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

H.Čemerlića 2, 71000 Sarajevo, Tel: ++ 387 (0) 33 70 35 73, Fax: 70 35 65 - www revizija. gov.ba, e-mail: saibih@bih.net.ba

IZVJEŠTAJ

O REVIZIJI IZVJEŠTAJA O IZVRŠENJU BUDŽETA INSTITUCIJA BOSNE I HERCEGOVINE ZA 2010. GODINU

Broj: 01-03-07-16-1-752/11

Sarajevo, oktobar 2011. godine

SADRŽAJ

I MIŠLJENJE REVIZORA 3
II NALAZI I PREPORUKE 6
1. Uvod 6
2. Postupanje po ranijim preporukama 8
3. Sistem internih kontrola 13
4. Budžet 17
5. Finansijski izvještaji 20
6. Prihodi i primici budžeta institucija BiH u 2010. godini 21
7. Donacije 27
8. Rashodi 27
9. Proces javnih nabavki na nivou institucija BiH 47
10. Upravljanje jedinstvenim računom trezora 49
11. Popis sredstva i izvora sredstva 52
12. Bilans stanja 54
13. Glavna knjiga trezora 54
14. Finansijsko izvještavanje budžetskih korisnika 57
15. Obračun viška rashoda nad prihodima 59
16. Proces zapošljavanja u institucijama BiH 61
17. Višegodišnja kapitalna ulaganja 62
18. IPA fondovi 63
19. Neangažovanje kreditnih sredstava i plaćanje naknade za neangažovana sredstva 65
20. Sudski sporovi 66
21. Informacioni sistem 67
III KORESPONDENCIJA 71
Tabela 2. - Analitički pregled ukupnih rashoda ostvarenih na nivou institucija BiH u 2010. godini sa zapažanjima revizije 72

I MIŠLJENJE REVIZORA

Izvršili smo reviziju Izvještaja o izvršenju budžeta institucija Bosne i Hercegovine za 2010. godinu (u daljem tekstu: Izvještaj o budžetu) sačinjenog od strane Ministarstva finansija i trezora Bosne i Hercegovine (u daljem tekstu: Ministarstvo).

Odgovornost rukovodstva

Rukovodstvo Ministarstva je odgovorno za pripremu i fer prezentaciju Izvještaja o budžetu u skladu sa prihvaćenim okvirom finansijskog izvještavanja, tj. Pravilnikom o finansijskom izvještavanju institucija BiH (Službeni glasnik BiH, broj 33/07) i Pravilnikom o računovodstvu budžeta institucija BiH. Ova odgovornost obuhvata: osmišljavanje, primjenu i održavanje internih kontrola koje su relevantne za pripremu i fer prezentaciju finansijskih izvještaja koji ne sadrže materijalno značajne pogrešne iskaze, odabir i primjenu odgovarajućih računovodstvenih politika i računovodstvene procjene koje su razumne u datim okolnostima. Rukovodstvo je također odgovorno za usklađenost poslovanja Ministarstva s važećim zakonskim i drugim relevantnim propisima.
S obzirom da se radi o konsolidovanom izvještaju o izvršenju budžeta te činjenici da su ovim izvještajem obuhvaćeni značajniji procesi u vezi sa realizacijom budžeta za 2010. godinu, a da Ministarstvo, kada su u pitanju određeni procesi, nije u mogućnosti (a nema ni ovlaštenja) samostalno realizovati date preporuke, smatramo da je odgovornost neophodno posmatrati u širem smislu, što bi značilo proširenje odgovornosti na Vijeće ministara (donošenje implementacijskih propisa, upućivanje Parlamentarnoj skupštini BiH i sl.) i Parlamentarnu skupštinu BiH (donošenje zakona ili izmjena i dopuna istih).

Odgovornost revizora

Naša je odgovornost izraziti mišljenje o Izvještaju o budžetu na osnovu revizije. Reviziju smo izvršili u skladu sa Zakonom o reviziji institucija Bosne i Hercegovine (Službeni glasnik BiH, broj 12/06) i Međunarodnim standardima vrhovnih revizionih institucija (ISSAI). Ovi standardi nalažu da radimo u skladu etičkim zahtjevima i da reviziju planiramo i izvršimo na način koji omogućava da se, u razumnoj mjeri, uvjerimo da Izvještaj o budžetu ne sadrži materijalno značajne pogrešne iskaze te da je poslovanje u skladu sa važećim zakonskim i drugim relevantnim propisima.

Revizija Izvještaja o budžetu obuhvata poslove Ministarstva koji se izvršavaju u Sektoru za budžet i Sektoru za trezorsko poslovanje, a vezano za planiranje i izvršenje budžeta, analize, izvještavanje, internu kontrolu i nadzor nad budžetskim korisnicima, upravljanje Jedinstvenim računom trezora, Glavnom knjigom trezora, informacionim sistemima i centralizovanim obračunom plaća. Revizijom nije obuhvaćen Izvještaj o međunarodnim obavezama Bosne i Hercegovine za 2010. godinu što je predmet posebne revizije o servisiranju vanjskog duga. Revizija uključuje provođenje postupaka u cilju pribavljanja revizionih dokaza o usklađenosti poslovanja i o iznosima i objelodanjivanjima datim u Izvještaju o budžetu. Izbor postupka je zasnovan na prosuđivanju revizora, uključujući procjenu rizika materijalno značajnih pogrešnih iskaza u finansijskim izvještajima. Prilikom procjene rizika, revizor razmatra interne kontrole koje su relevantne za pripremu i fer prezentaciju finansijskih izvještaja u cilju osmišljavanja postupaka revizije koji su odgovarajući u datim okolnostima, ali ne u cilju izražavanja odvojenog mišljenja o efektivnosti internih kontrola. Revizija također

uključuje ocjenu primijenjenih računovodstvenih politika i značajnih procjena izvršenih od strane rukovodstva, kao i ocjenu opće prezentacije finansijskih izvještaja.

Smatramo da su pribavljeni revizioni dokazi dovoljni i odgovarajući i da osiguravaju osnovu za mišljenje revizora.

Osnova za mišljenje sa rezervom

Kao što je navedeno u poglavlju II Izvještaja o reviziji:

- Značajan broj preporuka datih u Izvještaju o obavljenoj reviziji Izvještaja o izvršenju budžeta za 2009. godinu nije realizovan, pri čemu ističemo da dio preporuka koje su sistemskog karaktera nije mogao biti realizovan bez aktivne uloge Vijeća ministara i Parlamenta BiH (tačka 2. Izvještaja).

- Ne postoje pravila kojim bi na sistematski način bili utvrđeni okviri potrošnje i ponašanja u institucijama BiH. Prisutne su značajne različitosti u institucijama BiH u pogledu potrošnje i neracionalnog korištenja budžetskih sredstava (tačka 3. Izvještaja).

- Realizacija budžeta u okviru izdataka za plaće i naknade zaposlenih nije sistemski uređena donošenjem svih podzakonskih akata u skladu sa Zakonom o plaćama i naknadama u institucijama BiH (tačke 3. i 8. Izvještaja).

- Planiranje i izvršenje budžeta nije u dovoljnoj mjeri zasnovano na planovima (programima) i rezultatima rada institucija (tačka 4. Izvještaja).

- Upravljanje jedinstvenim računom trezora (JRT), i pored provedenih određenih aktivnosti u cilju poboljšanja, nije suštinski unaprijeđeno (tačka 10. Izvještaja).

- Ministarstvo nije kroz sistem Glavne knjige trezora osiguralo tačno iskazivanje akumuliranog viška prihoda nad rashodima niti knjiženje rasporeda istog (tačka 15. Izvještaja).

- Konstatovani su značajni nedostaci kada je u pitanju provođenje procesa javnih nabavki u institucijama BiH koji su dijelom uslovljeni postojećom zakonskom i podzakonskom regulativom koja reguliše pomenuto područje (tačka 9. Izvještaja).

- Pitanje statusa državne imovine nije riješeno što ima značajnog uticaja na način evidentiranja, raspolaganja i upravljanja istom (tačka 11. Izvještaja).

- Uočen je povećan obim sudskih sporova pokrenutih protiv države BiH po raznim osnovama u odnosu na raniji period, a praćenje i monitoring navedenog procesa (pravovremeno postupanje po presudama sudova, analiza postupaka, kontrola isplaćenih iznosa, itd.) nisu uspostavljeni na zadovoljavajućem nivou od strane relevantnih institucija (tačka 20. Izvještaja).

- Kao što je navedeno pod tačkom 21. Izvještaja, informacioni sistem finansijskog upravljanja ima određenih nedostataka (nisu implementirane mjere za unaprjeđenje funkcionalnosti i sigurnosti sistema, sistem izvještavanja nije dovoljno poboljšan, modul potraživanja nije u potpunosti funkcionalan, itd.).

- Informacioni sistem za centralizovani obračun i isplatu plaća nije poboljšan (nije rađena softverska optimizacija niti nadogradnja, nije implementiran sistem plaća za Ministarstvo odbrane, itd) (tačka 21. Izvještaja).

Mišljenje

Prema našem mišljenju, osim za efekte koje na finansijske izvještaje mogu imati stavke naprijed navedene, Izvještaj o izvršenju budžeta institucija BiH prikazuje istinito i objektivno stanje imovine i obaveza na 31. decembra 2010. godine, rezultate poslovanja i izvršenje budžeta za godinu koja se završava na taj dan i u skladu je sa prihvaćenim okvirom finansijskog izvještavanja.

Finansijske transakcije i informacije prikazane u finansijskim izvještajima bile su u svim značajnim aspektima usklađene sa odgovarajućim zakonima i propisima, osim za moguće efekte koji su navedeni u Osnovi za mišljenje sa rezervom.

Sarajevo, 05.10.2011. godine

Zamjenik generalnog revizora	**Generalni revizor**
Dževad Nekić	Milenko Šego

II NALAZI I PREPORUKE

1. Uvod

Ured za reviziju je, u skladu sa važećim Zakonom o reviziji, izvršio reviziju Izvještaja o izvršenju budžeta institucija Bosne i Hercegovine za 2010. godinu. Ovaj izvještaj predstavlja konsolidovani izvještaj svih budžetskih korisnika i daje ukupnu sliku budžetske potrošnje na nivou institucija BiH. Izvještaj je usvojen od strane Vijeća ministara BiH 3. juna 2011. godine.

Ukupno ostvareni prihodi i primici za finansiranje institucija BiH u 2010. godini iznose 905.896.542 KM ili 88% u odnosu na prihode planirane u Budžetu institucija BiH (isključujući ostvarene prenesene prihode iz prethodnih godina).

Prema podacima iz Izvještaja, ukupni rashodi budžeta institucija BiH u 2010. godini iznosili su 977.867.303 KM, a ukupni prihodi 905.896.542 KM, što znači da je u 2010. godini ostvaren višak rashoda nad prihodima u iznosu od 71.970.671 KM. Spomenuti višak rashoda nad prihodima je pokriven iz akumuliranog viška prihoda nad rashodima prethodnih godina.

U 2010. godini budžetska sredstva je koristila 71 institucija koje su ustanovljene na nivou Bosne i Hercegovine, a u njima je na 31.12.2010. godine bilo ukupno 21.067 zaposlenih. Od navedenog broja institucija, njih 68 bile su predmet redovne godišnje revizije od strane Ureda za reviziju, a ostale institucije su novoosnovane institucije koje će biti revidirane u 2011. godini.

Tokom revizije 2010. godine, identifikovali smo značajnije nedostatke i propuste u poslovanju institucija BiH, što smo i prezentovali u našem Izvještaju. Napominjemo kako smo posebnu pažnju posvetili kreiranju i davanju odgovarajućih preporuka i iste su u izvještaju boldirane i pisane u italiku. Realizacijom ovih preporuka trebali bi se, u dobroj mjeri, prevazići uočeni nedostaci i propusti, te poboljšati, odnosno na znatno viši nivo podići kvalitet poslovanja i finansijska disciplina institucija BiH, te osigurati transparentno, zakonito i namjensko trošenje novca poreskih obveznika.

U cilju osiguranja transparentnosti i dostupnosti izvještaja javnosti, Ured za reviziju je sve pojedinačne konačne izvještaje o izvršenoj reviziji budžetskih korisnika na nivou institucija BiH za 2010. godinu objavio na web stranici Ureda: www.revizija.gov.ba

Najvažniji nalazi i preporuke

Ovim izvještajem se nastojao sagledati cjelokupan sistem planiranja i izvršenja budžeta kao i značajniji procesi koji su u neposrednoj vezi sa planiranjem i izvršenjem budžeta institucija BiH za 2010. godinu.
Također, predmetom revizije bilo je praćenje implementacije datih preporuka u izvještaju za 2009. godinu.

Uzimajući u obzir cjelokupan izvještaj, želimo istaknuti najvažnije nalaze i preporuke sadržane u istom kako slijedi:

1. Sistem internih kontrola, posmatrano u cjelini u institucijama BiH, još uvijek nije na zadovoljavajućem nivou.

Za unaprjeđenje sistema neophodno je: jačanje javne odgovornosti za utrošeni budžetski novac; uspostaviti kvalitetan sistem izvještavanja o planiranim i ostvarenim rezultatima (učincima); potpuno uvođenje sistema internih finansijskih kontrola u javnoj upravi koji se zasniva na tri stuba (sistem finansijskog upravljanja i kontrole - interne revizije – centralne harmonizacijske jedinice). Sistem internih kontrola neophodno je graditi na način koji će omogućiti kontrolu namjenskog korištenje javnih sredstva.

2. Uočene su manjkavosti i nedostaci postojeće regulative za područje javnih nabavki, koje imaju značajnog uticaja na proces provođenja procedura javnih nabavki.

   Neophodno je da nadležne institucije (Agencija za javne nabavke, Vijeće ministara i Parlamentarna skupština BiH), sagledavajući uočene nedostatke Zakona o javnim nabavkama koji su se pokazali u praksi, pristupe izmjenama postojećeg ili donošenju novog zakona.

3. Još uvijek nisu doneseni preostali podzakonski akti shodno Zakonu o plaćama i naknadama u institucijama BiH, kao i drugi akti koji regulišu, sa stanovišta namjenske potrošnje, posebno osjetljive kategorije troškova (upotreba vozila, telefoni, reprezentacija, putni troškovi, odvojeni život i smještaj).

   Neophodno je da Vijeće ministara u narednom periodu razmotri podnesene prijedloge preostalih podzakonskih akata koji proizilaze iz Zakona o plaćama i naknadama u institucijama BiH, jer je donošenje istih od iznimne važnosti za definisanje pomenutih segmenata potrošnje.

4. Nedostatak standarda potrošnje i ponašanja na nivou institucija BiH, kada su u pitanju određene kategorije rashoda - troškova: nabavka službenih vozila, nabavka računarske opreme, korištenje usluga reprezentacije, korištenje avio prijevoza i hotelskog smještaja i sl.

   Nužno je uvesti standarde i pravila potrošnje na nivou institucija BiH, iz razloga što određene institucije, bez argumentovanih dokaza i analiza opravdanosti isključivo kupuju skuplju i „kvalitetniju opremu“, višu klasu vozila, češće mijenjaju vozni park i računarsku opremu, putuju biznis klasom, iznajmljuju hotele viših kategorija, na putovanja šalju veći broj lica nego što je neophodno, prisustvuju svim seminarima i konferencijama, itd.

5. Konstatovano je da proces zapošljavanja, općenito posmatrano na nivou institucija BiH, nije dovoljno transparentan i da postoje slabosti kada je isti u pitanju.
   U tom smislu, posebno ističemo praksu zapošljavanja putem ugovora o djelu (i ugovora o privremenim i povremenim poslovima), što predstavlja zapošljavanje na netransparentan način.

   Potrebno je unaprijediti rad organa koji imaju uticaja na proces zapošljavanja u institucijama BiH (Agencija za državnu službu, Upravna inspekcija);
   Definisati uslove u kojima je moguće angažovanje lica po osnovu ugovora o djelu i na koji period.

6. Nisu usvojeni MRS za javni sektor i ne postoje zadovoljavajuće računovodstvene politike na nivou institucija BiH.

Neophodno je usvajanje MRS za javni sektor kao i donošenje kvalitetnih računovodstvenih politika na nivou institucija BiH, posebno imajući u vidu činjenicu da budžetski korisnici ne mogu kreirati vlastite računovodstvene politike s obzirom da funkcionišu u okviru jedinstvenog trezorskog sistema (ISFU, COIP, modul stalnih sredstava);

7. Više propisa reguliše pitanje plaća i naknada u institucijama BiH (Zakon o plaćama i naknadama u institucijama BiH, Zakon o plaćama i drugim naknadama u sudskim i pravosudnim institucijama na nivou BiH, interni akt – Parlament BiH, interni akt - Ustavni sud BiH), te postoje određene poteškoće kada se dva od navedenih propisa primjenjuje na zaposlene u istoj instituciji.

   Neophodno bi bilo donošenje zakona o plaćama i naknadama u institucijama BiH odvojeno za razinu izvršne vlasti, zakonodavne i sudske vlasti, pri čemu je neophodno uzeti u obzir status institucija koje imaju specijalne zakone (*lex specialis)*;

8. Još uvijek nije riješen status državne imovine, što uveliko uvećava rizik koji se odnosi na racionalno i domaćinsko upravljanje istom.

   Neophodno je raditi na sistemskom rješavanju pitanja raspolaganja pokretnom i nepokretnom imovinom na nivou BiH što je jedan od segmenata opće problematike državne imovine u Bosni i Hercegovini.

Napominjemo da je navedeno presjek najvažnijih nalaza i preporuka sadržanih u izvještaju koji su sistemskog karaktera i za čiju realizaciju je neophodan angažman kako Ministarstva tako i Vijeća ministara i Parlamenta BiH, kao i drugih institucija čija nadležnost je vezana za određenu problematiku.

2. Postupanje po ranijim preporukama

Ured za reviziju izvršio je reviziju Izvještaja o izvršenju budžeta institucija Bosne i Hercegovine za 2009. godinu i sačinio Izvještaj o reviziji za 2009. godinu. Revizijom su utvrđene određene slabosti i nepravilnosti u poslovanju Ministarstva vezano za budžet institucija BiH i trezorsko poslovanje te je rukovodstvu predloženo da uočene nepravilnosti razmotri i preduzme određene aktivnosti u cilju njihovog otklanjanja. Osim toga, dio datih preporuka je sistemskog karaktera za čiju realizaciju je bila neophodna, uz Ministarstva, i aktivna uloga Vijeća ministara i Parlamenta BiH.
Ministarstvo je u propisanom roku od 60 dana, u skladu sa odredbama člana 16. stav 3. Zakona o reviziji institucija Bosne i Hercegovine, dostavilo odgovor o preduzetim aktivnostima radi prevazilaženja slabosti i nepravilnosti koje su identifikovane u Izvještaju o reviziji izvršenja budžeta za 2009. godinu.

Osvrtom na preporuke revizije date u Izvještaju o reviziji za 2009. godinu te uvidom u preduzete aktivnosti, utvrdili smo sljedeće:

Preporuke koje su realizovane:

- Izvršeno je usklađivanje plaća shodno principu „ista plaća za isti posao“ za zaposlene koji imaju prebivalište na području Federacije BiH.

- Sva primanja zaposlenih nije moguće vezati za JMBG, ali je moguće vezati za šifru zaposlenog u COIP-u.
- Omogućen je automatski obračun oporezivog i neoporezivog dijela primanja u sistemu COIP za vanjske saradnike iz Federacije BiH koji rade po ugovoru o djelu te time smanjena mogućnost greške prilikom ručnog računanja i unosa podataka u COIP od strane budžetskih korisnika.
- Propisan je krajnji rok za podnošenje zahtjeva za prestrukturiranje rashoda.
- Instrukcijom o sačinjavanju godišnjih finansijskih izvještaja propisano je koje pozicije i konta treba detaljnije obrazložiti kao i da se prilikom obrazloženja stanja stalnih sredstva poseban osvrt treba dati na donacije u naturalnom obliku i preuzimanje stalnih sredstva od drugih institucija.
- Kroz izvještaj o izvršenju budžeta iskazuju se nenovčane donacije (iste još uvijek nemaju uticaja na planiranje i realizaciju budžeta naredne godine).
- Uputstvom za unos obaveza u ISFU sistem koje su planirane u budžetu tekuće godine, a čiji će računi ili konačne situacije biti ispostavljeni u narednoj godini, od 08.12.2010. propisana je obaveza informisanja o pozicijama na kojima je izvršeno rezervisanje, kao i dostava podataka o namjeni i obrazloženju tih razgraničenja.
- Donesena je Naredba o izmjeni naredbe o uplatnim računima, kojom je omogućeno povlačenje podataka iz Glavne knjige (takse i naknade) sa podacima za konkretnu instituciju.
- Doneseno je Uputstvo kojim je između ostalog regulisano pitanje otvaranja računa u okviru JRT-a.
- Ministarstvo je donijelo Odluku o izmjeni i dopuni Odluke o visini godišnjih stopa otpisa stalne imovine kod budžetskih korisnika te obavijestilo institucije na koje se odluka odnosi putem objave na web stranici Ministarstva. Ostavljeno je dovoljno vremena za pripremne radnje budžetskim korisnicima pravovremenim objavljivanjem Odluke.
- Usvojen je pravilnik o pristupu udaljenih korisnika informacionom sistemu.
- Planira se i provodi funkcija interne revizije i osigurava efikasno upravljanje performansama sistema i na taj način optimiziraju performanse infrastrukture i resursa informacionog sistema.

Preporuke čija je realizacija u toku:

- U toku 2010. godine nisu donesena preostala podzakonska akta propisana Zakonom o plaćama i naknadama u institucijama BIH, ali su prijedlozi istih upućeni Vijeću ministara na usvajanje.
- Kada je u pitanju uspostava CHJ i interne revizije, polovinom 2010. godine imenovano rukovodstvo iste, a Odjel interne revizije u Ministarstvu kadrovski je popunjavan tokom 2010. godine. Krajem 2010. godine i početkom 2011. godine, Odjel interne revizije obavio je prve revizije u Ministarstvu finansija, a aktivnija uloga se očekuje u narednom periodu.
- Proces planiranja budžeta još uvijek nije zasnovan na adekvatnim analizama, a pokrenute su određene aktivnosti u cilju uvođenja programskog planiranja budžeta.
- Ministarstvo je 17.05.2011. godine donijelo Odluku o formiranju komisije za izradu Pravilnika o računovodstvu s računovodstvenim politikama i izmjenu i dopunu Pravilnika o finansijskom izvještavanju. Komisija je do završetka revizije održala jednu sjednicu.

- Upućeni su dopisi nadležnim entitetskim organima vezano za troškove koji se plaćaju u vezi sa kašnjenjem realizacije projekata.
- Ministarstvo je u maju 2011. godine sačinilo Instrukciju o načinu izvršenja – plaćanja izvršnih sudskih presuda preko Budžeta institucija BiH. Međutim, ista još nije u primjeni. Ministarstvo nije propisalo način izvještavanja kroz dostavljanje analiza izvršenja budžeta uz godišnje izvještaje, niti je sačinilo analizu plaćanja po sudskim presudama.
- Obavljene su konsultacije sa Pravobranilaštvom BiH u vezi sa spornim ugovorima zaključenih sa poslovnim bankama i na prijedlog istog izvršeno je raskidanje navedenih ugovora i pokrenuta nova procedura nabavke.
- Postupak odobravanja kratkoročnih plasmana je unaprijeđen u formalnom smislu (pravi se određeni prijedlog od strane Odsjeka za upravljanje JRT prema pomoćniku u Sektoru za trezor koji na kraju odobrava ministar). Međutim, smatramo da je potrebno dalje raditi kako bi se suštinski proces odobravanja (donošenja odluka) unaprijedio.
- Evidentiranje kratkoročnih plasmana preko komercijalnih banaka se vrši na transparentan način putem Glavne knjige, što nije slučaj sa plasmanima putem Centralne banke.
- Unos rokova plaćanja u ISFU sistem je u djelokrugu budžetskog korisnika, a Ministarstvo vrši povremeni monitoring i praćenje tih unosa.
- Posebne procedure za evidentiranje obaveza iz ranijeg perioda sa navođenjem razloga zašto iste nisu evidentirane u momentu nastanka obaveza nisu donesene, ali je djelimično ovo pitanje obuhvaćeno kroz Uputstvo za zatvaranje pomoćnih i Glavne knjige trezora za 2010. godinu.
- Konstatovano je da je donesena odluka o formiranju komisije za zajedničke nabavke koja će sa radom početi u 2012. godini, što će biti nastavak započetog procesa zajedničkih nabavki na nivou institucija BiH.
- Implementiran je modul za stalna sredstva, a trenutno se importuju podaci većih budžetskih korisnika, nakon čega će se sistem zvanično pustiti u rad.
- Kada je u pitanju mogućnost korištenja SDH mreže za komunikacione potrebe MFT, od IDDEEA je dobijen odgovor da istu MFT ne može koristiti zbog zakonskih ograničenja. Ostaje da se zakonski omogući Ministarstvu korištenje SDH mreže ili da se nastoje naći druga rješenja.
- U cilju implementacije modula za praćenje javnog duga, odobrena su sredstva holandske vlade, koja u 2010. godini nisu implementirana.
- Tehnički je omogućena sistemska kontrola promjena unosa i provjera koeficijenata i funkcionalnost da institucije mogu odštampati izvještaje o unesenim plaćama odmah nakon unosa i isti potpisati, s tim da funkcionalnost štampanja izvještaja o unesenim plaćama nije puštena u rad.

Preporuke koje nisu realizovane:

- Nisu preduzimane aktivnosti u cilju analize mogućnosti zakonskog uređivanja internih kontrola kako bi one dobile na značaju, čime bi se jasnije razgraničile odgovornosti za izvršenje budžeta između Ministarstva i budžetskih korisnika.
- Nije jasno i precizno definisan pravni status lica kojima je istekao mandat u smislu njihove nadležnosti i odgovornosti u periodu do imenovanja novih lica.
- Nije vremenski usaglašen proces planiranja budžeta sa izradom plana i programa rada, kao i proces finansijskog izvještavanja sa izvještajem o radu.
- Obrazloženja koja budžetski korisnici dostavljaju uz finansijske izvještaje su još uvijek nedovoljna i štura.

- Instrukcije i uputstva koja Ministarstvo daje budžetskim korisnicima na njihove pojedinačne upite se ne objavljuju na internet stranici Ministarstva.
- Nisu vršene analize u vezi sa realizacijom naknada za rad u komisijama s ciljem otklanjanja uočenih slabosti prilikom donošenja odluka Vijeća ministara koje se tiču navedenog segmenta izdataka u budućem periodu.
- Nije sačinjeno uputstvo za budžetske korisnike kojim bi se definisao unos podataka o isplatama naknada za rad u komisijama i obračunu poreza i doprinosa na ove naknade u cilju odgovarajuće primjene zakonskih propisa.
- Nisu vršene analize knjiženja određenih vrsta naknada, niti otvaranje dodatnih konta u Glavnoj knjizi radi osiguranja transparentnosti.
- Nisu donesena detaljnija uputstva vezana za odobravanje i evidentiranje prekovremenog rada.
- Nisu preduzimane aktivnosti u vezi sa utvrđivanjem jasnih procedura oko podnošenja, praćenja i knjigovodstvenog evidentiranja zahtjeva za refundaciju naknade za bolovanje, koje budžetski korisnici podnose nadležnim institucijama za povrat sredstava.
- Nisu jasno razgraničene odgovornosti budžetskih korisnika i Ministarstva kada su u pitanju unos, odobravanje, isplata izdataka za plaće i naknade zaposlenih u institucijama BiH.
- Ministarstvo nije propisalo način izvještavanja o potencijalnim obavezama (kroz dostavljanje analiza izvršenja budžeta uz godišnje izvještaje), niti je sačinilo analizu plaćanja po sudskim presudama.
- U instrukciji za sačinjavanje finansijskih izvještaja nije zahtijevano detaljno obrazloženje novčanih donacija i eventualnih obaveza po sudskim sporovima.
- Nisu preduzimane konkretne aktivnosti na donošenju odgovarajućih uputstava budžetskim korisnicima sa ciljem utvrđivanja jasnih i preciznih pravila vezanih za izdavanje i korištenje biznis kartica od strane istih.
- Nisu date instrukcije ili uputstva o načinu evidentiranja ulaganja u tuđa sredstva.
- Nije vršena analiza realizovanih izdataka za putne troškove u 2009. godini, u cilju njihove racionalizacije.
- Sačinjavanje zvaničnih izvještaja još uvijek se radi u pomoćnim tabelama. Intencija je da se izmjenama Pravilnika o finansijskom izvještavanju promjeni, odnosno prilagodi izgled tabele 1.
- Nije razmatrana obaveza izvještavanja o prihodima i za institucije čiji prihodi nisu u kategoriji koju Ministarstvo u svojim izvještajima tretira kao „vlastiti prihodi“.
- Ministarstvo nije donijelo pravila u vezi sa kontrolom i nadležnosti u postupku sravnjenja prihoda.
- Još uvijek nisu usaglašeni zakonski i podzakonski akti u vezi sa obuhvaćanjem i priznavanjem donacija.
- I dalje se u iznos prihoda uključuje ukupan, a ne realizovani iznos donacije.
- Zadržan je dosadašnji način prikazivanja rezervisanja pri čemu je propisana obaveza da se uz godišnje izvještaje dostave i podaci o rezervisanjima te namjena i obrazloženje tih pozicija.
- Nisu realizovane preporuke koje se tiču popisa sredstva na JRT-u.
- Nije sačinjena lista indikatora za rizična plaćanja koja bi koristila licima koja rade na poslovima kontrole plaćanja u Ministarstvu.
- Nije bilo promjena kada je u pitanju kontrola fakturisanih iznosa za troškove platnog prometa preko komercijalnih banaka u odnosu na 2009. godinu.
- Nije vršena analiza adekvatnosti podjele klijenata (budžetskih korisnika) po poslovnim bankama u cilju mogućih promjena i određenih korekcija.

- Nisu usaglašene odluke Vijeća ministara BiH o kriterijima za dodjelu sredstava (tekući grantovi) sa Zakonom o budžetu institucija i međunarodnih obaveza BiH.
- Nisu utvrđeni kriteriji dodjele sredstava iz tekućih rezervi sa posebnom pažnjom na pojedinačne odluke Vijeća ministara, koje bi trebale biti u okviru odobrenog iznosa sredstava koji se može dodijeliti neprofitnim organizacijama, a što je propisano Zakonom o budžetu.
- Nisu izvršene obaveze u vezi sa dostavljanjem izvještaja o utrošku dodijeljenih sredstava iz tekuće rezerve.
- Nisu konstatovana poboljšanja kada je u pitanju način evidentiranja i praćenja realizacije sredstva za izradu projektne dokumentacije za Koridor Vc.
- Nije vršena analiza procesa zapošljavanja u institucijama BiH niti pravilnika o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta u institucijama BiH.
- Nije riješeno pitanje zastarjele računarske i druge opreme (uništavanje, donacija) koja je otpisana na nivou institucija BiH.
- Nije sačinjena instrukcija koja bi dala detaljne upute na koji način se knjigovodstveno evidentiraju stalna sredstva, posebno nabavke i donacije stalnih sredstava, kao i sve specifičnosti koje su evidentirane u praksi,
- Nije napravljena analiza rizika postojećih informacionih sistema (ISFU i COIP) sa pregledom mogućih uticaja rizika na poslovne procese i ciljeve.
- Nisu testirane procedure za oporavak i povrat podataka nadograđenog ISFU sistema.
- Nisu realizovane ranije definisane preporuke koje se odnose na dokumentovanje postojećih sistema, kreiranje dokumentacije koja se odnosi na detaljne opise za instalaciju i administraciju ISFU i COIP sistema, plan daljeg razvoja informacionog sistema, plan sigurnosti informacionog sistema i plan oporavka u slučaju pada sistema.
- U ugovorima zaključenim sa dobavljačima za nabavku softvera i njihovog održavanja nisu ugrađene klauzule po kojim Ministarstvo može postati vlasnik izvornog koda za kupljene aplikacije za slučaj da dobavljači ne budu više na raspolaganju čime bi se osigurala raspoloživost aplikacija u skladu sa poslovnim zahtjevima, na vrijeme i u okviru razumnih troškova.
- Nije implementiran novi proces kreiranja rezervnih kopija na ISFU i COIP sistemu niti procedure vezane za isti.
- Nije kreiran interfejs koji omogućuje automatski unos fakture iz sistema COIP u ISFU sistem čime bi se ubrzao proces i smanjila mogućnost greške prilikom ručnog unosa.
- Nisu realizirane nabavke rezervnih servera, virtuelizacija sistema ili implementacija udaljene rezervne lokacije čime bi se smanjila mogućnost prekida poslovnih aktivnosti i zaštitili poslovni procesi od efekata većih grešaka ili katastrofa informacionih sistema i osigurao pravovremeni nastavak poslovanja.
- Nije izvršena analiza kvaliteta rada i funkcionalnosti postojećeg COIP sistema te predložene izmjene postojeće aplikacije u cilju unaprjeđenja kroz softversku optimizaciju istog.

3. Sistem internih kontrola[1]

Prema općeprihvaćenom modelu (COSO modelu), sistem internih kontrola sastoji se od pet međusobno povezanih komponenti: kontrolnog okruženja, procjene rizika, kontrolnih aktivnosti, informacija i komunikacija i monitoringa.
Osnova cjelokupnog sistema internih kontrola je kontrolno okruženje koje podrazumijeva lični i profesionalni integritet i etičke vrijednosti kako rukovodećih lica tako i svih zaposlenih, njihov stav i svijest o internoj kontroli, kompetentnost te organizaciona struktura. Povoljno kontrolno okruženje osigurava uslove za efikasno djelovanje internih kontrola. Polazna osnova za uspostavu zadovoljavajućeg kontrolnog okruženja je postojanje jasnih pravila i propisa, odgovarajuća raspodjela obaveza i odgovornosti te jasno utvrđeni ciljevi.

Iako se preduzimaju aktivnosti na unaprjeđenju sistema internih kontrola, kontrolno okruženje[2], kao jedna od osnovnih komponenti interne kontrole, nije zadovoljavajuće.

Navedena konstatacija se zasniva na činjenicama da planiranje budžeta u institucijama nije još uvijek zasnovano na mjerljivim ciljevima i adekvatnim ulaznim parametrima i u korelaciji sa programom rada, kao što i izvještavanje o ostvarenim ciljevima nije u korelaciji sa utrošenim sredstvima, da nisu doneseni svi podzakonski propisi definisani Zakonom o plaćama i naknadama u institucijama BiH, da nisu donesena jedinstvena pravila i procedure za značajnije kategorije troškova koji se javljaju u svim institucijama (putni troškovi, troškovi telefona, usluge reprezentacije, upotreba vozila), da postojeća pravila potrošnje nisu dovoljno jasna, da još uvijek ima primjera nedosljedne primjene važećih pravila i propisa, da je interna revizija još uvijek u fazi uspostavljanja, te da je i dalje nejasno definisana pojedinačna i opća odgovornost za trošenje javnih sredstva kao i nejasna podjela odgovornosti u pogledu kontrole trošenja budžetskih sredstva između Ministarstva finansija i budžetskih korisnika.

Mada je tokom 2010. godine doneseno nekoliko podzakonskih akata, i dalje nisu doneseni svi podzakonski akti definisani Zakonom o plaćama i naknadama u institucijama BiH. Još uvijek ima značajnih oblasti potrošnje koje nisu obuhvaćene i regulisane odgovarajućim pravilima i procedurama. Ministarstvo finansija je u toku 2010. godine izradilo prijedloge pravilnika o uslovima i načinu korištenja službenih mobilnih i fiksnih telefona i službenih vozila te pravilnika o reprezentaciji i poklonima s ciljem jedinstvenog i transparentnog uređenja ovih izdataka u institucijama BiH i uputilo Vijeću ministara na usvajanje. Međutim, isti do okončanja revizije nisu razmatrani. Konstatovano je također da je sačinjen Prijedlog odluke o načinu i postupku ostvarivanja prava na naknadu za službeno putovanje u institucijama BiH te Prijedlog odluke o načinu i postupku ostvarivanja prava na troškove smještaja i naknade za odvojeni život koje su upućene Vijeću ministara na usvajanje.
Ponovo naglašavamo da nedostatak neophodnih podzakonskih akata, te nedovoljno jasna i precizna postojeća akta, imaju za posljedicu različita tumačenja i različito postupanje u praksi od institucije do institucije, te povećan rizik za nenamjensko i neracionalno raspolaganje javnim sredstvima. Također, kao što smo i ranije navodili, donošenje navedenih akata je i jedan od preduslova za pravilnu primjenu Zakona o porezu na dohodak kojim se predviđa oporezivanje navedenih izdataka - primanja koja nisu učinjena u službene svrhe.

[1] Sistem internih kontrola je jedinstven proces kojeg uvode rukovodstvo i zaposleni institucije, a osmišljen je za pružanje razumnog uvjerenja da se u izvršavanju misije institucije postižu sljedeći opći ciljevi: efikasne poslovne operacije, pouzdano finansijsko izvještavanje, usklađenost poslovanja sa zakonima i propisima i zaštita imovine.

[2] Kontrolno okruženje podrazumijeva ukupno ponašanje, pažnju i postupke rukovodioca i uprave vezanih za sistem internih kontrola

Iako Ministarstvo finansija kontinuirano radi na donošenju neophodnih instrukcija i procedura za kojima se javlja potreba u tekućem poslovanju, i dalje ima segmenata poslovanja za koje ne postoje odgovarajuća uputstva i procedure, a koja bi trebalo urediti na jedinstven način. Tako, na primjer, još nisu donešena odgovarajuća pravila i procedure za izdavanje i korištenje biznis kartica koje određeni broj budžetskih korisnika koristi, jedinstvena uputstva za pravilno evidentiranje pojedinih izdataka (npr. ulaganja u tuđa stalna sredstva), uputstva o načinu praćenja i izvještavanja o ostvarenim prihodima, itd.
Također, i pored preporuka revizije, mišljenja, instrukcije i uputstva koje Ministarstvo daje budžetskim korisnicima na njihove pojedinačne upite se ne objavljuju na internet stranici Ministarstva, kako bi u svakom trenutku bila dostupna svim korisnicima i kako bi se izbjeglo višestruko ponavljanje istih upita i odgovora. Samo instrukcije i uputstva koja se odnose na sve budžetske korisnike su predmet objave na internet stranici.

Nadalje, još uvijek nije precizno definisana podjela odgovornosti u pogledu kontrole trošenja budžetskih sredstva između Ministarstva finansija i budžetskih korisnika. Dok član 14. Zakona o finansiranju definiše odgovornosti Ministarstva finansija i budžetskih korisnika, članom 23. je definisano da Ministarstvo finansija ima pravo uvida u svu dokumentaciju, koja je osnova za izmirenje obaveza budžetskog korisnika, te pravo i obavezu odbiti zahtjev koji nije u skladu sa zakonom, obimom, strukturom i dinamikom odobrenih budžetskih rashoda i koji nije zasnovan na odgovarajućim procedurama, te o tome, bez odgađanja, obavijestiti budžetskog korisnika. Uvjerili smo se da je u praksi Ministarstvu finansija veoma teško implementirati navedene odredbe člana 23. Zakona o finansiranju, imajući u vidu gore navedene slabosti cjelokupnog sistema internih kontrola (da još uvijek u praksi nije zaživilo programsko budžetiranje i evidentiranje troškova po programima, da postojeći informacioni sistem omogućava samo budžetsku kontrolu na nivou sintetike, odnosno pozicija definisanih Zakonom o budžetu u dijelu prekoračenja odobrenih iznosa, dok sistem ne podržava analitičko praćenje budžetskih pozicija, da ne postoje jasna pravila i standardi potrošnje, da još uvijek nije u primjeni modul stalnih sredstava, a na kraju, pitanje je da li Ministarstvo može osporiti obavezu koja je nastala, s obzirom da Ministarstvo vrši uvid u dokumentaciju nakon provedene kompletne procedure nabavke i zaključenja ugovora). S druge strane, većina budžetskih korisnika smatra da je zakonitost određene transakcije potvrđena od strane Ministarstva finansija nakon njene obrade kroz ISFU sistem. S toga ponovo naglašavamo potrebu preciznijeg definisanja odgovornosti između budžetskih korisnika i Ministarstva finansija u pogledu kontrole trošenja budžetskih sredstava. Kao što smo naveli i u Izvještaju za prethodnu godinu, mišljenja smo da, kada su u pitanju značajnije transakcije i transakcije koje nose veće rizike, kontrolna funkcija Ministarstva finansija treba biti na dosta većem nivou od uobičajenog. Mišljenja smo da je potrebno identifikovati rizične transakcije te utvrditi preventivne kontrolne aktivnosti ovakvih transakcija u cilju pravovremenog sprječavanja nastanka nepravilnosti.
Pored navedenog, važan segment efikasnog sistema internih finansijskih kontrola u javnoj upravi je uspostava Centralne harmonizacijske jedinice kao upravne organizacije u Ministarstvu i uspostava organizacione jedinice interne revizije u okviru Ministarstva finansija i u institucijama BiH u skladu sa Zakonom o internoj reviziji u institucijama BiH (Službeni glasnik BiH, broj 27/08).
Mada je Zakon o internoj reviziji stupio na snagu 2008. godine, tek polovinom 2010. godine (14.07.2010.) je imenovano rukovodstvo Centralne harmonizacijske jedinice, a kada je u pitanju Odjel interne revizije u Ministarstvu, 2010. godina je protekla u kadrovskom popunjavanju i definisanju pravila i procedura na osnovu kojih će ovaj Odjel raditi. Tek je krajem 2010. godine i početkom 2011. godine Odjel interne revizije obavio prve revizije u Ministarstvu, a aktivnija uloga se očekuje tek u narednom periodu.

Uslijed kašnjenja u uspostavljanju CHJ, s obzirom na njenu ulogu i odgovornost za razvoj i primjenu metodologije i standarda za sistem finansijskog upravljanja i kontrole te interne revizije u institucijama BiH, interna revizija u većini institucija, koje prema zakonu imaju obavezu uspostavljanja vlastite interne revizije, nije bila organizovana i nije funkcionisala u skladu sa općeprihvaćenim standardima interne revizije. Uloga interne revizije kod ovih institucija još uvijek nije u potpunosti shvaćena i mnogi od imenovanih revizora su se više bavili operativnim poslovima interne kontrole, nego poslovima interne revizije u pravom smislu.

Iako se preduzimaju aktivnosti na unaprjeđenju sistema internih kontrola, potrebna su dalja unaprjeđenja ovog područja koja se trebaju zasnivati na ukupnom razvoju sistema internih finansijskih kontrola u javnoj upravi (PIFC)[3]. Uspostavljanje kvalitetnog i efikasnog sistema internih kontrola važno je za zakonito, transparentno, ekonomično, efikasno i efektivno upravljanje javnim sredstvima. U tom smislu, kao i u ranijim izvještajima, ističemo da je neophodno:

- ***da se od strane Vijeća ministara BiH donesu preostala podzakonska akta prema Zakonu o plaćama i naknadama u institucijama BiH, kao i ostala akta koja će na jedinstven i transparentan način regulisati značajnije izdatke koji su zajednički za sve budžetske korisnike (troškovi telefona, putni troškovi, upotreba vozila, troškovi reprezentacije, nabavka opreme, itd.);***

- ***da se ubrzaju aktivnosti na uspostavljanju funkcije CHJ i interne revizije u potpunosti sa Zakonom o internoj reviziji i standardima interne revizije;***

- ***da se razmotri mogućnost zakonskog uređivanja internih kontrola te jasno definišu pojedinačne i opće odgovornosti za utrošeni javni novac, kao i jasnije razgraniče odgovornosti za izvršenje budžeta između Ministarstva finansija i budžetskih korisnika;***

- ***da se komunikacija između Ministarstva finansija i budžetskih korisnika unaprijedi na način da se sva pisana uputstva, mišljenja i drugi akti koje Ministarstvo daje korisnicima na njihov zahtjev, a naročito ako se ista tiču više budžetskih korisnika, objavljuju na internet stranici Ministarstva u cilju jednoobraznog postupanja budžetskih korisnika.***

Standardi potrošnje i nenamjenska potrošnja: Jedno od značajnijih pitanja koje se javlja prilikom realizacije budžetskih sredstava je pitanje namjenske potrošnje odobrenih sredstava. Postoji više rizičnih segmenata budžetske potrošnje sa aspekta nenamjenskog korištenja javnih sredstva. To se prije svega odnosi na neadekvatno kreiranje i uspostavu organizacione strukture i projekciju broja zaposlenih, upotrebu službenih vozila, korištenje telefonskih i usluga reprezentacije, pri realizaciji službenih putovanja, prilikom isplata raznih vrsta naknada zaposlenim i imenovanim licima, prilikom angažovanja vanjskih saradnika putem ugovora o djelu, prilikom nabavke opreme, kod donacija i grantova, itd.

Zakonski i podzakonski propisi te interna pravila kojima se reguliše potrošnja budžetskih sredstava nisu u dovoljnoj mjeri jasni i precizni i često su uopćeni tako da ostavljaju dosta prostora za njihovo tumačenje na različite načine. Kao što smo već naveli, na nivou institucija BiH za većinu izdataka ne postoje jedinstvena pravila i

[3] PIFC- Public Internal Financial Control

procedure i standardi potrošnje te procedure pravdanja troškova, nego su ti izdaci regulisani internim aktima svake institucije pojedinačno tako da postoje značajne razlike kod utvrđivanja ograničenja ovih izdataka te u pogledu trošenja sredstava za iste namjene od institucije do institucije, a koje se ne mogu pravdati specifičnostima i različitim nadležnostima svake institucije pojedinačno ili povećanim obimom aktivnosti.
Isto tako, i sam način planiranja budžeta koji nije zasnovan na analizama opravdanosti raznih kategorija troškova i nije u korelaciji sa programom rada, kao što ni izvještavanje o ostvarenim ciljevima nije paralelno sa realizovanim budžetom, ostavlja prostora i povećava rizik za nenamjensku potrošnju.

Iz navedenih razloga često se pitanje namjenske i racionalne potrošnje svede na pitanje lične svijesti rukovodioca institucija i zaposlenih i na poštivanje budžetskih ograničenja i ograničenja utvrđenih internim pravilima. Međutim, potrošnja sredstava u zakonom utvrđenim budžetskim okvirima ili realizacija nekog izdatka u relativno manjem iznosu nije potvrda da su i sredstva trošena namjenski i racionalno.
Uslijed nepostojanja zajedničkih standarda i jasnih pravila potrošnje na nivou institucija BiH, neke institucije bez argumentovanih dokaza i analiza opravdanosti isključivo kupuju skuplju i „kvalitetniju opremu“, višu klasu vozila, češće mijenjaju vozni park i računarsku opremu, putuju biznis klasom, iznajmljuju hotele viših kategorija, na putovanja šalju veći broj lica nego što je neophodno, prisustvuju svim seminarima i konferencijama, za sistematizovane poslove, pored zaposlenih, zapošljavaju saradnike po ugovoru o djelu, dodjeljuju zaposlenima nagrade bez jasnih i mjerljivih kriterija i mjerila učinka, dodjeljuju pravo na naknade troškova mobilnih telefona, pravo na upotrebu vozila, pravo na usluge reprezentacije većem broju zaposlenih i u većem obimu nego što je neophodno za svrhe obavljanja poslova, dok ima institucija koje nastoje da racionalno raspolažu budžetskim sredstvima.
Nedostatak neophodne jedinstvene i precizne regulative, pored rizika nenamjenskog i neracionalnog trošenja javnih sredstava, onemogućava i efikasno obavljanje kontrole i revizije čime se na određeni način povećavaju troškovi njihovog obavljanja. Također, problem predstavlja i nedovoljna i neadekvatna dokumentacija kojom se dokazuje namjenska potrošnja. Česti su nalazi revizije u kojima se navodi da troškovi nisu pravdani na osnovu potpune dokumentacije i da ne postoje odgovarajuća obrazloženja o razlozima nastanka određenih troškova (npr. gotovo nijedna institucija nema praksu donošenja plana putovanja što predstavlja otežavajuću okolnost prilikom utvrđivanja da li je određeno putovanje realizovano u namjenske svrhe, a ne postoji ni praksa analize opravdanosti i efekata realizovanih putovanja koje bi se koristile kao osnova za donošenje daljih odluka koje za posljedicu imaju povlačenje javnih sredstava).
Pitanje nenamjenske potrošnje je važno, između ostalog, i što direktno utiče na fer i istinitost finansijskih izvještaja. Ukoliko sredstva na određenim budžetskim pozicijama nisu potrošena u odobrene i namjenske svrhe, i pored činjenice da su prikazana u finansijskim izvještajima, opravdano se postavlja pitanje istinitosti iskazivanja tih pozicija, jer ako je trošak bio nenamjenski, nije trebao ni nastati niti je trebao biti prikazan u izvještaju.

U cilju osiguravanja namjenskog trošenja javnih sredstava i svođenja rizika nenamjenske potrošnje na najmanju moguću mjeru, ponovo ističemo da je neophodno:

- ***donijeti jasnu i preciznu regulativu i utvrditi standarde potrošnje i pravila ponašanja kada je u pitanju raspolaganje javnim sredstvima; pravila i procedure trebaju biti kreirani tako da omoguće i kontrolu namjenske potrošnje budžetskih sredstava, jasno istaknu odgovornosti svih onih koji raspolažu javnim sredstvima i, u konačnici, rezultiraju racionalizacijom mnogih izdataka;***

- ***da se unaprijedi proces izvještavanja tako što će izvještavanje biti zasnovano na realizovanim aktivnostima i ostvarenim ciljevima i rezultatima paralelno sa utrošenim budžetskim sredstvima.***

Napominjemo da je Predstavnički dom na sjednici održanoj 15.7.2011. godine usvojio zaključak kojim se Vijeće ministara BiH obavezuje da hitno, a najkasnije u roku od dva mjeseca, svojim aktom propiše ili predloži Parlamentarnoj skupštini BiH donošenje zakona kojim će se propisati pravila i procedure koje sa formalnog aspekta propisuju prava na potrošnju budžetskih sredstava za određene namjene (nabavka automobila i njihovo korištenje, službena putovanja, troškovi reprezentacije, uredski namještaj i oprema, troškovi telefona i slično).

4. Budžet

Planiranje budžeta

Usvajanjem Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o finansiranju institucija BiH (Službeni glasnik BiH, broj 49/09) stvorene su pretpostavke za unaprjeđenje budžetskog procesa i programskog planiranja. Navedenim Zakonom uveden je pojam srednjoročnog planiranja budžeta, detaljnije su određene procedure u vezi sa pripremom dokumenta okvirnog budžeta i budžetske instrukcije vezane za pripremu zahtjeva korisnika budžeta te sastavljanje zahtjeva budžetskih korisnika po ekonomskoj i programskoj kvalifikaciji.

Ministarstvo finansija i trezora je u procesu pripreme dokumenta okvirnog budžeta za period 2010.-2012. budžetskim korisnicima dostavilo budžetski kalendar i instrukcije vezane za pripremu budžeta po ekonomskoj i programskoj klasifikaciji. Budžetski korisnici dostavili su tabele pregleda prioriteta u programskom formatu, u cilju davanja što kvalitetnijih informacija o budžetskim planovima i očekivanim rezultatima iz sredstava.
Također, za pripremu Nacrta budžeta Ministarstvo je zahtijevalo dostavljanje konačnog zahtjeva u programskom formatu te, po prvi put, projekciju rashoda po analitičkim kontima. U skladu sa zaključcima 56. sjednice Predstavničkog doma Parlamentarne skupštine BiH održane 24.06.2009., svi budžetski korisnici su uz zahtjev za sredstvima u budžetu dostavili nacrt plana rada za 2010. godinu, u cilju praćenja realizacije plana i poslovanja i opravdanja traženih sredstava. U skladu sa instrukcijom, budžetski korisnici su dostavili svoje zahtjeve po ekonomskoj i programskoj klasifikaciji. Budžetski zahtjevi u programskoj klasifikaciji su kao propratni materijal Nacrtu budžeta institucija BiH za 2010. godinu, dostavljeni Vijeću ministara BiH, Predsjedništvu BiH i Parlamentarnoj skupštini BiH u proceduri usvajanja budžeta institucija BiH za 2010. godinu.

Revidirajući proces planiranja i donošenja budžeta institucija BiH za 2010., uočena su određena unaprjeđenja u odnosu na prethodni period.

Kao što je navedeno, Ministarstvo finansija i trezora BiH je preduzelo niz mjera za poboljšanje procesa planiranja budžeta. Pokrenute su aktivnosti vezane za izradu programskog budžeta, koji se zasniva na ciljevima i rezultatima aktivnosti budžetskih korisnika. Također, značajan doprinos unaprjeđenju procesa planiranja imalo je popunjavanje stručnim kadrovima (analitičari) u Odsjeku za analize, planiranja i izvršenja budžeta, čime su stvoreni preduslovi za potrebna analiziranja zahtjeva

korisnika u okviru procesa planiranja kao i uslovi za praćenje izvršenja budžeta. Novozaposleni kadrovi (analitičari) prate budžetske korisnike (10 institucija po jednom analitičaru), od analiziranja zahtjeva vezanih za pripremu DOB-a, zahtjeva za pripremu nacrta budžeta, izvršenja rashoda, do podnošenja godišnjeg finansijskog izvještaja. Proces izrade budžeta institucija BiH za 2010. godinu bio je zasnovan na analizama planiranja i izvršenja budžeta svakog budžetskog korisnika. Analize i procjene budžetskih korisnika su kvalitetnije u odnosu na prethodni period, međutim još uvijek nije dostignut nivo kvalitete u smislu mjerenja izlaznih rezultata i efikasnosti programa. Planiranje budžeta uglavnom se zasniva na podacima o izvršenju u prethodnoj godini, obrazloženju korisnika i gornjoj granici rashoda utvrđenoj DOB-u.

Revizijom pojedinačnih budžetskih korisnika utvrđeno je da u značajnom broju slučajeva i dalje nije moguće uočiti vezu između odobrenog budžeta i plana i programa rada. I dalje je prisutna praksa odvojene izrade budžeta od izrade plana i programa rada, iako je u budžetskom procesu za 2010. godinu došlo do određenih unaprjeđenja, s obzirom da su budžetski korisnici uz konačan zahtjev za dodjelu sredstava bili dužni dostaviti nacrt plana rada za 2010. godinu. Reforma pripreme dokumenata programskog budžeta još uvijek je u početnoj fazi. Sljedeća faza je implementacija informacionog sistema za programsko planiranje. Implementacija informacionog sistema omogućiti će automatizovan proces pripreme budžeta po ekonomskoj i programskoj klasifikaciji i kontrolu izvršenja budžeta po ekonomskoj i programskoj klasifikaciji.

Revizijom pojedinačnih budžetskih korisnika uočeni su sljedeći nedostaci:

- Iako su analize i procjene budžetskih korisnika, generalno posmatrano, kvalitetnije u odnosu na prethodni period, i dalje je uočeno da planiranje budžeta pojedinih budžetskih korisnika nije bilo u potpunosti zasnovano na realnim procjenama i kvalitetnim analizama. U vezi sa navedenim, uočeno je da institucije koje nastoje realno planirati budžetska sredstva imaju poteškoće zbog linearnih smanjenja budžeta svim budžetskim korisnicima prilikom njegovog usvajanja u Parlamentu BiH (planirani rashodi budžetskih korisnika u 2010. godini smanjeni su za sve materijalne troškove, osim zakupa, za 17,6% kod većine budžetskih korisnika).

- Nedostaju argumentovana obrazloženja zašto je određeni trošak u budžetu planiran u određenom iznosu, zašto se planira nabavka određenog sredstva i koji se efekti očekuju od date nabavke, opravdanost angažovanja većeg broja lica na određenim poslovima, itd.

- Dinamika zapošljavanja u velikom broju institucija BiH nije realizovana u skladu sa planiranim aktivnostima što je uticalo na ukupno izvršenje budžeta. Pri planiranju dinamike zapošljavanja, kao osnove za planiranje budžetskih sredstava, potrebno je sagledati sve relevantne faktore koji utiču na realizaciju ove aktivnosti (procedure usvajanja budžeta, vremenski period koji je potreban za provođenje procedura zapošljavanja, itd). U vezi sa navedenim, želimo istaći da cilj revizije u ovom kontekstu nije zapošljavanje, već planiranje dinamike zapošljavanja koja će se zasnivati na analizama i procjenama potrebnih kadrova, za funkcionisanje institucije i ostvarivanje njenih ciljeva i zadataka. Realnije procjene dinamike zapošljavanja trebalo bi se zasnivati na planiranju aktivnosti iz nadležnosti institucija.

Ministarstvo finansija i trezora nema efikasne mehanizme za provjeru osnovanosti iznesenih navoda (obrazloženja) planiranja sredstava za kapitalne izdatke, s obzirom

da modul za praćenje stalnih sredstava na nivou institucija BiH u 2010. godini nije implementiran. Analize za kapitalna ulaganja još uvijek nisu adekvatne te se planiranje uglavnom vrši na osnovu podataka iz prethodne godine. Utvrđeno je da su pojedine institucije vršile promjenu strukture kapitalnih ulaganja bez saglasnosti Ministarstva finansija i trezora. Korištenje baze podataka i modula za evidenciju stalnih sredstava očekuje se u 2011. godini. Implementacijom modula za evidenciju stalnih sredstava stvorit će se pretpostavke za kvalitetnije planiranje kapitalnih izdataka. U cilju kvalitetnijeg planiranja kapitalnih izdataka Ministarstvo finansija i trezora je u Izvještaju o izvršenju budžeta institucija BiH za 2010. godinu iskazalo donacije u stalnim sredstvima i analiziralo ukupna stalna sredstva i kapitalna ulaganja za 2010. godinu.

Nastaviti aktivnosti vezane za izradu programskog budžeta koji se zasniva na ciljevima i rezultatima aktivnosti budžetskih korisnika. Neophodno je implementirati informacioni sistem za programsko planiranje koji će omogućiti automatizovan proces pripreme budžeta po ekonomskoj i programskoj klasifikaciji i kontrolu izvršenja budžeta po ekonomskoj i programskoj klasifikaciji.

Nadalje, potrebno je, u saradnji sa budžetskim korisnicima i svim subjektima koji učestvuju u procesu planiranja budžeta, nastojati da budžetske stavke budu okvirno zasnovane na odgovarajućim analizama i dokumentima kako bi imali adekvatne odgovore zašto je određeni trošak planiran u tolikom iznosu, zašto se planiraju određene nabavke i koji su efekti tih nabavki.

Izvršenje budžeta

Ukupni rashodi institucija BiH izvršeni su za 2,7% više u odnosu na isti period prethodne godine, dok su ukupni rashodi budžetskih korisnika povećani su za 3,4% u odnosu na 2009. godinu. Povećanje rashoda u odnosu na prethodnu godinu evidentno je zbog finansiranja osam novoformiranih institucija BiH. Izvršenje direktnih transfera u 2010. godini uvećano je za 1,7% u odnosu na prethodnu godinu, dok je izvršenje sredstava rezervisanja umanjeno za 73%.

U strukturi ostvarenih rashoda (977.867.303 KM), 97,65% se odnosi na rashode budžetskih korisnika (954.920.847 KM), 2,9% na direktne transfere (20.458.490 KM) i 0,25% (ili 2.487.966 KM) na sredstva rezervisanja. Izdaci za bruto plaće i naknade troškova zaposlenih (634.035.105 KM) čine 66% od ukupno ostvarenih rashoda budžetskih korisnika ili 65% sveukupnih rashoda institucija.

U 2010. godini odobreno je 100 odluka o prestrukturisanju rashoda unutar budžeta budžetskih korisnika u skladu sa članom 16. stav (1) Zakona o finansiranju institucija BiH i članom 15. Zakona o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. U skladu sa obavještenjem Ministarstva, u decembru nisu vršena prestrukturisanja sa tekućih na kapitalne izdatke.

Ukupno prestrukturisana sredstva iznose 32.247.713 KM ili 3,13% od planiranih sredstava za budžetske korisnike (od 1.028.034.000) ili 3,29 % od realizovanih sredstava budžetskih korisnika za 2010. godinu (od 977.867.303 KM). Ukupan iznos prestrukturisanih sredstava odnosi se na prestrukturisanja budžetskih institucija (30.597.713 KM) i prestrukturisanja u okviru direktnih transfera (1.650.000 KM). Tokom 2010. godine prestrukturisanje rashoda je izvršilo 59 institucija. Analizom restrukturisanja rashoda utvrđeno je da se od ukupnog iznosa prestrukturisanih sredstava budžetskih korisnika (30.597.713 KM), 34% sredstava (10.330.048 KM)

odnosi na prestrukturisanja (umanjenja) sa pozicija bruto plaća i naknada troškova zaposlenih.
Prestrukturisanjima (2 odluke o prestrukturisanju rashoda) u okviru direktnih transfera (1.650.000 KM), izvršeno je umanjenje sredstava na pozicijama izdvojenih sredstava za povlačenje IPA fondova (1.150.000 KM) i bankarskih troškova i negativnih kursnih razlika (500.000 KM) u korist povećanja sredstava na poziciji isplata obaveza po pravosnažnim sudskim presudama (1.650.000 KM).
Revizijom pojedinačnih korisnika uočeno je da su u velikom broju prestrukturisanja vršena zbog linearnog umanjenja budžeta u odnosu na planirani i usaglašeni budžet sa Ministarstvom. Planiranje i izvještavanje budžetskih korisnika po analitičkim kategorijama doprinijelo je kvalitetnijem sastavljanju zahtjeva za prestrukturisanjem, zbog obrazlaganja analitičkih pozicija rashoda. Budžetski korisnici su bili dužni da u slučaju promjene strukture rashoda unutar analitičkih konta izvijeste o promjenama Ministarstvo finansija i trezora. Utvrđeno je da pojedine institucije nisu obavijestile Ministarstvo o navedenim izmjenama. Također, uočeni su slučajevi da pojedine institucije nisu tražile saglasnost za izmjenu namjenske strukture kapitalnih izdataka.

Predstavnički dom PSBiH je u fazi usvajanja Prijedloga zakona o budžetu institucija za 2010. godinu donio zaključak (od 10.12.2009.) da se za 14 institucija BiH (institucije koje su u izvještajima o reviziji u prethodne tri godine dobili mišljenje s rezervom) u budžetskoj 2010. godini, za 10% umanje budžetske pozicije za koje su utvrđeni nedostaci. Ministarstvo finansija i trezora je operativno osiguralo realizaciju navedenog zaključka smanjenjem navedenih pozicija za 10%. Međutim, Ministarstvo nije bilo u mogućnosti da sistemski prati odobreni budžet po analitičkim pozicijama (praćenje odobrenog budžeta je moguće samo prema sintetici na kojoj se ne može pojaviti prekoračenje). Revizijom finansijskih izvještaja pojedinačnih budžetskih korisnika utvrđeno je da je jedna institucija prekoračila odobrene troškove na poziciji za koju je, prema navedenom, umanjen budžet, odnosno nije poštovala Zaključak Parlamentarne skupštine. U slučajevima nedostatka sredstava na umanjenim budžetskim pozicijama, pojedine institucije su tražile dodatna sredstva iz budžetske rezerve, jer nije bilo moguće redovnim prestrukturisanjem povećati budžet umanjenih pozicija.

Uspostaviti kontrolne mehanizme na način koji će onemogućiti promjene strukture budžeta po svim kategorijama rashoda (analitika i sintetika) od strane budžetskih korisnika bez prethodno pribavljene saglasnosti nadležne institucije.

5. Finansijski izvještaji

Ministarstvo je u skladu sa Pravilnikom o finansijskom izvještavanju institucija BiH (Službeni glasnik BiH, broj 33/07) sačinilo konsolidovani finansijski izvještaj za 2010. godinu koji sadrži bilans stanja, pregled rashoda budžeta po ekonomskim kategorijama, posebne podatke o plaćama i broju zaposlenih, pregled dinamike zapošljavanja, pregled stalnih sredstava u obliku stvari i prava i pregled kapitalnih ulaganja po vrstama, projektima i opremi. Također, sastavni dio godišnjeg finansijskog izvještaja predstavlja analiza izvršenja budžeta koja je sastavljena u tekstualnom obliku.

6. Prihodi i primici budžeta institucija BiH u 2010. godini

Prihodi

Prema definiciji iz Zakona o finansiranju institucija BiH, prihodi podrazumijevaju, bez ograničenja, porezne i neporezne prihode, transfere iz budžeta entiteta, ostale prihode utvrđene zakonskim propisima, uključujući prihode od poslovnih aktivnosti budžetskih korisnika. Prema modificiranoj računovodstvenoj osnovi nastanka događaja, prihodi se evidentiraju u periodu u kojem postanu raspoloživi i mjerljivi.

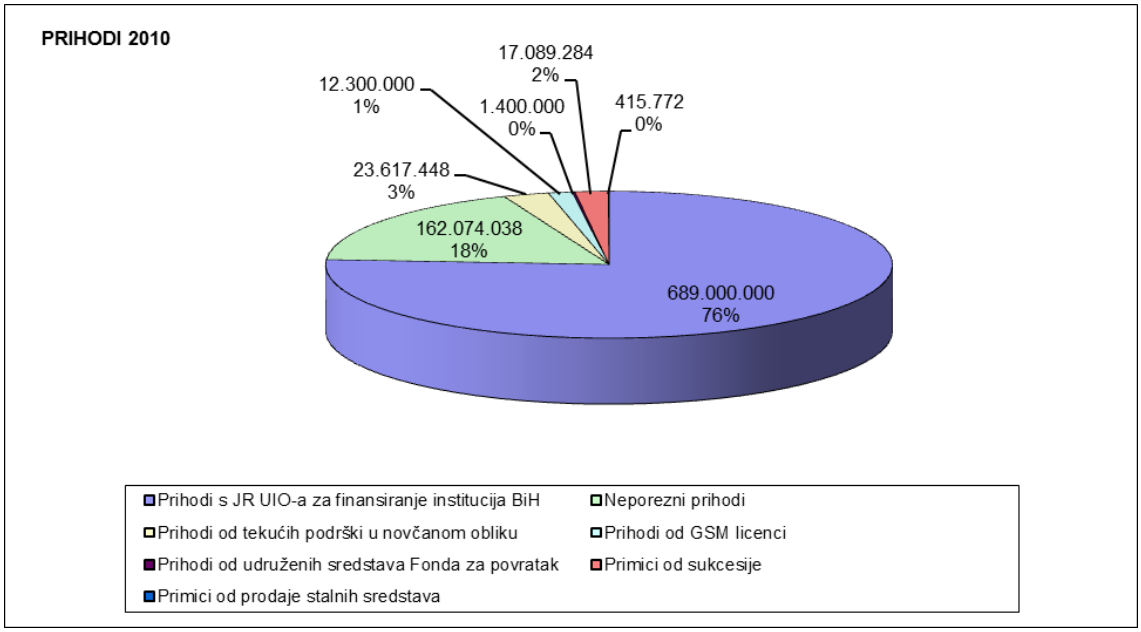
Ukupno ostvareni prihodi za finansiranje institucija BiH u 2010. godini iskazani u Izvještaju o izvršenju budžeta institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. godinu, iznose 888.391.486 KM. Prihodi iskazani u Izvještaju su usaglašeni s kumulativnim podacima o prihodima iz Glavne knjige trezora.

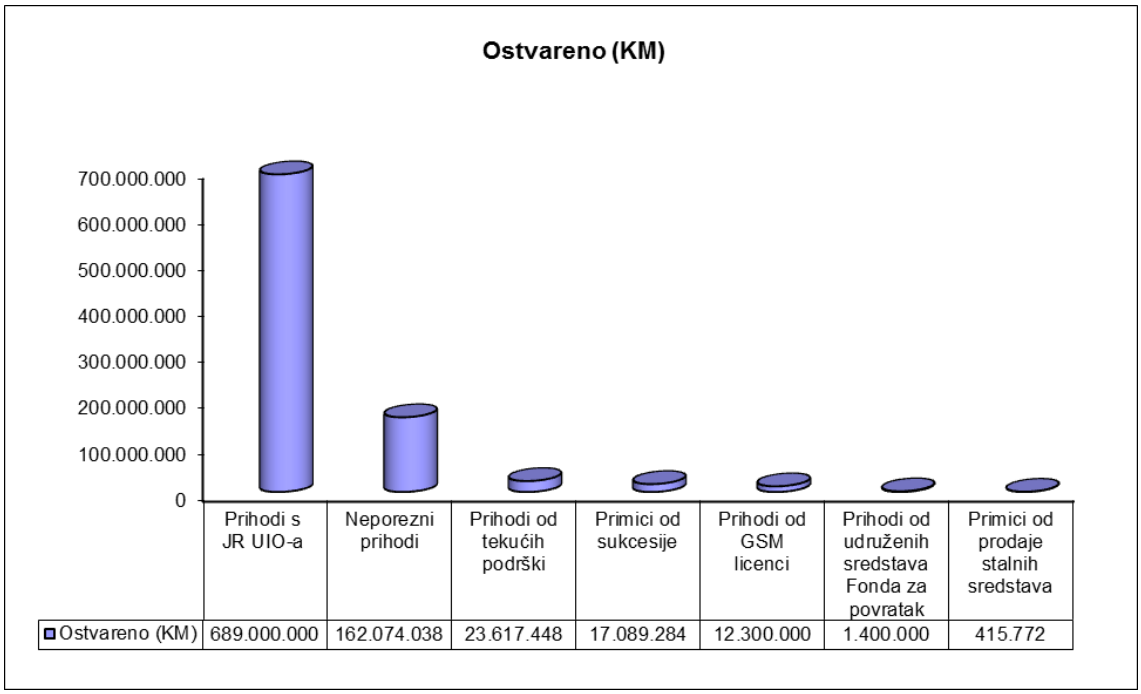
Pored ovih prihoda, ostvareni su primici od sukcesije u iznosu od 17.089.284 KM i primici od prodaje stalnih sredstava u iznosu od 415.772 KM, tako da su ukupno ostvareni prihodi i primici u 2010. godini koji su stavljeni na raspolaganje institucijama BiH iznosili 905.896.542 KM. Ovaj iznos ne uključuje ostvarene prihode za servisiranje vanjskog duga BiH koji je u 2010. godini iznosio 303.145.527 KM.

Ako se uporede ostvareni prihodi iz 2009. godine, uočljivo je kako je došlo do pada ukupnih prihoda za finansiranje institucija BiH s 978.349.198 KM u 2009. godini na 905.896.542 KM u 2010. godini, odnosno pada prihoda u iznosu od 72.452.656 KM što, izraženo u procentima, iznosi 7.5%. Prihodi za finansiranje institucija su smanjeni, iako je došlo do povećanja broja korisnika budžeta (Zakonom o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2009. godinu sredstva su raspoređena na 64, a za 2010. godinu na 69 budžetskih korisnika).

Posmatrano prema strukturi, u Izvještaju o izvršenju budžeta institucija BiH prikazani su sljedeći prihodi:

R.br.	Vrsta prihoda	Planirano (KM)	Ostvareno (KM)
1.	Prihodi s JR UNO-a za finan. institucija BiH	689.000.000	689.000.000
2.	Neporezni prihodi	160.273.000	162.074.038
3.	Prihodi od tekućih podrški u novčanom obliku	500.000	23.617.448
4.	Prihodi od GSM licenci	0	12.300.000
5.	Prihodi od udruženih sred. Fonda za povratak	0	1.400.000
	Ukupno prihodi	**849.773.000**	**888.391.486**
6.	Primici od sukcesije	17.000.000	17.089.284
7.	Primici od prodaje stalnih sredstava	261.000	415.772
	Sveukupno prihodi i primici	**867.034.000**	**905.896.542**





	Prihodi s JR UIO-a	Neporezni prihodi	Prihodi od tekućih podrški	Primici od sukcesije	Prihodi od GSM licenci	Prihodi od udruženih sredstava Fonda za povratak	Primici od prodaje stalnih sredstava
Ostvareno (KM)	689.000.000	162.074.038	23.617.448	17.089.284	12.300.000	1.400.000	415.772

Na osnovu pojedinačno provedenih revizija za 2010. godinu, konstatovano je kako kod budžetskih korisnika još uvijek nije uspostavljen adekvatan sistem praćenja naplate prihoda, što je detaljnije opisano u pojedinačnim izvještajima o reviziji za 2010. godinu. Uočene nepravilnosti i problemi s kojima su se susretali budžetski korisnici koji su ostvarivali prihode tokom 2010. godine su sljedeći: nemogućnost pouzdanog praćenja naplate prihoda za prva tri mjeseca 2010. godine, odnosno sve do donošenja nove naredbe Ministarstva finansija i trezora BiH vezane za uplatne račune, kašnjenje u knjiženju uplaćenih prihoda u Glavnu knjigu trezora, nepotpuna pomoćna evidencija o

prihodima, neiskazivanje nenaplaćenih prihoda u finansijskim izvještajima, nepostojanje propisanih procedura za praćenje naplate prihoda, neslaganje podataka iz pomoćne evidencije s onima iz Glavne knjige trezora, neraspolaganje podacima o nenaplaćenim prihodima, neuplaćivanje pojedinih prihoda na jedinstveni račun trezora, neusaglašavanje naplaćenih prihoda s izvršenim javnim uslugama.
U cilju rješavanja dijela uočenih nedostataka, Ministarstvo finansija i trezora BiH je u martu 2010. godine donijelo Naredbu o izmjenama i dopunama naredbi o uplatnim računima za administrativne takse (Službeni glasnik BiH, broj 20/10) čime su stvorene pretpostavke da se uplata javnih prihoda vezuje za određene budžetske organizacije te je omogućeno budžetskim korisnicima da putem ISFU sistema imaju direktan pristup sistemu povlačenja podataka iz Glavne knjige trezora. Budžetski korisnici koji nemaju direktan pristup ISFU sistemu navedene podatke mogu dobiti u Odjelu Glavne knjige trezora.

Uzimajući sve naprijed navedeno, ističemo da nismo bili u stanju potvrditi (na osnovu raspoloživih podataka) da dio ostvarenih neporeznih prihoda iskazan u Izvještaju o izvršenju budžeta institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. godinu odražava tačan i istinit prikaz ostvarenja prihoda u 2010. godini. Provedenim revizijama u 2010. godini nismo se uvjerili kako su svi prihodi koji su trebali biti uplaćeni na jedinstveni račun trezora zaista i uplaćeni. Također ističemo da ne možemo potvrditi da je Ministarstvo finansija i trezora BiH preduzelo adekvatne aktivnosti u cilju nadzora nad prikupljanjem prihoda u smislu propisivanja obaveznog usaglašavanja prihoda i sl.

Smatramo da Ministarstvo treba, u saradnji s budžetskim korisnicima koji ostvaruju prihode, aktivnije djelovati u cilju donošenja sistemskih pravila kojim bi bili utvrđeni mehanizmi i obaveze svih strana u procesu usaglašavanja prihoda s pruženim javnim uslugama. Navedene aktivnosti bi trebale osigurati adekvatne dokaze da su ostvareni javni prihodi zaista i naplaćeni.

Potrebno je osigurati da svi budžetski korisnici koji ostvaruju bilo koju vrstu prihoda koji su klasifikovani kao neporezni prihodi, iste planiraju, prate, izvještavaju i preduzimaju aktivnosti s ciljem blagovremene naplate istih.

Provedenom revizijom ponovo je utvrđeno (konstatovano u Izvještaju za 2009. godinu) kako kontni plan i evidentiranje u Glavnoj knjizi trezora nisu u potpunosti prilagođeni prikazanoj strukturi prihoda. Također smo uočili određene nedosljednosti između kontnog plana i svrstavanja prihoda u određenu kategoriju prema izvršenoj klasifikaciji.

Mada prikazani prihodi u ukupnom iznosu odgovaraju podacima u Glavnoj knjizi trezora, mišljenja smo kako je prilikom sačinjavanja zvaničnih izvještaja o izvršenju budžeta potrebno koristiti mogućnosti koje pružaju generisani izvještaji iz Glavne knjige trezora čime bi se omogućilo prikazivanje podataka prema budžetskim klasifikacijama i postiglo pouzdanije finansijsko izvještavanje.

Analizirajući strukturu ostvarenih prihoda, vidljivo je da glavninu prihoda za finansiranje institucija BiH čine prihodi s jedinstvenog računa Uprave za indirektno oporezivanje (oko 76% od sveukupnih prihoda i primitaka), a neporezni prihodi učestvuju sa oko 18% od sveukupno ostvarenih prihoda i primitaka. Svi ostali prihodi i primici učestvuju sa oko 6%.

Ukupno ostvareni prihodi za finansiranje institucija BiH (888.391.486) iznose 105% u odnosu na prihode planirane Zakonom o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. godinu (planirano 849.773.000 KM). Posmatrano po pojedinačnim pozicijama, dolazilo je do značajnijih odstupanja ostvarenih iznosa od

planiranih. Tako je kod planiranja pozicije tekućih podrški u novčanom obliku ostvareno značajno odstupanje ostvarenog iznosa od planiranog. Naime, kao tekuće podrške planirane su razne donacije u ukupnom iznosu od 500.000 KM, a ostvareno je ukupno 23.617.448 KM prihoda evidentiranog kao tekuća podrška u novčanom obliku. Također, Zakonom o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. godinu nisu planirani prihodi od GSM licenci niti prihodi od udruženih sredstava Fonda za povratak, a koji su ostvareni u ukupnom iznosu od 13.700.000 KM. Budžetom za 2010. godinu planirana su sredstva kredita Svjetske banke u iznosu od 40.000.000 KM, međutim u 2010. godini nije došlo do kreditnog zaduženja institucija BiH.

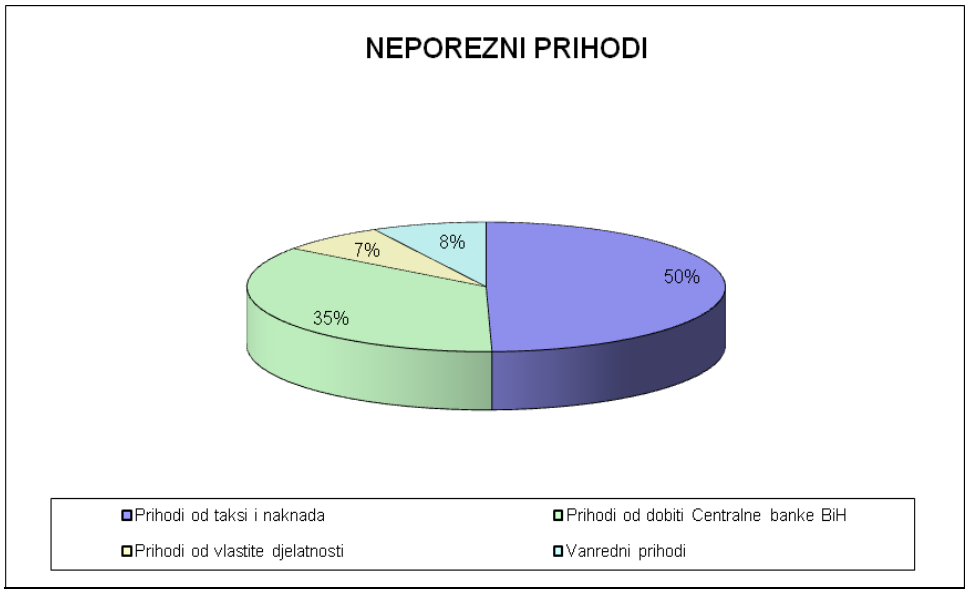
Imajući u vidu naprijed navedeno, a budući kako realno planiranje osigurava efikasno upravljanje budžetskim sredstvima te predstavlja osnovu za donošenje kvalitetnih poslovnih odluka, potrebno je dodatno unaprjeđenje procesa planiranja prihoda budžeta.

Porezni prihodi

Porezni prihodi predstavljaju prihode od indirektnih poreza (PDV, akcize, uvozna i izvozna davanja i ostali porezi u skladu sa Zakonom o sistemu indirektnog oporezivanja), a ostvareni su u iznosu od 689.000.000 KM. U odnosu na 2009. godinu, ovi prihodi su manji za 40.000.000 KM. Uplata poreznih prihoda vrši Uprava za indirektno oporezivanje BiH u skladu sa odredbama Zakona o uplatama na jedinstveni račun i raspodjeli prihoda (Službeni glasnik BiH, broj 55/04).

Neporezni prihodi

Neporezne prihode čine: prihodi od taksi i naknada (80.408.109 KM), prihodi od dobiti Centralne banke BiH (57.471.828 KM), prihodi od vlastite djelatnosti (11.635.875 KM) te ostali i vanredni prihodi (12.558.226 KM).



Prihodi od taksi i naknada obuhvataju veliki broj administrativnih taksi i različitih vrsta naknada koje ostvaruju budžetski korisnici u obavljanju svoje djelatnosti. Prema visini

ostvarenog prihoda ističu se: prihodi od taksi za prelete preko BiH (11.041.027 KM), doprinosi za korištenje spektra frekvencija (12.198.463 KM), prihodi Regulatorne agencije za komunikacije (10.680.953 KM), prihodi od administrativnih taksi u DKP mreži (8.654.960 KM), prihodi od izdavanja ličnih isprava i registarskih oznaka (6.495.692 KM), prihodi od novčanih kazni za prekršaje (3.157.781 KM).

Prihodi od vlastite djelatnosti čine ostvareni prihodi devet budžetskih korisnika u ukupnom iznosu od 11.635.875 KM. Najveće prihode ostvaruje Institut za intelektualno vlasništvo BiH (2.951.209 KM), zatim Ured za veterinarstvo BiH (2.574.287 KM) te Služba za zajedničke poslove institucija BiH (1.957.766 KM).
Provedenom revizijom smo se uvjerili kako nisu utvrđeni kriteriji na osnovu kojih se vrši klasifikacija prihoda unutar kategorije neporeznih prihoda.

Prihodi od tekućih podrški u novčanom obliku

Prihodi od tekućih podrški u novčanom obliku obuhvataju sve namjenske donacije doznačene kao podrška pojedinim institucijama BiH. Ukupno ostvarene donacije u periodu izvještavanja iznose 23.617.448 KM, a prema iznosima najznačajnije donacije su: donacija za reformu javne uprave (6.180.988 KM), donacija za Visoko sudsko i tužilačko vijeće (5.456.082 KM), sredstva za EXPO 2010. (2.490.128 KM).

Računovodstveni aspekt priznavanja i evidentiranja te prikupljanje donacija regulisano je Zakonom o finansiranju institucija BiH kojim se određuje priznavanje prihoda sa stajališta raspoloživosti i mjerljivosti i evidentiranje donacija putem jedinstvenog računa trezora, Zakonom o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. godinu kojim je propisana obaveza izvještavanja Ministarstva o odobrenoj pomoći i način uplate sredstava, te Pravilnikom o računovodstvu budžeta institucija BiH koji propisuje način knjigovodstvenog evidentiranja nepovratne pomoći na način da se primljena donacija evidentira na kontu pasivnih vremenskih razgraničenja, te po utrošku sredstava prenese na odgovarajući konto prihoda. Revizijom je utvrđeno da na nivou institucija BiH još uvijek nisu usvojeni međunarodni računovodstveni standardi za javni sektor. Dileme u vezi sa evidentiranjem donacija, ali i druge dileme i problemi računovodstvene prirode bi se u velikoj mjeri riješili usvajanjem računovodstvenih standarda za javni sektor za što je, u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji BiH, nadležna Komisija za računovodstvo i reviziju BiH.

Preporučuje se Ministarstvu da prema nadležnim institucijama pokrene inicijativu za donošenje međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor. U međuvremenu, potrebno je međusobno usaglasiti podzakonske akte sa zakonskim, a koji se tiču računovodstvenog obuhvatanja i priznavanja donacija.

Primici

Primici od sukcesije

Sporazum o pitanjima sukcesije potpisan je u Beču 29.07.2001. godine, a postao je punovažan 02.06.2004. godine nakon ratifikacije svih pet država sljednica bivše SFRJ. Predsjedništvo BiH je 28.11.2001. godine donijelo Odluku o ratifikovanju Sporazuma o pitanjima sukcesije (Službeni glasnik BiH-Međunarodni ugovori, br. 10/01). Ministarstvo finansija i trezora BiH, u okviru kojeg je Sektor za provođenje sukcesije bivše SFRJ, sastavilo je Informaciju o provođenju sporazuma o pitanjima sukcesije po svim dodacima i aneksima koji čine sastavni dio istog koju je razmotrilo Vijeće ministara BiH na 139. sjednici održanoj 14.12.2010. godine i po istoj donijelo određene zaključke.

Putem navedene Informacije Vijeće ministara je upoznato sa svim dosadašnjim aktivnostima, rezultatima i problemima vezanim za provođenje Sporazuma. Jedan od problema naveden u Informaciji ogleda se u kašnjenju provođenja Sporazuma do kojeg je došlo zbog kašnjenja ratifikacije istog od strane jedne države sljednice bivše SFRJ, zatim kašnjenja u konstituisanju stalne zajedničke komisije viših predstavnika država sljednica čiji je mandat osiguranje efikasnog provođenja istog, kao i samog odlučivanja po svakom pitanju u vidu konsenzusa svih pet država što je često u praksi izostajalo. Evidentirani su problemi kod provođenja svih aneksa Sporazuma kojima su regulisana sljedeća pitanja: Aneks A - Pokretna i nepokretna imovina; Aneks B - Diplomatska i konzularna imovina; Aneks C - Finansijska potraživanja i dugovanja; Aneks D - Arhive; Aneks E - Penzije; Aneks F - Ostala prava, koristi i obaveze; Aneks G - Privatno vlasništvo i stečena prava.
Aktivnosti koje su u potpunosti okončane i prije stupanja na snagu Sporazuma odnose se na provođenje Dodatka uz Sporazum u pogledu raspodjele imovine bivše SFRJ (zlato i ostale rezerve i dionice) koja se nalazila kod Banke za međunarodna poravnanja u Briselu (BIS). Prema Dodatku, Bosna i Hercegovina je učestvovala sa 13,20% u raspodjeli imovine kod BIS-a. Namjena i korištenje dobivene imovine kod BIS-a određeni su Zakonom o namjeni i korištenju dijela imovine koju je Bosna i Hercegovina dobila po Sporazumu o pitanjima sukcesije (Službeni glasnik BiH, br. 11/02). Provedene su i određene odredbe Aneksa C koji reguliše pitanja raspodjele finansijskih potraživanja i dugovanja bivše SFRJ koji čine strana finansijska potraživanja (gotovina, zlato i drugi plemeniti metali, depozitni računi i vrijednosni papiri) koje je držala bivša SFRJ ili Narodna banka Jugoslavije direktno ili kod stranih banaka, jugoslovenskih banaka za zajednička ulaganja i agencija jugoslovenskih banaka u inostranstvu.

Primitak od sukcesije u iznosu od 17.089.284 KM odnosi se na povrat viška sredstava koje su dobili Federacija Bosne i Hercegovine i Republika Srpska po osnovu Odluke o privremenom rasporedu dijela imovine BiH dobivene po Sporazumu o pitanjima sukcesije u omjeru 65% za FBiH i 35% za RS (VM broj 69/09 od 02.04 2009. godine). Donošenjem Zakona o raspodjeli, namjeni i korištenju finansijskih sredstava dobivenih po Aneksu C Sporazuma o pitanjima sukcesije (Službeni glasnik BiH, broj 76/09) omjeri raspodjele su promijenjeni na 58% za FBiH, 29% za RS i 13 % za institucije BiH. Povrat sredstava je izvršen putem tekućih prihoda u okviru jedinstvenog računa Uprave za indirektno oporezivanje BiH.

Primici od prodaje stalnih sredstava

Problem koji se nadovezuje na otpis i rashodovanje stalnih sredstava je i problem prodaje istih u smislu odsustva jedinstvenih propisa i procedura kojim bi bila definisana prodaja stalnih sredstava. Zbog nedostatka jedinstvenih propisa i procedura u institucijama Bosne i Hercegovine se pojavljuju problemi koji se protežu od velike količine neriješenih-neprodatih stalnih sredstava do prodaje bez jasnih smjernica i zakonski verifikovanih postupaka prodaje i načina provođenja licitacije. Zbog evidentnih slabosti i nedefinisanosti načina otpisa i isknjižavanja pojavljuje se problem određivanja početne cijene i vrijednosti pa do različitog tretiranja i provođenja prodaje od institucije do institucije. Prihodi od prodaje sredstava na nivou Institucija BiH iznose 415.772 KM.

Neophodno je da Ministarstvo finansija i trezora Bosne i Hercegovine donese jedinstvena pravila i propise kojima bi na jasan i precizan način bila definisana kompletna oblast prodaje sredstava odnosno postupak i provođenje licitacije.

7. Donacije

Tekuće donacije u novčanom obliku u 2010. godini ostvarene su u iznosu od 23.617.448 KM, dok su donacije u nenovčanom obliku iznosile 14.211.128 KM.
Značajnije donacije, date kao podrška u radu institucijama, evidentirane su za reformu javne uprave (6.180.988 KM), donacije za rad VSTV (5.456.082 KM), sredstva za Expo (2.490.128 KM). Ministarstvo je, donošenjem Instrukcije o primanju donacija, otvaranju računa, evidentiranju, načinu korištenja i izvještavanju o realizaciji donatorskih sredstava, od 15.03.2011. godine pojačalo sistem praćenja donacija, posebno u dijelu novčanih donacija i efekti primjene navedene instrukcije mogu se sagledati u 2011. godini.
Sistem internih kontrola unutar institucija BiH u segmentu nenovčanih donacija još uvijek nije uspostavljen na zadovoljavajućem nivou, s obzirom da ugovore o nenovčanim donacijama sklapaju institucije direktno sa donatorom, a informacija o tome do Ministarstva dolazi tek nakon uknjiživanja doniranih sredstava u Glavnu knjigu trezora. Mišljenja smo da je potrebno uspostaviti sistem koji bi osigurao, odnosno obavezao instituciju da blagovremeno (u momentu kada je izvjesno dobijanje nenovčane donacije) budžetski korisnik informiše Ministarstvo finansija o predmetu donacije, a sve u cilju racionalizacije utroška sredstava za nabavku roba koje su pribavljene i donacijom. Neposjedovanje blagovremenih informacija o prispjelim nenovčanim donacijama može navesti na pogrešne odluke pri planiranju budžeta, odnosno odobravanju budžetskih sredstava za namjene za koje je dobijena donacija (institucija istovremeno traži sredstva iz budžeta i dobije donaciju).

Preporučujemo da se prilikom izrade DOB-a ažuriraju podaci o prispjelim nenovčanim donacijama, i u skladu sa njima koriguju ranije odobrene i planirane vrijednosti za ove namjene.

8. Rashodi[4]

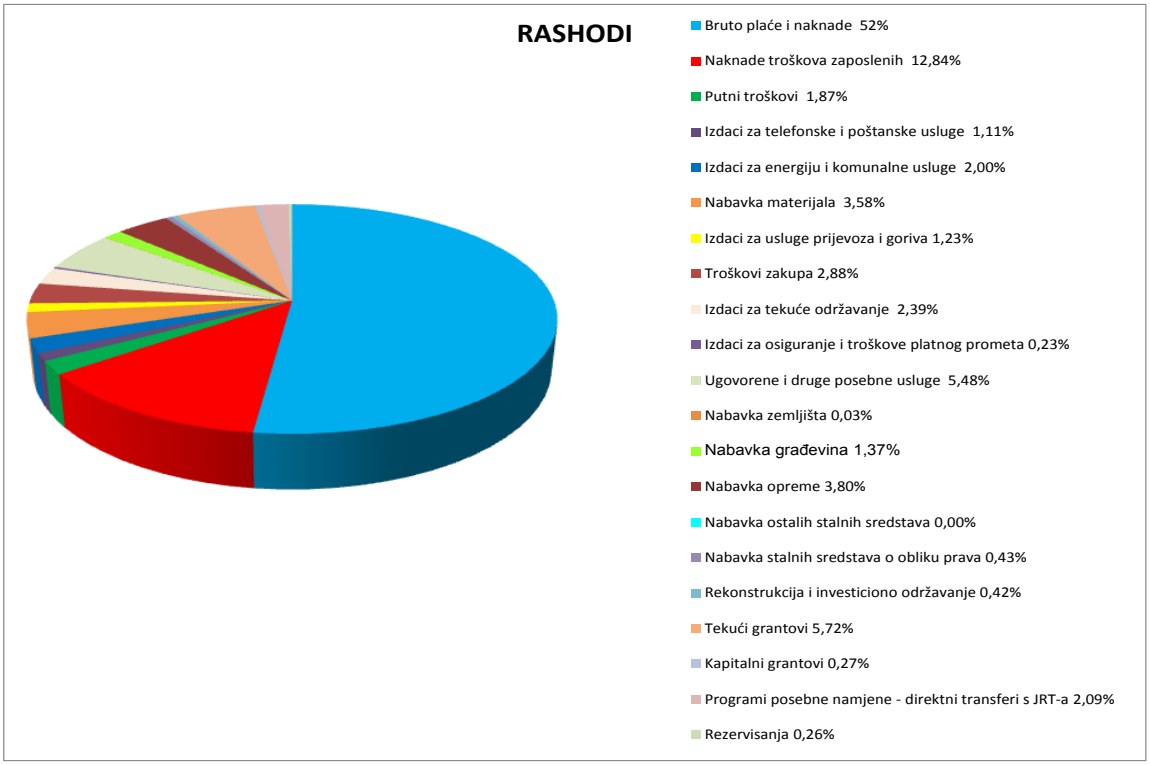
Rashodi institucija BiH prema Zakonu o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. godinu odobreni su u iznosu 1.028.034.000 KM. Budžet za 2010. godinu umanjen je u odnosu na 2009. godinu za 7.324.000 KM (ili iznosi 99 % planiranih budžetskih sredstava za 2009. godinu). Od ukupno odobrenih budžetskih sredstava za 2010. godinu, 994.044.000 KM se odnosi na rashode 71 budžetske institucije, 17.710.000 KM na direktne transfere sa JRT-a i 16.280.000 KM na sredstva rezervisanja.

Budžet institucija BiH za 2010. godinu uvećan je za dodatna namjenska sredstva u iznosu 164.407.613 KM (prijenosi neutrošenih sredstva za višegodišnja kapitalna ulaganja iz ranijeg perioda, donacije i sl.), tako da je korigovani budžet iznosio 1.192.441.613 KM. Ostvareni rashodi budžeta institucija BiH u 2010. godini iznose 977.867.303 KM ili 95% u odnosu na usvojeni budžet ili 82% u odnosu na korigovani budžet koji uključuje dodatna namjenska sredstva. Ukupni rashodi budžetskih korisnika realizovani su 83% u odnosu na ukupni (korigovani) budžet, sredstva rezervisanja 58% i sredstva direktnih transfera 48%. U okviru rashoda budžetskih korisnika, izvršenje na poziciji tekućih izdataka iznosi 92%, dok je procenat realizacije kapitalnih izdataka 50%.

Tabela 1: Pregled ukupno realizovanih rashoda u budžetu institucija BiH za 2010.godinu

[4] Prilikom razmatranja rashoda pojedinačno u izvještaju uzeti su u obzir svi realizovani izdaci kako iz redovnog budžeta tako i programa posebne namjene i rezervisanja koji se odnose na tu kategoriju rashoda.

Vrsta rashoda	Iznos (KM)	% učešća
Bruto plaće i naknade	508.462.564	*52,00*
Naknade troškova zaposlenih	125.572.541	*12,84*
Putni troškovi	18.323.423	*1,87*
Izdaci za telefonske i poštanske usluge	10.853.987	*1,11*
Izdaci za energiju i komunalne usluge	19.504.270	*2,00*
Nabavka materijala	34.970.082	*3,58*
Izdaci za usluge prijevoza i goriva	12.067.129	*1,23*
Troškovi zakupa	28.195.211	*2,88*
Izdaci za tekuće izdržavanje	23.378.986	*2,39*
Izdaci za osiguranje i troškove platnog prometa	2.257.757	*0,23*
Ugovorene i druge posebne usluge	53.569.919	*5,48*
Nabavka zemljišta	332.900	*0,03*
Nabavka građevina	13.366.001	*1,37*
Nabavka opreme	37.153.039	*3,80*
Nabavka ostalih stalnih sredstava	25.200	*0,00*
Nabavka stalnih sredstava o obliku prava	4.181.957	*0,43*
Rekonstrukcija i investiciono održavanje	4.142.942	*0,42*
Tekući grantovi	55.956.994	*5,72*
Kapitalni grantovi	2.605.945	*0,27*
Ukupno rashodi budžetskih korisnika	***954.920.847***	***97,65***
Programi posebne namjene - direktni transferi s JRT-a	20.458.490	*2,09*
Rezervisanja	2.487.966	*0,26*
Sveukupni rashodi institucija BiH	***977.867.303***	**100**



8.1. Tekući izdaci

Bruto plaće

Ukupni izdaci za bruto plaće i naknade iz plaća u 2010. godini iznose 508.462.564 KM od čega se na neto plaće odnosi 305.429.726 KM, a na poreze i doprinose na plaće 203.032.353 KM.

Stimulacije: Kada je u pitanju navedeni segment izdataka u okviru neto plaća zaposlenih koji su u 2010. godini iznosili 2.917.430 KM (bruto iznos), uočeno je da kod budžetskih korisnika još uvijek postoje nejasnoće oko utvrđivanja ograničenja, odnosno procenata stimulacije i pojedinačnih ograničenja po zaposlenom tokom godine.
Naime, neki budžetski korisnici nisu, prilikom izračunavanja procenta isplaćenog iznosa stimulacije, uključivali i isplaćene iznose poreza i doprinosa na iste.
Osim toga, uočen je nejednak pristup budžetskih korisnika prilikom odobravanja stimulacija u dijelu koji se odnosi na dokumentovanost osnove za isplatu same stimulacije (konkretne aktivnosti i poslovi koji su izvršeni, a koji su bili osnova za isplatu).
S obzirom da je Zakonom o plaćama i naknadama predviđeno da se fond za stimulacije posebno iskazuje, konstatovano je da još uvijek to nije implementirano u praksi.
Tokom revizije konstatovano je da je stimulacija isplaćivana i licima zaposlenim u pravosudnim institucijama, a koja plaće primaju prema Zakonu o plaćama u sudskim i drugim pravosudnim institucijama, iako tim Zakonom stimulacije kao kategorije isplata nisu predviđene.
Konstatovano je također da je bilo prekoračenja ograničenja sredstava za novčane nagrade (stimulacije) kod određenog broja institucija BiH.

Potrebno je razmotriti tehničke mogućnosti unosa ograničenja za isplatu novčanih nagrada (stimulacija) kroz sistem za obračun plaća (COIP) kako bi se sistemski onemogućilo prekoračenje utvrđenih ograničenja za navedene namjene, kako po zaposlenom tako i na nivou institucije.

Razmotriti mogućnost kreiranja posebnog analitičkog konta za novčane nagrade (stimulacije) u okviru bruto plaća i naknada zaposlenih.

Prekovremeni rad: Revidirajući izdatke po osnovu prekovremenog rada kod budžetskih korisnika za 2010. godinu koji su iznosili 1.057.236 KM, uočeno je da su isplate po navedenom osnovu vršene uglavnom u zakonski dozvoljenim okvirima.
Međutim, postoje određeni proceduralni nedostaci koji bi mogli biti prevaziđeni ukoliko bi bilo doneseno posebno uputstvo kojim bi se detaljnije razradili postupci koji se odnose na odobravanje i isplatu naknade za prekovremeni rad.
Osim toga, konstatovano je da se u manjoj mjeri koristi propisana mogućnost preraspodjele radnog vremena za lica koja su obavljala prekovremeni rad.

Razmotriti mogućnost donošenja uputstva koje bi detaljnije i jednoobrazno obradilo problematiku prekovremenog rada, što bi u značajnom dijelu povećalo transparentnost u realizaciji navedenih izdataka.

Osim toga, bilo bi poželjno razmotriti mogućnost procentualnog ograničavanja ukupno obavljenog prekovremenog rada koji može biti isplaćen u novcu, odnosno kompenziran kroz preraspodjelu radnog vremena.

Refundacija bolovanja: Revizijom je utvrđeno da Ministarstvo ne raspolaže podacima o pojedinačnim iznosima po svakom budžetskom korisniku, kao ni podatkom o ukupnom iznosu potraživanja nastalih na osnovu zahtjeva za refundaciju naknade za bolovanje koje nadležnim institucijama podnose korisnici budžeta.
Naprijed navedeno proizlazi iz činjenice da budžetski korisnici imaju različit pristup u knjigovodstvenom evidentiranju na osnovu zahtjeva za refundaciju naknada za bolovanje, a ne vodi se ni evidencija o podnesenim zahtjevima koja bi se dostavljala Ministarstvu.
Revidiranjem budžetskih korisnika uočeno je da je različit pristup budžetskih korisnika i u dinamici podnošenja zahtjeva za refundaciju naknade za bolovanje.
Uslijed različitog postupanja u knjigovodstvenom evidentiranju, kao i nepostojanju evidencija o podnesenim zahtjevima za refundaciju naknade za bolovanje, Ministarstvo se susreće sa otežanim procesom utvrđivanja i rasknjižavanja iznosa evidentiranih na izvodima banaka na osnovu povrata sredstava na ime refundacije naknade za bolovanje.
Također je uočeno da nadležne institucije za povrat sredstava na osnovu podnesenih zahtjeva za refundaciju naknade za bolovanje iste rješavaju u različitim rokovima i sa kašnjenjima u povratu sredstava, te bi i ovu problematiku trebalo preispitati.
Konstatovano je da se u najvećem broju slučajeva refundirani iznos bolovanja knjiži kao vanredan prihod institucija BiH pri čemu ne postoji jedinstvena procedura na koji način budžetski korisnik ima informaciju o refundiranom iznosu.

U cilju jednoobraznog postupanja svih budžetskih korisnika preporučujemo Ministarstvu da sačini instrukciju za budžetske korisnike kojom bi se detaljno propisala procedura podnošenja, praćenja i knjigovodstvenog evidentiranja zahtjeva za refundaciju naknade za bolovanje, koje budžetski korisnici podnose nadležnim institucijama za povrat sredstava.

Razmotriti mogućnost uspostavljanja odgovarajućih evidentiranja iznosa potraživanja na osnovu zahtjeva za refundaciju naknade za bolovanje kroz postojeće sisteme (ISFU, COIP), a u cilju kontinuiranog praćenja i raspolaganja podatkom o ukupnom iznosu potraživanja ove vrste. U skladu sa naprijed navedenom osigurati i tačne evidencije o naplaćenom iznosu ovih potraživanja po svakom pojedinačnom klijentu.

Analizirati i preispitati problematiku kašnjenja uplata nadležnih institucija na osnovu povrata sredstava po podnesenim zahtjevima za refundaciju bolovanja.

Naknade troškova zaposlenih

Ukupni izdaci za naknade troškova zaposlenih u 2010. godini iznose 125.572.541 KM. Izdaci na navedenoj poziciji se odnose na naknade za prijevoz sa posla i na posao u iznosu od 25.719.461 KM, naknade za smještaj 10.208.845 KM, naknade za odvojeni život u iznosu od 14.284.662 KM, naknade za rad u komisijama 655.171 KM, naknade za topli obrok tokom rada 34.749.531 KM, regres za godišnji odmor 13.888.360 KM, otpremnine zbog odlaska u penziju 2.885.770 KM, jubilarne nagrade za stabilnost u radu 417.317 KM, pomoć u slučaju smrti ili teže bolesti 3.109.317 KM, poreze i doprinose na naknade 13.150.058 KM, naknada skupštinskim zastupnicima (Parlament

BiH) 694.497 KM, naknade za Ministarstvo odbrane 3.730.732 KM i ostale naknade 2.070.833 KM.

Naknada za prijevoz sa posla i na posao: Revizijom naknada za prijevoz sa posla i na posao konstatovano je da postoji raznolika praksa kada je u pitanju primjena Odluke Vijeća ministara koja reguliše navedenu problematiku kada su institucije BiH u cjelini u pitanju.

Relevantan podatak za odobrenje naknade za prijevoz, prema Odluci Vijeća ministara, je trenutno prebivalište zaposlenog.
Kako Odluka o naknadi troškova prijevoza sa posla i na posao i drugi propisi nisu predvidjeli kontrolne mehanizme za provjeru stvarne osnovanosti pojedinačnih zahtjeva zaposlenih kada su u pitanju troškovi prijevoza, to sadašnja situacija ostavlja prostora za zloupotrebe koje imaju značajnog efekta na visinu realizovanih izdataka za prijevoz.
Ističemo da su mogući slučajevi u praksi da lice koje je do određenog perioda ostvarivalo naknadu za prijevoz po osnovu prebivališta na jednoj adresi, promjenom prebivališta koje je znatno udaljenije od mjesta rada ostvari pravo na znatno veći iznos naknade za prijevoz, a da pri tome stvarno ne mijenja mjesto boravka.

Mišljenja smo da bi trebalo razmotriti kontrolne mehanizme u cilju otkrivanja mogućih zloupotreba kada su u pitanju izdaci za prijevoz sa posla i na posao.

Smatramo da bi bilo korisno analizirati dosadašnju primjenu Odluke Vijeća ministara i konstatovati njene osnovne nedostatke, te raditi na pronalaženju kvalitetnijih rješenja u cilju otklanjanja uočenih nedostataka.

I dalje je prisutan problem različitih zakonskih rješenja kada su u pitanju plaće i naknade zaposlenih u institucijama BiH.
Naime, propisi koji regulišu ovo područje potrošnje su Zakon o plaćama i naknadama u institucijama BiH, Zakon o plaćama i drugim naknadama u sudskim i pravosudnim institucijama na nivou BiH, interni akti Ustavnog suda BiH, interni akti Parlamenta BiH.
Kako određeni broj institucija (posebno pravosudnih) ima zaposlenih koji plaće i naknade primaju po različitim propisima, postoje nejasnoće koja lica trebaju primati plaće po jednom, odnosno drugom zakonu ili propisu. Sa tim u vezi dolazi i do mimoilaženja u stavovima između Ministarstva i budžetskih korisnika, što u situaciji kada ne postoji tijelo koje bi rješavalo te sporove stvara vrlo nejasnu sliku u pogledu statusa određenih lica po pitanju plaća i naknada istih.

Neophodno je razmotriti mogućnost donošenja posebnih zakona koji bi regulisali pitanja plaća i naknada u pravosudnoj, izvršnoj i zakonodavnoj vlasti. Pri tome bi bilo neophodno razmotriti poseban status nezavisnih institucija čiji je rad i djelovanje regulisan posebnim zakonom.

Predmetom revizije plaća i naknada bila je i sveobuhvatnost primanja zaposlenih u institucijama BiH kroz COIP sistem u Ministarstvu finansija i trezora BiH, gdje je konstatovano da je moguće iz sistema kreirati izvještaj u kojem su evidentirana primanja svakog zaposlenog u institucijama BiH.
Izvještaj sadrži sva primanja koja su evidentirana putem COIP sistema, ali ne i ona koja su evidentirana putem ISFU sistema (naknade za smještaj, dnevnice za službeni put).

Korištenjem navedenog izvještaja iz COIP sistema, na uzorku od 15 zaposlenih u institucijama BiH, uočeno je da su ukupna primanja pojedinih lica koja plaću primaju iz budžeta BiH, znatno veća od uobičajenih iznosa koji pripadaju poziciji na kojoj se ta lica nalaze.
Naime, uočeno je da postoje slučajevi da su ukupna primanja pojedinih lica veća i do 100 % u odnosu na primanja lica koja se nalaze u istom platnom razredu.
Pomenuta uvećanja se odnose na članstava u raznim komisijama, angažmane po osnovu ugovora o djelu, upravnim odborima i sl.

Neophodno je osigurati mogućnost da se iz COIP sistema mogu kreirati izvještaji koji sadrže sva primanja zaposlenih koja su predviđena Zakonom o plaćama i naknadama u institucijama BiH.

Putni troškovi

Putni troškovi tokom 2010. godine na nivou institucija BiH realizovani su u iznosu 18.341.529 KM. Na putne troškove u zemlji se odnosi 7.354.175 KM, a na putne troškove u inostranstvu 10.987.354 KM. S obzirom na visinu ostvarenih troškova revizija je u prethodnoj godini ukazala na potrebu analiziranja putnih troškova, sagledavanja svrsishodnosti i ostvarenih efekata u cilju racionalnog trošenja budžetskih sredstava.
Uočeno je da institucije BiH još uvijek nisu usvojile praksu analiziranja putnih troškova u skladu sa poslovnim ciljevima i politikama, čime bi se utvrdile koristi od realizovanih putovanja, a što bi bila osnova za dalje planiranje ovih troškova, utvrđivanje stvarnih potreba, svrsishodnije korištenje sredstva i eventualne uštede. Revizijom pojedinačnih institucija, u velikom broju slučajeva nismo se mogli uvjeriti u svrsishodnost i efekt realizovanih putovanja.
Uočeno je da ne postoji praksa sačinjavanja plana putovanja u budžetskoj godini na kojem bi se zasnivao zahtijevani iznos sredstva u budžetu određene institucije.

Revizijom budžetskih korisnika uočeno je da još uvijek javljaju nedostaci koji su identifikovani i u ranijim godinama, a odnose se na nedostatak odgovarajuće i potpune dokumentacije (nedostaju pozivi organizatora, odluke o upućivanju na službeni put u inostranstvo, avio karte, ne navodi se vrijeme prelaska granice za putovanje u inostranstvo, ne upisuju su podaci o vremenu boravka na službenom putu i sl.) koja je osnova za pravdanje ovih troškova. Također, nije regulisano pitanje priznavanja troškova na osnovu službenih putovanja koja traju duže od 30 dana (službena putovanja koja traju po nekoliko mjeseci, a za koje se, i pored osiguranog smještaja i ishrane, isplaćuju dnevnice).

Uočena je pojava isplata dnevnica vozačima imenovanih lica na osnovu putovanja u mjesto prebivališta i u neradne dane, odnosno dane vikenda. Želimo istaći da i ova problematika nije regulisana, posebno sa stanovišta obima isplate i činjenice da se dnevnice isplaćuju i za neradne dane, odnosno dane vikenda.

Uočeno je također da pojedine institucije (manji broj) nisu usvojile interni akt koji bi regulisao prava i obaveze zaposlenih po osnovu službenih putovanja do donošenja podzakonskog akta na nivou institucija BiH. Informisani smo da je Ministarstvo finansija i trezora sačinilo prijedlog podzakonskog akta koji reguliše troškove službenih putovanja, međutim isti još uvijek nije usvojen. Donošenje ovog podzakonskog akta unaprijedit će sistem internih kontrola upravljanja ovim troškovima.

Mišljenja smo da je u cilju racionalnog trošenja budžetskih sredstava neophodno izvršiti analizu realizovanih putnih troškova, sa posebnim akcentom na ostvarene koristi od realizovanih putovanja, analizirati stvarne potrebe za putovanjima u skladu sa poslovnim aktivnostima institucije, te izvršiti racionalizaciju u pogledu službenih putovanja. U vezi sa navedenim smatramo da treba insistirati da se prilikom dostavljanja prijedloga budžeta za navedenu kategoriju rashoda dostavlja i plan putovanja koji bi bio podloga za zahtijevani iznos sredstva u budžetu pojedinačnih korisnika.

Mišljenja smo da bi bilo korisno da se prilikom periodičnog izvještavanja budžetskih korisnika dostavljaju i određeni podaci i informacije o realizovanim službenim putovanjima u inostranstvo.
Kvalitetna i sveobuhvatna analiza navedenog segmenta potrošnje osigurala bi informacije o ostvarenim efektima i troškovima putovanja na nivou institucija BiH, a bila bi podloga za realnije planiranje navedenih izdataka u budžetu.

Izdaci telefonskih i poštanskih usluga

Izdaci za PTT troškove u 2010. godini ostvareni su u iznosu 10.856.252 KM. Izdatke za PTT troškove čine izdaci za fiksne telefone 4.413.867 KM, izdaci za mobilne telefone 2.167.782 KM, izdaci za internet 1.098.251 KM, izdaci za poštanske usluge 2.446.774 KM, izdaci za BIH PAK 729.223 KM i izdaci za ostale usluge 335 KM.

Na nivou institucija BiH još uvijek nije usvojen podzakonski akt koji bi na jedinstven način uredio korištenje mobilnih i fiksnih telefona. Ministarstvo finansija i trezora je sačinilo Prijedlog pravilnika o korištenju službenih mobilnih i službenih fiksnih telefona, međutim navedeni pravilnik još uvijek nije usvojen. Sistem internih kontrola ovih troškova zasniva se na pojedinačnim internim aktima budžetskih korisnika, koji na različite načine regulišu navedeni vid javne potrošnje. Interni akti budžetskih korisnika proizvoljno regulišu upotrebu telefona, u većini slučajeva kontrola izdataka vrši se samo formalno, bez suštinskog uspostavljanja racionalne potrošnje budžetskih sredstava.
Utvrđeno je da još uvijek postoje institucije koje nisu usvojile interni akt koji reguliše način korištenja i dozvoljene izdatke za usluge fiksne telefonije u službene svrhe, te da i u mnogim institucijama postoji tehnički problem praćenja potrošnje po korisniku.
Uočeni su, u pojedinim slučajevima, nedostaci internih akata koji regulišu upotrebu mobilnih telefona, a odnose se na definisanje obračuna i kontrole troškova, definisanje ograničenja, načina postupanja u slučajevima prekoračenja te definisanje obustavljanja prekoračenih troškova,

I dalje su prisutni slučajevi (u manjem broju) da račun za mobilne telefone glasi na ime fizičkog lica, a ne na ime institucije. Revizijom izdataka za telefonske usluge budžetskih korisnika nismo se u svim slučajevima mogli uvjeriti u namjensko korištenje ovih troškova. Naime, uočeni su slučajevi pravdanja troškova na osnovu nepotpune dokumentacije (dijela računa bez specifikacije korištenih usluga), pravdanja troškova dostavljanjem računa za ultra dopune u maksimalno odobrenom iznosu, kao i korištenje mogućnosti slanja dopuna sa pretplatničkog broja na drugi telefonski broj.

U pojedinim institucijama (manji broj) utvrđeno je da se značajan broj računa u kojima su iskazana prekoračenja utvrđenih limita odobrava na osnovu odluke o opravdanosti.

U pojedinim institucijama utvrđeno je da značajan broj zaposlenih u odnosu na ukupan broj, ostvaruje pravo na naknadu troškova, te je data preporuka da se preispita broj

korisnika i visina izdataka. Revizijom pojedinih korisnika nisu utvrđena prekoračenja dozvoljenih troškova, ali se dovodi u pitanje stvarna potreba za odobravanjem utvrđenih (tako velikih) iznosa.

Preporučuje se Vijeću ministara da u cilju uspostavljanja efikasne kontrole nad ovim izdacima, preispita racionalnost trošenja budžetskih sredstava za ove namjene, te definiše jedinstvena pravila za korištenje službenih i mobilnih telefona na nivou institucija BiH, koja će osigurati namjensko trošenje sredstava i definisati ograničenja (limite) potrošnje za sve nivoe odgovornosti u institucijama BiH.

Nabavka materijala

Ukupna realizacija konta 613400 – Nabavka materijala na nivou institucija BIH - iznosi 34.970.733 KM što je 92% u odnosu na plan. Najveći iznos nabavke materijala u 2010. godini odnosi se na Ministarstvo odbrane BiH (16.158.801), Ministarstvo civilnih poslova BiH (4.993.610), Graničnu policiju BiH (961.088), Agenciju za istrage i zaštitu (775.854), Upravu za indirektno oporezivanje BiH (757.767), Ministarstvo vanjskih poslova (553.210), Ministarstvo pravde BiH (202.709), Ministarstvo sigurnosti BiH (161.900), Ministarstvo za ljudska prava i izbjeglice (149.671) i Ministarstvo komunikacija i prometa (125.340), dok se 10.130.783 KM odnosi na ostale institucije na nivou BiH.

Kod nabavke materijala značajni problemi se pojavljuju pri realnom definisanju potreba, planiranju potrebnih vrsta i količina, provođenju postupaka javne nabavke po jediničnim cijenama (tačka javne nabavke), probijanju ugovorenih količina i neadekvatnom praćenju realizacije ugovora.

Izdaci za usluge prijevoza i goriva i tekućeg održavanja vozila[5]

Ukupni izdaci za korištenje vozila, uključujući i teška transportna sredstva iz Ministarstva odbrane, u 2010. godini, prema podacima iz Glavne knjige, iznosili su 12.244.108 KM, a obuhvataju izdatke za gorivo i motorno ulje (9.717.113 KM), izdatke za registraciju (481.287 KM), izdatke za osiguranje (1.182.636 KM) i izdatke za tekuće održavanje vozila (7.029.307 KM) te izdatke za pranje i parkiranje vozila (336.112KM) i zakup parking prostora (526.960 KM). Prema informacijama i podacima koji su nam dati tokom obavljanja pojedinačnih revizija, institucije BiH raspolažu sa 1.993 vozila.
Važno je napomenuti da ukupni izdaci obuhvataju i izdatke koji su nastali u vezi sa korištenjem teških transportnih sredstava u Ministarstvu odbrane BiH za koje nemamo tačan podatak, s obzirom da se troškovi Oružanih snaga ne vode pod posebnom šifrom u Glavnoj knjizi Ministarstva odbrane BiH.
Iako smo i u ranijim izvještajima revizije (kako pojedinačnim izvještajima institucija, tako i u izvještajima o reviziji izvršenja budžeta institucija) ukazivali na slabosti sistema internih kontrola kod upotrebe vozila i posljedicama neuređenosti ove oblasti na nivou institucija BiH, sistem još uvijek nije uspostavljen na način da osigurava namjensko, transparentno i racionalno korištenje javnih sredstava. Ministarstvo finansija je u toku 2010. godine sačinilo Prijedlog pravilnika o uslovima i načinu korištenja službenih

[5] U cilju sagledavanja potpunije slike vezane za korištenje službenih vozila u okviru ovog naslova su uključeni svi troškovi vezani za korištenje službenih vozila iako se isti, prema kontnom planu, ne knjiže na istoj grupi konta. S tim u vezi, neki troškovi pomenuti u okviru ovog naslova će biti navedeni i na poziciji gdje su knjiženi, ali neće biti posebno obrazlagani.

vozila u institucijama BiH i isti uputilo Vijeću ministara BiH na usvajanje, međutim Vijeće ministara BiH još uvijek nije razmatralo navedeni pravilnik.
U nedostatku jedinstvenih pravila i procedura na nivou institucija BiH, uslovi i način korištenja službenih vozila uređeni su internim pravilima svake institucije pojedinačno tako da je u praksi prisutno različito postupanje kada je upotreba vozila u pitanju.
Kao primjer navodimo razlike u veličini i strukturi voznog parka, razlike u kategoriji zaposlenih (pozicija) koji ostvaruju pravo na stalnu upotrebu vozila, način praćenja i evidentiranja troškova upotrebe vozila, itd.
Revizijom je konstatovano da pravo na stalnu upotrebu vozila ostvaruje značajan broj lica u institucijama BiH (uglavnom su to imenovana lica i rukovodeći službenici, a u pojedinim slučajevima „zbog prirode posla“ i službenici nižeg nivoa (stručni savjetnici i saradnici)), mada ne postoji druga pravna osnova osim internog pravilnika za korištenje vozila 24 sata na dan niti za jedno lice i funkciju u institucijama BiH. Neograničeno korištenje vozila, odnosno odluke o korištenju vozila 24 sata na dan, imaju za posljedicu visok rizik mogućeg nenamjenskog korištenja vozila, odnosno korištenja vozila u svrhe koje se ne mogu podvesti pod službene, rizik otuđenja vozila te direktno utiču na povećavanje ukupnih troškova.

Revizijom je nadalje konstatovano da u većini slučajeva interna pravila nisu dovoljno jasna i precizna jer ne definišu jasno određena pitanja kao što su način i mjesto parkiranja vozila, upotrebu vozila za vrijeme vikenda i godišnjeg odmora, odgovornost za namjensko korištenje vozila i mehanizme kontrole, procedure za popravku i održavanje vozila, uslove za nabavku novog vozila, uslovi zamjene guma i sl., a česta je pojava i nedosljedne primjene internih pravila. Uvidom u putne naloge i interne evidencije budžetskih korisnika u određenom broju slučajeva konstatovano je da se ne popunjavaju sve rubrike u putnom nalogu, naročito relacije kretanja, uočene su neuobičajeno velike kilometraže koje vozila prelaze dnevno, mjesečno, godišnje, neuobičajeno velike kilometraže evidentirane kao „loko vožnja“, relacije koje se ne mogu u potpunosti povezati sa funkcijom konkretne institucije, da se vozila koriste za vrijeme vikenda i godišnjih odmora, da se ne sačinjavaju zabilješke prilikom kvarova, te visoki troškovi održavanja pojedinih vozila.
Po preporukama revizije, većina institucija je (mada ima i onih koji nisu) uspostavila interne evidencije o potrošnji goriva, prijeđenoj kilometraži, popravkama i ostalim troškovima vezanim za upotrebu vozila. Međutim, često te evidencije nisu zadovoljavajuće jer nisu ažurne i sveobuhvatne, nisu sistemski uređene na način da bi se mogle vršiti određene analize, obično se vode za svaku budžetsku godinu posebno, a ne u kontinuitetu od početka korištenja vozila, nisu predmet kontrole i kao takve ne mogu predstavljati osnovu za odobravanje nastanka troškova. Isto tako, rukovodstvo institucija vrlo rijetko koristi ove evidencije kao osnovu za donošenje odluka (odluke se donose bez uvida u postojeće evidencije i analize opravdanosti visine troškova upotrebe vozila). Stiče se dojam da su iste uspostavljenje više radi revizije, nego radi suštinske potrebe za ovim podacima, a to je donošenje odluka i upravljanje ovim troškovima na efikasniji način te racionalnije i namjensko korištenje javnih sredstava.
Imajući u vidu broj službenih vozila u institucijama BiH, značajne izdatke koji nastaju prilikom njihove upotrebe te navedene slabosti, Ured za reviziju preporučuje:

Preporučujemo Vijeću ministara da, što je prije moguće, donese jedinstvena pravila i procedure korištenja službenih vozila na nivou institucija BiH u cilju transparentnog, racionalnog i namjenskog korištenja javnih sredstava. Tim pravilima trebalo bi definisati lica koja mogu ostvariti pravo na upotrebu vozila i u kojem obimu (obim prava, stalna upotreba), lica koja mogu ostvariti pravo na vozača, klasu vozila po funkcijama i pozicijama zaposlenih, uslove za nabavku novog vozila, način i vrste osiguranja, način vođenja i kontrole evidencija o

troškovima vozila, te propisati odgovornosti i mehanizme kontrole definisanih pravila i procedura.

Također bi bilo korisno preispitati opravdanost postojećeg voznog parka pojedinačno po budžetskim korisnicima, te sačiniti analizu koja bi pokazala prednosti i nedostatke mogućeg formiranja jedinstvenog voznog parka za institucije BiH.
Regulisanjem ove oblasti na jedinstven način mogle bi se ostvariti značajne uštede budžetskih sredstava, procedure nabavki goriva i usluga održavanja i osiguranja vozila bi bile mnogo jednostavnije i postigli bi se veći efekti njihovog provođenja te mnoge druge prednosti.

Unajmljivanje imovine i opreme

Ukupni izdaci za ovu kategoriju rashoda u 2010. godini iznosili su 28.195.211 KM i predstavljaju povećanje od 5,97% u odnosu na 2009. budžetsku godinu. Struktura navedenih izdataka u 2010. godini je sljedeća: zakup prostora - 14.775.049 KM, zakup stanova - 9.198.725 KM (najveći dio se odnosi na Ministarstvo odbrane 9.110.378 KM), zakup skladišta - 537.710 KM, zakup parkinga - 526.960 KM, zakup za smještaj telekomunikacione opreme - 1.148.349 KM, zakup zemljišta - 65.379 KM, zakup opreme - 345.355 KM, zakup vozila - 40.663 KM, zakup tornjeva - 1.092.710 KM, zakup vodova - 458.503 KM i zakup ADSL vodova - 5.805 KM.

Na osnovu zaključaka Predstavničkog doma Parlamentarne skupštine BiH od 1.9.2010. godine, Vijeće ministara je 6.10.2010. godine donijelo zaključke kojima je zadužilo Ministarstvo finansija za izradu plana racionalizacije i smanjenja troškova zakupnina poslovnih prostora, stanova, skladišnih prostora, parking prostora, prostora za smještaj telekomunkacione opreme, zemljišta i opreme koju plaćaju institucije BiH. Po istim zaključcima Ministarstvo finansija, Ministarstvo vanjskih poslova, Ministarstvo odbrane i Služba za zajedničke poslove institucija BiH su zaduženi za izradu strategije za rješavanje problema zakupa na nivou institucija BiH s utvrđenim prioritetima, nosiocima obaveza i dinamikom realizacije, a koja će posebno tretirati standarde zakupa, visinu zakupa, zakupe u DKP mreži i Ministarstvu odbrane.

Preporučujemo preduzimanje aktivnosti u cilju potpune realizacije zaključaka Parlamentarne skupštine koji se odnose na izradu i donošenje strategija za rješavanje pitanja zakupa te strategije rješavanja trajnog smještaja institucija BiH, sa utvrđenim prioritetima, nosiocima obaveza, dinamikom realizovanja i izvorima finansiranja. Napominjemo da prilikom izrade navedenih strategija treba imati u vidu i pitanje statusa državne imovine.

Preporučujemo Vijeću ministara da razmotri mogućnost rješavanja pitanja izgradnje/kupovine objekata za smještaj institucija u budućnosti na jedinstven način. Kao što smo naveli i u izvještaju za prethodnu godinu, i dalje smo stajališta da treba razmotriti mogućnost da se sve aktivnosti koje nisu povezane sa osnovnom funkcijom određene institucije, delegiraju instituciji (institucijama) koja posjeduje kapacitete za realizaciju datih aktivnosti. Na taj način bi se osiguralo efikasnije korištenje budžetskih sredstava, a institucijama bi se omogućilo da obavljaju zakonom propisane dužnosti. Osim toga, po našem mišljenju, kroz jedinstven pristup rješavanja pitanja smještaja bilo bi moguće primijeniti i iste standarde koji se odnose na potrebnu kvadraturu poslovnog prostora po zaposlenom te druge uslove gdje postoji značajan prostor za racionalizaciju.

Odjel za reviziju učinka pri Uredu za reviziju institucija BiH vrši reviziju učinka na temu zakupa smještaja institucija tako da će konkretne zaključke i preporuke po navedenom osnovu biti date u izvještaju revizije učinka.

Izdaci za tekuće održavanje

Izdaci za tekuće održavanje su ostvareni u iznosu od 23.378.986 KM što, u odnosu na plan, predstavlja izvršenje od 89%. Tekuće održavanje se, u najvećoj mjeri, odnosi na usluge održavanja vozila i opreme kao i za materijal za opravku i održavanje. Najznačajniji troškovi tekućeg održavanja se odnose na Ministarstvo odbrane BiH (13.130.895), Upravu za indirektno oporezivanje BiH (991.385), Graničnu policiju BiH (902.093), Ministarstvo vanjskih poslova (643.502), Agenciju za istrage i zaštitu (655.011), Predsjedništvo BiH (314.752), dok ostatak od 6.741.348 KM predstavlja izdatke po navedenom osnovu za ostale institucije BiH.

Revizijom provedenom kod budžetskih korisnika konstatovane su određene poteškoće kada su u pitanju procedure koje se provode za navedene usluge i iste su detaljnije obrazložene pod tačkom Javne nabavke.

Izdaci za osiguranje i bankarske usluge

Ukupna realizacija izdataka na ovoj poziciji iznosi 2.257.757 KM i predstavlja umanjenje od 2% u odnosu na 2009. godinu. Navedeni izdaci odnose se na osiguranje imovine u iznosu 139.766 KM, motornih vozila 1.182.636 KM, zaposlenih 410.022 KM, izdatke bankarskih usluga 244.439 KM, platnog prometa 137.388 KM, negativnih kursnih razlika 26.582 KM i ostalo 116.924 KM.

Konstatovano je da u institucijama BiH postoji različit pristup kada je u pitanju ugovaranje kasko osiguranja vozila i osiguranje imovine. Naime, neke institucije osiguravaju sva vozila, dok druge nemaju niti jedno vozilo kasko osigurano. Kada je u pitanju imovina, neke institucije redovno ugovaraju osiguranje imovine, dok to druge institucije ne čine.

Mišljenja smo da je neophodno sačiniti jasno uputstvo budžetskim korisnicima kojim kriterijima se trebaju rukovoditi prilikom određivanja koja vozila i u kojem broju se mogu kasko osiguravati, u cilju zaštite javnih sredstva. Isto bi trebalo učiniti i po pitanju osiguranje imovine jer je i u tom segmentu različita praksa kada su institucije BiH u pitanju.
Navedeno je također bitno i zbog potrebe planiranja izdataka za navedene namjene.

Ugovorene usluge

Ukupni izdaci, prema podacima iz konsolidovanog bruto bilansa, na poziciji ugovorenih usluga u 2010. godini ostvareni su u iznosu od 53.872.652 KM. U okviru navedenog iznosa značajniji pojedinačni izdaci se odnose na konta: usluge reprezentacije - 4.156.806 KM, ugovore o djelu - 7.550.307 KM, ugovore o privremenim i povremenim poslovima - 2.053.006 KM, te konto ostalih ugovorenih usluga u ukupnom iznosu 24.768.252 KM.

Usluge reprezentacije: Rashodi za usluge reprezentacije u 2010. godini iznosili su 4.156.806 KM. Ministarstvo finansija je sačinilo Prijedlog pravilnika o reprezentaciji i poklonima, ali isti još uvijek nije usvojen od strane Vijeća ministara BiH. Troškovi reprezentacije regulisani su internim aktima budžetskih korisnika koji nedovoljno jasno i precizno uređuju ovu problematiku.
S obzirom da još uvijek nije usvojen podzakonski akt koji bi na jedinstven način uredio korištenje sredstava reprezentacije na nivou institucija BiH, i dalje su ostala neriješena mnogobrojna pitanja, kao što su: u kojim prilikama se mogu koristiti sredstva reprezentacije, iznos sredstva po korisniku reprezentacije, kome i u kojim prilikama se mogu davati pokloni i do koje vrijednosti, ko i kada može koristiti sredstva reprezentacije prilikom službenih putovanja u inostranstvo, itd. Pored navedenog, poseban problem predstavlja činjenica da nije na jednoobrazan način utvrđena obaveza izvještavanja o korištenim sredstvima reprezentacije.

Najznačajniji nedostaci koje je revizija utvrdila revizijom pojedinačnih budžetskih korisnika su sljedeći:

- U velikom broju institucija BiH, internim aktom reprezentacija je podijeljena na internu i eksternu reprezentaciju. Eksterna reprezentacija se koristi za službene sastanke sa vanjskim strankama, dok se interna reprezentacija, najčešće internim aktima, definiše kao „osvježenja u toku svakodnevnih radnih sastanaka“. Pregledom računa za troškove interne reprezentacije u objektima institucija uočeno je da se u značajnom dijelu ne može utvrditi stvarni povod za korištenje ovih usluga, odnosno da se korištenje ovih usluga većinom svodi na svakodnevnu konzumaciju napitaka (u pojedinim slučajevima i hrane) od strane zaposlenih.

- Također, i dalje je u značajnom broju institucija konstatovano da troškovi reprezentacije nisu pravdani na osnovu potpune dokumentacije koja, pored računa sa specifikacijom, podrazumijeva i adekvatno obrazloženje (kojim povodom, odnosno zbog kojih poslovnih aktivnosti su korištena sredstva reprezentacije, broj lica na koje se reprezentacija odnosi, itd.), što onemogućava pouzdano utvrđivanje stvarne svrhe i namjene troškova reprezentacije.

- Nije regulisano pitanje novogodišnjih poklona, iako institucije izdvajaju značajna sredstava za nabavku poklona i reklamnog materijala.

Smatramo da potrošnja budžetskih sredstava koja nije vezana za obavljanje poslova i zadataka iz djelokruga rada institucije ne može imati tretman izdataka za reprezentaciju. Također, želimo istaći da izdaci za internu reprezentaciju u pojedinim institucijama čine značajan dio ukupnih troškova reprezentacije, te da je neophodno preispitati postojeće pojedinačne iznose odobrenih sredstava za internu reprezentaciju, u cilju racionalizacije potrošnje po navedenom osnovu.

Ured za reviziju sugeriše Ministarstvu – Vijeću ministara donošenje jasnih i preciznih pravila za korištenje sredstava reprezentacije.
Donošenjem jedinstvenih pravila za institucije BiH kojim bi bile obuhvaćene ključne nepravilnosti budžetskih korisnika kada je ovaj segment potrošnje u pitanju, osiguralo bi se jednako postupanje, veća transparentnost i racionalnost pri korištenju sredstava za navedene namjene.

Ugovori o djelu: Izdaci za usluge na osnovu ugovora o djelu ostvareni su u ukupnom iznosu 7.550.307 KM, dok su na osnovu ugovora o privremenim i povremenim

poslovima ostvareni u ukupnom iznosu 2.053.006 KM i predstavljaju umanjenje od 3,74% u odnosu na 2009. godinu. Povećanje izdataka na poziciji ugovora o djelu od 28,55% u odnosu na 2009. godinu dijelom je uslovljeno i formiranjem 8 novih institucija u 2010. godini, koje su do okončanja konkursnih procedura prijem zaposlenika na sistematizovana radna mjesta vršile angažovanjem lica po osnovu ugovora o djelu. Na pozicijama izdataka za usluge po osnovu ugovora o djelu i ugovora o privremenim i povremenim poslovima evidentirane su i isplate naknada za rad članova vijeća i odbora institucija.
Uočeno je da se u određenim slučajevima po ugovoru o djelu u institucijama vršilo angažovanje liclja za obavljanje poslova koji su predviđeni sistematizacijom radnih mjesta, kao i za angažovanje lica za obavljanje poslova koji su bliski ili slični opisima poslova sistematizovanih radnih mjesta, a obavljanje tih poslova je bilo potrebno tokom većeg dijela ili tokom cijele godine.
Angažovanje lica koja imaju zasnovan radni odnos u drugim institucijama BiH po osnovu ugovora o djelu za obavljanje materijalno-finansijskih poslova (unos obaveza u ISFU sistem) se vrši u 12 institucija. Tako je tokom 2010. godine po ovom osnovu bilo angažovano oko 25 lica, a naknade istim su iznosile ukupno oko 115.000 KM. Angažovanje po osnovu ugovora o djelu za ovakvu vrstu poslova može predstavljati rizik za instituciju u smislu pravovremenog obavljanja poslova i nejasnog definisanja odgovornosti u obavljanju ovih poslova.
Nema jasno definisanih procedura na nivou institucija za sklapanje ugovora o djelu kojim bi se jasno regulisalo kada i pod kojim uslovima se može zaključiti, za koje vrste poslova, kao i kriteriji za visinu naknada, trajanje ugovora, izvještavanje o obavljenim poslovima definisanih ovim ugovorima, profili kadrova koji se mogu angažovati, način angažovanja i druga pitanja u cilju poboljšanja sistema internih kontrola budžetskih korisnika kao i transparentnosti datog procesa.

Budući da se radi o poslovima u državnim institucijama, mišljenja smo da ugovore o djelu treba zaključivati samo u izuzetnim slučajevima i izbjegavati zapošljavanje putem ugovora o djelu u kontinuitetu tokom cijele godine, a posebno za mjesta koja su po opisu poslova slična poslovima sistematizovanih radnih mjesta.

Preporučujemo MFT BiH da institucijama koje nemaju direktan pristup ISFU sistemu i Glavnoj knjizi Ministarstva finansija i trezora BiH, a koje vrše angažovanje lica po ugovoru o djelu za obavljanje poslova po ovom osnovu, osiguraju besplatan unos finansijskih podataka u ISFU sistem.

Skrećemo pažnju na potrebu preciznog definisanja uslova i kriterija angažovanja po osnovu ugovora o djelu, način planiranja i utvrđivanja potrebe za angažovanjem sredstava po ovom osnovu, način utvrđivanja visine naknade, rukovodeći se principima transparentnosti i racionalnosti u trošenju javnih sredstava.

8.2. Kapitalni izdaci

Nabavka zemljišta: Ukupni izdaci za nabavku zemljišta u 2010. godini iznosili su 332.900 KM ili 6,3% od ukupno odobrenog budžeta za nabavku zemljišta koji je iznosio 5.299.214 KM. Nabavke se odnose na Ministarstvo komunikacija i prometa BiH (323.000 KM ili 92% od odobrenog iznosa od 350.000 KM) na ime kupovine građevinskog zemljišta za izgradnju poslovnog prostora za potrebe Regulatornog odbora željeznica Bosne i Hercegovine sa sjedištem u Doboju i na Upravu za

indirektno oporezivanje BiH na troškove eksproprijacije zemljišta u svrhu izgradnje međunarodnog graničnog prijelaza Zubci (9.900 KM ili 0,23% odobrenih sredstava u iznosu 4.381.214 KM). Sredstva za nabavku zemljišta su također odobrena i Službi za poslove sa strancima za izgradnju centra (skloništa) za smještaj stranaca žrtava trgovine ljudima (100.000 KM) i Agenciji za školovanje i stručno osposobljavanje kadrova (468.000 KM), međutim ista nisu realizovana u 2010. godini. Navedene institucije su za nerealizovana sredstva uputila zahtjev Ministarstvu finansija i trezora za prijenos sredstava u 2011. godinu.

Nabavka građevina: Ukupni izdaci za nabavku građevina u 2010. godini iznosili su 13.366.001 KM ili 35,4 % odobrenog budžeta za ove namjene koji je iznosio 37.769.686 KM.
Realizovana sredstva se odnose na nabavku zgrada 11.325.202 KM, na nabavku poslovnog prostora 902.848 KM (RAK za kupovinu poslovnih prostora za potrebe regionalnog ureda Agencije u Banjoj Luci i poslovnog prostora u Sarajevu za smještaj Odjela za upravljanje spektrom frekvencija), vanjsku rasvjetu i trotoare 38.016 KM, ostale kapitalne izdatke za zgradu 986.292 KM te infrastrukturna sredstva 113.643 KM.
Značajnije nabavke građevina u 2010. godini odnose se na kupovinu objekta za smještaj institucija BiH sa sjedištem u Mostaru u iznosu 8.661.124 KM koju je realizovala Služba za zajedničke poslove institucija BiH na osnovu Odluke Vijeća ministara iz sredstava rezerve za kapitalna ulaganja, izvođenja radova na adaptaciji i rekonstrukciji sjedišta BHANSA i regionalnog ureda Direkcije za civilno zrakoplovstvo u Mostaru u ukupnom iznosu 1.303.150 KM, na izgradnju zgrade za smještaje Državne agenciju za istrage i zaštitu u iznosu 1.027.677 KM, na izgradnju azilantskog centra u iznosu 497.144 KM čiji je nosilac aktivnosti Ministarstvo sigurnosti BiH, na izgradnju državnog zatvora u iznosu 333.250 KM koju realizuje Ministarstvo pravde BiH.

Nabavke zemljišta i nabavke građevina su uglavnom odobrene i realizuju se kao višegodišnja kapitalna ulaganja, mada ima i nabavki koje nisu tretirane kao višegodišnje kapitalno ulaganje.
Na osnovu podataka iz Tabele 8. Izvještaja o izvršenju budžeta institucija BiH, ukupna odobrena vrijednost projekata izgradnje i kupovina objekata i prostora (ukupno 13 projekata) čija je implementacija u toku za period 2006-.-2010.godina iznosi 207.080.124 KM, a ukupna realizacija ovih projekata sa 31.12.2010. godine iznosi 45.483.265 KM ili 22 %.
Ukupan iznos sredstava odobren za projekte izgradnje i kupovine objekata Zakonom o budžetu institucija BiH za 2010. godinu iznosi 18.070.000 KM (7 projekata), a ukupan raspoloživi budžet za realizaciju projekata izgradnje i kupovine objekata (Zakonom odobreni budžet + sredstva odobrena u 2010. godini posebnim odlukama VM te prijenos sredstava iz 2009. godine) 2010. godini iznosi 43.895.842 KM. Ukupno izvršenje projekata izgradnje i kupovine objekata u 2010. godini iznosi 10.831.978 KM ili 24,7 % ukupno odobrenog budžeta. Izvršen je prijenos neutrošenih sredstava u 2011. godinu u iznosu 33.063.864 KM.

Analizirajući ukupnu realizaciju višegodišnjih kapitalnih projekata izgradnje i kupovine objekata u odnosu na planirana i odobrena sredstva može se konstatovati da realizacija projekata ne prati planiranu dinamiku. Pored poteškoća koje se javljaju prilikom rješavanja imovinsko–pravnih odnosa radi nabavke zemljišta i objekata, dugog trajanja tenderskih procedura propisanih Zakonom o javnim nabavkama, postoje i slabosti organizacione prirode koje za posljedicu imaju usporeno provođenje svih aktivnosti, što u konačnici može uzrokovati veće troškove realizacije projekta, te periodično rezervisanje znatno više sredstva nego što su mogućnosti njihove realizacije. Naime po našem mišljenju značajnu slabost predstavlja nedostatak

stručnog osoblja za provođenje svih nužnih aktivnosti za realizaciju kompletnog projekta (od procjene vrijednosti projekta, izrade projektnog zadatka, izrade tenderske dokumentacije za izbor izvođača radova i nadzornog organa, kontrole izvođenja radova i usluga u skladu sa ugovorom te adekvatno izvještavanje o realizaciji projekta).
Iako projekti izgradnje i nabavke objekata zahtijevaju vrlo kompleksne procedure, uglavnom se realizuju od strane institucija za čije će potrebe koristiti, a s obzirom da date institucije shodno svojim nadležnostima nemaju zaposlenih stručnih lica koja bi mogla odgovoriti zahtjevima takvih projekata, rukovodstvu navedenih institucija takvi projekti na određeni način predstavljaju dodatnu obavezu, jer nisu direktno vezani za nadležnosti same institucije. Naime sve aktivnosti vezane za navedene projekte najčešće provode zaposleni u saradnji s rukovodstvom institucije koji nisu dovoljno stručni i nemaju iskustva u oblasti građevinarstva zbog čega se realizacija projekata izlaže određenom riziku. U suprotnom ukoliko se angažuju vanjski eksperti po ugovorima o djelu to ima za posljedicu veće troškove realizacije projekta. U pojedinim slučajevima (Projekat izgradnje državnog zatvora) rukovodstvo Projekta, odnosno lica 'odgovorna' za implementaciju Projekta nisu u radno-pravnom statusu, već su angažovana po ugovoru o djelu što je sa stanovišta revizije neprihvatljivo jer postoji visok rizik u pogledu efikasne realizacije projekta, te korištenja javnih sredstava na navedeni način.
Isto tako smo konstatovali da i Ministarstvo finansija i trezora BiH nema raspoložive i zadovoljavajuće kapacitete za analiziranje opravdanosti ovakvih projekata tako da kontrolne aktivnosti koje se provode u Ministarstvu finansija prilikom odobravanja ovakvih projekata nisu na zadovoljavajućem nivou. Mišljenja smo da se projekti odobravaju i odluke donose bez odgovarajućih analiza i dokaza za opravdanost donošenja konkretnih odluka. S obzirom da MFT daje mišljenje na prijedloge odluka koje donosi Vijeće ministara sa finansijskog aspekta, smatramo da je potrebno prilikom davanja takvog mišljenja osigurati svu neophodnu dokumentaciju na osnovu koje će se donijeti odgovarajuće mišljenje. Isto tako ne postoje pisane procedure MFT o neophodnoj dokumentaciji koju su budžetski korisnici dužni pripremiti prilikom podnošenja zahtjeva za odobravanje ovakvih projekata izgradnje.

Rekonstrukcija i investicijsko održavanje u izvještajnom periodu iznosi 4.142.942 KM ili 45% u odnosu na plansku veličinu, što je za 47,96% manje u odnosu na isto periode prethodne godine. Najveći iznosi na ime rekonstrukcije i investicijskog održavanja odnose se na Službu za zajedničke poslove institucija BiH 1.756.584 KM, na Ministarstvo odbrane BiH 1.140.893 KM, rekonstrukciju trga ispred zgrade Parlamenta BiH 826.038 KM i na Agenciju za forenzička ispitivanja i vještačenja 204.820 KM, a ostatak se odnosi na Ministarstvo komunikacija i prometa BiH 117.625 KM, na Ministarstvo vanjskih poslova BiH 62.814 KM na Službu za zajedničke poslove institucija BiH 34.168 KM.

Nabavka opreme u 2010. godini realizovana je u iznosu od 37.153.039 KM ili 60% u odnosu na plan, što je za 25,8% više u odnosu na isti period prethodne godine**.** Najveći iznosi nabavke opreme u izvještajnom periodu odnose se na Graničnu policiju BiH 4.540.764 KM, na Ministarstvo odbrane BiH 3.947.379 KM, na Obavještajno-sigurnosnu agenciju 3.350.252 KM, na Visoko sudsko i tužilačko vijeće 2.582.564 KM, na Agenciju za identifikacione dokumente, evidenciju i razmjenu podataka 2.426.720 KM, zatim na Direkciju za civilno zrakoplovstvo BiH 2.277.534 KM, na Upravu za indirektno oporezivanje BiH 2.152.516 KM, na Regulatornu agenciju za komunikacije u BiH 1.968.009 KM, na Agencija za lijekove i medicinska sredstva 1.603.518 KM, na Državnu agenciju za istrage i zaštitu 1.540.502 KM, na Parlamentarnu skupštinu BiH 960.853 KM, na Ministarstvo vanjskih poslova BiH 882.965 KM, na Predsjedništvo BiH 605.872 KM, na Agenciju za statistiku BiH 450.532 KM, na Ured za veterinarstvo BiH

443.816 KM, na Službu za zajedničke poslove institucija BiH 407.751 KM, dok se na ostale institucije BiH odnosi 7.011.492 KM.
Prema prezentovanim podacima za revidirane institucije za nabavku motornih vozila je utrošeno 7.402.947 KM što predstavlja oko 20 % u odnosu na ukupnu nabavku opreme. Problemi i propusti vezani za nabavku vozila i opreme su detaljno opisani u poglavlju javne nabavke.

Nabavka stalnih sredstava u obliku prava u izvještajnom periodu realizovana je u iznosu od 4.181.957 KM ili 93% u odnosu na plansku veličinu. Nabavka stalnih sredstava u obliku prava u izvještajnom periodu odnosi se na Ministarstvo komunikacija i prometa BiH - 4.139.975 KM na ime kupovine Microsoft licenci za potrebe rada Vijeća ministara BiH i na Agenciju za identifikacijska dokumenta, evidenciju i razmjenu podataka - 41.982 KM na ime izrade projektne dokumentacije za izgradnju zgrade.
Kada je riječ o nabavci licenci za potrebe MKP BiH kroz obavljenu finansijsku reviziju u navedenoj instituciji konstatovani su određeni propusti i slabosti koji se odnose na provedenu proceduru javne nabavke licenci.

8.3. Tekući grantovi

Izvršenje tekućih grantova u 2010. god. iznosi 55.956.994 KM što je 49% u odnosu na plan 113.303.085 KM. Najveći dio izvršenja tekućih grantova odnosi se na Fond za povratak - udružena sredstva 39.270.382 KM.

Provođenjem pojedinačnih revizija u institucijama BiH u čijem budžetu su odobreni tekući grantovi uočeni su problemi koji se ogledaju u sljedećem:

- neusaglašene odluke Vijeća ministara BiH o kriterijima za dodjelu sredstava sa Zakonom o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. god;
- nedovoljno utvrđeni i nemjerljivi kriteriji za dodjelu određenih grantova;
- neadekvatan način izvještavanja krajnjih korisnika grant sredstava;
- neadekvatna evaluacija izvještaja dostavljenih od strane krajnjih korisnika o namjenskom utrošku dodijeljenih sredstava;
- nepostojanje kontrole namjenskog trošenja grant sredstava kao i analize ostvarenih učinaka na osnovu dodijeljenih sredstava;
- nepostojanje ugovora za dodjelu određenih grant sredstava ili u određenim slučajevima ugovorima nisu predviđene klauzule kojim bi se osigurala namjenska potrošnja odnosno sankcije po osnovu utvrđivanja nenamjenske potrošnje grant sredstava;
- nemogućnost budžetskih korisnika, u čijem budžetu su odobreni tekući grantovi, da dostavljaju izvještaje o namjenskom utrošku dodijeljenih grant sredstava u sklopu godišnjeg izvještaja, s obzirom da je i krajnjim korisnicima granta Zakonom o budžetu definisan isti rok.

Kako nisu realizovane preporuke date u Izvještaju o reviziji za 2009. godinu i dalje preporučujemo Ministarstvu da u saradnji sa nadležnim institucijama, s obzirom na činjenicu da postojećim propisima nije adekvatno i jasno regulisana ova oblast, pokrene aktivnosti na unaprjeđenju zakonskih i podzakonskih propisa kojima bi se jasnije regulisala ova oblast. Ponovo naglašavamo da je neophodno da odluke Vijeća ministara o kriterijima za dodjelu grant sredstava budu usaglašene sa Zakonom o budžetu institucija i međunarodnih obaveza BiH.

U cilju zakonitog, namjenskog i transparentnog trošenja javnih sredstava, te potpunog ostvarenja svrhe dodjele grant sredstava preporučujemo Ministarstvu da u saradnji sa budžetskim korisnicima u čijem budžetu su odobreni tekući grantovi preduzme mjere koje se ogledaju u sljedećem:

- ***detaljno analizirati ovaj proces i utvrdi probleme i potencijalne rizike koji se mogu javiti, te preduzeti aktivnosti na stvaranju preduslova za njihovo eliminisanje i svođenje na razumnu mjeru;***
- ***preduzeti aktivnosti na uspostavljanju kvalitetne i efikasne kontrole i nadzora nad trošenjem sredstava dodijeljenih krajnjim korisnicima i pri tome osigurati da se predmetni nadzor izvrši prije dostavljanja izvještaja od strane krajnjih korisnika o namjenskom utrošku dodijeljenih sredstava;***
- ***raditi na izradi procedura kojima će biti obuhvaćene metode utvrđivanja namjenskog utroška doznačenih sredstava, način izvještavanja krajnjih korisnika grant sredstava kao i evaluacija pristiglih izvještaja krajnjih korisnika;***
- ***preduzeti mjere na usklađivanju rokova izvještavanja krajnjih korisnika grant sredstava o namjenskom utrošku propisanih Zakonom o budžetu sa izvještavanjem budžetskih korisnika o namjenskom utrošku dodijeljenih grantova propisanih Zakonom o finansiranju institucija BiH;***
- ***preduzeti aktivnosti kako bi se u potpunosti opravdao namjenski utrošak sredstava doznačenih krajnjim korisnicima, a po potrebi i izvijestile nadležne institucije;***
- ***definisati jasnije kriterije koji će biti dokazivi i mjerljivi a koji će služiti kao osnova za odabir krajnjih korisnika i za određivanje visine sredstava koja će se istim dodijeliti;***
- ***kod značajnijih pojedinačnih transfera grant sredstava sa krajnjim korisnicima propisati obavezu potpisivanja ugovora o načinu izvršenja dodijeljenih sredstava u kojima će se decidno navoditi međusobna prava i obaveze, u cilju adekvatnog praćenja namjenskog korištenja doznačenih sredstava, kako bi se eventualno mogle preduzeti potrebne mjere prema onim korisnicima koji nenamjenski utroše sredstva ili u datom roku ne podnesu izvještaj o utrošku istih;***
- ***insistirati na detaljnijim sačinjavanjem izvještaja o izvršenju sredstava transfera sa osvrtom na ciljeve i efekte koji su postignuti doznačavanjem sredstava.***

Izvještaj o izvršenju budžeta institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH u dijelu koji se odnosi na tekuće grantove proširiti informacijama o broju dostavljenih izvještaja krajnjih korisnika o namjenskom utrošku grant sredstava kao i provedenim analizama i zaključcima na osnovu dostavljenih izvještaja.

8.4. Direktni transferi sa JRT-a

Zakonom o budžetu direktni transferi sa jedinstvenog računa trezora planirani su u vrijednosti od 17.710.000 KM i to za plaćanje članarina u međunarodnim organizacijama, otplatu kredita, plaćanje sredstava za povlačenje sredstava IPA fondova i sl. Međutim, restrukturisanjem sredstva tokom godine povećana je vrijednost

ovih sredstava za 25.191.999 KM, te se ukupno raspolagalo sa sredstvima u vrijednosti od 42.901.999 KM.

Plaćanje sredstava sa 99991 – PPN – direktni transferi sa JRT vrši se za obaveze koje nisu u direktnoj vezi ni sa jednim budžetskim korisnikom, odnosno plaćaju se obaveze koje su stvorene ispred države BiH. Planiranje sredstava na ovoj stavci u najvećem broju projekata vrši se na osnovu izvršenja ranijih godina.

Izvršenje budžeta za 2010. godini ostvareno je u iznosu od 20.458.490 KM ili 48% u odnosu na ukupnu raspoloživa sredstva. Značajnija realizacija ostvarena je za prostorno-projektnu dokumentaciju – Koridor Vc (9.020.295 KM), članarinu BiH u međunarodnim organizacijama (3.905.968 KM), plaćanje kamata i naknada za nepovučena sredstva EBRD-a za Direkciju za civilno zrakoplovstvo (2.614.727 KM), te plaćanje obaveza po pravosnažnim sudskim presudama (2.078.728 KM).

Sa direktnog transfera JRT izvršeno je plaćanje anuiteta za nepovučeni kredit EBRD-a za Direkciju za civilno zrakoplovstvo BiH (BHDCA) iz 2010. godine u ukupnom iznosu od 2.614.727,34 KM (kamate 487.101 KM i glavnica 2.127.625,68 KM). BHDCA je kao nosilac Projekta izgradnje sistema za upravljanje zračnim prometom u BiH potpisala ugovor o zajmu sredstava sa EBRD u vrijednosti od 17.000.000 EUR. Otplata navedenog kredita planirana je sa direktnih transfera JRT, a u 2010. godini planirana su sredstva u vrijednosti od 3.800.000 KM. Međutim, Odlukom Vijeća ministara 27.07.2010.godine definisana je obaveza za BHDCA da iz prihoda od en-route navigacije izvrši povrat sredstava na jedinstveni račun trezora u iznosu od 1.523.165 KM, plaćenih na ima rate kredita, kamata i naknada za nepovučena sredstva zaključno sa 31.12.2009.godine što je i učinjeno u 2010. god. Međutim navedenom odlukom je regulisano da se na isti način izvrši povrat (do kraja 2011.godine) sredstva uplaćenih po datom osnovu u 2010. godini. Do okončanja revizije sredstva za 2010.godinu nisu bila uplaćena od strane BHDCA na JRT.

Zbog nepostojanja kvalitetne osnove za planiranje sredstava za ove namjene, Ministarstvo je u toku godine dva puta vršilo prestrukturisanje sredstava. Također sistem kontrole nad plaćanjem obaveza nije osiguran na efikasan način, te tako npr. MFT nema adekvatne evidencije o članstvu BiH u međunarodnih organizacijama, kao ni dinamiku prispijeća plaćanja obaveza po osnovu članarina, a koja bi predstavljala osnovu za planiranje novčanih tokova.

Putem direktnih transfera izvršena su i plaćanja kako slijedi: izdvojena sredstva za povlačenja IPA fondova, troškovi rada Fiskalnog vijeća BiH, sredstva za I i II kreditni rejting BiH.

Mišljenja smo da se procesu planiranje i izvršenja direktnih transfera sa JRT-a, s obzirom na njihov značaj i materijalnost, treba sistematičnije pristupati u narednom periodu.

8.5. Rezervisanja

Ukupna rezervisanja odobrena budžetom za 2010. godinu iznose 16.280.000 KM ili 1,58% ukupno odobrenog budžeta bez iznosa servisiranja duga, što je ispod limita od 3% ukupnog budžeta predviđenog u Zakonu o finansiranju institucija BiH.
U okviru navedenog iznosa na ime tekuće rezerve odobren je iznos 4.150.000 KM, na ime rezervisanja za kapitalna ulaganja 11.130.000 KM te za rezervisanja za nove institucije 1.000.000 KM.

Izvršen je i prijenos neutrošenih sredstava iz budžeta 2009. godine na poziciju rezervisanja za interventno finansiranje stanja u Srebrenici u iznosu 1.598.848 KM.

Tekuća rezerva

Zakonom o finansiranju institucija Bosne i Hercegovine određen je limit budžetskog izdvajanja za tekuću rezervu, odlučivanje o upotrebi tekuće rezerve kao i namjena korištenja sredstava tekuće rezerve. Realizacija sredstava u 2010. godini iznosila su za tekuću rezervu 3.728.187 KM ili 90% u odnosu na plan, za kapitalna ulaganja 10.671.160 KM ili 96% u odnosu na plan i za nove institucije 968.000 KM ili 97% u odnosu na plan.

Tekuća rezerva je realizovana na način da je 1.973.354 KM raspoređeno institucijama BiH na osnovu odluka Vijeća ministara, dok 1.754.832 KM predstavlja direktno korištenja tekuće rezerve na osnovu pojedinačnih odluka Vijeća ministara, te predsjedavajućeg i dva zamjenika predsjedavajućeg Vijeća ministara.

Iznos tekuće rezerve od 1.754.832 KM realizovan je kroz transfere neprofitnim organizacijama i pojedincima što je definisano članom 17. Zakona o finansiranju institucija BiH i članom 13. Zakona o budžetu institucija BiH za 2010. godinu i odnosi se na sredstva u iznosu od 664.000 KM transferisana neprofitnim organizacijama i pojedincima u vidu grant potpore kako je definisano članom 13. Stavom (2) Zakona o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. godine, sredstva u iznosu od 1.090.832 KM transferisana neprofitnim organizacijama i pojedincima na osnovu pojedinačnih odluka Vijeća ministara kao i odluka predsjedavajućeg Vijeća ministara i dva zamjenika predsjedavajućeg Vijeća ministara, gdje je na osnovu odluka Vijeća ministara dodijeljeno je 440.000 KM dok je na osnovu pojedinačnih odluka predsjedavajućeg Vijeća ministara i dva zamjenika predsjedavajućeg Vijeća ministara dodijeljeno 650.832 KM. Struktura ovih izdataka obuhvatala je finansijske potpore udruženjima, društvima, sportskim klubovima i pojedincima za organizovanje i učešća na sportskim i drugim manifestacijama, obnove kuća, adaptacije prostora, liječenja, obilježavanje godišnjica, školovanje i dr.

Članom 13. stav (3) Zakona o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. godinu definisano je da će Vijeće ministara BiH posebnom odlukom prenijeti ovlasti predsjedavajućem i zamjenicima predsjedavajućeg za interventno korištenje 4% od iznosa rezerve iskazane u Rasporedu prihoda po budžetskim korisnicima.

Prilikom utvrđivanja iznosa od 651.200 KM (sredstva kojima raspolažu predsjedavajući i dva zamjenika VM) kao osnovica za postotak od 4% uzimao se ukupan iznos rezervisanja od 16.280.000 KM, dok je prilikom utvrđivanja iznosa od 664.000 KM (sredstva transferisana neprofitnim organizacijama i pojedincima nakon provedenog javnog konkursa Ministarstva civilnih poslova BiH) gdje se kao osnovica za procenat 16% uzimao iznos tekuće rezerve 4.150.000 KM (koji je u sastavu ukupnih rezervisanja), mada se bi se prema članu 13. Zakona o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza i u jednom i u drugom moglo govoriti o istoj bazi za izračunavanje navedenih procenata. Također sredstva koja su dodijeljena na osnovu odluka Vijeća ministara u iznosu od 440.000 KM trebala su biti uključena u limit od 16% i proći definisanu proceduru javnog konkursa koji provodi Ministarstvo civilnih poslova BiH kako je definisano članom 13. stav (2), (4) i (5) Zakona o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. godinu.

Vijeće ministara se nije pridržavalo limita utvrđenih Zakonom o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. god. prilikom odobravanja transfera neprofitnim organizacijama i pojedincima iz sredstava tekuće rezerve u dijelu dodjele sredstava na osnovu pojedinačnih odluka u iznosu od 440.000 KM. U ovome dijelu korištenja tekuće rezerve Ministarstvo finansija i trezora BiH nije uspostavilo sistem praćenja realizacije iste u pogledu iznosa određenih Zakonom o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. god. Prilikom interventnog korištenja tekuće rezerve u iznosu od 650.832 KM na bazi pojedinačnih odluka predsjedavajućeg Vijeća ministara i dva zamjenika predsjedavajućeg Vijeća ministara nisu utvrđena pravila raspodjele, pojedinačni iznosi i oblasti koji će se pokrivati iz tih sredstava. Zakonom o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. godinu nije precizno definisano od kojeg iznosa sredstava kao osnovice se uzimaju procenti prilikom odobravanja ukupnih iznosa transfera niti je precizno definisan pojam „interventno korištenje“ sredstava tekuće rezerve.

Uzorkom testiranja pojedinih transfera dodijeljenih na osnovu pojedinačnih odluka Vijeća ministara ustanovljeno je da kod pojedinih odluka Vijeća ministara o odobravanju sredstava iz tekuće rezerve nije traženo mišljenje Ministarstva finansija i trezora BiH kako je definisano članom 17. Zakona o finansiranju i članom 13.Zakona o budžetu institucija BiH i međunarodnih odnosa BiH. U jednom slučaju je ustanovljeno da je Ministarstvo finansija i trezora BiH dalo mišljenje na veći iznos sredstava za dodjelu nego što je glasio Prijedlog odluke Vijeća ministara i dopis Sektora za budžet istog Ministarstva tako da je i konačna Odluka Vijeća ministara u odnosu na prijedlog odluke promijenjena na veći iznos.

U Izvještaju o izvršenju budžeta institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. godinu navedeno je da je od ukupno 148 korisnika kojima su dodijeljena sredstva 124 su dostavila izvještaje o namjenskom utrošku sredstava Ministarstvu civilnih poslova dok je samo 37 korisnika dostavilo izvještaje Ministarstvu finansija i trezora BiH.

Potrebno je precizno definisati baznu osnovu prilikom utvrđivanja procenata za određivanje visine tekuće rezerve koja će se odobriti kroz transfere neprofitnim organizacijama ili pojedincima.

Sredstva tekuće rezerve odobrena za transfere neprofitnim organizacijama ili pojedincima koristiti u visini odobrenih iznosa propisanih Zakonom o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH.

Raspodjelu sredstava odobrenih za ove namjene u svim slučajevima obavljati putem javnog oglašavanja.

Precizno definisati pojam „interventno korištenje“ i preduzeti aktivnosti kako bi se za sve transfere utvrdila pravila raspodjele i oblasti koje će se pokrivati iz sredstava tekuće rezerve, a u cilju onemogućavanja da se isti korisnici ili iste namjene finansiraju iz sredstava dva transfera tekuće rezerve ili iz transfera tekuće rezerve i tekućih grantova određenih Zakonom o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010.godinu.

Ministarstvo treba pojačati sistem praćenja realizacije sredstava odobrenih za transfere neprofitnim organizacijama i pojedincima i ukazivati Vijeću ministara na limite određene za ove namjene kao i na odluke koje nisu prošle proceduru davanja mišljena u skladu za zakonskim propisima.

Preduzeti aktivnosti kako bi svi krajnji korisnici dostavili izvještaje o utrošku doznačenih sredstava, a posebno kako bi se u potpunosti opravdao namjenski utrošak sredstava.

Rezervisanja za kapitalna ulaganja: Na osnovu odluka Vijeća ministara BiH za korištenje rezerve za kapitalna ulaganja u 2010. godini odobren je iznos od 10.671.160 KM, a sredstva su data na raspolaganje budžetskim korisnicima za nabavku opreme u iznosu 381.000 KM (Centralna harmonizacijska jedinica, Direkcija za koordinaciju policijskih tijela), stalnih sredstava u obliku prava u iznosu 290.160 KM (Ministarstvo komunikacija i prometa) i nabavku građevina u iznosu 10.000.000 KM (Služba za zajedničke poslove institucija BiH).

Rezervisanja za nove institucije su realizovana u iznosu 968.000 KM. Na osnovu odluka Vijeća ministara BiH za korištenje tekuće rezerve za nove institucije, odobren je iznos od 268.000 KM za uspostavu i funkcionisanje Centralne harmonizacijske jedinice i 700.000 KM za tekuće izdatke Direkciji za koordinaciju policijskih tijela.

9. Proces javnih nabavki na nivou institucija BiH

Poteškoće i propusti u provođenju procedura javnih nabavki

Javne nabavke zauzimaju značajan udio u budžetu institucija BiH odnosno cca. 12,10 % od ukupnog budžeta Institucija BiH u 2010. godini se odnosi na nabavke iz tekućih izdataka, dok se na kapitalne nabavke odnosi cca. 4,64 % ili 55.202.039 KM. Shodno navedenom javne nabavke ukupno u potrošnji institucija BiH zauzimaju oko 16,74% i predstavljaju veoma bitan segment rada i poslovanja institucija BiH, kako zbog racionalnog i namjenskog trošenja budžetskih sredstava, tako i zbog osiguravanja nesmetanog funkcionisanja institucija BiH.

Revizijom je ponovo konstatovano da poteškoće u provođenju procedura javnih nabavki predstavljaju i nedostaci postojeće regulative u oblasti javnih nabavki posebno kada je u pitanju aktuelni zakon u ovoj oblasti.

Zbog značajnih finansijskih sredstava predviđenih za javne nabavke, značajnog broja procedura javnih nabavki kao i specifičnosti poslovanja pojedinih državnih institucija postoje značajni problemi i propusti koji se javljaju u javnim nabavkama na nivou institucija BiH i to:

- nepostojanja plana javnih nabavki, loše planiranje javnih nabavki, neprecizno sastavljanje tenderske dokumentacije, nerazrađivanje detaljnih kriterija za izbor dobavljača, dijeljenje postupaka dodjele ugovora, dostavljanje konkurentskog zahtjeva bez dodatnog obavještenja na samo tri adrese, izbor dobavljača koji ne ispunjava kvalifikacione uslove ili nije dostavio kompletnu dokumentaciju, izbor dobavljača zasnovan na manje od tri ponude, izbor dobavljača na bazi jedinične cijene, neprovođenje procedura javne nabavke, izbor pregovaračkog postupka bez adekvatnih argumenata i ispunjavanja svih uslova za njegov izbor, tačno navođenje robnih marki,

- preferiranje nabavke vrste i modela vozila

U toku 2010. godine prema prezentovanim podacima na nivou revidiranih institucija BiH nabavljeno je ukupno 172 vozila, a za navedenu nabavku ukupno je utrošeno 7.402.947 KM.
Nabavka vozila je primjer preferisanja određene marke (i tipa vozila) a ostvaruje se kroz definisanje tehničkih karakteristika u tenderskoj dokumentaciji koje ispunjava samo određeni tip i marka vozila.
Navedena nabavka većinom kreće od zahtjeva menadžmenta za kupovinom određenog vozila koje nadalje kroz proceduru (preferisanjem i ograničavanjem u karakteristikama) treba da rezultira nabavkom traženog vozila. Sastavljanje preciznih tehničkih karakteristika koje ispunjava samo određena marka i tip vozila predstavlja ključnu osnovu da se kroz proceduru dobije traženo (željeno) vozilo tako da otvoreni postupak javne nabavke predstavlja samo legalizaciju ciljane nabavke. Preciziranje tehničkih karakteristika koje ispunjava određeni model i tip vozila dovodi do pojavljivanja u javnoj nabavci generalnog uvoznika i njegovih distributera što jasno i nedvosmisleno ostavlja veliki prostor za manipulaciju sa ponudama i u krajnjoj liniji uticaj na racionalno i namjensko trošenje javnih sredstava. U većini situacija iz samog postupka nabavke može se markirati 'glavni' ponuđač i ponuđači koji ponude dostavljaju u cilju ispunjavanja zakonskih uslova kako bi postupak mogao biti proveden, što predstavlja odstupanje od osnovnih principa Zakona o javnim nabavkama.

U procedurama nabavke veoma bitno je spomenuti i značajne probleme koji se tiču ugovaranja nabavke goriva i usluga održavanja gdje se propusti ne mogu vezati isključivo za institucije i provođenje procedura već i pravne nejasnoće prilikom provođenja procedura, zbog neadekvatnosti i nepostojanja adekvatnih propisa iz ove oblasti.
Kod ugovaranja nabavke goriva veliki problem predstavlja promjenjivost cijene koja se mijenja sedmično putem OPC obrasca sistema slobodnog formiranja cijena. U najvećem broju slučajeva ponuđači za potrebe dobijanja posla-tendera snižavaju cijenu da bi nakon dvije do tri sedmice istu vratili na normalan nivo koliko je neophodno ugovornom organu da potpiše ugovor zbog zakonom definisanih rokova. Cijene goriva na nivou BiH se ne kontrolišu u ovom smislu pa je mogućnost malverzacija potpuno otvorena što dovodi u pitanje smisao provođenja postupka javne nabavke.

Slična situacija je i kod ugovaranja usluga održavanja vozila i opreme gdje se u značajnom broju slučajeva ugovara norma sat ili radni sat, dok se cijene rezervnih dijelova mijenjaju tokom realizacije ugovora što dovodi u pitanje suštinu provedene procedure.

Shodno uočenim i navedenim propustima Ured za reviziju institucija BiH preporučuje:

- ***Smatramo da je neophodno raditi na donošenju novog ili izmjeni i dopuni postojećeg Zakona o javnim nabavkama, shodno konstatovanim nedostacima kroz dosadašnje provođenje zakona u praksi.***

- ***Neophodno je veću pažnju posvetiti detaljnom planiranju nabavki, odnosno plan nabavki bi morao biti dokument sastavljen na osnovu detaljnih analiza u smislu stvarnih potreba, opravdanosti nabavke, tačnosti i preciznosti potreba do usklađenosti sa budžetskim okvirom.***

- ***Potrebno je u većoj mjeri osigurati edukaciju kadrova koji obavljaju poslove javne nabavke u cilju osposobljavanja istih za adekvatno provođenje procedura propisanih Zakonom o javnim nabavkama.***

- ***Podići nivo komunikacije i profesionalne korespondencije sa Agencijom za javne nabavke BiH u smislu obuke, dodatnih pojašnjenja kao i dosljedno poštovanje preporuka i stavova donesenih i objavljenih od strane Agencije.***

- ***U proceduri nabavke osigurati otvorenu konkurenciju i jednak tretman kroz generalne karakteristike shodno klasi vozila i standardima pripadnosti i upotrebe.***
  Međutim, u slučaju nabavke vozila, smatramo da bi mogao biti adekvatan strateški pristup u smislu opredijeljenosti države za nabavkom vozila vodeći računa o ekonomičnosti potrošnje, održavanja i potencijalnih pogodnosti. Strateški pristup bi se trebao ogledati u provođenju zajedničke nabavke za vozila, predviđanju i potpisivanju okvirnih sporazuma, dobijanju što povoljnije cijene i uslova na bazi veće količine (ekonomija obima) i na kraju, unifikovanju voznog parka u cilju racionalizacije svih vezanih troškova.

- ***Problemi vezani za nabavku i ugovaranje goriva i održavanja vozila i opreme nisu adekvatno riješeni postojećom regulativom, te bi trebalo razmotriti rješavanje istih kroz moguće izmjene postojećih propisa iz oblasti javnih nabavki.***

10. Upravljanje jedinstvenim računom trezora

Na osnovu prezentovanih informacija, Odsjek za upravljanje jedinstvenim računom trezora je uglavnom angažovan na obavljanju operativnih aktivnosti.
Shodno navedenom sa trenutnom kadrovskom popunjenošću i poslovima koji su dodijeljeni Odsjeku nije realno očekivati iskorak koji bi značio obavljanje i drugih poslova koji bi istinski značili stvarno upravljanje JRT-om.
Naime u Odsjeku se kroz operativni rad obavljaju poslovi vezani za plaćanja, a izvršenje samih plaćanja je samo djelimično pod kontrolom Odsjeka.
Odsjeku se, shodno izdatoj instrukciji MFT dostavljaju podaci u vezi sa realizacijom kapitalnih izdataka, dok se pri realizaciji tekućih izdataka ne vrši suštinska kontrola transakcija koje se izvršavaju.

Što se tiče prioriteta u plaćanju obaveza, nije bilo promjena u procedurama u odnosu na 2009. godinu, tako da se u ovom dijelu primjenjuju odredbe člana 18. Zakona o finansiranju institucija Bosne i Hercegovine.
Osim toga, saznali smo kako ustvari nije niti bilo potrebe za primjenu navedene odredbe zakona, s obzirom da je tokom cijele godine budžet bio likvidan.
Zakonom o finansiranju institucija BiH predviđeno je postojanje investicionog menadžera (Ministarstvo sa istim zaključuje ugovor) koji upravlja i raspolaže sredstvima i odlučuje o investicijama s pažnjom dobrog privrednika i u najboljem interesu Ministarstva, poštujući principe sigurnosti, likvidnosti i rentabilnosti. Zakonom je ostavljena mogućnost da te poslove obavlja sam ministar, što se u formalnom smislu u MFT i čini, međutim, nakon sagledavanja same procedure, ustanovili smo da ministar

samo kroz odluku verifikuje prijedloge pripremljene od strane Odsjeka odnosno Sektora za trezor.
Ugovor sa Centralnom bankom za obavljanje poslova bankarskog i fiskalnog agenta zaključen je 3.12.2003. godine, a na isti je 6.10.2006. godine donesen i Aneks, tako da je dio poslova po pitanju plasmana kratkoročnih viškova sredstva u prethodnom periodu za račun Ministarstva vršila Centralna banka.
Jedna od zadaća Odsjeka za upravljanje JRT-om je i sačinjavanje novčanih tokova tokom godine na mjesečnom nivou u okviru kojih se vrši i razrada po sedmicama. Navedeni planirani novčani tokovi obuhvataju planirane prihode i rashode po pozicijama, ali u okviru Odsjeka za upravljanje JRT-om.
Konstatovano je da Odsjek ne raspolaže adekvatnim informacijama koje bi bile osnova za kvalitetno planiranje novčanih tokova, te da bi u tom smislu trebalo učiniti više na kontinuiranoj razmjeni informacija i podataka između sektora u samom Ministarstvu.
U situaciji kada je budžet institucija BiH likvidan određeno odstupanje u planiranju novčanih tokova se nije moglo odraziti značajnije na proces izvršenja budžeta,odnosno kontinuitet u izvršavanju obaveza sa JRT-a. Međutim u izmijenjenoj situaciji kada su budžetska sredstva ograničena, odsustvo kvalitetnog planiranja novčanih tokova na mjesečnom nivou bi moglo imati značajne negativne posljedice na ukupno funkcionisanje sistema plaćanja, odnosno izvršenja budžeta.

S druge strane, u uslovima zadovoljavajuće likvidnosti budžeta, negativni efekti neadekvatnog planiranja novčanih tokova bi mogli imati za posljedicu plasmane sredstva u obimu manjem ili većem od stvarno raspoloživih sredstva za te namjene.

Po izboru poslovnih banaka za obavljanje usluga platnog prometa, Ministarstvo je 23.3.2010. godine donijelo interne procedure plaćanja sa JRT-a BiH i raspored izvršilaca plaćanja. Navedenom procedurom definisani su postupci svih plaćanja s JRT-a BiH preko poslovnih banaka i Centralne banke BiH, raspored izvršilaca koji vrše plaćanje i poravnanje stanja sredstva na transakcijskim računima kod banaka. Prema navedenoj instrukciji, izvršioci na plaćanjima se rotiraju periodično po grupama.

Kontrolu plaćanja sa JRT-a bi trebalo učiniti efikasnijom u svim segmentima te shodno tome, donijeti jasna pravila kojima bi se utvrdila uloga budžetskih korisnika, odnosno Ministarstva u samom procesu kontrole.

Trebalo bi razmotriti kadrovsko jačanje Odsjeka za upravljanje JRT, kako bi isti mogao udovoljiti zahtjevima koji se pred njega postavljaju shodno aktuelnim propisima.

Evidencije o kratkoročnim plasmanima novčanih sredstava sa JRT-a putem Centralne banke potrebno je organizovati na transparentniji način, kroz Glavnu knjigu trezora.

Neophodno je unaprijediti postupak kratkoročnog plasiranja sredstava sa JRT-a, na način da se periodično sačinjavaju analize, a potom, shodno istim, donose odluke od strane investicionog menadžera (ministra) o plasmanima.

U cilju efikasne kontrole fakturisanih iznosa za obavljene usluge platnog prometa od strane poslovnih banaka, uz informatičku podršku osmisliti sistem upoređivanja izvoda koje dostave banke sa elektronskim nalozima koje izda Odsjek za upravljanje JRT-om.

Sačiniti analizu u cilju utvrđivanja adekvatnosti podjele klijenata po poslovnim bankama, s obzirom na ostvarene troškove platnog prometa (broj transakcija) i

shodno tome izvršiti odgovarajuće korekcije grupa klijenata, pri tome uzimajući u obzir cijene usluga platnog prometa koje su ponudile poslovne banke.

Trebalo bi razmotriti mogućnost da se u okviru glavnog računa otvori posebna partija koja bi se odnosila na razne refundacije, kako bi glavni račun sadržavao osnovne stavke koje se odnose na prihode i rashode.

Nabavka bankarskih usluga: Nakon obavljene revizije Izvještaja o izvršenju budžeta za 2009. godinu i datih preporuka od strane Ureda za reviziju institucija BiH, MFT se obratilo Pravobranilaštvu BiH radi dostavljanja mišljenja u vezi sa raskidom ugovora sa tri poslovne banke koje nisu bile spremne da pristupe realizaciji zaključenog ugovora o oročavanju sredstva. Naime Ministarstvo je zatražilo mišljenje od strane Pravobranilaštva BiH. Navedeni zahtjev za dostavu mišljenja je bio naslovljen na jednog od tadašnjih zamjenika pravobranioca koji je i dostavio odgovor po istom.
U mišljenju zamjenika pravobranioca navedeno je da postoji pravna osnova za raskid ugovora sa poslovnim bankama shodno članu 133. Zakona o obligacionim odnosima, te se predlaže raskidanje ugovora sa bankama. Prema navedenom članu, kako je interpretiran od strane zamjenika pravobranioca, u slučaju da jedna od ugovornih strana zbog izmijenjenih okolnosti ne može očekivati efekte koje je očekivala prilikom zaključenja ugovora, isti se može raskinuti.
Shodno mišljenju zamjenika pravobranioca BiH sačinjena je Izjava volje o sporazumnom raskidu ugovora od 04.02.2011.godine koji su potpisale obje strane.

Uzimajući u obzir da u samim ugovorima nije navedeno koje su obaveze ugovornih strana u slučaju jednostranog raskida ugovora kao i to da je MFT bilo u povoljnijoj poziciji od poslovnih banaka kada su u pitanju ugovorene kamate na oročena sredstva, može se zaključiti da su poslovne banke te koje su raskidom ugovora zaštitile svoje poslovne interese, a da je u konkretnom slučaju država kao druga ugovorna strana bez ikakvih obaveza prihvatila traženo raskidanje ugovora.

Prema prezentiranim informacijama MFT je, nakon raskida ugovora sa poslovnim bankama, pokrenulo novu proceduru radi izbora poslovnih banaka za plasman slobodnih budžetskih sredstva na kratkoročnoj osnovi i procedura još uvijek nije okončana.

Mišljenja smo da bi prilikom sastavljanja ugovora sa poslovnim bankama trebalo precizirati i obaveze u slučaju jednostranog raskida ugovora, s obzirom da država ne bi smjela dozvoliti da pravni subjekti, izvršioci usluga, mogu odbijati izvršenje ugovorom preuzetih obaveza bez pravnih posljedica.

Plasmani slobodnih sredstva sa JRT-a: Prihodi od kamata i pozitivnih kursnih razlika iskazani u konsolidovanom Izvještaju o izvršenju budžeta za 2010.godinu iznose 2.885.217 KM gdje se na kamate odnosi 1.182.654 KM.
U 2010. godini, sa početkom realizacije ugovora sa poslovnim bankama izabranim putem tendera, izvršen je plasman sredstva na jednoj od četiri odabrane banke, a da su, kako je već opisano, sa ostale tri banke raskinuti ugovori.
Konstatovano je da su plasirana sredstva putem jedne od poslovnih banaka evidentirana u Glavnoj knjizi trezora na posebnim analitičkim kontima, a da sredstva plasirana putem Centralne banke nisu posebno evidentirana, nego se vode na poziciji - devizni račun u inostranstvu.
Uvidom u stanje oročenih sredstva na početku 2010. godine (01.01.2010.godine) utvrđen je ukupan iznos oročenih sredstva od 284,6 miliona KM. Tokom 2010. godine izvršeno je povlačenje sredstava sa oročenja kod Centralne banke i plasman istih na

jednu komercijalnu banku (20 miliona KM). Osim toga, tokom godine sredstva po osnovu dobiti Centralne banke u iznosu od 57.471.828 KM oročena su kod iste.
Ukupna iznos sredstava plasiranih putem Centralne banke na kraju 2010.godine je iznosio oko 106 miliona EUR, a prosječan iznos plasiranih sredstva kod iste tokom godine je iznosio oko 100 miliona eura.
Tokom 2010.godine plasiranje slobodnih sredstva putem Centralne banke vršeno je na kratkoročnoj osnovi i to najčešće na period od mjesec dana ili kraće.

Tokom godine su u nekoliko navrata vršeni prijenosi sredstva sa oročenja na glavni račun u cilju održavanja likvidnosti. Ukupno prenesena sredstva po navedenom osnovu iznose oko 148 miliona KM.

Plasmanima slobodnih sredstva na JRT-u treba posvetiti dužnu pažnju jer se radi o vrlo osjetljivom pitanju, s obzirom da finansijski efekti plasiranja slobodnih sredstva nisu zanemarivi. U situaciji gdje postoje sredstva koja su slobodna i nisu kratkoročno neophodna za normalno funkcionisanje sistema plaćanja i izmirivanja obaveza iz budžeta, a ista ne budu plasirana na kratkoročnoj osnovi, može se govoriti o direktnim štetama odnosno izgubljenoj mogućoj zaradi na nerealizovanim plasmanima slobodnih sredstva.

Također bi trebalo, shodno podacima iz ranijeg perioda, analizirati mogućnost primjene različite ročne strukture plasmana slobodnih sredstva obzirom da bi u tom slučaju i finansijski efekti bili znatno veći.

11. Popis sredstva i izvora sredstva

Popis sredstava i izvora sredstava predstavlja veoma bitan segment u finansijskom i materijalnom poslovanju svih institucija na nivou Bosne i Hercegovine. Kvalitetan popis je najbolja osnova kako za uredno i ažurno knjigovodstvo tako i za ekonomično i racionalno raspolaganje materijalnim i finansijskim sredstvima institucija Bosne i Hercegovine.
Na nivou institucija Bosne i Hercegovine pojavljuju se različiti problemi u provođenju popisa sredstava i izvora sredstava, koji se po prirodi problema mogu se svrstati u dvije grupe i to: sistemski problemi i problemi tehničke prirode.

Kada se govori o sistemskom problemu, ovdje se direktno misli i upućuje na problem rješavanja statusa državne imovine, odnosno definisanja titulara za kompletnu imovinu institucija BiH. Pitanje rješavanja statusa imovine je osnovno pitanje popisa i evidentiranja sredstava. Direktno u vezi sa tim je i pitanje racionalnosti i opravdanosti držanja značajnih količine sredstava van upotrebe, koja generišu značajne troškove držanja i čuvanja.
U navedenoj problematici, shodno količinama pokretnih i nepokretnih sredstava koja čekaju rješavanje konačnog statusa, prednjače sredstva Ministarstva odbrane i Oružanih snaga BiH kao i sredstva Uprave za indirektno oporezivanje BiH čiji troškovi držanja i čuvanje nisu zanemarivi. Nedefinisanje statusa državne imovine i načina raspolaganja nadalje implicira i prouzrokuje probleme u knjiženju sredstava, definisanju politika racionalne upotrebe, otpisa i na kraju zanavljanja i modernizacije sredstava i opreme.

Drugu grupu problema čine problemi tehničke prirode koji se uglavnom ogledaju u :

- neadekvatnoj pripremi i planiranju popisa;
- neobučenosti osoblja za obavljanje popisa i nedovoljnoj stručnoj pomoći;
- nesistematskom pristupu popisu sredstava i izvora sredstava (obaveza i potraživanja);
- neadekvatnom rješavanju postupka rashodovanja sredstava;
- nedefinisanju načina knjiženja otpisanih i rashodovanih sredstava i daljem postupanju sa istim.

Modul – stalna sredstva: Uspostava modula stalnih sredstava je u trezoru dovedena do samog kraja, odnosno model je tehnički implementiran, a cjelokupne aktivnosti su usmjerene na popunjavanje i učitavanje baze podataka.
Prema sadašnjoj dinamici i trenutnom stanju uspostava i funkcionisanje sistema bi trebala otpočeti od početka devetog mjeseca 2011. godine.

Neophodno je donijeti jedinstvena pravila i smjernice prema kojim će institucije BiH na identičan i precizno definisan način vršiti otpis sredstava i rashodovanje te na osnovu toga izvršiti isknjižavanje. Također, je potrebno definisati način prodaje sredstava u smislu provođenja licitacija sa jasnim redoslijedom aktivnosti kao i postupaka uništavanja i uslova za pretvaranje u sekundarne sirovine.

Popis sredstva na JRT-u: Komisija za popis novčanih sredstava na Jedinstvenom računu trezora izvršila je popis istih na dan 31.12.2010. godine i sastavila Izvještaj o popisu 02.03.2011.godine. Popisom su bila obuhvaćena novčana sredstva na bankovnim računima otvorenim kod Centralne banke BiH, kao i kod poslovnih banaka. Popis je izvršen na osnovu izvoda dostavljenih od strane banaka, a zatim je izvršeno upoređivanje istih sa stanjem u Glavnoj knjizi.
Komisija nije vršila neposredno popis sredstava na računima u DKP mreži (MVP), na računima RAK i računima koji se vode za potrebe Predsjedništva (oficiri za vezu u Hagu). Sredstva su popisana od strane navedenih institucija a podaci su dostavljeni Ministarstvu. Izvještajem o popisu su konstatovana odstupanja prilikom usaglašavanja stanja na žiro računu (konto: 111111) u iznosu od 15.670 KM (stanje po popisu 79.417.647 KM, a knjigovodstveno stanje 79.433.317 KM). Najveći dio odstupanja 15.584 KM predstavlja stanje na računu Hercegovačke banke i projekta UNHCR u sklopu Ministarstva za ljudska prava i izbjeglice BiH. Tu je, zatim, odstupanje kod usaglašavanja stanja žiro računa (konto: 111118) u iznosu od 2.227 KM (stanje po popisu 375.084 KM a po knjigama 372.866 KM) koje se odnosi na subanalitiku – plaće Ministarstva odbrane BiH. Komisija za popis dala je preporuku da se provjeri ispravnost salda i izvrše odgovarajuća knjiženja kako bi knjigovodstveno stanje odgovaralo realnom stanju. Revizijom je konstatovano da je po preporuci komisije izvršeno odgovarajuće knjiženje priliva u iznosu od 2.227 KM na gotovinski žiro račun tako da je usaglašeno stanje po popisu sa knjigovodstvenim dok se aktivnosti po preporuci komisije za odgovarajućim knjiženjima sredstava blokiranih kod Hercegovačke banke nisu preduzele.

Revizija je i ove godine uočila da predmetom popisa nisu bila obuhvaćena stanja na prijelaznim računima Ministarstva na dan 31.12.2010.godine, što je bila i preporuka u Izvještaju o reviziji za 2009. godinu, dok je stanje plasiranih (oročenih) sredstava putem poslovne banke obuhvaćeno Izvještajem o popisu.
Revizija je ustanovila da pored stanja na prelaznim računima popisom nije obuhvaćeno ni stanje na kontu: 111199 Žiro račun - MIP.

Uvidom u pregled budžetskih računa institucija BiH, kao i izvoda na bankovnim računima na dan 31.12.2010. god., uočeno je da na izvodima pojedinih računa posljednje promjene datiraju iz 2004., 2005., 2006., 2007., 2008., i 2009. godine odnosno da nije bilo prometa na istim, što ukazuje na njihovu neaktivnost.

Smatramo da se narednim redovnim godišnjim popisom trebaju obuhvatiti i obrazložiti stanja u Glavnoj knjizi na prijelaznim računima, kao i stanje žiro računa MIP-a, radi sveobuhvatnosti popisa i prezentiranja stvarnog stanja novčanih sredstava na Jedinstvenom računu trezora. Također preporučujemo da se izvrši detaljna analiza budžetskih računa u pogledu njihove aktivnosti i preduzmu odgovarajuće mjere, a sve u cilju efikasnog i kvalitetnog upravljanja novčanim sredstvima.

12. Bilans stanja

Ukupna aktiva prema konsolidovanom bilansu institucija BiH, na dan 31.12.2010. godine, iskazana je u iznosu od 839.073.838 KM, a odnosi se na: novčana sredstva (326.388.303 KM), kratkoročna potraživanja (17.464.167 KM), kratkoročne plasmane (1.947.986), finansijske i obračunske odnose sa drugim povezanim jedinicama (674.580 KM), kratkoročna razgraničenja (5.490.780 KM), zalihe sitnog inventara (162 KM) i stalna sredstva (487.107.860 KM).

Ukupnu pasivu prema konsolidovanom bilansu institucija BiH, na dan 31.12.2010. godine, u iznosu od 839.073.838 KM čine: kratkoročne tekuće obaveze (62.212.971KM), obaveze po osnovu vrijednosnih papira (2.192 KM), obaveze prema zaposlenim (54.899.456 KM), finansijski obračunski odnosi sa drugim povezanim jedinicama (860.481 KM), kratkoročna razgraničenja (31.276.123 KM) i izvori sredstava (674.175.523 KM).

13. Glavna knjiga trezora

Glavna knjiga trezora je sistemska evidencija transakcija koje se odnose na promjene u imovini, prihodima, rashodima i obavezama institucija BiH, a koja osigurava ažurnu evidenciju svih novčanih transakcija, prihoda, rashoda, izdataka, stanja obaveza kao i stanja imovine u institucijama BiH. Zakonom o finansiranju institucija BiH je propisano da je Ministarstvo finansija i trezora BiH, između ostalog, nadležno za upravljanje sustavom Glavne knjige trezora.

Izvršenim revizijama kod budžetskih korisnika uočili smo određene nedostatke kao što su: knjiženje na kontu rezervisanja u suprotnosti s načelom modifikovanog nastanka događaja, neopravdano storniranje pozicije rashoda umjesto evidentiranja na poziciji prihoda, knjiženje izdataka koje po svom karakteru više predstavljaju investicijsko održavanje, odnosno kapitalne izdatke na pozicijama tekućih izdataka, neusaglašenost između planiranja i knjiženja pojedinih izdataka, nepostojanje jednoobraznosti pri evidentiranju iste vrste izdataka, problem evidentiranja ulaganja u tuđa sredstva i sl.
Nadalje, za pojedine rashode otvoreno je više konta (npr. konto stručnih usluga i konto ostalih stručnih usluga), te se budžetski korisnici u dilemi na koji konto knjižiti određeni trošak. Smatramo kako bi iste ili slične poslovne promjene svi budžetski korisnici trebali evidentirati na istom kontu, a koje po sadržaju i nazivu odražava suštinu poslovne

promjene. Time bi se postiglo objektivnije i realnije finansijsko izvještavanje na nivou institucija BiH.

Analizirajući konsolidirani bruto bilans, na sintetičkom kontu 6139 - ugovorene i druge posebne usluge (saldo 53.872.652 KM), detaljno su razrađena analitička konta te je na kraju godine iskazan saldo na ukupno 66 analitičkih konta. Međutim, pojedinačno je najveći saldo iskazan na analitičkom kontu 6139991 - ostale nespomenute usluge (8.976.011 KM). Ovakav način knjiženja ne osigurava precizne informacije o nastalim troškovima na nivou institucija BiH, te ne osigurava adekvatnu podlogu za donošenje kvalitetnih poslovnih odluka.

Smatramo kako knjiženje na kontima s predznakom 'ostali' treba vršiti samo za specifičnu vrstu rashoda koji se ne javljaju često.

Nadalje, uočili smo kako nazivi pojedinih konta suštinski ne odgovaraju poslovnim promjenama koje se knjiže na ta konta.
Uočene su određene nedosljednosti između sintetičkog kontnog plana propisanog Pravilnikom o računovodstvu budžeta institucija BiH i otvorenih konta u Glavnoj knjizi trezora. Tako je na primjer, na sintetičkom kontu 1412 - depoziti, otvoren analitički konto 141213 - sumnjiva i sporna potraživanja, s iskazanim saldom od 30.374 KM, na sintetičkom kontu 6133 koji je predviđen za evidentiranje izdataka za energiju i komunalne usluge, otvoren je analitički konto 613327 - troškovi interneta s iskazanim saldom od 14.693 KM.

Preporučujemo Ministarstvu donošenje računovodstvenih politika na nivou institucija BiH te novog pravilnika o računovodstvu s preciznim uputstvima o načinu knjiženja srodnih poslovnih događaja kao i novog kontnog plana s jasnim opisom sadržaja pojedinih konta. Time bi se postigla unifikovanost evidentiranja poslovnih promjena kod svih budžetskih korisnika.

Preporučujemo Ministarstvu da za slučajeve u kojima se jedna vrsta poslovne promjene evidentira na više konta, a koja se ne mogu izbrisati zbog knjiženja na tim kontima u prethodnim godinama, softverski onemogući unos na tzv. 'dupla konta', u cilju jedinstvenog evidentiranja.

Ponovo sugerišemo da se izvrši detaljna analiza postojećeg kontnog plana te shodno tome eventualno otvore nova analitička konta koja odražavaju stvarnu prirodu poslovnih promjena.

Mišljenja smo kako Ministarstvo treba jasno definisati kriterije koje opredjeljuju način knjiženja kapitalnih, odnosno tekućih izdataka.

Kao poseban problem ističemo negativnu praksu pojedinih budžetskih korisnika da u slučajevima nedostajućih sredstava na pojedinim pozicijama, vrše knjiženja na drugim pozicijama na kojima postoje raspoloživa sredstva, a koja suštinski ne odgovaraju knjiženim izdacima. To ima za posljedicu neodgovarajuće prikazivanje izdataka u finansijskim izvještajima po visini i strukturi određenoj budžetom. Ministarstvo do sada nije uspjelo uspostaviti mehanizam u cilju sprječavanja navedenih radnji budžetskih korisnika.

Preporučujemo Ministarstvu da analizira ovu pojavu, te u suradnji s drugim institucijama (Vijećem ministara) iznađe odgovarajuće rješenje koje će spriječiti pojavu istih ili sličnih slučajeva u budućnosti.

Testiranjem ažurnosti pojedinih knjiženja bankarskih izvoda, a na tragu nalaza i preporuka iz pojedinačnih izvještaja o reviziji (ili na osnovu obavljenih pojedinačnih revizija), uočili smo kako od trenutka nastanka poslovne promjene vezano za prihode, pa do njenog knjiženja protekne određeni vremenski period što je stvaralo određene poteškoće u obavljanju dodijeljenih nadležnost pojedinim korisnicima budžeta koji ostvaruju vlastite prihode. Jedan od uzroka ovog problema je i neblagovremeno dostavljanje elektronskih izvoda od strane poslovnih banaka kod kojih se otvoreni depozitni računi, na što je Ministarstvo upozorilo poslovne banke svojim dopisom od 28.09.2010. godine.

Preporučujemo Ministarstvu preduzimanje svih potrebnih mjera i odgovarajućih aktivnosti u cilju postizanja ažurnosti pri unošenju podataka koji se odnose na evidentiranje prihoda u Glavnoj knjizi trezora, u skladu sa zakonskim ovlaštenjima.

Rezervisanja budžeta: Na osnovu podataka iz Glavne knjige trezora utvrdili smo kako je u 2010. godini na odgovarajućem analitičkom kontu razgraničenih rashoda za nabavku roba i usluga evidentiran iznos od 10.882.101 KM od čega su najveći iznosi knjiženi u nekoliko institucija: Ministarstvo odbrane 2.581.193 KM, Državna agencija za istrage i zaštitu 358.994 KM, Predsjedništvo 301.021 KM, Ministarstvo vanjskih poslova 614.071 KM, Služba za zajedničke poslove 559.151 KM, Granična policija 1.740.503 KM, Agencija za identifikacione dokumente, evidenciju i razmjenu podataka 2.280.430 KM, Uprava za indirektno oporezivanje 574.586 KM. Tokom pojedinačnih revizija utvrdili smo kako svi budžetski korisnici nisu dosljedno primjenjivali uputstvo Ministarstva u vezi sa evidentiranjem obaveza koje su planirane u tekućoj godini, a za koje će računi biti ispostavljeni u narednoj fiskalnoj godini. Naime, kod pojedinih korisnika budžeta na ovim pozicijama još uvijek postoje evidentirana razgraničenja iz ranijih godina što nije u skladu s Pravilnikom o računovodstvu u institucijama BiH.

Preporučujemo Ministarstvu da u cilju tačnog prikazivanja izvršenja budžeta institucija BiH, iznađe prikladan način rješavanja pitanja rezervisanja iz prethodnih godina (npr. utvrđivanjem obaveze detaljnog izvještavanja o izvršenim rezervisanjima budžetskih korisnika putem instrukcije ili na drugi prihvatljiv način), a sve u cilju onemogućavanja eventualnih zloupotreba od strane budžetskih korisnika.

Revizijskim postupcima kontrolisano je funkcionisanje ISFU sustava (Informacijski sustav finansijskog upravljanja) putem kojeg se generišu podaci u Glavnu knjigu trezora. Ministarstvo je donijelo Uputstvo za zatvaranje pomoćnih knjiga i Glavne knjige trezora za 2010. godinu kojim su definisani rokovi za zatvaranje istih i odgovornosti pri izvršenju zaključnih knjiženja, te ga proslijedilo svim budžetskim korisnicima. Time su stvoreni uslovi za blagovremeno podnošenje godišnjih izvještaja budžetskih korisnika za 2010. godinu.
Provedenom revizijom je utvrđeno da su rokovi zatvaranja Pomoćne i Glavne knjige prekoračeni. Razlog za prethodno je greška u modulu narudžbenica do koje je došlo nakon nadogradnje aplikacije, a koja je otklonjena u aprilu 2011. godine. Navedene radnje nisu uticale na tačnost finansijskih izvještaja. Međutim, Ministarstvo nije u 2010. godini, a niti prethodnih godina izvršilo konačno zatvaranje perioda, čime bi se onemogućilo bilo kakvo naknadno knjiženje.

Preporučuje se Ministarstvu da izvrši konačno zatvaranje perioda za protekle godine, a da se ubuduće isto vrši po usvajanju godišnjeg izvještaja o izvršenju budžeta.

14. Finansijsko izvještavanje budžetskih korisnika

Uvidom u pregled prispjelih izvještaja po budžetskim korisnicima koje je sastavilo Ministarstvo finansija i trezora BiH svi budžetski korisnici su dostavili godišnje finansijske izvještaje, s tim što dva budžetska korisnika nisu dostavila u propisanom roku. Na osnovu kontrole ispravnosti i kompletnosti finansijskih izvještaja koje su izvršili Odsjek za kontrolu i izvještavanje i Odsjek za analizu planiranja i izvršenja budžeta Ministarstava kod većine budžetskih korisnika uočene su nepravilnosti u finansijskim izvještajima tako da se tek druga i treća verzija istih uzimala kao ispravna, a te verzije su dostavljene u martu 2011. god. dok su neke dostavljene i u aprilu i maju 2011. god. Kontrola ispravnosti i kompletnosti finansijskih izvještaja je rađena za svakog budžetskog korisnika posebno, s tim da je ovaj put za razliku od 2009. god. sačinjena rekapitulacija odnosno jedinstven tabelarni pregled iz kojeg se vidi koji su to najčešći nedostaci i nepravilnosti evidentirani u finansijskim izvještajima budžetskih korisnika. Najčešći nedostaci odnosno ispravke u finansijskom izvještajima su se odnosili na iskazivanje dinamike zapošljavanja (obrazac broj 4.), iskazivanje stanja stalnih sredstava i kapitalnih ulaganja (obrazac 6.), iskazivanje planskih veličina na analitičkim kontima, jer je prvi put u 2010. god. Ministarstvo zahtijevalo od korisnika da planiraju i izvještavaju o izvršenju na analitičkim kontima.
U cilju unaprjeđenja finansijskog izvještavanja budžetskih korisnika i otklanjanja najčešćih nedostataka prilikom sačinjavanja istih, Ministarstvo finansija i trezora BiH je 28.10.2010.god. izvršilo prezentaciju svim budžetskim korisnicima u vidu obuke na temu *Izvještavanje institucija BiH, nedostaci u oblasti izvještavanja o izvršenju budžeta i njihovo otklanjanje*.

Što se tiče preporuke date u Izvještaju o reviziji za 2009.god., Ministarstvo je postupilo u dijelu iste na način da je u Instrukciji za sačinjavanje godišnjih izvještaja propisalo koje pozicije i konta je potrebno posebno i detaljno obrazložiti u tekstualnom dijelu kao i da se prilikom obrazlaganja stanja stalnih sredstava poseban osvrt da na donacije u naturalnom obliku i preuzimanje stalnih sredstava od drugih institucija. Dio preporuke koja se odnosi na detaljnijem obrazloženju novčanih donacija i eventualnih obaveza po sudskim sporovima nije obuhvaćena Instrukcijom.

Provođenjem pojedinačnih revizija u institucijama BiH uočeno je da su tekstualna obrazloženja uz godišnje izvještaje još uvijek sadržajem kratka, sa nedovoljno informacija.

Cijeneći mjere koje je Ministarstvo preduzelo u pogledu unaprjeđenja Instrukcije za sačinjavanje godišnjih izvještaja o izvršenju budžeta budžetskih korisnika za 2010. godinu i dalje sugerišemo Ministarstvu da insistira na kvalitetnom i sadržajnom tekstualnom obrazloženju uz godišnje izvještaje uz obavezna obrazloženja za novčane donacije kao i obaveze po sudskim sporovima jer isti predstavljaju potencijalne obaveze koje bi se, eventualno, naplatile iz budžeta institucija BiH te mogu imati uticaja na budžet i finansijske izvještaje.
Preporučujemo Ministarstvu da kroz Instrukciju za sačinjavanje godišnjih izvještaja propiše obavezu dostavljanja informacije o naplaćenim prihodima i eventualnim problemima kod ovog procesa kao i obavezu detaljnog obrazloženja salda pozicija vremenskih razgraničenja.

Ministarstvo je izvršilo analizu tabela 6. - Pregled stalnih sredstava u obliku stvari i prava sa stanjem na dan 31.12.2010. godine koje su dostavili budžetski korisnici u sklopu godišnjeg izvještaja i uočena zapažanja je konstatovano u Izvještaju o izvršenju

budžeta institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2010. godinu. Ponovo su ustanovljena odstupanja kao i prethodne godine koja se ogledaju u tome što budžetski korisnici nisu pravilno evidentirali kapitalne izdatke na odgovarajućim kontima (klasa 8) i (klasa 0) tako da je klasa 8 bila veća za iznos od 3.679.117 KM.

Računovodstvene politike za budžetske korisnike na nivou institucije BiH: Računovodstvene politike (koje ponajprije trebaju biti zasnovane na Međunarodnim računovodstvenim standardima – MRS) su posebni principi, osnove, odgovori, pravila i praksa koje primjenjuju subjekti pri sastavljanju i prezentovanju finansijskih izvještaja. Radi pravilnog razumijevanja finansijskih izvještaja neophodno je objaviti dodatna obrazloženja kojima se pojašnjavaju primijenjene računovodstvene politike i efekti tih politika.
Svako preduzeće može aktivno određivati i kreirati svoju računovodstvenu politiku kojom može bitno uticati na sadržaj finansijskih izvještaja, za razliku od javnog sektora (mislimo na budžetske korisnike na nivou institucija BiH koji funkcionišu u sistemu trezorskog poslovanja), gdje budžetski korisnici pojedinačno ne mogu imati zasebne računovodstvene politike, nego se iste kreiraju i objavljuju na nivou Ministarstva finansija i trezora BiH. Napominjemo kako još uvijek nisu preduzete aktivnosti u vezi sa donošenjem i usvajanjem Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor na nivou BiH). Slijedom ove činjenice, spomenuto Ministarstvo je u svom programu rada za 2011. godinu istaklo donošenje novog Pravilnika o računovodstvu institucija BiH s novim kontnim okvirom institucija BiH, kao i izmjene i dopune Pravilnika o finansijskom izvještavanju institucija BiH. Nadalje se navodi kako će, prilikom izrade navedenih pravilnika, Ministarstvo finansija i trezora uzeti u obzir preporuke iskazane u Izvještaju o reviziji Izvještaja o izvršenju budžeta institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH za 2009. godinu.
Nedostatak kvalitetnih računovodstvenih politika se ogleda u mnogobrojnim problemima i dilemama u pogledu računovodstvenog evidentiranja u sistemu Glavne knjige trezora, primjeni kontnog plana, sačinjavanja i prezentovanja finansijskih izvještaja, transparentnosti svih kategorija rashoda - troškova, a koji se, u konačnici, odražavaju na realnost i istinitost iskazanih budžetskih pozicija, kako pojedinačno tako i na nivou svih institucija, kao i mnoge druge konsekvence vezane za poslovanje budžetskih korisnika na nivou institucija BiH .

Svrha MRS i računovodstvenih politika je da pruže osnovu za izradu finansijskih izvještaja opće namjene kojima se prikazuje finansijski položaj, uspješnost i novčani tokovi subjekta, kao i da osigura unutrašnju i međunarodnu uporedivost računovodstvenih - finansijskih izvještaja.
Jedna od važnih kvalitativnih obilježja računovodstvenih izvještaja (posebno za javni sektor) jesu razumljivost i transparentnost trošenja javnog novca – izvještaji moraju biti odmah razumljivi raznim korisnicima, kao i uporedivost – izvještaji moraju biti uporedivi u okviru subjekta, s različitim subjektima i tokom poslovanja po godinama.

Ured za reviziju podržava započete aktivnosti Ministarstva na kreiranju računovodstvenih politika, s napomenom da bi iste trebalo intenzivirati i u što skorije vrijeme završiti. Ured ističe važnost kreiranja kvalitetnih računovodstvenih politika u cjelini, koje bi bile od koristi svim budžetskim korisnicima na nivou institucija BiH prilikom sastavljanja i prezentovanja finansijskih izvještaja, kao i zauzimanja određenih stavova po pitanju javne potrošnje u najširem smislu riječi. Nadalje ističemo kako bi se, kvalitetno kreiranim i objavljenim računovodstvenim politikama, mnoge dileme, nejasnoće i nepoznanice kod budžetskih korisnika riješile, kada je u pitanju sama potrošnja javnih sredstava te način računovodstvenog evidentiranja i iskazivanja u finansijskim izvještajima. Donošenje kvalitetnih računovodstvenih politika i

usvajanje MRS na nivou institucija BiH ima posebnu važnost, ako se ima u vidu činjenica da budžetski korisnici ne mogu kreirati vlastite računovodstvene politike, s obzirom da funkcionišu u sistemu trezorskog poslovanja (ISFU, COIP, modul stalnih sredstava, itd).

15. Obračun viška rashoda nad prihodima

Višak rashoda nad prihodima tekuće godine: U odnosu na 2009. godinu kada je ostvaren višak prihoda nad rashodima u iznosu od 25.759.823 KM, u Izvještaju o izvršenju budžeta institucija BiH za 2010. godinu prikazan je višak rashoda nad prihodima u iznosu od 71.970.761 KM koji će se pokriti iz viška prihoda nad rashodima iz prethodnih godina. U samom Izvještaju nisu analizirani razlozi ostvarivanja ovakvog finansijskog rezultata.
Kako je već prethodno navedeno u Izvještaju, obaveze iz ranijeg perioda su teretile budžet za 2010. godinu, a dio rashoda koji se odnose na 2010. godinu knjiženi su u 2011. godini i teretili su budžet te godine što je u suprotnosti s računovodstvenim načelom modifikovanog nastanka događaja. Zbog naprijed navedenog, kao i zbog činjenica navedenih u dijelu Izvještaja koji se odnosi na prihode, nismo mogli potvrditi da obračun i raspored finansijskog rezultata predstavlja realan i tačan prikaz, izuzev u dijelu koji se odnosi na višak rashoda nad prihodima za 2010. godinu.

Akumulisani višak prihoda nad rashodima: Akumulisani višak prihoda nad rashodima iskazan je u iznosu od 198.090.620 KM i obuhvaća sljedeće iznose:

R.br.	Opis	Iznos u KM
1.	Akumulisani višak prihoda nad rashodima po Izvještaju za 2009. godinu	272.616.934
2.	Korekcija prihoda za povrat donacija donatorima	- 2.555.553
3.	Ostvareni prihodi i primici institucija BiH u 2010.godini	905.896.542
4.	Ukupno prihodi	1.175.957.923
5.	Realizovani rashodi institucija BiH u 2010. godini	977.867.303
6.	Akumulisani višak prihoda	198.090.620

Korištenje sredstava akumulisanog viška prihoda nad rashodima uvjetovano je propisima kojima se reguliše namjena pojedinih vrsta prihoda. Na osnovu ograničenja utvrđenih u propisima, utvrđen je raspored akumulisanog viška prihoda na kraju 2010. godine u ukupnom iznosu od 198.083.752 KM. Od navedenog iznosa 50.746.000 KM uključeno je u Prijedlog zakona o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza za 2011. godinu kao izvor finansiranja. Sredstva u iznosu od 56.070.090 KM predstavljaju udružena namjenska sredstva Fonda za povratak. Rezervisana sredstva za višegodišnja kapitalna ulaganja čija će se realizacija nastaviti u 2011. godini iznose 39.295.187 KM. U konačnici, raspoloživi nenamjenski akumulisani višak prihoda za prijenos u pričuve 2011. godine iznosi svega 6.868 KM.

Detaljan pregled rasporeda akumulisanog viška prihoda nad rashodima s navedenim ograničenjima potrošnje prikazan je u tabeli 7a. Raspored akumulisanog viška prihoda, u Izvještaju o izvršenju budžeta za 2010. godinu:

R.B.	OPIS	Prijenos iz 2009.	Prihod (+) 2010.	Rashod (-) 2010.	UKUPNO
1	2	3	4	5	6 (3+4-5)
I	**UKUPNO PRIHODI (1+2+...+7)**				**1.175.957.923**
1.	**Prihodi ostvareni u 2010. godini (Tabela 1)**		**905.896.542**		**905.896.542**
2.	**Preneseni namjenski prihodi iz 2009. godine**	**47.662.649**			**47.662.649**
2.1.	Namjenska sredstva - tehničke pristojbe Reg.agencije za kom. iz 2008.	4.482.095			
2.2.	Namjenska sredstva Reg.agencije za kom. i Ministarstva komunikacija i prometa BiH Odluka VM 62/09 i 65/09	7.652.372			
2.3.	Prijenos ostatka prihoda pristojbi za prelete (BH DCA) iz 2009.	1.595.851			
2.4.	Namjenska sredstva od GSM licenci iz 2009.	8.893.256			
2.5.	Namjenska sredstva po Odluci VP - sredstva SDS-a	540.337			
2.6.	Prenesene namjenske donacije, grantovi i udružena sredstva iz 2009. godine	19.567.935			
2.7.	Namjenska rezervisanja sredstava za Projekt rekonstrukcije i obnove (HiPERB)- Odluka VM 53/09	3.331.955			
2.8.	Namjenska sredstva u skladu sa članom 11. Zakona o budžetu	1.598.848			
3.	**Prenesena višegodišnja kapitalna ulaganja iz 2009. za budžet 2010.**	**20.900.248**			**20.900.248**
4.	**Namjenska sredstva Fonda za povratak - udružena sredstva iz 2008.**	**55.707.472**			**55.707.472**
5.	**Preneseni namjenski raspoređeni prihodi za budžet 2010. (Tabela 1)**	**121.000.000**			**121.000.000**
6.	**Korekcija akumulisanog viška prihoda iz prethodnih godina-(povrat donacija i drugo)**	**-2.555.553**			**-2.555.553**
7.	**Preneseni neraspoređeni višak prihoda iz 2009. u rezerve 2010. godine**	**27.346.565**			**27.346.565**
II	**UKUPNO RASHODI INSTITUCIJA BiH (Tabela 2)**			**977.867.303**	**977.867.303**
III	**AKUMULISANI VIŠAK PRIHODA (I - II)**				**198.090.620**
	RASPORED AKUMULISANOG VIŠKA PRIHODA				**198.090.620**
IV	**Ukupna namjenska rezervisanja (1+2+...+5)**	**175.016.369**	**93.383.364**	**70.315.981**	**198.083.752**
1.	**Namjenska rezervisanja**	**47.662.649**	**35.355.425**	**31.045.599**	**51.972.475**
1.1.	Namjenska sredstva – tehničke pristojbe Reg.agencije za komunikacije u BiH i Odluka VM 284/10	970.095	8.730.953	8.520.104	1.180.944
1.2.	Namjenska sredstva Reg.agencije za kom. i Ministarstva komunikacija i prometa BiH Odluke VM 62/09, 65/09, 195/10, 201/10, 210/10, 283/10, 284/10 i 286/10 i tek.pričuva Odluka VM 204/10	9.164.372	2.240.160	4.539.974	6.864.558
	Namjenska sredstva Reg.agencije za kom. i IDDEEA Odluke VM 195/10 i 272/10	2.000.000			2.000.000
1.3.	Prijenos ostatka prihoda pristojbi za prelete (BH DCA)	1.595.851	9.517.862	7.947.598	3.166.115
1.4.	Namjenska sredstva od GSM licenci	8.893.256	12.300.000	9.020.295	12.172.961
1.5.	Namjenska sredstva po Odluci VP - sredstva SDS-a	540.337			540.337
1.6.	Prenesene namjenske donacije, grantovi i udružena sredstva iz 2010. godine u 2011.	19.567.935	1.453.740		21.021.675
1.7.	Namjenska rezervisanja sredstava za Projekt rekonstrukcije i obnove (HiPERB)- Odluka VM 53/09	3.331.955	1.112.710	284.494	4.160.171
1.8.	Namjenska sredstva u skladu sa članom 11. Zakona o budžetu	1.598.848		733.134	865.714
2.	**Prenesena sredstva za višegodišnje projekte iz 2010. za Budžet 2011.**	**20.900.248**	**18.394.939**		**39.295.187**
3.	**Namjenska sredstva Fonda za povratak - udružena sredstva iz 2010.**	**55.707.472**	**39.633.000**	**39.270.382**	**56.070.090**
4.	**Preneseni namjenski raspoređeni prihodi iz 2009. za Budžet 2011. (Tabela 1)**	**27.346.000**			**27.346.000**
5	**Preneseni namjenski raspoređeni prihodi iz 2010. za Budžet 2011. (Tabela 1)**	**23.400.000**			**23.400.000**
6	**PRIJENOS AKUMULISANOG VIŠKA PRIHODA U REZERVE 2011. GODINE (III-IV)**				**6.868**

Sistemom knjiženja u Glavnoj knjizi trezora još uvijek nisu osigurana tačna iskazivanja akumulisanog viška prihoda nad rashodima te stoga nismo u mogućnosti potvrditi tačnost iskazanog iznosa, izuzev u dijelu koji se odnosi na višak rashoda nad prihodima za 2010. godinu. Pored toga, u obračun akumulisanog viška prihoda uključena su kreditna sredstva koja u knjigovodstvenom smislu ne predstavljaju višak prihoda nad rashodima. Ova sredstva namjenskog karaktera predstavljaju raspoloživa sredstava i u tom smislu je neophodno njihovo rezervisanje za namjene finansiranja putem Fonda za povratak BiH.

Ponovno preporučujemo Ministarstvu da prilagodi način knjigovodstvenog evidentiranja akumulisanog viška prihoda nad rashodima, odnosno viška rashoda nad prihodima u Glavnoj knjizi trezora, na način da se omogući njegovo nedvosmisleno utvrđivanje. Također, potrebno je prilagoditi knjiženje rasporeda viška prihoda (sredstva rezervi, namjenska rezervisanja) zahtjevima budžetskog poslovanja.

16. Proces zapošljavanja u institucijama BiH

Broj zaposlenih na dan 31.12.2010. godine, koji su finansirani iz budžeta institucija BiH, bio 21.067 lica što je manje za 1.311 lica od planiranog broja zaposlenih u 2010. godini. Odnosno realizacija broja zaposlenih je 94% od planiranih 22.378 lica.

Sagledavajući proces i dinamiku zapošljavanja može se konstatovati da su značajna odstupanja od planirane dinamike zapošljavanja, odnosno da veći broj institucija nije realizovao planirani broj zapošljavanja (od 70 institucija, samo 6 je u potpunosti realizovalo planirani broj zapošljavanja u 2010. godini).

Imamo li u vidu da pravilnik o unutrašnjoj organizaciji predstavlja jedan od temelja za racionalnu organizaciju rada i efikasno obavljanje poslova s jedne strane i temelj za utvrđivanje plana finansijskih aktivnosti institucija BiH s druge strane mišljenja smo da je potrebno posvetiti više pažnje analizi planirane dinamike zapošljavanja.

Nadalje, radom na terenu uočeno je da je veći broj budžetskih korisnika tokom godine vršio angažovanje lica po ugovoru o djelu, a za obavljanje poslova koji su predviđeni važećom sistematizacijom radnih mjesta. Također, nerijetko uočeno je da se lica, koja su bila angažovana za rad po raznim osnovama (ugovor o djelu, ugovor o radu na određeno vrijeme, odrađivanje pripravničkog staža i sl.) naposljetku zapošljavaju, odnosno po okončanju konkursne procedure ista se angažuju za rad na neodređeno vrijeme.
I pored činjenice kako usvajanje Pravilnika o sistematizaciji radnih mjesta ima svoju proceduru, utisak revizije je kako se pitanju određivanja potrebnog broja izvršilaca za određene poslove ne posvećuje dovoljno pažnje i kako nema dovoljno utemeljenih analiza koje bi potkrijepile usvojeni broj izvršilaca.

Provođenjem pojedinačnih revizija konstatovano je da postoji problem praćenja izvršenih izmjena i dopuna važećih sistematizacija u institucijama, koji je posebno izražen kod velikih budžetskih korisnika i institucija koje imaju relativno česte izmjene i dopune prvobitno usvojenih sistematizacija. Uslijed izmjene organizacione strukture, naziva radnih mjesta, opisa poslova i slično teško je sagledati cjelovitu sliku važeće sistematizacije.

Kako bi se prevazišao ovaj nedostatak preporučuje se da se uz odluke o izmjeni i dopuni sistematizacije obavezno dostavi i integralni (konačni) tekst koji sadrži predmetne izmjene i dopune. Također, sugerišemo da se u cilju transparentnosti i uporedivosti uz podatke o dinamici zapošljavanja i broju zaposlenih prezentuje i podatak o broju sistematizovanih radnih mjesta (definisanih važećom sistematizacijom).

Budući da unutrašnja organizaciji institucije predstavlja osnovu za efikasno, racionalno i zakonito poslovanje, potrebno je sistemski pristupiti sačinjavanju i usvajanju pravilnika o unutrašnjoj organizaciji svakog pojedinačnog budžetskog korisnika, odnosno prilikom sačinjavanja istih detaljno analizirati stvarne potrebe i uskladiti ih sa zahtjevima osnovne djelatnosti zbog kojih je institucija i formirana.

Generalno smatramo da bi trebalo izvršiti kvalitetnu analizu donesenih Pravilnika o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta na razini svih institucija te usklađenosti istih sa stvarnim potrebama institucije i stvarnog obima poslova, vršeći pri tome poređenja između institucija. Usvojena sistematizacija radnih mjesta na osnovu većeg broja zaposlenih od stvarno potrebnog, po mišljenju revizije, generiše mnogobrojne probleme kod planiranja, zapošljavanja, kao i potrošnje javnih sredstava.

17. Višegodišnja kapitalna ulaganja

Zakonom o budžetu institucija Bosne i Hercegovine i međunarodnih obaveza Bosne i Hercegovine za 2010. godinu odobrena su višegodišnji projekti ukupne vrijednosti (319.986.206 KM), od čega je za realizaciju projekata u 2010. godini odobreno 28.243.000 KM. Međutim Izvještajem o izvršenju budžeta konstatovano je da se u 2010. godini na osnovu višegodišnjih kapitalnih ulaganja raspolagalo sa 60.022.789 KM, a od čega su 28.243.000 KM sredstva odobrena Zakonom o budžetu, 20.900.248 KM prenesena neutrošena namjenska sredstva iz 2009. godine i 10.879.541 KM sredstva dodijeljena korekcijom odobrenog budžeta.
Uvidom u odobrena sredstva za višegodišnja kapitalna ulaganja, prikazana u Tabeli 5. Zakona o budžetu, konstatovano je da odobreni projekat vrijedan 1.100.000 KM (sanacija i rekonstrukcija sanitarnih čvorova u zgradi Parlamenta BiH) čiji je nosilac bila Služba za zajedničke poslove i institucija BiH, nije evidentiran i prikazan u odobrenom budžetu, a isti je iskazan u Izvještaju o izvršenju budžeta za 2009. godinu u kome je prezentovan prijenos neutrošenih sredstava iz 2009. godine u 2010. god 900.000 KM i planirani budžet za 2010. god u vrijednosti od 200.000 KM.
Provedenom revizijom konstatovano je da nema jasnih kriterija i pisanih procedura za otvaranja, odnosno započinjana višegodišnjih projekata. Sama procedura iniciranja višegodišnjih kapitalnih ulaganja potiče od budžetskog korisnika, koji svoj zahtjev prvobitno prezentuje Ministarstvu finansija, odnosno Sektoru za budžet. S obzirom da se radi o kompleksnim projektima velike vrijednosti potrebno je sistemski pristupiti samom odobravanju i započinjanju realizacije projekata. Kao posljedica nepostojanja preciznih parametara za pokretanje projekata konstatovano je da su u 2010. godini poslije usvojenog Zakona o budžetu dodatno odobreni novi višegodišnji projekti ukupne vrijednosti 10.879.541 KM, odnosno da su za 38% uvećanja planirana sredstva za višegodišnja kapitalna ulaganja u 2010. godini. Odnosno, poslije usvajanja Zakona o budžetu ukupna vrijednost odobrenih projekata je 389.911.012 KM. Uvećanje tih sredstava izvršeno je na osnovu odluka Vijeća ministara o odobravanju novih i izmjeni postojećih višegodišnjih kapitalnih ulaganja.

S obzirom da Vijeće ministara odluke donosi po prethodno dobijenom mišljenju Ministarstva, a kako je riječ o kompleksnim projektima (u najvećem broju slučajeva poslovi vezani za građevinarstvo) mišljenja smo da se osim saglasnosti vezane za finansijska sredstva, trebaju uzeti u obzir i drugi parametri koji u znatnoj mjeri utiču na donošenje odluke, te je stoga potrebno strateški pristupiti problematici odobravanja i započinjanja višegodišnjih kapitalnih ulaganja.
Analizirajući stepen izvršenja višegodišnjih kapitalnih ulaganja može se konstatovati da je isti prilično nizak. U 2010. godini izvršenje je ostvareno tek u iznosu 20.696.355 KM, ili 34 % od ukupno raspoloživih sredstava koja su bila u 2010. god (u 2009. god izvršenje je bilo 54 %).
Također je konstatovano da je Ministarstvo odobrilo prestrukturisanje sredstava sa pozicije višegodišnjeg kapitalnog ulaganja, a što je u suprotnosti sa tačkom II definisanih Procedura o prestrukturisanju rashoda budžetskih korisnika za 2010. godinu. U 2010. godine Odlukom Vijeća ministara umanjena je vrijednost Projekta Izgradnje državnog zatvora BIH u iznosu od 158.676 KM, te su u sklopu odobrenog prestrukturisanja uključena i ova sredstva i ista prenesena na poziciju tekući izdaci - ugovorene usluge. Prestrukturisanje je izvršeno s ciljem izmirenja obaveza plaćanja smještaja zatvorenika. Ne sporeći potrebu izmirenja obaveza za smještaja zatvorenika mišljenja smo da se ista nije trebala finansirati iz sredstava odobrenog višegodišnjeg kapitalnog projekta.

Neophodno je analizirati dosadašnji način odobravanja i realizacije višegodišnjih kapitalnih ulaganja te shodno tome sagledati mogućnosti unaprjeđenje kada je navedeni proces u pitanju.

18. IPA[6] fondovi

Osnovna svrha i cilj IPA fondova je pomoć Bosni i Hercegovini da ispuni uslove koji su potrebni da bi se pripremila za članstvo u Evropskoj uniji. IPA obuhvata pet različitih komponenti: podrška u tranziciji i institucionalna izgradnja, regionalna i prekogranična saradnja, regionalni razvoj , razvoj ljudskih resursa i razvoj ruralnih područja
Prve dvije komponente se odnose i na zemlje potencijalne kandidate i na zemlje kandidate, dok se tri posljednje odnose samo na zemlje kandidate.
Raspoređivanje finansijskih sredstva se vrši tako što Evropska komisija sačinjava trogodišnji finansijski okvir za svaku državu i komponentu te glavna područja za intervenciju i osnovne prioritete. Jednom godišnje se vrši revizija finansijske konstrukcije i priključuje se godišnjem paketu za proširenje koji Komisija svake jeseni predstavlja Vijeću i Evropskom parlamentu. Provođenje programa podrške pod okriljem IPA instrumenta je osigurano kroz godišnje ili višegodišnje programe.
IPA fondovima koji su trenutno dostupni BiH u ime BiH još uvijek upravlja Delegacija Evropske komisije sve dok Evropska komisija ne prenese ovu nadležnost na institucije BiH.
Naime još uvijek je u praksi centralizovani sistem upravljanja programima pomoći i sredstvima od strane EK jer još uvijek nisu uspostavljene sve neophodne funkcije i strukture decentralizovanog sistema upravljanja IPA-om (skraćeno DIS). DIS je sistem implementacije eksterne pomoći EU gdje EK prenosi nadležnosti na vlasti BiH za određene aktivnosti kao što su provođenje procedura javnih nabavki, ugovaranje i plaćanje. Uspostavljanje decentralizovanog sistema upravljanja EU fondovima je ključni elemenat za svaku zemlju kandidata i potencijalnog kandidata jer na taj način dokazuju svoju sposobnost za preuzimanje obaveza iz članstva. Okvirnim sporazumom koji je 20.02.2008. godine zaključen između BiH i Komisije evropskih zajednica o

[6] IPA – eng. Instrument for Pre-Accession Assistance – Instrument predpristupne pomoći EU.

pravilima saradnje koja se odnose na finansijsku pomoć EU BIH u okviru implementacije pomoći pomoću IPA određeni su principi koordinacije, rokovi i uslovi za pravilno finansijsko upravljanje pomoći EU. Sačinjen je prijedlog Odluke o uspostavi funkcija i struktura sa sadržajem i obimom odgovornosti struktura i aktera DIS-a, međutim ista još uvijek nije usvojena od strane Vijeća ministara. BiH u ovoj fazi pristupanja EU koristi sredstva prve dvije komponente IPA, za pomoć u tranziciji i izgradnja institucija (1. komponenta) i za prekograničnu saradnju (2. komponenta). Trenutno su u implementaciji sredstva iz programa za 2007, 2008 i 2009. godinu po pojedinačnim projektima. Uspostavljanje navedenih funkcija i struktura DIS sistema je, pored sticanja kandidatskog statusa zemlje, uslov za korištenje sredstava iz komponenti 3., 4. i 5., koja su značajna.

Kod centralizovanog sistema upravljanja, koji je još uvijek u praksi, EK pruža informacije o programima i aktivnostima u saradnji sa Direkcijom za evropske integracije, odnosno, nacionalnim koordinatorom za IPA-u (krajem aprila 2010. godine na ovu funkciju je imenovana direktorica DEI, a ranije je to bio ministar finansija).
Na osnovu razgovora sa osobljem Sektora za trezorsko poslovanje i Sektora za budžet konstatovano je da Ministarstvo finansija nema odgovarajuće podatke za planiranje sredstava za sufinansiranje IPA projekata u budžetu institucija BiH, a što je posljedica nezadovoljavajuće koordinacije između svih subjekata uključenih u ovaj proces (Evropska komisija, DEI, Ministarstvo finansija, vođe IPA projekata u institucijama BiH). Konstatovano je da ne postoje detaljne procedure za planiranje sredstava i praćenje sufinansiranja IPA projekata, nisu jasno definisane odgovornosti institucija i vođe projekata za dostavljanje podataka o statusu projekata, procedure izvještavanja o dinamici implementacije projekata, odgovornosti za dostavljanje i analizu izvještaja o izvršenju IPA projekata.
U cilju prevazilaženja problema sa kojima se susreće MFT prilikom izrade projekcije budžeta institucija BiH, Ministarstvo je 4.4.2011. godine uputilo Direkciji za evropske integracije zahtjev za dostavu projekcija sufinansiranja projekata za period 2012. do 2014. godine za pripreme Dokumenta okvirnog budžeta institucija BiH, te ukazalo na potrebu donošenja određenih procedura i definisanja odgovornosti svih učesnika u procesu planiranja sredstava za sufinansiranje IPA projekata i izvještavanja o izvršenju IPA projekata. Također, MFT je Instrukcijom za budžetske korisnike za izradu projekcije budžeta za 2012. godinu predvidjelo način na koji će budžetski korisnici dostaviti podatke o sufinansiranju IPA projekata u toku 2012. godine.
Prema raspoloživim informacijama implementacija odobrenih projekta traje veoma dugo. Evropska komisija je u 2011.godini odobrila određene projekte iz IPA 2010. godine i još uvijek je u toku programiranje istih.

Zakonom o budžetu institucija BiH u okviru direktnih transfera sa Jedinstvenog računa trezora planirana je pozicija - izdvojena sredstva za povlačenje IPA fondova u iznosu 6.550.000 KM. Ukupno izvršenje ovih sredstva iznosilo je 943.685 KM ili 14,4%.

Realizacija sredstva sa ove pozicije se vrši u skladu sa Instrukcijom ministra finansija od 15.02.2010. godine i Dopunom instrukcije od 05.03.2010. godine (Instrukcija o načinu utroška sredstva planiranih Budžetom institucija i međunarodnih obaveza BiH za 2010. g. na poziciji direktnih transfera s Jedinstvenog računa trezora – izdvojena sredstva za povlačenje IPA fondova koju primjenjuju Sektor za budžet institucija BiH i Sektor za trezorsko poslovanje).

Izvršenje sredstava u iznosu od 363.167 KM prikazano u Tabeli 3. Pregled izvršenja budžeta po budžetskim pozicijama na poziciji izdvojena sredstva za povlačenje IPA fondova predstavlja direktno finansiranje dijela učešća BiH u finansiranju projekata institucija BiH iz IPA fondova. Radi se o plaćanju kontribucije BiH za učešće u

Sedmom okvirnom programu Evropske zajednice za istraživanje, tehnološki razvoj i ogledne aktivnosti FP7,a na osnovu Memoranduma o razumijevanju između BiH i EZ koji je u primjeni od 01.01.2009. g.
Dio odobrenih sredstva za sufinansiranja projekata dat je budžetskim korisnicima na raspolaganje. U toku 2010. godine ukupno 580.518 KM je dato na raspolaganje budžetskim korisnicima i to: Agenciji za identifikaciona dokumenta, evidenciju i razmjenu podataka za realizaciju ugovorenog projekta iznos 488.958 KM, te Direkciji za evropske integracije za realizaciju četiri programa prekogranične saradnje u ukupnom iznosu 91.561 KM.

U cilju efikasnijeg planiranja sredstava (u smislu osiguravanja neophodnih sredstava, odnosno izbjegavanja nepotrebnog rezervisanja sredstava) u okviru budžeta institucija BiH preporučujemo da se što prije uspostavi zadovoljavajuća koordinacija između svih subjekata uključenih u ovaj proces te donesu neophodne procedure i utvrde odgovornosti istih. Isto tako smo mišljenja da bi proces izvještavanja o realizaciji IPA projekata trebao biti dosta transparentniji.

Preporučujemo intenziviranje aktivnosti u vezi sa uspostavljanjem decentralizovanog sistema upravljanja IPA fondovima, a sve u cilju efikasnijeg korištenja raspoloživih fondova pomoći.

19. Neangažovanje kreditnih sredstava i plaćanje naknade za neangažovana sredstva

Zaključno sa 31.12.2010.godine ukupno ugovoreni ino krediti iznose 9.552.771.632 KM[7] (u ovaj iznos uključena su i direktna zaduženja entiteta koja iznose 166.905.340 KM). Od tog iznosa angažovano je 7.220.161.612 KM, a očekuje se angažovanje 2.332.610.020 KM.
Stanje vanjske zaduženosti BiH na dan 31.12.2010. godine iznosi 6.249.392.794 KM (za 6.136.797.211 KM nosilac obaveze je BIH, dok je 112.595.583 KM direktni dug entiteta). Stanje vanjske zaduženosti BiH sa 31.12.2010. povećalo se za 20% u odnosu na stanje 31.12.2009.

Servisiranjem dugova na osnovu kreditnih zaduženja po dospijeću, osim dospjelih glavnica, kamata, servisnih troškova i provizija na odobrene kredite, dio sredstava se plaća na ime troškova za neangažovana sredstva – *commitment fee*. Za period od 1997. do 31.12.2010. plaćeni *commitment fee* je iznosio 24.475.376 KM, dok *commitment fee* plaćen u toku 2010. godine iznosi 3.875.546 KM. U toku 2010. godine plaćen je *commitment fee* za 7 kreditnih zaduženja kojima je produžen datum zatvaranja.

Analiza isplate *commitment fee* u 2010. godini (3.875.546 KM), pokazuje da se 91,02% navedenog iznosa odnosi na troškove po odobrenim kreditima EBRD-a (3.527.687 KM), 6,88% na odobrene kredite KfW (266.478 KM), 1,18% na Kraljevinu Španiju (45.634 KM), Raiffeisen bank 0,74% (28.783 KM, itd.

Tokom 2010. godine najveći troškova po osnovu commitment fee-a (1.756.984 KM) je plaćen po kreditu EBRD-a za projekt Koridor Vc. Navedeni kredit je postao efektivan 25.02.2009. godine, dok je zatvaranje kredita u skladu sa dinamikom provođenja predviđeno 31.12.2012. Također, značajan iznos troškova (711.730 KM) po ovoj

[7] Navedeni iznos ne uključuje ugovorene i otplaćene kredite do posmatranog perioda.

osnovi plaćen je za projekat Željeznice 2 koji je postao efektivan 07.02.2006. dok je datum zatvaranja ovog kredita sa 30.06.2009. produžen do 31.12.2011. godine.

Commitment fee je trošak koji se obračunava na odobrena, a neiskorištena sredstva, što znači da se osnovica za obračun troška smanjuje angažovanjem sredstava, te se najveći iznos *commitment fee* plaća u prvim obračunskim periodima kada je najmanje sredstava angažovano. Ostaje otvoreno pitanje dinamike angažovanja odobrenih kredita, koja u slučaju zastoja u fazi provođenja kredita, tj. realizacije projekta, pretpostavlja veće troškove na neangažovani dio kredita (*commitment fee*). Commitment fee predstavlja trošak koji se obračunava u skladu sa generalnim uslovima kreditora (EBRD, Svjetska banka, KfW, Raiffeisen bank i dr.) i kao takav je (uglavnom) ugrađen u standardne uslove poslovanja ino kreditora.

Visina obračunatih sredstava po osnovu ovog troška, prije svega zavisi od visine ugovorenih sredstava, datuma efektivnosti sredstava, ali u najvećoj mjeri od realizacije ugovorene dinamike implementacije projekata za čiju namjenu su sredstva i posuđena. S obzirom da visina troškova commitment fee-a zavisi od stepena izvršenja ugovorenih radova, potrebno je napomenuti da se u većini slučajeva radi o velikim infrastrukturnim projektima koji zahtijevaju značajna finansijska ulaganja, a da je implementacija istih uglavnom u ingerenciji entiteta, odnosno Jedinica za implementaciju projekata (PIU). Za angažovanje sredstava po odobrenim kreditima, zaduženi su krajnji korisnici kredita, prvenstveno u entitetima i to putem resornih ministarstava ili za to određenih PIU jedinica. Neadekvatno korištenje sredstava, neispunjavanje preduslova za angažovanje sredstava ima za posljedicu plaćanje dodatnih troškova koji se ne bi platili da su svi uslovi pravovremeno ispunjeni i da je poštovana ugovorena dinamika korištenja sredstava. Nije nam poznat podatak da li je određeni iznos ovog troška plaćen zbog neadekvatnog korištenja sredstava, koji je to iznos i koji su razlozi za neadekvatno korištenje.

Ministarstvo finansija i trezora je uputilo dopis vladama entiteta, odnosno ministarstvima finansija entiteta u cilju dobivanja obrazloženja sporog „povlačenja“ odobrenih sredstava po kojima se plaćao *commitment fee* tokom 2009. i 2010. godine. Federalno ministarstvo finansija dalo je obrazloženje da je implementacija svih kredita na koje se plaća commitment fee u nadležnosti krajnjih korisnika, javnih preduzeća i općina u Federaciji BiH, dok je ministar finansija RS dao je obrazloženje da dinamika povlačenja sredstava zavisi od ispunjavanja određenih uslova, kako onih koje je postavio kreditor tako i objektivnih uslova realizacije svakog pojedinačnog projekta.

Preporučujemo Vijeću ministara BiH da u saradnji sa nadležnim organima detaljno analizira angažovanje i korištenje sredstava vanjskih kredita za koje se plaća commitment fee, s posebnim osvrtom na analizu troškova koji su uzrokovani neadekvatnim korištenjem sredstava. Potrebno je utvrditi razloge neadekvatnog korištenja sredstava, u cilju otklanjanja istih, a kako bi se realizovale ugovorene dinamike implementacije projekata i izbjeglo plaćanje dodatnog troška commitment fee.

20. Sudski sporovi

Izvršenje budžeta institucija BiH na ime plaćanja obaveza po pravosnažnim sudskim presudama u 2010. godini iznosilo je 2.078.728 KM. U podnesenom Izvještaju o izvršenju budžeta institucija BiH i međunarodnih obaveza BiH Ministarstvo finansija i trezora je prikazalo nastali trošak, međutim isti nije je analiziran, niti obrazložen u Izvještaju.

Provedenom revizijom konstatovano je da Ministarstvo ne raspolaže potpunim informacijama, odnosno nema uspostavljen sistem na osnovu kojeg bi se procijenili izdaci po ovom osnovu, kojim bi osigurao realno planiranje sredstva za ove namjene s jedne strani i osnovu za tačno i blagovremeno izvršavanje obaveza s druge strane. Kao rezultat navedenog, u toku 2010. godine dva puta je vršeno restrukturisanje rashoda unutar direktnih transfera, te je prvobitno odobrena vrijednost od 1.000.000 KM za isplatu obaveza po pravosnažnim sudskim presudama uvećana na 2.150.000 KM.

Revidiranjem poslovanja budžetskih korisnika utvrdili smo da se značajan broj sudskih sporova vodi protiv institucija, te da iste imaju pasivan stav po predmetnoj problematici, što opravdavaju činjenicom da se plaćanje obaveza vrši sa Jedinstvenog računa trezora. S obzirom da se bilježi rast sudskih sporova, kako iz dijela naplate duga i naknade štete, tako i iz dijela radno pravnih odnosa, potrebno je osigurati da budžetski korisnik (u tekstualnom dijelu izvještaja o izvršenju budžeta) objasni uzroke i posljedice povećanja obima sudskih sporova vezanih za njihov djelokrug rada. Ne treba isključiti i pokretanje odgovornosti ukoliko se ispostavi da je rast sporova posljedica nepoštivanja aktualnih propisa.

Cijeneći okolnosti da se dosuđene naknade isplaćuju sa JRT, a ne iz budžeta institucije, ipak mišljenja smo da je potrebno definisati uzroke, te s druge strane osigurati da budžetski korisnik potencijalne obaveze objavi i obrazloži u godišnjem izvještaju, u dijelu analize izvršenja budžeta (tekstualni dio).

Analizirajući isplate obaveza po pravosnažnim sudskim presudama konstatovano je da je plaćanja većeg broja presuda izvršeno na osnovu sudskog rješenja o izvršenju pravosnažne presude, odnosno da plaćanje nije izvršeno u paracionom (dobrovoljnom) roku. Prema našim saznanjima plaćanje se ne vrše u paracionom roku uslijed nemogućnosti adekvatnog obračuna kamata izrečenim po pravosnažnim presudama, što za posljedicu ima neizvršenje obaveza u zato predviđenom roku. Na ovakav način stvaraju se dodatni troškova izazvanih pokretanjem postupka prinudne naplate po presudama nakon isteka roka za dobrovoljno ispunjenje. Naime, po prijemu sudskog rješenja banka obračuna kamate i uputi obavještenje Ministarstvu da je zaprimila rješenje suda kojim preciznom definiše strukturu plaćanja obaveza (glavni dug, kamata, troškovi izvršnog postupka), međutim u Ministarstvu ne postoji adekvatna kontrola isplate sa JRT, tako npr. ne vrši se provjera ispravnosti obračunatih kamata.

Imajući u vidu činjenicu da Ministarstvo nije direktni i jedini učesnik u procesu, odnosno da navedena problematika direktno utiče na budžet institucija BiH potrebno je precizno definisati obaveze i odgovornosti svih učesnika u ovom procesu, a kako bi se osiguralo blagovremeno izmirenje obaveza na efikasan i ekonomičan način.

21. Informacioni sistem

Revizija je svojim postupcima izvršila uvid u funkcionisanje informacionog sistema Ministarstva finansija i trezora. Kako se finansijsko poslovanje svih budžetskih korisnika oslanja na informacioni sistem finansijskog upravljanja (ISFU) i na sistem za centralizovani obračun i isplatu plaća (COIP) od kojih praktično zavisi cjelokupno poslovanje može se zaključiti da je visok rizik upotrebe ovih informacionih sistema.

Posebno naglašavamo kako je utvrđeno da većina preporuka koje su već dva puta navođene u prethodnim izvještajima još uvijek nisu realizovane. Ministarstvo nije usvojilo analizu rizika niti kreiralo interfejs između sistema COIP i ISFU, dokumentaciju koja se odnosi na opise za instalaciju i administraciju postojećih informacionih sistema, planove razvoja, sigurnosti i oporavka sistema, i procedure za kreiranje rezervnih

kopija. Procedure oporavka i povrata podataka na nadograđenom sistemu nisu testirane. Od navedenih preporuka usvojen je jedino Pravilnik pristupa udaljenih korisnika informacionom sistemu. Ugovori sa dobavljačima (udaljenim korisnicima) koji imaju eksterni pristup ne obavezuju na poštovanje Pravilnika pristupa udaljenih korisnika kao ni Pravilnika za upotrebu sistema.
ISFU se sastoji od pet modula: glavna knjiga, nabavka, obaveze prema dobavljačima, upravljanje gotovinom i potraživanja. Svi moduli su integrirani s Glavnom knjigom trezora, izuzev modula potraživanja. Modul potraživanja je implementiran kao evidencijski modul i trenutačno nudi mogućnost vođenja i održavanja baze kupaca, unosa izlaznih faktura, unosa primitaka vezanih za fakture i praćenje kartica kupaca. Provedenim revizijama konstatovano je kako nisu u potpunosti iskorištene mogućnosti koje pruža modul potraživanja.
Tender za realizaciju backup strategije je u prošloj godini poništen tako da nisu realizovane predviđene mjere za unaprjeđenje sistema, koje su djelimično zavisne i od backup strategije. U procesu unaprjeđenja komunikacija prema ISFU Ministarstvo je dobilo odgovor od Agencije za identifikacione dokumente, evidenciju i razmjenu podatka kako zbog zakonskih ograničenja ne može koristiti SDH mrežu, te nije bilo u mogućnosti da na ovaj način unaprijedi komunikacije. Ministarstvo je dobilo sredstva od holandske vlade za implementaciju modula za praćenje javnog duga. Interna revizija je provedena u segmentu zaštite podataka u informacionim sistemima. Istu bi bilo korisno provesti sa aspekta nadgledanja i procjene performansi postojećih informacionih sistema.
Pored svega navedenog uočili smo napredak u pogledu funkcionisanja ISFU koje je prvenstveno uzrokovano realizovanom nadogradnjom ISFU na novu verziju baze podataka i aplikacije. Na sistemu su kreirani novi izvještaji i otklonjene su uočene greške na dijelu postojećih izvještaja, čime je sistem poboljšan. Ranije je implementiran značajan broj izvještaja koje bi trebalo naknadno revidirati , utvrditi funkcionalnost i nedostatke istih nakon nadogradnje, i potrebu za implementacijom novih izvještaja. . Utvrđeno je da navedeni proces nadogradnje nije dokumentovan i da treba implementirati novi sistem za kreiranje rezervnih kopija. U toku je završna faza implementacije dodatnih modula za praćenje osnovnih sredstava i za praćenje zaliha i sitnog inventara na ISFU. Moduli su implementirani ali je potrebno za velike budžetske korisnike importovati podatke u bazu prije zvaničnog puštanja modula u rad.

Sagledavanjem postojećeg stanja, imajući u vidu nerealizovane preporuke iz prethodnih izvještaja, Ured za reviziju u cilju smanjenja rizika i omogućavanja kontinuiteta i poboljšanja poslovanja daje sljedeće preporuke:

Realizovati ranije definisane preporuke koje se odnose na analizu rizika postojećih informacionih sistema, kreiranje interfejsa koji omogućuje automatski unos fakture iz sistema COIP u ISFU sistem, dokumentovanje postojećih sistema. Kreirati dokumentaciju koja se odnosi na detaljne opise za instalaciju i administraciju ISFU i COIP sistema, Plan daljeg razvoja informacionog sistema, Plan sigurnosti informacionog sistema i Plan oporavka u slučaju pada sistema i testiranje procedura za oporavak i povrat podataka nadograđenog ISFU sistema.

Ugovorom o održavanju definisati da pristup udaljenih korisnika bude u skladu sa Pravilnikom o pristupu udaljenih korisnika i Pravilnikom o upotrebi sistema.

Detaljno analizirati i ispitati mogućnosti modula potraživanja, te shodno potrebama budžetskih korisnika utvrditi opravdanost daljnjeg unaprjeđenja modula u cilju postizanja cjelovitog nadzora nad procesom naplate prihoda. Nadalje, potrebno je razmotriti implementaciju novih funkcionalnosti kao npr. obavezno unošenje svih prihoda (fakturisanih i nefakturisanih) u modul

potraživanja, povezivanje modula sa Glavnom knjigom i kontrole nad prihodima. Shodno tome sugerišemo razmatranje mogućnosti unaprjeđenja i pokretanje procesa unaprjeđenja modula potraživanja.

Revidirati sve postojeće izvještaje na ISFU u svim modulima. Predložiti i provesti mjere za poboljšanje koje bi obuhvatile otklanjanje uočenih nedostataka, doradu postojećih izvještaja, brisanje nepotrebnih izvještaja i kreiranje novih izvještaja prema potrebama Ministarstva i zahtjevima budžetskih korisnika.

Implementirati novi proces kreiranja rezervnih kopija na ISFU i COIP sistemu i kreirati i usvojiti procedure. Rezervne backup medije čuvati u adekvatno osiguranom prostoru izvan zgrade.

Završiti importovanje podataka u nove module za praćenje osnovnih sredstava i za praćenje zaliha i sitnog inventara na ISFU sistem, te navedene module zvanično staviti u funkciju.

Planirati i provoditi funkciju interne revizije i osigurati efikasno upravljanje performansama sistema. Na taj način optimizovati performanse infrastrukture i resursa informacionog sistema i smanjiti rizike kontinuiranog poslovanja.

Nastaviti proceduru daljeg unaprjeđenja ISFU kroz implementaciju modula za praćenje javnog duga. Uraditi analizu i predložiti način i vrijeme implementacije modula za planiranje budžeta.

Predložiti mjere za unaprjeđenje sistema (nabavkom rezervnih servera, virtuelizacijom sistema ili implementacijom udaljene rezervne lokacije). Time smanjiti mogućnost prekida poslovnih aktivnosti i zaštititi poslovne procese od efekata većih grešaka ili katastrofa informacionih sistema i osigurati pravovremeni nastavak poslovanja.

Centralizovani obračun i isplata plaća (COIP): Informacioni sistem za centralizovani obračun i isplatu plaća (COIP) je poboljšan u nekim segmentima obrade, ali smatramo da bi postojeći COIP trebalo još unaprijediti. Ranije definisane preporuke koje su se odnosile na pravovremenu realizaciju novog ugovora za podršku sistemu COIP, analizu kvaliteta i funkcionalnosti sistema te optimizaciju i unaprjeđenje rada istog nisu realizovane. Za sklapanje novog ugovora za podršku sistemu COIP nije uopće pokretana procedura. Ranije realizovana nabavka hardvera za sistem COIP, zahtijevana od strane dobavljača koji pruža podršku pomenutom sistemu, doprinijela je unaprjeđenju rada u određenoj mjeri. I pored toga mišljenja smo da treba pristupiti softverskoj optimizaciji, nadogradnji i poboljšanju sistema ili implementaciji novog sistema. Ministarstvo nema pristup izvornom kodu aplikacije, kao ni adekvatnu dokumentaciju o sistemu. Pod uslovom da dobavljač više ne bude u mogućnosti da pruža usluge Ministarstvu, Ministarstvo bi moglo biti izloženo kašnjenju u obradi ili bi moglo pretrpjeti bespotrebne troškove održavanja aplikacije jer nema vlasništvo nad izvornim kodom, niti adekvatnu dokumentaciju.
Procedura nabavke novog sistema za obračun i isplatu plaća za Ministarstvo odbrane BiH je poništena u 2010.godini. Ponovno pokretanje procedure zavisi od usvajanja budžeta za 2011.godinu. Implementacija ovog sistema je svakako jedan od prioritetnih zadataka Ministarstva. Ukoliko bi se novi sistem pokazao kvalitetnim mogao bi se u budućnosti prilagoditi da bude jedinstven sistem za centralizovani obračun i isplatu plaća za sve budžetske korisnike.

Preporučujemo Ministarstvu da po usvajanju budžeta pokrene realizaciju aktivnosti vezanih za implementaciju, podršku, obuku i nabavku licenci za pomenuti softver. Sa tim u vezi Ministarstvo treba preduzeti sljedeće:

- ***Realizovati ranije date preporuke koje se odnose na sklapanje novog ugovora za podršku sistemu COIP, analizu kvaliteta rada i funkcionalnosti postojećeg COIP sistema. U skladu sa finansijskim mogućnostima, kroz softversku optimizaciju sistema, izvršiti unaprjeđenje koje bi omogućilo efikasnije poslovanje dok je postojeći sistem u upotrebi.***

- ***Ponoviti proceduru nabavke novog sistema za obračun plaća za potrebe Ministarstva odbrane, čim to bude moguće i razmotriti potrebe Ministarstva nad vlasništvom izvornog koda nove aplikacije.***

- ***Sagledati mogućnost da se implementacija novog sistema za obračun plaća za Ministarstvo odbrane BiH iskoristi kao osnova za razvoj sveobuhvatnog COIP sistema te na taj način riješiti probleme optimizacije, administracije i održavanja postojećeg COIP sistema.***

U sistemu COIP postoji mogućnost vršenja provjere koeficijenata kao i praćenja promjena na navedenom polju. Preporuka koja se odnosila na mogućnost automatskog obračuna oporezivog i neoporezivog dijela primanja je realizovana, dok je preporuka koja se odnosi na funkcionalnost da budžetski korisnici mogu štampati izvještaj (specifikacije i rekapitulacije) o unesenim plaćama odmah nakon unosa tehnički pripremljena ali nije aktivirana na sistemu.

Kako bi dodatno unaprijedili sistem preporučujemo Ministarstvu aktiviranje funkcije štampanja izvještaja (specifikacije i rekapitulacije) o unesenim podacima za plaće nakon unosa istih, kao i istovremeno potpisivanje od strane ovlaštenog lica budžetskog korisnika.

III KORESPONDENCIJA

Nacrt izvještaja je dostavljen na očitovanje Vijeću ministara BiH i Ministarstvu.
U ostavljenom roku Vijeće ministara nije dostavilo komentare na Nacrt izvještaja, dok je Ministarstvo u zakonskom roku (15 dana) dostavilo svoje komentare .

U komentarima Ministarstva su, u najvećem dijelu, iznesene informacije koje su reviziji bile poznate i tokom revizije.
Data obrazloženja i komentare na dio nalaza smo prihvatili, a isti se najvećim dijelom odnose na formulacije u tekstu, te je stoga isti korigovan u cilju jasnije prezentacije datih nalaza i preporuka.
Detaljno objašnjenje dijela komentara koji nisu prihvaćeni (i dijela koji su prihvaćeni) dato je u odgovoru na dostavljene komentare na Nacrt izvještaja o reviziji koji je dostavljen rukovodstvu Ministarstva uz konačan Izvještaj o reviziji za 2010. godinu.

Shodno navedenom, u Izvještaju o obavljenoj reviziji Izvještaja o izvršenju budžeta institucija BiH u odnosu na Nacrt nisu izvršene bitnije izmjene koje bi značajnije uticale na iznesene nalaze i preporuke, pa samim tim i na dato mišljenje revizora.

Vođa tima za finansijsku reviziju	**Rukovodilac Odjela za finansijsku reviziju**
Nedžad Hajtić, viši revizor	Miro Galić, viši revizor

U reviziji učestvovali:

Danijel Jozić, viši revizor

Nataša Avdalović, viši revizor

Mirela Bošnjak, revizor

Nataša Pavlović, revizor

Nermin Hamzagić, revizor

Dragan Vukajlović, revizor

Slaviša Vuković, revizor

Lutvija Šrndić, pomoćni revizor

Tabela 2. - Analitički pregled ukupnih rashoda ostvarenih na nivou institucija BiH u 2010. godini sa zapažanjima revizije		
Vrsta rashoda	**Ukupni rashodi u 2010. god.**	**Zapažanja revizije kod pojedinačnih stavki rashoda**
Neto plaće	305,429,726	Regulisano Zakonom o plaćama i naknadama u institucijama BiH od 1.7.2008. godine, za pravosudne institucije posebnim zakonom za stručno osoblje, za Ustavni sud BiH i Parlament BiH internim aktima. Problem kod institucija koje su obuhvaćene zakonom, a imaju svoje *lex specialis* zakone.
Porezi i doprinosi na plaće	203,032,353	Definisano entitetskim propisima, a zbog različitosti propisa i u zavisnosti od prebivališta zaposlenog u praksi dolazi do različitog obračuna bruto plaće za isto radno mjesto.
Bruto plaće i naknade	**508,462,564**	
Naknade za prijevoz s posla i na posao	25,719,461	Regulisano odlukom Vijeća ministara od 1.1.2009. godine.
Naknade za korištenje ličnog vozila	186,908	Nisu jasno regulisani izdaci po navedenom osnovu.
Naknade troškova smještaja dužnosnika	10,208,846	Regulisano odlukom Vijeća ministara broj 339/09 od 20.8.2009. godine.
Naknade za odvojen život	14,284,663	Nije bilo regulisano podzakonskim aktom u 2009. godini.
Naknade za rad u komisijama	655,170	Retroaktivna primjena Odluka o naknadama, utvrđivanje mjesečnog iznosa naknade bez postojanja mjerljivih rezultata.
Naknade za topli obrok tokom rada	34,749,529	Od 1.7.2009. godine na snagu je stupila Odluka VM br. 164/09 od 17.6.2009. kojom je utvrđen iznos naknade od 8,00 KM za svaki dan proveden na poslu.
Naknade za terenski rad	0	Nedostaje propis na nivou institucija BiH.
Regres za godišnji odmor	13,888,360	Isplaćeni iznos naknade po zaposlenom je 586,00 KM. Visina naknade za regres utvrđena je Zakonom o plaćama u institucijama BiH i Odlukom VM 78/09 od 26.3.2009. te dopunom iste odluke br. 189/09 od 20.8.2009. godine.
Otpremnine zbog odlaska u penziju	2,885,019	Regulisano Odlukom VM broj 173/09 od 17.6.2009. godine.
Jubilarne nagrade za stabilnost u radu i pokloni djeci	415,814	Regulisano Odlukom VM broj 167/09 od 17.6.2009. godine (do tada nije bilo regulisano).
Pomoć u slučaju smrti ili teže bolesti	3,109,317	Regulisano Odlukom VM broj 179/09 od 02.7.2009. godine(do tada nije bilo regulisano).
Porezi i doprinosi na naknade	13,150,057	Regulisano entitetskim propisima koji nisu harmonizovani.
Naknade skupštinskim zastupnicima	694,497	Nedovoljno transparentna naknada regulisana samo internim odlukama Parlamentarne skupštine
Ostale naknade	5,624,901	Naknade kadetima u Graničnoj policiji BiH, školovanje kadrova i mirovne misije u Ministarstvu odbrane BiH,dječji dodatak u Ministarstvu vanjskih poslova, i ostale naknade.
Naknade troškova zaposlenih	**125,572,542**	
Putni troškovi u zemlji	7,346,374	Nije regulisano podzakonskim aktom u 2010. godini. Nije precizno definisano korištenje privatnog vozila u službene svrhe. Nisu utvrđena pravila potrošnje i ponašanja. **Detaljnije u tački 8.1. strana 32. Izvještaja.**
Putni troškovi u inostranstvu	10,906,064	Nije regulisano podzakonskim aktom u 2010. godini. Ne vrše se analize putnih troškova sa stanovišta opravdanosti i mogućnosti racionalizacije. Nisu utvrđena pravila potrošnje i ponašanja. **Detaljnije u tački 8.1. strana 32. Izvještaja.**

Ostale naknade putnih i drugih troškova	70,988	
Putni troškovi	**18,323,425**	
Izdaci za fiksne telefone	4.413.867	Nije regulisano podzakonskim aktom u 2010. godini. Nisu utvrđena pravila potrošnje i ponašanja. **Detaljnije u tački 8.1., strana 33. Izvještaja.**
Izdaci za mobilne telefone	2,167,577	Nije regulisano podzakonskim aktom u 2010. godini. Nisu utvrđena pravila potrošnje i ponašanja. **Detaljnije u tački 8.1., strana 33. Izvještaja.**
Izdaci za internet	1,098,221	Nije regulisano podzakonskim aktom u 2010. godini, nedostaju pravila potrošnje i ponašanja.
Izdaci za poštanske usluge	2,444,892	Mehanizmi kontrole nisu definisani kod većine institucija BiH.
Izdaci za BiH PAK	729,223	Nedostaju pisane analize o kvalitetu i cijeni usluga.
Izdaci telefonskih i pošt. usluga	**10,853,779**	
Izdaci za energiju i komunalne usluge	19,125,213	Mehanizmi kontrole nisu definisani kod većine institucija. Nedostaju pisane analize godišnjih potreba.
Ostale komunalne usluge	379,056	Mehanizmi kontrole nisu definisani kod većine institucija. Nedostaju pisane analize godišnjih potreba.
Izdaci za energiju i komunalne usluge	**19,504,269**	
Izdaci za obrasce i papir	500,716	Radi racionalnosti treba objediniti sistem nabavki. Uvesti internu evidenciju utroška.
Izdaci za računarski materijal	2,286,512	Radi racionalnosti treba objediniti sistem nabavki. Uvesti internu evidenciju utroška.
Uredski materijal	2,003,682	Radi racionalnosti treba objediniti sistem nabavki. Uvesti internu evidenciju utroška.
Stručne knjige i literatura	250,852	Ne postoje kriteriji za priznavanje ove vrste izdataka.
Izdaci za odjeću, uniforme i platno	11,378,129	Potrebne pisane analize i sumiranje godišnjih potreba.
Hrana i prehrambeni materijal	5,453,583	Uglavnom se odnosi na Ministarstvo odbrane BiH (menze, kantine) i Službu za zajedničke poslove institucija BiH. Nije jasno i precizno definisano na kojem osnovu funkcioniše restoran u okviru Službe za zajedničke poslove institucija BiH odnosno da li se politikom cijena stvaraju dodatni rashodi za budžet, pokrivaju troškovi poslovanja ili se ostvaruju dodatni prihodi.
Materijal za pranje i čišćenje	606,415	Radi racionalnosti treba objediniti sistem nabavki.
Materijali posebne namjene i sanacijske radove	1,323,197	Potrebne instrukcije u vezi sa knjiženjem ovih izdataka i praćenjem utroška (najveća izdvajanja odnose se na Centralnu izbornu komisiju)
Izdaci za pasoške knjižice	4,948,468	Najveća izdvajanja odnose se na Ministarstvo civilnih poslova BiH.
Troškovi sitnog inventara	570,202	Potrebne pisane analize i sumiranje godišnjih potreba.
Ostala nabavka materijala	5,648,978	Nabavke specijalne opreme za Ured za veterinarstvo BiH, Agenciju za identifikacione dokumente, evidenciju i zaštitu podataka BiH i Ministarstvo odbrane BiH.
Nabavka materijala	**34,970,734**	
Gorivo (benzin, dizel, ostalo)	9,869,832	Nije regulisano podzakonskim aktom u 2009. godini. Pojedine institucije nemaju uređene evidencije o potrošnji goriva.
Motorno ulje	252,829	Većina institucija ne vodi evidencije o potrošnji.
Usluge premještanja i selidbe	311,799	Troškovi koji su uglavnom vezani za Ministarstvo vanjskih poslova BiH. Akt kojim je regulisano.
Registracija motornih vozila	481,287	Potrebne pisane analize i sumiranje godišnjih potreba.
Prijevozne usluge - taxi	1,006,250	Nedostaju instrukcije o priznavanju ovih rashoda

Ostalo	145,314	
Izdaci za usluge prijevoza i goriva	**12,067,311**	
Unajmljivanje prostora, zgrada i stanova	24,511,484	Izuzeto je od primjene Zakona o javnim nabavkama. Postoji velika šarolikost u iznosima koji plaćaju institucije. Nisu utvrđeni standardi potrebnog prostora. **Detaljnije u tački 8.1. strana 36. Izvještaja.**
Ostalo	3,683,724	
Unajmljivanje imovine i opreme	**28,195,208**	
Popravka zgrada	7,973,333	Nema odgovarajućih godišnjih projekcija i odobrenja za ulaganja. Ne postoje kriteriji kada su u pitanju ulaganja u zgrade koje nisu u vlasništvu institucija BiH (ulaganja u tuđu imovinu bi trebala implicirati snižavanju troškova iznajmljivanja imovine).
Popravka opreme	6,330,602	Nema odgovarajućih godišnjih projekcija i odobrenja za ulaganja. Ne postoje kriteriji kada su u pitanju ulaganja u opremu koja nije u vlasništvu institucija BiH.
Popravka vozila	7,029,307	U nekim institucijama još uvijek nije uspostavljena evidencija o izvršenim servisima, popravkama, zamjeni guma, itd.
Usluge pranja i parkiranja vozila	336,112	Nedostaju kriteriji i uputstva o priznavanju ovih troškova. Nije regulisano.
Usluge održavanje softvera	753,441	Provedena je procedura zajedničkih nabavki.
Ostale usluge tekućeg održavanja	956,192	
Izdaci za tekuće održavanje	**23,378,987**	
Osiguranje imovine	139,766	Ne postoje kriteriji na nivou institucija BiH o tome koja imovina treba biti osigurana. Potrebno definisati donji prag vrijednosti imovine za obavezno osiguranje.
Osiguranje vozila	1,182,636	Ne postoje jedinstvena pravila o osiguranju vozila na nivou institucija (koja vozila treba kasko osigurati, a koja ne, različita praksa od institucije do institucije).
Osiguranje zaposlenih	410,022	Ne postoje jedinstvena pravila koja kategorija zaposlenih ima pravo na kolektivno osiguranje, da li svi zaposleni ili samo pojedine kategorije, instrukcija Ministarstva finansija i trezora kod planiranja budžeta nije jasno definisala ove izdatke.
Izdaci za bankarske usluge	244,439	Najveći izdaci odnose se na izdatke za DKP mrežu u Ministarstvu vanjskih poslova BiH.
Izdaci platnog prometa	137,388	Najveći izdaci odnose se na izdatke za slanje PDV prijava u Upravi za indirektno oporezivanje.
Izdaci za negativne kursne razlike	26,582	
Ostalo	116,924	
Izdaci osiguranja, bankarskih usluga i platnog prometa	**2,257,757**	
Usluge medija	712,225	Nedovoljno definisana vrsta izdatka, bez odgovarajućih analiza i sumiranja godišnjih potreba, nedovoljne instrukcije i kriteriji za priznavanje ovih izdataka.
Usluge štampanja	1,317,711	Bez odgovarajućih pisanih analiza i sumiranja godišnjih potreba, nedovoljne instrukcije i kriteriji za priznavanje ovih izdataka.
Usluge javnog informisanja i odnosa s javnošću	1,187,428	Ne postoje kriteriji ko ima pravo na štampu i koliki broj dnevnih i sedmičnih novina je prihvatljivo nabaviti. Izdaci se odnose i na objavljivanje raznih vrsta oglasa u dnevnim i sedmičnim novinama.
Usluge reprezentacije	4,156,806	Nije regulisano podzakonskim aktom u 2009. godini. Postoji velika raznolikost u internim pravilima koja regulišu ovu potrošnju. Nedostaju pravila potrošnje i ponašanja. **Detaljnije u tački 8.1. strana 38. Izvještaja.**

Usluge smještaja	631,894	Nedovoljno definisana vrsta izdatka, bez odgovarajućih analiza i sumiranja godišnjih potreba, nedovoljne instrukcije i kriteriji za priznavanje ovih izdataka.
Usluge održavanja konferencija i obrazovanja	260,721	Nedovoljne instrukcije i kriteriji za priznavanje ovih izdataka.
Usluge stručnog obrazovanja	1,243,454	Nedovoljne instrukcije i kriteriji za priznavanje ovih izdataka
Izdaci za specijalizaciju i školovanje	622,850	Regulisano Odlukom VM 210/09 od 3.9.2009. godine.
Pravne usluge	3,063,052	Najveći dio troškova odnosi se na troškove odvjetnika po službenoj dužnosti i vodi se u Sudu BiH.
Autorski honorari	355,116	Nedovoljne instrukcije i kriteriji za priznavanje ovih izdataka.
Kompjuterske usluge	232,401	Nedostaju odgovarajuće pisane analize i sumiranja godišnjih potreba.
Izrada projektne dokumentacije	161,340	Nedostaju odgovarajuće pisane analize i sumiranja godišnjih potreba.
Usluge prevođenja	227,993	Nedostaju odgovarajuće pisane analize i sumiranja godišnjih potreba.
Stručne usluge	2,016,148	Nedovoljno analizirana pozicija, nedostaju odgovarajuće analize i sumiranja godišnjih potreba, nedovoljne instrukcije i kriteriji za priznavanje ovih izdataka.
Usluge primarne zdravstvene zaštite	2,316,405	Netransparentna pravila, nedovoljne instrukcije i kriteriji za priznavanje ovih izdataka. Uglavnom se odnosi na MO i MVP.
Ostale medicinske i liječničke usluge	250,581	Netransparentna pravila, nedovoljne instrukcije i kriteriji za priznavanje ovih izdataka.
Troškovi ekshumacije	1,400,000	Troškovi Instituta za nestale osobe BiH.
Ugovori o djelu	7,409,806	Zaključuju se i za poslove koji po svojoj prirodi ne mogu biti predmet ovog Ugovora. **Detaljnije u tački 8.1. strana 38. Izvještaja**
Ugovori za privremene i povremene poslove	2,053,006	Nedovoljno definisana vrsta izdatka, bez odgovarajućih analiza i sumiranja godišnjih potreba, nedostaju instrukcije i kriteriji za priznavanje ovih izdataka.
Porezi na ugovore	1,995,524	Regulisano entitetskim propisima koji nisu harmonizovani.
Usluge štampanja poreznih markica	3,867,059	Troškovi Uprave za indirektno oporezivanje.
Ostale ugovorene usluge	18,088,399	Izdaci kod sigurnosnih službi, Ministarstva odbrane i određenih Agencija.
Ugovorene usluge	**53,569,919**	
Nabavka zemljišta	332,900	Izuzeto iz Zakona o javnim nabavkama.
Nabavka građevina	13,366,001	Izgradnja građevina opterećuje institucije u smislu angažovanja ljudskih i materijalnih poslova te se zbog toga manje mogu posvetiti svojoj osnovnoj zadaći. **Detaljnije u tački 8.2. strana 40. Izvještaja.**
Nabavka opreme	37,153,042	Ne vrši se kvalitetna analiza opravdanosti ulaganja. Nedostaju pravila potrošnje. **Detaljnije u tački 8.2. strana 41. Izvještaja.**
Nabavka stalnih i ostalih stalnih sredstava	4,207,157	
Rekonstrukcija i investicijsko održavanje	4,142,942	Kod rekonstrukcije nema odgovarajućih projekcija i dugoročnih planova ulaganja, nema jedinstvenog plana na nivou institucija, dešava se da dvije institucije planiraju sredstva za rekonstrukciju na istom objektu (npr. zgrada Parlamentarne skupštine, rekonstrukcija je vršena i od strane Službe za zajedničke poslove institucija BiH i od strane Parlamenta BiH), bez jedinstvenog stava kada su u pitanju ulaganja u zgrade koji nisu vlasništvo BiH.
Kapitalni izdaci	**59,202,042**	
Grantovi neprofitnim organizacijama		Nisu dovoljno jasno regulisani kriteriji za grantove, ne dostavljaju se izvještaji od strane korisnika o namjenskoj potrošnji sredstava. **Detaljnije u tački 8.3. strana 42. Izvještaja.**

Programi povratka		Udružena sredstva za rekonstrukciju stambenih jedinica povratnika (sredstva Ministarstva za ljudska prava i izbjegle BiH, Federalnog ministarstvo raseljenih lica i izbjeglih, Ministarstva za izbjegla i raseljena lica Republike Srpske i Vlade Brčko distrikta BiH). Sredstava i odabira korisnika, te provođenja postupaka javnih nabavki pri izboru dobavljača za izradu projektne dokumentacije, za vršenje nadzora nad građenjem i za izvođenje građevinskih radova nisu bila predmet revizije jer navedene aktivnosti ne provodi Fond za povratak nego institucije sa entitetskih nivoa. Ovaj proces je i tema koju obrađuje Odjel za reviziju učinka.
Tekući grantovi	**55,956,994**	
Kapitalni grantovi	**2,605,945**	
UKUPNO BUDŽET INSTITUCIJA BiH BEZ DIREKTNIH TRANSFERA	**954,921,477**	
Članarine BiH u međunarodnim organizacijama	3,905,968	
Kamate i nakn.za nepovučeni kredit EBRD	2,614,727	Ne postoje analize koliki su plaćeni troškovi naknada na neangažovana sredstva uzorkovani eventualnim neadekvatnim korištenjem kreditnih sredstava. **Detaljnije u tački 8.4. Izvještaja.**
Izdvojena sredstva za povlačenje IPA fondova	363,167	
Isplata obaveza po sudskim presudama	2,078,728	Nedostaje informacija o okvirnoj vrijednosti sudskih sporova na nivou institucija BiH. Nedostaju jedinstvena, jasna i precizna pravila i procedure u vezi sa raspolaganjem, čuvanjem, prodajom, doniranjem i sl. sredstva oduzetih u postupcima koje provode nadležne institucije na nivou BiH.
Sredstva za kreditni rejting BiH	147,953	
Sredstva za restauraciju nacion. spomenika	600,000	
Projektna dokumentacija-Koridor Vc	9,020,295	Nedostaci u prikazivanju izdataka u Izvještaju.
Bankarski troškovi i negativne kursne razlike	1,291,320	
Fiskalno vijeće BiH	151,838	
Tekuća rezerva	2,487,966	Za dio sredstava nedostaju jasni kriteriji za dodjelu. Svi korisnici sredstava ne dostavljaju izvještaj o njihovom utrošku. **Detaljnije u tački 8.5. strana 45 Izvještaja.**
Interventno finansiranje - Srebrenica		
Rezervisanja za Projekt HiPERB	284,494	
Ukupno direktni transferi i rezervisanje koje izvršava Ministarstvo BiH	**22,946,456**	
UKUPNO RASHODI INSTITUCIJA BiH	**977,867,933**	