



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

www.revizija.gov.ba



Broj: 05-16-1-1329-10/24
Datum: 17. 10. 2024. godine

Zastupnički dom Parlamentarne skupštine Bosne i Hercegovine
Trg BiH 1
71 000 Sarajevo

BOSNA I HERCEGOVINA
PARLAMENTARNA SKUPŠTINA BOSNE I HERCEGOVINE
SARAJEVO

PRIMLJENO: 18-10-2024			
Organizaciona jedinica	Klasifikaciona oznaka	Redni broj	Broj priloga
01	16-10	2005/24	

Predmet: Dostava Izvješća revizije učinka

Cijenjeni,

Sukladno članku 16. Zakona o reviziji institucija BiH («Službeni glasnik BiH», broj: 12/06), u privitku dopisa dostavljamo Vam Izvješće o provedenoj reviziji učinka na temu „Uspostava i osiguravanje funkcionalne unutarnje revizije u institucijama BiH“.

S poštovanjem,



GLAVNI REVIZOR

Hrvoje Tvrtković

Privitak:

- Izvješće revizije učinka

Dostavljeno:

- Zastupnički dom Parlamentarne skupštine Bosne i Hercegovine
- a/a.



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

www.revizija.gov.ba



IZVJEŠTAJ REVIZIJE UČINKA

„USPOSTAVA I OSIGURAVANJE FUNKCIONALNE INTERNE REVIZIJE U INSTITUCIJAMA BiH“

Sarajevo, oktobar 2024. godine

USPOSTAVA I OSIGURAVANJE FUNKCIONALNE INTERNE REVIZIJE U INSTITUCIJAMA BiH

Ured za reviziju institucija BiH je proveo reviziju učinka na temu „Uspostava i osiguravanje funkcionalne interne revizije u institucijama BiH“. Revizija je provedena u skladu sa Zakonom o reviziji institucija BiH, Međunarodnim standardima vrhovnih revizionih institucija – ISSAI i metodologijom za rad revizije učinka vrhovnih revizionih institucija u BiH.

Revizija je provedena s ciljem da se ispita da li je proces uspostave i osiguravanja funkcionalne interne revizije, kao značajnog faktora u osiguravanju bolje javne uprave, u institucijama BiH efikasan.

Nalazi revizije ukazuju na to da proces izgradnje i osiguravanja funkcionalne interne revizije u institucijama BiH nije bio u potpunosti efikasan, odnosno nadležne institucije nisu bile u potpunosti efikasne u procesu izgradnje i održavanja kapaciteta u ovoj oblasti. Brojni su izazovi sa kojim se suočavaju uspostavljeni JIR-ovi, a sistem nadzora i osiguravanja kvaliteta nad radom JIR-ova također nije u potpunosti uspostavljen. Uspostava i funkcionisanje interne revizije u institucijama BiH je jedan od prioriteta u procesu evropskih integracija, ali i pored evidentnog napretka u formalnoj uspostavi JIR-ova, sam proces ni nakon desetljeće nastojanja nije do kraja okončan.

Izveštaj revizije sadrži preporuke upućene Vijeću ministara BiH, Centralnoj harmonizacijskoj jedinici Ministarstva finansija i trezora BiH, Ministarstvu finansija i trezora BiH i institucijama BiH. Realizacija preporuka bi trebala doprinijeti osiguravanju pretpostavki za efikasniju uspostavu i funkcionisanje interne revizije u institucijama BiH. Preporuke će doprinijeti i realizaciji Ciljeva održivog razvoja, konkretno Cilja 16 – Mir, pravda i snažne institucije.

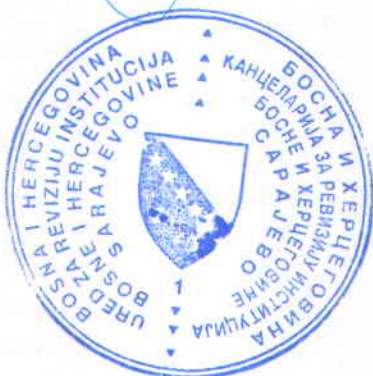
Ured za reviziju je u skladu sa odredbama Zakona o reviziji institucija BiH, dostavio Nacrt izvještaja institucijama koje su bile obuhvaćene provedenom revizijom. Ove institucije nisu imale komentare i primjedbe na nalaze i zaključke obavljene revizije. Nakon toga je izrađen konačni izvještaj o provedenoj reviziji učinka.

GENERALNI REVIZOR

Hrvoje Tvrtković

ZAMJENIK GENERALNOG
REVIZORA

Nedžad Hajtić



ZAMJENICA GENERALNOG
REVIZORA

Neda Močević



Sadržaj

1. UVOD.....	10
1.1. Pozadina problema i motivi za reviziju	10
1.2. Cilj, obim i ograničenja revizije.....	11
1.3. Revizijska pitanja i kriteriji revizije.....	12
1.4. Izvori informacija i metode revizije.....	14
1.5. Struktura izvještaja.....	15
2. OSNOVNE INFORMACIJE ZA RAZUMIJEVANJE JAVNIH INTERNIH FINANSIJSKIH KONTROLA I INTERNE REVIZIJE.....	16
2.1. Ključne informacije iz oblasti javnih finansija i internih finansijskih kontrola.....	16
2.1.1. Uloga i cilj interne revizije u sistemu internih finansijskih kontrola.....	16
2.1.2. Interna revizija u institucijama BiH.....	17
2.1.3. Osiguranje i unapređenje kvaliteta rada interne revizije u institucijama BiH.....	17
2.1.4. Strateški, godišnji planovi interne revizije i procjena rizika.....	19
2.1.5. Aplikacija za praćenje, upravljanje i izvještavanje o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije u institucijama BiH (PIFC aplikacija).....	19
3. NALAZI.....	21
3.1. Proces uspostave i kadrovskog popunjavanja jedinica interne revizije	21
3.1.1. Proces uspostave jedinica interne revizije	21
3.1.2. Kadrovsko popunjavanje jedinica interne revizije.....	22
3.2. Sistem nadzora i osiguravanja kvaliteta nad radom jedinica interne revizije nije do kraja uspostavljen.....	23
3.2.1. Stalni nadzor nad radom jedinica interne revizije od strane rukovodioca.....	23
3.2.2. Redovni i periodični pregledi kvaliteta rada jedinica interne revizije.....	25
3.2.3. Eksterna procjena kvaliteta rada jedinica interne revizije.....	26
3.2.4. Usmjeravanje resursa interne revizije ka najrizičnijim područjima revidiranja.....	26
3.2.5. Provođenje revizija efikasnosti, ekonomičnosti i efektivnosti poslovnih sistema..	28
3.2.6. PIFC aplikacija - modul za internu reviziju.....	28
4. ZAKLJUČCI.....	30
4.1. Proces uspostave jedinica interne revizije u institucijama BiH i dalje nije okončan.	30
4.2. Nedostatak nadzora i procjene kvaliteta u jedinicama interne revizije može dovesti do zastoja u razvoju i unapređenju rada interne revizije.....	30
5. PREPORUKE.....	32
6. PRILOZI.....	35

Korištene skraćenice

Skraćenice	Puni naziv
BHANSA	Agencija za pružanje usluga u zračnoj plovidbi
BHRT	Radiotelevizija BiH
BiH	Bosna i Hercegovina
CHJ	Centralna harmonizacijska jedinica Ministarstva finansija i trezora BiH
DKPT	Direkcija za koordinaciju policijskih tijela BiH
EU	Evropska unija
FUK	Finansijsko upravljanje i kontrola
GP	Granična policija BiH
IDDEEA	Agencija za identifikacione dokumente, evidenciju i razmjenu podataka BiH
JIR	Jedinica interne revizije
MCP	Ministarstvo civilnih poslova BiH
MFT	Ministarstvo finansija i trezora BiH
MKP	Ministarstvo komunikacija i prometa BiH
MLJPI	Ministarstvo za ljudska prava i izbjeglice BiH
MO	Ministarstvo odbrane BiH
MP	Ministarstvo pravde BiH
MSIG	Ministarstvo sigurnosti BiH
MVP	Ministarstvo vanjskih poslova BiH
MVTEO	Ministarstvo vanjske trgovine i ekonomskih odnosa BiH
OSA	Obavještajno-sigurnosna agencija BiH
PIFC	Javne interne finansijske kontrole
PIFC aplikacija	Aplikacija za praćenje, upravljanje i izvještavanje o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije u institucijama BiH
PS BiH	Parlamentarna skupština BiH
SIPA	Državna agencija za istrage i zaštitu BiH
SUD	Sud BiH
SZP	Služba za zajedničke poslove institucija BiH
UIO	Uprava za indirektno oporezivanje BiH
Ured za reviziju	Ured za reviziju institucija BiH
VM BiH	Vijeće ministara BiH
ZoIR	Zakon o internoj reviziji institucija BiH

Izvršni rezime:

Cilj revizije je bio ispitati da li je proces uspostave i osiguravanja funkcionalne interne revizije u institucijama BiH efikasan.

Svrha revizije je bila unaprijediti stanje u oblasti javnih finansija na način da se skrene pažnja nadležnima, odnosno Vijeću ministara BiH (VM BiH), CHJ-u, rukovodiocima institucija BiH i rukovodiocima JIR-ova, na potrebu izgradnje funkcionalne interne revizije kao značajnog faktora u osiguravanju bolje javne uprave. U nastavku su navedeni najvažniji nalazi i preporuke revizije.

Proces uspostave i kadrovskog popunjavanja jedinica interne revizije u institucijama BiH nije u potpunosti efikasan

- Proces uspostave JIR-ova nije do kraja okončan ni 16 godina od donošenja prvog ZolR-a. Od trenutno planiranih 20 JIR-ova, dva i dalje nisu uspostavljena prema regulativi u ovoj oblasti.
- U proteklom dvanaestogodišnjem periodu, od donošenja Odluke o kriterijima za uspostavu jedinica interne revizije u institucijama BiH, prosječna kadrovska popunjenost JIR-ova od 2012. godine kretala se od 20% pa do 72% do kraja 2023. godine. Prisutna je i fluktuacija osoblja u jedinicama interne revizije.
- Dvije institucije nisu uspostavile internu reviziju usklađenu sa propisima iz oblasti interne revizije, a to su: BHANSA i DKPT. BHANSA do sredine 2024. godine nije pripremila i podnijela CHJ prijedlog internih organizacionih propisa koji se odnose na internu reviziju u skladu sa Odlukom o kriterijima za uspostavljanje jedinica interne revizije u institucijama BiH. Pravilnik o sistematizaciji DKPT-a je u postupku izmjene, međutim, taj proces je dugotrajan i još nije okončan.
- Formirani JIR-ovi ne rade uvijek u punom kapacitetu. Naime, iako je većina jedinica već formirana, one kadrovski nisu uvijek u potpunosti i popunjene. Na kraju 2023. godine od 18 JIR-ova njih 13 je bilo u potpunosti kadrovski popunjeno.
- Fluktuacija osoblja u JIR-ovima također je prisutna pojava. Naime, na uzorku od šest odabranih JIR-ova, fluktuacija osoblja je bila prisutna u svih šest jedinica interne revizije. Posljedica nepopunjenih kapaciteta JIR-ova, u odnosu na predviđene, podrazumijeva i provođenje manjeg broja revizija. Izražena fluktuacija osoblja za posljedicu može imati i narušavanje kontinuiteta u radu JIR-ova, odnosno promjene u planovima revizije, odabiru revidiranih područja i sl.

Sistem nadzora i osiguravanja kvaliteta nad radom jedinica interne revizije nije do kraja uspostavljen

- Funkcionalnost interne revizije ogleda se i kroz uspostavljeni sistem nadzora i osiguranja kvaliteta nad radom JIR-ova. Nalazi revizije pokazuju da kontinuirano praćenje obavljanja aktivnosti interne revizije od strane rukovodilaca, odnosno nadzor rukovodilaca JIR-ova nije uvijek osiguran. U 2023. godini četvrtina jedinica interne revizije nije imala rukovodioca.

- CHJ vrši redovno godišnje praćenje rada JIR-ova kroz izvještaje koje jedinice dostavljaju CHJ-u.
- Periodično praćenje rada, odnosno posjeta na terenu jedinicama interne revizije od strane CHJ-a još uvijek je u začetku. Eksterna procjena kvaliteta rada JIR-ova provedena je samo u slučaju jedne jedinice interne revizije.
- Iako je strateško opredjeljenje da je interna revizija usmjerena na područja visokog rizika, na uzorku jedinica interne revizije ukazano je na to da jedinice provode značajan broj revizija srednjerizičnih područja iako sva visokorizična područja nisu iscrpljena.
- Tokom provođenja revizije tim je na uzorku JIR-ova utvrdio da se rijetko provode revizije u oblastima koje prevazilaze pitanja usklađenosti sa regulativom, nego se tiču ispitivanja i efekata odnosno provođenja revizija efikasnosti, ekonomičnosti i efektivnosti poslovnih sistema.
- Većina JIR-ova iz uzorka ne sačinjava izvještaje o efektivnosti rada jedinica interne revizije. Na uzorku od šest JIR-ova utvrđeno je da samo JIR UIO sačinjava izvještaje o efektivnosti rada.

Ured za reviziju, na osnovu prikupljenih nalaza i zaključaka do kojih je došao tokom provođenja revizije, daje preporuke Vijeću ministara BiH, Centralnoj harmonizacijskoj jedinici Ministarstva finansija i trezora BiH, Ministarstvu finansija i trezora BiH, i institucijama BiH. U cilju okončavanja uspostave i osiguravanja funkcionalnije interne revizije u institucijama BiH, Ured za reviziju preporučuje sljedeće:

Preporuka Vijeću ministara BiH

- ***Preduzeti sve potrebne aktivnosti na okončavanju uspostave jedinica interne revizije u skladu sa važećom regulativom.***

Preporuka rukovodiocima institucija BiH

- ***Potrebno je ažurno preduzimati aktivnosti koje se tiču popunjavanja rukovodećih pozicija u jedinicama interne revizije.***

Preporuke jedinicama interne revizije iz uzorka koje dominantno ne usmjeravaju resurse na visokorizična područja

- ***Potrebno je postojeće resurse usmjeravati ka revidiranju oblasti koje su ocijenjene kao visokorizične.***
- ***Potrebno je, u skladu sa raspoloživim resursima, provoditi i revizije u oblastima koje se tiču postizanja rezultata i ciljeva revidirane organizacije.***
- ***Potrebno je da jedinice interne revizije izvještavaju o efektima svoga rada.***

Preporuke Centralnoj harmonizacijskoj jedinici Ministarstva finansija i trezora BiH

- ***Centralna harmonizacijska jedinica Ministarstva finansija i trezora BiH treba preduzeti aktivnosti na pronalasku najekonomičnijih modela za eksternu procjenu kvaliteta rada jedinica interne revizije te nastaviti provođenje periodičnih pregleda kvaliteta rada JIR-ova.***
- ***Osigurati redovno održavanje i unapređivanje PIFC aplikacije u dijelu modula za internu reviziju.***

Preporuka Ministarstvu finansija i trezora BiH

- ***Osigurati sve potrebne tehničke uslove kako bi se omogućilo nesmetano funkcionisanje PIFC aplikacije.***

1. UVOD

1.1. Pozadina problema i motivi za reviziju

Obaveza Bosne i Hercegovine (BiH) u oblasti interne revizije utvrđena je u Sporazumu o stabilizaciji i pridruživanju između Evropske unije (EU) i BiH. Vlasti u BiH su se usvajanjem važeće Strategije razvoja sistema internih finansijskih kontrola u institucijama BiH za period 2020 – 2025.¹ kao i Sveobuhvatnom strategijom upravljanja javnim finansijama u institucijama BiH 2021 – 2025.², opredijelile za uspostavljanje efikasnog sistema interne revizije. Interna revizija, kao drugi stub u sistemu finansijskog upravljanja i kontrole, treba da osigura nadzor nad transparentnim korištenjem javnih sredstava i doprinese učinkovitosti javne uprave. Ostala dva stuba su finansijsko upravljanje i kontrola (FUK)³ te Centralna harmonizacijska jedinica (CHJ) nadležna za harmonizaciju i koordinaciju sistema finansijskog upravljanja i kontrole i metodologiju interne revizije⁴.

Također, u cilju usklađenog provođenja reformi u BiH i postizanja daljeg napretka u oblasti javnih finansija, BiH treba da ispunjava preuzete obaveze u procesu pridruživanja EU i slijedi međunarodne preporuke u pogledu ispunjavanja 14 prioriteta u dijelovima koji se odnose na javne finansije⁵.

Funkcionalna interna revizija pomaže menadžmentu institucije da smanji rizik od neuspjeha kada je u pitanju postizanje ciljeva organizacije i odgovorno postupka sa povjerenim javnim sredstvima. Zadatak interne revizije je da ocjenjuje sistem internih kontrola i njihovu efikasnost, da izvještava o nalazima, te da predlaže rješenja menadžmentu institucija. Da bi interna revizija ispunila svoju svrhu odnosno da doda vrijednost i unaprijedi poslovanje organizacije, neophodno je da se formira organizaciono i funkcionalno. Šesnaest godina od usvajanja Zakona o internoj reviziji institucija BiH (ZolR)⁶, čiji je cilj uspostavljanje efikasnog sistema interne revizije, nije u potpunosti uspostavljena ili razvijena funkcionalna interna revizija u institucijama BiH.

Na problematiku uspostave i funkcionisanja interne revizije se ukazalo u Izvještaju revizije učinka „Uspostava javnih internih finansijskih kontrola (PIFC-a) u institucijama BiH”⁷ iz 2015. godine. Nedostaci interne revizije u institucijama BiH se svake godine problematizuju kroz pojedinačne kao i konsolidovane izvještaje Ureda za reviziju

¹ Službeni glasnik BiH, broj: 43/20

² <https://www.mft.gov.ba/Content/OpenAttachment?id=b78e395b-0891-4c32-a022-30e34f9ed228&lang=hr>

³ Finansijsko upravljanje i kontrola je sveobuhvatan sistem politika, procedura i aktivnosti koji uspostavlja i za koji je odgovoran rukovodilac institucije. Sistem finansijskog upravljanja i kontrole zasniva se na upravljanju rizicima i daje razumno uvjeravanje da će ciljevi institucije biti ostvareni na pravilan, ekonomičan, efikasan i efektivan način. Zakon o finansiranju institucija BiH (42/12), član 2. Definicije.

⁴ Zakon o internoj reviziji institucija BiH (Službeni glasnik BiH, broj: 27/08, 32/12), Zakon o finansiranju institucija BiH (Službeni glasnik BiH, broj: 1/04, 49/09, 42/12, 87/12 i 32/13)

⁵ Godišnji izvještaj o realizaciji strategije unapređenja upravljanja javnim finansijama u institucijama Bosne i Hercegovine 2021-2025, sa godišnjim akcionim planom.

⁶ Službeni glasnik BiH, broj: 27/08, 32/12

⁷ Uspostava javnih internih finansijskih kontrola (PIFC-a) u institucijama BiH <https://www.revizija.gov.ba/Content/OpenAttachment?Id=ceb508c4-0b38-4be4-b3ea-2732d862aa60&langTag=bs>

institucija BiH⁸ (Ured za reviziju) i konsolidovane izvještaje CHJ⁹. Ured za reviziju je u 2019. godini također proveo i praćenje aktivnosti institucija BiH na realizaciji preporuka revizije učinka te pored napretka u oblasti konstatovao i dalju potrebu za finalizacijom uspostave i popunjavanje jedinica interne revizije (JIR), kao i potrebu provođenja eksterne procjene kvaliteta rada JIR-ova, te povećanje broja revidiranih oblasti.¹⁰

Sve navedeno motivisalo je Ured za reviziju da zadrži fokus na ovoj oblasti, te da svoj doprinos u jačanja interne revizije kako bi se dalje unapređivala oblast javnih finansija, te unaprijedila odgovornost i svrsishodnost trošenja javnih sredstava. Motivi za studiju u ovoj oblasti vezani su i za obaveze koje BiH ima, koje su definisane poglavljem 32 pravne tekovine EU ili *acquisa koje se odnosi na finansijski nadzor*, a koje će u budućnosti biti predmetom pregovora o pristupanju EU.

1.2. Cilj, obim i ograničenja revizije

Cilj revizije

Cilj revizije je ispitati da li je proces uspostave i osiguravanja funkcionalne interne revizije u institucijama BiH efikasan.

Svrha revizije je unaprijediti stanje u oblasti javnih finansija na način da se skrene pažnja nadležnima, odnosno Vijeću ministara BiH (VM BiH), CHJ-u, rukovodiocima institucija BiH i rukovodiocima JIR-ova, na potrebu izgradnje funkcionalne interne revizije kao značajnog faktora u osiguravanju bolje javne uprave.

Obim i ograničenja revizije

Predmet revizije je proces uspostave i funkcionisanja interne revizije u institucijama BiH u proteklom periodu od donošenja regulatornog okvira za internu reviziju. To se prije svega odnosi na to kako se odvijala dinamika uspostave i popunjavanja JIR u proteklom desetljeću, od donošenja zakonskih rješenja u ovoj oblasti. Tim je obratio pažnju na vrijeme kada su formirani JIR-ovi u skladu s važećim kriterijima u toj oblasti. Tim je također obimom revizije obuhvatio i dinamiku popunjavanja osoblja u JIR kao i prisutne fluktuacije osoblja¹¹ u uspostavljenim jedinicama koje se odnose na odlazak internih revizora ili rukovodilaca JIR-ova.

Kada je u pitanju funkcionalnost IR-a, ovom studijom i obimom revizije tim je obuhvatio aktivnosti koje se tiču provođenja nadzora nad radom jedinica od strane rukovodilaca JIR-ova, kao i periodični nadzor koji provodi CHJ. Također, u ovom segmentu funkcionalnosti IR-a obimom revizije obuhvaćena je i izrada programa osiguranja kvaliteta

⁸ „Izvještaj o obavljenoj finansijskoj reviziji Izvještaja o izvršenju budžeta institucija BiH za 2022. godinu“ [DownloadAttachment \(revizija.gov.ba\)](#)

„Izvještaj o obavljenoj finansijskoj reviziji izvršenja budžeta institucija BiH za 2021. godinu“ [DownloadAttachment \(revizija.gov.ba\)](#)

⁹ „Godišnji konsolidovani izvještaj interne revizije za 2022. godinu“ [Odsjek za razvoj sistema interne revizije CHJ MFT BiH – GKI IR za 2016. \(mft.gov.ba\)](#)

„Godišnji konsolidovani izvještaj interne revizije za 2021. godinu“ [Odsjek za razvoj sistema interne revizije CHJ MFT BiH – GKI IR za 2016. \(mft.gov.ba\)](#)

¹⁰ „Praćenje realizacije preporuka revizije učinka“ [OpenAttachment \(revizija.gov.ba\)](#)

¹¹ Fluktuacija zaposlenika (engl. employee turnover), kao namjerno (izbježno) ili neizbježno kretanje zaposlenika iz organizacije.

kao i ispunjavanje obaveza koje se tiču provođenja eksterne evaluacije nad radom JIR-ova.

Obimom revizije obuhvaćeno je sedam institucija BiH: CHJ, zbog svoje centralne uloge koju ima u procesu uspostave i razvoja interne revizije u institucijama BiH, i šest jedinica interne revizije. Na odabranom uzorku od šest JIR-ova¹², tim je analizirao strateške i godišnje planove rada jedinica iz uzorka u smislu biranja tema za reviziju koje su ocijenjene kao visokorizične. Također, tim je na uzorku JIR analizirao da li jedinice provode revizije 3E¹³ poslovnih sistema, odnosno postignutih rezultata i ciljeva organizacije. Tim je na uzorku JIR-ova ispitao i da li jedinice izrađuju izvještaje o efektivnosti odjela za internu reviziju. Obimom revizije obuhvaćeno je i uvođenje i upotreba Aplikacije za praćenje, upravljanje i izvještavanje o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije u institucijama BiH (PIFC aplikacija) u dijelu koji se tiče segmenta koji je namijenjen internoj reviziji, u svrhu osiguranja kvaliteta kroz upotrebu softvera za standardizaciju rada u JIR.

Tabela broj 1: Izabrani uzorak institucija

Redni broj	Naziv institucije BiH
1.	Centralna harmonizacijska jedinica MFT BiH (CHJ)
2.	Uprava za indirektno oporezivanje BiH (UIO)
3.	Direkcija za koordinaciju policijskih tijela BiH (DKPT)
4.	Granična policija BiH (GP)
5.	Ministarstvo vanjske trgovine i ekonomskih odnosa BiH (MVTEO)
6.	Ministarstvo finansija i trezora BiH (MFT)
7.	Ministarstvo odbrane BiH (MO)

Izvor: Ured za reviziju

Pomenuti uzorak institucija u kojim funkcionišu JIR-ovi odabran je zbog: primjera uspostavljenih dobrih praksi, objektivnih poteškoća u uspostavi i kadrovskom popunjavanju, veličine budžeta, onemogućenosti provođenja stalnog nadzora nad radom uslijed nedostatka rukovodilaca, te zbog broja institucija BiH koje revidiraju.

Nisu zabilježena ograničenja u provođenju ove studije revizije učinka.

1.3. Reviziono pitanja i kriteriji revizije

Nakon što je utvrđen cilj revizije, definisano je opće reviziono pitanje koje glasi:

Da li je proces uspostave i osiguravanja funkcionalne interne revizije u institucijama BiH efikasan?

Za što bolje razumijevanje i analizu problema, te da bi se olakšalo prikupljanje potrebnih podataka, definisana su dva reviziono potpitanja:

¹² Od 20 jedinica interne revizije institucijama BiH.

¹³ Ekonomičnost, efikasnost i efektivnost.

1. Da li su nadležne institucije efikasne u procesu uspostave i održavanja kapaciteta JIR?
2. Da li je osigurana funkcionalnost JIR-ova uspostavljanjem sistema nadzora i osiguravanja kvaliteta nad radom JIR-ova?

Kriteriji revizije¹⁴

Institucije BiH implementiraju obaveze koje proizilaze usvajanjem međunarodne i domaće regulative¹⁵. U institucijama BiH efikasno je uspostavljen sistem interne revizije u skladu sa potrebama organizacija javnog sektora¹⁶. Osiguran je kvalitet rada interne revizije.¹⁷ Izvori kriterija za ovu reviziju bazirani su na ZoIR, i drugim podzakonskim aktima, odlukama i pravilnicima koji uređuju ovu oblast, Sporazumu o stabilizaciji i pridruživanju između Evropskih zajednica i njihovih država članica, s jedne strane, i BiH, s druge strane, zatim Strategiji razvoja sistema unutrašnjih finansijskih kontrola u institucijama BiH 2020 – 2025, te operativnim planovima.

Kriteriji za prvo reviziono potpitanje:

Uspostavljanje JIR-ova vrši se na bazi kriterija koje definiše CHJ te je JIR uspostavljen kao osnovna organizaciona jedinica¹⁸. ZoIR predviđa da JIR mora imati najmanje dva zaposlena uključujući i interne revizore koji su u statusu obuke¹⁹.

Svi JIR-ovi su uspostavljeni i kadrovski popunjeni u skladu s kriterijima o broju internih revizora u svakoj od uspostavljenih jedinica, potrebnih za nesmetano funkcionisanje i ispunjavanje funkcije interne revizije²⁰.

Svaki JIR je potpisao Povelju interne revizije, koja je usklađena s Poveljom usvojenom i odobrenom od strane CHJ-a²¹.

¹⁴ Tokom provođenja studije tim je putem polustrukturisanog intervjua, kroz pitanja, upoznao klijente sa definisanim kriterijima u oblasti, te je u bilješkama evidentno da nisu zabilježena značajnija neslaganja sa predloženim oblastima rizika koje su identifikovane.

¹⁵ Sporazum o stabilizaciji i pridruživanju između Evropskih zajednica i njihovih država članica, s jedne strane, i Bosne i Hercegovine, s druge strane https://www.dei.gov.ba/uploads/documents/sporazum-o-stabilizaciji-i-pridruzivanju-izmedu-eu-i-bosne-i-hercegovine-hrvatski-jezik_1604320257.pdf, Zakon o internoj reviziji institucija BiH (27/08 i 32/12, Odluka o kriterijima za uspostavljanje jedinica interne revizije u institucijama BiH <http://www.sluzbenilist.ba/page/akt/iiUu3iNihxM=>

¹⁶ Ibid.

¹⁷ Pravilnik o provođenju osiguranja i unapređenja kvaliteta interne revizije u institucijama Bosne i Hercegovine

¹⁸ Odluka o kriterijima za uspostavljanje jedinica interne revizije u institucijama BiH <http://www.sluzbenilist.ba/page/akt/iiUu3iNihxM=>

¹⁹ Član 9. stav (2) Zakona o internoj reviziji institucija Bosne i Hercegovine (Službeni list BiH, broj: 27/08, 32/12)

²⁰ Odluka o usvajanju Povelje interne revizije u institucijama BiH (Službeni list BiH, broj: 30/18) Odluka o usvajanju kodeksa profesionalne etike za interne revizore u institucijama BiH, Povelje interne revizije u institucijama BiH, Priručnika za internu reviziju sa standardima interne revizije u institucijama BiH (Službeni list BiH, broj: 82/11)

²¹ Ibid.

Kriteriji za drugo reviziono potpitanje:

Stalni nadzor obavlja rukovodilac JIR-a kroz kontinuirane aktivnosti definisane metodologijom rada odobrenom od CHJ-a, kao što su: planiranje pojedinačnih revizija (revizorskih angažmana), nadzor procesa provođenja revizorskog angažmana, pregledi izvještaja, te utvrđivanje bilo kakvih slabosti ili područja u postupcima izvođenja revizorskih angažmana, u kojima su potrebna unapređenja i planovi aktivnosti za njihovo otklanjanje i prilagođavanje²².

Svaki JIR ima eksterni pregled kontrole kvaliteta koji se izvršava najmanje jednom u pet godina da bi se utvrdila usklađenost izdatih izvještaja sa tekućim standardima profesionalne prakse interne revizije. Pregled vrše kvalifikovana lica koja su nezavisna od organizacije i koja nemaju stvarni ili mogući sukob interesa²³.

Interna revizija u instituciji provodi se na osnovu odobrenih strateških, godišnjih planova revizije koji se zasnivaju na procjeni rizika. Interna revizija je usmjerena na područja visokog rizika, registre rizika rukovodstva i nezavisnu procjenu JIR-a, koji osiguravaju učinkovito i djelotvorno korištenje dostupnih resursa.²⁴

Interna revizija pruža mjerljive efekte rada u oblastima od strateškog značaja za institucije BiH. JIR-ovi izvještavaju o sumi mjerljivih efekata implementacije preporuka.²⁵

Razvijen je i instaliran softver za upravljanje internom revizijom radi standardizacije rada interne revizije i unapređenja kvaliteta rada interne revizije kroz jednoobraznu primjenu propisane metodologije rada interne revizije. Softver za upravljanje internom revizijom omogućava upravljanje procesom planiranja i vršenja revizija, evidentiranje svih provedenih aktivnosti i izvještavanje o internoj reviziji. JIR-ovi vrše internu reviziju uz pomoć softvera²⁶.

1.4. Izvori informacija i metode revizije

Da bi se analizirale aktivnosti institucija BiH u oblasti uspostave i funkcionisanja interne revizije u segmentu osiguravanja kvaliteta nad radom JIR-ova, revizorski tim se upoznao sa sadržajima relevantnih sporazuma, strategija i zakona koji uređuju ovu oblast. Zatim sa podzakonskim aktima, propisima, internim aktima subjekata revizije i drugim relevantnim dokumentima koji su vezani za cilj i predmet revizije. Tu se prije svega misli na Sporazum o stabilizaciji i pridruživanju između Evropskih zajednica i njihovih država članica, s jedne strane, i BiH, s druge strane, Sveobuhvatnu strategiju upravljanja javnim finansijama u institucijama BiH 2021–2025, Strategiju razvoja sistema internih finansijskih kontrola u institucijama BiH za period 2020–2025, ZoIR, Odluku o kriterijima za uspostavljanje JIR-ova u institucijama BiH, Pravilnik o provođenju i unapređenju kvaliteta interne revizije i sl.

²² Pravilnik o provođenju osiguranja i unapređenja kvaliteta interne revizije u institucijama Bosne i Hercegovine

<https://chj.mft.gov.ba/Content/OpenAttachment?id=91a34f48-3c16-4f4f-addb-64b2e15018dd&lang=bs>

²³ Zakon o internoj reviziji institucija BiH (Službeni glasnik BiH, broj: 27/08, 32/12)

²⁴ Strategija razvoja sistema unutrašnjih finansijskih kontrola u institucijama BiH 2020 – 2025.

²⁵ Operativni godišnji akcioni plan Strategije razvoja unutrašnjih finansijskih kontrola u institucijama BiH za 2022.

²⁶ Ibid.

Tim je metodom analize sadržaja izvještaja o uspostavi i popunjavanju JIR, te razgovorima sa relevantnim sagovornicima, predstavio dinamiku razvoja i održavanja kapaciteta IR u proteklih oko 12 godina. Korištenjem ove metode predstavili smo efikasnost institucija kada je u pitanju formiranje JIR-ova kao i njihovo popunjavanje. Također, analizirali smo i prisutne fluktuacije osoblja u JIR-ovima iz uzorka.

Pregledom popunjenosti JIR-ova u dijelu koji se tiče postojanja rukovodilaca JIR-ova, tim je analizirao pretpostavku za provođenje stalnog nadzora nad radom JIR-ova u dijelu koji je odgovornost rukovodilaca JIR-ova.

Predmet analize bili su i izvještaji o periodičnoj procjeni kao i o eksternoj procjeni rada JIR-ova sačinjeni od strane kvalifikovanih ocjenjivača.

Metodama analize i poređenja tim je vršio poređenje dokumenata analize rizika JIR-ova iz uzorka, kao i strateških i godišnjih planova rada JIR-ova. Cilj primjene ove metode je bio upoređivanje odabranih područja revizije i oblasti koje su definisane kao visokorizične oblasti u dokumentima procjene rizika koje izrađuju JIR-ovi. Na ovaj način tim je proveo aktivnosti na sticanju uvjerenja da li JIR-ovi biraju visokorizična područja za reviziju, odnosno da li na najefektivniji način koriste svoje resurse.

Tim je, tehnikama strukturisanog i polustrukturisanog intervju sa predstavnicima CHJ-a i JIR-ova iz uzorka, analizirao upotrebu PIFC aplikacije u dijelu koji se tiče rada interne revizije, a sve u cilju prezentovanja iskustava koje interni revizori imaju uvođenjem ovog softverskog rješenja, te problema sa funkcionalnošću ove aplikacije.

1.5. Struktura izvještaja

U poglavlju 1. predstavljeni su motivi zbog kojih je Ured za reviziju proveo reviziju učinka aktivnosti institucija BiH na uspostavi i osiguravanju funkcionalne interne revizije. U ovom poglavlju su predstavljena i revizionna pitanja, cilj, obim i ograničenja revizije, kriteriji te izvori i metode revizije.

Kroz poglavlje 2. daju se podaci i informacije neophodne za razumijevanje sistema interne revizije u institucijama BiH.

U poglavlju 3. predstavljeni su nalazi revizije, a koji se odnose na neefikasnost institucija BiH u preduzimanju aktivnosti koje su usmjerene ka uspostavi i osiguravanju funkcionalne interne revizije u institucijama BiH.

Poglavlje 4. sadrži zaključke revizije koji daju odgovore na revizionna pitanja i odnose se na efikasnost institucija u preduzimanju aktivnosti koje su usmjerene ka uspostavi i osiguravanju funkcionalne interne revizije u institucijama BiH.

U poglavlju 5. date su preporuke čijom implementacijom bi se jasnije uredila i unaprijedila ova oblast te osigurale pretpostavke za efikasniju uspostavu i osiguravanje funkcionalnosti interne revizije u institucijama BiH.

2. OSNOVNE INFORMACIJE ZA RAZUMIJEVANJE JAVNIH INTERNIH FINANSIJSKIH KONTROLA I INTERNE REVIZIJE

U ovom poglavlju ćemo prikazati ključne informacije bitne za razumijevanje javnih internih finansijskih kontrola i uloge interne revizije, kao i obaveza koje imaju institucije BiH naspram ovog pitanja.

2.1. Ključne informacije iz oblasti javnih finansija i internih finansijskih kontrola

Javne finansije se bave načinima na koje vlade prikupljaju svoje finansije i kako troše svoje prihode te da li ostvaruju ciljeve za dobrobit svojih građana.²⁷

Sistem internih finansijskih kontrola vezan je za kontrolu načina na koji se koristi javni novac. Razvoj sistema javnih internih finansijskih kontrola (PIFC) u institucijama BiH je dio cjelokupne reforme javne uprave. Sistem PIFC-a čine tri stuba i to:

- finansijsko upravljanje i kontrola,
- interna revizija i
- centralna harmonizacijska jedinica.

Uspostava PIFC-a u institucijama BiH je otpočela 2009. godine uspostavom CHJ-a i donošenjem prvog strateškog dokumenta iz oblasti javnih internih finansijskih kontrola u institucijama BiH²⁸. Koncept internih finansijskih kontrola u javnom sektoru razrađen je od strane Evropske komisije s ciljem pružanja pomoći u razumijevanju i primjeni dobro razvijenih i efektivnih sistema kontrole u procesu pridruživanja EU. BiH ima obavezu uspostaviti i razvijati sistem PIFC-a u skladu sa standardima, dobrim praksama i preporukama nadležnih tijela Evropske komisije²⁹.

2.1.1. Uloga i cilj interne revizije u sistemu internih finansijskih kontrola

Interna revizija, kao neizostavni dio PIFC-a, predstavlja nezavisno, objektivno uvjeravanje i konsultantsku aktivnost kreiranu s ciljem da se doda vrijednost i unaprijedi poslovanje organizacije. Ona pomaže organizaciji da ostvari svoje ciljeve osiguravajući sistematičan, discipliniran pristup ocjeni i poboljšanju efikasnosti upravljanja rizicima, kontrolama i procesima upravljanja.³⁰

Interna revizija je drugi stub PIFC-a, a standardi za rad internih revizora zasnivaju se na Međunarodnim standardima za profesionalnu praksu interne revizije, koje je izdao Institut internih revizora, na način kako je to definisano ZolR-om.

²⁷ Brian Galligan, Winsome Roberts, editors, The Oxford Companion to Australian Politics, Oxford University Press, 2007.

²⁸ Strategija za sprovođenje javne interne finansijske kontrole u institucijama BiH iz 2009. <https://chj.mft.gov.ba/Content/OpenAttachment?id=5eb527b9-5380-46ed-b453-99a7c86509ad&lang=hr>

²⁹ Strategija razvoja sistema internih finansijskih kontrola u institucijama Bosne i Hercegovine za period 2020-2025.

<https://chj.mft.gov.ba/Content/OpenAttachment?id=a2dec74d-3e0d-4e25-b8dd-54af6d2735b8&lang=hr>

³⁰ Definisanom u skladu sa Međunarodnim okvirom profesionalnog djelovanja (engl. IPPF) je konceptualni okvir koji organizuje obavezujuće smjernice razvijene od strane Instituta internih revizora (IIA). Kao pouzdano, globalno tijelo koje postavlja strukovne standarde, IIA osigurava obavezujuće i preporučene smjernice čija primjena je propisana zakonom u oblasti interne revizije.

Cilj interne revizije je pružanje usluga koje trebaju pomoći rukovodiocima u efikasnom izvršavanju njihovih obaveza, provjeravajući da li je provođenje upravljačkih i kontrolnih mehanizama odgovarajuće, ekonomično i dosljedno u odnosu na zakonske propise, upute za rad, interne akte, ugovore i druge propise, dajući preporuke i savjete u vezi sa aktivnostima koje su predmet revidiranja³¹.

2.1.2. Interna revizija u institucijama BiH

Decentralizovana interna revizija u institucijama BiH se uspostavlja od 2008. godine. ZoIR je donesen 2008. godine i od tada počinje proces uvođenja decentralizovane interne revizije u institucijama BiH. Cilj ZoIR-a je uspostavljanje efikasnog sistema interne revizije u organizacijama javnog sektora BiH, u skladu sa strukturom vlasti i potrebama organizacija. Izmjenama ZoIR-a u aprilu 2012. godine redefinisani su kriteriji za uspostavu JIR-ova u institucijama BiH. Odluka CHJ-a o kriterijima za uspostavu jedinica interne revizije u institucijama BiH donesena je 2012. godine. Pomenuta Odluka je dopunjavana i mijenjana 2017. i 2019. godine. Trenutno je prema važećoj regulativi obavezno uspostaviti 19 JIR-ova u institucijama BiH i jednu u javnom preduzeću (BHRT). Kriteriji za uspostavu vezani su za: ukupan budžet institucije koji treba biti veći od 10 miliona KM, broj zaposlenih u instituciji – veći od 200, ili da je broj zaposlenih veći od 150³², nivo izvršenih transakcija koji u totalu premašuje iznos od 15 miliona KM te stepen rizika koji je uključen. CHJ posebno vodi računa o primjeni koncepta "value for money" (*eng. vrijednost za novac*) i koncepta "3E" (*ekonomičnost, efikasnost i efektivnost*) prilikom definisanja strukture interne revizije i utvrđivanja broja izvršilaca interne revizije u institucijama BiH u skladu s kriterijima³³.

Sistem interne revizije u institucijama BiH, pored ZoIR-a, definisan je i strateškim dokumentima i to: Strategijom razvoja sistema unutrašnjih finansijskih kontrola u institucijama BiH za period 2016 – 2018, koju je VM BiH usvojio na 87. sjednici održanoj 29. decembra 2016. godine i Strategijom razvoja sistema unutrašnjih finansijskih kontrola u institucijama BiH za period 2020 – 2025. koja je usvojena na 8. sjednici VM BiH održanoj 11. juna 2020. godine.³⁴

2.1.3. Osiguranje i unapređenje kvaliteta rada interne revizije u institucijama BiH

Osiguranje i unapređenje kvaliteta interne revizije u institucijama BiH predstavlja sveobuhvatan proces kojim se osigurava i daje potvrda da je osiguran koncept kvaliteta. On podrazumijeva poštovanje i primjenu ZoIR-a, Standarda interne revizije u institucijama BiH, Etičkog kodeksa za interne revizore u institucijama BiH, propisane metodologije rada i drugih propisa kojima se uređuje oblast interne revizije.³⁵

³¹ Odluka o utvrđivanju okvirnog teksta sporazuma o vršenju funkcije interne revizije u institucijama BiH (Službeni glasnik BiH, broj: 32/18)

³² Ukoliko je institucija organizovana na način da ima više od dva regionalno ustanovljena organizaciona dijela

³³ Odluka o kriterijima za uspostavljanje jedinica interne revizije u institucijama BiH (Službeni glasnik BiH, broj: 59/19)

³⁴ Godišnji konsolidovani izvještaj interne revizije za 2023. godinu

³⁵ Pravilnik o provođenju osiguranja i unapređenja kvaliteta interne revizije u institucijama BiH (Službeni glasnik BiH, broj: 74/21)

Osiguranje i unapređenje kvaliteta interne revizije u institucijama BiH obuhvata: - **interno ocjenjivanje kvaliteta** aktivnosti interne revizije koje obavljaju rukovodioci JIR, - **pregled kvaliteta aktivnosti interne revizije koji obavlja CHJ**, i - **eksterno ocjenjivanje kvaliteta** aktivnosti interne revizije koje obavljaju nezavisni eksterni ocjenjivači.

Interno ocjenjivanje kvaliteta aktivnosti interne revizije

Interno ocjenjivanje kvaliteta aktivnosti interne revizije redovna je aktivnost u JIR-ovima koju provodi rukovodilac JIR-a. On je obavezan da uspostavi stalni nadzor nad radom internih revizora kao i da provodi periodična samoocjenjivanja aktivnosti interne revizije u jedinici kojom rukovodi.

Pregled kvaliteta aktivnosti interne revizije koji obavlja CHJ

Pravilnik o provođenju osiguranja i unapređenja kvaliteta interne revizije u institucijama BiH³⁶ donesen je u 2021. godini. Pregled kvaliteta koji provodi CHJ, u skladu sa Pravilnikom, sastoji se od:

- a) Godišnjeg pregleda kvaliteta – provodi se na osnovu uvida u dokumentaciju koju su dostavili JIR-ovi, u svrhu prikupljanja informacija potrebnih za provođenje aktivnosti iz nadležnosti CHJ-a.
- b) Periodični pregled kvaliteta – vrši se "na terenu" na osnovu uvida u dokumentaciju JIR-a, uključujući dokumentaciju priloženu uz prijavu PIFC-a, i drugu dokumentaciju koju posjeduje institucija u vezi sa izvršenim internim revizijama, kao i intervju sa osobljem, rukovodstvom i zaposlenima u institucijama u kojima JIR pruža usluge interne revizije³⁷. CHJ usvaja godišnji plan za obavljanje periodičnog pregleda kvaliteta aktivnosti JIR-ova prema definisanim kriterijima. Periodični pregledi koje provodi CHJ nisu zamjena za propisane periodične eksterne ocjene³⁸.

Eksterno ocjenjivanje kvaliteta aktivnosti interne revizije

Svaki JIR treba da ima eksterni pregled kontrole kvaliteta koji se izvršava najmanje jednom u pet godina da bi se utvrdila usklađenost izdatih izvještaja sa tekućim standardima profesionalne prakse interne revizije. Preglede trebaju izvršiti kvalifikovana lica koja su nezavisna od organizacije i koja nemaju stvarni ili mogući sukob interesa.³⁹

Eksterno ocjenjivanje provode kvalifikovani nezavisni eksterni ocjenjivači u svrhu utvrđivanja usklađenosti funkcije interne revizije sa Standardima interne revizije i Etičkim kodeksom.

³⁶ Pravilnik o provođenju osiguranja i unapređenja kvaliteta interne revizije u institucijama BiH (Službeni glasnik BiH, broj: 74/21)

³⁷ Ibid.

³⁸ Ibid.

³⁹ Zakon o internoj reviziji institucija BiH (Službeni glasnik BiH, broj: 27/08, 32/12)

2.1.4. Strateški, godišnji planovi interne revizije i procjena rizika

Strateški plan interne revizije donosi se za period od tri godine iz kojeg proizilazi godišnji plan rada interne revizije. On se zasniva na procjeni rizika i definisanju prioriteta revizije u skladu s ciljevima institucije. U institucijama u kojima funkcionira proces upravljanja rizicima, interni revizori koriste registar rizika rukovodstva kao polaznu osnovu za vršenje svoje procjene rizika, koja je dio strateškog plana JIR-a. Za procjenu rizika JIR-a, kao izvor informacija koristi se niz strateških i planskih dokumenata institucija, relevantni izvještaji, baze podataka, promjene zakonskog ili institucionalnog okvira, dokumenti budžeta⁴⁰, razgovori sa nadležnim i sl.⁴¹ Analiza podrazumijeva i identifikaciju visokih rezidualnih⁴² rizika koji će biti uvršteni u strateške i godišnje planove interne revizije⁴³. Ažurirani registar rizika je sastavni dio strateškog plana u formi priloga.

2.1.5. Aplikacija za praćenje, upravljanje i izvještavanje o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije u institucijama BiH (PIFC aplikacija)

PIFC aplikacija je razvijena u okviru projekta EU „Unapređenje javne interne finansijske kontrole u BiH“. Ona predstavlja softversku aplikaciju otvorenog koda⁴⁴ za unapređenje sistema finansijskog upravljanja i kontrole, izvještavanje o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole, efikasno upravljanje procesom interne revizije i izvještavanje o aktivnostima interne revizije.

PIFC aplikacija je jedan od ključnih alata za unapređenje sistema internih kontrola u institucijama BiH u skladu sa strateškim dokumentima reforme javne uprave i reforme upravljanja javnim finansijama na svim nivoima vlasti u BiH.⁴⁵

PIFC aplikacija sadrži četiri modula: Finansijsko upravljanje i kontrola, Interna revizija, Izvještavanje i Administracija.

Modul za internu reviziju je sastavni dio PIFC aplikacije koji omogućava efikasno upravljanje procesom interne revizije i izvještavanje o aktivnostima interne revizije, uz primjenu informatičkih i kompjuterskih alata za čuvanje i obradu podataka⁴⁶. Svrha modula za internu reviziju je standardizacija rada interne revizije, te unapređenje kvaliteta rada JIR-a. PIFC aplikacija ima za cilj da olakša i izradu periodičnih izvještaja, u svrhu efikasnijeg izvještavanja rukovodioca institucije o internim kontrolama u instituciji i CHJ-u u izradi Godišnjeg konsolidovanog izvještaja interne revizije.

Aktivnosti na izradi PIFC aplikacije su okončane početkom 2022. godine, nakon čega je PIFC aplikacija bila u garantnom roku u periodu od 28. 2. 2022. godine do 1. 3. 2023.

⁴⁰ Dokumenti okvirnog budžeta, budžetski zahtjevi, odobreni budžeti, izvještaji o izvršenjima budžeta i sl.

⁴¹ Priručnik za unutrašnju reviziju u institucijama BiH

⁴² Rizik koji preostane nakon kontrolnih aktivnosti, primjene kontrola

⁴³ Priručnik za unutrašnju reviziju u institucijama BiH

⁴⁴ Ako je program otvorenog koda, njegov izvorni kod (engl. *source code*) je slobodno dostupan njegovim korisnicima. Njegovi korisnici ili bilo ko, može da uzme ovaj izvorni kod, da ga modifikuje i da distribuira njegovu modifikovanu verziju programa. <https://linuxsite.wordpress.com/2016/11/22/sta-je-softver-otvorenog-koda-i-zasto-je-bitan/>

⁴⁵ Pravilnik o korištenju Aplikacije za praćenje, upravljanje i izvještavanje o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije u institucijama BiH (broj: 01-1-02-4-99-1/22 od 4. 4. 2022. godine);

⁴⁶ Ibid.

godine, tj. godinu dana⁴⁷. PIFC aplikacija je u junu 2022. godine instalirana na serveru MFT-a⁴⁸.

CHJ je u 2022. godini donio Pravilnik o korištenju PIFC aplikacije kojim je propisan način i uslovi pristupa i postupci korištenja PIFC aplikacije. Prema Pravilniku o korištenju PIFC aplikacije, rukovodioci JIR-ova i interni revizori obavezni su unijeti sve podatke u vezi s vršenjem funkcije interne revizije korištenjem modula za internu reviziju počev od 1. 1. 2022. godine.

VM BiH je u 2022. i 2023. godini, prilikom razmatranja godišnjih konsolidovanih izvještaja interne revizije za 2021. i 2022. godinu, donio zaključke kojim je zadužio rukovodioce JIR-ova i interne revizore u institucijama BiH da poslove u vezi s vršenjem funkcije interne revizije i izvještavanja obavljaju koristeći PIFC aplikaciju. Istim zaključcima VM BiH je zadužio MFT i CHJ da osiguraju potrebna finansijska sredstva za održavanje i dalji razvoj PIFC aplikacije.⁴⁹

CHJ je 1. 3. 2023. godine obavijestio sve JIR-ove da je PIFC aplikacija, u dijelu koji se odnosi na internu reviziju, spremna za korištenje i da su JIR-ovi obavezni istu koristiti u svom radu te unositi u PIFC aplikaciju sve podatke o aktivnostima interne revizije koji se odnose na period od 1. 1. 2023. godine, i istu nastaviti koristiti u svom radu počev od navedenog datuma. CHJ je u februaru 2023. godine imenovao Komisiju za nadzor i izvještavanje nad aktivnostima u vezi s PIFC aplikacijom.

⁴⁷ Ugovor o garantnom servisu koji je zaključen između International Consulting Expertise (ICE) i Coreit d.o.o. Podgorica dana 28. 2. 2022. godine;

⁴⁸ Izvor: Godišnji konsolidovani izvještaj interne revizije za 2022. godinu (broj: 02-1-16-7-25-24/23 od 30. 3. 2023. godine);

⁴⁹ Zapisnik 54. sjednice VM BiH, održane 28. 7. 2022. godine; Zapisnik 14. sjednice VM BiH, održane 7. 6. 2023. godine;

3. NALAZI

U ovom poglavlju prezentovani su glavni nalazi do kojih smo došli provodeći reviziju. Nalazi revizije prikazuju odstupanja od kriterija koje je revizija koristila prilikom procjene da li je proces uspostave i osiguravanja funkcionalne interne revizije u institucijama BiH efikasan. Proces uspostave JIR-ova i dalje nije okončan iako traje već 12 godina; uspostavljeno je 18 od 20 JIR-ova prema regulativi koja je na snazi u ovoj oblasti. Proces popunjavanja JIR-ova je također neefikasan, posebno pozicije rukovodioca koji osigurava stalni nadzor nad provođenjem aktivnosti interne revizije. CHJ kontinuirano prikupljanjem godišnjih izvještaja o radu provodi godišnje redovne kontrole načina na koji funkcionišu JIR-ovi, ali je periodični pregled kvaliteta nad radom pojedinačnih JIR-ova tek u začetku. Eksterna procjena kvaliteta rada JIR-ova do sada je provedena samo u jednom JIR-u iako neke jedinice rade više od deset godina. Na uzorku JIR-ova ukazano je na to da jedinice ne usmjeravaju svoje resurse na revidiranje visokorizičnih područja i da se osim u jednom slučaju rijetko odlučuju za provođenje revizija učinka. Izvještavanje o efektima provedenih revizija izostaje kao i potrebna digitalizacija interne revizije.

3.1. Proces uspostave i kadrovskog popunjavanja jedinica interne revizije

Proces uspostave JIR-ova nije do kraja okončan ni 16 godina od donošenja prvog ZolR-a. Od trenutno planiranih 20 JIR-ova, dva i dalje nisu uspostavljena prema regulativi u ovoj oblasti. Također, u proteklom dvanaestogodišnjem periodu, od donošenja Odluke o kriterijima za uspostavu jedinica interne revizije u institucijama BiH, prosječna kadrovska popunjenost JIR-ova od 2012. godine kretala se od 20% pa do 72% do kraja 2023. godine. Prisutna je i fluktuacija osoblja u jedinicama interne revizije.

Proces uspostave JIR-ova nije do kraja okončan ni 16 godina od donošenja prvog ZolR-a.

3.1.1. Proces uspostave jedinica interne revizije

Dvije institucije nisu uspostavile internu reviziju usklađenu sa propisima iz oblasti interne revizije, a to su: BHANSA i DKPT. BHANSA do sredine 2024. godine nije pripremila i podnijela CHJ-u prijedlog internih organizacionih propisa koji se odnose na internu reviziju u skladu sa Odlukom o kriterijima za uspostavljanje jedinica interne revizije u institucijama BiH. U izvještaju revizije učinka „Uspostava javnih internih finansijskih kontrola (PIFC-a) u institucijama BiH“ iz 2015. godine konstatovano je da JIR u DKPT-u, iako uspostavljen, nema status osnovne organizacione jedinice u skladu sa pravilima CHJ-a, te je potrebno pristupiti izmjeni pravilnika o sistematizaciji. Pravilnik o sistematizaciji DKPT-a je u postupku izmjene, međutim, taj proces je dugotrajan i još nije okončan⁵⁰.

⁵⁰ Tokom 2022. i 2023. godine DKPT je provodio aktivnosti na izmjeni pravilnika o sistematizaciji koji se tiče i formiranja JIR-a, ali bez uspjeha. Iako je Prijedlog pravilnika o izmjenama i dopunama Pravilnika o unutrašnjoj organizaciji DKPT, koji se odnosi samo na uspostavu JIR-a, upućen MSIG u aprilu 2023. godine, isti ni godinu dana kasnije nije stavljen na dnevni red sjednice VM BiH. MSIG je u decembru 2023. zatražio od Generalnog sekretarijata VM BiH da se Prijedlog pravilnika o unutrašnjoj organizaciji DKPT koji se odnosi na Jedinicu interne revizije uvrsti na dnevni red sjednice VM BiH. Generalni sekretarijat VM BiH je vratio (aktom od 8. 1. 2024.) MSIG materijal radi dopune, uz obrazloženje da je potrebno zanočiti dostavljena mišljenja zbog protoka vremena. U februaru 2024. DKPT je pokrenuo procedure ponovnog dobivanja mišljenja od nadležnih institucija.

U Prilogu 1 ovog Izvještaja dat je tabelarni pregled podataka o broju planiranih i uspostavljenih JIR-ova u institucijama BiH na kraju 2023. godine, u skladu sa važećim propisima iz oblasti interne revizije, te dinamika uspostave JIR-ova u periodu 2012 – 2023. godina.

Interna revizija se ne provodi u Predsjedništvu BiH jer Predsjedništvo BiH nije potpisalo Sporazum o vršenju funkcije interne revizije i Povelju o internoj reviziji s JIR MFT, koja je, u skladu s Odlukom o kriterijima za uspostavu jedinica interne reviziju u institucijama BiH, nadležna za obavljanje poslova interne revizije u ovoj instituciji. Još od 2013. godine traju nastojanja JIR MFT da potpiše Sporazum o vršenju funkcije interne revizije u Predsjedništvu BiH, obraćanja i urgencije upućivane su Predsjedništvu BiH⁵¹ i 2015, i 2018, te 2023. godine bez rezultata uslijed različitih tumačenja nadležnosti oko provođenja interne revizije u ovoj instituciji.

3.1.2. Kadrovsko popunjavanje jedinica interne revizije

Formirani JIR-ovi ne rade uvijek u punom kapacitetu. Naime, iako je većina jedinica već

Na kraju 2023. godine od 18 JIR-ova njih 13 je bilo u potpunosti kadrovski popunjeno.

formirana, one kadrovski nisu uvijek u potpunosti i popunjene. Na kraju 2023. godine od 18 JIR-ova njih 13 je bilo u potpunosti kadrovski popunjeno. Više

informacija o kadrovskoj popunjenosti JIR-ova u proteklom dvanaestogodišnjem periodu dato je u Prilogu 2 ovog Izvještaja.

Fluktuacija osoblja u JIR-ovima također je prisutna pojava. Naime, na uzorku od šest odabranih JIR-ova, fluktuacija osoblja je bila prisutna u svih šest jedinica interne revizije.

Posljedica nepopunjenih kapaciteta JIR-ova, u odnosu na predviđene, podrazumijeva i provođenje manjeg broja revizija. Manji broj revidiranih oblasti znači i manje provjere, odnosno manje testiranja uspostavljenih internih kontrola te samim tim i detektovanja stvarnih i potencijalnih nedostataka i nepravilnosti. Izražena fluktuacija osoblja za posljedicu može imati i narušavanje kontinuiteta u radu JIR-ova, odnosno promjene u planovima revizije, odabiru revidiranih područja i sl.

⁵¹ U 2017. godini Predsjedništvo BiH je donijelo zaključak kojim se konstatuje da prilikom donošenja propisa o internoj reviziji u institucijama BiH nije uzet u obzir ustavom definisani položaj Predsjedništva BiH i njegova specifičnost u organima vlasti te da je potrebno uspostaviti funkciju interne revizije u okviru Predsjedništva BiH. U 2022. godini CHJ je zaprimio dopis kojim se obavještava da je Predsjedništvo BiH na svojoj 28. redovnoj sjednici održanoj 22. 7. 2022. godine donijelo Odluku u vezi sa sopstvenom procjenom za vršenje interne revizije u Predsjedništvu BiH i Prijedlog izmjena i dopuna odluke o kriterijima za uspostavljanje jedinica interne revizije u institucijama BiH. CHJ je u svom odgovoru iz maja 2023. godine naveo da su već osigurani potrebni kapaciteti za obavljanje interne revizije u JIR MFT da bi se formiranjem nove jedinice interne revizije duplirali kapaciteti, te da Odluka nije u skladu sa općeprihvaćenim principima 3E (ekonomičnost, efikasnost i efektivnost). CHJ dalje navodi da Predsjedništvo BiH nije nadležno za davanje saglasnosti na zakonske i podzakonske akte iz oblasti interne revizije niti pripremu prijedloga Odluke o izmjenama i dopunama odluke o kriterijima za uspostavljanje jedinica interne revizije u institucijama BiH i/ili drugih propisa iz oblasti sistema internih kontrola te da ne postoji pravna osnova za postupanje po Odluci i Prijedlogu.

3.2. Sistem nadzora i osiguravanja kvaliteta nad radom jedinica interne revizije nije do kraja uspostavljen

Funkcionalnost interne revizije ogleda se i kroz uspostavljeni sistem nadzora i osiguranja kvaliteta nad radom JIR-ova. Nalazi revizije pokazuju da kontinuirano praćenje obavljanja aktivnosti interne revizije od strane rukovodilaca, odnosno nadzor rukovodilaca JIR-ova nije uvijek osiguran. U 2023. godini četvrtina jedinica interne revizije nije imala rukovodioca⁵².

Kontinuirano praćenje obavljanja aktivnosti interne revizije od strane rukovodilaca, odnosno nadzor rukovodilaca JIR-ova, nije uvijek osigurano.

CHJ vrši redovno godišnje praćenje rada JIR-ova kroz izvještaje koje jedinice dostavljaju CHJ-u, dok je periodično praćenje rada, odnosno posjeta na terenu jedinicama interne revizije od

strane CHJ-a još uvijek u začetku. Eksterna procjena kvaliteta rada JIR-ova provedena je samo u slučaju jedne jedinice interne revizije⁵³.

Iako je strateško⁵⁴ opredjeljenje da je interna revizija usmjerena na područja visokog rizika, na uzorku jedinica interne revizije ukazano je na to da jedinice tek u nešto više od polovine provedenih revizija biraju za revidiranje visokorizična područja i da se osim u jednom slučaju rijetko odlučuju za provođenje revizija učinka. Tek jedna jedinica iz odabranog uzorka sačinjava izvještaj o efektivnosti rada⁵⁵.

3.2.1. Stalni nadzor nad radom jedinica interne revizije od strane rukovodioca

Rukovodilac JIR-a kroz kontinuirane aktivnosti definisane metodologijom rada dužan je da provodi stalni nadzor⁵⁶ u svim fazama revizije. Nedostatak rukovodilaca u JIR-ovima otežava stalni nadzor nad radom internih revizora. U tabeli u nastavku dat je pregled stanja u JIR-ovima kada je u pitanju popunjenost rukovodećih pozicija u periodu 2021 – 2023. godina.

Tabela broj 2: Pregled JIR-ova u kojima nije popunjena pozicija rukovodioca u periodu 2021 – 2023. godina

Redni broj	Godina	Broj uspostavljenih JIR-ova	Broj JIR-ova u kojima nije popunjena pozicija rukovodioca	JIR-ovi u kojima nije popunjena pozicija rukovodioca	% JIR-ova u kojima nije popunjena pozicija rukovodioca
1	kraj 2021.	17	1	MO	6%
2	kraj 2022.	18	2	MO, MSIG	11%
3	kraj 2023.	18	4	GP, MO, MSIG, OSA	22%

Izvor: Ured za reviziju na osnovu podataka iz godišnjih konsolidovanih izvještaja interne revizije u institucijama BiH za period 2021 – 2023. godina.

⁵² JIR GP, JIR MO, JIR MSIG i JIR OSA

⁵³ JIR UIO

⁵⁴ Strategija razvoja sistema unutrašnjih finansijskih kontrola u institucijama BiH 2020 – 2025.

⁵⁵ JIR UIO

⁵⁶ Pravilnik o provođenju osiguranja i unapređenja kvaliteta interne revizije u institucijama Bosne i Hercegovine

Kao što je vidljivo iz tabele, problem je bio posebno izražen u 2023. godini kada oko četvrtine jedinica interne revizije nije imalo rukovodioca. U JIR MO, jedinici koja revidira značajan procent budžeta institucija BiH, rukovodeća pozicija je nepopunjena od kraja 2021. godine.

U 2023. godini oko četvrtine jedinica interne revizije nije imalo rukovodioca.

Pitanje provođenja konstantnog nadzora, usmjeravanja i razvoja rada internih revizora, uslijed nedostatka rukovodilaca JIR-ova, posebno je izazovno kod jedinica

interne revizije u kojim jedan interni revizor obavlja sve poslove iz nadležnosti JIR-a.

3.2.2. Redovni i periodični pregledi kvaliteta rada jedinica interne revizije

CHJ je uspostavio redovan godišnji pregled rada JIR-ova, dok je periodični pregled kvaliteta od strane CHJ-a nad radom pojedinačnih JIR-ova tek u začetku.

CHJ kontinuirano prikupljanjem godišnjih izvještaja o radu provodi godišnje redovne kontrole načina na koji funkcionišu JIR-ovi. Donošenje Programa osiguranja i unapređenja kvaliteta interne revizije obaveza je JIR-ova od 2022. godine. Ali sve jedinice nisu dostavile CHJ izvještaje o Programu osiguranja i unapređenja kvaliteta interne revizije za 2022. godinu, odnosno 30% JIR-ova⁵⁷ nije za 2022. godinu dostavilo izvještaj o ovom programu. Ni u 2023. godini sve jedinice nisu dostavile izvještaj o realizaciji Programa osiguranja i unapređenja kvaliteta interne revizije. JIR OSA i JIR MSIG nisu sačinili i dostavili izvještaj o realizaciji pomenutog programa CHJ-u⁵⁸.

Uvid na terenu u pojedinačni rad JIR-ova, te analiza primjene standarda IR-a od strane JIR-ova sa ciljem unapređenja rada, je proces koji tek treba da uslijedi.

Kontrola nad radom JIR-ova, odnosno periodični pregled kvaliteta nad radom pojedinačnih JIR-ova još uvijek nije u potpunosti uspostavljen i tek je u začetku. To znači da je uvid na terenu u pojedinačni rad JIR-ova,

te analiza primjene standarda IR od strane JIR-ova sa ciljem unapređenja rada, proces koji tek treba da uslijedi. Sudeći prema planiranoj dinamici provođenja periodičnih pregleda kvaliteta aktivnosti JIR-ova, mogu proći i godine prije nego što periodični pregled kvaliteta aktivnosti JIR-ova obuhvati svih predviđenih 20 JIR-ova. CHJ je do sada proveo jedan periodični pregled kvaliteta nad radom JIR GP. Na osnovu obavljenog pregleda dokumentacije JIR GP o izvršenim revizijama u periodu 2020 – 2022, mišljenje CHJ-a o usklađenosti se kvalifikuje kao djelimično⁵⁹. Ukupno su date 23 preporuke koje se najvećim dijelom odnose na uspostavljanje neophodnih mehanizama u području upravljanja JIR-ovima kako bi se osigurala dosljedna primjena metodologije rada interne revizije u područjima planiranja revizije, provođenja revizije te na osiguravanju kvaliteta provedenih revizija. Za period 2024. godine, CHJ je planirao da provede periodične preglede u JIR PS BiH i JIR SIPA.

Ipak pregledi kvaliteta koje obavlja CHJ ne mogu se smatrati eksternom ocjenom kvaliteta prema međunarodnim zahtjevima iz standarda 1312⁶⁰ koji se tiče eksternih ocjena.

⁵⁷ JIR PS BiH, JIR MFT, JIR MO, JIR MSIG, JIR OSA

⁵⁸ Godišnji konsolidovani izvještaj interne revizije za 2023.

⁵⁹ Brojčano se ocjenjuje sa dva od tri i podrazumijeva da interna revizije radi na uspostavljanju zahtjeva koje nalažu propisi iz oblasti interne revizije u institucijama BiH, ali ne uspijeva ispuniti sve osnovne zahtjeve zakonodavnog okvira. Postoji značajan prostor/potencijal za poboljšanja u pogledu efikasne primjene Zakona, Standarda IR, metodologije rada, Etičkog kodeksa i/ili ostalih propisa iz oblasti interne revizije u institucijama BiH. Za slabosti i neusklađenosti izvan kontrole interne revizije, preporuke se daju rukovodiocu institucije u kojoj je uspostavljen JIR.

⁶⁰ Eksterna procjena kvaliteta ocjenjuje i daje mišljenje o usklađenosti interne revizije sa Međunarodnim standardima, Kodeksom, definicijom, kao i zakonskom i podzakonskom regulativom koja uređuje internu reviziju.

3.2.3. Eksterna procjena kvaliteta rada jedinica interne revizije

Eksterna procjena⁶¹ kvaliteta propisuje da se eksterno vrednovanje provodi barem jednom u pet godina od strane kvalifikovanog i nezavisnog procjenitelja izvan institucije. Do sada, iako neke jedinice rade više od deset godina, eksterna procjena je provedena samo u JIR UIO. U ostalim JIR-ovima nisu preduzimane aktivnosti na eksternoj ocjeni rada jedinica.

Iako neki JIR-ovi rade više od deset godina, do sada je eksterna procjena provedena samo u JIR UIO.

Iako je eksterno ocjenjivanje predviđeno još zakonom iz 2012. godine, CHJ je tek Pravilnikom o provođenju osiguranja i unapređenja kvaliteta interne revizije u institucijama BiH iz 2021.

godine definisao svrhu, dinamiku, uslove i vremenski okvir eksterne kontrole kvaliteta i izbor lica ili nezavisne organizacije za eksternu kontrolu kvaliteta. Ne postoje procjene troškova provođenja eksternog ocjenjivanja rada JIR-ova.

Provedena eksterna evaluacija u JIR UIO provedena je u sklopu međunarodnog projekta saradnje od strane Austrijske agencije za evropske integracije i ekonomsku saradnju. Dato ukupno mišljenje od strane ocjenjivača je da je JIR UIO generalno usaglašen⁶² sa Standardima i Etičkim kodeksom interne revizije, ali skreću pažnju na veliki rizik održavanja pouzdanog ciklusa ispitivanja najvažnijih područja zbog činjenice da postojeće osoblje nije dovoljno za pokrivanje složene organizacije kao što je UIO.

3.2.4. Usmjeravanje resursa interne revizije ka najrizičnijim područjima revidiranja

Strategijom razvoja sistema unutrašnjih finansijskih kontrola u institucijama BiH 2020 – 2025. definisano je opredjeljenje da je interna revizija usmjerena na područja visokog rizika.

JIR-ovi su obavezni na trogodišnjem novu kreirati Strateške planove i vršiti procjenu rizika po poslovnim procesima. Nakon provedene analize⁶³, za revidirani period, konstatovali smo da su svi JIR-ovi iz uzorka više poslovnih procesa u organizacijama, za koje su nadležni, ocijenili sa visokim rizikom, a da su pri tome neki od JIR-ova pri odabiru procesa (oblasti) za internu reviziju dali akcenat, u manjoj ili većoj mjeri, na srednjerizične procese.

⁶¹ Eksterna ocjena podrazumijeva nivo usklađenosti sa Međunarodnim standardima za profesionalno obavljanje interne revizije i Etičkim kodeksom zatim efikasnosti i efektivnosti funkcije interne revizije, ocjenu znanja iskustva i ekspertize koju posjeduje osoblje kao i u kojoj mjeri funkcija interne revizije ispunjava zahtjeve rukovodioca institucije i daje dodanu vrijednost instituciji.

⁶² Generalno usaglašen znači da je ocjenjivač ili tim ocjenjivača zaključio da relevantne strukture, politike i postupci i aktivnosti, kao i procesi kojima se isti primjenjuju, udovoljavaju zahtjevima pojedinačnog standarda ili elemenata etičkog kodeksa u svim materijalnim aspektima.

⁶³ Na odabranom uzorku od šest jedinica interne revizije, tim je analizirao strateške i godišnje planove JIR-ova kao i procjene rizika, sa ciljem utvrđivanja da li JIR-ovi iz uzorka biraju za revidiranje ona područja i procese koji su označeni kao visokorizični, odnosno da li je interna revizija usmjerila svoje resurse na visokorizične oblasti i poslovne procese. Predmet analize bile su samo odabrane i realizovane redovne revizije jedinica iz uzorka, za period od 2021. do 2023. godine.

U tabeli u nastavku dati su zbirni pregledi iz JIR-ova iz uzorka, a stanje u pojedinačnim JIR-ovima kao i detaljan prikaz sa nazivima provedenih revizija i stepenom rizika, prikazan je u Prilogu 3 ovog Izvještaja.

Tabela broj 3: Podaci o broju redovnih internih revizija koje su JIR-ovi iz uzorka proveli u periodu 2021-2023. godina i procijenjeni stepen rizika područja revidiranja

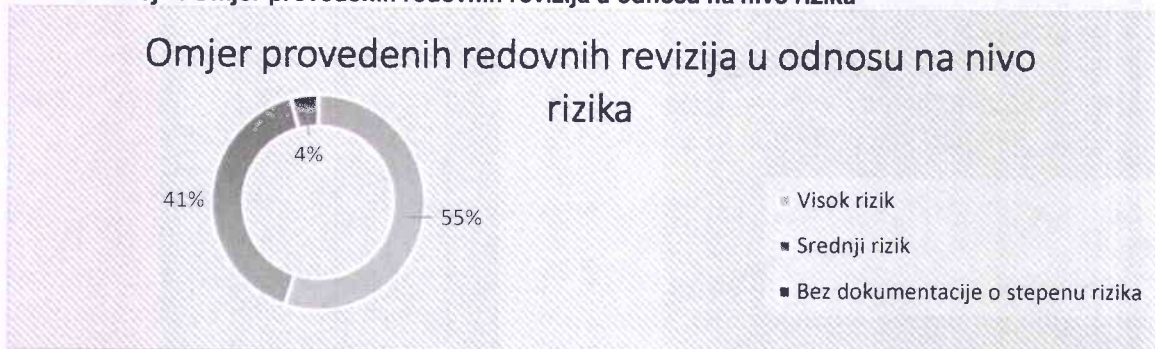
Redni broj	JIR	Ukupan broj provedenih redovnih internih revizija	Broj provedenih redovnih IR-ova sa procijenjenim srednjim rizikom područja revidiranja	Broj provedenih redovnih IR-ova sa procijenjenim visokim rizikom područja revidiranja	Ne postoji dokumentacija o procjeni stepena rizika područja revidiranja
1.	JIR DKPT	9	2	7	-
2.	JIR GP	7	3	4	-
3.	JIR MFT	16	11	2	3 ⁶⁴
4.	JIR MO	18	10	8	-
5.	JIR MVTEO	10	2	8	-
6.	JIR UIO	11	1	10	-
UKUPNO:		71	29	39	3

Izvor: Ured za reviziju na osnovu podataka JIR-ova

Iz navedene tabele vidljivo je da su JIR-ovi iz uzorka u oko 40% revizionih angažmana (29 redovnih revizija) resurse usmjeravali na srednjerizične procese (oblasti).

U navedenom grafikonu prikazan je omjer odabranih revidiranih područja koja su označena stepenom visokog rizika u odnosu na područja srednjeg rizika.

Grafikon broj 1: Omjer provedenih redovnih revizija u odnosu na nivo rizika



Izvor: Ured za reviziju na osnovu podataka JIR-ova

Definisano je opredjeljenje da interna revizija usmjerava resurse na područja visokog rizika.

Provođenje revizija u oblastima koje su identifikovane kao visokorizične podrazumijeva revidiranje onih procesa koji imaju najveću vjerovatnoću da će uticati na ispunjenje mandata

organizacije, odnosno postizanje ciljeva organizacije i efekata. O provođenju revizija koje se bave ispitivanjem efekata organizacija, odnosno revizija učinka, više u narednom poglavlju.

⁶⁴ JIR MFT za tri provedene revizije nije imao zasebne tabele procjene rizika, kao razlog naveli su nemogućnost pronalaska istih na zajedničkom folderu - vrsta radnog prostora na računaru koji vam omogućuje dijeljenje sadržaja sa više korisnika.

3.2.5. Provođenje revizija efikasnosti, ekonomičnosti i efektivnosti poslovnih sistema (3E)

Provođenje tzv. 3E revizija poslovnih sistema prisutno je tek u dva od šest JIR-ova iz uzorka. Pet⁶⁵ od šest JIR-ova iz uzorka ne sačinjava izvještaje o efektivnosti rada jedinica interne revizije. Tokom provođenja revizije tim je na uzorku JIR-ova utvrdio da se rijetko provode revizije u oblastima koje prevazilaze pitanja usklađenosti sa regulativom, nego se tiču ispitivanja i efekata odnosno provođenja revizija efikasnosti, ekonomičnosti i efektivnosti poslovnih sistema.

Prema samoprocjeni rukovodilaca i internih revizora, tek dva JIR-a, JIR UIO potpuno i JIR MFT djelimično, provode tzv. 3E revizije poslovnih sistema.

Većina JIR-ova iz uzorka ne provodi tzv. 3E revizije poslovnih sistema niti sačinjava izvještaje o efektivnosti rada jedinica interne revizije.

U obavljenim razgovorima sa osobljem JIR-ova, rukovodiocima i internim revizorima, navedeno je da JIR UIO provodi isključivo revizije efikasnosti, ekonomičnosti i efektivnosti poslovnih sistema prema metodologiji revizije učinka

za interne revizore, JIR MFT je prema tvrdnjama rukovoditeljice provela do sada tri revizije efikasnosti, ekonomičnosti i efektivnosti poslovnih sistema. Ostali JIR-ovi iz uzorka tvrde da nikada do sada nisu provodili revizije efikasnosti, ekonomičnosti i efektivnosti poslovnih sistema. Kao razlog za neprovođenje takvih revizija, revizori i rukovodioci ističu nepoznavanje oblasti kao i nedostatak mjerljivih pokazatelja učinka.

Većina JIR-ova iz uzorka ne sačinjava izvještaje o efektivnosti rada jedinica interne revizije. Na uzorku od šest JIR-ova utvrđeno je da samo JIR UIO sačinjava izvještaje o efektivnosti rada. U godišnjem izvještaju koji se dostavlja CHJ-u, JIR-ovi ne izvještavaju o mjerljivim efektima odnosno sumi mjerljivih efekata provedenih revizija. U izvještajima se navode, između ostalog, date preporuke kao i status istih.⁶⁶

3.2.6. PIFC aplikacija - modul za internu reviziju

Softver za upravljanje internom revizijom, tzv. PIFC aplikacija, čija svrha je standardizacija rada interne revizije i unapređenje kvaliteta rada interne revizije kroz jednoobraznu primjenu propisane metodologije rada interne revizije, nije funkcionisao u kontinuitetu. Softver koji je trebao da pruži pomoć JIR-ovima u upravljanju procesom planiranja i vršenju revizija, evidentiranju svih provedenih aktivnosti i izvještavanju o internoj reviziji, imao je ograničenu funkciju u proteklom periodu. CHJ i MFT nisu osigurali kontinuirano i nesmetano funkcionisanje modula za internu reviziju PIFC aplikacije ni do polovine 2024.

⁶⁵ JIR MFT, JIR MO, JIR DKPT, JIR MVTEO, JIR GP

⁶⁶ Realizovano, u postupku, djelimično, nerealizovano ili nije utvrđeno;

Softver za upravljanje internom revizijom, tzv. PIFC aplikacija, nije funkcionisao u kontinuitetu.

godine iako je CHJ obavezao institucije BiH da koriste PIFC aplikaciju u svom radu od 1. 1. 2022. godine⁶⁷.

Prema navodima sagovornika iz JIR-ova iz uzorka, JIR-ovi su se suočavali sa brojnim problemima

u korištenju PIFC aplikacije, kao što su: nemogućnost pristupa PIFC aplikaciji, gubitak unesenih podataka, neprilagođenost modula za internu reviziju metodologiji rada JIR-ova i razni drugi tehnički problemi. Većina sagovornika iz JIR-ova iz uzorka smatra da je modul za internu reviziju PIFC aplikacije koristan za njihov rad, ali da je nužno da se isti dorađuje u pogledu funkcionalnosti. O problemima prilikom korištenja modula za internu reviziju tokom 2023. godine JIR-ovi su obavještavali CHJ, usmenim ili pisanim putem. Detaljnije o problemima u radu PIFC aplikacije vidjeti u Prilogu 4 ovog Izvještaja.

⁶⁷ CHJ je u aprilu 2022. godine donio Pravilnik o korištenju PIFC aplikacije kojim je propisano da su JIR-ovi obavezni unositi sve podatke u vezi s vršenjem funkcije interne revizije korištenjem modula za internu reviziju, počev od 1. 1. 2022. godine;

4. ZAKLJUČCI

Ured za reviziju je proveo studiju revizije učinka pod nazivom „Uspostava i osiguravanje funkcionalne interne revizije u institucijama BiH“. Proces izgradnje i osiguravanja funkcionalne interne revizije u institucijama BiH nije bio u potpunosti efikasan, odnosno nadležne institucije nisu bile u potpunosti efikasne u procesu izgradnje i održavanja kapaciteta u ovoj oblasti. Brojni su izazovi sa kojim se suočavaju uspostavljeni JIR-ovi, a sistem nadzora i osiguravanja kvaliteta nad radom JIR-ova također nije u potpunosti uspostavljen. Uspostava i funkcionisanje interne revizije u institucijama BiH je jedan od prioriteta u procesu evropskih integracija, ali i pored evidentnog napretka u formalnoj uspostavi JIR-ova, sam proces ni nakon desetljeće nastojanja nije do kraja okončan.

4.1. Proces uspostave jedinica interne revizije u institucijama BiH i dalje nije okončan

Od iznimnog je značaja da se nakon gotovo 15 godina od početka napora koji vode ka formiranju JIR-ova, okonča i formalno ovaj proces. Iako je interna revizija neizostavan partner i sastavni dio uspješnog poslovanja svake organizacije, nadležni nisu bili efikasni u procesu izgradnje i održavanja kapaciteta JIR-ova u institucijama BiH. Dugotrajni proces izgradnje interne revizije u institucijama BiH može dovesti u pitanje doprinos koji interna revizija ima u osiguravanju bolje javne uprave. Neefikasnost cijelog procesa formalne uspostave JIR-ova, odnosno uspostave u skladu s važećim propisima u ovoj oblasti, kao i evidentna kadrovska nepopunjenost u proteklom periodu, prisutnost fluktuacije osoblja, dodatno može uticati na oslabljivanje izuzetno značajne uloge koju interna revizija ima u jačanju javnog sektora i kontroli načina na koji se koristi javni novac. Učestala fluktuacija osoblja unutar JIR-ova može se odraziti na obim i kvalitet revizorskih angažmana.

4.2. Nedostatak nadzora i procjene kvaliteta u jedinicama interne revizije može dovesti do zastoja u razvoju i unapređenju rada interne revizije

Kao značajan segment funkcionalnosti interne revizije, sistem nadzora i osiguravanja kvaliteta nad radom JIR-ova nije u potpunosti uspostavljen. Upražnjena rukovodeća mjesta u JIR-ovima dovode do odsustva kontinuiranog nadzora nad radom internih revizora. Objektivna samoprocjena koju je u obavezi da provede rukovodilac JIR-a će izostati, posebno u situacijama u kojima u jedinici poslove interne revizije obavlja samo jedan revizor. Sve to može dovesti do toga da se ne osigura dosljedna primjena standarda i osigura dodana vrijednost u svakodnevnom obavljanju revizorskih angažmana od strane internih revizora, te na takav način ugrozi funkcionalnost IR.

Iako je CHJ pokrenuo aktivnosti na tzv. periodičnim pregledima kvaliteta rada JIR-ova na terenu, predviđena dinamika obavljanja posjeta terenu tek je na samom početku iako je ona važna zbog direktnog uvida u način na koji funkcionišu pojedinačni JIR-ovi. Međutim, CHJ je neizostavan dio sistema interne revizije i odgovoran je za razvoj i primjenu metodologije interne revizije, te se uvid u kvalitet rada JIR-ova koji obavlja CHJ ne može smatrati potpuno nezavisnim. Ova vrsta pregleda kvaliteta nije zamjena za propisane periodične eksterne ocjene koje treba da vrše kvalifikovani nezavisni ocjenjivači izvan organizacije. Eksterne ocjene rada JIR-ova do sada nisu vršene osim u slučaju jedne jedinice, tako da ne postoji nezavisna eksterna ocjena rada i doprinosa koje JIR-ovi imaju u revidiranim oblastima.

Kada je u pitanju izbor revidiranih oblasti od iznimnog značaja je da interni revizori resurse usmjeravaju na oblasti visokog rizika uzevši u obzir ostvarivanje ciljeva organizacije i zahtjeve menadžmenta. S obzirom na strateška opredjeljenja i uticaj na organizaciju, oblasti visokog rizika treba da budu dominantno zastupljene prilikom provođenja revizorskog angažmana, a tek nakon toga oblasti ocijenjene srednjim stepenom rizika. Ovo je posebno značajno istaći zbog činjenice da je pregledom dokumentacije vezane za procijenjene rizike evidentno da su postojale oblasti koje su JIR-ovi ocijenili kao visokorizične, što upućuje na to da imaju i najveći uticaj na ostvarivanje ciljeva organizacije, a da su pri tome neki JIR-ovi značajan dio resursa usmjeravali na srednjerizične procese.

Ukoliko se ne budu provodile revizije 3E koje ispituju ekonomičnost, efikasnost i efektivnost poslovnih procesa, revizorski angažmani se neće odmicati dalje od pitanja usklađenosti odnosno efekti rada institucija neće biti predmetom revizije.

Neophodno je i da sami JIR-ovi izvještavaju o svom radu na način da on pruži mjerljive efekte koje je implementacija datih preporuka ostvarila.

CHJ i MFT nisu bili efikasni u osiguravanju kontinuiranog i nesmetanog funkcionisanja PIFC aplikacije u dijelu modula za internu reviziju. Od početka 2022. godine do dana sačinjavanja ovog Izvještaja revizije učinka, korištenje PIFC aplikacije u dijelu modula za internu reviziju nije imalo očekivani uticaj na unapređenje kvaliteta rada JIR-ova u institucijama BiH i izvještavanje o aktivnostima interne revizije. Na osnovu revizionih nalaza može se zaključiti da je dalje korištenje PIFC aplikacije u dijelu modula za internu reviziju uslovljeno ostvarivanjem osnovnih tehničkih pretpostavki od strane CHJ-a i MFT-a, kao što su server i redovno održavanje, dogradnja PIFC aplikacije, analiza budućih potreba, koje su trebale biti ispunjene prije samog početka korištenja iste.

5. PREPORUKE

Ured za reviziju, na osnovu prikupljenih nalaza i zaključaka do kojih je došao tokom provođenja revizije, daje preporuke Vijeću ministara BiH, Centralnoj harmonizacijskoj jedinici Ministarstva finansija i trezora BiH, Ministarstvu finansija i trezora BiH, i institucijama BiH.

U cilju okončavanja uspostave i osiguravanja funkcionalnije interne revizije u institucijama BiH, Ured za reviziju preporučuje sljedeće:

Preporuka Vijeću ministara BiH

- ***Preduzeti sve potrebne aktivnosti na okončavanju uspostave jedinica interne revizije u skladu sa važećom regulativom.***

To se prije svega odnosi na okončanje postupka usvajanja pravilnika o sistematizaciji kod onih institucija koje do sada nisu i formalno uspostavile jedinicu interne revizije. DKPT i BHANSA su institucije kod kojih i dalje nije došlo do izmjene pravilnika o sistematizaciji koji bi osigurao formalnu uspostavu jedinice interne revizije, te je potrebno preduzeti sve potrebne aktivnosti od strane Vijeća ministara BiH kako bi se ovaj proces okončao.

Preporuka rukovodiocima institucija BiH

- ***Potrebno je ažurno preduzimati aktivnosti koje se tiču popunjavanja rukovodećih pozicija u jedinicama interne revizije.***

To se prije svega odnosi na one institucije u kojima je već dugi period nepopunjena pozicija rukovodioca interne revizije odlaskom u penziju šefa interne revizije. Potrebno je da rukovodstvo institucija, po sticanju uslova, raspiše konkurs za popunu radnog mjesta šefa jedinice te okonča proceduru izbora šefa jedinice interne revizije i na takav način osigura, između ostalog, i provođenje stalnog nadzora nad radom u jedinici interne revizije.

Preporuke jedinicama interne revizije iz uzorka koje dominantno ne usmjeravaju resurse na visokorizična područja

- ***Potrebno je postojeće resurse usmjeravati ka revidiranju oblasti koje su ocijenjene kao visokorizične.***

Postojeće resurse kojim raspolažu jedinice interne revizije, kad god je to moguće, i u skladu sa ostvarivanjem ciljeva organizacije, potrebno je usmjeriti ka revidiranju onih oblasti za koje postoji najveća vjerovatnoća da ciljevi organizacije neće biti ostvareni, odnosno da se resursi usmjere na one oblasti u kojima će interna revizija imati najveću dodanu vrijednost.

- ***Potrebno je, u skladu sa raspoloživim resursima, provoditi i revizije u oblastima koje se tiču postizanja rezultata i ciljeva revidirane organizacije.***

To se prije svega odnosi na provođenje većeg broja revizija efikasnosti, ekonomičnosti i efektivnosti poslovnih sistema u internoj reviziji odnosno onih revizija koje prevazilaze

pitanja usklađenosti sa propisima, nego se bave i ispitivanjem postizanja efekata organizacije.

- ***Potrebno je da jedinice interne revizije izvještavaju o efektima svoga rada***

To se odnosi na to da jedinice interne revizije u svojim redovnim izvještajima o radu izvještavaju i o mjerljivim efektima rada same jedinice, odnosno efektima implementacije preporuka, kako bi se prikazala dodana vrijednost i značaj koji ima interna revizija.

Preporuke Centralnoj harmonizacijskoj jedinici Ministarstva finansija i trezora BiH

- ***Centralna harmonizacijska jedinica Ministarstva finansija i trezora BiH treba preduzeti aktivnosti na pronalasku najekonomičnijih modela za eksternu procjenu kvaliteta rada jedinica interne revizije te nastaviti provođenje periodičnih pregleda kvaliteta rada JIR-ova.***

Potrebno je provođenje analiza kojim bi se osiguralo da postoje procjene najekonomičnijeg modela provođenja eksternog ocjenjivanja rada jedinica interne revizije, uzevši u obzir da je to dugogodišnja zakonska obaveza koja se ne provodi. CHJ treba nastaviti sa kontinuiranim periodičnim pregledima kvaliteta rada JIR-ova.

- ***Osigurati redovno održavanje i unapređivanje PIFC aplikacije u dijelu modula za internu reviziju.***

Centralna harmonizacijska jedinica Ministarstva finansija i trezora BiH treba da preduzme aktivnosti na provođenju postupka nabavke usluga za održavanje i unapređenje potrebnih uslova za nesmetano funkcionisanje PIFC aplikacije u budućnosti.

Preporuka Ministarstvu finansija i trezora BiH

- ***Osigurati sve potrebne tehničke uslove kako bi se omogućilo nesmetano funkcionisanje PIFC aplikacije.***

Ministarstvo finansija i trezora BiH u saradnji sa Centralnom harmonizacijskom jedinicom treba da osigura nesmetano funkcionisanje PIFC aplikacije, odnosno preduzme potrebne aktivnosti na osiguravanju dovoljno memorijskog prostora na serveru na kojem je PIFC aplikacija instalirana.

Tim revizije učinka:

Eldina Pleho, voditeljica tima

Pleho Eldina

Davorka Lučić, članica tima

Davorka Lučić

Danijel Čolo, rukovodilac Odjela za
reviziju učinka

Danijel Čolo

Radivoje Jeremić, rukovodilac Odjela za
kontrolu kvaliteta, metodologiju i
planiranje revizije učinka

Radivoje Jeremić

Broj: 05-16-1-1329/24

6. PRILOZI

Prilog 1: Uspostavljenost JIR-ova u institucijama BiH na kraju 2023. godine i dinamika uspostavljanja JIR-ova u periodu 2012-2023. godina u institucijama BiH

Prilog 2: Kadrovska popunjenost JIR-ova

Prilog 3: Provedene redovne revizije u JIR-ovima iz uzorka u periodu 2021-2023. godina, sa procijenjenim rizikom revidiranog procesa/sistema

Prilog 4: PIFC aplikacija - poteškoće u primjeni i pregled aktivnosti institucija

Prilog 5: Reference

Prilog 1: Uspostavljenost JIR-ova u institucijama BiH na kraju 2023. godine i dinamika uspostavljanja JIR-ova u periodu 2012-2023. godina u institucijama BiH

Tabela 1: Uspostavljenost JIR-ova u institucijama BiH na kraju 2023. godine

Redni broj	Planirani JIR-ovi u institucijama BiH	JIR-ovi uspostavljeni u potpunosti u skladu sa važećim propisima iz oblasti interne revizije
1.	JIR MO	√
2.	JIR MVP	√
3.	JIR UIO	√
4.	JIR GP	√
5.	JIR SIPA	√
6.	JIR OSA	√
7.	JIR IDDEEA	√
8.	JIR DKPT	X
9.	JIR SZP	√
10.	JIR PS BiH	√
11.	JIR MP	√
12.	JIR MCP	√
13.	JIR MSIG	√
14.	JIR MLJPI	√
15.	JIR MKP	√
16.	JIR MVTEO	√
17.	JIR MFT	√
18.	JIR SUD	√
19.	JIR BHANSA	X
20.	JIR BHRT	√
Ukupno	20	18

Izvor: Ured za reviziju na osnovu podataka iz Godišnjeg konsolidovanog izvještaja interne revizije za 2023. godinu.

Tabela 2: Dinamika uspostavljanja JIR-ova u periodu 2012-2023. godina kod kojih je izvršeno usklađivanje pravilnika o unutrašnjoj organizaciji s relevantnim propisima iz oblasti interne revizije

Redni broj	Planirani JIR-ovi	Uspostavljeni JIR-ovi											
		2012.	2013.	2014.	2015.	2016.	2017.	2018.	2019.	2020.	2021.	2022.	2023.
1	MO BiH	√											
2	MVP BiH							√					
3	UIO BiH		√										
4	GP BiH			√									
5	SIPA				√								
6	OSA BiH			√									
7	IDDEEA							√					
8	DKPT BiH												
9	SZP BiH				√								
10	PS BiH			√									
11	MP BiH	√											
12	MCP BiH			√									
13	MS BiH											√	
14	MLJPI BiH		√										
15	MKP BiH					√							
16	MVTEO BiH					√							
17	MFT BiH	√											
18	BHANSA												
19	SUD BiH									√			
20	BHRT*								√				
Ukupno:		3	2	4	2	2	0	2	1	1	0	1	0

Izvor: Ured za reviziju na osnovu podataka iz godišnjih konsolidovanih izvještaja interne revizije za period 2012-2023. godina.

Prilog 2: Kadrovska popunjenost JIR-ova

Tabela 1: Pregled broja planiranih, uspostavljenih i kadrovski popunjenih JIR-ova u periodu 2012-2023. godina

Redni broj	Godina	Broj planiranih JIR-ova	Broj uspostavljenih JIR-ova	Broj kadrovski popunjenih JIR-ova	% kadrovski popunjenih JIR-ova
1	kraj 2012.	17	3	1	33%
2	kraj 2013.	17	5	1	20%
3	kraj 2014.	17	9	4	44%
4	kraj 2015.	17	11	6	55%
5	kraj 2016.	17	13	7	54%
6	kraj 2017.	18	13	7	54%
7	kraj 2018.	18	15	8	53%
8	kraj 2019.	20	16	9	56%
9	kraj 2020.	20	17	12	71%
10	kraj 2021.	20	17	10	59%
11	kraj 2022.	20	18	12	67%
12	kraj 2023.	20	18	13	72%

Izvor: Ured za reviziju na osnovu podataka iz godišnjih konsolidovanih izvještaja interne revizije u institucijama BiH za period 2012-2023. godina.

Tabela 2: Pregled kadrovske popunjenosti JIR-ova iz uzorka na kraju 2021, 2022. i 2023. godine

Redni broj	JIR iz uzorka	kraj 2021.			kraj 2022.			kraj 2023.		
		Odobreni broj zaposlenih	Popunjeni broj zaposlenih	%	Odobreni broj zaposlenih	Popunjeni broj zaposlenih	%	Odobreni broj zaposlenih	Popunjeni broj zaposlenih	%
1	JIR DKPT	2	2	100%	2	2	100%	2	1	50%
2	JIR GP	2	2	100%	2	2	100%	2	1	50%
3	JIR MO	4	3	75%	4	3	75%	4	3	75%
4	JIR MFT	4	3	75%	4	2	50%	4	4	100%
5	JIR MVTEO	3	2	67%	3	3	100%	3	3	100%
6	JIR UIO	4	4	100%	4	4	100%	4	4	100%

Izvor: Ured za reviziju na osnovu podataka iz godišnjih konsolidovanih izvještaja interne revizije za 2021, 2022. i 2023. godinu.

Prilog 3: Provedene redovne revizije u JIR-ovima iz uzorka u periodu 2021-2023. godina, sa procijenjenim rizikom revidiranog procesa/sistema

Napomena: Pored redovnih internih revizija, JIR-ovi u toku godine provode i određeni broj naknadnih revizija kao i ad hoc revizija po nalogu rukovodioca institucije. Ukupni broj provedenih naknadnih i ad hoc revizija za trogodišnji period⁶⁸ naveden je nakon tabele za svaki od JIR-ova iz uzorka.

Tabela 1: Broj provedenih redovnih revizija u JIR DKPT u periodu 2021–2023. godina sa procijenjenim rizikom revidiranog procesa/sistema

Redni broj	Naziv redovne revizije	Procijenjeni rizik procesa/sistema
2021. godina		
1.	Revizija sistema javnih nabavki	Visok
2.	Korištenje službenih vozila	Visok
3.	Provođenje Metodologije o raspoređivanju zaposlenih u platni razred u DKPT	Visok
4.	Revizija skladišta	Visok
2022. godina		
5.	Revizija planiranja i izvršenja budžeta	Visok
6.	Revizija sudskih postupaka i realizacije sudskih odluka	Visok
7.	Popis i otpis imovine, potraživanja i obaveza	Srednji
8.	Revizija realizacije planova i programa rada u DKPT-u	Srednji
2023. godina		
9.	Revizija isplate stimulacija i naknada za rad u komisijama	Visok

Izvor: Ured za reviziju na osnovu podataka JIR DKPT

Ukupan broj provedenih naknadnih revizija: 6

Ukupan broj ad hoc revizija: 1

Tabela 2: Broj provedenih redovnih revizija u JIR GP u periodu 2021–2023. godina sa procijenjenim rizikom revidiranog procesa/sistema

Redni broj	Naziv redovne revizije	Procijenjeni rizik procesa/sistema
2021. godina		
1.	Revizija nabavnog poslovanja	Visok
2.	Revizija izdataka za tekuće održavanje	Srednji
3.	Revizija Sistema finansijskog upravljanja i kontrole	Srednji
2022. godina		
4.	Popis imovine, obaveza i potraživanja	Visok
2023. godina		
5.	Revizija prihoda od prodaje stalnih sredstava i prekršajnih naloga	Visok
6.	Revizija javnih nabavki	Visok
7.	Revizija planiranja i izvršenja budžeta	Srednji

Izvor: Ured za reviziju na osnovu podataka JIR GP

Ukupan broj provedenih naknadnih revizija: 7

Ukupan broj ad hoc revizija: 0

⁶⁸ Izvor: godišnji konsolidovani izvještaji IR

Tabela 3: Broj provedenih redovnih revizija u JIR MFT u periodu 2021–2023. godina sa procijenjenim rizikom revidiranog procesa/sistema

Redni broj	Naziv redovne revizije	Procijenjeni rizik procesa/sistema
2021. godina		
1.	Upravljanje rizicima u Arhivu BiH	Srednji
2.	Upravljanje rizicima u Agenciji za državnu službu BiH	Srednji
3.	Upravljanje rizicima u Agenciji za javne nabavke BiH	Srednji
4.	Upravljanje rizicima u Agenciji za osiguranje u BiH	Ne postoji dokumentacija
5.	Upravljanje rizicima u Direkciji za evropske integracije BiH	Srednji
6.	Upravljanje rizicima u Generalnom sekretarijatu VM BiH	Srednji
7.	Upravljanje rizicima u Memorijalnom centru Srebrenica – Potočari, spomen obilježje i mezarje za žrtve genocida iz 1995. godine	Ne postoji dokumentacija
8.	Upravljanje rizicima u Ministarstvu finansija i trezora BiH	Srednji
9.	Upravljanje rizicima u Odboru državne službe za žalbe	Srednji
10.	Upravljanje rizicima u Uredu za zakonodavstvo VM BiH	Ne postoji dokumentacija
2022. godina		
11.	Stub III – „planiranje i budžet“ definisanog Strategijom unapređenja upravljanja javnim finansijama u Ministarstvu finansija i trezora BiH	Visok
12.	Upravljanje rizicima u Direkciji za ekonomsko planiranje BiH	Srednji
13.	Upravljanje rizicima u Agenciji za statistiku BiH	Srednji
14.	Upravljanje rizicima u Uredu koordinatora za reformu javne uprave BiH	Srednji
2023. godina		
15.	Ocjena razvoja FUK-a u Centralnoj harmonizacijskoj jedinici Ministarstva finansija i trezora BiH	Srednji
16.	Revizija stuba IV - izvršenje budžeta definisanog Strategijom unapređenja upravljanja javnim finansijama u Ministarstvu finansija i trezora BiH	Visok

Izvor: Ured za reviziju na osnovu podataka JIR MFT

Ukupan broj provedenih naknadnih revizija: 11⁶⁹

Ukupan broj ad hoc revizija: 0

⁶⁹ Nedostaju ukupni podaci o broju realizovanih naknadnih revizija u Konsolidovanom izvještaju IR za 2022. godinu. U izvještajnom periodu provedene su i aktivnosti na praćenju realizacije preporuka iz revizionih izvještaja sačinjenih u 2020. i 2021. godini u osam institucija BiH (Arhiv BiH, Agencija za državnu službu BiH, Agencija za javne nabavke BiH, Agencija za osiguranje u BiH, Agencija za statistiku BiH, Generalni sekretarijat VM BiH, Memorijalni centar Srebrenica-Potočari i Ured za zakonodavstvo VM BiH).

Tabela 4: Broj provedenih redovnih revizija u JIR MO u periodu 2021–2023. godina sa procijenjenim rizikom revidiranog procesa/sistema

Redni broj	Naziv redovne revizije	Procijenjeni rizik procesa/sistema
2021.		
1.	Proces podnošenja zahtjeva za povrat i obračun PDV-a	Srednji
2.	Proces realizacije ugovora za medicinske usluge u MO i OS BiH	Srednji
3.	Revizija utroška sredstava po osnovu korištenja mobilnih telefona i biznis kartica u MO BiH	Srednji
4.	Proces realizacije hitnih nabavki u MO i OS BiH	Srednji
5.	Proces realizacije ugovora za nabavku odjeće i uniformi u MO BiH	Srednji
6.	Proces podnošenja zahtjeva za refundaciju troškova putovanja kada organizator snosi troškove	Srednji
7.	Proces realizacije ugovora za usluge kolektivnog, pojedinačnog i grupnog osiguranja zaposlenih u MO i pripadnika OS BiH pri odlasku i dolasku sa i na službeni put	Srednji
8.	Sistem upravljanja i raspolaganja materijalno-tehničkim sredstvima u MO i OS BiH	Srednji
2022. godina		
9.	Proces angažovanja lica za obavljanje povremenih i privremenih poslova u MO i OS BiH	Visok
10.	Proces praćenja stanja i evidentiranja materijalnih sredstava u skladišnim evidencijama MO i OS BiH	Visok
11.	Proces izdavanja resursa stacionarnih komunikacionih čvorišta MO BiH	Visok
12.	Proces prestrukturisanja budžeta u MO BiH	Visok
13.	Proces evidentiranja, usklađivanje stanja i naplate potraživanja za refundaciju bolovanja u MO BiH	Visok
14.	Proces obračuna i isplate naknada za slučaj smrti, bolesti i invalidnosti zaposlenog i člana njegove uže porodice u MO BiH	Visok
2023. godina		
15.	Proces prijema i evidentiranja materijalnih sredstava iz donacija u MO BiH	Visok
16.	Proces izrade Plana nabavki roba, usluga i radova za potrebe MO i OS BiH	Srednji
17.	Proces planiranja, nabavke i raspolaganja sredstvima i opremom protivpožarne zaštite	Visok
18.	Proces isknjižavanja iz starog knjigovodstvenog programa MS koja spadaju u modul stalnih sredstava i sitnog inventara	Srednji

Izvor: Ured za reviziju na osnovu podataka JIR MO

Ukupan broj provedenih naknadnih revizija: 22

Ukupan broj ad hoc revizija: 0

Tabela 5: Broj provedenih redovnih revizija u JIR MVTEO u periodu 2021–2023. godina sa procijenjenim rizikom revidiranog procesa/sistema

Redni broj	Naziv redovne revizije	Procijenjeni rizik procesa/sistema
2021. godina		
1.	Revizija strateškog planiranja u Uredu za harmonizaciju i koordinaciju sistema plaćanja u poljoprivredi, ishrani i ruralnom razvoju BiH	Visok
2.	Upravljanje ljudskim resursima u Uredu za veterinarstvo BiH	Visok
3.	Upravljanje ljudskim resursima u Upravi BiH za zaštitu zdravlja bilja	Visok
2022. godina		
4.	Upravljanje ljudskim resursima u Institutu za akreditiranje BiH	Visok
5.	Upravljanje ljudskim resursima u Institutu za intelektualno vlasništvo BiH	Visok
6.	Upravljanje ljudskim resursima u Instituciji ombudsmena za zaštitu potrošača u BiH	Srednji
2023. godina		
7.	Finansijsko upravljanje i kontrola u Ministarstvu vanjske trgovine i ekonomskih odnosa BiH	Visok
8.	Strateško planiranje u Vijeću za državnu pomoć BiH	Visok
9.	Finansijsko upravljanje i kontrola u Državnoj regulatornoj komisiji za električnu energiju BiH	Visok
10.	Upravljanje ljudskim resursima u Komisiji za koncesije	Srednji

Izvor: Ured za reviziju na osnovu podataka JIR MVTEO

Ukupan broj provedenih naknadnih revizija: 8

Ukupan broj ad hoc revizija: 0

Tabela 6: Broj provedenih redovnih revizija u JIR UIO u periodu 2021–2023. godina sa procijenjenim rizikom revidiranog procesa/sistema

Redni broj	Naziv redovne revizije	Procijenjeni rizik procesa/sistema
2021. godina		
1.	Revizija upravljanja kontinuitetom poslovanja u UIO	Visok
2.	Revizija upravljanja procesom selektiviteta carinskih prijava u carinskom postupku sa robama	Visok
3.	Revizija upravljanja zaštitom i spašavanjem ljudi i materijalnih dobara od prirodnih ili drugih nesreća	Visok
4.	Savjetodavna revizija Stručnoj radnoj grupi za uspostavu i razvoj sistema FUK	Visok
2022. godina		
5.	Revizija upravljanja sudskim sporovima	Visok
6.	Revizija efikasnosti praćenja rezultata pokrenutih prekršajnih i krivičnih postupaka	Visok
7.	Savjetodavna revizija Stručnoj radnoj grupi za uspostavu i razvoj sistema FUK	Visok
2023. godina		
8.	Revizija efikasnosti izvještavanja o radu	Visok
9.	Revizija efikasnosti pokretanja i okončanja prekršajnih postupaka u okviru procesa registracije obveznika indirektnih poreza i obrade poreznih prijava	Srednji
10.	Revizija efikasnosti postupka registracije obveznika indirektnih poreza	Visok
11.	Savjetodavna revizija Stručnoj radnoj grupi za uspostavu i razvoj sistema FUK	Visok

Izvor: Ured za reviziju na osnovu podataka JIR UIO

Ukupan broj provedenih naknadnih revizija: 10

Ukupan broj ad hoc revizija: 0

Prilog 4: PIFC aplikacija - poteškoće u primjeni i pregled aktivnosti institucija

PIFC aplikacija u dijelu modula za internu reviziju se nije mogla koristiti u 2022. godini, zbog tehničkih problema koji su onemogućavali zadovoljavajući nivo sigurnosti i zaštite informacija, te postavljanje šifri za pristup PIFC aplikaciji od strane korisnika, a što je neophodno kao preduslov za osiguranje povjerljivosti, pouzdanosti i sigurnosti podataka interne revizije.

Nakon što su okončane aktivnosti na otklanjanju nedostataka vezanih za osiguranje zaštite podataka interne revizije u institucijama BiH, CHJ je u martu 2023. godine obavijestio JIR-ove da su obavezni unositi u PIFC aplikaciju sve podatke o aktivnostima interne revizije koji se odnose na period od 1. 1. 2023. godine, i istu nastaviti koristiti u svom radu počev od navedenog datuma.

Tokom 2023. godine CHJ nije imao izabranog dobavljača za usluge redovnog održavanja PIFC aplikacije, tako da evidentirani problemi pri korištenju PIFC aplikacije nisu mogli biti uspješno otklonjeni. Ugovor o garantnom servisu PIFC aplikacije je istekao prije nego što su JIR-ovi i počeli sa korištenjem modula za internu reviziju⁷⁰. Komisija za nadzor i izvještavanje nad aktivnostima u vezi s PIFC aplikacijom u CHJ-u je u maju 2023. godine zauzela stav da preduzimanje aktivnosti za održavanje PIFC aplikacije i razvoj novih funkcionalnosti nije moguće prije nego što vlasništvo nad PIFC aplikacijom ne bude evidentirano u Glavnu knjigu CHJ-a⁷¹, što je urađeno u augustu 2023. godine.

Nakon što je izvršeno uknjižavanje vlasništva nad PIFC aplikacijom u Glavnu knjigu CHJ-a, CHJ je u novembru 2023. godine, na preporuku Komisije za nadzor i izvještavanje nad aktivnostima u vezi s PIFC aplikacijom⁷², zaključio ugovor⁷³ o pružanju usluga održavanja i ostalih aktivnosti vezanih za funkcionisanje PIFC aplikacije u 2023. godini, sa rokom važenja do 31. 12. 2023. godine. Dobavljač je sačinio dokument „Analiza i izvještaj o utvrđivanju trenutnog stanja i detektovanju problema unutar aplikacije PIFC“ u kojem je naveo niz preporuka. Jedna od preporuka se ticala i proširenja prostora na serveru na kojem je instalirana PIFC aplikacija kako bi se omogućilo nesmetano korištenje i funkcionisanje aplikacije.

CHJ je u februaru 2024. godine uputio dopis⁷⁴ MFT-u kojim je zatraženo osiguranje proširenja prostora na serveru MFT-a, međutim, do datuma sačinjavanja ovog Izvještaja revizije učinka MFT nije izvršio proširenje prostora na serveru. U svom odgovoru iz MFT-a navode da ugovor kojim bi se osiguralo proširenje prostora na serveru na kojem je

⁷⁰ Ugovor o garantnom servisu je bio na snazi od 28. 2. 2022. godine do 1. 3. 2023. godine;

⁷¹ Izvještaj Komisije za nadzor i izvještavanje nad aktivnostima u vezi s PIFC aplikacijom u CHJ MFT BiH za april 2023. godine (broj: 01-1-06-1-69-4/23 od 8. 5. 2023. godine);

⁷² Komisija za nadzor i izvještavanje nad aktivnostima u vezi s PIFC aplikacijom u CHJ MFT BiH je preporučila CHJ MFT BiH da izvrši izbor dobavljača za održavanje PIFC aplikacije, ako je potrebno i po osnovu ugovora o djelu, dok u budžetu CHJ MFT BiH ne budu osigurana sredstva za redovno održavanje PIFC aplikacije (Izvor: Izvještaj Komisije za nadzor i izvještavanje nad aktivnostima u vezi s PIFC aplikacijom u CHJ MFT BiH za august 2023. godine (broj: 01-1-06-1-69-14/23 od 6. 9. 2023. godine);

⁷³ Izabrani dobavljač je po ugovoru bio obavezan da: izvrši analizu PIFC aplikacije i utvrdi probleme nefunkcionalnosti, pripremi prijedloge za unapređenje PIFC aplikacije, sačini analizu tehničkih karakteristika servera na kojem je instalirana PIFC aplikacija, te dostavi tehničke podatke za izradu tenderske dokumentacije za održavanje PIFC aplikacije u 2024. godini kao i tehničke podatke za eventualnu nabavku servera.

⁷⁴ Dopis CHJ MFT BiH za MFT BiH (broj: 02-1-06-1-47-4/24 od 13. 2. 2024. godine);

instalirana PIFC aplikacija nije potpisan tako da trenutno ne raspolažu potrebnim prostorom na serveru. Iz MFT-a ističu da u 2023. godini nije došlo do realizacije javne nabavke servera i serverske opreme, a u tekućoj godini neusvajanje budžeta predstavlja ograničavajući faktor za preduzimanje aktivnosti u potrebnom smjeru.

Zbog tehničkih problema u radu PIFC aplikacije tokom 2023. godine, CHJ je donio dvije odluke kojima je produžen rok JIR-ovima za dostavu godišnjih izvještaja interne revizije za 2023. godinu do 11. 3. 2024. godine. Također, zbog tehničkih problema, JIR-ovi nisu bili u mogućnosti dostaviti godišnje izvještaje interne revizije CHJ isključivo putem PIFC aplikacije. Zbog navedenog, došlo je do kašnjenja u izradi Godišnjeg konsolidovanog izvještaja interne revizije za 2023. godinu, a priprema istog nije mogla biti podržana PIFC aplikacijom.

Prilog 5: Reference

1. Sporazum o stabilizaciji i pridruživanju između Evropske unije i BiH https://www.dei.gov.ba/uploads/documents/sporazum-o-stabilizaciji-i-pridruzivanju_1604320186.pdf
2. Sveobuhvatna strategija upravljanja javnim finansijama u institucijama BiH 2021 – 2025. <https://www.mft.gov.ba/Content/OpenAttachment?id=b78e395b-0891-4c32-a022-30e34f9ed228&lang=hr>
3. Brian Galligan, Winsome Roberts, editors, The Oxford Companion to Australian Politics, Oxford University Press, 2007.
4. Strategija razvoja sistema internih finansijskih kontrola u institucijama BiH za period 2020 – 2025. (Službeni glasnik, broj: 43/20)
5. Zakon o internoj reviziji institucija BiH (Službeni glasnik BiH, broj: 27/08, 32/12)
6. Zakon o finansiranju institucija BiH (Službeni glasnik BiH, broj: 1/04, 49/09, 42/12, 87/12 i 32/13)
7. Godišnji izvještaj o realizaciji strategije unapređenja upravljanja javnim finansijama u institucijama Bosne i Hercegovine 2021-2025, sa godišnjim akcionim planom <https://www.mft.gov.ba/Content/GetNextPage?htmlpageld=30&page=1&groupid=171>
8. Uspostava javnih internih finansijskih kontrola (PIFC-a) u institucijama BiH <https://www.revizija.gov.ba/Content/OpenAttachment?id=ceb508c4-0b38-4be4-b3ea-2732d862aa60&langTag=bs>
9. Izvještaj o obavljenoj finansijskoj reviziji Izvještaja o izvršenju budžeta institucija BiH za 2022. godinu [revizija.gov.ba/Content/DownloadAttachment?id=a968340b-78ea-4cf2-a527-8d616026a0f9&langTag=bs](https://www.revizija.gov.ba/Content/DownloadAttachment?id=a968340b-78ea-4cf2-a527-8d616026a0f9&langTag=bs)
10. Izvještaj o obavljenoj finansijskoj reviziji izvršenja budžeta institucija BiH za 2021. godinu <https://www.revizija.gov.ba/Content/DownloadAttachment?id=79ed15ac-bec3-4880-a154-4f3f4d92a784&langTag=bs>
11. Godišnji konsolidovani izvještaj interne revizije za 2023. godinu (nacrt)
12. Godišnji konsolidovani izvještaj interne revizije za 2022. godinu <https://chj.mft.gov.ba/Content/OpenAttachment?id=fd1da0a2-b532-4439-bdf0-60f46c904ebd&lang=hr>
13. Godišnji konsolidovani izvještaj interne revizije za 2021. godinu <https://chj.mft.gov.ba/Content/OpenAttachment?id=1cbc7aae-1021-439d-8fcf-d4d2a30da881&lang=hr>
14. Praćenje realizacije preporuka revizije učinka <https://www.revizija.gov.ba/Content/OpenAttachment?id=e8247f09-a79f-4077-9b62-04921cfccc6f&langTag=bs>
15. Odluka o kriterijima za uspostavljanje jedinica interne revizije u institucijama BiH (Službeni glasnik BiH, broj: 59/19)
16. Pravilnik o provođenju osiguranja i unapređenja kvaliteta interne revizije u institucijama Bosne i Hercegovine <https://chj.mft.gov.ba/Content/OpenAttachment?id=91a34f48-3c16-4f4f-adbb-64b2e15018dd&lang=bs>
17. Odluka o donošenju priručnika za internu reviziju u institucijama Bosne i Hercegovine (Službeni glasnik BiH, broj: 73/21)
18. Odluka o utvrđivanju okvirnog teksta sporazuma o vršenju funkcije interne revizije u institucijama Bosne i Hercegovine (Službeni glasnik BiH, broj: 32/18)
19. Priručnik za unutrašnju reviziju u institucijama BiH <https://chj.mft.gov.ba/Content/OpenAttachment?id=072ec7cd-5ab9-4e8e-9b0e-3f8cb73187df&lang=hr>
20. Pravilnik o korištenju Aplikacije za praćenje, upravljanje i izvještavanje o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije u institucijama BiH (Službeni glasnik BiH, broj: 21/22)

