

REVIZIJA JAVNOG SEKTORA

Vodič za građane



www.revizija.gov.ba



Poštovane građanke i građani Bosne i Hercegovine,

Pristup informacijama je temelj demokratskog društva. Svojom informiranošću građanke i građani mogu utjecati na procese donošenja odluka koje se tiču kvalitete njihovog života.

Iako je sam proces revizije javnog sektora veoma složen, rezultati tog procesa trebaju biti razumljivi svim građankama i građanima jer imaju izravnog utjecaja na usluge koje im javne institucije pružaju. Stoga smo izradili kratki vodič kako bismo vam ukratko pokušali približiti naš rad, reviziju javnog sektora i jezik koji revizori koriste.

Nadamo se da ćete nakon čitanja ovog vodiča imati jasniju sliku o tome što je to što revizori rade i zašto je njihov rad važan za vas.



Što je revizija javnog sektora?

To je način da se građankama i građanima-poreznim obveznicima pruži informacija o tome kako institucije koriste novac koji građani i građanke putem obveznih poreza i drugih naknada uplaćuju u javne proračune.

Revizorice i revizori uposleni u uredima za reviziju pregledaju financijska i druga izvješća javnih institucija i na temelju tog pregleda utvrđuju jesu li ta izvješća točna

i mogu li se oni koji koriste ta izvješća osloniti na informacije u njima sadržane.

Pored izvješća, revizori i revizorice javnog sektora provjeravaju i obavljaju li institucije svoje aktivnosti obavljaju u skladu s propisima, i rezultiraju li te aktivnosti koristima za građanke i građane.



Zašto se provode revizije?

Svaka građanka i svaki građanin imaju pravo znati na koji način se javni novac koristi. Informacije o tome se dijelom mogu naći u planovima i izvješćima o radu javnih institucija.

Međutim, kako će javnost znati da su te informacije točne i jesu li institucije uradile baš ono za što je novac poreznih obveznika planiran, odnosno namijenjen?

Upravo uredi za reviziju imaju zadatak provedbom revizije potvrditi građanima i građankama način na koji su korištena javna sredstva koja potiču od poreza i iz drugih izvora. Revizija javnog sektora pomaže u stvaranju veće discipline pri uporabi javnih sredstava i jačanju odgovornosti kako bi javne službenice i službenici obavljali svoj posao odgovorno i u skladu sa zakonima i propisima.



Ured za reviziju institucija Bosne i Hercegovine

Reviziju javnog sektora provode vrhovne institucije za reviziju. Ove institucije se osnivaju ustavom i zakonima s ciljem vršenja nadzora nad trošenjem javnih sredstava i o tome izvješćuju druge mjerodavne institucije i građane.

Reviziju institucija na razini Bosne i Hercegovine (BiH) vrši Ured za reviziju institucija BiH (Ured). Ured je osnovan Zakonom o reviziji institucija BiH i mjerodavan je za provedbu revizije u trenutno 74 institucije BiH. Godišnji proračun institucija BiH iznosi preko 900 miliona KM.

Reviziju institucija na entitetskim razinama provode uredi za reviziju osnovani entitetskim zakonima o reviziji.

Ured javnost o svom radu izvješćuje javno putem web stranice www.revizija.gov.ba. Na ovoj stranici se mogu pronaći sva izvješća o provedenim revizijama institucija BiH, kao i ostale informacije vezane za rad Ureda.



Vrste revizija

Revizija javnog sektora podrazumijeva tri vrste revizija:

Revizija finansijskih izvješća je proces u kojem revizorice i revizori pregledaju finansijska izvješća institucija kako bi provjerili i potvrdili da su svi značajni podaci i informacije prikazani u finansijskim izvješćima istiniti odnosno točni.

Finansijska izvješća su izvješća koja sačinjavaju institucije na kraju proračunske godine, u kojima se na jedinstven način prikazuju podaci i informacije o prikupljanju i trošenju, odnosno upravljanju javnim sredstvima.

Na primjer: Revizorica/revizor provjerava je li određena finansijska obveza institucije koja je evidentirana u poslovnim knjigama stvarno i nastala isporukom određene robe.



Revizija usklađenosti podrazumijeva postupke u kojima revizorice i revizori provjeravaju jesu li aktivnosti koje institucije poduzimaju dopuštene zakonom, odnosno provode li se u skladu sa zakonima i drugim propisima.

Na primjer: Je li zapošljavanje državnog službenika ili službenice provedeno u skladu sa zakonskim procedurama i je li osiguran jednak tretman za sve zainteresirane kandidatkinje i kandidate?



Napomena: O reviziji finansijskih izvješća i reviziji usklađenosti institucija BiH Ured izvješćuje putem jednog izvješća – izvješća o obavljenoj finansijskoj reviziji, što je u skladu sa Zakonom o reviziji institucija BiH.

Revizija učinka je vrsta revizije u kojoj revizorice i revizori ispituju koriste li institucije na pravi način javne resurse kako bi postigle bolje uvjete za život građanki i građana, tj. dobivaju li građanke i građani pravu vrijednost za novac koji uplaćuju u državne kase putem poreza i naknada.

Na primjer: Vode li institucije računa o odgovornom trošenju javnih sredstava pri korištenju službenih vozila?





Izvješće o reviziji

Nakon što izvrše reviziju, revizorice i revizori pišu izvješće u kojem prezentiraju sve informacije koje smatraju bitnim za čitateljice i čitatelje. To rade tako što slijede jasna pravila iz profesionalnih standarda i drugih smjernica.

Izvješća koje Ured objavljuje sadrže **mišljenje** – ako se radi o financijskoj reviziji i **zaključke** – ako se radi o reviziji učinka. Mišljenja i zaključci se donose na temelju predstavljenih nalaza revizije.

Nalaz revizije je rezultat procesa revizije u kojem se prezentira odstupanje u poslovanju revidirane institucije u odnosu na kriterije korištene u konkretnoj reviziji. U nalazu se, kada je to moguće, navode i posljedice nepostupanja u skladu s kriterijima.

Kriteriji revizije su zakoni i propisi, pravila, odluke i sl., kojima je regulirano upravljanje i postupanje institucija. Ako institucije postupaju suprotno uspostavljenim kriterijima, revizor sačinjava nalaz u reviziji i daje preporuku.

Preporukom revizor ukazuje na potrebu poduzimanja radnji i aktivnosti na nadilaženju uočene nepravilnosti ili nedostatka, ali ne daje rješenje kako to treba uraditi jer je to zadaća rukovodstva revidirane institucije.

Mišljenje u financijskoj reviziji se daje u dva dijela: mišljenje o financijskim izvješćima i mišljenje o usklađenosti.

Davanje mišljenja ima za cilj da čitateljima izvješća priopći razinu pouzdanosti informacija u financijskim izvješćima institucije koja je bila predmetom revizije, kao i razinu usklađenosti poslovanja te institucije sa zakonima i drugim propisima.

Davanje zaključaka u reviziji učinka ustvari je ocjena revizora o stanju područja ili procesa koji je bio predmet revizije.



Mišljenje revizora

Pri davanju mišljenja, revizori koriste „revizorski jezik“ koji je propisan međunarodnim profesionalnim standardima. U nastavku dajemo objašnjenje formulacija i vrsta mišljenja koja se koriste u financijskoj reviziji.



Pozitivno mišljenje

Pozitivno mišljenje na financijska izvješća se izražava kada revizorica/revizor u konkretnoj reviziji potvrdi da financijska izvješća u svim značajnim aspektima istinito i fer prikazuju imovinu, obveze i izvore sredstava.

Pozitivnim mišljenjem na usklađenost revizori potvrđuju da je revidirana institucija aktivnosti, financijske transakcije i informacije provela u svim značajnim aspektima u skladu sa zakonima i drugim propisima.

Ovo znači da revizori smatraju da je institucija u svim značajnim aspektima provodila aktivnosti u prethodnoj godini na način kako je to propisano.

Drugim riječima, revizori nisu uočili značajna odstupanja u postupanju institucije što bi trebalo posebno istaknuti čitateljima izvješća kroz mišljenje revizora.

Ipak, revizori i u takvim izvješćima mogu dati preporuke i skrenuti pozornost na određene segmente izvješća.



Mišljenje s rezervom

Mišljenje s rezervom na financijska izvješća izražava se u slučajevima kada revizori nisu u stanju potvrditi da su izvješća sačinjeni na istinit i fer način u svim materijalnim aspektima.

U tim slučajevima, revizori u mišljenju navode izuzeće koristeći riječi **OSIM ZA**, pri tome ističući za koje dijelove financijskih izvješća nisu u mogućnosti potvrditi da su prezentirani na istinit i fer način.

Mišljenje s rezervom na usklađenost izražava se u slučaju kada revizori ne mogu potvrditi da su u svim materijalnim aspektima aktivnosti, financijske transakcije i informacije u skladu sa zakonima i drugim propisima koristeći, također, izuzeće riječima **OSIM ZA**.

Kada revizorica ili revizor „izrazi rezervu“ to znači da je u reviziji uočeno odstupanje koje je značajno i koje je, sukladno tome, bitno za čitatelje izvješća.

Mišljenje s rezervom ustvari kaže: „da ono što smo utvrdili testiranjem uglavnom odgovara stvarnom stanju ili ono što je urađeno uglavnom jeste u skladu sa zakonima i propisima – **ali postoji i greška (greške) ili aktivnost (aktivnosti) za koje revizor ne može potvrditi da su provedene u skladu sa propisima...**“

Revizorima su stavke navedene u mišljenju s rezervom „materijalne“ što znači da su to odstupanja koja mogu utjecati na one koji donose odluke na osnovu revidiranih financijskih izvještaja ili na javnost koja kreira mišljenje o postupanju javnih funkcionera i funkcionerki koji upravljaju javnim sredstvima.

Određivanje iznosa koji je „materijalan“ ovisi o tome s koliko novca neka institucija raspolaže u odnosu na iznos na koji se negativna pojava odnosi, kao i od prosudbe revizorice ili revizora u konkretnom slučaju. Revizorice i revizori ocjenjuju „prirodu“ i okolnosti događaja, npr. je li događaj rezultat namjere ili slučajnog propusta, hoće li događaj imati štetne posljedice po proračun ili ne, radi li se o izoliranom problemu ili sustavnom slučaju, itd.



Negativno mišljenje

Negativno mišljenje na finansijska izvješća izražava se u slučaju kada revizori ne mogu potvrditi da su finansijska izvješća u svim materijalnim aspektima prezentirana na istinit i fer način, a utvrđene greške su prožimajuće na cjelokupno finansijsko izvješće.

Negativno mišljenje na usklađenost poslovanja izražava se u slučaju kada revizori ne mogu potvrditi da su u svim materijalnim aspektima aktivnosti, finansijske transakcije i informacije u skladu sa zakonima i drugim propisima.

Za razliku od mišljenja s rezervom koje izuzima samo određena pitanja koja revizori ne mogu potvrditi, u negativnom mišljenju se odstupanja odnose na finansijska izvješća kao cjelinu ili usklađenost poslovanja kao cjeline.

Negativno mišljenje se može dati i u slučaju kada pogrešan prikaz nema utjecaj na druge pozicije u izvješću, ali je jako značajan u okviru pozicije na kojoj je utvrđen.

Negativna mišljenja u institucijama BiH nisu česta jer se finansijska revizija **redovno obavlja svake godine u svim institucijama, kako je to propisano Zakonom o reviziji institucija BiH**. Upravo iz navedenog razloga, djelujući preventivno u kontinuitetu, revizija ostavlja malo prostora da se neka negativna pojava „ukorijeni“ u poslovanju neke institucije.

Ukoliko, ipak, do toga dođe, to je znak da se pojava zbog koje su revizori izrazili negativno mišljenje „raširila“ i pored upozorenja i preporuka revizije u prethodnom razdoblju.

Ukoliko se radi o reviziji finansijskih izvješća, negativno mišljenje bi značilo da informacije iz finansijskih izvješća u značajnoj mjeri ne odražavaju stanje iskazano u finansijskim izvješćima. Revizori stručnim jezikom ove pojave nazivaju *pogrešni prikazi* koji su, u slučaju davanja negativnog mišljenja, vrlo značajni te se korisnici finansijskih izvješća institucije ne mogu pouzdati u njihovu točnost.

Ukoliko se radi o reviziji usklađenosti, negativnim mišljenjem revizori ukazuju da su odstupanja aktivnosti, finansijskih transakcija i informacija u instituciji po svojoj prirodi toliko značajna da se javnost i mjerodavne institucije moraju upozoriti na njihovu štetnost i posljedice.



Suzdržavanje od davanja mišljenja

Ukoliko revizori tijekom revizije, zbog tajnosti podataka ili drugih razloga, ne dobiju dovoljno informacija i dokumenata na temelju kojih bi imali dovoljno dokaza kako bi izrazili svoje mišljenje, oni se neće upuštati u izražavanje mišljenja, tj. suzdržat će se od davanja mišljenja na financijska izvješća ili usklađenost poslovanja.

Ovo ne znači da revizori nisu dobili neke informacije, nego da nisu dobili značajne informacije koje su im potrebne kako bi i uradili sve što je propisano za jednu reviziju.



Skretanje pozornosti

Često revizori **naglašavaju** nešto što je, po njihovoj prosudbi, bitno za korisnike izvješća o reviziji kako bi oni što bolje razumjeli poslovanje revidirane institucije i okolnosti u kojima se to poslovanje odvija.

Revizori na ovaj način skreću pozornost npr. na: značajnije nedostatke u internim kontrolama institucije, značajnije transakcije, upitne poslovne prakse, neekonomičnosti u poslovanju, nedostatke iz prethodnih razdoblja i sl.



Ključna pitanja revizije

Revizori će ponekad utvrditi da su neka pitanja vezana za poslovanje institucije koja se revidira **jako bitna**, ali da institucija samostalno ne može riješiti ta pitanja.

Ta se pitanja obično odnose na financijski vrlo značajne procese ili na procese od velikog značaja za građane i ističu se kroz odjeljak koji nosi naziv *Ključna pitanja revizije*.



Revizija učinka

Revizija učinka podrazumijeva istraživanje, studiranje i analiziranje načina na koje institucije BiH obavljaju svoje zadatke. Novac građana je utrošen za određene aktivnosti, ali šta je zapravo efekt tih aktivnosti? Ovo je revizija putem koje se ispituje jesu li institucije:



ekonomične

Postižu li odgovarajuću kvalitetu usluge uz minimalne troškove?



efikasne

Koriste li institucije raspoložive resurse na najbolji mogući način?



efektivne

Ispunjavaju li korištenjem javnih resursa postavljene ciljeve i postižu predviđene rezultate?

Nakon što revizorice i revizori učinka detaljno ispituju određenu aktivnost jedne ili više institucija, oni sačinjavaju izvješće u kojem opisuju šta je to što su analizirali, s kojim ciljem, do kojih nalaza su došli i šta su nakon provedene revizije zaključili.

Izvješća revizije učinka ne sadrže mišljenje revizora kao što je to slučaj sa revizijom finansijskih izvješća i revizijom usklađenosti, ali sadrže preporuke za poboljšanje područja koje je bilo predmetom revizije.

Revizije učinka doprinose poboljšanju usluga koje institucije pružaju građanima i privrednim subjektima, na primjer:



rasterećenju građana i firmi putem analiziranja pristojbi i naknada koje oni moraju plaćati;



povećanju sigurnosti i kvalitete proizvoda koji se prodaju na tržištu BiH;



efikasnijem sustavu deminiranja u BiH;



transparentnijoj dodjeli grantova fizičkim i pravnim osobama.

Ured je do sada proveo veliki broj revizija učinka na brojne teme koje imaju izravan utjecaj na kvalitetu života građanki i građana i poslovanja privrednih društava.



Šta revizori pregledaju u institucijama?

Revizorice i revizori javnog sektora gledaju „širu sliku“ od revizora u privatnom sektoru, jer su događaji koje promatraju financirani javnim novcem.

Tako oni provjeravaju:

- prezentiraju li institucije na točan i pouzdan način ono što su uradile u svojim izvješćima;
- provode li institucije svoje aktivnosti u skladu sa zakonima;
- jesu li aktivnosti institucija u skladu sa zacrtanim ciljevima, tj. je li se javni novac utrošio na one stvari za koje je namijenjen;
- jesu li su nastali troškovi uopće planirani proračunom, jesu li opravdani, postoji li za njih dokumentacija;
- jesu li institucije mogle uraditi više sa sredstvima koja su im bila na raspolaganju;
- vodi li institucija računa o tome da ne dođe do rasipanja javnog novca čak i ako je on trošen u skladu sa zakonima;
- pružaju li institucije jednake šanse svim privatnim i poslovnim subjektima.

Pristup revizora možemo približiti kroz primjer revizije javnih nabava. Revizori analiziraju:



- zašto je nabava pokrenuta, tj. je li to što se nabavlja potrebno instituciji,
- kako je nabavljeno (da li je nabavka provedena transparentno i je li netko privilegiran u toj nabavi),
- je li to što je trebalo biti nabavljeno zaista i nabavljeno, i
- koristi li se u instituciji, kao i na koji način će doprinijeti ostvarenju ciljeva institucije, tj. unaprjeđenju javne usluge koju institucija pruža.



Najčešće zablude o reviziji



Da li revizija kažnjava?

Uloga revizora je da uoče odstupanja u poslovanju institucija i o tome izvijeste nadležne institucije i javnost. Revizori daju preporuke institucijama da uklone uočene probleme, ali nemaju pravo kažnjavati ukoliko se te preporuke ne realiziraju. To je zadaća drugih institucija kao što su parlamenti, sudovi i sl. Izvješća o revizijama su javna tako da mogu biti temelj za inicijative kako od strane nadležnih tijela tako i javnosti.



Traže li revizori prevaru i korupciju?

Javnost pretpostavlja da se prevara i korupcija na jednostavan način otkriva kroz obavljanje financijske revizije. U fokusu revizije je uspostavljanje sustava internih kontrola i transparentnost rada institucija koji sprječavaju da se pojave nepravilnosti, prevara i korupcija. Revizija se po zakonu radi u svim institucijama, bez obzira na to ima li moguće prevare ili ne. Međutim, revizori mogu otkriti moguću prevaru tijekom revizije i o tome će izvijestiti institucije zadužene za istraživanje prevare. Stoga je revizija dobar mehanizam za sprječavanje pojave prevare ili korupcije.



Provjeravaju li revizori svaku transakciju?

Ne! Revizora nema toliko da bi se provjerila svaka transakcija koju institucije naprave. Revizori provjeravaju značajnije i rizičnije transakcije i ne mogu sa 100% sigurnošću reći da je u instituciji sve ispravno urađeno u tijeku godine. Takve revizije bi bile preskupe i dugo bi trajale. Zato revizori daju tzv. *razumno uvjerenje* kojim ukazuju kako predmet revizije u svakome bitnom pogledu jest ili nije u skladu s utvrđenim kriterijima. Premda revizori ne mogu provjeriti svaki događaj ili transakciju u nekoj instituciji, oni razumiju sustave poslovanja u institucijama vrlo dobro jer su u ovim institucijama BiH prisutni svake godine. Pozornost usmjeravaju na rizičnije i značajnije događaje i transakcije, pogotovo na pojave kod kojih uoče nepravilnosti ili nedostatke. Revizori u izvješćima pišu i o pitanjima kod kojih nisu uočene nepravilnosti, ali su bitne zbog informiranja javnosti, s obzirom na to da se radi o uporabi javnog novca.



Daju li revizori konkretna rješenja rukovodstvu institucija u donošenju poslovnih odluka ?

Ne. Revizori ne mogu davati konkretna rješenja revidiranoj instituciji za donošenje poslovnih odluka jer bi u tom slučaju pri obavljanju revizije revidirali vlastita rješenja što se može okarakterizirati kao vrsta sukoba interesa. Revizori kroz preporuke upućuju institucije na cilj koji je potrebno postići i usmjeravaju na procese koje je na tom putu potrebno unaprijediti.



Zašto građani trebaju čitati izvješća o reviziji?

Informacije koje su javno dostupne u revizorskim izvješćima građanima mogu pomoći u prosudbama vezanim za rad javnih službenika i izabranih dužnosnika.

Građani traže kvalitetu za proizvod ili uslugu, npr. knjigu ili avio-kartu, koje plate vlastitim novcem, evidentiraju svaku potrošenu marku i žale se ukoliko nisu zadovoljni vrijednošću koju su dobili za uloženi novac.

Isto načelo treba važiti i za novac koji ulažu u javne usluge putem pristojbi, naknada, poreza i doprinosa. Loša kvaliteta javnih usluga utječe na život kojim živimo – zrak koji dišemo, vodu koju pijemo, poslove koje radimo.

Zato je vrlo bitno da građani traže odgovornost ukoliko nisu zadovoljni s vrijednošću javnih usluga koju dobivaju za svoj novac.

Proračunski novac je novac građana koji žele znati na što se taj novac troši.

Upravo izvješća o reviziji mogu građanima pružiti pouzdane informacije o onome što i kako za njihov novac institucije rade. Ove informacije mogu biti temelj za pokretanje promjena i unaprjeđenja sustava i procedura u javnom sektoru.

Samo izvješće o reviziji je dio šireg procesa za postizanje pozitivnih promjena. Ono ne smije biti samo sebi svrha već bi se trebalo promatrati kao ključni faktor u procesu poboljšanja rada institucija za dobrobit građana.



Više informacija o Uredu za reviziju i revizijama koje on provodi dostupne su na web-stranici www.revizija.gov.ba i putem zvaničnog Twitter profila [@UredzaReviziju](https://twitter.com/UredzaReviziju).

Građani svoja pitanja, prijedloge i komentare mogu Uredu dostaviti putem e-mail adrese saibih@revizija.gov.ba.

U izradi ovog vodiča korišteni su sljedeći materijali:

- All About Audits, A Guide to Public Sector Audits, Audit New Zealand
- How to increase the use and impact of audit reports A guide for Supreme Audit Institutions, INTOSAI Capacity Building Committee
- [How citizens can use audit reports to be effective watchdogs - Citizen Matters, Bengaluru](#)

Grafički elementi korišteni u dokumentu su preuzeti sa web-stranice <https://www.flaticon.com/>



URED ZA REVIZIJU INSTITUCIJA BOSNE I HERCEGOVINE

Ul. Tešanjaska 24a/29

71 000 Sarajevo

Bosna i Hercegovina

telefon

++387 (0) 33 275 400

faks

++387 (0) 33 275 401

e-mail:

saibih@revizija.gov.ba

web-stranica:

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