprivredu Brčko distrikta BiH | Ne | Da | Da |
| Odjeljenje za privredni razvoj, sport i kulturu Brčko distrikta BiH | Da | Da | Da |
| Odjeljenje za prostorno planiranje i imovinskopravne poslove | Da | Ne | Da |
| Odjeljenje za raseljena lica, izbjeglice i stambena pitanja Brčko distrikta BiH | Da | Ne | Ne |
| Odjeljenje za stručne i administrativne poslove | Da | Da | Ne |
| Odjeljenje za zdravstvo i ostale usluge | Ne | Da | Da |
| Policija Brčko distrikta BiH | Da | Da | Da |
| Pravosuđe Brčko distrikta BiH | Da | Da | Da |
| Razvojno-garantni fond "RGFBD" Brčko distrikta BiH | Ne | Da | Da |
| Skupština Brčko distrikta BiH | Da | Da | Ne |
| Zavod za zapošljavanje Brčko distrikta BiH | Ne | Ne | Da |

Veliki broj institucija i u ovom domenu pokazuje neodgovornost, jer nepoštujući Zakon o reviziji odnosno nedostavljanje programa mjera Uredu u zakonom definisanom roku ukazuje na činjenicu da institucije zapravo ne pridaju veliku važnost otklanjanju ukazanih nepravilnosti i ne teže tome da se sredstva budžeta troše efikasnije. Činjenica da institucije u velikoj mjeri ne poštju zakonske propise bez bilo kakvih štetnih posljedica i sankcija je zasigurno neprihvatljiva.

ZAKLJUČNA RAZMATRANJA

Kroz ovu analizu predstavljene su brojne nepravilnosti u radu institucija Brčko distrikta za period 2015.-2018. godina, na koje revizori svake godine ukazuju u revizorskim izvještajima. Iako se sve institucije revidiraju svake godine, uočeno je da se mnoge nepravilnosti ponavljaju iz godine u godinu, te da veliki broj preporuka koje revizori daju institucijama ostaje nerealizovan bez bilo kakve kontrole odnosno nadzora, osim samog Ureda koji nema ovlaštenje da pokrene bilo kakve korektivne mjere protiv ovih institucija. Također, za period od četiri godine zabilježen je ogroman broj kršenja zakonskih propisa bez bilo kakvih sankcija. Iz predstavljenih podataka u samoj analizi, očigledno je da same institucije nisu odgovorne da otlanjaju nepravilnosti na koje im revizori ukazuju putem revizorskih izvještaja, stoga se ukazuje potreba za povećanom kontrolom od strane nadležnih organa, prije svega Skupštine Brčko distrikta BiH.

Zakonski okvir, nažalost, ne definiše mogućnost da Skupština kao najviši kontrolni organ sankcioniše na bilo koji način one koji neodgovorno i netransparentno troše javni novac. Na sjednicama Skupštine se ne glasa o usvajanju revizorskih izvještaja, već se isti samo „primaju k znanju“, što je svakako jedan od nedostataka u samom procesu revizije. Revizorski izvještaji na ovakav način predstavljaju samo sredstvo informisanja, iako bi trebali i da budu alat putem kojih bi nadležni organi sankcionisali one koji posluju netransparentno i koji neodgovorno troše javni novac. Revizorskim izvještajima bi se trebalo ozbiljnije baviti na sjednicama Skupštine i te bi se zakonski svakako trebala uvesti praksa (ne)usvajanja istih, budući da se isti pojavljuju na dnevnim redovima sjednica Skupštine. U zakonodavni okvir bi se također, imajući u vidu iznesene činjenice, trebala inkorporirati mogućnost Skupštine Brčko distrikta BiH da poduzme neke korektivne radnje protiv institucija postupajući po nalazima iz revizorskih izvještaja, kao što je to ovlaštenje zakonski dato Parlamentu, odnosno Narodnoj skupštini u drugim entitetima. Na ovaj način bi se institucijama napravio pritisak da snose posljedice za nesavjesno poslovanje i nepostupanje u skladu sa zakonskim propisima.

U Brčko distriktu, Zakon o reviziji jedino daje mogućnost Tužilaštvu da pokrene radnje na osnovu negativnog revizorskog mišljenja, ukoliko ustanovi da u tom izvještaju ima elemenata krivičnog djela. Međutim, kako je to predstavljeno u analizi, u posmatranom četverogodišnjem periodu nije bilo mjera od strane Tužilaštva za one koji dobivaju negativnu ocjenu revizora. Na osnovu iznesenih podataka, uočena je nedovoljna saradnja između ovih dviju institucija u smislu da postoji mogućnost nedovoljnog razumijevanja samih revizorskih izvještaja. Shodno tome, preporučuje se formiranje grupe koju bi činili eksperti iz oblasti revizije zajedno sa odgovarajućim osobama iz tužilaštva koji bi zajedničkom angažmanom uticali na poboljšanje procesa revizije u smislu da se adekvatnije postupa po datim revizorskim nalazima.

Sa omogućenim doprinosom svih učesnika u procesu revizije i adekvatnom posvećenošću istom od strane svih aktera, moguće je doprinijeti efikasnosti tog procesa u smislu povećanja odgovornosti institucija u trošenju javnog novca.

LITERATURA

- Izvještaj o radu Ureda-Kancelarije za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH za period 1.1.-31.12.2015.
- Izvještaj o radu Ureda-Kancelarije za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH za period 1.1.-31.12.2016.
- Izvještaj o radu Ureda-Kancelarije za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH za period 1.1.-31.12.2017.
- Izvještaj o radu Ureda-Kancelarije za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH za period 1.1.-31.12.2018.
- Plan revizije za 2015. godinu, Ured za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH
- Plan revizije za 2016. godinu, Ured za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH
- Plan revizije za 2017. godinu, Ured za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH
- Plan revizije za 2018. godinu, Ured za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH
- Plan revizije za 2019. godinu, Ured za reviziju javne uprave i institucija u Brčko distriktu BiH
- Opća politika Brčko distrikta Bosne i Hercegovine za period 2016.-2020., Skupština Brčko distrikta BiH, Brčko, 2017.
- Strateški okvir razvoja za period 2013.-2020. godine, Koordinacioni odbor vrhovnih institucija za reviziju, Sarajevo, 2014.
- Revizija javnih institucija u BiH-Neiskorišteni potencijal, Centri civilnih inicijativa, Tuzla, 2016.
- Mišljenje komisije o zahtjevu Bosne i Hercegovine za članstvo u Evropskoj uniji, Evropska komisija, Brisel, 2019.
- Akcioni plan za realizaciju prioriteta iz analitičkog izvještaja Evropske komisije, Bosna i Hercegovina, Vijeće ministara BiH, 2019.
- Zakon o reviziji javne uprave i institucija u Brčko distriktu Bosne i Hercegovine-prečišćeni tekst (Službeni glasnik Brčko distrikta BiH, broj 40/08) s izmjenama i dopunama Zakona o reviziji javne uprave i institucija u Brčko distriktu Bosne i Hercegovine (Službeni glasnik Brčko distrikta BiH, brojevi: 29/14, 4/15, 23/16)
- Statut Brčko distrikta BiH-prečišćeni tekst (Revidirani Statut Brčko distrikta Bosne i Hercegovine (Službeni glasnik Brčko distrikta BiH, broj 17/08), Izmjene i Izmjene i dopune Statuta Brčko distrikta Bosne i Hercegovine (Službeni glasnik Brčko distrikta BiH, broj 39/09)
- Online baza podataka Centara civilnih inicijativa, dostupno na: revizije.info

PRILOZI

1. Tabela sa pregledom revizorskih mišljenja po institucijama i godinama za period 2015.-2018.
2. Tabela sa pregledom nerealizovanih preporuka od strane institucija za period 2015.-2017.

1. Pregled revizorskih mišljenja po institucijama i godinama za period 2015.-2018.²⁹

| Institucija | Revizorska mišljenja | | | |
|---|--|--|--|--|
| | 2015. | 2016. | 2017. | 2018. |
| Direkcija za finansije Brčko distrikta BiH | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom |
| Fond zdravstvenog osiguranja Brčko distrikta BiH | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje |
| Javna zdravstvena ustanova Zdravstveni centar Brčko | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje | Mišljenje sa rezervom |
| Javno preduzeće Komunalno Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje | Mišljenje sa rezervom |
| Javno preduzeće Luka Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | Mišljenje sa rezervom | Pozitivno mišljenje | Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje | Mišljenje sa rezervom sa skretanjem pažnje |
| Javno preduzeće putevi Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | Mišljenje sa rezervom | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje |
| Javno preduzeće Radio Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | Negativno mišljenje | Negativno mišljenje | Negativno mišljenje | Mišljenje sa rezervom |
| Kancelarija koordinatora Brčko distrikta BiH pri Vijeću ministara BiH | Pozitivno mišljenje | Pozitivno mišljenje | Pozitivno mišljenje | Pozitivno mišljenje |
| Kancelarija/Ured gradonačelnika Brčko distrikta BiH | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom |
| Kancelarija/Ured za upravljanje javnom imovinom Brčko distrikta BiH | Negativno mišljenje | Negativno mišljenje | Negativno mišljenje | Mišljenje sa rezervom |
| Komisija za papire od vrijednosti Brčko distrikta BiH | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje |
| Odjeljenje za evropske integracije i međunarodnu saradnju | | | Pozitivno mišljenje | Pozitivno mišljenje |
| Odjeljenje za javne poslove | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom |
| Odjeljenje za javni registar Brčko distrikta BiH | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom |
| Odjeljenje za javnu sigurnost Brčko distrikta BiH | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom |
| Odjeljenje za komunalne poslove | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom |
| Odjeljenje za obrazovanje Brčko distrikta BiH | Negativno mišljenje | Negativno mišljenje | Negativno mišljenje | Mišljenje sa rezervom |

²⁹ Za prikaz revizorskih mišljenja korištena je zajednička ocjena finansijske revizije.

JAVNA REVIZIJA U BRČKO DISTRIKTU BIH ZA PERIOD 2015.-2018.

| | | | | |
|---|--|--|--|--|
| Odjeljenje za poljoprivredu, šumarstvo i vodoprivredu Brčko distrikta BiH | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom |
| Odjeljenje za privredni razvoj, sport i kulturu Brčko distrikta BiH | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom |
| Odjeljenje za prostorno planiranje i imovinskopravne poslove | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje | Pozitivno mišljenje | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje |
| Odjeljenje za raseljena lica, izbjeglice i stambena pitanja Brčko distrikta BiH | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom |
| Odjeljenje za stručne i administrativne poslove | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom |
| Odjeljenje za zdravstvo i ostale usluge | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom |
| Policeja Brčko distrikta BiH | Pozitivno mišljenje | Pozitivno mišljenje | Pozitivno mišljenje | Pozitivno mišljenje |
| Pravosuđe Brčko distrikta BiH | Pozitivno mišljenje | Pozitivno mišljenje | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom |
| Razvojno-garantni fond RGFBD Brčko distrikta BiH | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom |
| Skupština Brčko distrikta BiH | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje | Mišljenje sa rezervom |
| Zavod za zapošljavanje Brčko distrikta BiH | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Mišljenje sa rezervom | Pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje |

2. Pregled nerealizovanih preporuka od strane institucija za period 2015.-2017.

| Institucija | Broj nerealizovanih preporuka za period 2015.-2017. |
|---|---|
| Direkcija za finansije Brčko distrikta BiH | 3 |
| Fond zdravstvenog osiguranja Brčko distrikta BiH | 4 |
| Javna zdravstvena ustanova Zdravstveni centar Brčko | 3 |
| Javno preduzeće Komunalno Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 4 |
| Javno preduzeće Luka Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 0 |
| Javno preduzeće putevi Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 0 |
| Javno preduzeće Radio Brčko d.o.o. Brčko distrikt BiH | 1 |
| Kancelarija koordinatora Brčko distrikta BiH pri Vijeću ministara BiH | 0 |
| Kancelarija/Ured gradonačelnika Brčko distrikta BiH | 3 |
| Kancelarija/Ured za upravljanje javnom imovinom Brčko distrikta BiH | 7 |
| Komisija za papire od vrijednosti Brčko distrikta BiH | 0 |
| Odjeljenje za evropske integracije i međunarodnu saradnju Brčko distrikta BiH | 0 |
| Odjeljenje za javne poslove | 4 |
| Odjeljenje za javni registar Brčko distrikta BiH | 1 |
| Odjeljenje za javnu sigurnost Brčko distrikta BiH | 2 |
| Odjeljenje za komunalne poslove | 6 |
| Odjeljenje za obrazovanje Brčko distrikta BiH | 4 |
| Odjeljenje za poljoprivredu, šumarstvo i vodoprivredu Brčko distrikta BiH | 2 |
| Odjeljenje za privredni razvoj, sport i kulturu Brčko distrikta BiH | 4 |
| Odjeljenje za prostorno planiranje i imovinsko-pravne poslove | 1 |
| Odjeljenje za raseljena lica, izbjeglice i stambena pitanja Brčko distrikta BiH | 3 |
| Odjeljenje za stručne i administrativne poslove | 4 |
| Odjeljenje za zdravstvo i ostale usluge | 4 |
| Policija Brčko distrikta BiH | 2 |
| Pravosude Brčko distrikta BiH | 2 |
| Razvojno-garantni fond RGFBD Brčko distrikta BiH | 0 |
| Skupština Brčko distrikta BiH | 3 |
| Zavod za zapošljavanje Brčko distrikta BiH | 2 |