

Uloga i značaj neovisnih institucija

URED ZA REVIZIJU INSTITUCIJA BOSNE I HERCEGOVINE



Sarajevo, 2020.

Uloga i značaj neovisnih institucija

URED ZA REVIZIJU INSTITUCIJA BOSNE I HERCEGOVINE



Sarajevo, 2020.

Impressum

Izdavač:

Ured za reviziju institucija Bosne i Hercegovine

Sjedište: Sarajevo

Hamdije Čemerlića 2/XIII,

71 000 Sarajevo, Bosna i Hercegovina

tel/fax: 033 70 35 73, 033 70 35 65

Email: saibih@revizija.gov.ba, saibih@bih.net.ba

www.revizija.gov.ba



URED ZA REVIZIJU INSTITUCIJA BiH
КАНЦЕЛАРИЈА ЗА РЕВИЗИЈУ ИНСТИТУЦИЈА БИХ
AUDIT OFFICE OF THE INSTITUTIONS OF BOSNIA AND HERZEGOVINA

www.revizija.gov.ba

Pripremio:

Prof. Dr. Nino Serdarević

Implementacija:

INNOVA Management Consulting



Dizajn i DTP:

Ferida Abdagić

Tiraž:

30

Potpora izradi ove publikacije pružena je u okviru Programa jačanja javnih institucija u BiH kao dio potpore reformi javne uprave u BiH.

Program jačanja javnih institucija provodi Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH u ime Saveznoga ministarstva za ekonomsku suradnju i razvoj Njemačke savezne vlade u suradnji s Vladom Ujedinjenoga Kraljevstva. Mišljenja i stavovi izraženi u ovoj publikaciji ne odražavaju stavove niti službene politike vlada Njemačke i Ujedinjenoga Kraljevstva.



Implemented by



In cooperation with:





SADRŽAJ

Uvod	6
1. Vrhovne revizijske institucije kao neovisne institucije nadzora	7
1.1. Definicija neovisnih (nadzornih) institucija	7
1.2. Nadležnosti vrhovnih revizijskih institucija	8
1.3. Imperativ neovisnosti	10
2. Uloga i značaj vrhovnih revizijskih institucija	12
2.1. Očekivanja od vrhovnih revizijskih institucija na međunarodnom planu	12
2.2. Pojam vrijednosti za novac	14
2.3. Jačanje odgovornosti, transparentnosti i učinkovitosti rada javne uprave	14
2.4. Sprječavanje korupcije	15
3. Mandat Ureda i osnovni principi revizije	17
3.1. Nadležnost i mandat	17
3.2. Financijska revizija i revizija usklađenosti	17
3.3. Revizija učinka	22
4. Komunikacija Ureda sa zainteresiranim stranama i praćenje	28
4.1. Komunikacija sa subjektom koji je predmetom revizije	28
4.2. Komunikacija s predstavnicima civilnog društva	29
4.3. Komunikacija s parlamentom BiH	29
4.4. Praćenje realizacije preporuka (follow-up)	29
Bibliografija	32

SKRAĆENICE:

BD = Brčko Distrikt Bosne i Hercegovine
FBIH = Federacija Bosne i Hercegovine
IFPP = Međunarodni okvir profesionalnih objava (eng. International Framework of Professional Pronouncements)
INTOSAI = Međunarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucija (eng. International Organization of Supreme Audit Institutions)
ISSAI = Međunarodni standardi vrhovnih revizijskih institucija (eng. International Standards of Supreme Audit Institutions)
MSFI = Međunarodni standardi financijskog izvještavanja
RS = Republika Srpska
VRI = Vrhovne revizijske institucije

UVOD

Revizija javnog sektora predstavlja dio regulatornog sustava čiji je cilj pravovremeno otkriti devijacije od usvojenih standarda i kršenja principa zakonitosti, učinkovitosti, djelotvornosti i ekonomičnosti upravljanja javnim sredstvima, kako bi se omogućilo poduzimanje korektivnih mjera u pojedinačnim slučajevima, a odgovorne primoralo da prihvate odgovornost ili kako bi se poduzeli koraci na sprečavanju ili barem otežavanju takvih prekršaja.

Nesporna činjenica jeste da revizija javnog sektora doprinosi povećanju odgovornosti javne uprave, te da postoje nebrojeni dokazi o utjecaju rada revizije kako na transparentnost, tako i na djelotvornost i učinkovitost rada tijela, koja su predmetom revizije.

Ured za reviziju institucija BiH, shodno nalazima revizije, daje preporuke za otklanjanje nepravilnosti i slabosti koje su konstatirane u procesu revizije. Institucije BiH postupajući po izdatim preporukama osiguravaju usklađenost budućeg rada s relevantnim regulatornim okvirom i upravljanje javnim sredstvima na ekonomičan, učinkovit i djelotvoran način.

Stoga stupanj realizacije preporuka predstavlja jedan od ključnih parametara učinkovitosti Ureda, a informacije o obavljenim revizijama, izdatim preporukama i statusu realizacije svake preporuke Ured prezentira putem ažuriranog registra objavljenog na web portalu, te time omogućava transparentnost rezultata svoga rada i postupanja institucija Parlamentarnoj skupštini BiH, građanima i ostalim zainteresiranim stranama.

Ova brošura ima za cilj državne službenike u institucijama BiH upoznati s osnovnim načelima i principima rada vrhovnih revizijskih institucija, a sukladno s kojima Ured planira i provodi svoje aktivnosti. U posebnome, brošurom se promovira odgovorno postupanje po datim preporukama i pojašnjava direktna poveznica postupanja po izdatim preporukama i jačanja odgovornosti, transparentnosti i učinkovitosti vlade i vladinih tijela.

Brošura je koncipirana na način da čitaocu predstavi:

- Nadležnost i ulogu državne revizije, kao neovisne institucije u parlamentarnom i javnom nadzoru izvršne vlasti;
- Ulogu revizije u jačanju odgovornosti, transparentnosti i učinkovitosti javne uprave i sprječavanja korupcije;
- Principe rada Ureda za reviziju institucija BiH, davanje preporuka i
- Praćenje realizacije preporuka i utjecaj na jačanje javne uprave.

1. Vrhovne revizijske institucije kao neovisne institucije nadzora

1.1. Definicija neovisnih (nadzornih) institucija

U praksi ne postoji unificirana definicija neovisnih nadzornih institucija, niti njihovog mandata, a uspostavljene institucije i njihove nadležnosti u značajnom se razlikuju u nacionalnim jurisdikcijama. De Vrieze (2019), pak, navodi da postoje određene zajedničke karakteristike u opusu djelovanja neovisnih nadzornih institucija, a isto je sadržano u nadzoru nad demokratskim funkcioniranjem i integritetom izvršne vlasti i javne uprave. Postoji također i distinktivna razlika između tijela koja su primarno zadužena za nadzor i regulatornih tijela.

Regulatorna tijela svoju nadležnost crpe u reguliranju i nadzoru određenog sektora politika i regulatornog okvira.

Neovisne nadzorne institucije, s druge strane, imaju dosta širi mandat, a koji obuhvaća i dobro upravljanje (djelotvornost i učinkovitost) u javnoj upravi, kao i zaštitu prava građana. Samim time, neovisnost nadzornog tijela za razliku od neovisnosti u radu regulatornog tijela podrazumijeva i diskreciju opredjeljenja subjekta koji će biti predmetom nadzora.

Institucije pravosuđa također u svojoj nadležnosti imaju nadzornu funkciju, bilo da se radi o ocjeni postupanja javne uprave sukladno s relevantnim zakonskim okvirom ili ustavnosti predloženih zakona, ali primarno se svojom nadležnošću ne svrstavaju u neovisne nadzorne institucije.

U konkretnom, neovisne nadzorne institucije obuhvaćaju državne revizore, institucije za ljudska prava, instituciju ombudsmana za ljudska prava, javne pravobranioce, etičke komisije, agencije za borbu protiv korupcije, kao i specifične mehanizme za podnošenje i procesuiranje žalbi građana.

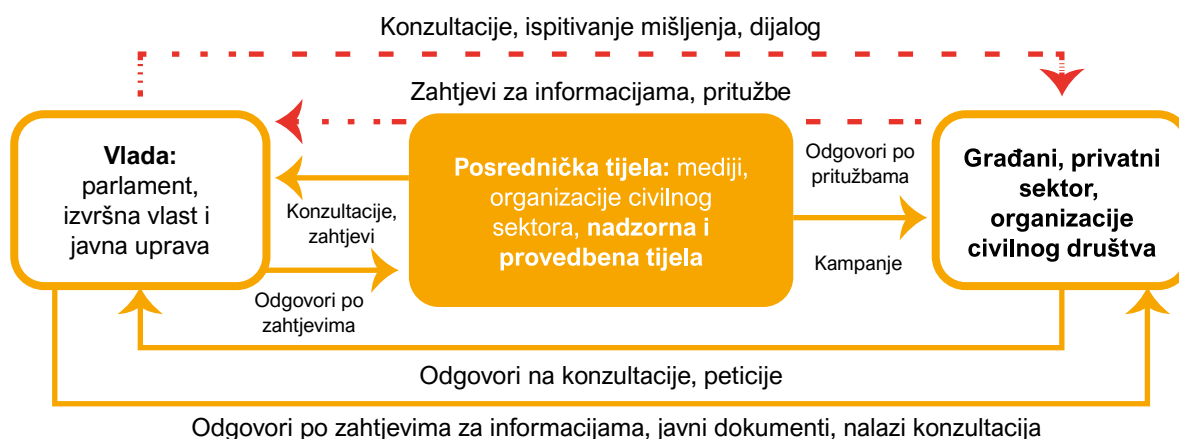
WFD (2020) svrstava sve neovisne nadzorne institucije u četiri kategorije:

- a. Vrhovne revizijske institucije (u daljnjem „VRI“), koje ujedno predstavljaju najstarije neovisne institucije u većini država;
- b. Nadzorne institucije u domenu ljudskih prava, a koje obuhvaćaju i ombudsmane za ljudska prava;
- c. Nadzorne institucije zadužene za borbu protiv korupcije, između ostalog i predmetom preporuke za njihovo osnivanje sadržane u UN Konvenciji za borbu protiv korupcije;
- d. Neovisne institucije zadužene za nadzor nad organizacijom i provedbom izbora, kao najznačajnijim aspektom demokratske uprave.

Položaj neovisnih nadzornih institucija bi trebao osigurati ravnotežu između izvršne i zakonodavne vlasti u dijelu gdje parlament koristi institucionalne kapacitete i ekspertizu neovisnih nadzornih institucija kako bi djelotvorno analizirao postupanja vlade.

Njihova uloga u dijelu nadzora nad radom javne uprave može biti u neovisnom provođenju istraga, izdavanju obvezujućih ili neobvezujućih nalaza i preporuka po pitanjima odgovornosti i integriteta javne uprave, ocjeni provedbe zakonodavnog okvira i javnih politika, ali i objedinjavanje podataka o podnesenim žalbama. U osnovi, neovisnost institucija prvenstveno je nužna kako bi se osigurala odgovornost javne uprave i gradilo povjerenje zainteresiranih strana, osigurala suštinska osnova za dijalog i suradnju.

Ilustracija 1. Protok informacija u idealnom sustavu otvorene vlade



Izvor: *Involve* (2009)

Institucije ombudsmana i državnih revizora predstavljaju demokratske mehanizme pomoću kojih se ispituje izvršni dio vlade, ali i mehanizme upravljanja u dijelu njihove savjetodavne funkcije u segmentu odnosa s klijentima, građanskim pravima, djelotvornosti i učinkovitosti javne uprave (Kostadinova, 2015).

1.2. Nadležnosti vrhovnih revizijskih institucija

Prema DFID (2004), mandat vrhovnih revizijskih institucija se može pripisati jednom od modela, poput Westminster modela, pravosudnog modela ili kolegijalnog modela.

Westminsterski model, povezan sa sustavom parlamentarne odgovornosti (parlament odobrava buduće izdatke izvršne vlasti). Westminsterski model karakterizira nacionalni ured za reviziju (NAO) s glavnim revizorom (s jakim zaštitnim mjerama koje osiguravaju neovisnost glavnog revizora). VRI revidira budžete i dostavlja svoje nalaze revizije parlamentarnom tijelu. Zauzvrat, parlamentarna skupština izdaje vlastita izvješća i preporuke, na koje vlada odgovara.

Pravosudni model, u kojem je VRI dijelom sustava pravosuđa (neovisno o izvršnoj i zakonodavnoj vlasti, imajući samo ograničenu interakciju s parlamentom). Državni revizori mogu izreći kazne i sankcije revidiranim službenicima. S druge strane, ovakav model implicira mogući nedostatak transparentnosti, ako rasprave nisu otvorene i parlament nije uključen.

Kolegijalni model podrazumijeva da se odluke u državnoj reviziji donose na kolegijalan način, a da se članovi imenuju na određeno vrijeme glasanjem u parlamentu, pri čemu je moć donošenja odluka unutar VRI zajednička. Neovisnost i nepristranost kolegija pri tome mogu biti narušeni ako politička stranka ima dominantan položaj i može uticati na postupak imenovanja, posebno ako se uvjeti članova odbora VRI podudaraju s parlamentarnim uvjetima. (Martini 2012).

Učinkovitost vrhovnih revizijskih institucija, osnovanih prema Westminsterском i kolegijalnom modelu je većim dijelom uvjetovana učinkovitošću rada parlamentarnih komisija, posebno u dijelu davanja naloga vršiocima državne vlasti da postupe sukladno s preporukama revizije.

Eksterna revizija javnog sektora u Bosni i Hercegovini se obavlja putem četiri institucije, Ureda za reviziju institucija BiH, Ureda za reviziju institucija Federacije BiH, Glavne službe za reviziju javnog sektora Republike Srpske i Ureda za reviziju javne uprave i institucija u Brčko Distriktu BiH.

Suradnja institucija je osigurana putem Koordinacionog odbora, čija nadležnost i djelokrug rada su detaljnije regulirani članom 46. Zakona o reviziji institucija BiH. Odborom predsjedava Generalni revizor Ureda BiH, a članovi su generalni revizori i njihovi zamjenici Ureda za reviziju institucija BiH, Ureda za reviziju institucija u FBiH, Glavne službe za reviziju javnog sektora RS, te Ured za reviziju Brčko distrikta u svojstvu aktivnog promatrača. Prema informacijama iz Kolegijalnog pregleda 2012. godine, u Bosni i Hercegovini:

Nadležnosti i djelokrug rada eksternih revizora za javni sektor je definirana relevantnim zakonima na nivou Bosne i Hercegovine, Republike Srpske i Federacije BiH, a koji navode neovisan status revizorskih institucija. Prema članu 4. tih zakona, revizorske institucije, u obavljanju svojih dužnosti i provođenju nadležnosti, neovisne su i ne podliježu upravljanju ili kontroli bilo kojeg drugog lica ili institucije, osim ako tim zakonima nije drugačije određeno.

Neovisnost je definirana na sličan način: članovi 23-25. Zakona o VRI BiH i VRI FBiH, kao i članovi 9-10. VRI RS i članovi 25-28. VRI BD, reguliraju imenovanje i razrješenje generalnog revizora i zamjenika generalnog revizora. Obje funkcije imenuju parlamenti nakon provođenja jasno definirane procedure za prijavu i odabir i imenuju se na mandat od sedam godina bez mogućnosti ponovnog imenovanja.

Procedura imenovanja se vrši putem parlamentarne komisije za izbor, a u slučaju entiteta, uz odobrenje predsjednika entiteta. Parlament imenuje generalnog revizora i zamjenika, na prijedlog predsjednika.

Parlamenti mogu **razriješiti** generalne revizore i njihove zamjenike (pismena ostavka, nemogućnost obavljanja dužnosti u periodu dužem od šest mjeseci ili kršenje odredbi zakona koje navode da se protiv glavnog revizora i zamjenika glavnog revizora ne može voditi krivični postupak i da nisu osuđeni na kaznu zatvora za krivična djela (član 25(1) VRI BiH i VRI FBiH, član 10(4) VRI RS)).

Svi zakoni obvezuju državne revizore da obavljaju funkcije revizije neovisno i sukladno sa INTOSAI revizorskim standardima.

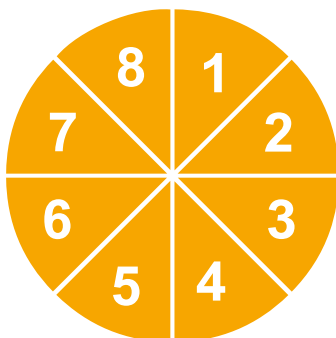
1.3. Imperativ neovisnosti

Institucionalna neovisnost, kako formalna, funkcionalna i suštinska, u svom provedbenom smislu mora obuhvaćati i odgovornost, kako za dobro upravljanje resursima, tako i za relevantnost i utjecaj institucije. Neovisne nadzorne institucije, čiji se nalazi i preporuke zanemaruju, u biti se smatraju neučinkovitim u svom radu. S tim u vezi, učinkovit nadzor od strane neovisnih institucija podrazumijeva i sposobnost i mogućnost da svoje nalaze i preporuke djelotvorno komuniciraju zakonodavnim i pravosudnim tijelima, a kako bi osigurale da će iste rezultirati očekivanim promjenama. Neovisnost je imperativ učinkovitosti i vrhovnih revizijskih institucija i institucija ombudsmana za ljudska prava. Preduvjet učinkovitosti ovih nadzornih institucija je svakako u institucionalnom integritetu i integritetu zaposlenika, kao osnovnog preduvjeta da se nalazi i preporuke koje izdaju ove institucije razmatraju s dužnom pažnjom i prihvaćaju. Nadalje, posebno u slučaju institucije ombudsmana, neovisnost predstavlja imperativ izgradnje povjerenja kod građana pri razmatranju podnošenja žalbi u situacijama kada vjeruju da su im ugrožena ljudska prava.

Potpisivanjem Deklaracije o smjernicama o pravilima revizije u Limi (Peru) 1977. godine na međunarodnom planu je inicirana nužnost uspostave funkcionalne i suštinske neovisnosti vrhovnih revizijskih institucija, a države kao pripadnice Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija i koje primjenjuju međunarodni okvir vrhovnih revizijskih institucija odnosno INTOSAI okvir profesionalnih objava, obvezale su se zakonski regulirati neovisnost VRI.

Svjesni činjenice da Limska deklaracija polazi od pretpostavke da VRI ne mogu biti u potpunosti neovisne institucije i da je nužno daljnje fokusiranje na reguliranje neovisnosti, članice INTOSAI mreže 2007. godine su potpisale Deklaraciju o neovisnosti vrhovnih revizijskih institucija u Meksiku, s posebnim fokusom na težnju da članice osiguraju: Postojanje odgovarajućeg i djelotvornog ustavnog/ statutarnog/ pravnog okvira i de facto uredaba ovoga okvira; Neovisnost čelnika VRI i članova kolegijalne institucije, uključujući sigurnost mandata i pravni imunitet u normalnom održavanju njihovih dužnosti (uvjeti imenovanja, ponovnog imenovanja, zapošljavanja, otkaza i umirovljenja čelnika; imunitet za bilo kakav progon koji proizlazi iz normalnog odbacivanja dužnosti); Dovoljno dug mandat te potpuna diskrecija, prilikom udaljavanja s funkcija vrhovne revizijske institucije (ovlasti VRI da provode revizije po korištenju javnih sredstava, resursa i imovine, Zakonitosti i regularnosti financijskih izvješća, Kvalitete financijskog menadžmenta i izvještavanja, Ekonomiji i učinkovitosti); Neograničen pristup informacijama; Pravo i obvezu izvještavanja o svom radu (Godišnje izvješće o radu i rezultatima rada); Slobodu u odlučivanju o sadržaju i vremenu davanja izvješća o revizijama te slobodu u objavljivanju istih; Postojanje djelotvornog popratnog mehanizma za preporuke vrhovne revizijske institucije; Financijsku i upravljačku/administrativnu autonomiju te raspoloživost prikladnim materijalnim, monetarnim i ljudskim resursima.

Ilustracija 2. Stubovi neovisnosti vrhovnih revizijskih institucija



1. Postojanje odgovarajućeg i djelujućeg ustavnog i zakonskog okvira
2. Neovisnost rukovodilaca vrhovne institucije za reviziju i njenih članova
3. Dovoljno širok mandat i puna sloboda u vršenju funkcije vrhovne institucije za reviziju
4. Neograničen pristup informacijama
5. Prava i obveze u pogledu izvještavanja o svom radu
6. Sloboda u odlučivanju o sadržaju izvješća i vremenu njihovog objavljivanja i distribuiranja
7. Postojanje efektivnih mehanizama za praćenje realizacije preporuka
8. Financijska i upravljačka autonomija i raspoloživost odgovarajućih ljudskih, materijalnih i financijskih resursa

Generalna skupština UN-a je 2011. godine usvojila Rezoluciju A/66/209 o neovisnosti VRI pod nazivom: Promoviranje djelotvornosti, odgovornosti, učinkovitosti i transparentnosti javne administracije jačanjem VRI“, a 2014. godine i rezoluciju A/RES/69/228, kojom je proširila sadržaj prethodne rezolucije, zagovarajući daljnji rad na neovisnosti i razvoju kapaciteta vrhovnih revizorskih institucija. I pored navedenog, globalno istraživanje provedeno 2017. godine ukazalo je na činjenicu da su kod 50% institucija uključenih u istraživanje zabilježene okolnosti koje djeluju prijeteći na njihovu neovisnost.

U Bosni i Hercegovini, za razliku od većine država Europske unije, pravno-politički i regulatorna osnova za rad i nadležnost vrhovnih revizijskih institucija nije integriran u državni i entitetske ustave. U Ustavu BiH ne postoji funkcija parlamentarnog i javnog nadzora izvršne vlasti, a što dijelom nije sukladno s Limskom deklaracijom.

2. Uloga i značaj vrhovnih revizijskih institucija

2.1. Očekivanja od vrhovnih revizijskih institucija na međunarodnom planu

Uloga vrhovnih revizijskih institucija u segmentu jačanja integriteta (odgovornosti, transparentnosti), učinkovitosti i djelotvornosti javne uprave je decidno i detaljno opisana u cjelokupnom okviru ISSAI standarda, između ostalog i u samim principima financijske revizije, revizije učinkovitosti i revizije usklađenosti. Revizija subjekata javnog sektora dokazano ostvaruje pozitivan učinak na povjerenje u društvu, jer upućuje na činjenicu u kojoj mjeri se dobro upravlja javnim resursima, a što kao rezultat ima povećanje odgovornosti i unaprijeđene odluke. Vrhovne revizijske institucije objavljuju rezultate revizije i omogućavaju građanima da tijela javnog sektora pozovu na odgovornost, čime državna revizija implicitno povećava transparentnost javne uprave, ali i omogućuje prostor za učinkovitiju i odgovorniju javnu upravu. Neovisna, učinkovita i vjerodostojna državna revizija nužna je za adekvatan nadzor nad upravljanjem i korištenjem javnih resursa, a kako bi se izabrani dužnosnici mogli pozvati na odgovornost pri donošenju odluka. S druge strane, vrhovne revizijske institucije podliježu zahtjevima objektivnosti, kredibiliteta, kompetentnosti i neovisnosti, kao i odgovornosti za aktivnosti koje poduzimaju, a kako bi izgradili povjerenje kod korisnika svojih izvješća. Primarni korisnici izvješća o provedenim revizijama time su građani, parlamenti i ostale interesne skupine.

INTOSAI/EUROSAI

Na globalnoj razini najvažnija platforma za suradnju je Međunarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucija (INTOSAI), osnovana 1953. INTOSAI pruža svjetskoj revizorskoj zajednici institucionalizirani okvir koji potiče razvoj stručnosti i razmjenu znanja. Misija INTOSAI, kao posrednika u razmjeni znanja, sadržana je u misiji „Uzajamno iskustvo koristi svima“. INTOSAI okuplja 195 revizijskih institucija, kao i predstavnike različitih međunarodnih organizacija, Ujedinjenih naroda i Svjetske banke. EUROSAI predstavlja regionalnu organizaciju unutar INTOSAI-a, osnovanu 1990., koja danas u svom članstvu okuplja vrhovne revizijske institucije 49 europskih država i Europski revizorski sud..

Kroz procese otvorenog dijaloga i razmjene ideja i stručnosti, INTOSAI također ima za cilj donijeti rezolucije i preporuke kojima se poboljšava financijsko upravljanje i odgovornost vlada diljem svijeta, čime se građanima pruža vrijednost.

INTOSAI Okvir profesionalnih objava (eng. Framework of Professional Pronouncements)

Načela (INTOSAI-P)	Međunarodni standardi VRI (ISSAI)	Intosai smjernice (GUID)
<p>Osnova načela:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Određuju ulogu i funkcije VRI ▪ Pojašnjavaju ulogu VRI u društvu, ▪ Osiguravaju preduvjete za pravilno funkcioniranje i profesionalno ponašanje 	<p>Svrha ISSAI:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ osigurati kvalitetu provedenih revizija ▪ jačati vjerodostojnost izvješća revizije za korisnike ▪ povećati transparentnost postupka ▪ navesti odgovornost revizora ▪ definirati različite vrste revizijskih angažmana 	<p>Upute:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Kako primijeniti ISSAI u financijskoj reviziji, reviziji usklađenosti i reviziji učinka, kao i u drugim angažmanima ▪ Razumijevanje određenog predmeta i primjena relevantnih ISSAI

INTOSAI – P 12 obuhvaća fundamentalna očekivanja od vrhovnih revizijskih institucija, a kako bi se osiguralo pokretanje pozitivnih promjena za građane, sadržana u tri poglavlja:

Jačanje odgovornosti, transparentnosti i integriteta vlada i tijela javnog sektora. VRI jača odgovornost, transparentnost i integritet provedbom neovisnih revizija javnog sektora i izvještavanjem o činjeničnim nalazima. Navedenim se poziva osobe zadužene za upravljanje tijelima u javnom sektoru da iznesu svoj stav kao odgovor na nalaze i preporuke, kao i da poduzmu nužne korektivne aktivnosti, a čime se zatvara ciklus odgovornosti.

Demonstriranje neprekidne relevantnosti za građane, parlament i ostale interesne skupine.

Revizijske institucije su dužne odgovoriti na izazove građana i očekivanja interesnih skupina, kao i nadolazeće rizike promjenjivog okruženja u kojima se provode revizije, a kako bi osigurale neprekinutu relevantnost postupaka za građane. Nadalje, od institucija se očekuje da posjeduju dobro razumijevanje o razvoju u širem javnom sektoru i poduzmu smislen dijalog sa sudionicima, kako bi olakšale nužna poboljšanja u javnom sektoru.

Predstavljanje modela organizacije na vlastitom primjeru. Da bi bile učinkovite u svom radu, revizijske institucije moraju graditi povjerenje, a kredibilitet institucija je u direktnoj vezi s njihovom neovisnošću, kompetentnošću i javnom odgovornošću za svoje aktivnosti.

Ured za reviziju institucija BiH

- Član INTOSAI-a od 2001. godine i EUROSAI-a od 2002. godine.; aktivno učešće u kongresima, programima obuke, seminarima, konferencijama, radnim grupama;
- Aktivni član Mreže vrhovnih institucija za reviziju zemalja kandidata i potencijalnih kandidata za članstvo u EU, uz podršku zajedničke inicijative Europske unije i Organizacije za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD) SIGMA.

Koordinacioni odbor BiH

- Usvojio Odluku o preuzimanju međunarodnih standarda ISSAI okvira u BiH (2011. godine);
- Usvojio Odluku kojom su u službenim glasnicima objavljene Limska deklaracija, Meksička deklaracija i Osnovni principi revizije u javnom sektoru.

2.2. Pojam vrijednosti za novac

U pokušaju da odgovore na pitanje mjenog učinka postojanja i rada vrhovnih revizijskih institucija, većina autora, uključujući i Moore-a, kao jednog od najistaknutijih autora čiji rad je dijelom i transponiran u ISSAI okvir, pretpostavku učinkovitosti revizije temelje na opredjeljenju takozvane javne vrijednosti. Različite interesne grupe zahtijevaju od tijela javnog sektora da ostvari određena postignuća i izvijesti o tim postignućima na osnovu brojnih ciljeva, a koji uključuju i djelotvorno i učinkovito postizanje društvenih rezultata, pravednosti i poštenja (Moore, 1995). Ipak, usprkos činjenici da se izvještavanje o javnoj vrijednosti utilitarnih ciljeva povećalo, poteškoće u mjerenju, odnosno izvještavanju postignuća u odnosu na deontološke ciljeve, smatraju se neadekvatnima (Moore, 2013).

Ključnom mjerom javne vrijednosti, iz perspektive rada revizije javnog sektora, smatra se pozivanje na odgovornosti javnog sektora, izvještavanjem. Najčešće, VRI objavljuju izvješća podnesena Parlamentu (ili odgovarajućem tijelu).

Ured za reviziju institucija Bosne i Hercegovine, slijedeći principe transparentnosti u svom radu, putem web platforme objavljuje sva izvješća po obavljenim revizijama, Godišnje izvješće revizije o izvršenju budžeta, Godišnje izvješće revizije o glavnim nalazima i preporukama i ažurirani Registar preporuka revizije.

2.3. Jačanje odgovornosti, transparentnosti i učinkovitosti rada javne uprave

Revizija javnog sektora predstavlja dio regulatornog sustava čiji je cilj pravovremeno otkriti devijacije od usvojenih standarda i kršenja principa zakonitosti, djelotvornosti, učinkovitosti i ekonomičnosti upravljanja javnim sredstvima, kako bi se omogućilo poduzimanje korektivnih mjera u pojedinačnim slučajevima, a odgovorne primoralo da prihvate odgovornost, kako bi se nadoknadila šteta, ili kako bi se poduzeli koraci na sprječavanju ili barem otežavanju takvih prekršaja.

U praksi je u potpunosti nesporna činjenica da revizija javnog sektora doprinosi povećanju odgovornosti javne uprave, te da postoje nebrojeni dokazi o utjecaju rada revizije kako na transparentnost, tako i na učinkovitost i djelotvornost rada tijela, koja su predmetom revizije, bilo da se radi o prethodnim financijskim revizijama, revizijama usklađenosti, revizijama učinka ili savjetodavnoj ulozi koju provode određene vrhovne revizijske institucije.

Doprinos jačanju javne uprave je evidentan i na strateškoj razini, poput učinka na unaprjeđenje sustava planiranja i prognoziranja (financijskog) i odgovora na krizne situacije (poput COVID-19), uključivanja građana u proces signaliziranja društvenih problema, provedbu društvene revizije i konzultacije, do odgovora na strateške odrednice u segmentu primjene Ciljeva održivog razvoja i praćenja pokazatelja na nacionalnoj razini, pa i djelovanja na polju otkrivanja i suzbijanja korupcije, slabosti ili slabe primjene regulatornog okvira, nedostajućih kapaciteta za provedbu programa koji se financiraju od strane međunarodnih organizacija itd.

Međutim, u postojećoj literaturi umnogome nedostaje uvid u **mjerljivi učinak postojanja i rada revizije javnog sektora**. Iz navedenog se učestalo javlja i problem komuniciranja same svrhe revizije javnog sektora, čije postojanje i rad se bazira na setu jasno ustvrđenih standarda, koji između ostalog podrazumijevaju i takozvani „kolegijalni“ nadzor u formi ocjene funkcioniranja institucije u određenoj nadležnosti. Navedeno umnogome uzrokuje poteškoće za predstavnike vrhovnih revizijskih institucija da predstave svrhu, ciljeve i očekivani učinak svoga rada, kako tijelima koja su predmetom revizije, tako i ostalim interesnim grupama, prije svega predstavnicima parlamenata, ali i samim građanima i civilnom društvu u cjelini.

2.4. Sprječavanje korupcije

Vrhovne revizijske institucije se ne smatraju antikorupcijskim tijelima jer nemaju nadležnost da istražuju koruptivna djela. Primarna odgovornost za otkrivanje korupcije je na institucijama za provođenje zakona i/ili agencijama za borbu protiv korupcije. Međutim, javnost opravdano ima snažna očekivanja od VRI u pogledu otkrivanja zlouporaba. Svjetska banka javnu reviziju smatra pokretačem sustava integriteta zemlje, jer revizija može pomoći u:

- suzbijanju korupcije i djelovanju kao moćno sredstvo odvratanja od rasipanja i zlouporabe javnih sredstava;
- jačanju pravnog, finansijskog i institucionalnog okvira;
- uspostavljanju predvidljivosti ponašanja i smanjenju slobodnog tumačenja u primjeni zakona i pravila; i
- javnom izlaganju netransparentnih praksi protiv javnog interesa.

Sukladno s uputom GUID 5270, VRI analizira pojavnost, uzroke, područja i mehanizme korupcije tijekom svake revizije i pokušava utvrditi načine za smanjenje diskrecije u primjeni pravila i propisa, pojednostavljenju administrativnih postupaka i eliminiranju nejednakog pristupa informacijama. VRI posjeduje mehanizme za preporuke korektivnih mjera po ustvrđenim nepravilnostima, ali isto tako VRI u BiH nemaju izvršne ovlasti i ne donose pravne presude.

Smjernice za reviziju prevencije korupcije (GUID 5270; ISSAI okvir), koje polaze od pretpostavke da je osnovni motiv za borbu protiv korupcije u sprječavanju iste, preporučuje da vrhovne revizijske institucije:

- uključe problem korupcije i nezakonitog postupanja u rutinu revizijskog rada;
- jačaju svijest o korupciji i drugim nezakonitim postupcima, pravodobno i javno objavljivanje nalaza revizije;
- unaprijede metode i alate borbe protiv korupcije i drugih vrsta nezakonitih djela;
- pružaju instrumente putem kojih uzbunjivači mogu prijaviti slučajeve neregularnosti; i
- ostvaruju suradnju s drugim institucijama u borbi protiv korupcije.

Učinkovitost i djelotvornost revizije na području otkrivanja nezakonitih djela proizilazi iz njihove strategije. Od revizije se očekuje da sustavni djeluje u domenu unaprjeđenja metodologije za ustvrđivanje i borbu protiv neregularnosti. U posebnom, od VRI se očekuje da vrši ocjenu djelotvornosti sustava za borbu protiv korupcije, procjenom djelotvornosti sustava internih kontrola i organizacijske kulture.

Antikorupcijsko djelovanje revizorskih institucija jesu:

Odvraćanje (eng. deterrence). Objavljivanje nepravilnosti kroz javno dostupno izvješće o reviziji može imati snažan ‘odvraćajući’ učinak po rukovodioce javnih institucija, jer ih obeshrabruje da se upuštaju u moguća koruptivna djela (povećava se vjerojatnoća izlaganja koruptivnih praksi javnosti i biračima povećavajući moguće pravne, ali i reputacijske troškove takvih postupaka).

Otkrivanje. Revizija, izvještavanjem o istinitosti prikaza financijskih izvješća (koji mogu prikrivati koruptivne aktivnosti), o neregularnim procedurama javnih nabavki, o netransparentnom zapošljavanju u institucijama javnog sektora i sl. može ukazati nadležnim institucijama na postojanje koruptivnog ponašanja. Pored izvještavanja u okvirima financijskih i revizija usklađenosti, i revizije učinka mogu, npr. izvještavanjem o nedjelotvornosti ili neučinkovitosti nekog programa, biti signal za uzbunu i dodatnu istragu.

Fokusiranjem revizorske pažnje na oblasti koje su tradicionalno podložne korupciji, kao što su javne nabavke ili zapošljavanje, VRI pomažu primarnim tijelima za borbu protiv korupcije tako što se u izvješćima navode konkretne situacije, financijski podaci i efekti nepravilnosti uočeni revizijom.

Odvraćajući učinak bit će veći ukoliko postoje postrevizioni mehanizmi za ispravljanje nepravilnosti kroz angažman drugih nadležnih institucija poput parlamenata i institucija za provođenje zakona. Javna parlamentarna saslušanja dobar su primjer za ovo.

Smjernice preporučuju set pitanja koja trebaju biti uključena prilikom provođenja angažmana od strane VRI, a vezana su za ocjenu sustava internih kontrola: *Da li kontrola posao obavlja odgovorno, promatra provedbu financijskih zakona i utjecaj s ciljem otkrivanja neregularnosti? Da li kontrola postupa po etičkim normama i sudjeluje u aktivnostima koje mogu uticati na njihovu nepristranu prosudbu, te da li je prihvatilo neku materijalnu korist, koja može uticati na njihovu prosudbu? Da li kontrola evidentira nalaze otkrivene tijekom rada i postupa sukladno s principima povjerljivosti nalaza? Da li kontrola postupa s dužnom pažnjom i standardima struke i radi na povećanju učinkovitosti i djelotvornosti svog rada?*

3. Mandat Ureda i osnovni principi revizije

3.1. Nadležnost i mandat

Ured za reviziju institucija Bosne i Hercegovine je vrhovna institucija za reviziju u Bosni i Hercegovini osnovana 2000. godine. Mandat Ureda je određen Zakonom o reviziji institucija BiH, općeprihvaćenim revizionim standardima i ISSAI okvirom (Limskom deklaracijom, Smjernicama o pravilima revizije, Meksičkom deklaracijom o neovisnosti, INTOSAI revizionim standardima i etičkim kodeksom za revizore u javnom sektoru). Glavni cilj Ureda za reviziju (član 3. Zakona) je da, provođenjem revizije, osigura neovisna mišljenja o sljedećim stavkama:

- izvršenju budžeta i finansijskim izvješćima,
- korištenju resursa i upravljanju državnom svojinom od Vijeća ministara, budžetskih i javnih institucija u BiH.

Navedenim se doprinosi pouzdanom izvještavanju o korištenju budžetskih sredstava, transparentnom i kvalitetnom upravljanju javnim prihodima, troškovima i državnom svojinom.

Misija Ureda za reviziju institucija Bosne i Hercegovine se ogleda u tome da je ona neovisna, profesionalna i nepolitična institucija uspostavljena s ciljem promoviranja transparentnog i odgovornog upravljanja javnim resursima putem obavljanja revizija koje su zasnovane na principima učinkovitosti, djelotvornosti, ekonomičnosti i vladavini prava. Ured je organ koji uživa povjerenje građana i profesionalni ugled u društvu, pružajući podršku Parlamentarnoj skupštini Bosne i Hercegovine u osiguravanju propisnog, ekonomičnog, učinkovitog i djelotvornog raspolaganja javnim sredstvima i javnom imovinom. Osnova zalaganja predstavnika Ureda za reviziju može se razmotriti kroz četiri strateška cilja, definirana za period 2014. – 2020. godine, a koji obuhvaćaju kako integritet i povjerenje u rad Ureda kao institucije, tako i učinkovitost u provedbi revizijskih angažmana i postupanja revidiranih tijela shodno preporukama i nalazima, koji su sačinjeni i prezentirani u vidu izvješća o provedenim revizijama, kao i pokazatelja sadržanih u Godišnjem izvješću o radu Ureda. U tijeku je izrada strateškog plana za naredni period.

3.2. Financijska revizija i revizija usklađenosti

Predmet, kriterij i cilj revizije

Sukladno s principima financijske revizije (ISSAI 200), financijska revizija podrazumijeva stjecanje uvjerenja, kroz prikupljanje revizijskih dokaza, o tome da li su financijske informacije subjekta predstavljene u njegovim finansijskim izvješćima sukladno s regulatornim okvirom koji se primjenjuje, pri čemu u slučaju

- okvira ocjenjivanja fer prikaza, revizor procjenjuje da li su informacije fer i realno predstavljene.
- ocjene usklađenosti, revizor ocjenjuje razinu usklađenosti.

Cilj financijske revizije je, putem prikupljanja dovoljnih primjerenih dokaza, pružiti razumno uvjerenje u obliku revizijskog mišljenja ili izvješća o tome da li su financijska izvješća ili drugi oblici prezentacije financijskih podataka fer i/ili u svim značajnim aspektima predstavljeni sukladno s primjenjivim regulatornim okvirom i okvirom financijskog izvještavanja.

Tradicionalni model predstavlja osnovu mandata revizije javnog sektora u domenu financijskog izvještavanja, zasnovan na financijskoj reviziji i reviziji usklađenosti. Osnovu modela predstavlja ocjena prikaza prihoda i rashoda određenog tijela javne uprave.

Aktivnosti u provedbi revizije po tradicionalnom modelu prije svega podrazumijevaju:

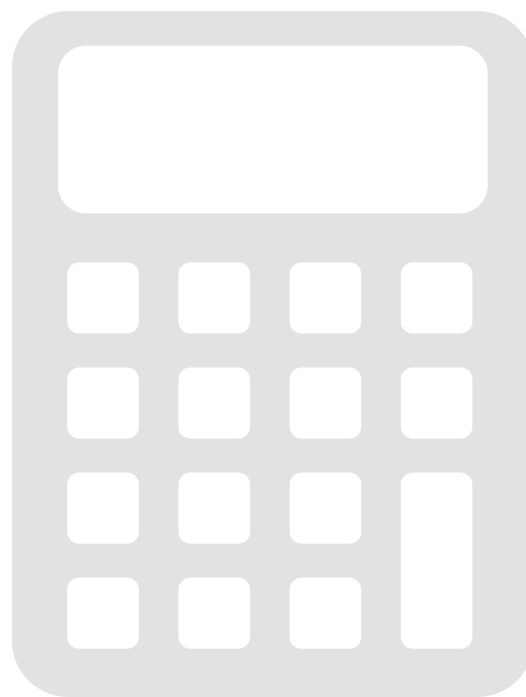
- ispitivanje iskazanih stavki po osnovu rashoda tijela javne uprave,
- ocjene učinkovitosti procedura za upravljanje, monitoring i nadzor financijskih alokacija (usklađenost unutrašnjih realokacija, adekvatnost periodičnih izvješća o realizaciji budžeta, ispitivanje točnosti i razumnosti godišnjih izvješća).

Zakoni o reviziji u BiH definiraju da je cilj financijske revizije da: procjeni da li su financijska izvješća pripremljena sukladno s okvirom financijskog izvještavanja; da li rukovodioci institucija primjenjuju zakone i propise i koriste sredstva za odgovarajuće namjene; da ocjeni financijsko upravljanje, funkciju interne revizije kao i sustave internih kontrola, te primjenu preporuka datih iz prethodnih revizija i analiza poduzetih mjera.

Prema ustvrđenoj metodologiji, vrhovne revizijske institucije u BiH sačinjavaju izvješća o financijskoj reviziji prezentirajući dva odvojena mišljenja, i to

- mišljenje o pouzdanosti financijskih izvješća i
- mišljenje o usklađenosti aktivnosti, financijskih transakcija i informacija iskazanih u financijskim izvješćima sa zakonima i drugim propisima.

Metodologija rada financijske revizije sadrži procedure usklađene s ISSAI standardima, pri čemu ključni koncept metodologije predstavlja pristup reviziji temeljen na riziku i oslanjanju na interne kontrole subjekta revizije.



	Financijska revizija	Revizija usklađenosti
	Revizija financijskih izvješća	Revizija usklađenosti sa zakonima i propisima
Predmet	Financijska izvješća (financijsko stanje, financijski rezultati (učinak), novčani tijekovi i napomene prezentirane uz financijska izvješća	Predmet revizije usklađenosti uvjetovan je obimom određene revizije. Tu se može raditi o usklađenosti aktivnosti, financijskih transakcija ili informacijama sa zakonima ili drugim specifičnim propisima.
Kriterij	Okvir financijskog izvještavanja	Zakoni i propisi (budžet, primanja, javne nabavke, zapošljavanje i dr.)
Cilj	Utvrđiti predstavljaju li financijska izvješća fer, financijsko stanje i rezultate poslovanja i novčane tijekove sukladno s primjenjivim okvirom financijskog izvještavanja.	Utvrđiti da li su transakcije usklađene s primjenjivim propisima (budžetskim, provedbenim pravilima, posebnim propisima, odlukama o financiranju i ugovornim odredbama)
Posebna pitanja	<i>Ispitivanja uzroka u odabranim temama (na osnovu prioriteta) u određenom trenutku poput istraga uzroka velike učestalosti nezakonitih ili neregularnih transakcija ustvrđenih u prethodnim revizijama ili funkcioniranje određenog kontrolnog sustava.</i>	
Sustav internih kontrola	<i>Ispitivanje učinkovitosti sustava unutarnje kontrole, poput pouzdanosti godišnjih financijskih izvješća ili kontrola vezanih za sprječavanje ili otkrivanje i ispravljanje nezakonitih i neregularnih prihoda i rashoda.</i>	

Ciljevi revizije se odnose se ispitivanje tvrdnji i stavova, pri čemu tvrdnje mogu biti:

- **Eksplisitne** (poput financijskih izvješća pripremljenih sukladno s relevantnim kriterijem) i
- **Implicitne** (menadžment podrazumijeva da su transakcije prihvatljive sukladno s relevantnim okvirom).

Revizor koristi tvrdnje kako bi razmotrio različite vrste potencijalnih pogrešnih prikazivanja ili neusklađenosti koje bi se mogle dogoditi.

Specifične tvrdnje o pouzdanosti, zakonitosti i pravilnosti i sistemima interne kontrole

Pouzdanost	Zakonitost i pravilnost
<p>Tvrdnje o klasama transakcija i događaja za razdoblje</p> <ul style="list-style-type: none"> zabilježene transakcije i događaji dogodili su se i odnose se na entitet; zabilježene su sve transakcije i događaji koji su trebali biti zabilježeni; iznosi i drugi podaci koji se odnose na zabilježene transakcije i događaje zabilježeni su na odgovarajući način; transakcije i događaji zabilježeni su u ispravnom obračunskom razdoblju; transakcije i događaji zabilježeni su na odgovarajućim financijskim izvješćima; dostupna su budžetska sredstva 	<p>Stvarnost i mjerenje</p> <p>temeljne operacije postoje i točno su utvrđene</p> <p>Prihvatljivost osnovnih transakcija</p> <p>Zadovoljeno za različite transakcije</p>
<p>Tvrdnje o financijskom položaju na kraju razdoblja</p> <ul style="list-style-type: none"> imovina, obveze i udjeli u kapitalu postoje; subjekt posjeduje ili kontrolira prava na imovinu, a obveze predstavljaju obveze za subjekt; evidentirana je sva imovina, obveze i udjeli u kapitalu koji su trebali biti evidentirani; imovina, obveze i udjeli u kapitalu uključuju se u financijska izvješća po odgovarajućim iznosima, a sva usklađenja koja nastaju zbog procjene ili raspodjele prikladno se evidentiraju. 	<p>Usklađenost sa zakonima koji su odabrani</p> <p>Točnost iz financijskih izvješća</p> <p>(sukladno definiranim cijenama, stopama isl.)</p>
<p>Tvrdnje o prezentaciji i otkrivanju</p> <ul style="list-style-type: none"> Objavljeni događaji, transakcije i druga pitanja dogodila su se i odnose se na subjekt. Uključena su sva otkrivanja koja su trebala biti uključena u financijska izvješća. Financijski podaci prikladno su predstavljani i opisani, a otkrivanja su jasno izražena. Financijski i drugi podaci objavljuju se u fer odgovarajućim iznosima. 	<p>Potpunost i točnost financijskih izvješća</p> <p>Sve se transakcije knjiže, ne uključuju se više puta i evidentiraju u ispravnom obračunskom izvještajnom razdoblju i po ispravnoj vrijednosti</p>

Izveštavanje (ISSAI 1700, 1701, 1705, 1706, 1720)

Ciljevi revizora u dijelu izveštavanja su u: pružanju zapažanja koja proizlaze iz revizije i koja su relevantna za odgovornost osoba zaduženih za upravljanje; komuniciranju nedostataka u upravljanju u internoj kontroli koji su relevantni za reviziju; usporedba dobivenih revizijskih dokaza s **navedenim revizijskim kriterijima** kako bi oblikovao revizijske nalaze za revizijske zaključke; zaključak u izvješćeu o reviziji (mišljenje, zaključak, odgovor na određena revizijska pitanja ili preporuke).

Kriterij mišljenja o pouzdanosti predstavlja primjenjivi okvir financijskog izveštavanja sukladno s kojim se sastavljaju financijska izvješća (zakoni o budžetima, uredbe o računovodstvu budžeta, pravilnici o knjigovodstvu budžeta, pravilnici o financijskom izveštavanju i godišnjem izvješću budžeta, kao i zakoni o računovodstvu i reviziji), odnosno Međunarodni standardi financijskog izveštavanja u slučaju privrednih društava u većinskom državnom vlasništvu¹, shodno činjenici da se radi o profitnim privrednim društvima, koja koriste različitu podlogu izveštavanja o uspješnosti poslovanja, položaju i gotovinskim tijekovima koji iz toga proizilaze.

¹ Revizije usklađenosti financijskog izveštavanja s Međunarodnim standardima financijskog izveštavanja (MSFI) nisu predmetom rada Ureda za reviziju institucija BiH

Ilustracija 3. Kriteriji za opredjeljenje mišljenja



Izvor: Europski revizorski sud, 2017.

Mišljenje o usklađenosti se zasniva na relevantnim zakonima i propisima, koji ustvrđuju pravila djelovanja, poslovanja revidiranog subjekta ili oblast koja je primjenjiva na više subjekata.

ISSAI 1705	Financijska revizija	Revizija usklađenosti
POZITIVNO MIŠLJENJE	Financijska izvješća pripremljeni, u svim značajnim aspektima, sukladno s primjenjivim okvirom financijskog izvještavanja (FI) (razumno uvjerenje da financijska izvješća ne sadrže materijalno značajne pogreške, bilo zbog prevare ili pogreške)	Temeljne transakcije u svim materijalnim aspektima sukladno s pravnim i regulatornim okvirom primjenjivim (PRO) na takve transakcije.
MIŠLJENJE S REZERVOM	Pogrešne izjave, pojedinačno ili u cjelini, značajne, ali ne i prožimajuće u financijskim izvješćima ili povezanim transakcijama. <ul style="list-style-type: none"> (a) prikladnost odabranih računovodstvenih politika i usklađenost s okvirom FI. (b) primjena odabranih računovodstvenih politika; (c) prikladnost objava u financijskim izvješćima, tj. (sveobuhvatnost, usklađenost s FI okvirom, fer prikaz) 	Transakcije nisu u svim materijalnim aspektima, ali ne i prožimajuće, sukladno s PRO; <ul style="list-style-type: none"> a. primjerenost postupaka i politika usklađenosti (sukladno s PRO ili nisu prikladni; rezultiraju time da transakcije nisu sukladno s PRO). b. primjena PRO nedosljedna; netočna metoda primjene ili postoji neslaganje oko temeljnih činjenica; subjekt nije udovoljio novim zahtjevima nakon promjene pravila.
NEGATIVNO MIŠLJENJE	Pogrešne izjave ili slučajevi neusklađenosti, koji su značajni pojedinačno ili u cjelini i prožimajuće za godišnja financijska izvješća ili povezane transakcije.	
SUZDRŽANOST	Nemogućnost pribavljanja dovoljnih odgovarajućih revizijskih dokaza na kojima će se temeljiti mišljenje (mogući učinci na godišnja financijska izvješća ili povezane transakcije neotkrivenih pogrešnih prikazivanja su i materijalni i prožimajući)	

Izvor: Europski revizorski sud, 2017.

Revizije izvršenja budžeta

U posljednje vrijeme, a kao što je to slučaj u brojnim državama, vrhovne revizijske institucije proširuju opseg djelovanja u domenu ispitivanja financijskih informacija i pouzdanosti izvještavanja po izvršenjima budžeta na nove funkcije financijskog menadžmenta, a čime osim funkcije nadzora streme i jačanju svoje savjetodavne funkcije. Ovi modeli otvaraju određene mogućnosti za ocjenu kredibilitnosti budžeta i to:

- **Izvršenje budžeta** – mehanizmi koji omogućuju prikaz pokazatelja kvalitete informacija tijekom izvršenja budžeta; Mehanizmi opredjeljenja kvalitete i pouzdanosti predviđanja i fiskalnih planova; Nadležnosti tijela da realociraju sredstva u tijeku godine.
- **Budžetsko planiranje** – Sveobuhvatnosti, pouzdanosti i točnosti budžetskih dokumenata, kao i usklađenosti informacija budžeta s računovodstvenim standardima (klasifikacija, mjerenje); Kvaliteta nacionalnih okvira za upravljanje budžetima, a na osnovu kojih se promovira optimalna alokacija resursa, implementacija, evaluacija i pregled; Adekvatnost procesa budžetskog planiranja i usklađenost sa strateškim ciljevima, kako bi se osigurala pouzdanost i kvaliteta budžetskih alata, upravljanja javnim dugom, održivost dugotrajne imovine, upravljanje višegodišnjim realokacijama resursa.
- **Nadzor nad budžetom** – mehanizmi putem kojih vlada upravlja uspješnošću, a koji uključuju i informiranost o budžetskom procesu.

Ured godišnje provodi i objavljuje izvješće o financijskoj reviziji izvršenja budžeta institucija Bosne i Hercegovine. Ovo izvješće predstavlja konsolidirani – zbirno izvješće svih budžetskih korisnika i daje ukupnu sliku budžetske potrošnje na nivou institucija BiH. U tom smislu izvješće o izvršenju budžeta institucija BiH predstavlja zajedničku odgovornost budžetskih korisnika, Ministarstva financija i trezora i Vijeća ministara BiH.

3.3. Revizija učinka

Pored termina revizija učinka u teoriji i praksi revizije pojavljuju se i drugi termini kao revizija uspjeha - uspjehnosti, revizija ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti (revizija 3E) i revizija vrijednosti za novac. Pomenuti termini u revizijskoj terminologiji suštinski imaju isto značenje. U osnovi revizija učinka daje odgovor na sljedeća pitanja: da li se rade pravi poslovi; da li se poslovi rade na pravi način.

Revizija učinka (ISSAI 300) podrazumijeva neovisno, objektivno i pouzdano ispitivanje posluju li poduzeća, sustavi, operacije, programi, aktivnosti ili organizacije sukladno s načelima ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti, te da li je potrebno poboljšanje. Pri tome:

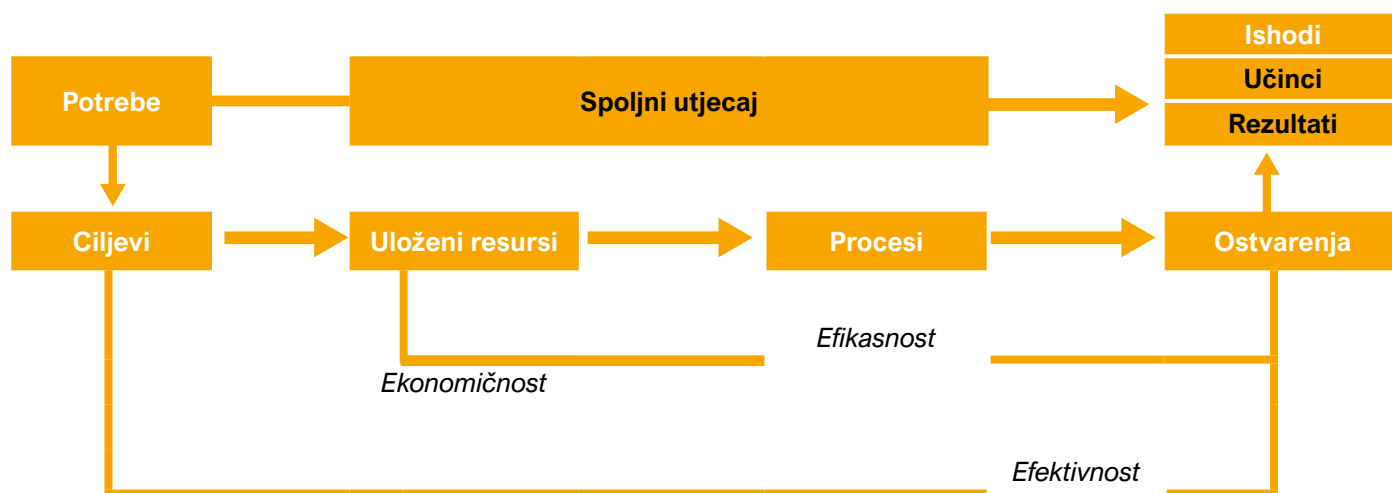
- načelo ekonomičnosti zahtijeva da su sredstva kojima se subjekt nad kojim se obavlja revizija koristi u obavljanju svojih djelatnosti pravodobno dostupna, u primjerenoj količini i primjerene kvalitete te po najboljoj cijeni;
 - načelo učinkovitosti odnosi se na postizanje najboljeg odnosa između uporabljenih sredstava i postignutih rezultata;
 - načelo djelotvornosti odnosi se na postizanje određenih postavljenih ciljeva i željenih rezultata.
-

Metodologija rada revizije učinka je zasnovana na ISSAI standardima revizije učinka, Smjernicama za reviziju učinka i Smjernicama za osiguranje kvalitete u reviziji učinka.

Revizije učinka, shodno predmetu i kriteriju provedbe, se razmatraju u formi:

- a. **Revizije predmetnog subjekta (institucije).** Osnovni cilj predstavlja ocjena postignutog učinka, na ime uloženi resursa, ostvarenja, rezultata. U slučaju zadovoljavajuće uspješnosti, pretpostavlja se da je rizik od problema u osmišljavanju ili provedbi aktivnosti, odnosno izradi ili primjeni kontrolnih sustava nizak (politike prikladno provedene, ostvareni predviđeni ciljevi, otklonjene neželjene posljedice za financije, ekonomiju, društvo i okoliš). Provedba direktne revizije ima smisla ukoliko se može ustvrditi **odgovarajući kriterij** za mjerenje količine, kvalitete i troškova uloženi resursa, ostvarenja, rezultata i učinaka. Postavka procesa revizije se time zasniva na načelima programskog logičkog okvira.
- b. **Revizije kontrolnih sustava.** Osnovni cilj je utvrditi da li je tijelo nad kojim se obavlja revizija izradilo i primijenilo sustave upravljanja i praćenja kojima je ostvarena optimalna razina ekonomičnosti, djelotvornosti i učinkovitosti u datim okolnostima (kao i usklađenosti s ciljevima politike), te da li postojeći sustavi pružaju relevantne, pouzdane i pravodobne informacije o promjenama u financijskim, ljudskim i drugim resursima, provedbi aktivnosti (procesu) i postignutim ostvarenjima.

Ilustracija 5. Logički okvir za ocjenu učinka



Ekonomičnost se ispituje uobičajenim setom pitanja:

- da li je subjekt nad kojim se obavlja revizija nabavio resurse odgovarajuće vrste i kvalitete te u prikladnoj količini i uz najmanje moguće troškove
- upravlja li subjekt nad kojim se obavlja revizija svojim resursima tako da nastoji svesti ukupne troškove na najmanju moguću razinu
- da li je intervenciju bilo moguće osmisлити i provesti na drugi način koji bi doveo do manjih troškova.

Efikasnost se ispituje da li su dostupnim resursima u najkraćem mogućem roku postignuta najveća moguća količina ostvarenja ili rezultata najbolje moguće kvalitete: *jesu li ostvarenja ili rezultati postignuti na isplativ način; postoje li uska grla koja je moguće izbjeći ili bespotrebna preklapanja.*

U domenu **efektivnosti** revizija je usmjerena na utvrđivanje mjere u kojoj su ostvarene različite vrste ciljeva:

- *operativni ciljevi – razina postignutih predviđenih ostvarenja;*
- *neposredni ciljevi - ostvareni jasni i pozitivni rezultati za direktne korisnike;*
- *prelazni i cjelokupni ciljevi – nastoje se izmjeriti učinci javne intervencije, uzimajući u obzir vanjske utjecaje (da rezultati nisu posljedica vanjskih utjecaja).*

Elementi revizije učinka mogu biti sastavni dio opsežnije revizije kojom su obuhvaćeni i aspekti revizije usklađenosti i financijske revizije. Pri utvrđivanju jesu li upravo pitanja učinka ta koja predstavljaju osnovni cilj revizionog angažmana, treba imati na umu da je revizija učinka usredotočena na aktivnosti i rezultate, a ne na izvješćee i financijsko izvješće, te da je njezin glavni cilj promoviranje ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti, a ne izvještavanje o usklađenosti za zakonima i propisima.

Revizija učinka predstavlja neovisno, objektivno i pouzdano ispitivanje kojim se ustvrđuje da li državna poduzeća, sustavi, projekti, programi, aktivnosti ili organizacije posluju, rade, odnosno provode se sukladno s principima ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti, te da li ima prostora za poboljšanja.

Predmet revizije

Predmet revizije učinka može obuhvaćati aktivnosti (zajedno s njihovim izlaznim ostvarenjima, ishodima i učincima) ili postojeća stanja (uključujući uzroke i posljedice).

Predmet revizije je određen revizionim ciljem i ogleda se u revizionim pitanjima, birajući obično jedan od sljedeća tri pristupa:

- ***pristup okrenut sustavima***, kod kojega se ispituje propisno funkcioniranje upravljačkih sustava, npr. sustava financijskog upravljanja;
- ***pristup okrenut rezultatima***, kod kojega se ocjenjuje jesu li ciljevi vezani uz ishode ili izlazna ostvarenja postignuti kako je to predviđeno, odnosno provode li se programi i obavljaju li se usluge kako je to zamišljeno;
- ***pristup okrenut problemima***, kod kojega se ispituju, provjeravaju i analiziraju uzroci određenih problema ili odstupanja od ustvrđenih kriterija.

Kriteriji revizije

Prikladni kriteriji su oni koji odgovaraju revizionim pitanjima i povezani su s principima ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti. Kriteriji mogu biti kvalitativni ili kvantitativni i trebaju jasno odrediti u odnosu na što će se ocijeniti revidirani subjekt. Kriteriji mogu biti opći ili posebni, pri čemu ih je moguće usredotočiti na ono što bi trebalo biti sukladno sa zakonskim propisima ili ciljevima; što se očekuje sukladno s dobrim principima, naučnim spoznajama i najboljim običajima; ili što bi moglo biti (steknu li se bolji uvjeti).

Postupak revizije

Utvrđivanje pitanja	
Revizija sustava kontrole <i>((na koji su osmišljeni ciljevi intervencije, realistični, relevantni i korisni; korišteni pokazatelji, da li se pravilno mjeri napredak; IT sustavi za upravljanje programima), posjed stvarnih, točnih i ključnih podataka i tumačenja; informacije na kojima se temelje ti podaci; kriteriji za odabir projekata koji su korišteni pri dodijeli resursa.</i>	Revizija učinka Usmjerena na postizanje ciljeva subjekta nad kojim se obavlja revizija. Ukoliko su ciljevi odgovarajuće osmišljeni, oni čine osnovu za ocjenjivanje učinka subjekta.
Utvrđivanje opsega	
Utvrđivanje kriterija	
Kriteriji: objektivni, relevantni, opravdani, dostižni i iz priznatih izvora, po mogućnosti:	
<ul style="list-style-type: none"> • Kriteriji koji se temelje na zakonodavstvu, propisima ili priznatim stručnim standardima. • Obveze u vezi sa standardima, mjerama i rezultatima koje je usvojila uprava subjekta nad kojim se obavlja revizija. • Uspješnost usporedivih organizacija, najbolja praksa, koja je ustvrđena uspoređivanjem na osnovu referentnih vrijednosti ili savjetovanjem. 	
Utvrđivanje dostatnih, relevantnih i pouzdanih dokaza	
Komunikacija sa subjektom	
Početak revizije	Predstavka razloga za provedbu revizije, predloženih pitanja, opsega, kriterija i metodologije, vremenskog rasporeda i radnih postupaka.
Izjava o preliminarnim nalazima	Dokumentiranje nalaza ustvrđenih revizijom i obavještanje subjekta nad kojim se obavlja revizija.
Rasprava	Konzultacije s ciljem sporazumne suglasnosti s predloženim nalazima
Izveštavanje	<ul style="list-style-type: none"> • Uvodni dio, kojim se predstavljaju ciljevi intervencija, osnovni propisi, budžetski mehanizmi i učinci, osnovni procesi i sustavi, (opis i vrsta financiranih aktivnosti). • Opseg revizije i revizijski pristup (metodologija na osnovu koje je sastavljen izvješće) - predmet revizije, razlozi za obavljanje revizije, revizijska pitanja na koja se traže odgovori, revizijski kriteriji, revizijska metodologija i pristup, izvori podataka te bilo kakva ograničenja u vezi s uporabljanim podacima. • Opažanja s revizijskim nalazima i dokazima, oblikovana prema revizijskim pitanjima. • Zaključci i preporuke na osnovu revizijskih pitanja i opažanja. Za svaki segment gdje je naveden zaključak da postoji prostor za poboljšanje, nužno je preporukom obrazložiti postupak postizanja poboljšanja.

Primjer: Revizije učinka Ureda BiH

Ured je u dosadašnjem radu obavio više od 50 revizija učinka, od toga u 2019. godini ukupno četiri, i to reviziju sustava (upravljanje troškovima prijevoza), reviziju zasnovanu na problemima (rad Ureda za razmatranje žalbi BiH), reviziju rezultata (obveze po EU *acquis communautaire* i Agende 2030).

Predmet revizije	Potrebe i nalaz
„Upravljanje troškovima prevoza u institucijama BiH“	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Jednoobrazan, transparentan postupak ostvarivanja prava na naknadu troškova prijevoza zaposlenih u institucijama BiH ▪ Blagovremeno evidentiranje nelogičnosti i otklanjanje greške i sumnje u mogućnost zloupreda (ekonomičnost) <p>Nalaz: Nije uspostavljen jednoobrazan sustav</p>
„Pravna zaštita u postupcima javnih nabavki pred Uredom za razmatranje žalbi BiH“	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Žalbe zaustavljaju postupke javnih nabavki; ▪ Očekivanja ugovornih organa i ponuđača u BiH usmjerena na što kvalitetniju pravnu zaštitu u postupcima javnih nabavki. <p>Nalaz: URŽ nije osigurao kvalitetnu pravnu zaštitu u svim slučajevima rješavanja žalbi u postupcima javnih nabavki.</p>
„Sigurnost proizvoda i integracije u EU“	<p>Propisi o sigurnosti proizvoda ne donose se u predviđenim rokovima;</p> <p>BiH značajno zaostaje za zemljama u okruženju kada je u pitanju usklađivanje propisa o sigurnosti proizvoda s propisima EU.</p>
„Spremnost institucija BiH da odgovore na preuzete obveze iz Programa održivog razvoja do 2030. godine“	<p>U periodu 2015 – 2020. u BiH nisu osigurane osnovne pretpostavke za provođenje obveza iz Agende.</p>

Ured je u praćenju realizacije preporuka 14 izvješća revizije učinka, objavljenih u 2013., 2014. i 2015. godini (134), došao do zaključka da je više od polovine preporuka realizirano djelomično ili u potpunosti u periodu 2016 – 2019. godine.

Primjer: COVID-19 nabavke u Engleskoj

Revizija učinka na osnovu izražene zabrinutosti zbog rizika za javni novac koji bi mogao proizaći iz veće uporabe uredbe o nabavkama u slučajevima potrebe. Angažman proveden na osnovu više od 20 dopisa javnosti i članova Parlamenta, koji su izrazili zabrinutost zbog transparentnosti ugovora koji se dodjeljuju tijekom pandemije, potencijalne pristranosti ili sukoba interesa u postupku nabave, kao i zbog toga što neki ugovori mogu biti dodijeljeni neprikladnim dobavljačima.

Predmet revizije	Potrebe i nalaz
<p>Istraga o državnoj nabavi tokom pandemije COVID-19</p>	<p>Kriterij: Nabavka u vrijeme COVID-19. Smjernice koristeći se pravilom 32 (2) (c) prema Propisima o javnim ugovorima iz 2015. godine (uključujući direktne nagodbe).</p> <p>Problem: Rizik trošenja javnog novca:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ transparentnosti trošenja, ▪ dodjele ugovora nekvalificiranim dobavljačima; ▪ konflikt interesa <p>Predmet:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ ispitivanje potrebe za brzom nabavkom robe, usluga i radova, propisi koji se na to primjenjuju i uloge i odgovornosti; ▪ aktivnost nabave tokom pandemije; i ▪ upravljanje rizicima nabave. <p>Nalaz:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 18 milijardi funti kroz 6.800 ugovora ▪ Brojni direktni sporazumi – sumnje u učinkovitost sistema sprječavanja konflikta interesa ▪ Određene nabavke provedene bez prethodnih propisanih kontrola ▪ Retroaktivno ugovaranje po provedenoj isporuci <p>Preporuke:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Objavljivanje sklopljenih ugovora u roku od 90 dana ▪ Izmjene u smjernicama uz obvezu provedbe konkurentskog postupka ▪ Izrada jasne dokumentacije (kriterija) s ciljem sprječavanja nejednakog tretiranja dobavljača ▪ Za direktne pogodbe neophodna dodatna pojašnjenja kako ugovorno tijelo vrši kontrolu sprječavanja konflikta interesa

4. Komunikacija Ureda sa zainteresiranim stranama i praćenje

Rezultati rada Ureda su njegovi izvješća o financijskim i revizijama učinka. Na godišnjem nivou, Ured objavljuje preko 80 izvješća koje uključuju financijske revizije 74 budžetska korisnika na nivou institucija BiH, pet revizija učinka, izvješće o financijskoj reviziji izvršenja budžeta institucija BiH, godišnje izvješće o glavnim nalazima i preporukama.

Ukazivanjem na nepravilnosti u radu institucija BiH, kako na pojedinačne, tako i na one sustavne prirode, objavljivanjem izvješća o reviziji utemeljenih na međunarodnim revizorskim standardima, te davanjem konkretnih nalaza i preporuka, Ured je dao značajan doprinos u:

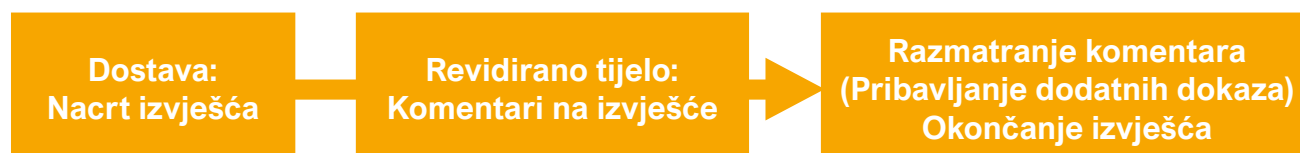
- uspostavljanju zakonodavnog okvira za poslovanje institucija BiH (donošenju zakonskih i podzakonskih akata kao što je npr. Zakon o plaćama i naknadama u institucijama BiH, Zakon o javnim nabavkama, Zakon o internoj reviziji, jedinstvenih pravila i procedura za rashode po budžetskim pozicijama),
- uspostavljanju i primjeni sustava trezorskog poslovanja i sustava financijskog upravljanja i kontrole,
- izmjenama popisa koji reguliraju radno-pravni status zaposlenih,
- razvoju sustava javnih internih financijskih kontrola – PIFC-a u cjelini,
- unaprjeđenju transparentnosti i zakonitosti u korištenju javnih sredstava
- aktivnijem pristupu institucija BiH u borbi protiv korupcije, prevara i nepotizma,
- unaprjeđenju IT sustava i donošenju IT strategija.

Nalazi financijske revizije u velikom opsegu obrađuju i pitanja sustavne prirode, poput pitanja statusa državne imovine, popisa sredstava i obveza, tehničkog mandata imenovanih lica, stupnja razvoja sustava financijskog upravljanja i kontrole i interne revizije, dodatka na rad, javnih nabavki, višegodišnjih kapitalnih ulaganja, ugovora o djelu, transparentnosti procesa zapošljavanja, IT sustava i dr., a što implicira direktnu ulogu Ureda u jačanju odgovornosti u postupanju s javnim sredstvima, transparentnosti i učinkovitosti u radu institucija BiH.

4.1. Komunikacija sa subjektom koji je predmetom revizije

Komunikacija Ureda sa tijelima koja su predmetom revizije obuhvaćena je članom 15. Zakona, pri čemu Ured za reviziju prije završetka konačnog revizorskog izvješća priprema nacrt revizije, koji dostavlja rukovodiocu institucije BiH radi davanja komentara.

Ilustracija 6. Komunikacija s tijelom koje je predmetom revizije



Komentar institucije BiH o nacrtu izvješća o reviziji se dostavlja Uredu za reviziju u roku od 15 dana nakon prijema nacrtu izvješća ili u dužem roku o kojem odluči Ured za reviziju. Ured za reviziju dužan je da razmotri ove komentare prije pripreme konačnog izvješća i, u slučajevima neslaganja, u konačni izvješće uvrstiti relevantne komentare.

4.2. Komunikacija s predstavnicima civilnog društva

Ured na godišnjoj razini organizira konzultativni sastanak s predstavnicima organizacija civilnog društva s ciljem upoznavanja organizacija s godišnjim planom revizije učinka, te komuniciranja društveno značajnih tema za koje organizacije smatraju da postoji eventualna potreba posebnog nadzora, u formi revizije učinka.

4.3. Komunikacija s Parlamentom BiH

Vrhovne institucije za reviziju, sukladno sa zakonom i standardima struke, prikupljaju profesionalne i objektivne informacije koje parlamenti koriste kako bi se uvjerali u pouzdanost financijskog izvještavanja i način uporabe javnih resursa. U tom smislu, veliku ulogu u unaprjeđenju transparentnosti i javne odgovornosti imaju nadležne parlamentarne komisije koje, kroz svoje djelovanje, podupiru nastojanja vrhovnih revizijskih institucija i, kroz insistiranje na realizaciji preporuka i praćenje njihove realizacije, pomažu razvoju sustava odgovornosti u javnom sektoru.

Ured, između ostalog, kontinuirano naglašava i moralnu odgovornost, odnosno važnost etičnog ponašanja, prevencije i detekcije prevare i korupcije u javnom sektoru. Opća očekivanja su da državni službenici trebaju raditi u javnom interesu, pravilno, transparentno i učinkovito koristiti javna sredstva. Zato je etičnost u državnoj službi preduvjet javnog povjerenja, što je čini ključnim faktorom dobrog upravljanja.

Ured nema mehanizme da osigura da se preporuke iz izvješća o reviziji provode te je njegova zadaća uočiti i dijagnosticirati probleme kroz svoje izvješće i iste dostaviti Parlamentarnoj skupštini BiH. Parlamentarna skupština BiH na raspolaganju ima više mehanizama kojima može pokretati pitanje disciplinske, javne, moralne, političke i na kraju kaznene odgovornosti, a sve u svrhu osiguravanja transparentnog, ekonomičnog i učinkovitog upravljanja javnim novcem.

Praksa Parlamenta BiH, između ostalog, predviđa saslušanja pred parlamentarnim komisijama, koja predstavljaju jedan od mehanizama za jačanje odgovornosti za realizaciju preporuka iz izvješća o reviziji. Izjašnjavanje se očekuje od strane rukovodilaca institucija i otvorena su za javnost, čime se sužava prostor za izbjegavanje javne odgovornosti za uporabu budžetskih sredstava.

4.4. Praćenje realizacije preporuka (follow-up)

U cilju unaprjeđenja poslovanja institucija BiH, a sukladno s osnovnim principima revizije javnog sektora, Ured obvezno u izvješćima o reviziji, shodno nalazima revizije, daje preporuke za otklanjanje nepravilnosti i slabosti koje su konstatirane u procesu revizije. Revizija u ustvrđenim nepravilnostima traži njihov uzrok koji nastoji otkloniti davanjem preporuka. Cilj revizije nije samo isticanje nepravilnosti i nedostataka, već preventivno djelovanje kako se uočene greške i nepravilnosti ne bi u budućnosti ponavljale.

Preporukama revizori ukazuju na nužne promjene u postupanju institucija BiH kako bi njihovo poslovanje bilo sukladno s regulatornim okvirom, a upravljanje javnim sredstvima se provodilo na ekonomičan, učinkovit i djelotvoran način.

Stoga Ured posebnu pažnju poklanja realizaciji ranijih preporuka (follow-up) i izvještavanju o realizaciji preporuka revizije. Ocjena stupnja realizacije preporuka se zasniva na dobrom poznavanju rada subjekta revizije, svim aktivnostima koje je subjekt revizije poduzeo na realizaciji date preporuke i unaprijeđenju poslovanja, vremenskom trajanju procesa realizacije te ukupnom odnosu subjekta revizije prema datim preporukama i stavovima revizije.

Praćenje se fokusira na to realiziraju li subjekti revizije opažanja i preporuke revizije na odgovarajući način, odnosno na to da li su identificirani nedostaci otklonjeni, a ne na to da li su navedene preporuke usvojene. Kroz procedure za naknadno praćenje realizacije preporuka subjektu revizije se omogućuje da dostavi informacije o poduzetim korektivnim mjerama radi premašivanja slabosti i nedostataka identificiranih u izvješću o reviziji ili obrazloženje zašto korektivne mjere nisu poduzete.

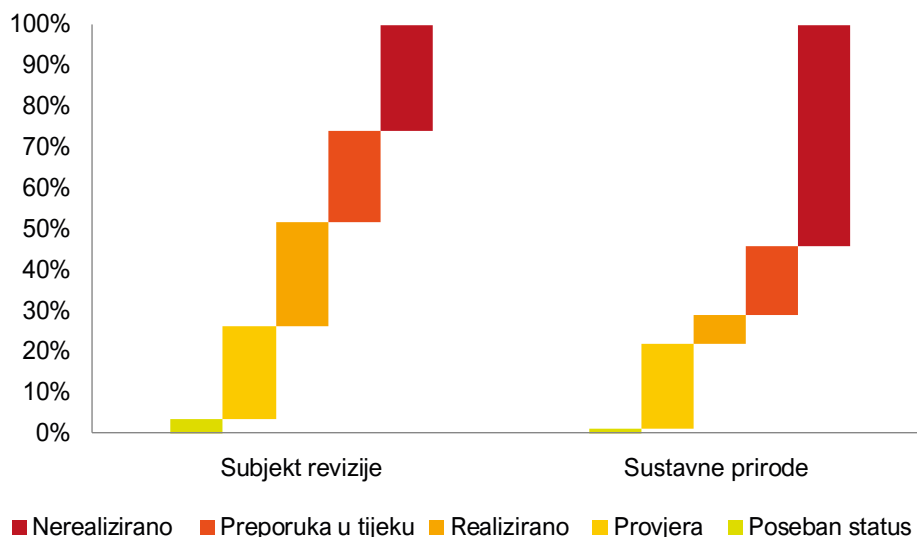
Praćenje preporuka i analiza mjera poduzetih na osnovu datih preporuka revizorima, izvršnoj vlasti i Parlamentarnoj skupštini BiH osigurava povratne informacije o efektima provedenih revizija. Ured, u tom smislu, na svojoj internetskoj stranici održava i redovno ažurira registar preporuka datih kroz revizije koje je obavio, a koji sadrži i status realizacije za svaku pojedinačnu preporuku datu u procesu finansijskih i revizija učinka.

Praćenje preporuka po finansijskim revizijama

Ured za reviziju institucija BiH je u prethodnom četverogodišnjem periodu izdao brojne preporuke upućene 76 institucija i vladinih tijela na državnom nivou. Neke od tih preporuka su sistavne prirode. Ured putem registra izvještava o preporukama (realizirane, nerealizirane, preporuke čija je realizacija u tijeku, preporuke čija je provjera u tijeku, preporuke s posebnim statusom).

Svaki izvješće finansijske revizije sadrži poglavlje koje tretira realizaciju preporuka finansijske revizije za prethodnu godinu, a kako bi informirala revidirani subjekt o stanju realizacije izdatih preporuka prethodnih razdoblja.

Ilustracija 7. Stupanj realizacije sustavnih preporuka i preporuka vezanih za subjekt



Izvor: Izračun prema Registru preporuka Ureda. Period: 2015 – 2018.

Pri tome, nerealizirane sustavne preporuke čine 54,1% ukupnih sustavnih preporuka, dok je taj udio kod preporuka vezanih za subjekt dvostruko manji i iznosi 26,0%.

Promatrano po revidiranoj instituciji ili vladinom tijelu, 38 od 76 institucija bilježi stupanj nerealiziranih preporuka manji od 20% u odnosu na broj izdanih preporuka, 32 subjekta u rasponu od 20 do 40%, dok je kod 6 subjekata udio nerealiziranih preporuka u rasponu od 40 do 60%.

Učešće broja nerealiziranih preporuka u ukupnom broju preporuka	Broj institucija
Manje od 20%	38
Manje od 40%	32
Manje od 60%	6

Izvor: izračun prema podacima iz Registra

Praćenje preporuka po revizijama učinka

Realizacija preporuka revizije učinka, prema metodologiji i međunarodnim standardima, prati se putem izvješća o realizaciji preporuka revizije učinka. Proces praćenja izvršenja preporuka doprinosi njihovoj učinkovitijoj implementaciji. Imajući u vidu značaj i potencijal koji preporuke imaju za promjenu stanja u revidiranim oblastima, Ured svake godine provodi jedno praćenje realizacije preporuka koje obuhvaća dva ili više objavljenih izvješća iz prethodnih godina.

Ured za reviziju institucija BiH je u periodu od 2014. do 2019. godine proveo 40 revizija učinka i po tom osnovu izdao 340 preporuka. Ukupno u Registru su dostupne informacije o implementaciji 163 preporuke, pri čemu je:

- 12,9% preporuka realizirano;
- 46,0% preporuka djelomično realizirano;
- Kod 34,4% preporuka su prepoznate početne aktivnosti;
- Dok kod 6,7% preporuka nije prepoznata niti jedna aktivnosti.

Uz sve probleme u realizaciji preporuka revizije učinka, ona je, ipak, donijela značajne promjene koje su postignute u mnogim oblastima. Napredak u transparentnosti institucija BiH, korištenje nalaza revizije učinka za izradu novog Zakona o javnim nabavkama, značajni iskoraci institucija BiH u učinkovitijem korištenju kapaciteta za prijenos podataka, unaprjeđenje upravljanja carinskim terminalima, su samo neki od konkretnih efekata našeg rada. U svakoj oblasti iz koje je rađena revizija učinka došlo je do određenih poboljšanja, ali i do ostvarivanja određenih ušteda budžetskog novca.

Bibliografija

Cordery CJ, Hay D. 2018, Supreme audit institutions and public value: Demonstrating relevance.

DFID. 2004. Characteristics of Different External Audit Systems.

Europski revizorski sud. 2017. Financial and Compliance audit Manual. Directorate of Audit Quality Control

Europski revizorski sud. 2017. Priručnik za reviziju uspješnosti

Gavelin, K., Burall, S., Willson, R. 2009. Open Government: beyond static measure. Involve prepared paper for OECD

IFAC. 2010. Handbook of International Quality Control Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements of the International Auditing and Assurance Standards Board Financial Acc & Man.;1–15.

Ingrams, A., Piotrowski, S., Berliner, D. 2020. Learning from Our Mistakes: Management Reform and the Hope of Open Government. Perspectives on Public Management and Governance, 2020, 1–16

Jaeger, Paul T., and John C. Bertot. 2010. Transparency and technological change: Ensuring equal and sustained public access to government information. Government Information Quarterly 27 (4): 371–6.

Kostadinova, P. 2015. Improving the transparency and accountability of EU institutions: The impact of the office of the European Ombudsman. Journal of CommonMarket Studies, 53, 1077–1093. <https://doi.org/10.1111/jcms.12245>

Martini M. 2012. Good Practice for Structuring Supreme Audit Institutions.

Meijer, A. J., Deirdre, C., Hillebrandt, M. 2012. Open government: connecting vision and voice. International Review of Administrative Sciences

Moore, M. H. (1995). Creating public value : strategic management in government. California, USA: Harvard University Press.

Moore, M. H. (2013). Recognizing Public Value. Cambridge & London: Harvard University Press.

OECD. 2018. European Ombudsman. The role of Ombudsman Institutions in Open Government. OECD Working Paper on Public Governance No. 29

Pollitt, Christopher, and Geert Bouckaert. 2011. Continuity and change in public policy and management. London, UK: Edward Elgar Publishing.

Romzek, Barbara S. and Melvin J. Dubnick. 1987. Accountability in the public sector: Lessons from the Challenger tragedy. Public Administration Review 47 (3):227–38.

Ured za reviziju institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine

Kontakt:

Ured za reviziju institucija Bosne i Hercegovine

Hamdije Čemerlića 2/XIII,
71 000 Sarajevo

tel/fax:

033 70 35 73
033 70 35 65

Email:

saibih@revizija.gov.ba
saibih@bih.net.ba



www.revizija.gov.ba



URED ZA REVIZIJU INSTITUCIJA BiH
КАНЦЕЛАРИЈА ЗА РЕВИЗИЈУ ИНСТИТУЦИЈА БИХ
AUDIT OFFICE OF THE INSTITUTIONS OF BOSNIA AND HERZEGOVINA

www.revizija.gov.ba



Implemented by



In cooperation with:

