



JAČANJE KAPACITETA
ORGANIZACIJA CIVILNOG DRUŠTVA
ZA MONITORING JAVNIH BUDŽETA



GEA
CENTAR ZA ISTRAŽIVANJA I STUDIJE

Izvještaj o analizi budžetskih procesa i politika u Bosni i Hercegovini sa aspekta budžetske transparentnosti

januar, 2022. godine



Funded by the
European Union



USAID
FROM THE AMERICAN PEOPLE

B | T | D

“Ovaj izvještaj je sačinjen uz finansijsku podršku Evropske unije, USAIDa i the Balkan Trust for Democracy. Sadržaj ovog izvještaja je isključiva odgovornost Udruženja Gea i ne predstavlja neophodno stavove Evropske unije, USAIDa i the Balkan Trust for Democracy”

SADRŽAJ

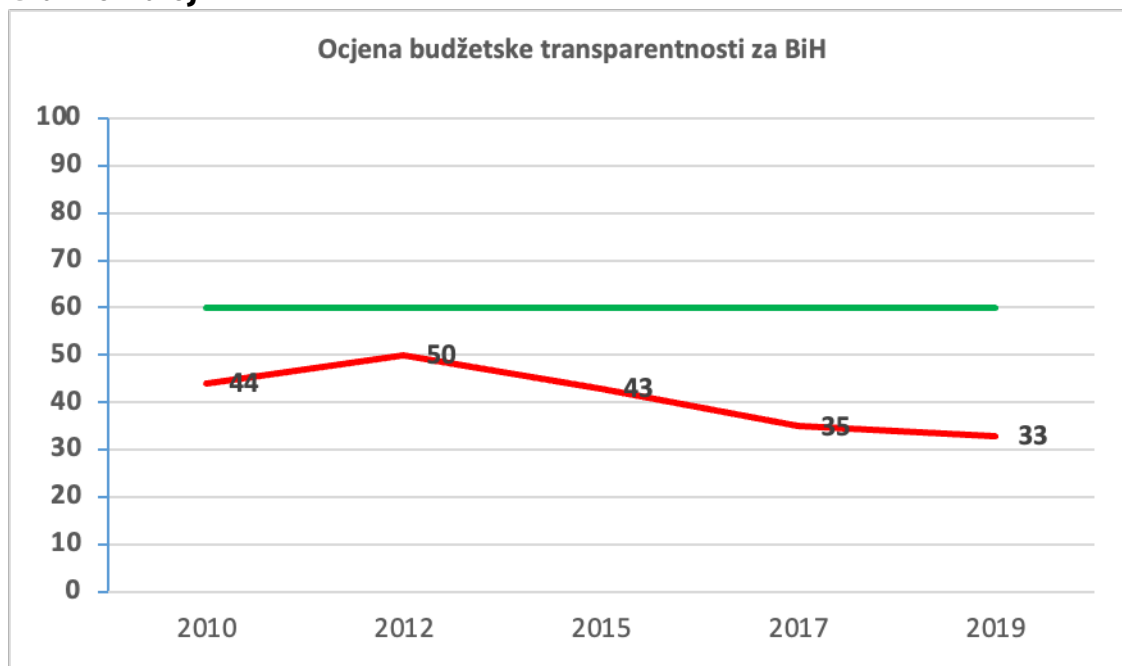
1.	UVOD	4
2.	METODOLOGIJA	6
3.	ŠTA PODRAZUMIJEVA TRANSPARENTNOST BUDŽETA?	7
4.	BUDŽETSKE POLITIKE I PROCESI NA NIVOU BIH, ENTITETA, KANTONA I JEDINICA LOKALNE SAMOUPRAVE - ANALIZA	11
4.1.	OPŠTI PREGLED REGULATORNOG I INSTITUCIONALNOG OKVIRA	11
4.2.	ULOGA JAVNIH SLUŽBI ZA REVIZIJU	25
4.3.	ANALIZA BUDŽETSKIH POLITIKA I PROCESA SA ASPEKTA TRANSPARENTNOSTI I ODGOVORNOG UPRAVLJANJA JAVNIM SREDSTVIMA	28
4.3.1.	ANALIZA BUDŽETSKIH POLITIKA I PROCESA SA ASPEKTA TRANSPARENTNOSTI I ODGOVORNOG UPRAVLJANJA JAVNIM SREDSTVIMA NA VIŠIM NIVOIMA VLASTI	28
4.3.2.	ANALIZA BUDŽETSKIH POLITIKA I PROCESA SA ASPEKTA TRANSPARENTNOSTI I ODGOVORNOG UPRAVLJANJA JAVNIM SREDSTVIMA NA LOKALNOM NIVOU	57
4.4.	MEHANIZMI GRAĐANSKOG UČEŠĆA U PRAĆENJU BUDŽETSKIH PROCESA I DONOŠENJU BUDŽETSKIH POLITIKA	82
5.	KLJUČNE SLABOSTI BUDŽETSKIH POLITIKA I PROCESA SA ASPEKTA TRANSPARENTNOSTI, PARTICIPATIVNOSTI I ODGOVORNOG UPRAVLJANJA JAVNIM SREDSTVIMA	88
6.	ZAKLJUČCI I PREPORUKE	98

1. UVOD

Rezultati posljednjeg globalnog istraživanja o otvorenosti budžeta (*Open Budget Survey* – OBS) su pokazali da je dostupnost i transparentnost informacija o tome kako vlasti u Bosni i Hercegovini prikupljaju i troše javne resurse vrlo slaba. Konkretno, prema podacima za 2019. godinu, Bosna i Hercegovina je rangirana na 84. poziciji od ukupno 117 zemalja obuhvaćenih istraživanjem. Pri tome treba napomenuti da je OBS istraživanje globalno, nezavisno, komparativno i na činjenicama utemeljeno ispitivanje koje koristi međunarodno priznate kriterije da se ocijeni javna dostupnost budžetskih informacija, formalni/institucionalni mehanizmi za učešće javnosti u državnom budžetskom procesu, te uloga koju u budžetskom procesu imaju institucije koje pružaju formalni nadzor poput zakonodavnih tijela i vrhovnih tijela za reviziju.

Činjenica da je Bosna i Hercegovina ostvarila samo 33 boda po osnovu ocjenjivanja budžetske transparentnosti, od mogućih 100 bodova, dovoljno govori o trenutnoj poziciji i potrebi da sa preduzmu intervencije po ovom pitanju, pogotovo ako se zna da je Bosna i Hercegovina ostvarila slične rezultate i nakon istraživanja iz 2017. godine i da nikada, od kada se OBS istraživanje sprovodi, nije bila ni blizu 60 osvojenih bodova, a što se smatra donjom granicom ili minimumom za pozitivnu ocjenu budžetske transparentnosti.

Grafikon broj 1



Izvor: *Open Budget Survey*

Za sagledavanje šire slike i razumijevanja konteksta rezultata OBS istraživanja važno je znati i metodologiju po kojoj se ono sprovodi. U najkraćem, radi se o postupku kojim se procjenjuje *on-line* dostupnost, pravovremenost i sveobuhvatnost osam ključnih budžetskih dokumenata pri čemu se koristi 109 različitih indikatora kako bi se dala ocjena o transparentnosti budžeta na skali od 0 do 100. U svrhu sprovođenja istraživanja definisan je i upitnik koji adresira brojna pitanja u vezi transparentnosti budžeta. Konkretno u slučaju Bosne i Hercegovine radi se o budžetu na nivou zajedničkih institucija, počev od

poštovanja budžetskog kalendara, dostupnosti budžetskih dokumenata na internetu, prakse izrade „budžeta za građane“ sadržaja budžetskog dokumenta, itd¹. U fokusu istraživanja bio je postupak planiranja, pripreme, usvajanja, praćenja i izvještavanja o budžetu zajedničkih institucija Bosne i Hercegovine.

Rezultati pomenutog OBS istraživanja važni su ne samo zbog aspekta budžetske transparentnosti, što je svakako primarni cilj istraživanja, već i zbog toga što je budžetska transparentnost u direktnoj korelaciji sa stepenom učešća javnosti u procesu donošenja odluka o budžetima, a što u konačnom doprinosi odgovornom upravljanju javnim sredstvima. Drugim riječima, dostupnost jasnih i pravovremenih informacija o budžetu u značajnoj mjeri olakšava građansko učešće u procesima donošenja odluka kao i praćenje rezultata rada vlasti. Time se povećava javna odgovornost zbog mogućnosti direktnog nadzora i povratnih informacija koje građani daju vlastima. Kada su donosioci odluka o budžetu bliži i pristupačniji, građanima je olakšano učešće i uticaj na budžetske procese a donosioci odluka imaju mogućnost izvršiti kvalitetniju (odgovorniju, racionalniju, efikasniju, djelotvorniju) raspodjelu javnih sredstava čime se u krajnjoj liniji značajno smanjuje prostor za korupciju. Zbog toga je **za sagledavanje šire slike o budžetskoj transparentnosti važno posmatrati i analizirati budžetske procese kroz tri dimenzije** i to kroz analizu:

- postojanja i dostupnosti relevantnih informacija o budžetu,
- stepena učešća javnosti u procesu donošenja odluka o budžetu,
- i kroz prizmu odgovornog odnosa vlasti prema upravljanju javnim sredstvima.

Upravo iz tih razloga projekat „**Jačanje kapaciteta organizacija civilnog društva za monitoring budžeta**“ je identifikovao potrebu za sprovođenjem sveobuhvatnog istraživanja o manjkavostima budžetskih sistema u Bosni i Hercegovini i to iz perspektive budžetske transparentnosti, građanskog učešća i odgovornog upravljanja javnim sredstvima. Radi se o opsežnom istraživanju koje je sprovedeno na početku projekta kako bi se identifikovali nedostaci u pogledu budžetske transparentnosti i prepoznale potrebe za unapređenjem budžetskih politika na svim administrativnim nivoima u BiH (od lokalnog, kantonalnog, entitetskog pa sve do nivoa zajedničkih institucija). U tom smislu nalazi istraživanja koji su pretočeni u ovaj Izvještaj predstavljaju ishodište za ostale projektne aktivnosti, posebno za aktivnosti posvećene jačanju kapaciteta organizacija civilnog društva (OCD) za monitoring budžeta, za aktivnosti na promovisanju saradnje i koordinacije između različitih aktera u sprovođenju budžetskih politika te različite zagovaračke aktivnosti.

Kada je u pitanju sadržaj ovog dokumenta, on se sastoji od pet tematskih poglavlja. Uvodno poglavlje govori o tome šta je svrha i predmet istraživanja, u drugom poglavlju opisan je metodološki postupak samog istraživanja dok je u trećem poglavlju predstavljen širi aspekt budžetske transparentnosti te značaj uključivanja javnosti u praćenje budžetskih procesa i donošenje odluka o korištenju javnih sredstava. Četvrto tematsko poglavlje je sadržajno najobimnije i u njemu su predstavljeni rezultati analize budžetskih politika i procesa u Bosni i Hercegovini, kako na državnom tako i na nižim nivoima vlasti.

¹ Centar za zastupanje građanskih interesa - CPI je sproveo istraživanje o budžetskoj transparentnosti u BiH za 2019. godinu

Za svaki administrativni nivo vlasti identifikovane su osnovne slabosti budžetskih politika i procesa te su na bazi njih, u okviru petog tematskog poglavlja, izvedeni glavni zaključci istraživanja i date preporuke za unapređenje kako bi se podigao nivo budžetske transparentnosti, građanskog učešća i odgovornog upravljanja javnim sredstvima.

Važno je još naglasiti da ovaj dokument polazi od pretpostavke da je za aktivniju ulogu javnosti u budžetskim procesima, uključujući i učešće organizacija civilnog društva, neophodno osigurati dovoljan nivo njihove informisanosti, odnosno, kroz proaktivnu budžetsku transparentnost i izgrađene participativne mehanizme stvoriti stimulatívno okruženje za učešće zainteresovane javnosti u budžetskim procesima. U skladu s tim fokus ovog istraživanja stavljen je upravo na ulogu i djelovanje administrativnih nivoa vlasti u Bosni i Hercegovini u smislu dostupnosti podataka, otvorenosti za učešće zainteresovanih aktera u budžetskim procesima i odgovornog odnosa prema korištenju javnih resursa.

2. METODOLOGIJA

Metodološki pristup korišten za potrebu sprovođenja istraživanja i izradu ovog dokumenta podrazumijevao je analitički postupak koji je obuhvatao dvije dimenzije budžetskog procesa, **prikupljanje podataka i analizu budžetskih politika** za svaki nivo administrativne vlasti u Bosni i Hercegovini te **prikupljanje podataka i analizu sadržaja budžetskih dokumenata** na utvrđenom uzorku. Analiza budžetskih politika podrazumijevala je detaljan uvid u prakse i procedure vezane za postupke planiranja, pripreme, usvajanja, izvršenja, nadzora i izvještavanja o budžetima i to iz perspektive budžetske transparentnosti, uključivanja javnosti i odgovornog upravljanja javnim sredstvima.

Istovremeno, istraživanjem je sprovedena i analiza budžetskih dokumenata sa aspekta njihovog sadržaja, strukture i dostupnosti informacija u vezi pojedinačnih budžetskih stavki koje su neophodne kako bi zainteresovana javnost imala jasnu sliku o namjeni i načinu korištenja budžetskih sredstava. Analiza je rađena na uzorku koji je definisan za potrebe ovog istraživanja i obuhvatio je budžetske politike i dokumente svih nivoa administrativne vlasti u Bosni i Hercegovini, od čega je više od trideset budžetskih dokumenata detaljno analizirano po svim budžetskim stavkama.

Analiza je, između ostalog, podrazumijevala traženje odgovora na sljedeća pitanja:

- Da li vlade, odnosno, različite administrativne jedinice i nadležni organi uprave u potpunosti planiraju, pripremaju, usvajaju i izvršavaju budžete u skladu sa relevantnim regulatorni okvirom?
- Da li su budžeti i drugi važni dokumenti, uključujući i izvještaje o izvršenju budžeta, dostupni javnosti, odnosno, da li su informacije u tim dokumentima realne, ažurne, dovoljno jasne i sadržajne?
- Koriste li se i u kojoj mjeri participativni mehanizmi tokom budžetskog procesa u skladu sa principima, javnosti, transparentnosti i partnerstva?
- Da li se tokom planiranja i izvršenja budžeta u potpunosti poštuju odredbe Zakona o javnim nabavkama?

- Da li se tokom budžetskih procesa poštuje budžetski kalendar?
- Da li su na nivou nadležnih organa uprave uspostavljeni neophodni kanali komunikacije kako bi javnost imala pravovremene i kvalitetne informacije u vezi budžetskog procesa?
- Da li se i u kojim fazama zainteresovanoj javnosti omogućava učešće u izradi budžeta?
- Poštuju li se od strane nadležnih organa uprave nalazi javnih službi za reviziju, naročito po pitanju budžetske transparentnosti i odgovornog upravljanja javnim sredstvima?

Analiza sadržaja budžetskih dokumenata			
Analiza budžetskih politika i procesa	Budžetska politika na državnom nivou		
	Budžetska politika na nivou entiteta – FBiH	Budžetska politika na nivou entiteta – RS	
	Budžetska politika na nivou kantona – 10 kantona	Budžetska politika na lokalnom nivou entiteta – 64 grada i opštine u RS	
	Budžetska politika na lokalnom nivou – 79 opština i gradova u FBiH		
Budžetska politika Brčko Distrikta			

Treba još istaći da je zbog svoje kompleksnosti i sveobuhvatnosti ovaj Izvještaj zahtijevao multidisciplinarni pristup i angažovanja različitih profila stručnjaka, onih sa ekspertizom u oblasti javnih finansija, stručnjaka za pravna pitanja kao i onih koji su bili zaduženi za oblast građanskog učešća i djelovanje organizacija civilnog društva.

Kada su u pitanju izvori podataka, u prvoj fazi istraživanja prvenstveno su korišteni sekundarni izvori podataka i dostupni zvanični dokumenti i informacije koji se odnose na budžetske procese. Nakon što je pripremljena prva radna verzija Izvještaja, početni rezultati istraživanja su predstavljani ključnim akterima te su kroz seriju konsultativnih sastanaka sa predstavnicima relevantnih organizacija i institucija verifikovani/definisani osnovni nalazi i date preporuke za unapređenje budžetskih politika na svim nivoima vlasti u Bosni i Hercegovini.

3. ŠTA PODRAZUMIJEVA TRANSPARENTNOST BUDŽETA?

Iako postoje različite definicije budžetske transparentnosti pod ovim pojmom se najčešće podrazumijeva pristup kojim vlade ili nadležni organi uprave **potpuno, pravovremeno i na sistemski uređen način, objavljuju sve relevantne informacije o budžetu.** Javna

dostupnost informacija o budžetu kao i dostupnost dokumenata vezanih za budžet, smatraju se ključnim pokazateljem budžetske transparentnosti, zajedno sa drugim aspektima, poput sveobuhvatnog i jasno predstavljenog budžetskog sadržaja, otvorenog budžetskog procesa koji karakteriše učešće i nadzor građana i parlamentarnih tijela, kao i mogućnost kontrole od strane vanjske/nezavisne revizije.

Postoji nekoliko razloga koji govore u prilog tome zašto je važno da vlade, nadležni organi uprave i donosioci odluka omoguće otvoren i lak pristup budžetskim dokumentima. U prvom redu to doprinosi većem povjerenju građana, privatnog sektora i međunarodnih donatora/investitora u rad vlade, odnosno, nadležnih organa uprave i donosioca odluka. Zatim, otvorenost budžetskog procesa i budžetska transparentnost olakšava uvid i omogućuje pravovremeno djelovanje u slučaju da postoji rasipanje ili zloupotreba javnog novca i na taj način stvara prostor za veći nadzor i odgovornost, odnosno, smanjuje mogućnosti za korupciju. Isto tako budžetska transparentnost može motivisati državne službenike da budu odgovorniji u svom poslu, predstavnike organizacija civilnog društva da rade u partnerstvu sa javnim institucijama, a što zajedno doprinosi kvalitetu javnih usluga koje se pružaju i ukupnom imidžu društva i zajednice koja učestvuje u budžetskom procesu.

Kako je u uvodnom poglavlju već navedeno, aspekt budžetske transparentnosti potrebno je posmatrati uporedo sa pojmovima građanskog učešća i odgovornog upravljanja javnim sredstvima. Radi se o konceptima koji se zbog isprepletenog djelovanja i međusobnog uticaja često koriste naizmjenično. Kada je u pitanju odgovorno upravljanje javnim sredstvima onda se često koriste i pojmovi javne odgovornosti, budžetske odgovornosti i fiskalne transparentnosti. U osnovi radi se o nešto širem konceptu od same budžetske transparentnosti jer uključuje odgovornost za upravljanje javnim sredstvima što podrazumijeva i donošenje budžeta koji treba da daju istinitu, potpunu i pravičnu sliku javnih finansija, te uvid i kvalitetnu argumentaciju za donošenje odluka u budžetskom procesu. U tom smislu odgovornost zahtijeva poštovanje utvrđenih standarda, pravila i normi kada je u pitanju upravljanje javnim sredstvima te pravovremeno informisanje javnosti o svim najvažnijim odlukama u vezi s tim.

Međunarodni monetarni fond objavio je smjernice za fiskalnu transparentnost koje pokrivaju četiri područja: 1) jasnoću uloga i dužnosti državnoga i javnog sektora; 2) otvorenost budžetskog procesa; 3) javnu raspoloživost informacija; 4) zagarantovani integritet budžetskih izvještaja. Na osnovu navedenog može se vidjeti da je fiskalna transparentnost širi koncept od budžetske transparentnosti i da, između ostalog, od vlade i nadležnih organa uprave zahtijeva:

- da postoji jasan i otvoren pravni, regulatorni i administrativni okvir za fiskalno upravljanje;
- da se u pripremi budžeta uključeni akteri i nadležni organi uprave pridržavaju unaprijed utvrđenih rokova i definisanih ciljeva makroekonomske i fiskalne politike;
- da postoje jasna pravila za izvršenje i nadzor nad izvršenjem budžeta, kao i za izvještavanje o njemu;
- da javnost mora imati dovoljno informacija o prošlim, sadašnjim i budućim fiskalnim aktivnostima i glavnim fiskalnim rizicima;

- da sve informacije vezane za upravljanje javnim sredstvima trebaju biti prezentovane pravovremeno i na način koji omogućava njihovu analizu i ocjenu primjene načela odgovornosti.

3.1. Budžetska transparentnost i veza sa građanskim učešćem

Ukoliko se budžet posmatra kao ogledalo javnih politika i ključni dokument koji pokazuje kako će donosioci odluka/vlade/nadležni organi uprave sprovesti zamišljene mjere i realizovati zacrtane ciljevi, onda je jasno zbog čega je i interes javnosti za budžetske dokumente itekako izražen. Pri tome interes javnosti nije vezan sam za sadržaj budžetskog dokumenta već i za kompletan budžetski proces, od planiranja i pripreme do usvajanja, izvršenja i izvještavanja o budžetu.

Upravo zbog toga se kaže da budžetiranje nije (više) isključiva nadležnost vlada ili nadležnih organa uprave, niti je to izolovani proces kojim se bave samo institucionalni akteri. Budžetski sistemi i procedure u onim zemljama koje odlikuje visok nivo budžetske transparentnosti i odgovornog upravljanja javnim sredstvima počivaju na temeljnim stubovima moderne javne uprave: integritetu, otvorenosti, participativnosti, odgovornosti i strateškom pristupu planiranju i postizanju utvrđenih ciljeva. Radi se, dakle, o temeljnim principima koji trebaju biti ugrađeni i u budžetski proces, pogotovo ako se zna da budžet predstavlja ugaoni kamen u izgradnji povjerenja između javne uprave i građana.

Shodno tome, građanskom učešću se pridaje sve veća pažnja kada je budžetski proces u pitanju. Između ostalog snažno se zagovaraju aktivnosti koji doprinose boljem razumijevanju budžetskog procesa među građanima i OCD a princip participativnosti se posebno naglašava za primjenu na lokalnom nivou vlasti zbog mogućnosti direktnog uključivanja javnosti (građana) u donošenje odluka i implikacija koje lokalni budžeti imaju na svakodnevni život građana. Nema dileme da aktivnije učešće građana u budžetskom procesu može dovesti do većeg povjerenja građana u rad institucija i konačno do demokratizacije procesa kreiranja javnih politika.

Da bi se aktivnije učešće građana u budžetskom procesu zaista i desilo neophodno je da postoje određene institucionalne pretpostavke, kao što su zakoni o slobodi pristupa informacijama, mehanizmi za učešće javnosti poput obaveznih konsultacija i javnih rasprava tokom planiranja i pripreme budžeta, obaveze pravovremenog informisanja o izvršenju budžeta, nesmetano djelovanje institucija zaduženih za nadzor i reviziju, ali i **opredjeljenje institucije da informacije proaktivno dijeli sa javnošću, približava svoj rad različitim društvenim grupama i podučava ih i ohrabruje da učestvuju u procesu donošenja odluka.** Ovakva proaktivna transparentnost donosi brojne dobrobiti, kako instituciji, tako i građanima i cjelokupnoj zajednici. Građanima i različitim interesnim grupama su dostupne izvorne i prilagođene informacije na osnovu kojih mogu razumjeti budžetske procese, raditi analize i formirati mišljenje i preporuke, definisane su procedure i obrasci i kanali komunikacije putem kojih to mišljenje mogu prenijeti nadležnim organima uprave. Veća dostupnost i angažovanje građana i različitih interesnih grupa trebalo bi da dovede do kvalitetnijih javnih politika, a kao dugoročan rezultat može imati jačanje povjerenja između građana i vlasti.

Proaktivna transparentnost dokaz je i odgovornog rada javne uprave, koji je izložen sudu javnosti i stvara obavezu javnoj upravi da demonstrira u kojoj mjeri je uvažila sugestije građana i interesnih grupa, na koji način je ulagala sredstva poreskih obveznika, u kojoj mjeri je ostvarila definisane ciljeve i rezultate i, ako to nije slučaj, zbog čega je to tako. Proaktivna transparentnost dokaz je dobre volje, a i prilika je i da se utiče na smanjenje korupcije. Proaktivnu transparentnost podstiče odgovarajući pravni okvir koji ne samo da daje mogućnost građanima da učestvuju u procesu donošenja odluka, već i stvara obavezu institucijama da otvore svoje podatke i aktivno angažuju građane.

U Bosni i Hercegovini su u prethodnom periodu su učinjeni određeni pomaci u definisanju standarda proaktivne transparentnosti. Savjet ministara Bosne i Hercegovine usvojio je 2018. godine **Politiku i Standarde proaktivne transparentnosti u institucijama Savjeta ministara BiH**. Standardi o proaktivnoj transparentnosti predstavljaju 38 standardnih informacija koje bi institucije trebale objaviti na svojim službenim internet stranicama². Prema izvještajima Agencije za statistiku Bosne i Hercegovine, koja prati ispunjenosti standarda proaktivne transparentnosti, u 2019. i 2020. godini najmanje institucija ispunjava standarde kada je riječ o transparentnosti finansijskih informacija (posebno u dijelu transparentnosti budžeta u formatu budžetskog zahtjeva, operativnog plana odobrenog budžeta i izdvajanja za imenovana lica, rukovodeće državne službenike, državne službenike prema pozicijama), informacija o javnim nabavkama u dijelu objavljivanja tenderske dokumentacije nakon provedenih postupaka i sklopljenih ugovora, te transparentnosti odgovora institucija na zahtjeve za slobodnim pristupom informacijama³. Na nivou jedinica lokalne samouprave u ovom domenu je djelovao Projekat lokalnog ekonomskog i okolišnog upravljanja (MEG) Razvojnog programa Ujedinjenih nacija (UNDP) u saradnji sa institucijama u Bosni i Hercegovini i savezima opština i gradova, izradom okvira za dobru lokalnu upravu, a koji nalaže osim informativnog djelovanja, kontinuirano propitivanje mišljenja javnosti o politikama i praksama lokalne uprave, konsultovanje i izvještavanje o postupanju po zahtjevima i sugestijama građana.

² Standardi su izrađeni 2015. godine u okviru Programa jačanja javnih institucija u BiH zajedničkim radom predstavnika institucija i organizacija civilnog društva. Standardi su podijeljeni u tri nivoa (osnovni, srednji i napredni nivo) i sedam oblasti (finansijske informacije, javne nabavke, sloboda pristupa informacijama, javne konsultacije, strateške informacije, operativne informacije i organizacione informacije). Za više informacija pogledati: <https://parco.gov.ba/hr/proaktivna-transparentnost/standardi/>

³ <https://parco.gov.ba/hr/proaktivna-transparentnost/standardi/>

4. BUDŽETSKE POLITIKE I PROCESI NA NIVOU BIH, ENTITETA, KANTONA I JEDINICA LOKALNE SAMOUPRAVE - ANALIZA

4.1. OPŠTI PREGLED REGULATORNOG I INSTITUCIONALNOG OKVIRA

U uvodnom dijelu je već navedeno kako je postojanje jasnog i otvorenog pravnog, regulatornog i administrativnog okvira važan preduslov za izgradnju sistema koji odlikuje visok nivo budžetske transparentnosti. Kada su u pitanju propisi kojima se regulišu pitanja budžetskih politika i procesa, svaki nivo vlasti u Bosni i Hercegovini (centralni/državni i entitetski) ima svoje sopstveno zakonodavstvo. Ovi propisi su u velikoj mjeri izjednačeni, ali po pojedinim pitanjima postoje razlike, tako da se ne može tvrditi da je zakonodavstvo u ovoj oblasti u potpunosti harmonizovano. Propisi relevantni za ovo istraživanje su zakonski i podzakonski akti koji za predmet imaju pitanja kao što su priprema, planiranje, donošenje i izvršenje budžeta, izvještavanje i računovodstvo budžetskih korisnika, kontrola budžeta, javno zaduživanje, i mnoga druga pitanja. Pored propisa kojima se regulišu pitanja koja se odnose na procese pripreme i izvršenja budžeta, za ovo istraživanje su bitni i propisi kojima se reguliše učešće javnosti u procesu pripreme i donošenja opštih pravnih akata, pa i budžeta, čemu je posvećena posebna pažnja.

Relevantni pravni izvori po nivoima vlasti su sljedeći:

Br.	Naziv pravnog akta	Objava
Bosna i Hercegovina		
1.	Zakon o finansiranju institucija Bosne i Hercegovine	„Službeni glasnik BiH“, br. 61/04, 49/09, 42/12, 87/12 i 32/13
2.	Zakon o Fiskalnom vijeću u Bosni i Hercegovini	„Službeni glasnik BiH“, br. 63/08
3.	Pravilnik o finansijskom izvještavanju institucija Bosne i Hercegovine	„Službeni glasnik BiH“, br. 25/15 i 91/17
4.	Pravilnik o računovodstvu s računovodstvenim politikama i procedurama za korisnike budžeta institucija Bosne i Hercegovine (broj 01-08-02-1-1515-1/15 od 04.02.2015. godine)	Internet stranica Ministarstva finansija i trezora BiH
Republika Srpska		
1.	Zakon o budžetskom sistemu Republike Srpske	"Službeni glasnik Republike Srpske", br. 121/12, 52/14, 103/15, 15/16

2.	Zakon o zaduživanju dugu i garancijama Republike Srpske	"Službeni glasnik Republike Srpske", br. 71/12, 52/14, 114/17, 131/20, 28/21, 90/21
3.	Zakon o trezoru	"Službeni glasnik Republike Srpske", br. 28/13, 103/15
4.	Zakon o fiskalnoj odgovornosti u Republici Srpskoj	"Službeni glasnik Republike Srpske", br. 94/15, 62/18
5.	Pravilnik o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za korisnike prihoda budžeta Republike, opština, gradova i fondova	"Službeni glasnik Republike Srpske", br. 98/16, 115/17, 118/18
6.	Pravilnik o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika	"Službeni glasnik Republike Srpske", br. 15/17
Federacija Bosne i Hercegovine		
1.	Zakon o budžetima u Federaciji Bosne i Hercegovine	"Službene novine FBiH", br. 102/13, 9/14, 13/14, 8/15, 91/15, 102/15, 104/16, 5/18, 11/19, 99/19
2.	Zakon o trezoru u Federaciji Bosne i Hercegovine	"Službene novine FBiH" br. 26/16, 3/20
3.	Zakon o pripadnosti javnih prihoda u Federaciji Bosne i Hercegovine	"Službene novine FBiH", br. 22/06, 43/08, 74/08, 22/09, 35/14, 94/15
4.	Pravilnik o finansijskom izvještavanju i godišnjem obračunu budžeta u Federaciji Bosne i Hercegovine	"Službene novine FBiH", br. 69/14, 14/15, 4/16, 19/18, 3/21
5.	Pravilnik o proceduri za izradu izjave o fiskalnoj procjeni zakona, drugih propisa i akata planiranja na budžet	"Službene novine FBiH", br. 34/16, 15/18
6.	Pravilnik o knjigovodstvu budžeta u Federaciji BiH	"Službene novine FBiH", br. 60/14
7.	Uredbu o računovodstvu budžeta u Federaciji Bosne i Hercegovine	"Službene novine FBiH", br. 34/14

4.1.1. Pregled propisa na nivou Bosne i Hercegovine

Zakonom o finansiranju institucija Bosne i Hercegovine se uređuje priprema, donošenje, izvršenje, računovodstvo, izvještavanje i nadzor budžeta Bosne i Hercegovine, jedinstveni račun Trezora na nivou Bosne i Hercegovine i investiranje javnih sredstava. Zakon definiše da je Ministarstvo finansija i trezora Bosne i Hercegovine nadležno za pripremu budžeta, izvršenje budžeta i finansiranje budžetskih institucija, kao i za donošenje računovodstvenih procedura, izvještavanje budžetskih korisnika, upravljanje jedinstvenim računom Trezora i sistemom Glavne knjige Trezora.

Predviđeno je da se upravljanje budžetom i izrada budžeta zasniva na Dokumentu okvirnog budžeta (DOB) koji obuhvata najmanje fiskalnu godinu i dvije naredne fiskalne godine. Ministarstvo finansija i trezora dostavlja Dokument okvirnog budžeta Savjetu ministara na usvajanje najkasnije do 15. juna tekuće godine, dok je Savjet ministara obavezan da usvoji Dokument okvirnog budžeta najkasnije do 30. juna. Ministarstvo finansija i trezora objavljuje usvojeni Dokument okvirnog budžeta na oficijelnoj veb-stranici Ministarstva finansija i trezora najkasnije do 15. jula.

Ministarstvo finansija i trezora dostavlja budžetske instrukcije za sljedeću godinu budžetskim korisnicima, koji podnose svoje prijedloge za finansiranje Ministarstvu finansija i trezora najkasnije do 1. avgusta tekuće godine. Ministarstvo finansija i trezora najkasnije do 1. oktobra tekuće godine podnosi Vijeću ministara nacrt "Zakona o budžetu institucija Bosne i Hercegovine i međunarodnih obaveza Bosne i Hercegovine" za narednu godinu. Vijeće ministara podnosi Predsjedništvu Bosne i Hercegovine nacrt Zakona o budžetu za narednu godinu najkasnije do 15. oktobra tekuće godine, dok Predsjedništvo Bosne i Hercegovine podnosi prijedlog Zakona o budžetu Parlamentarnoj skupštini Bosne i Hercegovine do 1. novembra tekuće godine. Parlamentarna skupština Bosne i Hercegovine razmatra prijedlog Zakona o budžetu i usvaja ga do 31. decembra tekuće godine.

Ako Parlamentarna skupština Bosne i Hercegovine ne usvoji Zakon o budžetu prije početka fiskalne godine, finansiranje će biti privremeno sve do stupanja na snagu tog zakona. Ako se budžet za tekuću fiskalnu godinu ne usvoji do 31. marta tekuće godine, realizuju se samo tekući rashodi neophodni za funkcionisanje institucija Bosne i Hercegovine.

Ministarstvo finansija i trezora je odgovorno za izvršenje budžeta. Ako se tokom fiskalne godine zbog vanrednih okolnosti povećaju rashodi ili umanje prihodi, Ministarstvo finansija i trezora može pristupiti uravnoteženju budžeta sniženjem predviđenih rashoda ili iznalaženju novih prihoda i hitno podnijeti izmjene i dopune budžeta Parlamentarnoj skupštini Bosne i Hercegovine na usvajanje.

Predviđena je mogućnost izuzetne preraspodjela sredstava između budžetskih korisnika, ako ih odobri Vijeće ministara, po prijemu mišljenja Ministarstva finansija i trezora. Budžetska sredstva odobrena za Parlamentarnu skupštinu Bosne i Hercegovine, Ustavni sud Bosne i Hercegovine i ostale pravosudne institucije, te Ured za reviziju finansijskog poslovanja institucija Bosne i Hercegovine, ne mogu se preraspodijeliti na ostale budžetske korisnike, osim u slučaju potpunog ili djelimičnog prijenosa nadležnosti.

Svi budžetski korisnici pripremaju tromjesečne finansijske izvještaje. Ministarstvo finansija i trezora dužno je pripremiti i podnijeti tromjesečni izvještaj o izvršenju budžeta Vijeću ministara. Polugodišnji izvještaj podnosi se Vijeću ministara, Predsjedništvu Bosne i Hercegovine i Parlamentarnoj skupštini Bosne i Hercegovine. Završni, odnosno godišnji izvještaj moraju pripremiti svi budžetski korisnici i podnijeti ga Ministarstvu finansija i trezora u roku od 60 dana nakon isteka četvrtog tromjesečja. U roku od 180 dana od završetka fiskalne godine, Ministarstvo finansija i trezora obavezno je pripremiti i podnijeti godišnji izvještaj o izvršenju budžeta Parlamentarnoj skupštini Bosne i Hercegovine.

Budžet i njegove izmjene, te godišnji izvještaj o izvršenju budžeta objavljuju se u "Službenom glasniku BiH" u roku od deset dana nakon njihovog donošenja odnosno usvajanja. Svi ovi dokumenti, kao i Dokument okvirnog budžeta, tromjesečni i polugodišnji izvještaji o izvršenju budžeta, te pravilnik o računovodstvu i finansijskom izvještavanju objavljuju se na službenoj internet stranici Ministarstva finansija i trezora u roku od deset (10) dana nakon njihovog usvajanja.

Zakonom o Fiskalnom vijeću u Bosni i Hercegovini osniva se Fiskalno vijeće Bosne i Hercegovine koje ima odgovornost koordinacije fiskalne politike u Bosni i Hercegovini u cilju obezbjeđenja makroekonomske stabilnosti i fiskalne održivosti Bosne i Hercegovine, Federacije Bosne i Hercegovine, Republike Srpske i Brčko Distrikta Bosne i Hercegovine.

Fiskalno vijeće čini šest članova, i to predsjedavajući Vijeća ministara Bosne i Hercegovine, predsjednik Vlade Republike Srpske, premijer Federacije Bosne i Hercegovine, ministar finansija i trezora Bosne i Hercegovine, ministar finansija Republike Srpske i ministar finansija Federacije Bosne i Hercegovine. Fiskalno vijeće je između ostalog nadležno za koordinaciju fiskalne politike u Bosni i Hercegovini, usvajanje dokumenta Globalni okvir fiskalnog bilansa i politika u Bosni i Hercegovini, usvajanje kratkoročnih i dugoročnih makroekonomskih projekcija, uspostavljanje potpune koordinacije aktivnosti u poštovanju budžetskih kalendara, i drugo.

Globalni okvir fiskalnog bilansa i politika u Bosni i Hercegovini sadrži prijedlog fiskalnih ciljeva budžeta institucija Bosne i Hercegovine, Federacije Bosne i Hercegovine, Republike Srpske i Brčko Distrikta Bosne i Hercegovine, prijedlog makroekonomske projekcije i projekcije ukupnih indirektnih poreza i njihove raspodjele za narednu fiskalnu godinu, te prijedlog gornje granice zaduženja budžeta institucija. Globalni okvir fiskalnog bilansa i politika u Bosni i Hercegovini donosi se za naredne tri godine, revidira se svake godine a usvaja se u formi sporazuma između Vlade Federacije Bosne i Hercegovine, Vlade Republike Srpske i Vijeća ministara Bosne i Hercegovine. Vijeće ministara Bosne i Hercegovine, Vlada Federacije Bosne i Hercegovine i Vlada Republike Srpske, u skladu sa zaključenim sporazumom, usvajaju svoje dokumente okvirnog budžeta na osnovu kojeg predlažu i dostavljaju u proceduru budžet za narednu godinu na usvajanje u skladu s budžetskim kalendarom.

Pravilnikom o finansijskom izvještavanju institucija Bosne i Hercegovine se propisuje oblik i sadržaj finansijskih izvještaja, uputstva za sačinjavanje periodičnih finansijskih izvještaja i godišnjeg finansijskog izvještaja, periodi za koja se sastavljaju, te način i rokovi izrade periodičnih i godišnjeg finansijskog izvještaja institucija Bosne i Hercegovine. Obrasci za periodično izvještavanje i obrasci za godišnji izvještaj su dati kao prilog uz

pravilnik i čine njegov sastavni dio. *Pravilnikom o računovodstvu s računovodstvenim politikama i procedurama za korisnike budžeta institucija Bosne i Hercegovine* definišu se opšte odredbe računovodstva, standardne budžetske klasifikacije, sadržaj kontnog plana, računovodstvene knjige i knjigovodstvene isprave, usklađivanje bilansnih pozicija, popis imovine, obaveza i potraživanja i druga pitanja koja se odnose na budžetsko računovodstvo.

4.1.2. Pregled propisa na nivou Republike Srpske

Zakonom o budžetskom sistemu Republike Srpske uređuje se budžetski sistem Republike Srpske, priprema, planiranje, način izrade, donošenje i izvršenje budžeta Republike Srpske, budžeta opština, gradova i fondova, zaduživanje i otplata duga, računovodstvo, izvještavanje i kontrola budžeta.

Budžetski sistem Republike čine budžet Republike, budžeti opština i gradova i budžeti fondova. Budžet se priprema, donosi i izvršava na osnovu standardnih budžetskih klasifikacija, a predviđeno je da ministar finansija donosi podzakonski akt kojim se detaljno definišu standardne budžetske klasifikacije. Priprema i izrada budžeta zasniva se na Dokumentu okvirnog budžeta koji sadrži makroekonomske projekcije i prognoze budžetskih sredstava i izdataka za sljedeću godinu i naredne dvije fiskalne godine. Dokument okvirnog budžeta usvaja Vlada.

Budžet se priprema i donosi prema budžetskom kalendaru. Priprema i donošenje budžeta Republike Srpske vrši se prema sljedećem budžetskom kalendaru:

- 15. februar – Ministarstvo finansija budžetskim korisnicima dostavlja instrukciju o načinu i elementima izrade DOB-a,
- 30. april - budžetski korisnici dostavljaju Ministarstvu prijedloge prioriteta za izradu DOB-a,
- 30. jun - Vlada usvaja DOB,
- 1. jul - Ministarstvo finansija dostavlja DOB opštinama, gradovima i fondovima,
- 1. jul - Ministarstvo budžetskim korisnicima dostavlja instrukciju o načinu i elementima izrade nacrt budžeta za sljedeću fiskalnu godinu,
- 1. septembar - budžetski korisnici Ministarstvu dostavljaju budžetske zahtjeve za narednu fiskalnu godinu,
- 15. oktobar - Ministarstvo finansija dostavlja Vladi nacrt budžeta Republike za narednu fiskalnu godinu,
- 5. novembar - Vlada utvrđuje nacrt budžeta Republike za narednu fiskalnu godinu i dostavlja ga Narodnoj skupštini,
- 15. novembar - Narodna skupština se izjašnjava o nacrtu budžeta Republike za narednu fiskalnu godinu,
- 1. decembar - Vlada utvrđuje prijedlog budžeta Republike za narednu fiskalnu godinu i dostavlja ga Narodnoj skupštini i
- 15. decembar - Narodna skupština donosi odluku o usvajanju budžeta Republike za narednu fiskalnu godinu.

Priprema i donošenje budžeta opština i gradova vrši se prema sljedećem budžetskom kalendaru:

- 5. jul - opštine i gradovi analiziraju DOB,
- 20. jul - opštinski i gradski organ uprave nadležan za finansije budžetskim korisnicima dostavlja uputstvo za pripremu nacrt budžeta za narednu fiskalnu godinu,
- 15. septembar - budžetski korisnici opštinskom i gradskom organu uprave nadležnom za finansije dostavljaju budžetske zahtjeve za narednu fiskalnu godinu,
- 15. oktobar - opštinski i gradski organi uprave nadležni za finansije pripremaju nacrt budžeta, vodeći računa o smjernicama sadržanim u DOB-u,
- 1. novembar - nadležni izvršni opštinski i gradski organi uprave utvrđuju nacrt budžeta i dostavljaju ga Ministarstvu finansija radi dobijanja preporuka,
- 15. novembar - skupštine opština i gradova se izjašnjavaju o nacrtu budžeta,
- 20. novembar - izvršni opštinski i gradski organi uprave Ministarstvu finansija dostavljaju prijedlog budžeta na saglasnost,
- 5. decembar - prijedlog budžeta opštine i grada za narednu fiskalnu godinu usaglašen sa Ministarstvom izvršni organ opštine i grada dostavlja skupštini opštine i grada na usvajanje,
- 15. decembar - skupština opštine i grada donosi odluku o usvajanju budžeta za narednu fiskalnu godinu,
- 24. decembar - opštinski i gradski organi uprave Ministarstvu finansija dostavljaju usvojeni budžet, odluku o usvajanju i odluku o izvršenju budžeta za narednu fiskalnu godinu.

Na prijedlog Vlade, Narodna skupština donosi zakon o izvršenju budžeta Republike Srpske, a na prijedlog izvršnog organa opštine ili grada, skupština opštine ili grada donosi odluku o izvršenju budžeta opštine ili grada. Budžet Republike objavljuje se u "Službenom glasniku Republike Srpske", a budžet opština i gradova objavljuje se u službenim glasilima opština i gradova.

U slučaju da budžet ne bude usvojen prije početka naredne fiskalne godine, Narodna skupština, odnosno skupština opštine ili grada, donose odluku o privremenom finansiranju, a najduže za period od 1. januara do 30. juna tekuće fiskalne godine. Ukoliko odluka o privremenom finansiranju ne bude donesena do isteka tekuće fiskalne godine, 1. januara naredne fiskalne godine na snagu stupa privremeno finansiranje prvog kvartala tekuće godine, u visini jedne četvrtine budžeta usvojenog za prethodnu fiskalnu godinu. Struktura i vrsta rashoda u periodu privremenog finansiranja proporcionalno moraju odgovarati strukturi i vrsti ostvarenih rashoda u istom periodu prethodne godine. Ako budžet ne bude usvojen do 30. juna tekuće fiskalne godine, sredstva sa transakcionih računa ne mogu se koristiti sve do usvajanja budžeta.

Zakonom ili odlukom kojima se uređuje izvršenje budžeta može biti predviđena mogućnost preraspodjele budžetskih sredstava u okviru budžetskog korisnika i između budžetskih korisnika, s tim što se obavezno utvrđuju precizna ograničenja u pogledu visine i namjene sredstava koja mogu biti realocirana.

Ministarstvo finansija izvještava Vladu tromjesečno o izvršenju budžeta Republike Srpske za tekuću fiskalnu godinu, te podnosi izvještaj o izvršenju budžeta Republike za prvo

polugodište tekuće fiskalne godine. Ministarstvo Vladi do 30. aprila tekuće fiskalne godine podnese izvještaj o izvršenju budžeta Republike za prethodnu fiskalnu godinu. Vlada polugodišnje i godišnje Narodnoj skupštini podnosi izvještaj o izvršenju budžeta Republike. Vlada je obavezna da Narodnoj skupštini do 31. maja tekuće fiskalne godine podnese izvještaj o izvršenju budžeta Republike za prethodnu fiskalnu godinu. Predviđeno je da ministar finansija donosi pravilnik kojim se detaljnije uređuje forma i sadržaj budžeta i izvještaj o izvršenju budžeta.

U budžetu se planiraju sredstva po osnovu novog zaduživanja i sredstva za servisiranje glavnice duga, kamate i servisnih troškova za svaku fiskalnu godinu na koju se odnose. Sva pitanja koja se odnose na dug, garancije i hartije od vrijednosti uređuju se posebnim zakonom.

Budžetski korisnici dužni su da uspostave sistem interne kontrole u skladu sa opšteprihvaćenim standardima i smjernicama interne kontrole, kojim treba da se obezbijedi zakonito, efikasno, odgovorno i transparentno trošenje javnih sredstava. Praćenje i ocjenjivanje sistema internih kontrola vrši interna revizija, u skladu sa propisima kojima se uređuje oblast interne revizije. Naknadnu kontrolu zakonitosti trošenja budžetskih sredstava vrši budžetska inspekcija.

Zakonom o trezoru uređuje se trezorski sistem Republike Srpske, poslovi i način rada Trezora Republike Srpske, trezora opština, gradova i fondova, kao i vođenje glavne knjige, pomoćne knjige i nadzor. ***Zakonom o fiskalnoj odgovornosti u Republici Srpskoj*** uređuju se fiskalna pravila, mjere i procedure na osnovu kojih se uspostavlja fiskalni okvir, ograničava javna potrošnja, jača odgovornost za efikasno i efektivno korišćenje budžetskih sredstava, te se osniva Fiskalni savjet Republike Srpske i jača sistem kontrola i nadzora.

Pravilnikom o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike propisuju se budžetske klasifikacije i budžetsko računovodstveno polje. ***Pravilnikom o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika*** se uređuje forma, sadržaj, način pripreme, prezentacije i dostavljanja finansijskih izvještaja korisnika prihoda budžeta Republike Srpske, opština, gradova i fondova, te forma, sadržaj, način pripreme i prezentacije finansijskih izvještaja za određene nivoe vlasti. Pod finansijskim izvještajima podrazumijevaju se mjesečni finansijski izvještaji, kvartalni finansijski izvještaji, godišnji finansijski izvještaji pojedinačnih budžetskih korisnika i godišnji finansijski izvještaji za određene jedinice vlasti. Obrasci finansijskih izvještaja su dati kao prilozi pravilnika i čine njegov sastavni dio.

4.1.3. Pregled propisa na nivou Federacije BiH

Zakonom o budžetima u Federaciji Bosne i Hercegovine uređuje se planiranje, izrada, donošenje i izvršavanje budžeta Federacije Bosne i Hercegovine, budžeta kantona, gradova i opština i finansijskih planova vanbudžetskih fondova, budžetska načela, zaduživanje, garancije i upravljanje dugom, program javnih investicija, pravila fiskalne odgovornosti, računovodstvo, izvještavanje, nadzor i revizija budžeta i drugih budžetskih korisnika.

Budžete donosi Parlament Federacije Bosne i Hercegovine, zakonodavna tijela kantona, odnosno gradska i opštinska vijeća za budžetsku godinu koja odgovara kalendarskoj godini, prije početka godine na koju se odnosi. Uz budžete donosi se zakon, odnosno odluka o izvršavanju budžeta, kojim se uređuje struktura prihoda i primitaka, te rashoda i izdataka budžeta i njegovo izvršavanje, prioriteta plaćanja, te druga pitanja vezana za izvršavanje budžeta.

Budžet se priprema i usvaja prema budžetskom kalendaru kako slijedi:

- do 31. januara –Ministarstvo finansija dostavlja budžetskim korisnicima budžetske instrukcije o načinu i elementima izrade Dokumenta okvirnog budžeta;
- do 1. marta - budžetski korisnici na osnovu instrukcija dostavljaju Ministarstvu finansija prijedloge prioriteta za izradu DOB-a;
- do 15. juna - Ministarstvo finansija priprema DOB i dostavlja Vladi Federacije Bosne i Hercegovine;
- do 30. juna - Vlada usvaja DOB;
- do 15. jula – Ministarstvo finansija objavljuje DOB na web stranici ministarstva;
- do 15. jula - Ministarstvo finansija dostavlja budžetskim korisnicima budžetsku instrukciju - početna budžetska ograničenja i smjernice za izradu zahtjeva budžetskih korisnika;
- do 15. avgusta - budžetski korisnici dostavljaju Ministarstvu finansija budžetske zahtjeve;
- do 15. septembra - konsultacije Ministarstva finansija i budžetskih korisnika u vezi sa zahtjevima budžetskih korisnika i prioriteta budžetske potrošnje;
- do 15. oktobra - Ministarstvo finansija dostavlja Vladi Nacrt budžeta za narednu fiskalnu godinu;
- do 1. novembra Vlada utvrđuje Nacrt budžeta;
- do 5. novembra - Vlada dostavlja Prijedlog budžeta i prateću dokumentaciju Parlamentu;
- do 31. decembra - Parlament donosi budžet.

Ove odredbe o budžetskom kalendaru shodno primjenjuju kantoni, gradovi, opštine i vanbudžetski fondovi.

Kantonalno ministarstvo finansija, prije dostavljanja nacrta budžeta vladi kantona, obavezno je pribaviti mišljenje federalnog ministarstva finansija u vezi s planiranim prihodima i primicima i primjene drugih zakonom definisanih fiskalnih pravila. Opštinske i gradske službe za finansije, prije dostavljanja nacrta budžeta opštinskom odnosno gradskom vijeću, obavezne su pribaviti mišljenje kantonalnog ministarstva finansija u vezi sa planiranim prihodima i primicima i primjene fiskalnih pravila. Kantonalno ministarstvo finansija dostavlja budžet kantona, konsolidovani budžet gradova i opština i finansijske planove vanbudžetskih fondova federalnom Ministarstvu finansija u roku od 15 dana od dana njihovog donošenja, radi konsolidacije.

Ukoliko Parlament ne donese budžet prije početka fiskalne godine, privremeno se, na osnovu Odluke o privremenom finansiranju, nastavlja finansiranje poslova, funkcija i programa korisnika budžeta. Odluku o privremenom finansiranju donosi Parlament. Privremeno finansiranje obavlja se najduže za prva tri mjeseca fiskalne godine srazmjerno sredstvima utrošenim u istom periodu, a najviše do tromjesečnog prosjeka za prethodnu

fiskalnu godinu. U periodu privremenog finansiranja, finansiraju se isti programi, korisnici ne smiju povećavati broj zaposlenih u odnosu na stanje 31. decembra prethodne godine, niti mogu započeti nove ili proširene programe i aktivnosti dok se ne donese budžet. Budžet se mora donijeti najkasnije 31. marta tekuće godine. Ukoliko se budžet ne donese do 31. marta, nakon toga se neće realizovati rashodi u bilo koju svrhu, osim otplate duga, sve dok se budžet ne donese.

U Federaciji BiH se za potrebe koordinacije fiskalne politike uspostavlja Fiskalno koordinacijsko tijelo Federacije sa ciljem osiguravanja makroekonomske stabilnosti i fiskalne održivosti Federacije. Vlada imenuje Fiskalno koordinacijsko tijelo Federacije u čiji sastav ulaze federalni ministar finansija, kantonalni ministri finansija i predstavnik Saveza općina i gradova u Federaciji.

Rukovodioci budžetskih korisnika odgovorni su za računovodstvo, unutrašnju kontrolu i nadzor transakcija u organu kojim rukovode. Ministar finansija odgovoran je, u ime Vlade, za računovodstvo i unutrašnji nadzor transakcija zaduživanja i izmirenje duga. Budžetsko računovodstvo primjenjuju svi budžetski korisnici i vanbudžetski fondovi. Vlada donosi uredbu o računovodstvu za budžet Federacije, budžete kantona, gradova, opština i vanbudžetskih fondova, a ministarstvo finansija osigurava primjenu jedinstvenih računovodstvenih procedura i donosi propise o knjigovodstvu, te sadržaju i načinu finansijskog izvještavanja za sve budžetske korisnike i vanbudžetske fondove.

Budžetski korisnici obavezni su urediti sistem interne kontrole u skladu sa međunarodnim standardima interne kontrole. Ministarstvo finansija donosi instrukcije za uspostavu i održavanje sistema interne kontrole, a budžetski korisnici obavezni su donijeti svoje pravilnike o internim kontrolama. Praćenje i ocjenjivanje sistema internih kontrola vrši interna revizija, u skladu sa propisima kojima se reguliše oblast interne revizije.

Budžet, izmjena i dopuna budžeta, te odluka o privremenom finansiranju objavljuje se u "Službenim novinama Federacije BiH" u roku deset dana od dana njihovog donošenja. Zakon o izvršavanju budžeta objavljuje se u "Službenim novinama Federacije BiH", u roku deset dana od dana njihovog donošenja. Svako korištenje tekuće rezerve Vlade objavljuje se u "Službenim novinama Federacije BiH" u roku od deset dana od dana donošenja odluke Vlade. Periodični i godišnji izvještaji o izvršenju budžeta objavljuju se na službenoj stranici Ministarstva finansija u roku od deset dana od dana njihovog podnošenja. Odluke o dugu i zaduživanju objavljuju se u "Službenim novinama Federacije BiH" u roku od deset dana od dana njihovog donošenja.

Zakonom o pripadnosti javnih prihoda u Federaciji Bosne i Hercegovine uređuje se pripadnost javnih prihoda koji su ustanovljeni zakonima na teritoriji Federacije. Javni prihodi raspodjeljuju se između Federacije, kantona i jedinica lokalne samouprave, a služe za finansiranje njihovih funkcija. Raspodjela ovih sredstava utvrđuje se i iskazuje u budžetu Federacije Bosne i Hercegovine, kantona i jedinica lokalne samouprave

Pojedinačno učešće kantona u raspodjeli prihoda vrši se na osnovu zakonom definisane formule i zavisi od kriterija kao što su broj stanovnika u kantonu, površina kantona, te broj učenika u osnovnom i srednjem obrazovanju. Isto tako, pojedinačno učešće jedinica lokalne samouprave u raspodjeli prihoda vrši se na osnovu broja stanovnika u jedinici

lokalne samouprave, površine jedinice lokalne samouprave, broja učenika u osnovnom obrazovanju, te na osnovu nivoa razvijenosti opština definisanog kroz indeks razvijenosti.

Zakonom o trezoru u Federaciji Bosne i Hercegovine uređuje se uspostavljanje, nadležnosti i upravljanje trezorom u Federaciji Bosne i Hercegovine. Ministarstva finansija, gradovi, opštine i vanbudžetski fondovi uspostavljaju i upravljaju trezorom. Trezorom kao osnovnom organizacionom jedinicom rukovodi pomoćnik ministra, odnosno rukovodilac službe za finansije. Trezor je nadležan za upravljanje novčanim sredstvima, upravljanje računima koji su u sistemu JRT, planiranje novčanih tokova, upravljanje plaćanjima, centralizirani obračun plata, upravljanje računovodstvom u javnom sektoru i finansijsko izvještavanje o izvršenju budžeta.

Pravilnikom o finansijskom izvještavanju i godišnjem obračunu budžeta u Federaciji bosne i Hercegovine propisuje se oblik i sadržaj finansijskih izvještaja, uputstva za izradu periodičnih izvještaja i godišnjeg obračuna, periodi za koja se sastavljaju, te način i rokovi njihova podnošenja.

Budžetski korisnici izrađuju i podnose finansijske izvještaje periodično i godišnje. Opštinske i gradske službe za finansije dužne su dostaviti periodične izvještaje opštinskom i gradskom vijeću i kantonalnim ministarstvima finansija u roku od 20 dana po isteku obračunskog perioda. Kantonalna ministarstva finansija periodične izvještaje za nivo opština i gradova dostavljaju Federalnom ministarstvu finansija, a periodični izvještaj za budžet kantona, dostavljaju Kantonalnoj vladi i Federalnom ministarstvu finansija. Federalno ministarstvo finansija na osnovu podataka iz Glavne knjige Trezora, sačinjava periodični izvještaj za budžet Federacije Bosne i Hercegovine i dostavlja Vladi Federacije Bosne i Hercegovine.

Uredbom o računovodstvu budžeta u Federaciji Bosne i Hercegovine uređuje se budžetsko računovodstvo, poslovne knjige, knjigovodstvene isprave, interni računovodstveni nadzor, priznavanje prihoda i primitaka, rashoda i izdataka, procjenjivanje bilansnih pozicija, revalorizacija i finansijsko izvještavanje. ***Pravilnikom o proceduri za izradu izjave o fiskalnoj procjeni zakona, drugih propisa i akata planiranja na budžet*** propisuje se postupak za izradu izjave o fiskalnoj procjeni zakona, drugih propisa i akata planiranja na budžet, oblik, sadržaj i način popunjavanja te izjave. Predviđeno je da svaki prednacrt, nacrt, odnosno prijedlog zakona, drugih propisa i akata planiranja moraju sadržati izjavu o fiskalnoj procjeni. Uz pravilnik su kao prilog dati obrasci sa upustvima za popunjavanje koji čine njegov sastavni dio.

4.1.4. Pregled propisa relevantnih za učešće javnosti u budžetskom procesu

Kao što je već istaknuto, za ovo istraživanje je od ključnog značaja razmotriti propise kojima se reguliše uključivanje javnosti u proces pripreme i donošenja budžeta. U zakonima kojima se detaljno reguliše budžetski proces i koji su razmatrani u prethodnim podnaslovima propisuje se obaveza i način objavljivanja određenih budžetskih dokumenata, dok pitanje učestvovanja javnosti u procesu pripreme i donošenja budžeta nije predmet ovih zakona. Ovo se pitanje reguliše u onim pravnim aktima kojima se tretira pitanje učestvovanja javnosti u pripremi i donošenju propisa uopšte, pa i budžeta. To su najčešće poslovni zakonodavni tijela koji predviđaju mogućnost organizovanja javne

rasprave, ali i mnogobrojni podzakonski akti (pravila, smjernice, uredbe) kojima se detaljno reguliše sprovođenje obaveznih javnih konsultacija kada razni organi uprave pripremaju nacрте određenih propisa.

Kada je u pitanju nivo Bosne i Hercegovine, relevantni pravni izvori su *Poslovník Predstavničkog doma Parlamentarne skupštine BiH* ("Službeni glasnik BiH", br. 79/14, 81/15 i 97/15, 78/19) i *Pravila za konsultacije u izradi pravnih propisa* ("Službeni glasnik BiH", br. 5/17).

U Poslovníku Predstavničkog doma se određuje da se prilikom donošenja budžeta primjenjuju odredbe kojima se reguliše osnovni zakonodavni postupak. U tim odredbama je, između ostalog, predviđeno da Predstavnički dom nakon prvog čitanja može zaključkom odlučiti da nadležna komisija u roku do 30 dana sprovede javnu raspravu o prijedlogu zakona u koju bi bili uključeni zainteresovane organizacije, institucije i pojedinci. Predviđeno je da komisija oglašava javnu raspravu na internet stranici Parlamentarne skupštine BiH. Pozvane organizacije, institucije i pojedinci iznose svoja mišljenja o pitanjima u vezi s predloženim zakonom. Komisija, uz izvještaj koji podnosi, prilaže i transkript javne rasprave ako postoji, kao i radove i materijale podnesene tokom javne rasprave.

Pravilima za konsultacije u izradi pravnih propisa (koje je donijelo Vijeće ministara BiH) propisuje se postupak provođenja javnih konsultacija sa zainteresovanom javnošću, po kojima postupaju ministarstva i drugi organi Vijeća ministara Bosne i Hercegovine u izradi pravnih propisa i drugih akata. Ovim pravilima se uređuju mnogobrojni detalji koji se odnose na način kako se sprovode javne konsultacije, kao što su pitanja imenovanja koordinatora za konsultacije, minimalnih obaveza u sprovođenju konsultacija, definisanje propisa koji imaju značajan uticaj na javnost (u šta spada i budžet) gdje pored minimalne obaveze u sprovođenju konsultacija institucija BiH može vršiti i dodatne konsultacije, i mnoga druga pitanja. Prilikom izrade nacрта propisa ili drugog akta institucija BiH uzima u obzir prijedloge i primjedbe koje su primljene tokom konsultacija. Institucija BiH prihvata, djelimično prihvata ili odbacuje zaprimljene prijedloge i primjedbe, uz sumarno obrazloženje relevantnih prijedloga i primjedbi koje su prihvaćene ili odbačene, a koje su sastavni dio izvještaja o provedenim konsultacijama. Ovaj izvještaj sadrži sumarni pregled osnovnih pitanja koja su se javila tokom konsultacija, stajališta koja su u vezi s ovim pitanjima zagovarana od strane učesnika konsultacija, te obrazloženje stavova koje je institucija BiH zauzela u vezi ovih pitanja. Izvještaj je sastavni dio obrazloženja nacрта propisa ili drugog akta.

Na nivou Republike Srpske odgovarajući propisi su *Poslovník Narodne skupštine Republike Srpske* („Službeni glasnik Republike Srpske“ broj 66/20) i *Smjernice za postupanje republičkih organa uprave pri izradi zakona i drugih propisa* („Službeni glasnik Republike Srpske“, br. 123/08 i 73/12).

Poslovnik Narodne skupštine propisuje da se na postupak donošenja budžeta shodno primjenjuju odredbe poslovnika o postupku za donošenje zakona. U tom dijelu poslovnika se nalaze i odredbe o javnoj raspravi o nacrtu zakona, gdje je predviđeno da poslije usvajanja nacrtu zakona Narodna skupština može odlučiti da se nacrt stavi na javnu raspravu, ako se zakonom uređuju pitanja koja su od posebnog značaja za građane i ako je neophodno da se konsultuju organi, organizacije, naučne i stručne institucije i zainteresovani građani. Narodna skupština donosi zaključak kojim se nacrt zakona stavlja na javnu raspravu i određuje rok do 90 dana u kome treba da se sprovede javna rasprava, a taj se zaključak objavljuje u „Službenom glasniku Republike Srpske“ i dnevnim novinama, dok se nacrt zakona, uz zaključak, objavljuje na internet stranici Narodne skupštine. Izvještaj o rezultatima javne rasprave dostavlja se Narodnoj skupštini uz prijedlog zakona koji sadrži mišljenja i prijedloge iznesene u javnoj raspravi.

Smjernicama za postupanje republičkih organa uprave pri izradi zakona i drugih propisa (koje je donijela Vlada Republike Srpske) propisuju se način i postupak sprovođenja konsultacija sa javnošću po kojima postupaju ministarstva, republičke uprave, republičke upravne organizacije i drugi republički organi prilikom izrade zakona, drugih propisa i opštih akata. Konsultacije podrazumijevaju dostavljanje prednacrtu propisa zainteresovanim licima radi davanja pisanih primjedbi i sugestija, ili formiranje radnih grupa koje uključuju i predstavnike zainteresovanih lica. Konsultacije o propisu vrše se u fazi izrade nacrtu, s tim da se konsultacije obave u roku od 15 dana, nakon čega se pripremljen nacrt upućuje u redovnu proceduru. Sve primjedbe i sugestije na prednacrt propisa obrađivač uzima u obzir prilikom izrade nacrtu propisa, te ih može prihvatiti ili odbaciti što je obavezan detaljno navesti u obrazloženju nacrtu propisa.

Na nivou Federacije Bosne i Hercegovine, relevantni pravni izvori su *Poslovnik Predstavničkog doma Parlamenta Federacije Bosne i Hercegovine* („Službene novine Federacije BiH“ br. 69/07 i 2/08) i *Uredba o pravilima za učesće zainteresirane javnosti u postupku pripreme federalnih pravnih propisa i drugih akata* ("Službene novine Federacije BiH", broj: 51/12).

Na isti način kao i u poslovnicima Parlamentarne skupštine BiH i Narodne skupštine RS, Poslovnik Predstavničkog doma Parlamenta Federacije BiH predviđa da se u postupku donošenja budžeta Federacije shodno primjenjuju odredbe poslovnika o postupku za donošenje zakona. U dijelu poslovnika gdje su odredbe o postupku za donošenje zakona između ostalog je detaljno regulisan postupak javne rasprave. Kada Predstavnički dom prihvati nacrt zakona, može odlučiti, ako je riječ o pitanjima koja su posebno značajna za Federaciju i kada ocijeni da je neophodno da se izvrši najšira rasprava zainteresovanih organa, naučnih i stručnih institucija i građana, da nacrt zakona ili pojedino pitanje iz nacrta zakona stavi na javnu raspravu. Predstavnički dom zaključkom određuje način objavljivanja nacrta zakona ili pojedinog pitanja iz nacrta, određuje radno tijelo Predstavničkog doma koje će organizovati i voditi javnu raspravu, utvrđuje obim i nivo javne rasprave, utvrđuje potrebna finansijska sredstva i izvore sredstava za organizovanje i provođenje javne rasprave, utvrđuje rok u kome treba da se sprovede javna rasprava, te utvrđuje način prikupljanja i sređivanja mišljenja i prijedloga iz javne rasprave. O rezultatima javne rasprave o nacrtu zakona radno tijelo podnosi izvještaj koji sadrži rezultate javne rasprave sa iznesenim prijedlozima i mišljenjima o pojedinim pitanjima. Predlagač zakona dužan je da u pripremi prijedloga zakona uzme u obzir ove prijedloge i mišljenja, kao i da obrazloži razloge zbog kojih nije prihvatio pojedine prijedloge i mišljenja koji su izneseni u javnoj raspravi.

Uredbom o pravilima za učešće zainteresirane javnosti u postupku pripreme federalnih pravnih propisa i drugih akata (koju je donijela Vlada Federacije BiH) uređuju se pravila za postupanje Vlade Federacije Bosne i Hercegovine, federalnih ministarstava, federalnih uprava i federalnih upravnih organizacija u pripremi prednacrt/nacrt/prijedloga zakona, strategija, programa i drugih akata, koje donose ili predlažu federalni organi i Vlada, a u cilju osiguravanja učešća zainteresirane javnosti. Svaki federalni organ, u skladu sa propisanim kriterijima, utvrđuje da li u vezi sa pravnim propisom ili drugim aktom iz njegovog djelokruga ima minimalne obaveze u vezi sa konsultacijama javnosti ili zbog značajnog uticaja na javnost pravni propis i drugi akt podliježe dodatnim konsultacijama. Minimalne obaveze u vezi sa konsultacijama o pravnim propisima su da federalni organ nakon utvrđivanja teksta pravnog propisa postavi prednacrt/nacrt propisa ili drugog akta na svoju internet stranicu, uz pružanje mogućnosti za dostavu komentara putem internet i da pozove na dostavu komentara, obavještavanjem onih koji su na popisu institucije za konsultacije, uz slanje informacija o tome kako mogu doći do primjerka pravnog propisa ili drugog akta.

Poslovnici kantonalnih skupština mahom sadrže identične odredbe o provođenju javnih rasprava kao i Poslovnik Predstavničkog doma Parlamenta Federacije BiH. Situacija sa sprovođenjem obaveznih javnih konsultacija pri pripremi nacrta propisa od strane organa izvršne vlasti je šarenolika od kantona do kantona – negdje ta obaveza postoji, a negdje je to pitanje ostalo neregulisano.

Kada su u pitanju *jedinice lokalne samouprave*, relevantni propisi se nalaze u entitetskim zakonima o lokalnoj samoupravi, u statutima opština/gradova, kao i u poslovnicima skupština opština i opštinskih vijeća. *Zakon o lokalnoj samoupravi* („Službeni glasnik Republike Srpske”, br. 97/16, 36/19 i 61/21), u dijelu koji se odnosi na oblike neposrednog učešća građana u lokalnoj samoupravi, propisuje da organi jedinice lokalne samouprave sprovode javnu raspravu o nacrtu statuta, nacrtu odluke o budžetu i o drugim aktima utvrđenim zakonom i statutom. *Zakon o principima lokalne samouprave u Federaciji Bosne i Hercegovine*. („Službene novine Federacije BiH”, br. 49/06 i 51/09) nije izričit u tom pogledu, što nije spriječilo jedinice lokalne samouprave da u svojim statutima ostave mogućnost sprovođenja javnih rasprava prilikom izrade i usvajanja budžeta.

Posmatrajući akte donesene na nivou jedinica lokalne samouprave, primjera radi, *Statut grada Banja Luka* predviđa da se javna rasprava obavezno sprovodi o nacrtu Statuta grada, nacrtu odluke o budžetu, planu razvoja, nacrtu urbanističkih i regulacionih planova, kao i o drugim aktima koje Skupština Grada uputi na javnu raspravu. Predviđeno je da će se detaljnije odredbe o sprovođenju javne rasprave regulisati Poslovníkom Skupštine Grada. Statut propisuje da gradonačelnik utvrđuje nacrt budžeta grada i obezbjeđuje sprovođenje javne rasprave o tom nacrtu.

Poslovník Skupštine grada Banja Luka propisuje da se nacrt opšteg akta iznosi na javnu raspravu, kada je to Statutom ili drugim propisima određeno. Skupština donosi zaključak o upućivanju nacrta opšteg akta na javnu raspravu, i određuje organ koji će pratiti javnu raspravu. Kada se vodi javna rasprava radno tijelo ovlašteno za praćenje rasprave obezbjeđuje da se materijal koji je predmet javne rasprave učini dostupnim javnosti, prikuplja, evidentira i analizira primjedbe, mišljenja i prijedloge iznesene u toku javne rasprave, daje informacije o prijedlozima iznesenim na javnoj raspravi, i priprema izvještaj o rezultatima javne rasprave. Javna rasprava, po pravilu, traje 30 dana ukoliko Skupština ne odluči drugačije. Izvještaj sadrži rezultate javne rasprave, i sadržaj prijedloga, primjedbi i mišljenja datih u javnoj raspravi. Skupština će prije odlučivanja o prijedlogu opšteg akta, razmatrati izvještaj organa koji je pratio javnu raspravu, i obrazloženje ovlaštenog predlagača akta o razlozima zbog kojih nije prihvatio pojedine prijedloge, primjedbe i mišljenja iz javne rasprave.

Statut Opštine Centar Sarajevo propisuje koje sve akte donosi opštinsko vijeće (statut, budžet, odluke, itd.), te da se Poslovníkom o radu Opštinskog vijeća utvrđuje postupak donošenja propisa i akata. *Poslovníkom Opštinskog vijeća Centar Sarajevo* se propisuje da ukoliko se odlukom ili drugim aktom Opštinskog vijeća uređuju pitanja od šireg interesa za građane i druge subjekte u opštini, postupak za donošenje može početi razmatranjem nacrta takve odluke na Opštinskom vijeću. Po završenoj raspravi o nacrtu odluke Opštinsko vijeće utvrđuje stavove i primjedbe koje predlagač treba da uključi u izradu prijedloga odluke, a može da se odluči i za organizovanje javne rasprave o nacrtu odluke u kom slučaju se utvrđuje rok za provođenje javne rasprave i nosioci poslova za njeno provođenje. Prijedlog odluke mora da bude obrazložen, a obrazloženje između ostalog obuhvata i razloge zbog kojih neki prijedlozi nisu prihvaćeni u prijedlogu odluke ako je sprovedena javna rasprava

4.2. ULOGA JAVNIH SLUŽBI ZA REVIZIJU

Uloga revizorske službe za javni sektor se svodi na to da revizori kontrolišu namjensko trošenje sredstava u ime zakonodavnih tijela. Revizorske službe su vanjski kontrolori vlade, koje rade u interesu poreskih obveznika i djeluju kroz zakonodavno tijelo koje se oslanja na njihove izvještaje o tačnosti i ispravnosti finansijskih izvještaja državnih ustanova.

Propisi koji se odnose na reviziju javnog sektora postoje na svakom od nivoa vlasti u BiH – na državnom i nivou entiteta. U Bosni i Hercegovini postoje tri vrhovne revizorske institucije: Kancelarija za reviziju institucija Bosne i Hercegovine, Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske i Ured za reviziju institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine. Svaka od ove tri revizorske institucije imaju solidan zakonski osnov za svoj rad. Ova tri zakona su u potpunosti harmonizovana, tako da revizorske institucije funkcionišu u identičnom normativnom okruženju i rukovode se istim principima u svom radu. Pravni izvori za oblast revizije javnog sektora su sljedeći:

- Zakon o reviziji institucija Bosne i Hercegovine („Službeni glasnik BiH”, broj 12/06)
- Zakon o reviziji javnog sektora Republike Srpske („Službeni glasnik Republike Srpske”, broj 98/05 i 20/14)
- Zakon o reviziji institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH”, broj 22/06)

4.2.1. Zakon o reviziji institucija Bosne i Hercegovine

Zakonom o reviziji institucija Bosne i Hercegovine uređuje se revizija institucija Bosne i Hercegovine, ciljevi, dužnosti, organizacija, rukovođenje i nadležnosti organa za reviziju. Propisano je da reviziju institucija Bosne i Hercegovine obavlja Kancelarija za reviziju institucija Bosne i Hercegovine.

Glavni cilj Kancelarije za reviziju je da sprovođenjem revizije obezbijedi nezavisna mišljenja o izvršenju budžeta i o finansijskim izvještajima, korištenju resursa i upravljanju državnom svojinom od Vijeća ministara, budžetskih i javnih institucija u BiH. Kancelarija za reviziju u obavljanju svojih dužnosti je nezavisna i ne podliježe upravljanju ili kontroli bilo kojeg drugog lica ili institucije.

Kancelarija za reviziju nadležna je za vršenje finansijske revizije, revizije učinka i druge specifične revizije. Kancelarija za reviziju primjenjuje INTOSAI revizijske standarde.

Nadležnost Kancelarije za reviziju obuhvata sve javne institucije BiH uključujući Parlament, Predsjedništvo, Vijeće ministara i budžetske institucije, vanbudžetska sredstva predviđena posebnim propisima, potom sredstva koja su kao zajam ili grant međunarodna tijela i organizacije osigurali nekoj instituciji ili projektu u BiH, te sredstva osigurana iz Budžeta bilo kojoj drugoj instituciji, organizaciji ili tijelu. Nadležnost Kancelarije za reviziju obuhvata i kompaniju u kojoj država ima vlasnički udio od 50% plus jednu dionicu ili više. Revizija uključuje i sve finansijske, administrativne i druge aktivnosti, programe i projekte kojima upravlja jedna ili više institucija i tijela BiH.

Prilikom obavljanja finansijske revizije, Kancelarija za reviziju pregleda finansijske izvještaje i pripadajuće račune institucija kod kojih se obavlja revizija, s ciljem procjene da li su finansijski izvještaji pouzdani i da li bilansi u potpunosti odražavaju rezultate izvršenja Budžeta. Kancelarija za reviziju obavlja svake godine reviziju i daje mišljenje o godišnjem izvještaju o izvršenju Budžeta.

Kancelarija za reviziju takođe vrši reviziju učinka, odnosno vrši pregled ili ispitivanje određenog aspekta poslovanja cijele ili dijela institucije, programa ili aktivnosti, u pogledu ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti s kojim ta institucija koristi svoje resurse.

Kancelarija za reviziju dužna je dostaviti izvještaj revidiranoj instituciji i Parlamentu. Izvještaj se istovremeno dostavlja Vijeću ministara i Predsjedništvu, a može se dostaviti i svakoj drugoj nadležnoj instituciji. Izvještaji se objavljuju nakon njihovog podnošenja.

Revidirana institucija dužna je poslati odgovor Kancelariji za reviziju i Ministarstvu finansija i trezora BiH u roku od 60 dana od prijema revizorskog izvještaja, u kojem se navode radnje koje je ta institucija preduzela radi prevazilaženja slabosti, neregularnosti i prekršaja koji su identifikovani u revizorskom izvještaju.

Izvještaji Kancelarije za reviziju objavljuju se u "Službenom glasniku BiH" i na web stranici Kancelarije, osim povjerljivih informacija.

Ovim se zakonom takođe osniva Koordinacioni odbor vrhovnih institucija za reviziju, koji čine generalni revizori i zamjenici generalnih revizora ureda za reviziju institucija BiH, Republike Srpske i Federacije Bosne i Hercegovine. Nadležnosti Koordinacionog odbora su uspostavljanje vodiča i uputstava zasnovanih na INTOSAI revizorskim standardima, razmjena profesionalnih iskustava, organizacija i koordinacija razvojnih aktivnosti, i drugi poslovi.

4.2.2. Zakon o reviziji javnog sektora Republike Srpske

Ranije je rečeno da su zakoni o reviziji javnog sektora u velikoj mjeri harmonizovani. Zakon o reviziji javnog sektora Republike Srpske je, *mutatis mutandis*, u pogledu strukture, sadržaja i najvažnijih principa gotovo identičan ovim zakonima na nivou BiH i Federacije BiH. Zakonom o reviziji javnog sektora Republike Srpske regulišu se pravni status, organizacija, nadležnost, ciljevi, dužnosti, ovlaštenja, sertifikacija revizora javnog sektora i druga pitanja od značaja za rad Glavne službe za reviziju javnog sektora Republike Srpske.

Osnovni cilj Glavne službe za reviziju je da, kroz sprovođenje revizija, obezbijedi nezavisna mišljenja o primjeni zakona i drugih propisa, izvršenju budžeta, finansijskim izvještajima, korišćenju resursa i upravljanja državnom svojinom u institucijama i javnom sektoru Republike Srpske. Glavna služba za reviziju ovlašćena je da vrši reviziju Narodne skupštine Republike Srpske, Službe Predsjednika Republike Srpske, Generalnog sekretarijata Vlade Republike Srpske, ministarstava i drugih republičkih organa, Vijeća naroda Republike Srpske, svih drugih budžetskih institucija koje se finansiraju iz budžeta, te fondova i drugih vanbudžetskih institucija osnovanih zakonom. Glavna služba za reviziju takođe vrši reviziju budžeta opština i gradova, bilo kojih sredstava koja su bilo kojoj instituciji obezbijeđena za realizaciju projekata od strane međunarodnih organizacija, kao zajam ili donacija za

Republiku, sredstava dodijeljenih iz budžeta instituciji, odnosno organizaciji. Glavna služba za reviziju ovlaštena je za reviziju javnih ustanova, javnih i drugih preduzeća u kojima Republika ima direktni ili indirektni vlasnički udio. Glavna služba za reviziju svake godine obavlja reviziju i daje mišljenje o Konsolidovanom godišnjem finansijskom izvještaju za korisnike budžeta Republike Srpske.

U roku od 60 dana od prijema revizorskog izvještaja svaka institucija u kojoj je izvršena revizija ima obavezu da Glavnoj službi za reviziju dostavi odgovor u kojem iznosi radnje koje je preduzela radi prevazilaženja propusta i nepravilnosti utvrđenih u revizorskom izvještaju.

Glavna služba za reviziju dužna je najvažnije nalaze i preporuke iz finansijske revizije, revizije učinka i posebnih revizija, obuhvatiti u svom godišnjem revizorskom izvještaju Narodnoj skupštini. Godišnji revizorski izvještaj mora biti dostavljen zajedno sa izvještajem o reviziji vladinog konsolidovanog godišnjeg izvještaja o izvršenju budžeta kao njegov sastavni dio. Svi izvještaji Glavne službe za reviziju moraju biti dostupni javnosti i objavljeni na veb stranici Glavne službe za reviziju, izuzev povjerljivih informacija.

4.2.3. Zakon o reviziji institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine

Zakonom o reviziji institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine se uređuje revizija institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine, ciljevi, dužnosti, organizacija, rukovođenje i nadležnosti organa za reviziju. Reviziju institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine vrši Ured za reviziju institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine.

Kao i u prethodna dva zakona, sve odredbe koje se tiču ciljeva, nezavisnosti u radu, nadležnosti i funkcija, standarda i kontrole kvaliteta, planiranje i obavještavanje, organizacija i rukovođenje Uredom, uslovi za imenovanje, prava i dužnosti zaposlenih u Uredu, ovlaštenja i pristup informacijama, su identične uz podrazumijevajuće razlike koje se tiču specifičnosti odgovarajućeg nivoa vlasti.

Nadležnost Ureda za reviziju obuhvata sve javne institucije u Federaciji Bosne i Hercegovine uključujući Parlament Federacije Bosne i Hercegovine, Predsjednika Federacije Bosne i Hercegovine, Vladu Federacije Bosne i Hercegovine i njena ministarstva, vanbudžetska sredstva koja mogu biti uspostavljena zakonom, javne fondove, zavode i agencije. Nadležnost Ureda takođe obuhvata skupštine i vlade kantona na teritoriji Federacije Bosne i Hercegovine, opštine na teritoriji Federacije Bosne i Hercegovine, sve budžetske institucije koje se direktno finansiraju iz budžeta koje usvajaju parlament, skupštine kantona i opštinska vijeća, vanbudžetska sredstva koja mogu biti uspostavljena zakonom, te sredstva koja su kao zajam ili grant za Bosnu i Hercegovinu osigurana nekoj instituciji, ili projektu u Federaciji Bosne i Hercegovine od međunarodnih tijela i organizacija.

4.3. ANALIZA BUDŽETSKIH POLITIKA I PROCESA SA ASPEKTA TRANSPARENTNOSTI I ODGOVORNOG UPRAVLJANJA JAVNIM SREDSTVIMA

4.3.1. ANALIZA BUDŽETSKIH POLITIKA I PROCESA SA ASPEKTA TRANSPARENTNOSTI I ODGOVORNOG UPRAVLJANJA JAVNIM SREDSTVIMA NA VIŠIM NIVOIMA VLASTI

U okviru ovog poglavlja predstavljeni su rezultati sprovedenog istraživanja i analize budžetskih politika i procesa sa aspekta transparentnosti i odgovornog upravljanja javnim sredstvima na nivou zajedničkih organa BiH, entiteta i kantona. Radi se o budžetskim procesima koji podrazumijevaju postupke planiranja, pripreme, usvajanja, izvršenja, nadzora i izvještavanja o budžetima viših nivoa vlasti, u odnosu na lokalni, koji je bio predmet posebne analize i kao takav predstavljen u narednom poglavlju.

Kako je u uvodu ovog dokumenta već navedeno, analiza budžetske transparentnosti i odgovornog upravljanja javnim sredstvima je podrazumijevala dvije dimenzije: analizu budžetskog procesa i politika te analizu sadržaja budžetskih dokumenata. U skladu s tim u narednom tekstu izdvojeni su rezultati analize koji se odnose na slabosti budžetskog procesa kada je u pitanju postupak pripreme i donošenja (planiranja) budžeta, u prvom redu postupci redovne i hitne procedure donošenja budžeta, zatim postupci donošenja odluka o privremenom finansiranju, rebalansu budžeta i budžetskim realokacijama, obzirom da se radi o postupcima koji u značajnoj mjeri (mogu da) utiču na transparentnost budžeta.

Drugi dio ovog poglavlja se odnosi na analizu strukture i sadržaja budžetskih dokumenata te konstatuje slabosti kada je u pitanju transparentnost u izvršenju budžeta, veza između budžeta i drugih relevantnih dokumenata (plana javnih nabavki) te nadzor nad izvršenjem budžeta, izvještavanje i postupak revizije.

Slabosti budžetskog procesa na višim nivoima vlasti kada je u pitanju postupak pripreme i donošenja (planiranja) budžeta

Redovna i hitna procedura donošenja budžeta

Fiskalna godina poklapa se sa kalendarskom godinom i traje od 1. januara do 31. decembra. Ipak, budžetski proces je dugotrajan i priprema budžeta za narednu godinu počinje već u prvoj polovini godine, kada ministar nadležan za poslove finansija daje instrukcije budžetskim korisnicima kako da daju prijedloge prioriternih oblasti za finansiranje u narednoj godini. Budžetski kalendar se utvrđuje relevantnim zakonima, Zakonom o budžetskom sistemu u Republici Srpskoj, Zakon o budžetima u FBiH, te Zakonom o finansiranju institucija BiH.

Svi rokovi za sprovođenje aktivnosti na pripremi i usvajanju budžeta definisani su budžetskim kalendarom. Kako se neke aktivnosti odnose na same konsultacije, kako sa budžetskim korisnicima, tako i sa drugim zainteresovanom javnošću, ovo je jako značajno za aspekt budžetske transparentnosti. Posebno treba naglasiti da se budžetski kalendar odnosi za redovnu i standardizovanu procedure po kojoj bi budžet trebao biti donesen. Za same rokove u okviru budžetskih kalendara na državnom i entitetskim nivoima, pogledati tabelu dole.

Tabela - Budžetski kalendar za nivo BiH, Republiku Srpsku i Federaciju Bosne i Hercegovine

	BiH	Republika Srpska	Federacija BiH
30. jun	Vlada usvaja Dokument okvirog budžeta za naredne 3 godine	Vlada usvaja Dokument okvirog budžeta za naredne 3 godine	Vlada usvaja Dokument okvirog budžeta za naredne 3 godine
01. juli		Ministarstvo finansija dostavlja Dokument okvirog budžeta opštinama i gradovima Ministarstvo izdaje budžetskim korisnicima uputstvo o načinu i elementima izrade nacrtu budžeta za sljedeću fiskalnu godinu	
15. juli			Ministarstvo finansija dostavlja uputstva budžetskim korisnicima (za pripremu zahtjeva za dodjelu sredstava iz budžeta, rokove za podnošenje zahtjeva i ograničenja potrošnje sa osnovnim sadržajem DOB-a i indikativnim gornjim granicama rashoda za narednu godinu)
01. avgust	Svi budžetski korisnici moraju za narednu godinu podnijeti svoje prijedloge zahtjeva za finansiranje Ministarstvu finansija i trezora Svaki regulatorni organ podnosi svoj budžet Ministarstvu finansija i trezora		

15. avgust			Budžetski korisnici su dužni svoje zahtjeve dostaviti Ministarstvu finansija
01. septembar		Budžetski korisnici dostavljaju Ministarstvu finansija budžetske zahtjeve za narednu fiskalnu godinu	
20. septembar			Prijedlog finansijskog plana izvanbudžetskog fonda dostavlja nadležno federalno ministarstvo vladi do 20. septembra
01. oktobar	Ministarstvo finansija i trezora će za narednu godinu podnijeti Nacrt budžeta Vijeću ministara		
15. oktobar	Vijeće ministara dostavlja Predsjedništvu Bosne i Hercegovine Nacrt budžeta za narednu godinu	Ministarstvo dostavlja Vladi nacrt budžeta Republike za narednu fiskalnu godinu	Ministarstvo finansija razmatra procjene prihoda i zahtjeve za odobrenje rashoda budžetskih korisnika i nakon konsultovanja i pregovaranja sa budžetskim korisnicima predlaže visinu sredstava za svakog budžetskog korisnika Ministar finansija upućuje vladi nacrt budžeta za sljedeću fiskalnu godinu
01. novembar	Predsjedništvo Bosne i Hercegovine dužno je podnijeti za narednu godinu Prijedlog budžeta Parlamentarnoj skupštini Bosne i Hercegovine do 1. novembra tekuće godine.		Vlada utvrđuje nacrt budžeta
05. novembar		Vlada usvaja nacrt budžeta Republike za narednu fiskalnu godinu i dostavlja ga Skupštini na usvajanje	Nakon razmatranja od strane vlade, premijer podnosi prijedlog budžeta za sljedeću godinu Parlamentu. Zajedno se podnose Parlamentu finansijski planovi izvanbudžetskih fondova uz obrazloženje, te Dokument okvirnog budžeta kao osnovi informacija za izradu budžeta
15. novembar		Skupština usvaja nacrt budžeta Republike za	

		narednu fiskalnu godinu	
01. decembar		Vlada usvaja prijedlog budžeta Republike za narednu fiskalnu godinu i dostavlja ga, zajedno sa Dokumentom okvirnog budžeta, Skupštini	
15. decembar		Skupština donosi budžet Republike za narednu fiskalnu godinu Narodna skupština RS usvaja i Zakon o izvršenju budžeta Republike Srpske za narednu godinu kojim se propisuje način izvršenja budžeta.	
31. decembar	Parlamentarna skupština Bosne i Hercegovine razmatra Prijedlog budžeta koji podnosi Predsjedništvo Bosne i Hercegovine, i u skladu s vlastitim poslovnikom usvaja Zakon o budžetu		Parlament usvaja predloženi budžet

Kako je u već u pregledu normativnog okvira navedeno, budžetski kalendar propisuje korake, odnosno rokove, do kojih se pojedine aktivnosti moraju realizovati kada se radi o redovnoj proceduri usvajanja budžeta. Normativni okvir takođe predviđa i slučajeve kada se pojedini zakoni i akti moraju donijeti **u skraćenoj proceduri ili po hitnom postupku**. Radi se o specifičnim slučajevima koji su regulisani poslovnicama o radu skupština/parlamenta države, entiteta i kantona. U svim slučajevima se navodi da se skraćeni postupak može sprovesti ukoliko predlagač "u pisanoj formi obrazloži razloge koji opravdavaju skraćivanje postupka".

Istovremeno, predlagač može, u pisanoj formi, zatražiti od tijela skupštine da prijedlog zakona visokog stepena hitnosti ili koji je formulisan na tako jednostavan način da se može usvojiti ili odbaciti u potpunosti, razmatra u jednom čitanju.

Sa aspekta budžetske transparentnosti bitno je pomenuti činjenicu da je i kod donošenja budžeta po skraćenoj proceduri, kao i kod donošenja po hitnom postupku, značajno narušen princip transparentnosti i princip participacije. Naime, **poslovnici skupština/parlamenta propisuju da ako se razmatraju prijedlozi zakona po skraćenom postupku, svi rokovi iz redovnog zakonodavnog postupka skraćuju se na pola, te da se mogu dodatno ograničiti trajanja javnih rasprava kao i diskusije poslanika**.

Kod hitnog postupka, javne rasprave uopšte nema dok se amandmani na prijedlog zakona mogu podnijeti u pisanoj formi do okončanja rasprave o prijedlogu zakona, samo ako se odnose na ispravljanje očiglednih normativno-tehničkih i štamparskih grešaka u tekstu prijedloga zakona.

Praksa donošenja budžeta po hitnom postupku je u ranijem periodu najčešće bila prisutna u slučajevima nakon provedenih izbora i/ili nemogućnosti da se uspostavi stabilna politička većina, kao što je to bio slučaj sa Budžetom za 2019. godinu u FBiH ili budžetima za 2019 i 2020. godinu na državnom nivou.

Budžet Federacije BiH za 2019. godinu usvojen po hitnom postupku

Članom 191. Poslovnika Predstavničkog doma Parlamenta Federacije Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“, br. 69/07 i 2/08) i članom 186. Poslovnika o radu Doma naroda Parlamenta Federacije Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“, br. 27/03 i 21/09) je utvrđeno da se po hitnom postupku može donijeti samo zakon kojim se uređuju odnosi i pitanja za čije uređivanje postoji neodložna potreba i ako bi donošenje zakona u redovnom postupku moglo izazvati štetne posljedice za Federaciju. Imajući u vidu činjenicu da je izborna godina te da zbog ograničenog vremenskog perioda nije tehnički moguće sprovesti redovnu proceduru usvajanja Budžeta Federacije BiH, Vlada Federacije Bosne i Hercegovine je utvrdila Prijedlog budžeta Federacije Bosne i Hercegovine za 2019. godinu i Prijedlog zakona o izvršavanju budžeta Federacije Bosne i Hercegovine za 2019. godinu sa prijedlogom da Parlament Federacije Bosne i Hercegovine iste razmatra i donese po hitnoj proceduri.

Privremeno finansiranje

Slično kao kod donošenja budžeta po hitnom postupku, privremeno finansiranje je praksa koja se koristi u slučajevima nemogućnosti postizanja dogovora političkih stranaka na vlasti u vezi sa donošenjem budžeta prema zakonom propisanom budžetskom kalendaru. Najčešće se manifestuje u slučajevima donošenja budžeta nakon provedenih izbora ili kada postoji nestabilna skupštinska većina pa se teško postiže dogovor oko samog budžeta. Ono što je problematično je činjenica da se u okviru ovog načina finansiranja (koje se donosi kvartalno) raspored rashoda po budžetskim korisnicima za posmatrani period vrši osnovu budžeta iz prošle godine u iznosima kojima se omogućava obavljanje aktivnosti za zakonom utvrđene nadležnosti budžetskih korisnika. Međutim, **to znači da nema realizacije novih projekata i investicija, bez obzira na to da li su planirane drugim strateškim dokumentima.** U tabeli dole su sumirani svi zabilježeni slučajevi privremenog finansiranja na nivou države, entiteta i kantona. Tako će 2019. godina ostati zabilježena kao godina kada nije donesen Budžet institucija BiH, već je čak četiri puta korišteno tromjesečno privremeno finansiranje.

		BiH	FBiH	RS	HBŽ	TK	KS	BPK	PŽ	USK	ZDK	SBK	HNK	ZHŽ
Privremeno finansiranje (nedonošenje budžeta na vrijeme)	2018													
	2019	xxx x				x		x		x				
	2020	xx												

Revizija Budžeta institucija za 2020. godinu

Kancelarija za reviziju institucija Bosne i Hercegovine u Izvještaju o reviziji Budžeta institucija BiH dala je mišljenje sa rezervom u oblasti usklađenosti sa zakonima i drugim propisima jer **“Zakon o budžetu institucija BiH i međunarodnih obaveza za 2020. godinu, i pored Zakonom propisanih procedura i rokova, nije usvojen pravovremeno, već tek u julu 2020. godine, a finansiranje institucija BiH i servisiranje međunarodnih obaveza je većim dijelom vršeno na osnovu odluka Vijeća ministara o privremenom finansiranju.”**

S tim u vezi je data i preporuka *“Potrebno je da Vijeće ministara i Ministarstvo finansija i trezora, svako iz svoje nadležnosti, ulože dodatne napore kako bi Budžet institucija BiH bio usvojen pravovremeno, uz poštovanje propisanih procedura i Budžetskog kalendara, a sve u cilju efikasnijeg i efektivnijeg rada institucija BiH i jačanja povjerenja u iste.”*

Rebalans budžeta

Za donošenje odluka o rebalansu budžeta može se reći da je gotovo stalna praksa kojom vlade na svim nivoima koriguju planirane budžete u skladu sa dinamikom prihoda i primitaka odnosno korekcijom određenih rashoda koji se (ne) mogu pokriti uz postojeće troškove. Ono što je problematično odnosi se na usklađenost tako donesenih rebalansa sa drugim strateškim i planskim dokumentima kao što su planovi kapitalnih investicija, planovi javnih nabavki, planovi finansiranja određenih institucija itd. Rebalans se može posmatrati i u svjetlu kvaliteta budžetskog planiranja odnosno procjene planiranih prihoda i rashoda. Interesantno je pomenuti da se u mnogim godinama u kome se ostvarenje prihoda manifestuje u stopostotnom i višem iznosu u odnosu na planiranu dinamiku donose rebalansi koji u konačnici služe za pokrivanje rashoda koji uopšte nisu bili toliko značajni prilikom donošenja originalnog budžeta. To svakako ne ide u prilog budžetskoj transparentnosti jer se dobija potpuno drugačija slika u odnosu na dokument budžeta koji je inicijalno bio usvojen i koji je prošao sve zvanične konsultacije i rasprave, te sa kojim je generalna javnost bila u potpunosti upoznata.

Treba reći da su u protekle tri godine sve institucije na entitetskom i kantonalnom nivou bar jednom donosile rebalans budžeta.

		BiH	FBiH	RS	HBŽ	TK	KS	BPK	PŽ	USK	ZDK	SBK	HNK	ZHŽ
Rebalans budžeta	2018			XX			X	X	X			X	X	X
	2019		X	X		X	X		X	X	X	X		X
	2020		X	XX	X	X	XX	X	X	X	X	X	X	

Međutim, interesantno je pomenuti da se čak ni rebalansom ne rješavaju problemi u vezi sa neusklađenosti dinamike prihoda i rashoda, te određenih rashoda koje treba pokriti. Na to ukazuju podaci revizorskog izvještaja za Budžet Republike Srpske iz 2019 godine.

Rebalans Budžeta u RS za 2019. godinu

Izvršenje prihoda i priliva u budžetu Republike Srpske za prvih sedam mjeseci ukazalo je na povećanje prihoda iznad planiranog nivoa, što je stvorilo realne pretpostavke za pokretanje izrade rebalansa budžeta. Najznačajnija povećanja prihoda u odnosu na plan budžeta odnose se na doprinose za penzijsko-invalidsko osiguranje za 19 miliona KM, naknade za priređivanje igara na sreću za 10,4 miliona KM, poreza na dobit za 9,8 miliona KM i poreza na dohodak za 7,2 miliona KM.

Na rashodovnoj strani rebalansa budžeta došlo je do povećanja na pozicijama ličnih primanja koja su uvećana za 7,3 miliona KM u odnosu na planirani budžet, prvenstveno zbog povećanja naknada i plata pojedinim kategorijama zaposlenih u policiji i pravosuđu. Takođe, rebalansom su uvećane i doznake na osnovu penzijskog osiguranja za 12 miliona KM u odnosu na planirani budžet za 2019. godinu, zbog vanrednog usklađivanja i rasta penzija od dva odsto u toku godine.

Budžetske realokacije

Zakonom ili odlukom kojima se uređuje izvršenje budžeta može biti predviđena mogućnost i preraspodjele (realokacije) budžetskih sredstava u okviru budžetskog korisnika i između budžetskih korisnika. Ukoliko dođe do takvih slučajeva, zakonima je propisano da se obavezno moraju utvrditi precizna ograničenja u pogledu visine i namjene sredstava koja mogu biti realocirana. Međutim, često se praksa realokacije posmatra u svjetlu nedovoljne transparentnosti jer je mnogo manji uvid zainteresovanih aktera i javnosti u ove prakse.

Realokacije su interesantne jer se u potpunosti mijenja svrha i namjena izvorno usvojenog budžeta i utroška sredstava. Primjera radi, već godinama Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske ističe da se vrše realokacije koje nisu u skladu sa podzakonskim aktima kao što su Pravilnik o uslovima i kriterijumima za finansiranje nosilaca razvoja sporta Republike Srpske (za Ministarstvo porodice, omladine i sporta), Uredba o uslovima i kriterijumima za dodjelu namjenskih sredstava za razvoj turizma (za Ministarstvo trgovine i turizma) ili Metodologijom upravljanja grantovima za programe i projekte koji se finansiraju ili sufinansiraju sredstvima budžeta Republike Srpske (za Ministarstvo finansija).

Bez obzira na to, praksa čestih budžetskih realokacija je konstantno prisutna pa je tako samo u Budžetu Republike Srpske u toku 2019. godine izvršeno čak 820 realokacija u ukupnom iznosu od 80.188.455 KM. Od toga je 399 realokacija u iznosu od 43.464.612 KM izvršeno poslije rebalansa Budžeta. Slična praksa čestih realokacija može se primijetiti i kada su u pitanju kantonalni budžeti, odnosno Budžet Federacije BiH.

Izvod iz revizorskog izvještaja za 2019

Ministarstvo porodice, omladine i sporta je sportskim klubovima FK „Borac“ Banja Luka (3.350.000 KM), RK „Borac mtel“ (170.000 KM), FK „Radnik“ Bijeljina (150.000 KM), FK „Alfa“ Modriča (120.000 KM), FK "Zvijezda 09" (100.000 KM), ŽRK „Borac“ (100.000 KM), ŽOK „Bimal-jedinstvo“ (100.000 KM), ŽKK "Orlovi" (100.000 KM), ŽKK „Mladi krajišnik“ (100.000 KM), drugim klubovima (29) i pojedincima (1) iznos od 730.000 KM dodijelilo grantove po zaključcima Vlade, bez vrednovanja zahtjeva po konkursu u skladu sa definisanim pravilima, u dijelu ocjenjivanja projekata prema definisanim kriterijumima i nadzora nad dodijeljenim sredstvima, što nije u skladu sa članom 7. i članom 11. Pravilnika o uslovima i kriterijumima za finansiranje nosilaca razvoja sporta Republike Srpske. Po zaključku Vlade Ministarstvo trgovine i turizma je „Andrićgrad-u“ d.o.o. Višegrad (350.000 KM) i Ferijalnom savezu (30.000 KM) dodijelilo tekuće grantove što nije u skladu sa članom 5. Uredbe o uslovima i kriterijumima za dodjelu namjenskih sredstava za razvoj turizma („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 1/18) kao i Ministarstvo za evropske integracije i međunarodnu saradnju (53.000 KM). U Ministarstvu finansija dodjela grantova je vršena na zahtjev korisnika sredstava bez utvrđenih kriterijuma od strane davaoca sredstava i bez podnošenja odgovarajućeg programa i izvještaja o utrošku primljenih sredstava što nije u skladu sa članom 14. stav (3) i stav (4) Zakona o izvršenju budžeta za 2019. godinu („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj: 122/18 i 93/19) i Metodologijom upravljanja grantovima za programe i projekte koji se finansiraju ili sufinansiraju sredstvima budžeta Republike Srpske.

Veza Budžeta sa Programom javnih (kapitalnih) investicija

Jedna od najvažnijih i najvećih stavki stavki koja se finansira iz budžeta su kapitalne investicije. Bilo da se radi o putevima i mostovima, ili vodosnabdijevanju i kanalizacionom sistemu, ovi projekti apsorbuju veliki dio javnih sredstava kojima se raspolože, a uz pomoć njih se obezbjeđuju usluge od ključnog značaja za zdravlje, bezbjednost i dobrobit stanovništva. Stoga se na svim nivoima vlasti planiraju višegodišnji (u najvećem broju trogodišnji) planovi koji se nazivaju planovi/programi kapitalnih investicija.

Kada se posmatraju podaci u okviru budžeta institucija BiH, entiteta a i kantona, jako je teško naći vezi između onoga što se planira u okviru planova kapitalnih investicija i onoga što se planira u okviru samog budžeta. Naime, iznosi koji se planiraju za kapitalne investicije su mnogostruko veći od iznosa koji se navode u budžetima uslijed "prakse" da se veći dio iznosa za investicije finansira iz kredita, donacija, kroz javno-privatno partnerstvo i slično. Stoga je jako teško razlučiti šta se uopšte finansira u okviru samih budžeta ukoliko to eksplicitno nije navedeno u samim budžetima.

U narednoj tabeli su navedeni osnovni podaci o planovima kapitalnih investicija po nivoima vlasti.

	BiH	RS	FBiH	Kantoni
Period na koji se odnosi	n/p	3 godine	3 godine	
Ko donosi	n/p	Ministarstvo finansija/Vlada	Ministarstvo finansija/Vlada	Ministarstvo finansija/Vlada
Pravni osnov	n/p	Zakon o budžetskom sistemu Uredba o pravilima za odabir, ocjenu i utvrđivanje prioriteta projekata javnih investicija u Republici Srpskoj („Službeni glasnik Republike Srpske”, broj: 66/16).	Uredba o načinu i kriterijima za pripremu, izradu i praćenje realizacije programa javnih investicija („Službene novine Federacije BiH”, br.: 106/14 i 27/19)	
Gdje se može naći	n/p	https://www.vladars.net/sr-SP-Cyrl/Vlada/Ministarstva/mf/PPP/Pages/Ostalo.aspx#collapse2	http://www.fmf.gov.ba/v2/stranica.php?idstranica=181&idmeni=29	

Jedan od najznačajnijih problema kada je u pitanju izdvajanje budžetskih sredstava za projekte iz Programa kapitalnih investicija, odnosi se na nedostatak kriterijuma o prioritetima koji će se finansirati. To dovodi do toga da odluke vlada o finansiranju pojedinih projekata, koje se planiraju budžetom, nisu u skladu sa Programom kapitalnih investicija koje ta ista Vlada usvaja. Uredbom o pravilima za odabir, ocjenu i utvrđivanje prioriteta projekata javnih investicija u Republici Srpskoj je definisan način na koji se definišu prioritetni programi javnih investicija. Postupak odabira, ocjene i utvrđivanja prioriteta projekata odvija se kroz šest faza: identifikacija potencijalnih projekata, utvrđivanje kriterijuma i rangiranje projekata u PIMIS informacionom sistemu, podnošenje obrasca "Informacija o projektu", sačinjavanje Preliminarne liste prioriternih projekata, analiza i utvrđivanje Jedinственe liste prioriternih projekata i usvajanje Programa javnih investicija Republike Srpske sa Jedinственom listom. Međutim, često se ne provode sve predviđene faze ili se dosta kasni u realizaciji pojedinih pa odluke nisu validne odnosno nisu u skladu sa zakonom.

Revizija Budžeta RS za 2018. godinu

U skladu sa Zakonom o budžetskom sistemu, javne investicije predstavljaju dio planiranih sredstava budžeta koji se ne raspoređuje unaprijed, već na osnovu posebnih odluka Vlade, a podrazumijevaju ulaganja u značajno povećanje vrijednosti nefinansijske imovine kroz sticanje infrastrukture opšteg značaja, lokalne infrastrukture, građevinskih objekata, zemljišta i opreme. Odlukom o usvajanju budžeta za 2018. godinu odobren je budžet za javne investicije u iznosu od 37.466.100 KM. Drugim rebalansom budžeta za javne investicije odobreno je 80.379.000 KM. Vlada je donijela Odluku o određivanju prioriternih projekata iz programa javnih investicija Republike Srpske za finansiranje iz budžeta u 2018. godini, sa raspodjelom sredstava i deset izmjena navedene odluke, a posljednjom od 03.01.2019. godine, se dodjeljuju sredstva u iznosu od 78.164.364 KM za finansiranje 128 projekata. Poslije Drugog rebalansa budžeta u okviru javnih investicija izvršene su tri realokacije po rješenjima Vlade u iznosu od 6.253.780 KM, a realokacijom između budžetskih korisnika na druge korisnike je realocirano 2.600.000 KM.

Komisija za utvrđivanje prioriteta javnih investicija nije sačinila jedinstvenu listu koja je sastavni dio Prijedloga programa javnih investicija Republike Srpske na osnovu kojih Vlada donosi odluke o finansiranju projekata. Prijedlog programa sačinjen je na osnovu preliminarne liste Ministarstva finansija što nije u skladu sa članovima 11, 12. i 13. Uredbe o pravilima za odabir, ocjenu i utvrđivanje prioriteta projekata javnih investicija u Republici Srpskoj.

Veza Budžeta sa Planom javnih nabavki

Zakon o javnim nabavkama u Članu 17. definiše uslove za pokretanja postupka javnih nabavki⁴ Ugovorni organ može započeti postupak javne nabavke ako je nabavka predviđena u planu nabavki ili kada ugovorni organ donese posebnu odluku o pokretanju postupka javne nabavke. Ovaj plan se donosi najkasnije 60 dana od usvajanja budžeta i predviđeno je da se isti mora objaviti, na internetskoj stranici, za nabavke čija je vrijednost veća od vrijednosti utvrđenih zakonom (veća od 50.000 KM za robe i usluge, te veća od 80.000 KM za radove).

Znači, prema ZJN, vidljivo je da se plan javnih nabavki donosi na osnovu sredstava koja su inicijalno planirana budžetom međutim često se dešavaju slučajevi pokretanja nabavke samo odlukom rukovodioca ugovornog organa te za te slučajeve često nije jasno da li su samim budžetom predviđena sredstva za te nabavke.

Analiza godišnjih izvještaja službi za reviziju javnog sektora ukazuje da se u oblasti javnih nabavki dešavaju nepravilnosti u određenom broju institucija, u većem ili manjem obimu. **Najčešća zamjerka je nepostojanje detaljno razrađenih planova javnih nabavki, te njihova dostupnost za javni uvid.**

⁴ Službeni glasnik Bosne i Hercegovine br. 39/14

Donošenje budžeta institucija i planova javnih nabavki je poseban segment koji je osjetljiv na potencijalnu korupciju jer se naslanja na potrebe koje su često predimenzionirane, nepotrebne, ili pod određenim uticajem potencijalnih ponuđača.

Izveštaj revizije učinka „Blagovremenost postupaka javnih nabavki u institucijama BiH“

Kancelarija za reviziju institucija Bosne i Hercegovine sprovela je reviziju učinka na temu „Blagovremenost postupaka javnih nabavki u institucijama BiH“. Revizija je izvršena s ciljem da se utvrdi kašnjenje postupaka javnih nabavki u institucijama BiH u odnosu na propisane i utvrđene rokove, te da se ukaže na glavne uzroke koji dovode do neblagovremenog sprovođenja postupaka javnih nabavki u institucijama BiH i na posljedice takvog stanja. Revizija je pokazala da institucije BiH ne preduzimaju uvijek adekvatne i blagovremene aktivnosti kako bi osigurale da se javne nabavke sprovede blagovremeno, zbog čega je u svim institucijama iz uzorka prisutno kašnjenje pri određenim javnim nabavkama, što ima društvene i ekonomske posljedice, koje gotovo uvijek, direktno ili indirektno, osjećaju građani BiH. Planovi javnih nabavki u institucijama BiH nisu u funkciji blagovremenog sprovođenja javnih nabavki. Kašnjenja postupaka javne nabavke se odražavaju na mogućnost institucija da ostvaruju ciljeve zbog kojih su osnovane, dovode do neopravdanog produženja ugovora sa postojećim dobavljačima, te u nekim slučajevima do gubitka odobrenih sredstava za nabavku potrebne robe, usluge ili radova što ujedno znači i neefikasno upravljanje budžetskim sredstvima. Postojeći sistem u kojem nisu osigurani mehanizmi kontrole i utvrđivanja odgovornosti za neblagovremenost omogućuje da institucije budu inertne u pogledu dostizanja propisanih i utvrđenih rokova za završetak javnih nabavki.

Praksa izrade planova integriteta i uspostavljanja finansijskog upravljanja i kontrole (FUK-a)

Strategijom za borbu protiv korupcije BiH 2015-2019 godine i Akcionim planom, kao i Strategijom borbe protiv korupcije u Republici Srpskoj za period 2013-2017 godine i pripadajućim Akcionim planom, i Strategijom za borbu protiv korupcije 2016 – 2019 u Federaciji BiH i Akcionim planom za njeno provođenje gdje su propisane obaveze da svi državni organi, entitetski organi, pravosudne institucije, jedinice lokalne samouprave, javne službe, javna preduzeća i svi drugi subjekti donesu **planove integriteta**. Plan integriteta je interni antikorupcioni dokument koji sadrži skup mjera pravne i praktične prirode i kojim se sprečavaju i otklanjaju mogućnosti za različite oblike nepravilnosti u radu kao i koruptivnog ponašanja. Predstavlja rezultat samoprocjene podložnosti institucije na koruptivno djelovanje i nepravilnosti. Njegov generalni cilj se ogleda u povećanju transparentnosti i javnosti rada, a time i jačanju povjerenja u rad institucija.

Planovi integriteta predstavljaju planove upravljanja rizicima (uključujući definisanje slabih tačaka u radu i utvrđivanje mehanizama za otklanjanje utvrđenih nepravilnosti) te se manifestuju kao određeni strateški alati za poboljšanja integriteta. Nerijetko se nazivaju i strateški antikorupcioni planovi jer se zasnivaju na modelu na kojem se planiraju i donose

drugi vidovi strateških planova. Sadržaj plana integriteta može se razlikovati u zavisnosti od pristupa, ali u pravilu ovaj plan ima sljedeće elemente:

- Informacije o osobama koje su odgovorne za plan integriteta
- Opis procesa odlučivanja i rada, skupa s procjenom osjetljivosti i rizika za integritet (uključujući korupciju) kod pojedinih područja djelovanja i za svako radno mjesto;
- Preporuke za unapređenje integriteta;
- Mjere prevencije, pravovremeno uočavanje i eliminacija rizika korupcije (prijavljivanje korupcije, zaštita uzbunjivača itd.).

Kada se posmatra postojeće stanje, sa sigurnošću se može konstatovati da nije moguće utvrditi da li sva ministarstva na BiH, entitetskom i kantonalnom nivou imaju planove integriteta. Naime, **u BiH generalno, ali i na svakom administrativnom nivou vlasti ne postoji registar navedenih planova niti se vrše redovne kontrole njihove primjene.** Svakoj instituciji koja je pripremila plan je ostavljeno za shodno da isti i provodi uz napomenu da postoji praksa da se planovi institucija BH nivoa, Federacije BiH i kantona dostavljaju Agenciji za prevenciju korupcije i koordinacije borbe protiv korupcije na "verifikaciju".

Institucije Republike Srpske nemaju ovu praksu te nema nikakvih informacija o tome ko je i kako pripremio svoj plan integriteta osim ukoliko se isti ne analizira pojedinačno i ukoliko je dostupan na web sajtu navedene institucije. Ono što vezuje planove integriteta i proces budžetiranja su rizici koji se pojavljuju prilikom donošenja i izvršenja budžeta odnosno preporuke za eliminisanje navedenih rizika koji se u najvećoj mjeri odnose na oblast "Upravljanje i raspolaganje materijalno-finansijskim sredstvima":

- Dosljedna primjena propisa iz navedene oblasti kao što su: Odluka o troškovima upotrebe fiksnih i mobilnih telefona institucije, pravilnika o korištenju sredstava za reprezentaciju i poklone, procedure rukovanja gotovim novcem u institucijama, odluka o internim procedurama stvaranja i evidentiranja obaveza i načinu pripisivanja finansijske dokumentacije
- Voditi transparentan proces sistema planiranja, programiranja, budžetiranja i izvršenja budžeta za instituciju
- Obezbijediti transparentnost planiranja, prikupljanja i trošenja javnih sredstava putem javnog objavljivanja finansijskog poslovanja institucije
- Analiziranje godišnjeg izvještaja Ureda za reviziju koji se odnosi na rad institucije sa ciljem otklanjanja eventualnih primjedbi upućenih od strane Ureda za reviziju
- Praćenje potkrijepljenosti fakture prije plaćanja i arhiviranja
- Razvijati sistem internih kontrola zbog mogućeg neracionalnog, neefikasnog i neekonomičnog raspolaganja javnim sredstvima
- Preciznije planiranje godišnjih potreba institucije, bez čestih promjena prioriteta i disproporcije između pojedinih planiranih i realizovanih budžetskih pozicija
- Preporučuje se vođenje evidencije nabavljenog materijala na način propisan odredbama Pravilnika o računovodstvu sa računovodstvenim politikama i procedurama za korisnike budžeta institucija BiH

- Unapređenje kontrole korištenja službenih sredstava i usluga u privatne svrhe (službena vozila, njihovo održavanje i pravilno izvještavanje prilikom obavljanja službenih putovanja, namjensko trošenje sredstava, reprezentacije, utrošak sredstava po osnovu korištenja mobilnih telefona i slično).

Ono što je evidentno je činjenica da se navedene preporuke poštuju u određenoj mjeri ali i da ima poteškoća, najviše u vezi sa implementaciji funkcija interne revizije i internih kontrolnih postupaka.

Finansijsko upravljanje i kontrola (FUK) je jedan od tri stuba unutrašnje finansijske kontrole javnog sektora. Cilj finansijskog upravljanja i kontrole je da obezbijedi usaglašenost sa zakonskom regulativom, da osigura razumno uvjeravanje da se javna sredstva troše na odgovarajući način, promoviše princip „vrijednost za novac“, kao i visoki standardi upravljanja resursima, odnosno da se osigura stvarna odgovornost i dobri sistemi interne kontrole. Primarna odgovornost za uspostavu i razvoj sistema FUK-a je na rukovodiocima institucija, koji su odgovorni za uspostavljanje i provođenje adekvatnog i efektivnog funkcionisanja interne finansijske kontrole u svojim institucijama. Rukovodioci institucija su odgovorni da se javni poslovi obavljaju u skladu sa zakonom i odgovarajućim standardima, odnosno da se javnim sredstvima upravlja na ekonomičan, efikasan i efektivan način. Stoga je jako značajna veza između budžetskog planiranja i FUK-a, pogotovo u dijelu koji se odnosi na njegovu programsku komponentu.

Takođe je potrebno istaći je da samo BiH nivo priprema budžet prema “programskim principima” odnosno činjenica da se jedino u njemu navode svi planirani programi predviđeni drugim strateškim dokumentima, dok ostali nivoi vlasti to ne čine. Tako je jako teško utvrditi da li se uopšte sredstva koja se troše na ekonomičan, efikasan i efektivan način u vezi sa cjelokupnim budžetom.

Revizija Budžeta institucija BiH za 2020 godinu

Tokom revizije za 2020. godinu, ponovo je uočen veliki broj nepravilnosti i nedostataka u funkcionisanju institucija BiH koji ukazuju na zaključak da cjelokupan sistem internih kontrola u institucijama BiH nije na zadovoljavajućem nivou. Provedenom revizijom su konstatovane sljedeće slabosti i nedostaci: brojni propusti i nedostaci su prisutni u provođenju postupaka javnih nabavki, proces zapošljavanja i angažovanja osoblja nije transparentan, realizovanje višegodišnjih kapitalnih izdataka nije na odgovarajućem nivou, pravilnici o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji nisu usklađeni sa odlukama Vijeća ministara, u određenom broju institucija nije uspostavljena interna revizija, sistem finansijskog upravljanja i kontrole i dalje je nedovoljno izgrađen i efikasan, itd.

Ono što je još najviše zabrinjavajuće odnosi se na to da se isti problem ponavljaju iz godine u godinu, te da sistem internih kontrola i dalje ne reaguje. **Sistem FUK-a se svodi na puko popunjavanje obrazaca koji su propisani podzakonskim aktima bez stvarne želje za unapređenjem stanja.**

Međutim, i pored ovako karakterisane situacije na BiH nivou, i dalje se vidi da je FUK upravo najrazvijeniji na njemu (sve institucije dostavljaju zakonom predviđene izvještaje o

primjeni FUK-a). U tabeli dole je sumirana statistika dostavljenih izvještaja za nivo BiH, entitete i kantone.

	BiH	RS	FBiH	Kantoni
Broj godišnjih izvještaja koji su dostavljeni (redovno)	62	40 (od čega 13 od 16 ministarstava)	100 (od čega 16 od 16 ministarstava)	8 kantona za sve institucije (nisu dostavili ZDK i SBK)
Broj godišnjih izvještaja koji su dostavljeni (sa zakašnjenjem)	13			
Ukupno	75 (od ukupno 75 BiH institucija)	35 (od ukupno 45 institucija RS nivoa)	100 ukupno (od ukupno xx institucija FBiH)	

Izvor: Centralne harmonizacijske jedinice BiH i entiteta

Osvrt na prihode u okviru budžeta BiH, entiteta i kantona

Kada se posmatra struktura budžeta na nivou BiH, može se reći da je ona već godinama manje više ujednačena. U posljednjih više od 10 godina, dominiraju poreski prihodu u rasponu od 75% – 80 %. Ostatak čine u najvećoj mjeri neporeski prihodi – oko 15% (Prihodi od nefinansijskih javnih preduzeća i finansijskih javnih institucija, te Naknade, takse i prihodi od pružanja javnih usluga), te transferi i donacije i primici od zaduživanja – do 5%. Generalno, Bosna i Hercegovina nema mnogo namjenskih prihoda kao što su koncesije ali zato ima određene naknade koje su jako značajne s obzirom na njihovu visinu (naknade od dozvola, licenci, kazni, itd). Poseban je problem što se u pojedinim slučajevima te naknade ne naplaćuju niti se vode ažurne evidencije o njihovim potraživanjima.

Revizija Budžeta BiH 2020

Provedena revizija pojedinih institucija koje se finansiraju iz Budžeta BiH ukazuje na neažurnost prilikom naplate novčanih kazni gdje se niti na jednom mjestu pominje ukupna visina izrečenih kazni a nema ni podataka o potraživanjima od istih. Takođe se problem vidi i u naplati prihoda koje ostvaruju institucije BiH (Pravobranilaštvo, Direkcija za civilno vazduhoplovstvo BiH, Sud BiH, DKP Ministarstva vanjskih poslova BiH, itd.).

Struktura Budžeta RS je takođe više manje ujednačena. Kada posmatramo strukturu prihoda budžeta u posljednjih 10 godina, evidentno je da dominiraju poreski prihodi (60-70%), od čega su najznačajniji poreski prihodi od indirektnih poreza te doprinosi za socijalno osiguranje, te neporeski prihodi (oko 10%). Ono što je značajno napomenuti je činjenica i da iz godine u godinu rastu prihodi po osnovu zaduživanja (20-30% od

ukupnog budžeta) što predstavlja svakako veliki problem za finansijsku likvidnost i stabilnost ovog entiteta. Interesantno je da se Vlada RS prije odlučuje da uzme kredite nego da uvede strožiju disciplinu, naročito kada je u pitanju odlaganje plaćanja poreskog duga.

Revizija Budžeta RS za 2020. godinu

Zakonom o odgođenom plaćanju poreskog duga („Službeni glasnik Republike Srpske“ broj 94/15) omogućeno je odgađanje plaćanja poreskog duga po zahtjevu poreskog dužnika. **O zahtjevu za odgađanje poreskog duga uz ispunjenje uslova definisanih zakonom rješenjem odlučuje ministar, a izuzetno za dug koji nije veći od 30.000 KM rješenjem odlučuje direktor Poreske uprave.** Poreski dug se može izmiriti odgađanjem plaćanja poreskog duga jednokratno najduže do godinu dana i odgađanjem plaćanja poreskog duga u jednakim mjesečnim anuitetima, najduže do 60 mjeseci (uz ispunjenje određenih uslova).

Zahtjev za odgađanje plaćanja poreskog duga u 2020. godini Ministarstvu finansija je podnijelo 156 poreških obveznika za dug u iznosu od 97.528.952 KM, od toga se 14 zahtjeva odnosi na period 2019. godine za dug u iznosu od 37.760.556 KM. Iz 2017. godine ostali su zahtjevi 28 poreških obveznika, javnih zdravstvenih ustanova, za dug u iznosu od 81.181.608 KM, a iz 2020. godine ostao je za rješavanje 61 zahtjev. Pozitivno je riješeno 57 zahtjeva na ukupan dug od 32.948.839 KM (dug sa doračunatim kamatama iznosi 40.358.019 KM). U istom periodu doneseno je 35 zaključaka o odbacivanju zahtjeva zbog neurednosti i neblagovremenosti na prijavljeni iznos obaveza od 42.566.316 KM.

Interesantno je spomenuti da su u okviru informacija o prikupljenim prihodima u okviru Budžeta **ne može uopšte vidjeti informacija o ukupnom iznosu prihoda koji su prikupljeni na osnovu datih koncesija odnosno korišćenju raznih prirodnih dobara.** Tako se u Budžetu RS ovi prihodi zovu „naknade po raznim osnovama“ od kojih su najznačajniji posebni prihodi u iznosu od 28.106.858 KM. Posebne prihode koji pripadaju budžetu Republike Srpske u skladu sa Zakonom o vodama (»Službeni glasnik Republike Srpske«, br. 50/06, 92/09, 121/12 i 74/17) i Zakonom o šumama (»Službeni glasnik Republike Srpske«, br. 75/08, 60/13 i 70/20) čine naknade za korišćenje voda, naknade za korišćenje šuma i šumskog zemljišta i stavljanje u promet zaštićenih (divljih) biljnih i životinjskih vrsta. U okviru „naknada po raznim osnovama“ se nalaza i koncesione naknade i to:

- koncesiona naknada za korišćenje elektroenergetskih objekata (25.111.953,47 KM);
- prihodi od davanja prava na eksploataciju prirodnih resursa (910.554,02 KM);
- naknada za korišćenje mineralnih sirovina (6.760.482,10 KM);
- koncesiona naknada za korišćenje prirodnih i drugih dobara od opšteg interesa (2.348.373,88 KM)
- naknada za korišćenje prirodnih resursa u svrhu proizvodnje električne energije (2.635.882,26 KM)

NAPOMENA:

Analizom dostupnih podataka o izvršenju Budžeta RS nije moguće doći do ovih podataka jer se u okviru Konsolidovanog izvještaja o izvršenju budžeta navodi samo iznos „naknada po raznim osnovama“. Za podatke o pojedinim stavkama odnosno naknadama trebaju se konsultovati godišnji izvještaji o radu nadležnog ministarstva, te njegovih komisija i agencija (npr. Agencije za vode ili Komisije za koncesije). To iznenađuje jer su iznosi za ove naknade često „podcijenjeni“ jer se za pojedino „grubo“ eksploatisanje prirodnih resursa ili mineralnih sirovina propisuju (i plaćaju) mnogo manji iznosi nego što bi se to trebalo.

Analiza prihoda Budžeta FBiH pokazuje takođe ujednačeni trend u posljednjih 10-tak godina. Najvažniji su poreski prihodi koji se kreću na nivou od 2/3 ukupnog budžeta. U okviru njih, najvažniji su indirektni porezi na koje otpada oko 95% ukupnih poreskih prihoda. Naravno, treba pomenuti da je ova struktura dijelom narušena od kada se u okviru Budžeta prikazuju i prihodi od doprinosa za penziona i invalidsko osiguranje što do posljednje 2-3 godine nije bila praksa. Istovremeno, neporeski prihodi se kreću na nivou od 10-20% u zavisnosti od godine do godinu a u okviru njih su najznačajniji prihodi od nefinansijskih javnih preduzeća i finansijskih javnih institucija, te administrativnih i drugih taksi. Ono što je još značajno istaći je i prihod od zaduživanja koji se povećava iz godine u godinu i koji se kreće na nivou od oko 15 – 25% a nekad čak i više kao što je to bilo tokom 2020. godine uslijed pandemije COVID-19.

Revizija Budžeta FBiH za 2020. godinu

Primici od zaduživanja iskazani su u iznosu do 831.970.999 KM, što je u odnosu na planirana sredstva Proračunom FBiH manje za 443.029.001 KM, a u odnosu na prethodnu godinu više za 597.190.585 KM. Zajmovi primljeni kroz državu iskazani su u iznosu od 452.440.203 KM. U odnosu na prethodnu godinu viši su za 438.755.393 KM. Odnose se na primitke temeljem zaduženja od Međunarodnog monetarnog fonda (u daljnjem tekstu: MMF) u iznosu od 398.501.246 KM i primitke temeljem zaduženja od Međunarodne banke za obnovu i razvoj – IBRD u iznosu od 53.938.957 KM (odnosi se na projekt jačanja bankarskog sektora i projekt podrške zapošljavanju).

Problemi uzrokovani pandemijom COVID-19, kao i mjere koje je u cilju sprečavanja negativnih ekonomskih posljedica na cjelokupno gospodarstvo donijela Vlada FBiH, zahtijevale su hitan odgovor u kontekstu osiguranja nedostajućih finansijskih sredstava. BiH je zaključila sporazum sa MMF-om u okviru instrumenta brzog finansiranja.

Generalno, ni kantoni se značajno ne razlikuju od samih entiteta. Većinu prihoda budžeta u svim kantonima u FBiH čine poreski prihodi (80-90%). U najvećem broju kantona je to zahvaljujući iznosima indirektnih poreza koji se njima doznavaaju dok su u pojedinim kantonima kao što je Kanton Sarajevo ili Tuzlanski kanton značajni i porezi od dohotka ili samostalne djelatnosti.

Osvrt na rashode u okviru budžeta BiH, entiteta i kantona

Kada se posmatraju rashodi na svim nivoima, vidljivo je da oni ne odstupaju značajno kada je u pitanju trošenje budžetskih sredstava. U tabeli dole su sumirani okvirna izdvajanja za najvažnije stavke za sve nivoe javne uprave (u % ukupnog Budžeta).

	BiH	RS	FBiH	Kantoni
LIČNA PRIMANJA	65 – 72 %	20 – 35%	9 – 15%	38 – 71 %
MATERIJAL I USLUGE	17 – 22%	5-10 %	3 – 5%	7 – 10 %
TRANSFERI I DOZNAKE	3- 7 %	33 – 45 %	40 – 60%	15 – 45%
NEFINANSIJSKA IMOVINA (STALNA SREDSTVA)	5 – 10%	3 – 8 %	Do 0,5%	Do 5%
FINANSIJSKA IMOVINA	0%	2 – 5%	Do 0,5%	Do 1%
RASHODI FINANSIRANJA (KAMATA)	0 – 1%	2-5%	3-5%	Do 3 %
OTPLATA DUGOVA	0 – 1 %	15 – 25 %	30 – 40 %	3 – 10 %
OSTALI RASHODI	Do 1%	Do 2%	Do 1%	Do 1%

Na BiH nivou, najveći iznos se izdvaja za plate i doprinose zaposlenih (65 – 72% od ukupnog budžeta) te materijal i usluge (17 – 22%). Ono što je značajno pomenuti je činjenica da se BH budžet već godinama nalazi na istom nivou, te da je struktura rashoda prilično ujednačena. Godišnja revizija Budžeta institucija BiH u najvećoj mjeri primjedbuje **nepostojanje ili kršenje pravilnika o korištenju automobila, mobilnih telefona ili reprezentacije, sklapanje ugovora o djelu za poslove za koje već postoje zaposlenici u institucijama ili visoke troškove zakupa koju plaćaju pojedine institucije**. Takođe je problem i u **velikoj količini rezervisanih sredstava za pojedine namjene koja su neiskorištena uslijed višegodišnjih zastoja, kao i u provođenju pojedinih postupaka javnih nabavki mimo očiju javnosti ili prema specifikacijama za samo jednog mogućeg dobavljača**.

U Republici Srpskoj, se najveći iznos izdvaja za transfere i doznake (33 – 45% od ukupnog budžeta), te plate i doprinose zaposlenih (20 – 35%). Značajno je pomenuti i sve veće iznose koji se koriste za otplatu ranije uzetih kredita ili zaduživanja kroz obveznice koje ide u iznosu do čak 25% budžeta. Rashodi za finansiranje nefinansijske infrastrukture se kreću u iznosu od 3 do 8 % ukupnog budžeta i odnose se uglavnom na finansiranje projekata iz

plana kapitalnih investicija. Ono što je interesantno da se **posljednja odluka za finansiranje projekata iz plana kapitalnih investicija donijela u decembru 2020. godine za sredstva koja su se odnosila na budžet iz 2020. godine?!**

Revizija Budžeta RS za 2020. godinu

U skladu sa Zakonom o budžetskom sistemu Republike Srpske, javne investicije su dio planiranih sredstava budžeta koji se ne raspoređuje unaprijed, već na osnovu posebne odluke Vlade, a podrazumijevaju ulaganja u značajno povećanje vrijednosti nefinansijske imovine kroz sticanje infrastrukture opšteg značaja, lokalne infrastrukture, građevinskih objekata, zemljišta i opreme. Odlukom o usvajanju budžeta za 2020. godinu kao i prvim i drugim rebalansom budžeta za 2020. godinu, odobren je budžet za javne investicije u iznosu od 32.300.000 KM. Vlada je donijela Odluku o određivanju prioritetnih projekata iz programa javnih investicija Republike Srpske za finansiranje iz budžeta u 2020. godini, sa raspodjelom sredstava i 13 izmjena navedene odluke, a posljednjom od 03.12.2020. godine, se dodjeljuju sredstva u iznosu od 32.096.516 KM za finansiranje 17 projekata. Komisija za utvrđivanje prioriteta javnih investicija nije sačinila jedinstvenu listu koja je sastavni dio Prijedloga programa javnih investicija Republike Srpske na osnovu kojih Vlada donosi odluke o finansiranju projekata. Prijedlog programa sačinjen je na osnovu preliminarne liste Ministarstva finansija, što nije u skladu sa članom 11, 12. i 13. Uredbe o pravilima za odabir, ocjenu i utvrđivanje prioriteta projekata javnih investicija u Republici Srpskoj („Službeni glasnik Republike Srpske”, broj 66/16).

Slično kao i u Republici Srpskoj, najveći dio Budžeta FBiH odlazi na transfere i doznake (40 do čak 60%), te otplatu dugova (30-40%). Osim navedenih stavki, treba spomenuti i rashode za lična primanja i doprinose (9-15%) ali i sve značajnija izdvajanja za kamate (do 5%). Godišnja revizija Budžeta institucija FBiH u najvećoj mjeri primjedbuje **nepostojanje ili kršenje pravilnika o korištenju mobilnih telefona ili sklapanje ugovora o djelu za poslove za koje već postoje zaposlenici u institucijama**. Takođe je **problem i u provođenju pojedinih postupaka javnih nabavki mimo očiju javnosti (korištenjem pregovaračkih postupaka ili direktnih sporazuma) ili prema specifikacijama za samo jednog mogućeg dobavljača**.

Revizija Budžeta FBiH za 2020. godinu

Kao i prethodnih godina, i u revidiranoj godini ugovori o djelu zaključivali su se za obavljanje poslova i zadataka utvrđenih pravilnicima o unutarnjem ustrojstvu, odnosno za poslove koji opisom odgovaraju poslovima iz nadležnosti revidiranih institucija. U velikom broju slučajeva ugovori su se zaključivali u kontinuitetu tokom godine (s kraćim prekidima), a pojedini i više godina. Nije definiran način utvrđivanja visine naknade, vrednovanje poslova koji su bili predmet ugovora o djelu, kao ni procedura kojom se regulira transparentan način angažiranja suradnika po ovom osnovu. Imajući u vidu činjenicu da bi se ugovori o djelu trebali zaključivati za obavljanje određenog ugovorenog jednokratnog posla i uzimajući u obzir da se angažiranje fizičkih osoba za obavljanje poslova putem ugovora o djelu obavlja u kontinuitetu, ne možemo potvrditi opravdanost

zaključivanja ugovora o djelu na ovakav način, kao ni utemeljenost i opravdanost isplaćenih naknada.

Smatramo da ovakvo zaključivanje ugovora o djelu predstavlja netransparentan način angažiranja izvršitelja ugovorenih poslova, što se ne može prihvatiti kada je u pitanju javni sektor. Popuna nedostajućeg kadra, neophodnog za poslovanje institucija, vršila se angažiranjem vanjskih suradnika putem ugovora o djelu, a ne provođenjem redovnih procedura propisanih Zakonom o državnoj službi u FBiH i Zakonom o namještenicima u organima državne službe u FBiH. Ugovori o djelu nisu zaključivani jednokratno i za obavljanje tačno utvrđene vrste poslova i zadataka, već kontinuirano tokom cijele godine.

Analiza rashoda po osnovu plata (ličnih primanja) i materijalnih troškova

Kao što smo već govorili, rashodi za lična primanja predstavljaju jednu od najznačajnijih stavki u okviru svakog budžeta. Ovim sredstvima se finansiraju plate svih zaposlenih u ministarstvima i agencijama te drugim tijelima i institucijama javnog sektora (prosvjeta, policija, pravosuđe, itd.). Ovdje se naravno ubrajaju i plate svih izabranih i imenovanih zvaničnika određenog nivoa. Problemi u vezi sa platama koji mogu da interesuju opštu javnost i građane odnose se na preveliki broj zaposlenih koji platu primaju iz budžeta i nepotrebno (uglavnom stranačko) zapošljavanje, previsoke plate budžetskih korisnika u odnosu na plate zaposlenih u drugim djelatnostima i sektorima, „skrivena zapošljavanja“ putem ugovora o djelu ili ugovora o privremenim i povremenim poslovima i slično. Treba svakako reći da je visina izdvajanja za plate po pojedinim institucijama u direktnoj zavisnosti od broja izvršilaca u navedenim institucijama. Stoga se najviše budžetskih sredstava za plate izdvaja za plate zaposlenih u obrazovanju, policiji i pravosuđu.

Budžet RS za 2020. godinu

Rashodi za lična primanja zaposlenih su iskazani na fondu (01) u iznosu od 830.304.847 KM, a na fondovima (02-05) u iznosu od 29.044.226 KM. Odnose se na rashode za bruto plate zaposlenih (803.314.589 KM), bruto naknade troškova i ostalih ličnih primanja zaposlenih po osnovu rada (24.519.563 KM), naknade plata zaposlenih za vrijeme bolovanja, roditeljskog odsustva i ostalih naknada plata (17.636.072 KM) i rashode za otpremnine i jednokratne pomoći (bruto) u iznosu od 13.878.849 KM. U strukturi rashoda za lična primanja najveće učešće imaju institucije u nadležnosti Ministarstva prosvjete i kulture (bez Ministarstva) 38%, Ministarstvo unutrašnjih poslova 22%, institucije pravosuđa (bez Ministarstva) 11% i visokog obrazovanja i studentskih centara 9%.

Kada govorimo o materijalnim troškovima odnosno troškovima za materijal i usluge, radi se o putnim troškovima, izdacima za energiju, komunalne i komunikacijske usluge, nabavku materijala i sitnog inventara, izdaci za usluge prevoza i goriva, unajmljivanje imovine i opreme, izdaci za tekuće održavanje, osiguranje, bankarske usluge i usluge platnog prometa, kao i izdaci za ugovorene usluge. Generalno, može se reći da vrhovne revizorske institucije redovno primjedbuju probleme sa svim stavkama u okviru troškova za materijal i usluge osim eventualno izdataka za osiguranje, bankarske usluge i platni

promet. Većina ovih troškova se realizuje putem provođenja postupaka javnih nabavki o čemu ćemo nešto kasnije. Ono što je interesantno pomenuti je svakako ugovaranje usluga o djelu ili privremenih i povremenih poslova koji su u suštini često drugi vid „skrivenog zapošljavanja“.

Ugovori o djelu i ugovori o privremenim i povremenim poslovima

Ugovori o djelu odnosno ugovori o privremenim i povremenim poslovima predstavljaju "sivu zonu" u vezi sa zapošljavanjem u institucije Bosne i Hercegovine. Smatra se da angažovanje putem ugovora u javnom sektoru predstavlja netransparentan način zapošljavanja s obzirom na to da se ne pružaju jednake šanse svima koji su zainteresovani za posao. U velikom broju slučajeva, osoba se angažuje za iste opise poslova za koje je već zaposlen državni službenik.

Ovim ugovorima se stvara i mogućnost favorizovanja osobe na raspisanom javnom konkursu koja je već prethodno bila angažovana putem ugovora o djelu ili ugovora za privremene i povremene poslove na određenoj poziciji, u odnosu na one osobe koje se po prvi put javljaju. U praksi nisu rijetki slučajevi da osoba bude angažovana po osnovu ugovora o djelu izvjesno vrijeme, nakon toga institucija raspiše javni konkurs za određeno radno mjesto po kojem kao najuspješniji kandidat bude osoba prethodno angažovana po ugovoru o djelu i slijedom toga se osoba prima u stalni radni odnos.

Zapošljavanje putem ugovora o djelu u javnom sektoru predstavlja izuzetno osjetljivu kategoriju jer nema jasno definisanih i jedinstvenih pravila na nivou institucija BiH (potrebe zaključivanja ugovora, poslove za koje se može zaključiti ugovor o djelu, transparentnost pri izboru osoblja uključujući javno oglašavanje, uspostavljene kriterije odnosno kvalifikacije osoblja, razloge zbog kojih neko može odnosno ne može biti angažovan po ugovoru o djelu itd., visinu naknade i sva druga pitanja koja karakterišu sam pojam ugovora o djelu i što tačno ugovor o djelu predstavlja).

Nalazi revizije budžeta BiH - 2019

U 2019. godini izdaci za usluge na osnovu ugovora o djelu iznosili su 4.184.219 KM, a izdaci za ugovore za privremene i povremene poslove 1.747.527 KM. Ukupni izdaci za navedene usluge iznosili su 5.931.746 KM i u odnosu na 2018. godinu niži su za 680.310 KM.

Grantovi i transferi

Grantovi su bespovratna finansijska sredstva koja se dodjeljuju licu ili organizaciji radi sprovođenja unaprijed definisanih aktivnosti i koja se uređuju sporazumom ili ugovorom između korisnika granta i institucije vlasti (vlade, ministarstva, agencije, lokalne samouprave, itd.). Kao što je već rečeno, ove stavke predstavljaju značajnu stavku u okviru budžeta za finansiranje raznih projekata. Međutim, generalna je ocjena da "postojeći načini planiranja, dodjele, izvještavanja, kontrole i evaluacije grantova ne omogućavaju efektivno upravljanje grantovima u smislu da se sa angažovanim budžetskim sredstvima osigurava

realizacija programa i projekata čiji rezultati doprinose ostvarivanju postavljenih ciljeva." Ovakva kvalifikacija, koju je još 2013 godine konstatovala Glavna služba za reviziju javnog sektora RS u okviru revizije učinka "Upravljanje grantovima", je i dalje više nego aktualna bez obzira što je u međuvremenu donesena Metodologija upravljanja grantovima za programe i projekte koji se finansiraju ili sufinansiraju iz Budžeta Republike Srpske (broj 06.04/020-2004/14 koja je objavljena na internet stranici Ministarstva finansija). Razlozi su u čestim kršenjima pravila i procedura koje su propisane samom metodologijom. Slična revizija je provedena i na nivou BiH (Upravljanje grantovima u institucijama Bosne i Hercegovine, decembar 2016. godine) u okviru su konstatovani skoro isti problemi:

- Vijeće ministara i institucije nisu prilikom planiranja grantova odredili jasne ciljeve i rezultate koji se žele postići finansiranjem putem grantova.
- Prilikom planiranja budžeta za grantove institucije nisu obrazlagale iznose traženih sredstava tj. podatke na osnovu kojih su utvrđeni traženi iznosi sredstava, iako je navedeno obaveza.
- Propisi za dodjelu grantova se razlikuju kako sa aspekta transparentnosti tako i proceduralno.
- U određenim slučajevima se ne primjenjuju propisane procedure za dodjelu grantova.
- Dodjela grantova nije u svim slučajevima vršena na transparentan način.
- Kriteriji za dodjelu grantova nisu u potpunosti mjerljivi i jasni i ne primjenjuju se na sve korisnike grantova, a u određenim slučajevima bili su utvrđeni i na diskriminatornoj osnovi.
- Većina institucija ne vrši analize o dodijeljenim grantovima i evaluaciju ostvarenih rezultata i ciljeva za dodijeljene grantove.
- Institucije BiH izvještavanje o dodijeljenim grantovima u najvećem broju slučajeva vrše samo kroz redovno izvještavanje o izvršenju budžeta u kome se ne navode ostvareni rezultati i ciljevi.

Metodologijom upravljanja grantovima je utvrđen postupak planiranja, dodjele, evaluacije, izvještavanja i kontrole sredstava granta za sve budžetske korisnike koji u svojim budžetima imaju planiranu poziciju grantova. Metodologijom upravljanja grantovima, predviđeno je da se tokom 2015. godine primjenjuje u dijelu načina dodjele sredstava i izvještavanja, usklađivanja opštih akata davaoca sredstava, a od 2016. godine u potpunosti. Metodologija upravljanja grantovima je instruktivni akt, a budžetski korisnici po važećim materijalnim zakonima za svaku pojedinu oblast treba da donose pravilnike o dodjeli sredstava grantova. Članom 4. i 5. Metodologije upravljanja grantovima je utvrđeno da se planiranje svih budžetskih izdataka, a samim tim i grantova, sprovodi u skladu sa Metodologijom o načinu pripreme i donošenja budžeta Republike Srpske. Metodologijom upravljanja grantovima je definisano da izbor programa i projekata koji bi trebalo da se finansiraju sredstvima granta iz budžeta RS treba da se vrši prema određenim

kriterijima. Opšti kriteriji su definisani Metodologijom upravljanja grantovima, a bliže kriterije koji su specifični za određenu oblast su definisala nadležna ministarstva, kao davaoci sredstava granta, internim aktima.

Jedan od najznačajnijih načina na koji se „zaobilaze“ pravila i procedure propisane Metodologijom odnosi se na praksu **realokacije sredstava u budžetu**. Realokacije su interesantne jer se u potpunosti mijenja svrha i namjena originalno usvojenog budžeta i utroška sredstava. Već godinama Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske ističe da se vrše realokacije koje nisu u skladu sa podzakonskim aktima kao što su Pravilnik o uslovima i kriterijumima za finansiranje nosilaca razvoja sporta Republike Srpske (za Ministarstvo porodice, omladine i sporta), Uredba o uslovima i kriterijumima za dodjelu namjenskih sredstava za razvoj turizma (za Ministarstvo trgovine i turizma) ili Metodologijom upravljanja grantovima za programe i projekte koji se finansiraju ili sufinansiraju sredstvima budžeta Republike Srpske (za Ministarstvo finansija)

Izvod iz revizorskog izvještaja za Budžet RS iz 2019

Ministarstvo porodice, omladine i sporta je sportskim klubovima FK „Borac“ Banja Luka (3.350.000 KM), RK „Borac mtel“ (170.000 KM), FK „Radnik“ Bijeljina (150.000 KM), FK „Alfa“ Modriča (120.000 KM), FK "Zvijezda 09" (100.000 KM), ŽRK „Borac“ (100.000 KM), ŽOK „Bimal-jedinstvo“ (100.000 KM), ŽKK "Orlovi" (100.000 KM), ŽKK „Mladi krajišnik“ (100.000 KM), drugim klubovima (29) i pojedincima (1) iznos od 730.000 KM dodijelilo grantove po zaključcima Vlade, bez vrednovanja zahtjeva po konkursu u skladu sa definisanim pravilima, u dijelu ocjenjivanja projekata prema definisanim kriterijumima i nadzora nad dodijeljenim sredstvima, što nije u skladu sa članom 7. i članom 11. Pravilnika o uslovima i kriterijumima za finansiranje nosilaca razvoja sporta Republike Srpske. Po zaključku Vlade Ministarstvo trgovine i turizma je „Andrićgrad-u“ d.o.o. Višegrad (350.000 KM) i Ferijalnom savezu (30.000 KM) dodijelilo tekuće grantove što nije u skladu sa članom 5. Uredbe o uslovima i kriterijumima za dodjelu namjenskih sredstava za razvoj turizma („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 1/18) kao i Ministarstvo za evropske integracije i međunarodnu saradnju (53.000 KM). U Ministarstvu finansija dodjela grantova je vršena na zahtjev korisnika sredstava bez utvrđenih kriterijuma od strane davaoca sredstava i bez podnošenja odgovarajućeg programa i izvještaja o utrošku primljenih sredstava što nije u skladu sa članom 14. stav (3) i stav (4) Zakona o izvršenju budžeta za 2019. godinu („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj: 122/18 i 93/19) i Metodologijom upravljanja grantovima za programe i projekte koji se finansiraju ili sufinansiraju sredstvima budžeta Republike Srpske.

Transferi su bespovratna finansijska sredstva koja se dodeljuju drugim organizacijama javne uprave ili drugim nivoima vlasti te mogu biti u formi prihoda ali i rashoda u zavisnosti da li se radi o sredstvima koja su primljena od nekog ili sredstava koja su nekome data. Kada se posmatraju budžeti BiH, entiteta te kantona, može se reći da se radi uglavnom o davanju transfera nižim nivoima vlasti u skladu sa odlukama vlada odnosno o rashodima po osnovu transfera. U transfere se ubrajaju u najvećoj mjeri subvencije javnim ustanovama i javnim i privatnim preduzećima, te kontribucije i članarine na osnovu

definisanih sporazuma. Transferi se obično definišu na osnovu određene namjene pa se u vezi sa tim nazivaju i namjenski transferi.

Namjenski transferi predstavljaju transfere, uključujući tekuće i kapitalne, koji se daju drugim nivoima vlasti ili vanbudžetskim fondovima, u okviru programa koji potiču iz budžeta vlade ili fonda koji daje transfer i čije je korištenje definisano i ne može se koristiti u druge svrhe. Smjernicama o minimalnim standardima dodjele budžetskih sredstava putem transfera i subvencija u Federaciji Bosne i Hercegovine (Službene novine FBiH 15/18) definišu minimalne standard dodjele budžetskih sredstava iz Budžeta Federacije, koje budžetski korisnici dodjeljuju putem transfera i subvencija za finansiranje zakonski utvrđenih prava, programa i/ili projekata drugih nivoa vlasti, neprofitnih organizacija i pojedinaca.

Najčešće uočene nepravilnosti kada su u pitanju transferi su: programima utroška nije utvrđena svrha dodjele sredstava (posljedično nije moguće ocijeniti efekte uložениh sredstava), nije definisan način postupanja u situacijama kada korisnici nisu namjenski utrošili sredstva, kao i u situacijama kada korisnik ne dostavi izvještaj o utrošku sredstava, ne prati se kontinuirano namjenski utrošak doznačenih sredstava krajnjim korisnicima i ne poduzimaju se blagovremeno aktivnosti na povratu neutrošenih ili nenamjenski utrošenih sredstava, sredstva se doznačavaju u zadnjem kvartalu tekuće godine, što otežava nadzor nad namjenskim utroškom, jer se nadzor obavlja u godini kada su sredstva već planirana za tu godinu, planiranje se vrši bez prethodno utvrđene strategije i strateških opredjeljenja itd.

Sredstva na poziciji transfera planiraju i odobravaju određenim budžetskim korisnicima konstantno, iz godine u godinu, iako je u prethodnim godinama konstatovano da odnosni budžetski korisnici nisu preduzimali adekvatne mjere i aktivnosti u dijelu nadzora nad namjenskim utroškom sredstava transfera, izvještavanja i praćenja efikasnosti uložениh sredstava.

Revizorski izvještaj budžeta FBiH za 2020. godinu

Iako je Zakonom o proračunima u FBiH i Zakonom o izvršavanju Proračuna FBiH za 2020. godinu reguliran način raspodjele tekućih i kapitalnih transfera, obavljenom revizijom konstatirano je da prilikom planiranja i realizacije sredstava tekućih transfera u iznosu od 243.344.346 KM i kapitalnih transfera u iznosu od 54.184.622 KM nisu ispoštovane odredbe navedenih zakona u dijelu utvrđivanja svrhe programa (namjene dodijeljenih sredstava), kriterija za raspodjelu sredstava, definiranja izvora finansiranja projekata koji se finansiraju i iz ostalih izvora osim Proračuna FBiH (dodjela sredstava za projekte za čiju realizaciju nisu u cijelosti osigurani izvori finansiranja), zaključivanja ugovora s korisnicima sredstava i izvješćivanja. Programima za raspodjelu koji su predlagala ministarstva, a Vlada FBiH ih usvajala, u svim slučajevima nisu predlagani projekti spremni za realizaciju, nisu utvrđeni mjerljivi kriteriji, obveza raspisivanja javnog poziva za dodjelu sredstava, te nije u svim slučajevima regulirana obveza zaključivanja ugovora s korisnicima sredstava kojima bi se regulirala međusobna prava i obveze.

Zaduženja

Kao što smo naveli u dijelu budžetskih prihoda, u posljednjih nekoliko godina se velika stavka budžetskih prihoda **na nivou entiteta** odnosi na prihode od zaduživanja, bilo putem kredita bilo putem emitovanja dužničkih papira. S tim u vezi je jako značajno da se radi o procesu u koji javnost ima pun uvid. Zakon o zaduživanju, dugu i garancijama Bosne i Hercegovine⁵ se uređuje dug i garancije Bosne i Hercegovine, način i postupak zaduživanja, osiguranje sredstava za otplatu duga, izdavanje garancija i emisija vrijednosnih papira, rezervne mjere i njihova primjena, vođenje evidencija o dugu i garancijama, te druga pitanja koja se odnose na dug i garancije Bosne i Hercegovine. Ministarstvo finansija BiH je nadležno za provođenje procedura za zaduživanje i upravljanje državnim dugom. Skoro istovjetni zakoni postoje i na nivou entiteta s tim da tu oblast u FBiH reguliše Zakon o dugu, zaduživanju i garancijama u Federaciji BiH⁶ dok u RS tu oblast reguliše Zakona o zaduživanju, dugu i garancijama Republike Srpske⁷.

Kada se radi o transparentnosti zaduživanja, do sada je bila praksa da se o visini zaduživanja, kao i namjeni samog zaduživanja odlučuje u parlamentima BiH, entiteta i kantona a na prijedlog izvršne vlasti (vlada i nadležnih ministarstava finansija). Ovakav način je garantovao bar djelimičnu transparentnost uslijed mogućnosti uvida i rasprave tokom zasjedanja parlamenata. Međutim, evidentna je stalna želja da se ta praksa preokrene sa većom ulogom izvršne vlasti, ali i ujedno manjom transparentnošću u vezi samog zaduživanja. Kada se posmatraju današnje prakse zaduživanja, vidljivo je da se vlade entiteta zadužuju za desetine, pa čak i stotine miliona konvertibilnih maraka donoseći odluke na svojim sjednicama dok se predstavnička odnosno zakonodavna tijela uključuju prilikom rasprava o okvirima maksimalnih iznosa do kojih se ova vlade mogu zadužiti. Većina navedenih zaduženja se troši na „tekuću likvidnost“ odnosno na situacije u kojima dolazi do manjih tekućih prihoda u odnosu na tekuće rashode.

Izmjena Zakona u martu 2021. godine bila uspješna

Narodna skupština je u martu 2021. godine uspjela da donese izmjene Zakona o zaduženju, dugu i garancijama u cilju mogućnosti da se o pojedinim zaduženjima (mimo zaduženja o kapitalnim investicijama) isključi odlučivanje od strane Narodne skupštine Republike Srpske dok je uloga Narode skupštine ostala kada je riječ o odlučivanju o ukupnom kratkoročnom i dugoročnom zaduživanju koje može nastati u toku fiskalne godine. Kao osnov za izmjene zakona je navedeno da „*Usljed uočenih problema u praksi prilikom sprovođenja procedure zaduživanja, a u smislu različitih procedura kad je riječ, kako o zaduživanju Republike Srpske za kapitalne investicije, tako i kada se radi o zaduživanju Republike Srpske za potrebe refinansiranja ukupnog duga ili dijela duga Republike Srpske, plaćanja uslovnih obaveza po osnovu garancija Republike Srpske, u cijelosti ili djelimično, u slučaju kada zajmoprimac ne izmiri svoje finansijske obaveze, finansiranje budžetskog deficita u slučajevima kada Ministarstvo finansija procijeni da će planirani rashodi biti veći od iznosa planiranih prihoda, javila se potreba za izmjenom*

⁵ Službeni glasnik BiH, broj 52/05 i 103/09

⁶ Službene novine FBiH, broj 86/07, 24/09, 44/10 i 30/16

⁷ Službeni glasnik Republike Srpske, broj. 71/12, 52/14, 114/17 i 131/20

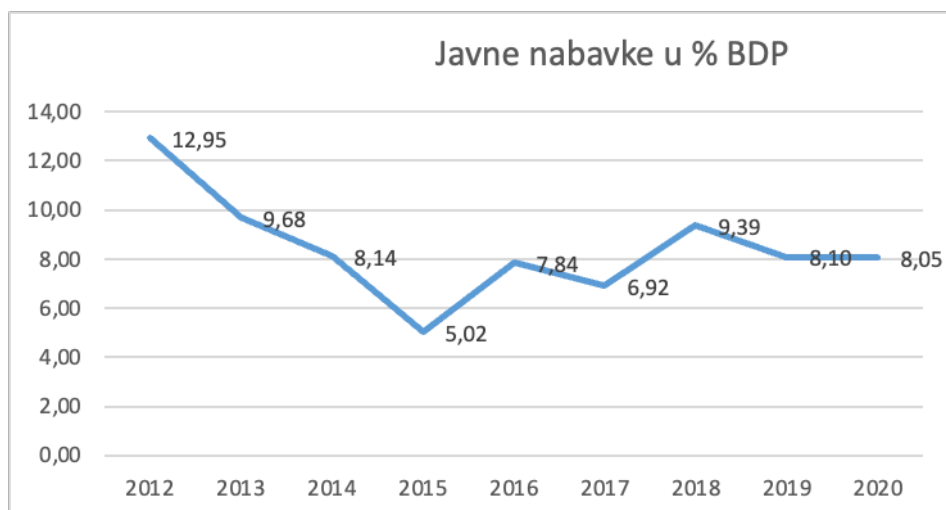
Zakona, te je potrebno zbog preciziranja i pojašnjenja procedura za i jedan i drugi vid zaduživanja izvršiti izmjenu ovog zakona. Mada je zakon relativno kratko u primjeni, može se pretpostaviti da će negativno uticati na transparentnost zaduživanja u Republici Srpskoj i ograničavanje mogućnosti uvida javnosti u sve aspekte ovih aktivnosti.

Javne nabavke

Javnim nabavkama se troše budžetska sredstva za nabavku svih roba, usluga i radova koje vlada ili neka druga institucija vlasti (ministarstvo, agencija, zavod, itd.) provodi. Globalno, procjene obima javnih nabavki se kreću u iznosu od 12 do 20 procenata sveukupnih javnih izdataka prema podacima OECD-a. U zemljama kao što je Bosna i Hercegovina, gdje je javna potrošnja viša od polovine bruto društvenog proizvoda, a obim javnih nabavki je na nivou od 20 do 25 procenata sveukupnih javnih izdataka, javne nabavke predstavljaju veoma bitan segment koji se treba regulisati.

Ukupna vrijednost zaključenih ugovora, za period 01.01.-31.12. 2020. godine u Bosni i Hercegovini, je iznosila 2.771.519.929,87 KM, što predstavlja pad od 2,63 % u odnosu na 2019. godinu, kada je ukupna vrijednost zaključenih ugovora iznosila 2.844.273.295,98 KM. Kada posmatramo podatke o učešću javnih nabavki u bruto društvenom proizvodu (BDP) Bosne i Hercegovine za period 2012 - 2020, vidljivo je njegovo variranje u rasponu od 5,02 do 12,95 procenata dok je u 2020. godini udio javnih nabavki u BDP-u iznosio 8,05 procenata odnosno oko 20% u svim ukupnim izdacima javnog sektora. Iako ne postoje egzaktni podaci za izdvajanja iz budžeta BiH, entiteta i kantona, jasno je da se ovdje radi o skoro 1,5 milijardi KM koje se potroše iz navedenih budžeta.

Grafikon: Udio javnih nabavki u odnosu na BDP



Ciklus javnih nabavki je definisan kao slijed povezanih aktivnosti, od procjene potreba, preko faze dodjele ugovora, do upravljanja ugovorom i konačnog plaćanja. Koruptivni elementi u sprovođenju javnih nabavki se mogu identifikovati u svim navedenim fazama postupka javne nabavke. Tako se pri utvrđivanju potreba za javnom nabavkom može

„lobirati“ za određenu nabavku i bez njene stvarne potrebe imajući u vidu potrebu javnog službenika za ostvarenje rente u daljim koracima datog postupka. Donošenje budžeta institucija i planova javnih izdataka je poseban segment koji je osjetljiv na potencijalnu korupciju jer se naslanja na potrebe koje su često predimenzionirane, nepotrebne, ili pod određenim uticajem potencijalnih ponuđača. Dalje, definisanje projektnog zadatka i izbor postupka od strane institucija je posebno značajno jer utiče na sve bitne aspekte sprovođenja javnih nabavki – efikasnost korišćenja javnih sredstava, pravičnost, transparentnost, nediskriminaciju i konkurentnost. Na kraju, izvršenje dodijeljenih ugovora je takođe oblast u kojoj može doći do narušavanja integriteta ugovornog organa, jer se, kroz izmjene u načinu izvršenja ugovora, rokovima, cijenama, isporučenim količinama ili kvalitetu, prethodno sprovedeni postupak javne nabavke, može praktično obesmisлити.

U narednoj tabeli su sumirani svi rizici koji su prisutni u toku provođenja javnih nabavki a koji su identifikovani u revizorskim izvještajima u vezi institucija koje se finansiraju iz budžeta na svim nivoima.

Netransparentnost u procesu pripreme javnih nabavki	<ul style="list-style-type: none"> • Plan nabavki ne postoji/nije objavljen. • Plan nabavki ne sadrži dovoljno informacija (npr., nema pojašnjenja svrhe nabavke, nema vremenskog plana, nema navedenog postupka nabavke, procjene vrijednosti, itd.). • Tenderska dokumentacija nije dostupna. • Tenderska dokumentacija ne sadrži dovoljne i suvise informacije za pripremu ponuda
Loša priprema javnih nabavki	<ul style="list-style-type: none"> • Plan nabavki nije usklađen sa drugim dokumentima (budžet, plan rada, plan kapitalnih investicija i dr.). • Potrebe i procjene vrijednosti „prepisane“ iz prethodnih planova nabavki. • Potrebe za nabavkama su loše procijenjene sa stanovišta svrsishodnosti. • Neprimjereno procijenjena vrijednost nabavki. • Česte izmjene plana nabavki.
Neadekvatno provođenje postupaka	<ul style="list-style-type: none"> • Dijeljenje/„cijepanje“ predmeta nabavke s ciljem izbjegavanja transparentnije procedure. • Korišćenje specifičnih postupaka (npr., pregovarački postupak bez objave obavještenja). • Ne postoji obrazloženje/opravljanje za upotrebu manje transparentnih postupaka, ili je nedovoljno/nejasno. • Suviše kratki rokovi za pripremu/dostavu ponuda. • Produženje postojećih ugovora o nabavkama
Netransparentnost u fazi provođenja javnih nabavki	<ul style="list-style-type: none"> • Neobjavljivanje javnog poziva i tenderske dokumentacije. • Javna nabavka nije predviđena planom nabavki. Pojašnjenja/specifikacije ili odgovori na upite u vezi sa tenderskom dokumentacijom nisu dostavljeni svim ponuđačima
Netransparentnost i zloupotrebe u izvršenju ugovora	<ul style="list-style-type: none"> • Ne postoje podaci o implementaciji dodijeljenog ugovora, niti informacije za javnost. • Ne objavljuju se izmjene/aneksi ugovora o javnoj nabavci. • Izmjene ugovora/aneksi koji se odnose na povećanje ugovorene cijene, izmjenu rokova, umanjenje kvaliteta/količine, zamjenu robe i izmjene drugih elemenata ugovora.

	<ul style="list-style-type: none"> • Nesaglasnosti u implementaciji ugovorenih odredbi u smislu plaćanja više cijene od ugovorene, prihvatanja manje količine ili kvaliteta predmeta nabavke, dužih rokova isporuke i sl. • Isplata neuobičajeno visokih procenata ugovorene cijene avansno. • Kašnjenja u vezi sa isporukom predmeta nabavke ili plaćanjima • Ne postoji formalizovan sistem interne kontrole i praćenja implementacije ugovora
--	--

Kada se posmatraju nalazi iz izvještaja službi za revizije institucija iz javnog sektora, na svim nivoima se ukazuje na stalna kršenja zakonskih i podzakonskih akata prilikom realizacije javnih nabavki.

Analiza godišnjih izvještaja službi za reviziju javnog sektora ukazuje da se u oblasti javnih nabavki dešavaju nepravilnosti u određenom broju institucija, u većem ili manjem obimu. Najčešća zamjerka je nepostojanje detaljno razrađenih planova javnih nabavki, te njihova dostupnost za javni uvid. Takođe, jedna od najčešćih zamjerki se odnosi na izvršenje ugovora o javnim nabavkama (neefikasan sistem interne kontrole i izostavljanje zaštitnih klauzula u sadržaju ugovora).

Revizija budžeta Bosansko podrinjskog kantona 2020

Nabavke radova zimskog održavanja u iznosu od 128.000 KM i bankarskih/finansijskih usluga izvršene su bez provedenih postupaka, što nije u skladu s odredbama Zakona o javnim nabavkama. Radove zimskog održavanja cesta u vrijednosti od 128.000 KM odabrani izvođač je izveo prije nego što je ugovorni organ s njim zaključio ugovor nakon provedenog postupka javne nabavke. Imajući u vidu sve navedeno, ugovorni organ ovaj postupak nabavke nije proveo u skladu sa odredbama Zakona. Ministarstvo za finansije nije provelo postupak javne nabavke finansijskih/bankarskih usluga za potrebe Kantona, što nije u skladu s odredbama Zakona o javnim nabavkama i Zakona o trezoru u FBiH. „Ugovor o vršenju usluga depozitne i transakcijske banke Trezora“ zaključen je 2004. godine sa tada CBS Bankom d.d. Sarajevo prema zakonskim propisima koji su tada bili na snazi. Ugovori za otvaranje i vođenju ostalih transakcijskih računa zaključeni su narednih godina (2007-2020) bez provođenja postupka javne nabavke. Svi ugovori su zaključeni na neodređen period.

Za zajedničke javne nabavke koje je sprovela Vlada Bosansko-podrinjskog kantona Goražde i zaključila okvirne sporazume sa izabranim ponuđačima ugovorni organi nisu potpisali pojedinačne ugovore, što nije u skladu s odredbama Pravilnika o provođenju postupka zajedničke nabavke i osnivanje centralnog nabavnog organa i zaključenog Sporazuma o provođenju postupka zajedničke javne nabavke. Ugovorni organi ne potpisuju pojedinačne ugovore, odnosno okvirne sporazume, niti prate realizaciju okvirnih sporazuma. Zbog toga se postupci zajedničkih nabavki u Kantonu ne provode u skladu s odredbama Pravilnika o provođenju postupka zajedničke nabavke i osnivanje centralnog nabavnog organa i zaključenog Sporazuma o provođenju postupka zajedničke javne nabavke.

Slabosti budžetskog procesa na višim nivoima kada je u pitanju postupak nadzora, kontrole i izvještavanja o izvršenju budžeta

Praksa izrade izvještaja o izvršenju budžeta

Polazni osnov za sačinjavanje Izvještaja o izvršenju Budžeta institucija Bosne i Hercegovine i međunarodnih obaveza Bosne i Hercegovine predstavljaju odredbe Zakona o finansiranju institucija Bosne i Hercegovine⁸, Zakona o budžetu institucija Bosne i Hercegovine i međunarodnih obaveza Bosne i Hercegovine za 2020. godinu⁹, odredbe Zakona o zaduživanju, dugu i garancijama Bosne i Hercegovine¹⁰, odluke o privremenom finansiranju ukoliko nije donesen zvaničan budžet kao i pojedine odredbe Pravilnika o finansijskom izvještavanju institucija Bosne i Hercegovine¹¹, koje se odnose na godišnje izvještavanje. Izvještaj je sačinjen na osnovu podataka koje su budžetski korisnici putem Informacionog sistema finansijskog upravljanja (ISFU) unijeli u Glavnu knjigu trezora, podataka koji se generišu i direktno evidentiraju u Sektoru za trezorsko poslovanje i budžetskih korisnika, kao i podataka iz raspoloživih evidencija Sektora za javni dug. Izvještaji se rade kvartalno, polugodišnje i godišnje uz napomenu da se jedino godišnji izvještaj usvaja od strane predstavničkog tijela odnosno parlamenta. Kada govorimo o Budžetu institucija BiH, Parlamentarna skupština Bosne i Hercegovine dužna je usvojiti godišnji izvještaj o izvršenju budžeta prije nego što bude u mogućnosti odobriti i usvojiti novi budžet. Treba napomenuti da je ista praksa propisana i zakonodavstvom entiteta i kantona.

Član 22. Zakona o finansiranju institucija BiH

Ministarstvo finansija i trezora dužno je pripremiti i podnijeti tromjesečni izvještaj o izvršenju budžeta Vijeću ministara. Tromjesečni izvještaj mora sadržavati komparativni pregled odobrenih i stvarnih prihoda i rashoda, kao i prijedlog mjera za poboljšanje situacije. Polugodišnji izvještaj podnosi se Vijeću ministara, Predsjedništvu Bosne i Hercegovine i Parlamentarnoj skupštini Bosne i Hercegovine. Tromjesečni i polugodišnji izvještaji o izvršenju budžeta moraju se podnijeti najkasnije 60 dana od okončanja svakog tromjesečja.

Završni izvještaj moraju pripremiti svi budžetski korisnici i podnijeti ga Ministarstvu finansija i trezora u roku od najkasnije 60 dana nakon isteka četvrtog tromjesečja, a on će za svakog budžetskog korisnika predstavljati godišnji izvještaj. U ovaj godišnji izvještaj uvrstit će se i informacije o sistemu internih kontrola realiziranih u toku godine kao i korektivne radnje poduzete s ciljem realiziranja preporuka revizije iz protekle godine.

⁸ Službeni glasnik BiH, broj 61/04, 49/09, 42/12, 87/12 i 32/13)

⁹ Službeni glasnik BiH, broj 46/20

¹⁰ Službeni glasnik BiH, broj 52/05, 103/09 i 90/16

¹¹ Službeni glasnik BiH, broj. 25/15 i 91/17

Kada se posmatra aspekt izvještavanja i postojeća, nisu zabilježeni značajni propusti vezano za izvršavanje u vezi sa rokovima. Ono što se pojavljuje kao glavna zamjerka odnosi se na činjenicu da godišnje revizije budžeta imaju standardizovan obrazac i ne obuhvataju sve aspekte izvršenja, kao i to da predstavnici vlasti te izvještaje nastoje da predstavljaju prihvatljivo pa su samim tim i ublažene kvalifikacije određenih propusta. I pored toga, godišnje revizije budžeta stalno konstatuju probleme u izvještajima u izvršenju budžeta na svim nivoima.

Revizija Budžeta FBiH za 2020. godinu

Izvešće o izvršenju Proračuna FBiH nije sačinjeno shodno Zakonu o proračunima u FBiH, budući da nije usklađeno sa sadržajem i klasifikacijama računa proračuna, te ne sadrži sve informacije i podatke propisane ovim Zakonom. Nisu dana objašnjenja većih odstupanja, niti su u Izvešću prezentirane sveobuhvatne informacije o planiranim i realiziranim mjerama za ublažavanje posljedica izazvanih pandemijom COVID-19.

Planiranje i realizacija dijela sredstava tekućih i kapitalnih transfera nije izvršena sukladno Zakonu o proračunima u FBiH i Zakonu o izvršavanju Proračuna FBiH za 2020. godinu. Raspodjela jednog dijela transfera nije izvršena s jasno utvrđenom svrhom dodjele, mjerljivim kriterijima, transparentno, a s korisnicima nisu zaključeni ugovori kojima bi se regulirala međusobna prava i obveze. Vlada FBiH je, na prijedlog proračunskih korisnika, u 2020. godini, kao i prethodnih godina, usvajala Programe utroška sredstava tekućih i kapitalnih transfera, a da prethodno proračunski korisnici nisu poduzeli adekvatne mjere i aktivnosti u dijelu nadzora, izvješćivanja i praćenja efikasnosti uloženi sredstava.

Uočeni problemi u izvještavanju

Izveštaji o izvršenju budžeta se tek ovlaš osvrću na informacije o rashodima po sudskim rješenjima, sudskim postupcima koji su u toku i vansudskim poravnanjima. Naime, ove informacije su predstavljene sumarno i dosta šturo te nije jasno za šta su se konkretno izdvojili milionski iznosi.

Revizija Budžeta RS za 2020. godinu

Rashodi po sudskim rješenjima su iskazani u iznosu od 6.970.614 KM, a odnose se na rashode po osnovu isplate glavnice duga po sudskim rješenjima, kamate, advokatskih i pravnih usluga i ostale rashode po sudskim rješenjima. Najznačajniji iznosi su iskazani na organizacionim kodovima Ostala budžetska potrošnja-ostale isplate (5.285.512 KM), Unutrašnji dug (668.736 KM) i Fonda PIO (410.147 KM).

Takođe, u dijelu koji se odnosi na dugoročne obaveze navode se i dugoročne obaveze po osnovu sudskih izvršnih rješenja i presuda za izmirenje opštih obaveza koje su definisane Zakonom o unutrašnjem dugu Republike Srpske (489.272 KM) te sudskih izvršnih rješenja i vansudskih poravnanja za ratnu materijalnu i nematerijalnu štetu (42.024.520 KM).

Ono što je bitno napomenuti je i stalna praksa da se iznosi za izmirenje dospjelih troškova sudskih postupaka i vansudskih poravnanja stalno zanemaruju prilikom planiranja ali i izvršenja budžeta te se ove obaveze često prenose iz godine u godinu.

Revizija Budžeta F BiH za 2020. godinu je kao osnov za davanje mišljenja sa rezervom za Budžet F BiH navela i to da nisu planirana sredstva za izmirenje dospjelih obveza temeljem pravomoćnih presuda i sudskih rješenja o izvršenju iz prethodnih razdoblja, u iznosu od 42.505.544 KM.

Izveštaji o budžetu se uopšte ne osvrću na planove javnih nabavki pa stoga u istom nije moguće utvrditi odstupanja rashoda potrošenih kroz javne nabavke u okviru samog budžeta. Nekoliko je razloga za to. Prvi razlog se vidi u tome da sve javne nabavke institucije u toku godine, prema zakonskim odredbama postojećeg Zakona o javnim nabavkama, nije neophodno staviti u plan javnih nabavki. Naime, zakonske odredbe nalažu da se samo nabavke roba i usluga preko 50.000 KM te nabavke radova preko 80.000 KM moraju naći u planu javnih nabavki. To dovodi do šarolike prakse u kojima neke institucije pružaju minimum informacija u okviru plana nabavke dok druge institucije u plan javne nabavke stavljaju sve planirane nabavke. Takođe, izvještaj o budžetu se ne bavi javnim nabavkama svakog budžetskog korisnika već samo rashodima koji se po definiciji realizuju putem javnih nabavki tako da je jako teško utvrditi šta je realizovano a šta ne. Na kraju treba istaći i praksu da neke institucije koji su budžetski korisnici uopšte nemaju javno dostupne planove nabavki. Može se reći da je jedini način utvrđivanja „odstupanja“ između izvornih planova javnih nabavki i aktuelno realizovanih moguće kroz analizu realizacije javnih nabavki svake pojedinačne institucije što se ne radi i teško da je izvodivo imajući u vidu brojnost provedenih nabavki velikog broja budžetskih korisnika.

4.3.2. ANALIZA BUDŽETSKIH POLITIKA I PROCESA SA ASPEKTA TRANSPARENTNOSTI I ODGOVORNOG UPRAVLJANJA JAVNIM SREDSTVIMA NA LOKALNOM NIVOU

Posmatrajući budžetske politike i procese na lokalnom nivou sa aspekta budžetske transparentnosti i odgovornog upravljanja javnim sredstvima, bitno je naglasiti da su kroz Zakon o budžetskom sistemu Republike Srpske, odnosno, Zakon o budžetima u Federaciji Bosne i Hercegovine, definisani procesni koraci kao i rokovi koje jedinice lokalne samouprave (u daljem tekstu: JLS), prema definisanom budžetskom kalendaru, trebaju poštovati prilikom izrade vlastitih budžeta. Istim zakonima definisana je, između ostalog, i obaveza JLS da dostavljaju nacрте vlastitih budžeta ka višem organu uprave, odnosno, Ministarstvu finansija Republike Srpske ili Ministarstvu finansija nadležnog kantona u Federaciji Bosne i Hercegovine. Ovaj procesni korak je definisan u svrhu dobijanja preporuka te mišljenja i primjene fiskalnih pravila viših organa uprave, a u cilju koordinisanog djelovanja i odgovornog upravljanja javnim finansijama.

U okviru ovog poglavlja predstavljani su nalazi analize budžetskih politika i procesa na lokalnom nivou iz perspektive budžetske transparentnosti i odgovornog upravljanja

javnim sredstvima. Pri tome, fokus analize je, za razliku od istraživanja budžetske transparentnosti viših nivoa vlasti, stavljen na situacije i specifične elemente budžetskog procesa u kojima se mogu identifikovati slabosti bilo da se radi o nedovoljnoj budžetskoj transparentnosti ili neodgovornom upravljanju javnim sredstvima.

Osnove budžetske transparentnosti i odgovornog upravljanja javnim sredstvima na lokalnom nivou

Zakonom o budžetskom sistemu Republike Srpske definisani su prihodi JLS u Republici Srpskoj. JLS u Republici Srpskoj ostvaruju budžetska sredstva po osnovu prihoda koji se dijele između budžeta Republike Srpske i budžeta JLS i drugih korisnika, te po osnovu vlastitih prihoda budžeta JLS. Zakonom o pripadnosti javnih prihoda u Federaciji Bosne i Hercegovine definisani su prihodi JLS u Federaciji Bosne i Hercegovine. JLS u Federaciji Bosne i Hercegovine ostvaruju prihode po osnovu definisanog učešća svake JLS, u prihodima koje ostvaruje Federacija Bosne i Hercegovine, te po osnovu drugih javnih prihoda koji pripadaju JLS u Federaciji Bosne i Hercegovine.

Svi prihodi koji pripadaju JLS u Republici Srpskoj i Federaciji Bosne i Hercegovine će biti, posebno, detaljnije prikazani, ali je sa aspekta transparentnosti i odgovornog upravljanja javnim finansijama bitno naglasiti da **za određene vrste prihoda JLS postoji obaveza namjenskog trošenja takvih vrsta prihoda po programima na koje saglasnost moraju dati viši ili drugi organi uprave kao što su ministarstva, skupština JLS, itd.** Takođe, potrebno je istaći i da postoji potreba usklađenosti budžeta JLS i sa drugim pratećim dokumentima, kao što su razvojni planovi i programi, planovi kapitalnih investicija, itd. Pomenuti dokumenti su, prema Zakonu o lokalnoj samoupravi Republike Srpske i Zakonu o principima lokalne samouprave u Federaciji Bosne i Hercegovine, u nadležnosti JLS.

Kao poseban segment upravljanja javnim sredstvima JLS, sa aspekta transparentnosti i odgovornog upravljanja, potrebno je spomenuti da je i Zakonom o javnim nabavkama Bosne i Hercegovine definisano da ugovorni organ je dužan da postupuje transparentno i s ciljem najefikasnijeg korišćenja javnih sredstava, u vezi sa predmetom nabavke i njegovom svrhom. Kao ugovorni organ, u smislu ovog zakona je definisana svaka institucija vlasti u Bosni i Hercegovini; samim tim i JLS potpadaju pod obuhvat i ovog zakona. Ovim zakonom je takođe definisano da i ugovor o javnoj nabavci predstavlja ugovor sa finansijskim interesom, koji se zaključuje u pisanoj formi između jednog/više dobavljača i jednog/više ugovornih organa, s ciljem nabavke robe, usluga ili izvođenja radova. Takođe, propisan je tok procesa javnih nabavki, te i vrste postupaka putem kojih ugovorni organi mogu vršiti javne nabavke.

U pogledu transparentnosti, prema ovom zakonu, **JLS kao ugovorni organi, moraju objaviti plan javnih nabavki, prema određenim vrijednostima nabavke, na svom website, i to u roku od 60 dana od dana usvajanja budžeta.** U segmentu odgovornog upravljanja javnim sredstvima, JLS kao ugovorni organi, prema ovom zakonu su obavezne poništiti postupak javne nabavke u slučaju kada su cijene svih prihvatljivih ponuda znatno veće od obezbijeđenih sredstava za predmetnu nabavku.

Poštovanje obaveze usklađenosti sa drugim (budžetskim) dokumentima.

Analizirajući postupak pripreme i donošenja/usvajanja budžeta na nivou JLS, primjećena su odstupanja u procesu, koja se odnose na procesne korake i rokove izvršenja istog. Prema relevantnom normativnom okviru u FBiH (Zakon o budžetima u FBiH, čl. 28), **trogodišnje planiranje je obaveza za sve korisnike budžetskih sredstava, samim tim i JLS.** Shodno navedenom, JLS u FBiH su dužne da, prema budžetskom kalendaru, pripreme i usvoje DOB – Dokument okvirnog budžeta koji sadrži makroekonomske projekcije i prognoze budžetskih sredstava i izdataka za naredne tri godine. Na DOB-u se zasniva priprema i izrada godišnjeg budžeta JLS u FBiH.

Kao slabost budžetskog procesa u segmentu pripreme budžeta, **uočeno je potpuno izostavljanje pripreme i donošenja/usvajanja DOB-a na nivou pojedinih JLS u Federaciji Bosne i Hercegovine.** Navedenim nedostajućim korakom u procesu pripreme i donošenja budžeta, značajno je umanjena transparentnost samog budžetskog procesa, budući da nije pravovremeno prikazano određivanje predloženih prioriteta potrošnje i gornje granice rashoda, na osnovu projektovanog okvira prihoda u DOB-u.

Što se tiče predviđenih rokova za izradu budžeta, prema relevantnom normativnom okviru, nacrt budžeta JLS za narednu godinu, je potrebno dostaviti do 15.10. tekuće godine. Kao primjer umanjene odgovornosti u planiranju budžeta i odstupanja od rokova definisanog budžetskog procesa, uočljive su i situacije kada se prijedlog budžeta JLS za narednu godinu, dostavlja sa približno dva mjeseca kašnjenja. Po istom relevantnom zakonu, budžet JLS, za narednu godinu je potrebno donijeti najkasnije do 31.12. tekuće godine. Imajući u vidu kratak rok od dostavljanja prijedloga budžeta do usvajanja budžeta JLS, može se utvrditi da postoje i slabosti procesa u smislu odgovornog planiranja i izvršavanja rokova za pripremu i usvajanje budžeta. Uočene su prakse da se pomenuti proces odvija i uz umanjenu transparentnost, budući da navedena kašnjenja nisu odgovarajuće ispraćena kroz službene kanale komunikacije JLS.

U pogledu usklađenosti vlastitih budžetskih dokumenata i budžetskih dokumenata viših organa uprave, prema relevantnim zakonima, JLS su u obavezi da dostave nacрте, odnosno, prijedloge svojih budžeta Ministarstvu finansija višeg organa uprave, odnosno, Ministarstvu finansija Republike Srpske ili Ministarstvu finansija nadležnog kantona u Federaciji Bosne i Hercegovine (u svrhu dobijanja preporuka, potom saglasnosti ili pribavljanja mišljenja). Analizom je **utvrđena pojava da ovaj procesni korak u planiranju budžeta JLS nije izvršavan od strane pojedinih JLS,** te nisu dobijena mišljenja na planirane budžetske prihode i primitke i na usklađenost tekućeg bilansa, odnosno, pokriće deficita prethodnih godina. Nepotpunim postupanjem po relevantnom zakonu, u okviru budžetskog procesa, je umanjeno i mogući kontrolni faktor od strane višeg organa uprave, u smislu zahtjeva za odgovornim upravljanjem javnim sredstvima. Navedena slabost u izvođenju budžetskog procesa još više dobija na značaju, ako se uzme u obzir da usvojenim budžetima JLS, u navedenim primjerima, nije bilo planirano pokriće deficita budžeta iz ranijih godina. Pomenute situacije, takođe, imaju za posljedicu smanjeni nivo transparentnosti budući da dokumenti niti planiranog, niti usvojenog budžeta nisu dostupni na website-u JLS.

Veza budžetskog dokumenta sa planom javnih nabavki i planom kapitalnih investicija

Usklađenost budžeta i plana kapitalnih ulaganja

Odgovorno upravljanje javnim finansijama podrazumijeva i usklađenost svih dokumenata koji tretiraju potrošnju javnih sredstava. Prema Zakonu o budžetskom sistemu Republike Srpske, vrši se izrada programa javnih investicija, prema definisanom budžetskom kalendaru. Program javnih investicija je akt koji sadrži pregled javnih investicija u Republici Srpskoj za sljedeću godinu i naredne dvije fiskalne godine, a obuhvata:

- a) investicije koje su u toku, za čiju su realizaciju obezbijeđeni izvori finansiranja,
- b) prioritetne investicije za čije finansiranje je izvjesno da će sredstva biti obezbijeđena i
- c) prioritetne investicije za koje nisu obezbijeđeni izvori finansiranja u momentu izrade programa.

U okviru procesa izrade tog programa, prije no što Vlada Republike Srpske usvoji konačni prijedlog Programa javnih investicija, treba da budu izvršene konsultacije oko izrade pomenutog programa sa nižim budžetskim korisnikom – JLS. Prema Zakonu o lokalnoj samoupravi Republike Srpske, skupština JLS donosi i budžet, te planove i programe razvoja JLS uključujući plan lokalnog ekonomskog razvoja, plan investiranja i plan kapitalnih ulaganja (investicija). Plan kapitalnih investicija (PKI) predstavlja dokument JLS koji pokriva kapitalne projekte od opšteg značaja za sprovođenje glavnih strategija razvoja, te sve javne investicije koje su planirane na teritoriji JLS, za period od tri godine. Shodno navedenom u relevantnim zakonima, postoji potreba usklađenosti i dokumenata zahtijevanih navedenim zakonima i budžeta JLS u Republici Srpskoj.

Prema Zakonu o budžetima u Federaciji Bosne i Hercegovine, JLS su u okviru prijedloga finansijskog plana obavezni izraditi i plan nabavki za stalna sredstva i plan izdataka za kapitalne investicije budžetskih korisnika, te postoji potreba međusobne usklađenosti. Zakonom o principima lokalne samouprave u Federaciji Bosne i Hercegovine definisano je da u vlastite nadležnosti JLS posebno spada i donošenje budžeta JLS i donošenje programa i planova razvoja JLS i stvaranje uslova za privredni razvoj i zapošljavanje. Shodno navedenom u relevantnim zakonima, postoji potreba usklađenosti dokumenata zahtijevanih navedenim zakonima i budžeta JLS u Federaciji Bosne i Hercegovine. Istraživanjem su, međutim, evidentirane pojave da je budžet JLS usvojen a nije usklađen sa planom izdataka za kapitalne investicije. Isto tako, evidentirano je da navedeni plan za kapitalne izdatke nije uopšte donesen, iako predstavlja jedan o ključnih dokumenata za planiranje budžeta i razvoja JLS.

Usklađenost budžeta i plana javnih nabavki

Prema Zakonu o javnim nabavkama Bosne i Hercegovine, JLS kao ugovorni organi moraju objaviti plan javnih nabavki, prema određenim vrijednostima nabavke, na svom website, u roku od 60 dana od dana usvajanja budžeta. Ako se ugovor dodjeljuje na period duži od

jedne godine, obaveze koje dospijevaju u narednim godinama moraju biti ugovorene u iznosima predviđenim propisima kojima se uređuje izvršenje budžeta, za svaku godinu posebno. Shodno navedenom u pomenutom zakonu, postoji potreba usklađenosti dokumenata zahtijevanih navedenim zakonom i budžeta JLS i u Republici Srpskoj i u Federaciji Bosne i Hercegovine.

Istraživanjem su evidentirane situacije gdje je uočljiva neusklađenost budžeta JLS sa planom javnih nabavki (već u fazi planiranja), gdje iznosi za nabavku stalnih sredstava/roba/usluga u budžetu, značajnije odstupaju od navedenog iznosa u planu javnih nabavki. U pomenutim situacijama, budžetske stavke koje korespondiraju sa planiranim nabavkama roba/radova/usluga su prikazane u većem iznosu, u odnosu na prikazane iznose pomenutih predviđenih nabavki. Budući da određeni postupci javnih nabavki (direktni postupci) često ne budu u potpunosti prikazivani inicijalnim planom javnih nabavki, ostaje nerazjašnjena ovakva praksa većeg budžetiranja sredstava u odnosu na plan javnih nabavki (eventualna "rezerva" za buduće, javne nabavke kroz direktne postupke).

Dinamika izvršenja budžeta i povezanih planova (PKI i PJN) i osvrt na njihovu usklađenost

Relevantni zakoni koji uređuju budžetske procese u Republici Srpskoj i u Federaciji Bosne i Hercegovine, te relevantni zakoni koji tretiraju oblast lokalne samouprave, kao i Zakon o javnim nabavkama Bosne i Hercegovine, definišu obavezu usklađivanja i međuzavisnosti pojedinačnih dokumenata koje usvaja JLS, prema svakom pomenutom zakonu. Ista obaveza uključuje da promjena jednog od dokumenata koji je obuhvaćen budžetskim procesom, zahtijeva usklađivanje i drugih vezanih akata. Npr, rebalans ili izmjena i dopuna budžeta traži i eventualno usklađivanje planova kapitalnih investicija, ili plana javnih nabavki, kao što bi i izmijenjena strategija razvoja JLS, ili promijenjen plan kapitalnih nabavki ili plan javnih nabavki trebalo da imaju svoje uporište u usklađenom rebalansu budžeta. Prema uočenim situacijama u praksi na nivou lokalnih zajednica može se konstatovati da prilikom izvršenja budžeta ne postoji potpuna usklađenost razvojnih planova i rebalansa budžeta, ili planova kapitalnih investicija sa izvršenim rebalansom, ili izvršene nabavke po izmjenama i dopunama plana javnih nabavki nisu usklađene sa inicijalnim godišnjim budžetom JLS do trenutka rebalansa. Navedena konstatacija proizilazi iz činjenice da u velikom broju JLS postoji značajan broj izmjena i dopuna plana javnih nabavki u tekućoj godini. Nekada te izmjene i dopune potpuno mijenjaju strukturu predviđene nabavke, te se umjesto roba uvodi nabavka radova. Budući da se navedenom aktivnošću mijenja i budžetska alokacija, to nužno dovodi i do potrebe za suštinskom prilagodbom osnovnog budžeta lokalne zajednice. Specifične su i situacije kada se vrši javna nabavka iz razloga krajnje hitnosti, nepredvidivim za ugovorni organ. I u ovakvim slučajevima, zbog nepredviđenih okolnosti, nameće se potreba usklađivanja budžetskog dokumenta sa izmijenjenim planom javnih nabavki, te se nameće i razmatranje odgovornog upravljanja javnim sredstvima sa aspekta planiranja budžetske rezerve.

U segmentu usklađenosti budžeta i plana kapitalnih investicija, pored pomenutih primjera gdje nije izrađen plan kapitalnih investicija, uočljive su i situacije gdje stavke planirane planom kapitalnih investicija nikad nisu izvedene/izvršene na terenu lokalne zajednice. Takva situacija iziskivala je ili rebalans ili izmjene i dopune budžeta lokalne zajednice ili prilagođavanja plana kapitalnih investicija lokalne zajednice a što se formalno nije desilo.

Shodno identifikovanim praksama u radu JLS, postavlja se pitanje šta sadržajno opredjeljuje odgovorno upravljanje javnim finansijama: samo budžet i/ili rebalans budžeta; ili/i cjelokupni cijeli set zahtijevanih sistemskih dokumenata kao što su i definisane strategije i razvojni programi i planovi kapitalnih investicija i planovi javnih nabavki, itd. U pojedinim situacijama iz prakse može se utvrditi da se planiranje budžeta lokalne zajednice izvodi potpuno autonomno izvan šireg okvira sistema upravljanja javnim finansijama što svakako nije u duhu principa usklađenosti i odgovornog upravljanja javnim finansijama.

Slične situacije nepotpune odgovornosti u upravljanju javnim sredstvima, ali i umanjene transparentnosti se mogu naći i pri pojavi da usvajanje rebalansa budžeta lokalnih zajednica ne prate izmjene i dopune ostalih pratećih dokumenata (strategije, programi utroška i korišćenja, planovi). Uočena je pojava da pomenuti dokumenti ostanu neusaglašeni, i po strukturi i po planiranim sredstvima, sa donesenim rebalansom.

Praksa izrade planova integriteta i uspostavljanja finansijskog upravljanja i kontrole (FUK-a) - šira interna revizija

Širi pojam "odgovorno upravljanje" ima za cilj uspješno upravljanje i ostvarenje zadatka budžetskog korisnika na javan, zakonit, ekonomičan, efikasan, efektivan način kako je to i navedeno Zakonom o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske, odnosno, treba da osigurava razumno uvjeravanje da će se u ostvarivanju ciljeva budžetska i druga sredstva koristiti pravilno, ekonomično, efikasno i efektivno kako je to navedeno Zakonom o finansijskom upravljanju i kontroli u Federaciji Bosne i Hercegovine. Istim zakonima je definisano i uspostavljanje sistema internih finansijskih kontrola, koji sadrže i finansijsko upravljanje i kontrolu, i internu reviziju, **kao faktore monitoringa odgovornog upravljanja javnim sredstvima JLS.**

Prema pomenutom zakonu, JLS u Republici Srpskoj su odgovorne da uspostave finansijsko upravljanje i kontrole kao sistem internih kontrola koji obezbjeđuje razumnu uvjerenost da će se u ostvarivanju ciljeva lokalne zajednice budžetska i druga sredstva koristiti zakonito, ekonomično, efikasno i efektivno. U Federaciji Bosne i Hercegovine, prema pomenutom zakonu, JLS su odgovorne da svoje ciljeve ostvaruju upravljanjem javnim sredstvima na zakonit, ekonomičan, efikasan i efektivan način.

Pored toga, kao obaveza odgovornog lica ispred JLS, u segmentu odgovornog upravljanja javnim finansijama, prema Zakonu o fiskalnoj odgovornosti je uvedena izjava o fiskalnoj odgovornosti koju potpisanu i ovjerenu dostavlja navedeno lice, prilikom dostavljanja budžeta na usvajanje. Ovom izjavom odgovorno lice JLS potvrđuje da u tekućoj godini neće stvoriti obaveze veće od iznosa sredstava koja su mu data na raspolaganje

budžetom, te da će budžetska sredstva koja su mu data na raspolaganje trošiti zakonito, namjenski i svrshodno, obezbjeđujući efikasno funkcionisanje sistema finansijskog upravljanja i kontrole, u okviru sredstava utvrđenih budžetom. U Federaciji Bosne i Hercegovine, prema Zakonu o budžetima u Federaciji Bosne i Hercegovine, odgovorno lice ispred JLS je dužno svake godine za prethodnu godinu, popuniti izjavu o fiskalnoj odgovornosti, kojom potvrđuje zakonito i namjensko korištenje sredstava.

Rezultati sprovedenog istraživanja, međutim, pokazuju da u određenom broju JLS sistemi internih kontrola, koji sadrže i finansijsko upravljanje i kontrolu i internu reviziju, nisu u potpunosti opravdali svoju svrhu unapređivanja finansijskog upravljanja i odlučivanja u funkciji ostvarenja ciljeva JLS. Na primjer: **zaštita imovine, obaveza i drugih resursa od gubitaka, koji mogu nastati neodgovarajućim upravljanjem, neopravdanim trošenjem i korištenjem, je naglašena kao svrha uvođenja finansijskog upravljanja i kontrole u JLS, u okviru sistema internih kontrola.** Takođe, finansijsko upravljanje i kontrola treba da obuhvati sve finansijske i nefinansijske procese i aktivnosti u poslovanju JLS.

Istraživanjem je konstatovano da u praksi pojedini prateći programi i planovi nisu usklađeni sa budžetom/rebalansom budžeta JLS, kao i da se dodjela budžetskih sredstava u obliku tekućih grantova ka korisnicima odvija uz nejasno planiranje dodjele tih sredstava, bez kriterijuma dodjele i uz naknadno izvještavanje o utrošku dodjeljenih sredstava. Za ovakvu praksu može se utvrditi da je u suprotnosti sa definisanim zahtjevom da se vrši zaštita imovine od neodgovarajućeg upravljanja, te se može izraziti sumnja u to da li su od strane finansijskog upravljanja i kontrole obuhvaćeni svi finansijski i nefinansijski procesi i aktivnosti u poslovanju JLS a što zakonom propisana obaveza.

Dodatno, svrha uvođenja finansijskog upravljanja i kontrole kao dijela sistema internih kontrola je i da unaprijedi usklađenost poslovanja JLS sa drugim propisima, planovima, ugovorima, politikama i procedurama. Takođe, finansijsko upravljanje i kontrola u okviru JLS bi trebala obuhvatiti sve poslovne transakcije, a posebno one koje se odnose na prihode i primitke sredstava, rashode i izdatke sredstava, procedure nabavke, ugovaranja, povrate pogrešno uplaćenih iznosa, imovinu i obaveze. I Zakonom o trezoru za Republiku Srpsku i Zakonom o trezoru u Federaciji Bosne i Hercegovine definisani su lokalni trezori u JLS, koji kao takvi, vrše i objedinjavanje budžetskih sredstava i izvršavanje obaveza, na osnovu budžeta. U smislu odgovornog upravljanja javnim sredstvima u lokalnom budžetu bi trebalo da budu obuhvaćena sva budžetska sredstva jedne lokalne zajednice. Ipak, u praksi smo konstatovali da postoje situacije nepotpuno uspostavljenog trezorskog poslovanja JLS, iako su takvi zakonski propisi već izvjestan period postavljeni (Zakon o trezoru Republike Srpske i Zakon o trezoru u Federaciji Bosne i Hercegovine). Navedeno dovodi do toga da pojedine JLS nemaju potpuni budžetski obuhvat nad svim svojim pripadajućim prihodima (naplaćene komunalne naknade nisu u potpunosti na uvidu JLS, niti je u posjedu evidencije obveznika komunalne naknade, ili da JLS ne mogu osigurati adekvatno praćenje i evidentiranje naplate prihoda od prirodnih pogodnosti (rente), ili da JLS kao osnivač druge javne ustanove nema potpuno jasan uvid nad trošenjem sredstava budžeta te javne ustanove, zbog neodgovarajućeg izvještavanja ka JLS.

Praksa donošenja (čestih) odluka o rebalansu budžeta i uticaj na budžetsku transparentnost

Odgovorno upravljanje javnim finansijama podrazumijeva adekvatan mehanizam sprovođenja procesa izrade i usvajanja budžeta, te samim tim i njegovog izvršenja, prema planiranim iznosima. Međutim, u značajnom broju JLS konstatujemo praksu koja uključuje česte pojave rebalansa budžeta JLS ili izmjena i dopuna budžeta JLS.

Prema relevantnom zakonu u Republici Srpskoj, rebalansom budžeta JLS vrši se usklađivanje budžetskih sredstava i izdataka na nižem, višem ili istom nivou. Takođe, istim relevantnim zakonom je definisano da se rebalans budžeta sprovodi po postupku identičnom postupku za donošenje budžeta. Prema relevantnom zakonu u Federaciji Bosne i Hercegovine, JLS zbog nastanka novih obaveza za budžet, ili promjena privrednih kretanja koje povećavaju rashode/izdatke, odnosno smanjuju prihode/primitke budžeta, može, na prijedlog odgovarajuće službe finansija, donijeti odluku o obustavljanju izvršavanja pojedinih rashoda/izdataka u trajanju do 45 dana (kroz definisane mjere privremenog obustavljanja izvršenja). Ako se pomenutim mjerama budžet JLS ne može uravnotežiti, vrše se izmjene i dopune budžeta, sa ciljem da se ponovno uravnoteže prihodi/primici, odnosno, rashodi/izdaci budžeta JLS u Federaciji Bosne i Hercegovine. Izmjene i dopune budžeta vrše se po istom postupku koji se primjenjuje kod donošenja budžeta JLS.

Sama praksa donošenja rebalansa, odnosno, izmjena i dopuna budžeta se ne može kvalifikovati kao neodgovorno upravljanje javnim finansijama, ali se problematičnim mogu smatrati prakse čestih rebalansa budžeta ili izmjena i dopuna budžeta, te značajne izmjene izvorne godišnje budžetske strukture kao posljedica pomenutih praksi. U više situacija iz prakse, kroz rebalans budžeta su uvođena dodatna zaduženja JLS. Takvo planiranje, unutar jedne godine, značajno mijenja i strukturu budžeta i obaveze JLS, u odnosu na inicijalni godišnji budžet. Iz ugla finansijskog planiranja, promjena inicijalnog plana već nakon 6-7 mjeseci od inicijalnog godišnjeg budžeta ukazuje na nedovoljno dobro planiranje kod pravljenja inicijalnog godišnjeg budžeta. Izraženi primjeri neadekvatnog planiranja tokom godine su i usvajanje rebalansa budžeta i izmjena i dopuna budžeta JLS na posljednjoj godišnjoj sjednici skupštine JLS ili vijeća JLS (kalendarski, krajem mjeseca decembra). Može se ustvrditi da takva praksa predstavlja krajnje prilagođavanje godišnjeg budžeta u godini na isteku stvarnoj situaciji u trezoru JLS, putem formalnog usvajanja rebalansa budžeta ili izmjena i dopuna budžeta. Budući da se na istim navedenim sjednicama krajem godine, usvajaju rebalansi budžeta ili izmjene i dopune budžeta JLS za fiskalnu godinu koja ističe, te i budžeti za narednu fiskalnu godinu, trebalo bi da su iste aktivnosti pratile i dvije javne rasprave u približno isto vrijeme, što nismo uopšte uočili u praksi.

Ako se u obzir uzme definisani zahtjev da se postupak rebalansa budžeta i izmjena i dopuna budžeta, sprovodi po postupku identičnom postupku koji se sprovodi prilikom donošenja budžeta, sa aspekta velikog broja pratećih zakona koji tretiraju odgovorno planiranje i transparentnost, ne može se potvrditi da prakse rebalansa budžeta i izmjena i

dopuna budžeta obuhvataju potpuno odgovorno upravljanje sa aspekta planiranja i odgovarajuću transparentnost.

Praksa donošenja odluka o privremenom finansiranju

U Bosni i Hercegovini su se u prethodnom periodu dešavale relativno česte situacije na lokalnom nivou donošenja odluka o privremenom finansiranju. Vezano za budžetski kalendar treba naglasiti da u slučaju da budžet JLS u Republici Srpskoj ne bude usvojen prije početka naredne fiskalne godine, skupština te JLS, donosi odluku o privremenom finansiranju, a najduže za period od 1. januara do 30. juna tekuće fiskalne godine. Ukoliko odluka o privremenom finansiranju ne bude donesena do isteka tekuće fiskalne godine, 1. januara naredne fiskalne godine na snagu stupa privremeno finansiranje prvog kvartala tekuće godine, u visini jedne četvrtine budžeta usvojenog za prethodnu fiskalnu godinu. Struktura i vrsta rashoda u periodu privremenog finansiranja proporcionalno odgovaraju strukturi i vrsti ostvarenih rashoda u istom periodu prethodne godine. Ako budžet ipak ne bude usvojen do 30. juna tekuće fiskalne godine, sredstva JLS na transakcionim računima ne mogu se koristiti sve do usvajanja budžeta.

U slučaju da općinsko/gradsko vijeće u Federaciji Bosne i Hercegovine ne donese budžet prije početka fiskalne godine, privremeno se Odlukom istog vijeća o privremenom finansiranju, nastavlja finansiranje poslova, funkcija i programa korisnika budžeta. Privremeno finansiranje obavlja se najduže za prva tri mjeseca fiskalne godine srazmjerno sredstvima utrošenim u istom periodu, a najviše do tromjesečnog prosjeka za prethodnu fiskalnu godinu (uz određene definisane izuzetke). U periodu privremenog finansiranja, finansiraju se isti programi, korisnici ne smiju povećavati broj zaposlenih u odnosu na stanje 31. decembra prethodne godine, niti mogu započeti nove ili proširene programe i aktivnosti dok se ne donese budžet. Budžet JLS u ovakvim situacijama mora biti usvojen najkasnije 31. marta tekuće fiskalne godine. Ukoliko budžet lokalne zajednice ipak ne bude usvojen do 31. marta, nakon toga se neće izvršavati rashodi u bilo koju svrhu, osim otplate duga, sve dok budžet JLS ne bude usvojen.

U okviru istraživanja, nismo naišli na ovakvu praksu nedonošenja budžeta do pomenutih konačnih datuma, što bi ipak predstavljalo primjer lošeg i potpuno neodgovornog upravljanja javnim sredstvima.

Učešće građana u budžetskom procesu na lokalnom nivou

U pogledu transparentnosti procesa izrade budžeta lokalnih zajednica, u Republici Srpskoj, učešće građana u tom procesu je definisano kroz Zakon o lokalnoj samoupravi. Neposredno učešće građani lokalnih zajednica u Republici Srpskoj prije svega mogu ostvariti kroz učešće u javnim raspravama o nacrtu budžeta svoje lokalne zajednice. U Federaciji Bosne i Hercegovine, kroz Zakon o principima lokalne samouprave u Federaciji Bosne i Hercegovine, je ostavljena mogućnost da građani budu uključeni u proces izrade budžeta lokalnih zajednica. Prema navedenom zakonu, predstavnici lokalnih zajednica u Federaciji Bosne i Hercegovine mogu odlučiti da, putem sredstava javnog informisanja,

objave tekst budžeta lokalne zajednice u svim fazama donošenja budžeta i ostave rok u pisane primjedbe na predloženi budžet.

Aspekt građanskog učešća u budžetskom procesu je detaljnije obrađen i predstavljen kasnije u posebnom poglavlju ovog Izvještaja.

Budžetska transparentnost i donošenje odluka o zaduživanju

Odgovorno upravljanje javnim finansijama se ogleda i na segmentu zaduživanja lokalnih zajednica. Zakonom o zaduživanju, dugu i garancijama Republike Srpske i Zakonom o zaduživanju, dugu i garancijama u Federaciji Bosne i Hercegovine definisani su limiti zaduživanja lokalnih zajednica u odnosu na (redovne) prihode, te i namjena kreditnih sredstava. U smislu transparentnosti procesa zaduživanja i izdavanja garancija JLS u Republici Srpskoj, definisano je da se obavještenje o sjednici skupštine JLS na kojoj će se **razmatrati zaduživanje ili izdavanje garancije mora objaviti u jednom dnevnom listu dostupnom na teritoriji JLS i na zvaničnoj internet prezentaciji JLS, najmanje 7 dana prije održavanja pomenute sjednice.** Ovakav vid transparentnosti zaduživanja lokalnih zajednica nije definisan Zakonom o zaduživanju, dugu i garancijama u Federaciji Bosne i Hercegovine.

U okviru istraživanja, nismo naišli na prakse javne objave traženih podataka u vidu obavještenja, kako je navedeno pomenutim Zakonom. Jedini vid spoznaje o pomenutoj temi zaduženja se mogao ostvariti posredno, kroz medijske objave, novinske članke ili objave na internet prezentaciji JLS.

Analiza strukture i sadržaja budžetskih dokumenata na lokalnog nivoa sa aspekta transparentnosti i odgovornog upravljanja javnim sredstvima

Osvrt na prihode u budžetu JLS uz poseban osvrt na namjenske prihode (od voda, za šume, koncesije)

U prethodnom dijelu veće je navedeno da prema Zakonu o budžetskom sistemu Republike Srpske, a koji se odnosi na prihode JLS postoje:

- prihodi koji se dijele između budžeta Republike Srpske, budžeta lokalnih zajednica i drugih korisnika, te i
- prihodi budžeta lokalnih zajednica.

U narednoj tabeli prikazan je pripadajući dio pojedinih vrsta prihoda koji se odnosi na JLS u Republici Srpskoj:

Vrsta prihoda	budžet JLS	budžet RS	ostali
Prihodi od indirektnih poreza	24%	72%	4% (Autoputevi RS)
Prihodi od poreza na dohodak	25%	75%	-
Naknade za promjenu namjene polj. zemljišta	70%	30%	-
Zakupnina zemljišta Republike Srpske.	50%	50%	-
Koncesione naknade koje dodjeljuje Vlada Republike Srpske	70-90%	10-30%	-
Prihodi od posebnih vodnih naknada	30%	55-70%	15% (Fond za zaštitu životne sredine Republike Srpske)
Imovinska korist i sredstva dobijena od prodaje oduzetih predmeta	30%	70%	
Porez na imovinu	100%	-	-
Novčane kazne za prekršaje utvrđene u prekršajnim postupcima JLS	100%	-	-
Administrativna taksa JLS	100%	-	-
Komunalna taksa JLS	100%	-	-
Naknada za zaštitu od voda	100%	-	-
Naknada JLS za korišćenje prirodnih i drugih dobara	100%	-	-
Porez na dobitke od igara na sreću	100%	-	-
Boravišne takse	100%	-	-
Koncesione naknade za korišćenje za koncesije koje dodjeljuju JLS	100%	-	-
Koncesione naknade za ustupljeno pravo za koncesije koje dodjeljuju JLS	100%	-	-
Grantovi, transferi i ostali prihodi prema zakonu i utvrđenom procentu	100%	-	-

Pored navedenih pripadajućih prihoda JLS, bitno je naglasiti da **postoji i uslovljenost namjenskog trošenja određenih prihoda koje ostvaruju JLS.**

Primjera radi, Zakonom o šumama Republike Srpske je definisano da korisnik šuma i šumskog zemljišta u svojini Republike Srpske je dužan da plaća nadoknadu za razvoj nerazvijenih dijelova JLS sa koje potiču prodati sortimenti, u iznosu od 10% finansijskih sredstava ostvarenih prodajom šumskih drvnih sortimenata utvrđenih po cjenovniku, po cijenama franko kamionski put. **Dio pomenutih sredstava JLS, na čijoj teritoriji se nalaze zaštićena područja, obavezne su izdvojiti namjenski za održivi razvoj zaštićenih područja, a prema godišnjem planu o utrošku namjenskih sredstava.** Pomenuta nadoknada uplaćuje se na račun javnih prihoda JLS, a koristi se za izgradnju, rekonstrukciju i održavanje infrastrukture i drugih objekata na ruralnim područjima JLS sa koje potiču prodati sortimenti, a na osnovu godišnjeg plana o utrošku namjenskih sredstava koji donosi nadležni organ JLS, uz saglasnost Ministarstva poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede.

Takođe, prema Zakonu o koncesijama Republike Srpske, definisano je namjensko trošenje sredstava koje JLS ostvare po osnovu naknada od koncesija. Prema istome, **sredstva od koncesione naknade koja, direktno ili indirektno nakon dijeljenja sa Republikom Srpskom, predstavljaju prihod budžeta JLS vode se na posebnom računu i koriste se namjenski** za: a) izgradnju i sanaciju: primarnih infrastrukturnih objekata (vodovod, kanalizacija, toplovod, lokalni putevi i drugo) i koji su u funkciji privrednog razvoja i zapošljavanja u procentu od najmanje 30% od ukupnih sredstava koja se uplate po ovom osnovu i b) izgradnju novih privrednih kapaciteta ili proširenje postojećih, uključujući i stimulatивно kreditiranje. Navedena namjenska sredstva JLS u skladu sa godišnjim planom utroška sredstava od koncesione naknade, koji usvaja skupština JLS, za narednu godinu.

Prema Zakonu o pripadnosti prihoda Federacije Bosne i Hercegovine, javnim prihodima se smatraju indirektni porezi, direktni porezi, naknade, takse, doprinosi, donacije i drugi prihodi, utvrđeni zakonima i drugim propisima Bosne i Hercegovine, Federacije Bosne i Hercegovine, kantona i JLS. Javni prihodi, u smislu ovog zakona, raspodjeljuju se između Federacije, kantona i JLS, a služe za finansiranje funkcija Federacije Bosne i Hercegovine, Direkcije za ceste Federacije Bosne i Hercegovine, kantona u Federaciji Bosne i Hercegovine i JLS u Federaciji Bosne i Hercegovine. Pojedinačno učešće lokalnih zajednica u Federaciji Bosne i Hercegovine u raspodjeli njima pripadajućih prihoda vrši se na osnovu zakonske definisane formule.

Dodatno, kantoni u Federaciji Bosne i Hercegovine mogu donijeti propise kojima se lokalnim zajednicama povećava udio u raspodjeli prihoda po osnovu poreza na platu. Vijeća JLS donose propise kojima se utvrđuje visina naknada po osnovu korištenja i uređenja zemljišta, kao i visina drugih naknada, novčanih kazni i taksu u njihovoj nadležnosti.

Pored navedenih pripadajućih prihoda JLS u Federaciji Bosne i Hercegovine, bitno je naglasiti da isto kao i u Republici Srpskoj **postoji i uslovljenost namjenskog trošenja određenih prihoda koje ostvaruju JLS.** Tako je u Federaciji BiH Zakonom o izdvajanju i usmjeravanju dijela prihoda preduzeća ostvarenog korištenjem hidroakumulacionih

objekata definisano da su javna preduzeća i druge pravne osobe, koje ostvaruju prihod korištenjem hidroakumulacionog objekta, dužni u budžet lokalne zajednice, na čijem je području izgrađen hidroakumulacioni objekt, plaćati određenu naknadu po proizvedenom kilovatsatu (kWh) električne energije, odnosno, po utrošenom kubičnom metru (m³) vode. Takođe, Zakonom o izdvajanju i usmjeravanju dijela prihoda preduzeća ostvarenih radom termoelektrana, u Federaciji Bosne i Hercegovine je definisano da su javna preduzeća i druge pravne osobe koje ostvaruju prihod radom termoelektrana dužni su za prostore na kojem je izgrađena termoelektrana ili određene prateće instalacije i slično, plaćati naknadu lokalnim zajednicama. Naknada u određenom iznosu po proizvedenom kilovatsatu (kWh) električne energije se uplaćuje u budžet JLS na čijem se području nalazi termoelektrana ili prateće instalacije i slično. **Ova uplaćena sredstva se vode na posebnom namjenskom računu budžeta i koriste se za: finansiranje projekata iz oblasti okoliša, finansiranje projekata za lokalni ekonomski razvoj i izgradnju komunalnih infrastrukturnih objekata, kao i objekata za poboljšanje zdravlja i kvaliteta života.**

Shodno nadležnostima kantona u Federaciji Bosne i Hercegovine, zakonima o šumama koje donose kantonalni organi definisano je daje korisnik državnih šuma dužan plaćati naknadu u određenom procentu od ostvarenog prihoda od drveta računajući cijenu drveta na panju i prihoda ostvarenog od nedravnih šumskih proizvoda. Od navedenih prihoda određeni procenat se raspoređuje na pripadajući račun Budžeta kantona, a određeni procenat na namjenski račun lokalne zajednice na čijoj teritoriji se ostvaruje prihod. Ovim kantonalnim zakonima u Federaciji Bosne i Hercegovine je definisano i **namjensko korištenje ovih prihoda lokalne zajednice i to isključivo za izgradnju, rekonstrukciju i održavanje infrastrukture na području lokalne zajednice i ruralni razvoj, za opremanje i obuku jedinica za gašenje požara i izgradnju skladišta za smještaj vatrogasne opreme, itd, tek nakon usvajanja plana utroška sredstava koji donosi vijeće lokalne zajednice.**

Takođe, zakonima o koncesijama koje donose kantonalni organi u Federaciji BiH definisano je da je koncesionar dužan plaćati novčanu naknadu za koncesiju, kako je definisano odlukom o koncesiji i ugovorom, te da se ta naknada raspoređuje u određenom omjeru na budžet kantona i na čijem se području nalazi predmet koncesije. U nekim situacijama JLS je korisnik i cijelog iznosa koncesije. Istim zakonima je definisano da se **sredstva dobijena od koncesijskih naknada mogu koristiti samo namjenski kao npr. za zaštitu okoliša, izgradnju infrastrukture od opšteg društvenog interesa, itd, te u nekim lokalnim zajednicama je definisano da vijeće lokalne zajednice donosi odluku o namjeni korištenja sredstava prikupljenih po osnovu dodjele koncesija koje pripadaju toj lokalnoj zajednici.**

Posebno je važno istaći da u praksi postoje situacije kada dolazi do nepotpuno usklađenog korištenja navedenih namjenskih sredstava koje JLS ostvaruje po osnovu umanjenja svojih prirodnih resursa, a nekada i bez saglasnosti viših organa vlasti. Sa aspekta odgovornog upravljanja javnim finansijama i namjenskim trošenjem ne ostvaruje se potpuno povratno ulaganje namjenskih sredstava u razvoj JLS, već ista budu usmjerena u druge oblike

potrošnje koji se ne mogu dovesti u vezu sa zakonski definisanim namjenama. Sa aspekta transparentnosti procesa trošenja ovakvih namjenskih sredstva, primjetne su prakse da se konačni raspored potrošnje i neusklađena dodjela namjenskih sredstava prikaže tek prilikom konačnog rebalansa budžeta JLS, krajem kalendarske godine.

Osvrt na rashode u budžetu JLS (osnovna struktura)

Prema Zakonu o budžetskom sistemu Republike Srpske i Zakonu o budžetima u Federaciji Bosne i Hercegovine, budžetske rashode, odnosno račun rashoda budžeta čine:

REPUBLIKA SRPSKA	FEDERACIJA BOSNE I HERCEGOVINE
<ul style="list-style-type: none"> ▪ rashodi za lična primanja, ▪ rashodi po osnovu korišćenja robe i usluga, ▪ rashodi finansiranja i drugi finansijski rashodi, ▪ subvencije, ▪ grantovi, ▪ doznake na ime socijalne zaštite i ▪ transferi drugim budžetskim korisnicima 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ plate i naknade troškova zaposlenih, ▪ doprinosi poslodavca i drugih doprinosi, ▪ izdaci za materijal, sitni inventar i usluge, ▪ tekući transferi i drugi tekući rashoda, ▪ kapitalni transferi i ▪ izdaci za kamate

Sadržaj i struktura budžetskih dokumenata analiza rashoda

Rashodi po osnovu ličnih primanja

U Republici Srpskoj lokalne zajednice kroz pravilnike o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta uprave JLS (ili akte sličnog naziva) definišu broj radnih mjesta i broj izvršilaca-zaposlenih u JLS. Zahtjev za regulisanjem ovog pitanja proizilazi iz Zakona o lokalnoj samoupravi Republike Srpske i Uredbe o načelima za unutrašnju organizaciju i sistematizaciju radnih mjesta u gradskoj, odnosno, opštinskoj upravi koju je donijela Vlada Republike Srpske. Pomenutom uredbom je definisano da se organizacija rada u gradskoj, odnosno, opštinskoj upravi zasniva na principima ekonomičnosti, efikasnosti, djelotvornosti i javnosti rada organa jedinice lokalne samouprave u izvršavanju njihovih nadležnosti.

Budući da su rashodi za lična primanja definisani kao rashodi budžeta JLS, te da je broj radnih mjesta i zaposlenika uprave JLS definisan aktima JLS, treba dodati da je pomenuta

situacija obuhvaćena i Zakonom o radu Republike Srpske. U RS Zakon o službenicima i namještenicima u organima JLS predstavlja *Lex specialis*, te na detaljan način uređuje radne odnose zaposlenih. Instituti definisani Zakonom o radu definisani i oblici rada van radnog odnosa koji obuhvataju: privremene i povremene poslove, te djelo. Ugovorni odnos za rad van radnog odnosa na privremenim i povremenim poslovima obuhvata ugovor o privremenim i povremenim poslovima, koji se može zaključiti za obavljanje poslova koji su po svojoj prirodi takvi da ne traju duže od 90 radnih dana u kalendarskoj godini i da ne predstavljaju poslove za koje se zaključuje ugovor o radu, i to sa sljedećim licima: nezaposlenim licem, radnikom koji radi nepuno radno vrijeme - do punog radnog vremena, članom omladinske/studentске zadruga-prema posebnim propisima, te korisnikom starosne penzije. Za rad van radnog odnosa koji obuhvata izvršeno djelo može se zaključiti ugovor o djelu radi obavljanja poslova koji su van djelatnosti poslodavca, a koji imaju za predmet samostalnu izradu ili opravku određene stvari, samostalno izvršenje određenog fizičkog ili intelektualnog posla.

U Federaciji JLS kroz svoje statute, te i pravilnike o unutrašnjoj organizaciji općinskog organa za upravu (ili akte sličnog naziva) definišu broj radnih mjesta i broj izvršilaca-zaposlenih u JLS. Zahtjev za regulisanjem ovog pitanja proizilazi iz Zakona o principima lokalne samouprave u Federaciji Bosne i Hercegovine, koji definiše da načelnik JLS u okviru svoje nadležnosti utvrđuje organizaciju službi za upravu i drugih JLS i donosi pravilnik o unutrašnjoj organizaciji službi JLS. Istim zakonom je definisano da imovinom u vlasništvu JLS mora se upravljati u skladu sa zakonom i drugim propisima, te u interesu lokalnog stanovništva i s pažnjom dobrog domaćina.

Budući da su plate i nadoknade troškova zaposleni definisani kao rashodi budžeta JLS, te da je broj radnih mjesta i zaposlenika uprave JLS definisan aktima JLS, treba dodati da je pomenuta situacija obuhvaćena i Zakonom o obligacijama Federacija Bosne i Hercegovine, te Zakonom o radu Federacije Bosne i Hercegovine. Zakonom o obligacijama Federacije Bosne i Hercegovine je definisan ugovor o djelu prema kojem zaposlenik se obavezuje da obavi određeni posao, kao što je izrada ili opravka neke stvari ili izvršenje nekog fizičkog ili intelektualnog rada i sl., a naručilac se obavezuje da mu za to plati naknadu. Zakonom o radu Federacije Bosne i Hercegovine za obavljanje privremenih i povremenih poslova može se zaključiti ugovor o obavljanju privremenih i povremenih poslova, pod uslovima: da su privremeni i povremeni poslovi utvrđeni u kolektivnom ugovoru ili u pravilniku o radu, te da privremeni i povremeni poslovi ne predstavljaju poslove za koje se zaključuje ugovor o radu na određeno ili neodređeno vrijeme, s punim ili nepunim radnim vremenom i da ne traju dulje od 60 dana u toku kalendarske godine.

Sa aspekta transparentnosti i odgovornog upravljanja, uočljive su situacije u kojima su JLS i u Republici Srpskoj i Federaciji BiH sklapale ugovore o privremenim i povremenim poslovima, te ugovore od djelu za poslove koji su sistematizovani, predstavljaju redovne poslove i za koje se zaključuje ugovor o radu (prema definisanom broju izvršilaca), a ugovori o djelu su sklapani i sa već zaposlenim u organima JLS. Navedenim aktivnostima pojavljuje se neusklađenost sa principima ekonomičnosti, efikasnosti, djelotvornosti i javnosti rada organa JLS u izvršavanju njihovih

nadležnosti, odnosno, umanjeno je postupanje organa u odnosu na pažnju dobrog domaćina.

Rashodi po osnovu kapitalnih ulaganja

Kako je već spominjano u prethodnom dijelu teksta, kroz relevantne zakone o budžetskom sistemu, lokalnoj samoupravi, te javnim nabavkama, postoji potreba usklađenosti budžetskih dokumenata sa planovima kapitalnih investicija, planovima za kapitalne izdatke i planovima javnih nabavki na nivou JLS.

U prethodnom dijelu teksta je i konstatovano da postoje slabosti evidentirane u praksi, gdje svi pomenuti dokumenti nisu dovoljno usklađeni, te ćemo u nastavku teksta veći osvrt dati na situacije koje potpadaju pod odgovorno upravljanje javnim finansijama, u smislu potrošnje istih kroz javne nabavke, po osnovu planiranih kapitalnih investicija. Uočeno je više situacija, u praksi, gdje su lokalne zajednice kao ugovorni organi dodjeljivale izvođenje kapitalnih investicija (izgradnja) čak i u situacijama, kada je nabavna cijena izvođenja radova značajno veća od planirane cijene prema planu javnih nabavki i budžetom definisane stavke. U pogledu odgovornog upravljanja javnim finansijama, vrijedi spomenuti da je primjećeno da prilikom izvođenja radova po osnovu kapitalnih investicija, kada se prihvate i finansiraju radovi po značajno većoj cijeni od planirane cijene nabavke, osnovni budžetski izvor finansiranja radova su bili grantovi. Za uvećani dio cijene nabavke, u navedenim situacijama, možemo pretpostaviti da se finansira iz drugih budžetskih stavki.

Sa aspekta Zakona o javnim nabavkama Bosne i Hercegovine, ugovorni organ (JLS ili javna ustanova) je obavezan da poništi postupak javne nabavke u slučaju kada cijene svih prihvatljivih ponuda su znatno veće od obezbijeđenih sredstava za predmetnu nabavku. Međutim, u praksi nedostajuća sredstva po pojedinim stavkama nabavki su osiguravana ili izmjenama plana javnih nabavki ili na teret projekata koji nisu bili realizovani u godini potrošnje pominjanih sredstava.

Uvećane cijene nabavki prilikom kapitalnih investicija uočene su, ne samo kod JLS već i kod pripadajućih nižih javnih ustanova, gdje je osnivač JLS. U istom segmentu, sa aspekta odgovornog upravljanja javnim finansijama, uočene su i prakse da ugovarač-javna ustanova nema vjerodostojnu prateću tehničku i knjigovodstvenu evidenciju po osnovu nabavke, ili nije iskoristio svoje pravo nadoknade za probijanje rokova izvođenja poslova, ili nabavka kapitalne imovine nema svrsishodnost, niti usklađenost sa poslovnom aktivnošću budžetskog korisnika, te je na raspolaganju drugom pravnom licu, koje nema dodirnih tačaka sa poslovnom aktivnošću ugovorača – javne ustanove kao korisnika budžeta JLS.

Rashodi po osnovu grantova i transfera

Prema Zakonu o budžetskom sistemu Republike Srpske subvencije i grantovi su definisani kao rashodi budžeta JLS u Republici Srpskoj. Prema Pravilniku o budžetskim

klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike koji je donijelo Ministarstvo finansija Republike Srpske, subvencije se doznačavaju isključivo proizvođačima učinaka (roba i usluga), imaju za cilj da utiču na obim proizvodnje, cijenu po kojoj se učinci prodaju ili nadoknadu proizvođaču po nekom drugom osnovu. Subvencije mogu biti usmjerene javnim i privatnim finansijskim i nefinansijskim subjektima. Istim pravilnikom, u Republici Srpskoj, grantovi predstavljaju bespovratnu doznaku koja ima za cilj da pomogne u obavljanju redovnih aktivnosti ili specifične grupe aktivnosti (projekta) primaoca granta. Dije se na tekuće, koji se daju u svrhu tekuće potrošnje, i kapitalne, koji se daju u svrhu kapitalnih ulaganja od strane primaoca granta.

Prema Zakonu o budžetima u Federaciji Bosne i Hercegovine, u račun rashoda budžeta ulaze tekući transferi i drugi tekući rashodi, te kapitalni transferi. Pravilnikom o knjigovodstvu budžeta u Federaciji Bosne i Hercegovine koje je donijelo Ministarstvo finansija Federacije Bosne i Hercegovine, pod tekućim transferima i drugim tekućima rashodima, evidentiraju se sva nepovratna davanja za tekuće svrhe, odnosno nepovratna davanja koja nisu data u svrhu nabavke kapitalne imovine. Istim pravilnikom, pod kapitalnim transferima, evidentiraju se nepovratna davanja u svrhu nabavke kapitalne imovine.

Shodno programima podrške razvoju, poljoprivredi, preduzetništvu i sl, koje usvoje lokalne zajednice predviđena su budžetska sredstva u vidu subvencija, koje se dodjeljuju korisnicima sa područja lokalne zajednice. U pogledu grantova, koje lokalne zajednice dodjeljuju korisnicima na području te JLS, oni su obuhvaćeni programima za razvoj pojedine oblasti, kao npr sport, te odlukama ili pravilnicima lokalne zajednice o kriterijumima, načinima i postupku raspodjele sredstava za oblast kulture, NVO, sporta, i sl.

U segmentu pomenutih subvencija i grantova lokalnih zajednica ka korisnicima sa područja te lokalne zajednice, može se utvrditi da se raspoređivanje ovih budžetom namijenjenih sredstava odvija uz smanjeno odgovornost kod upravljanja, kao i umanjenu transparentnost. **Uočene su pojave da se dodjela sredstava korisnicima iz oblasti kulture, sporta, humanitarnog djelovanja, NVO i udruženjima građana, te i javnim preduzećima, u nekim situacijama vrši i bez jasno definisanih kriterijuma dodjele novčanih sredstava. Ovakvu dodjelu sredstava prati i umanjeni obim kontrole nad utrošenim sredstvima, kao i umanjeno prateće izvještavanje o utrošku ka organima JLS (čak i od javnih preduzeća).**

Budžetska transparentnost i donošenje odluka o zaduživanju

Odgovorno upravljanje javnim finansijama se ogleda i na segmentu zaduživanja JLS. Zakonom o zaduživanju, dugu i garancijama Republike Srpske i Zakonom o zaduživanju, dugu i garancijama u Federaciji Bosne i Hercegovine definisani su limiti zaduživanja JLS u odnosu na (redovne) prihode, te i namjena kreditnih sredstava. Već je prethodno rečeno da je u smislu transparentnosti procesa zaduživanja i izdavanja garancija lokalnih zajednica u Republici Srpskoj, definisano da se obavještenje o sjednici skupštine lokalne zajednice na kojoj će se razmatrati zaduživanje ili izdavanje garancije mora objaviti u

jednom dnevnom listu dostupnom na teritoriji JLS i na zvaničnoj internet prezentaciji lokalne zajednice, najmanje 7 dana prije održavanja pomenute sjednice a da ova obaveza objave informacija o zaduživanju JLS nije definisan Zakonom o zaduživanju, dugu i garancijama u Federaciji Bosne i Hercegovine.

U okviru istraživanja, nismo naišli na prakse javne objave traženih podataka u vidu obavještenja, kako je navedeno pomenutim Zakonom. Jedini vid spoznaje o pomenutoj temi zaduženja se mogao ostvariti posredno, kroz druge novinske članke ili objave na internet prezentaciji JLS.

Po osnovu situacija iz prakse, uočena je određena poveznica između odluka o rebalansu budžeta, te dodatnog zaduživanja JLS. Vrlo često se dešava praksa da dodatna zaduženja JLS, iako nisu planirana inicijalnim budžetom, budu uključena u budžet kroz rebalans budžeta. Sa aspekta budžetske transparentnosti i odgovornog upravljanja kreditnim sredstvima sa aspekta relevantnog zakona koji tretira dug i zaduživanje lokalne zajednice, ne može se potvrditi da je uvijek zadovoljen traženi zakonski uslov objavljivanja obavještenja o zaduživanju. Takođe, zaduženja lokalnih zajednica koja se planiraju rebalansom budžeta prikazuju i umanjenu transparentnost namjene tog zaduživanja. Iako pri izradi rebalansa, postoje usklađenosti nivoa duga i zaduživanja lokalnih zajednica sa zakonskim limitima, može se razmatrati potpuna usklađenost namjene zaduživanja lokalne zajednice, sa dozvoljenom namjenom kreditnih sredstava prema relevantnom zakonu o dugu i garancijama.

Obaveza namjenskog trošenja sredstava

Kako je već spominjano u prethodnom dijelu teksta, postoji i uslovljenost namjenskog trošenja određenih prihoda lokalnih zajednica u Republici Srpskoj i u Federaciji Bosne i Hercegovine. Ti prihodi lokalnih zajednica, kao i uslovljenost njihovog namjenskog trošenja je definisana relevantnim posebnim zakonima o šumama, koncesijama, vodama, o korištenju hidroakumulacionih objekata, o radu termoelektrana, itd...

Specifičnost ovih namjenskih sredstava je stalnost njihove definisane namjene, odnosno, prenosivost iz jednog fiskalnog perioda u drugi. **U slučaju da se dio ovih namjenskih sredstava ne utroše za definisane namjene, iste je potrebno prenijeti u preostalom iznosu u naredni fiskalni period.**

Sa aspekta odgovornog upravljanja javnim finansijama može se primjetiti da postoje i slabosti u upravljanju ovim vrstama prihoda budući da dolazi do neadekvatnog tretiranja ovih namjenskih prihoda, odnosno, da isti prihodi budu uključeni u prihode tog fiskalnog perioda i ne budu namjenski razgraničeni za naredni fiskalni period. Navedena praksa ostavlja mogućnost da su navedeni namjenski prihodi utrošeni van definisane namjene, ili korišteni kao pozajmica za druge aktivnosti, iako bi trebali da ostanu kao rezerva za naredni fiskalni period. Sličnu pojavu neadekvatnog upravljanja namjenskim sredstvima imamo i kod situacija kada lokalna zajednica primi namjenski transfer od višeg organa vlasti, ali neutrošeni dio ne razgraniči i prenese u naredni fiskalni period. Uočljivi su i

primjeri kada su namjenska sredstva utrošena u svrhe koje se ne mogu potpuno povezati sa definisanom namjenom tih sredstava.

Takođe, u praksi se pojavljuju i situacije da namjenska sredstva prikupljena po osnovu specifičnih navedenih prihoda lokalne zajednica nisu iskorištena u skladu sa programom na koji je dobijena saglasnosti viših organa uprave, te su potrošena u većem iznosu no što su planirana. U pojedinim situacijama iz prakse, izvršenje namjenskih sredstava iz budžeta ima i dozu nepotpune formalne legalnosti, jer za segment potrošnje tih namjenskih sredstava nije dobijena saglasnost nadležne više institucije.

Praksa donošenja odluka realokaciji po budžetskim stavkama

Zakonom o budžetskom sistemu Republike Srpske definisano je, JLS kao korisnicima budžetskih sredstava, da je dozvoljeno da stvaraju obaveze i da koriste sredstva samo za namjene i do visine raspoloživih sredstava utvrđenih budžetom. Izuzetkom od navedenog, u istom zakonu, dozvoljeno je da odlukom kojom se uređuje izvršenje budžeta može biti predviđena mogućnost preraspodjele (realokacije) budžetskih sredstava u okviru budžetskog korisnika i između budžetskih korisnika. Takvom odlukom obavezno se utvrđuju precizna ograničenja u pogledu visine i namjene sredstava koja mogu biti realocirana.

Zakonom o budžetima u Federaciji Bosne i Hercegovine, definisano je da JLS kao budžetski korisnici ne smiju stvarati obaveze iznad iznosa odobrenog operativnog budžeta kroz operativne planove za tog budžetskog korisnika. Izuzetkom od navedenog, u istom zakonu, preraspodjela sredstava na budžetskim stavkama, na zahtjev budžetskog korisnika, može se izvršiti najviše do 10% ukupno odobrenih rashoda i izdataka za tog budžetskog korisnika. Odlukom o izvršavanju budžeta reguliše se obim i vrste rashoda za preraspodjelu.

Pri posmatranju izvještaja o izvršenju budžeta, uočljivo je da se praksa realokacija i preraspodjele budžetskih sredstava koristi na nivou JLS (nekad čak i u velikom broju slučajeva). Zaključak koji se može izvući po osnovu uočenih situacija je da ne postoji potpuna usklađenosti svih dokumenata, koji prate budžetski proces, sa osnovnim dokumentom budžeta. U određenom broju situacija, povezani dokumenti, kao što su programi, strategije, planovi i slično, ostanu nepotpuno usklađeni nakon izvršenih realokacija, kao i nakon situacija rebalansa budžeta i izmjena i dopuna budžeta. Takođe, ovakva praksa se pojavljuje i kod nižih organa – korisnika budžeta lokalnih zajednica, kao što su javne ustanove. Vrijedi spomenuti da, u nekim situacijama kod javnih ustanova, ostvarenu realokaciju budžetskih sredstava ne prati i formalna odluka o istoj.

Transparentnost javnih nabavki u procesnom smislu

Zakonom o javnim nabavkama Bosne i Hercegovine ugovorni organ je dužan da postupa transparentno i s ciljem najefikasnijeg korišćenja javnih sredstava u vezi sa predmetom nabavke i njegovom svrhom. Kao ugovorni organ, u smislu ovog zakona je definisana

svaka institucija vlasti u Bosni i Hercegovini; samim tim i JLS potpadaju pod obuhvat i ovog zakona. Ovim zakonom je takođe definisano da i ugovor o javnoj nabavci predstavlja ugovor sa finansijskim interesom, koji se zaključuje u pisanoj formi između jednog/više dobavljača i jednog/više ugovornih organa, u ciljem nabavke robe, usluga ili izvođenja radova.

U pogledu transparentnosti, prema ovom zakonu, JLS kao ugovorni organi, moraju objaviti plan javnih nabavki, prema određenim vrijednostima nabavke, na svom web sajtu, u roku od 60 dana od dana usvajanja budžeta. Pored toga, sa aspekta odgovornog upravljanja javnim sredstvima potrebno je naglasiti da su JLS kao ugovorni organi, prema ovom zakonu **obavezne poništiti postupak javne nabavke u slučaju kada su cijene svih prihvatljivih ponuda znatno veće od obezbijedenih sredstava za predmetnu nabavku.**

Takođe, ovim zakonom je propisan je tok procesa javnih nabavki, te i vrste postupaka putem kojih ugovorni organi mogu vršiti javne nabavke.

Prema ovom zakonu postupci javne nabavke za dodjelu ugovora male vrijednosti su:

- konkurentski zahtjev za dostavljanje ponuda i
- direktni sporazum.

JLS kao ugovorni organ sprovodi postupak konkurentskog zahtjeva za dostavljanje ponuda u slučaju da je procijenjena vrijednost nabavke robe ili usluge manja od iznosa od 50.000,00 KM, odnosno, kada je za nabavku radova procijenjena vrijednost manja od iznosa od 80.000,00 KM. Konkurentski zahtjev za dostavljanje ponuda je postupak u kojem ugovorni organ upućuje zahtjev za dostavljanje ponuda za nabavku robe, usluga ili radova određenom broju ponuđača, pri čemu taj broj ne može biti manji od tri i obavezno objavljuje dodatno obavještenje o nabavci na portalu javnih nabavki. Dodjela ugovora u postupku konkurentskog zahtjeva za dostavljanje ponuda zasniva se na kriterijumu najniže cijene ili kriterijumu ekonomski najpovoljnije ponude.

Postupak direktnog sporazuma za nabavku robe, usluga ili radova, JLS sprovodi, procijenjena vrijednost nabavke jednaka ili manja od iznosa od 6.000,00 KM. Direktni sporazum je postupak u kojem ugovorni organ nakon ispitivanja tržišta traži pismeno prijedlog cijene ili ponudu od jednog ili više ponuđača i pregovara, ili prihvata tu cijenu, kao uslov za konačni sporazum.

Za druge nabavke ili roba ili usluga ili radova koji se ne smatraju ugovorom male vrijednosti, JLS prema vrijednosnim razredima nabavke složenije i zahtjevnije postupke javne nabavke kao što su: otvoreni postupak, ili ograničeni postupak, ili pregovarački postupak sa objavom ili bez objave obavještenja, ili konkurs za izradu idejnog rješenja, ili takmičarski dijalog.

Bitno je naglasiti da JLS, prema Zakonu o javnim nabavkama, primjenjuje otvoreni ili ograničeni postupak, kao osnovne i redovne postupke. Pregovarački postupak sa objavom ili bez objave obavještenja, kao i takmičarski dijalog mogu se primijeniti kao izuzetak, samo ako su za to ispunjeni uslovi utvrđeni ovim zakonom. Jedan od uslova za primjenu

pregovaračkog postupka bez objave obavještenja, prema navedenom zakonu, je kada se kada izuzetno, zbog dokazivih razloga krajnje hitnosti, prouzrokovane događajima nepredvidivim za ugovorni organ, ne mogu ispoštovati ovim zakonom utvrđeni minimalni rokovi za otvoreni, ograničeni ili pregovarački postupak sa objavljivanjem obavještenja.

Dovodeći u vezi zakonom definisanu objavu plana javnih nabavki JLS, vrste postupaka kojim se vrši nabavka, te usvojeni budžet JLS, možemo utvrditi da postoje situacije u kojim je evidentna neusklađenost plana javnih nabavki sa budžetom lokalnih zajednica. Bliže opisano, u planu javnih nabavki su potpuno izostavljeni direktni postupci nabavki, i po strukturi (roba, usluge, radovi) i po iznosu nabavki. Takođe, umanjena je i transparentnost predviđene potrošnje, za očekivane iznose koji su prikazani u ukupnim budžetskim stavkama.

U pogledu razlika između budžetskih stavki i plana javnih nabavki, u praksi postoje evidentna odstupanja na način da su u budžetu planirana veća sredstva za javne nabavke roba ili usluga, no što su navedena planom javnih nabavki JLS. U slučaju da se evidentirani višak sredstava u budžetu daljnje koristi, u trenutku usvajanja budžeta možemo reći da je umanjena transparentnost planirane potrošnje budžetskih sredstava, za pomenuti iznos razlike između budžeta i plana javnih nabavki.

U procesnom smislu javnih nabavki, primjetne su situacije sa kada se novčana sredstva dodjele kao kapitalni transferi lokalnim javnim ustanovama, koje potom budu zadužene da izvrše izgradnju imovine, koja postaje imovina JLS. Tokom realizacije pomenutih radova, djelimično izostaje izvještavanje o namjenskom utrošku pomenutih kapitalnih transfera, a javnu nabavku sprovodi organ kojem je dodijeljen kapitalni transfer.

Sa aspekt odgovornog upravljanja javnim finansijama, Zakonom o javnim nabavkama Bosne i Hercegovine, JLS kao ugovorni organi, su obavezne poništiti postupak javne nabavke u slučaju kada su cijene svih prihvatljivih ponuda znatno veće od obezbijedenih sredstava za predmetnu nabavku. Međutim, u praksi, na nivou lokalnih zajednica imamo značajna odstupanja od pomenutog uslova po kojem se traži poništenje postupka javne nabavke, što prouzrokuje trošenje javnih sredstava u većem iznosu od planiranih. Evidentirano je lokalne zajednice nastavljaju postupak javne nabavke, čak i kada je ponuđena vrijednost nabavke i do 60% veća od inicijalno procijenjene vrijednosti. Takođe, primjetno je i da neke JLS nisu primjenjivale odgovarajući postupak javne nabavke što je dovelo do netransparentnog trošenja višestruko većeg iznosa sredstava od inicijalno planiranog.

U pogledu transparentnosti i odgovornog upravljanja javnim finansijama, uočljive su pojave i da se često vrše izmjene i dopune javnih nabavki, što govori o lošem planiranju istih. Kroz navedene izmjene i dopune javnih nabavki značajno se povećava broj nabavki u odnosu na inicijalni plan, te se dešava da se značajno povećava i ukupni broj nabavki kroz direktni postupak. Može se utvrditi u svakoj pojedinačnoj situaciji donošenja izmjene i dopune plana javnih nabavki lokalne zajednice, u tom dodatku, uočljivi su novi dodatni direktni postupci.

U pogledu direktnih postupaka javnih nabavki, uočljivi su primjeri je da su lokalne zajednice kroz pomenute postupke nabavljale usluge i robe, koje se ne mogu u potpunosti dovesti u veza sa bilo kakvom funkcijom koju obavlja lokalna zajednica.

Takođe, u praksi su pojedine lokalne zajednice koristile i izuzetke od obaveznih vrsta postupaka pozivajući se na dokazive razloga krajnje hitnosti, prouzrokovane događajima nepredvidivim za ugovorni organ, ne mogu ispoštovati ovim zakonom utvrđeni minimalni rokovi za otvoreni, ograničeni ili pregovarački postupak sa objavljivanjem obavještenja. U navedenim postupcima, kroz pregovarački postupak bez objavljivanja obavještenja o nabavci, su kao ponuđači pozivana preduzeća koje se ne bave traženom granom djelatnosti kao roba koja se nabavlja, ili su preduzeća koja su tek nedavno osnovana. U pomenutim postupcima, kroz pregovarački postupak bez objavljivanja obavještenja o nabavci, ugovori su dodjeljivani jedinom ponuđaču koji se javio, uz procentualno značajnije veću cijenu od planirane cijene nabavke.

Shodno velikom evidentiranih situacija iz prakse po kojim javne nabavke u potpunosti se ne uklapaju u definisani zakonski okvir, može se utvrditi da proces javnih nabavki na nivou JLS ne zadovoljava standarde odgovornog upravljanja javnim finansijama kako je to definisano relevantnim zakonima o fiskalnoj odgovornosti.

Izveštavanje o izvršenju budžeta

Zakonom o budžetskom sistemu Republike Srpske definisani su rokovi za podnošenje izvještaja budžetskih korisnika – JLS. Navedeni izvještaji o izvršenju budžeta JLS dostavljaju se Ministarstvu finansija Republike Srpske u roku od 15 dana od dana usvajanja. Pored definisanih rokova izvještavanja o izvršenju budžeta (za prvo tromjesečje, za polugodište, godišnji izvještaj) zakonom je definisano da izvještaj o izvršenju budžeta obavezno sadrži: pregled budžetskih sredstava i izdataka koji su odobreni u budžetu Republike u prethodnoj godini; pregled ostvarenih budžetskih sredstava i izdataka u toku prethodne fiskalne godine, koji su prikazani tako da se jasno može vidjeti razlika između odobrenog i izvršenog budžeta; objašnjenje većih odstupanja; podatke o zaduživanju i upravljanju dugom; podatke o korišćenju budžetske rezerve; podatke o garancijama datim u toku prethodne fiskalne godine, početno i završno stanje jedinstvenih računa trezora i računa posebnih namjena i podatke o izvršenim realokacijama.

Zakonom o budžetima u Federaciji Bosne i Hercegovine su definisani rokovi dostavljanja periodičnih i godišnjih izvještaja o izvršenju budžeta JLS. Službe za finansije lokalnih zajednica dužne su, prema predviđenim rokovima, dostaviti periodične i godišnje izvještaje o izvršenju budžeta vijeću lokalne zajednice i ministarstvima finansija relevantnih kantona u Federaciji Bosne i Hercegovine. Pomenutim zakonom je navedeno da Izvještaj iz o izvršenju budžeta mora biti u skladu sa sadržajem i klasifikacijama računa budžeta, te sadrži: prihode i primitke, rashode i izdatke za fiskalnu godinu koji su odobreni od strane lokalnog vijeća ili naknadno izmijenjeni; ostvarene prihode i primitke, rashode i izdatke u toku godine koji su prikazani tako da se može jasno vidjeti razlika između odobrenog budžeta i njegovog ostvarenja; početno i završno stanje JRT; početno i završno

stanje imovine, obaveza i izvora vlasništva; objašnjenje većih odstupanja; podatke o svim promjenama na osnovu zaduživanja i upravljanja dugom i o garancijama datim u toku fiskalne godine i podatke o korištenju budžetske rezerve.

Prema navedenim odrednicama relevantnih zakona, uočene su prakse izvještavanja o izvršenju budžeta, koje načinom izvještavanja potpuno ne zadovoljavaju traženi uslov objašnjenja većih odstupanja ukupnog budžeta JLS i na pojedinim stavkama. Šta više, može se dovesti u vezu loše planiranje budžeta, više godišnjih rebalansa, te i šturo objašnjenje odstupanja u izvještaju o izvršenju budžeta JLS. Takođe, uočljivo je i apsolutno zastarjelo upoređivanje sa istorijskim činjenicama budžeta, u situaciji kada je evidentan pad određene vrste budžetskih prihoda. Kao posebnu stavku izvještaja o izvršenju budžeta, navodimo da se izvršenje budžeta upoređuje sa zadnjim ostvarenim rebalansom, a ne sa inicijalnim planom budžeta lokalne zajednice. Ukoliko bi se izvršenje upoređivalo sa inicijalnim planom, potpuno druga slika o načinu upravljanja i planiranja javnih finansija bude prikazana, u odnosu na uporedni pokazatelj izvršenja i posljednjeg rebalansa.

U segmentu potpune kompletnosti izvještaja o izvršenju budžeta, može se reći da je više obiman, nego sadržajan. Kao primjer navodimo uočenu situaciju, da se na izvještaju o izvršenim alokacijama prikazuje iznos izvršenih realokacija, ali tek nakon posljednjeg rebalansa budžeta koji je izvršila lokalna zajednica (u decembru tekuće fiskalne godine). Nije prikazan iznos realokacija izvršenih do trenutka donošenja pomenutog rebalansa budžeta u decembru tekuće godine. Ovom praksom je umanjena transparentnost izvještavanja o budžetu JLS.

U prilog tezi da je izvještaj o izvršenju budžeta JLS u nekim situacijama više obiman, nego sadržajan, navodimo i primjer budžeta lokalne zajednice u kojem je izvršen otpis zastarjelih višemilionskih potraživanja tokom fiskalne godine odlukama skupštine, ali uz izvještaj o izvršenju budžeta nije dostavljen prilog pojedinačnih otpisanih potraživanja. Takođe, vezano za istu komparaciju obimnost/sadržajnost navodimo da se u rezimeu o izvršenju budžeta kao striktno finansijskog dokumenta, navode neki podaci ili izvedbene situacije koje nemaju finansijsku strukturu pokazatelja.

Dostupnost informacija o sudskim postupcima u toku i vansudskim poravnanjima

Kao posebnu stavku, budući da najčešće nemaju budžetsku kontra stavku u prihodima, možemo posmatrati rashode po osnovu sudskih rješenja. U izvještajima o izvršenju budžeta nisu pojedinačno evidentirani izvršeni rashodi po osnovu sudskih rješenja, niti pojedinačno opisani slučajevi zbog kojih je došlo do izvršenja. Dodatno, primjećeno je da se značajan broj izvršenja budžeta po osnovu sudskih rješenja izvrši nakon realokacije sredstava, te je isto utvrđeno kroz prikazana realocirana sredstva na rashode o sudskim rješenjima.

Polazeći od Zakonom o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske i Zakonom o finansijskom upravljanju i kontroli u Federaciji Bosne i Hercegovine po kojima finansijsko upravljanje i kontrola treba da obuhvati sve finansijske i nefinansijske procese i aktivnosti u poslovanju JLS, smatramo da nedostajući dio u izvještaju o

izvršenju budžeta predstavlja poseban izvještaj o sudskim postupcima u toku i potencijalnim zahtjevima za novčanu naknadu. Ako se uzme u obzir da u su u izvještaju o izvršenju budžeta prikazane razne situacije koje nemaju finansijski relevantan pokazatelj, smatramo da ovakav izvještaj, sa pojedinačnim tužbenim zahtjevima i iznosima, bi trebao biti na raspolaganju u izvještaju o izvršenju budžeta .

Dodatno, evidentirana je i praksa da se rashodi po osnovu pristiglih sudskih rješenja ne evidentiraju u potpunosti u budžetima, niti izvrše isplate po istima u cijelosti, te je time dodatno umanjen princip obuhvata definisan zahtjevima finansijskog upravljanja i kontrole. Navedeni primjer je još jedan podsticajni razlog da se u izvještaj o izvršenju budžeta uvede i izvještaj o sudskim postupcima u toku i potencijalnim zahtjevima za novčanu naknadu.

Izvještavanje o izvršenju budžeta i veza sa realizacijom plana javnih nabavki i planom kapitalnih investicija

Nastavljajući se na Zakon o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske i Zakon o finansijskom upravljanju i kontroli u Federaciji Bosne i Hercegovine po kojima finansijsko upravljanje i kontrola treba da obuhvati sve finansijske i nefinansijske procese i aktivnosti u poslovanju lokalne zajednice, u izvještaju o izvršenju budžeta uopšte nema posebnih pozicija koje tretiraju javne nabavke, te se može utvrditi da je umanjena transparentnost godišnjeg pregleda javnih nabavki ka skupštini ili vijeću JLS. Pod smanjenom transparentnošću može se tretirati činjenica da nema uporednog pokazatelja koliko je planirano iznosa kroz koje vrste postupaka, odnosno, koliko je na kraju godine izvršeno postupaka i uz koju vrijednost. Mogući odgovor zašto navedeno pitanje izvještaja o izvršenju plana javnih nabavki ostaje nepokriveno kroz izvještaje o izvršenju budžeta je definisana struktura izvještaja o izvršenju budžeta, prema relevantnim budžetskim zakonima u Republici Srpskoj i Federaciji Bosne i Hercegovine.

Nastavljajući se na Zakon o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske i Zakon o finansijskom upravljanju i kontroli u Federaciji Bosne i Hercegovine po kojima finansijsko upravljanje i kontrola treba da obuhvati sve finansijske i nefinansijske procese i aktivnosti u poslovanju JLS, u izvještaju o izvršenju budžeta uopšte nema posebnih pozicija koje tretiraju izvršenje plana kapitalnih investicija, već se isti dokument razmatra posebno i kroz posebne vrste izvještaja ka zakonodavnom tijelu JLS. U pogledu strukture izvještaja o izvršenju plana kapitalnih investicija, isti predstavlja jednostavniji pregled i status izvršenja pojedinačne kapitalne stavke, sa iznosom predviđenog ulaganja i izvorima za finansiranje iste. Mogući odgovor zašto navedeno pitanje izvršenja plana kapitalnih investicija ostaje nepokriveno kroz izvještaj o izvršenju budžeta je definisana struktura izvještaja o izvršenju budžeta.

Postupanje po izvještajima javne službe za reviziju

Zakonom o reviziji javnog sektora Republike Srpske definisano je da je osnovni cilj Glavne službe za reviziju da, kroz provođenje revizija, obezbijedi nezavisna mišljenja o primjeni zakona i drugih propisa, izvršenju budžeta, finansijskim izvještajima, korišćenju resursa i upravljanja državnom svojinom u institucijama i javnom sektoru Republike Srpske. Glavna služba za reviziju ima obavezu da informiše odgovorne javne institucije i javnost o svojim nalazima i preporukama kroz pravovremeno objavljivanje i javno oglašavanje revizorskih izvještaja i ostale aktivnosti u cilju informisanja javnosti. Po istom zakonu ova služba je ovlašćena da vrši budžeta lokalnih zajednica u Republici Srpskoj. Prilikom obavljanja revizije, Glavna služba za reviziju Republike Srpske, u skladu, sa usvojenim standardima, utvrđuje da li revidirani finansijski izvještaji istinito i objektivno, u svim materijalno značajnim aspektima, prikazuju finansijsko stanje imovine i izvora, uspješnost poslovanja, novčane tokove i izvršenje budžeta, u skladu sa propisanim okvirom finansijskog izvještavanja. Takođe, procjenjuje da li se primjenjuju propisi, da li se sredstva koriste za odgovarajuće namjene i ocijeniti finansijsko upravljanje, funkcije interne kontrole i sisteme interne kontrole.

Izvještaji o ostvarenoj reviziji se dostavljaju svakoj instituciji u kojoj se vrši revizija i Ministarstvu finansija Republike Srpske, u roku od 90 dana nakon podnošenja godišnjeg izvještaja budžetskog korisnika. Na zahtjev organa za sprovođenje zakona, pomenuta služba revizije je dužna da dostavi kopiju bilo kog javno objavljenog revizorskog izvještaja. U slučaju izražavanja negativnog revizorskog izvještaja o sprovedenoj finansijskoj reviziji, kopija dijela revizorskog izvještaja označenog nazivom "Izvještaj glavnog revizora" obavezno se dostavlja Glavnom republičkom tužiocu Republike Srpske.

Zakonom o reviziji institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine definisano je da je glavni cilj Ureda za reviziju je da kroz provođenje revizija osigura nezavisna mišljenja o izvršenju budžeta i finansijskim izvještajima, korištenju resursa i upravljanja državnom imovinom od Vlade, budžetskih institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine i javnih institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine, na koji način će se doprinijeti pouzdanom obavještavanju o korištenju budžetskih sredstava, transparentnom i kvalitetnom upravljanju javnim prihodima, troškovima i imovinom u Federaciji Bosne i Hercegovine. Nadležnost Ureda za reviziju obuhvata i lokalne zajednice u Federaciji Bosne i Hercegovine. Pomenuti ured prilogom vršenja revizije u skladu sa usvojenim revizorskim standardima, pregleda finansijske izvještaje i pripadajuće račune institucija kod kojih se vrši revizija sa ciljem procjene da li su finansijski izvještaji pouzdani i da li bilansi u potpunosti odražavaju rezultate izvršenja budžeta, procjenjuje da li rukovodioci institucija primjenjuju zakone i propise, koriste sredstva za odgovarajuće namjene, ocjenjuje finansijsko upravljanje, funkcije interne revizije i sisteme interne kontrole, daje mišljenje o izvještajima o izvršenju godišnjeg budžeta svakog budžetskog korisnika i godišnje obavještava o tim revizijama.

Ured za reviziju dužan je dostaviti konačne izvještaje o finansijskim revizijama iz člana 13. stav 4) ovog Zakona svakoj revidiranoj instituciji i nadležnom ministarstvu finansija najkasnije u roku do 90 dana, računajući od dana podnošenja godišnjeg izvještaja. Takođe, nakon što informira rukovodioca revidirane institucije, osim ukoliko se time neće prouzrokovati uticaj na istragu, pomenuti ured je dužan obavijestiti nadležne organe za

provođenje zakona kada postoje indicije o postojanju značajnih kršenja zakona. U takvim situacijama Ured za reviziju dužan je, također, informirati Ministarstvo finansija i odgovornog ministra.

U pogledu mišljenja, koje nadležne revizije daju u okviru svoga mišljenja ka JLS, konstatujemo da je uočljivo da je značajan broj revizorskih mišljenja sa rezervom, koji su dodijeljena JLS prilikom proveden finansijske revizije lokalnih zajednica. U pogledu datih preporuka, koje je su revizije konstatovale i uputile JLS u svrhu usaglašavanja i sprovođenja istih, konstatujemo da je uočljivo da se značajan broj revizorskih preporuka ne sprovede do narednog izvještaja revizije.

U pogledu samog izvještaja nadležne revizije o finansijskoj reviziji JLS, može se konstatovati da je više prikazan obimom, nego sadržajem, posmatrano iz ugla transparentnosti ka pojedinačnom građaninu lokalnih zajednica. Iako, u relevantnim zakonima o reviziji javnog sektora, postoje ograničenja o povjerljivim informacijama koje ne smiju biti uključene u javni izvještaj o reviziji, struktura javnog izvještaja ponekad ne omogućava služenje istim, iz ugla transparentnosti ka pojedinačnom građaninu lokalnih zajednica.

Obimni revizorski izvještaji, pisani visoko stručnim jezikom, sa velikim brojem međusobno povezanih referenci, ne omogućavaju pojedinačnom građaninu lokalnih zajednica, bez značajnog finansijskog predznanja da se služi pomenutim izvještajem, kao transparentnim izvještajem.

Takođe, iako su u pojedinim dijelovima revizorskog izvještaja evidentirana značajna odstupanja od relevantnih zakona za koje je revizijom ispitivana usklađenost poslovanja, zaključci po osnovu pomenutih situacija su evidentirani kao jednostavne preporuke, bez eksplicitnog navođenja kako treba ili ne treba postupati u sprovođenju pojedinog procesa. U navedenim situacijama, ne isključujemo da je relevantnim zakonima, za koje je utvrđeno revizijom utvrđeno odstupanje od istih, propisano i prekršajna odgovornost odgovornog lica lokalne zajednice.

4.4. MEHANIZMI GRAĐANSKOG UČEŠĆA U PRAĆENJU BUDŽETSKIH PROCESA I DONOŠENJU BUDŽETSKIH POLITIKA

Kao što je ranije navedeno, ključni propisi kojima se uređuju budžetski sistemi u Bosni i Hercegovini su Zakon o budžetskom sistemu Republike Srpske, Zakon o budžetima Federacije Bosne i Hercegovine i Zakon o finansiranju institucija Bosne i Hercegovine. Ovi propisi ne predviđaju eksplicitno građansko učešće u planiranju budžeta, iako se ono u praksi, bar kada je riječ o entitetima događa kroz interakciju interesnih grupa (npr. udruženja, strukovnih komora, sindikata ili pojedinačnih zainteresovanih građana) sa budžetskim korisnicima (ministarstvima i agencijama) u ranim fazama izrade nacrta dokumenta okvirnog budžeta ili nacrta godišnjeg budžeta.

Ipak, određeni podzakonski akti nalažu sprovođenje konsultacija sa javnošću kada se radi o izradi zakona, propisa i drugih opštih akata u svim slučajevima ili u slučajevima kada oni imaju značajan uticaj na građane.

Smjernicama za postupanje republičkog organa uprave o učešću javnosti i konsultacijama u izradi zakona („Službeni glasnik Republike Srpske“, br. 9/21 i 73/12) propisan je način i postupak sprovođenja konsultacija sa javnošću po kojima treba da postupaju republički organi uprave – obrađivači propisa prilikom izrade zakona, drugih propisa i opštih akata. Smjernicama je između ostalog definisano da propisi koji se odnose na ekonomski status zainteresovanih lica podliježu konsultacijama sa javnosti (pravna lica, udruženja građana, udruženja poslodavaca, privredna i advokatska komora i druge komore, reprezentativni sindikati, eksperti za pojedine oblasti, mediji, naučna i stručna javnost). Propisi za koje obrađivač utvrdi da su od interesa za javnost objavljuju se na internet stranici obrađivača, sa rokom za dostavljanje primjedbi i sugestija od osam dana od dana objavljivanja. Konsultacije podrazumijevaju dostavljanje prednacrt propisa zainteresovanim licima radi davanja pisanih primjedbi i sugestija, ili formiranje radnih grupa koje uključuju i predstavnike zainteresovanih lica.

I ranije pomenuta **Metodologija upravljanja grantovima za programe i projekte koji se finansiraju ili sufinansiraju sredstvima budžeta**, koju je donio ministar finansija Republike Srpske iz 2014. godine predviđa obavezu konsultacija. Ona predviđa obavezu konsultacija budžetskih korisnika, koji u okviru svog budžeta za narednu godinu planiraju sredstva granta za podršku projektima i programima, da u ranim fazama izrade budžetskog zahtjeva uspostave saradnju sa korisnicima tih sredstava u smislu predstavljanja ciljeva koji se žele postići realizacijom programa, odnosno projekta, kao sa drugim relevantnim finansijskim pokazateljima, te dostaviti detaljno obrazloženje za tražena sredstva uz svoj budžetski zahtjev.

Poslovníkom Narodne skupštine Republike Srpske (član 215.) utvrđeno je da se donošenje prostornog plana, budžeta i programa ekonomskih reformi pokreće podnošenjem nacrt ovih akata, dok je članom 218. stav 1. utvrđeno da se odredbe Poslovníka koje se odnose na postupak donošenja zakona primjenjuju na ove dokumente, osim ako Ustavom, zakonom ili Poslovníkom nije drugačije određeno. Članom 190. Poslovníka utvrđeno je da nacrt zakona prije razmatranja na sjednici Narodne skupštine razmatra zakonodavni odbor i radno tijelo u čijem je djelokrugu pitanje koje se zakonom uređuje, ali nacrt zakona mogu razmatrati i druga radna tijela ako su pitanja koja se uređuju zakonom u djelokrugu tih radnih tijela.

Članom 197. Poslovníka utvrđeno je da Narodna skupština može odlučiti da se nacrt zakona stavi na javnu raspravu, ako se zakonom uređuju pitanja koja su od posebnog značaja za građane i ako je neophodno da se konsultuju organi, organizacije, naučne i stručne institucije i zainteresovani građani, iz koje odredbe proizilazi da bi se o budžetu Republike trebala sprovesti javna rasprava, ali Poslovník ne sadrži obavezujuću odredbu u tom smislu. Npr, članom 216. stav 2. utvrđeno je da se samo nacrt prostornog plana obavezno upućuje na javnu raspravu.

Članom 47. Poslovníka Narodne skupštine Republike Srpske utvrđeno je da predstavnici nevladinih organizacija, fondacija, sindikata i drugih udruženja građana koji su

registrovani u skladu sa zakonom mogu prisustvovati sjednicama radnih tijela na osnovu akreditacije koju dodjeljuje Kolegijum Narodne skupštine. Ove organizacije se akredituju putem javnog poziva na period od jedne godine. Akreditovanim organizacijama omogućeno je prisustvo sjednicama i učešće u raspravi bez prava odlučivanja. Članom 118. Poslovnika utvrđeno je da predstavnici nevladinih organizacija, fondacija, sindikata i drugih udruženja građana koja su registrovana u skladu sa zakonom, mogu prisustvovati sjednicama Narodne skupštine na osnovu akreditacije koju dodjeljuje Kolegijum, u ovom slučaju prisustvo sjednici ne znači i pravo obraćanja na Skupštini. Akreditacija se dodjeljuje na period od godinu dana. Predsjednik Narodne skupštine može izuzetno, pozvati i predstavnike drugih udruženje I grupa građana, uz saglasnost Kolegijuma, ako se na sjednici razmatraju pitanja koja su direktno u vezi sa navedenim kategorijama.

Uredbom o pravilima za učešće zainteresirane javnosti u postupku pripreme federalnih pravnih propisa („Službene novine Federacije BiH“, broj 51/12), utvrđena su pravila postupanja federalnih ministarstava, federalnih uprava i federalnih upravnih organizacija u pripremi prednacrt/nacrta, odnosno prijedloga zakona, strategija, programa i drugih akata u cilju osiguravanja učešća zainteresovane javnosti. Kao zainteresovana javnost u smislu ove uredbe definisani su građani, organizacije civilnog društava (sindikati, udruženja poslodavaca, neformalne građanske grupe ili inicijative, udruženja, fondacije, privatne ustanove), predstavnici akademske zajednice, komore, javne ustanove i druga ravna lica koja obavljaju javnu službu ili na koje mogu uticati pravni propisi, odnosno drugi akti koji se donose ili će biti uključeni u njihovo provođenje. Ova uredba prepoznaje četiri stepena učešća zainteresovane javnosti u postupku pripreme i donošenja pravnih i drugih propisa i to: informisanje, konsultacije, uključivanje i partnerstvo.

Svaki federalni organ je obavezan da tekst propisa koji je od interesa za javnost postavi u fazi prednacrt, odnosno nacrt (zakon, pravni propis ili drugi akt) na svoju internet stranicu uz mogućnost da zainteresovana javnost dostavi komentare putem interneta te da pozove institucije koje su na popisu institucija za konsultacije da dostave komentare na objavljeni tekst. Obaveza je federalnih organa i da dostave obavještenje o tome kako se može doći do primjerka pravnog propisa na internet stranici. Rok za dostavljanje komentara je najmanje deset dana od dana objavljivanja akta na internet stranici Vlade ili federalnog organa. Članom 12. Uredbe utvrđeno je da pravni propisi i drugi akti koji imaju uticaj na ekonomski status lica mogu imati značajan uticaj na javnost, što bi podrazumijevalo i proces donošenja budžeta u Federaciji Bosne i Hercegovine.

Poslovníkom Predstavničkog doma parlamenta Federacije Bosne i Hercegovine članom 204. utvrđeno je da nacrt, odnosno prijedlog budžeta Federacije utvrđuje Vlada na prijedlog premijera i sa obrazloženjem i potrebnom dokumentacijom dostavlja ih predsjedavajućem Predstavničkog doma, dok član 205. Poslovnika propisuje da se na postupak donošenja budžeta shodno primjenjuju odredbe koje se odnose na postupak usvajanja zakona. Članom 177. Poslovnika utvrđeno je da se odredbe Poslovnika koje se odnose na javnu raspravu zakona shodno primjenjuju i na javnu raspravu o nacrtima drugih propisa. Poslovníkom je utvrđeno da Predstavnički dom može odlučiti da nacrt zakona stavi na javnu raspravu ako se zakonom uređuju pitanja koja su od posebnog

značaja za Federaciju i kada ocijeni da je neophodno da se izvrši najšira rasprava zainteresovanih organa, naučnih i stručnih institucija i građana.

Proces usvajanja budžeta institucija Bosne i Hercegovine regulisan je Zakonom o finansiranju institucija Bosne i Hercegovine, a učešće javnosti u tom procesu **Pravilima za konsultacije u izradi pravnih propisa** („Službeni glasnik BiH“ broj 5/17), po kojima postupaju ministarstva i drugi organi Savjeta ministara BiH u izradi pravnih propisa. Pravilima je predviđeno da institucije procjenjuju da li propisi koji se donose imaju značajan uticaj na javnost. U skladu sa članom 11. Pravila, propisi koji imaju fiskalni efekat imaju smatraju se onim koji imaju značajan uticaj za javnost (propisi koji se odnose na prihode i primitke, propisi koji se odnose na promjene u rashodima, izdacima, приходima i primicima, propisi koji se odnose na promjene u broju zaposlenih...) podliježu obaveznim konsultacijama. Ovim pravilima uvedena je mogućnost e-konsultacija, odnosno konsultacija sa zainteresovanom javnošću putem posebne web platforme¹².

Budžet jedinica lokalne samouprave

Učešće javnosti u postupku usvajanja budžeta jedinica lokalne samouprave u Republici Srpskoj definisano je Zakonom o lokalnoj samoupravi i aktima jedinice lokalne samouprave statutom i poslovníkom. Članom 111. Zakona o lokalnoj samoupravi („Službeni glasnik Republike Srpske“, br. 97/16, 36/19 i 61/21) utvrđena je obaveza za organe jedinice lokalne samouprave da se o nacrtu odluke o budžetu sprovodi javna rasprava sa ciljem da se javnost upozna sa budžetskim okvirom, strukturom prihoda i rashoda te sa prioritetima koji će se finansirati iz budžeta jedinice lokalne samouprave.

Zakon o principima lokalne samouprave u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH br. 49/06 i 51/09) ne sadrži eksplicitno odredbu koja propisuje obavezu sprovođenja javne rasprave o budžetu jedinice lokalne samouprave, ali u članu 42. propisuje mogućnost da se u postupku pripreme i donošenja opšteg akta, tekst akta u svim fazama donošenja objavi putem sredstava informisanja i da se odredi rok za dostavljanje pisanih primjedbi na tekst akta.

Osim navedenih propisa na nivou entiteta, učešće javnosti procesu donošenja odluka, uključujući i budžet definisan je statutima jedinica lokalne samouprave, pravilnicima koji regulišu učešće javnosti u donošenju odluka (Bihać, Gradiška, Prnjavor, Kostajnica, Žepče, Doboj itd) i poslovnícima o radu gradskih i opštinskih skupština / vijeća.

Kontinuirano praćenje izvršenja budžeta široj javnosti i građanima je otežano s obzirom da ne postoje otvorene baze podataka koje bi omogućile kontinuiran uvid. Institucije u Bosni i Hercegovini praćenje izvršenja budžeta omogućavaju samo kroz redovne izvještaje o izvršenju budžeta, rebalans budžeta i planove i izvještaje o sprovedenim javnim nabavkama ili putem web stranica institucije ili putem portala Agencije za javne nabavke Bosne i Hercegovine. Organizacije civilnog društva se mogu dodatno angažovati

¹² <https://ekonsultacije.gov.ba/>

akreditacijom za prisustvo sjednicama radnih tijela skupština i skupština/vijeća jedinica lokalne samouprave na kojima se dio odluka donosi. Za potrebe praćenja izvršenja, zainteresovane organizacije i građani se uglavnom koriste mogućnostima koje daju zakoni o slobodi pristupa informacijama na nivou Bosne i Hercegovine i nivoima entiteta.

Praksa konsultovanja javnosti u procesima izrade i rebalansa budžeta

Omogućavanje učešća javnosti u procesima izrade i rebalansa budžeta uglavnom je ostavljeno na volju organima u čijoj nadležnosti je izrada budžeta i naporima interesnih grupa, organizacija civilnog društva i građana da se u te procese pravovremeno uključe. Konsultacije se u praksi i odvijaju u ranim fazama izrade nacrtu dokumenta okvirnog budžeta ili nacrtu godišnjeg budžeta, prilikom pripreme budžetskih zahtjeva i to uglavnom kod resornih ministarstava koja planiraju budžetska sredstva za dodjelu grantova i podsticaja, kroz interakciju pojedinačnih korisnika budžeta sa zainteresovanom javnošću. Ovaj proces obično je vidljiv samo njegovim direktnim akterima i o njemu se informacije ne objavljuju osim kao vijesti o sastancima i zagovaračkim aktivnostima ovih grupa.

Kada je riječ o učešću javnosti u završnim fazama izrade budžeta, prostor je znatno sužen. U Republici Srpskoj u zadnje vrijeme uobičajena je praksa da se budžet, kao i njegovi rebalansi donose po hitnom postupku, koji je u skladu sa Poslovníkom, propisan kao izuzetak a ne kao pravilo. Član 213. Poslovníka navodi da se zakon, može izuzetno donijeti po hitnom postupku, ali samo ako se zakonom uređuju pitanja i odnosi nastali usljed okolnosti koje nisu mogle da se predvide, a nedonošenje zakona po hitnom postupku moglo bi da prouzrokuje štetne posljedice po život i zdravlje ljudi, bezbjednost Republike i rad organa i organizacija i ako je to u opštem interesu.

I u Federaciji Bosne i Hercegovine budžeti i rebalansi za pojedine godine doneseni su u hitnom postupku, ali i u redovnoj proceduri¹³. Međutim, nema informacija o sprovedenim javnim raspravama prilikom izrade ili rebalansa budžeta.

Donošenje zakona po hitnom postupku, odnosno budžeta, u praksi znači da se preskače procedura razmatranja nacrtu budžeta čime je uskraćena mogućnost da se budžet uputi u javnu raspravu te su konsultacije moguće samo u ranim fazama izrade u direktnim kontaktima između budžetskih korisnika i zainteresovane javnosti.

Kada je riječ o nivou Bosne i Hercegovine, uvidom u izvještaje o sprovođenju konsultacija koje na godišnjem nivou priprema Ministarstvo pravde Bosne i Hercegovine¹⁴ ukazuje se na to da se postepeno povećava broj institucija koje organizuju konsultacije u izradi pravnih propisa putem e-platfome ili uživo. Ministarstvo finansija i trezora 2018. godine nije procjenjivalo da li propisi koje pripremaju imaju značajan uticaj na javnost, dok u 2019. i 2020. godini takva procjena postoji. Tokom 2018. i 2019. godine za konsultacije je korištena samo elektronska platforma, dok su u 2020. godini organizovali i druge vidove konsultacija. Ipak, iz izvještaja i same e-platfome vidljivo je da je interes javnosti za

¹³ https://parlamentfbih.gov.ba/dom_naroda/bos/parlament/propisi/usvojeni.htm#us_1

¹⁴ <http://www.mpr.gov.ba/aktuelnosti/propisi/konsultacije/Default.aspx?id=7464&langTag=bs-BA>

konsultacije kod većine institucija mali i da oko 70% institucija na nivou Bosne i Hercegovine ima do 50 registrovanih zainteresovanih korisnika za konsultacije, a u tom broju većina institucija ima manje od 25 zainteresovanih korisnika. Ministarstvo finansija i trezora, na primjer, ima 123 registrovana korisnika, koja se automatski kroz sistem obavještavaju o postavljanju nacrtu akta u proces konsultacije. Ali, uvidom u izvještaje o sprovedenim konsultacijama ovog Ministarstva vidljivo je da nije bilo interesa niti dostavljenih sugestija na nacрте akata koji su postavljeni na platformu. Nacrt budžeta institucija Bosne i Hercegovine, prema podacima raspoloživim na stranici e-konsultacije, do sada nije bio predmet konsultacija.

Osim obaveznih konsultacija predviđenih propisima I postavljanja akata na web stranice, praksa institucija na višim nivoima u konsultacijama sa javnošću je skromna. Npr. Vlada Republike Srpske i Ministarstvo finansija i trezora pripremili su budžet za građane kojim se javnosti približava proces donošenja i struktura budžeta¹⁵.

Mного veći stepen interakcije sa građanima kada je riječ o procesima pripreme i usvajanja budžeta odvija se u jedinicama lokalne samouprave, gdje su njihovim aktima predviđeni različiti oblici interakcije sa građanima. Veliki broj jedinica lokalne samouprave organizuje centralne ili područne javne rasprave prilikom donošenja budžeta, a pojedine opštine i gradovi imaju i praksu redovnog konsultovanja javnosti u ranim fazama izrade budžeta.

Proaktivne konsultacije sa građanima u izradi budžeta i plana kapitalnih investicija (Gradiška) – Prilikom izrade bužeta za 2019. godinu kao i plana kapitalnih investicija i ažuriranja razvojne strategije, Grad Gradiška je organizovao konsultacije u mjesnim zajednicama tokom kojih su službenici Gradske uprave održali 31 sastanak sa predstavnicima mjesnih zajednica (pozvano svih 56 mjesnih zajednica) i od građana prikupili informacije o potrebama i idejama za lokalne razvojne projekte. Prema izvještaju Gradske uprave, sastancima je prisustvovalo ukupno 441 građana (što je znatno više od prosjeka učešća u javnim raspravama koji se kretao oko 40 prisutnih u periodu prije ovih konsultacija. Dostavljeno je 157 projektnih ideja od kojih je u plan kapitalnih investicija uključeno 67, a prikupljeni su i prijedlozi za budžet za 2019. godinu.

Obavezne javne rasprave i konsultacije sa mjesnim zajednicama (Sanski Most) – Zaključkom Općinskog vijeća definisano je da sve odluke koje se u formi nacrtu usvaja Vijeće moraju proći proceduru javne rasprave (uglavnom se radi o odlukama koje utiču na komunalne usluge, poslovno okruženje, privredni sektor, budžet i sl). Općina Sanski Most prilikom pripreme budžeta dostavlja upitnik svim mjesnim zajednicama radi prikupljanja informacija o potrebama građana, i informisanja procesa donošenja budžeta.

E-Citizen – 17 jedinica lokalne samouprave koristi portal i mobilnu aplikaciju e-citizen, koju je podržao Projekat okolišnog i ekonomskog upravljanja Razvojnog programa Ujedinjenih nacija (MEG). Ova aplikacija obuhvata brojne usluge komunikacije građana sa jedinicama lokalne samouprave od prijave komunalnih problema do konsultacija sa odbornicima i vijećnicima. Omoguće su i *online* javne rasprave uključujući i rasprave o

¹⁵ <http://www.vladars.net/sr-SP-Cyrl/Documents/Gradjanski%20vodic%20kroz%20Budzet%20Republike%20Srpske%20za%202018.%20godinu.pdf>,
<https://www.parlament.ba/act/ActDetails?actId=1373>

budžetima jedinica lokalne samouprave. Stepen korištenja aplikacije različit je, a među aktivnijima su Prijedor, Tešanj i Gradiška.

„Budžet za građane“ – veliki broj opštinskih i gradskih uprava (Banja Luka, Tuzla, Bijeljina, Prijedor, Bihać, Banovići, Zenica, Tešanj, Prnjavor, Novi Grad Sarajevo, itd.) uz budžet u zakonski propisanoj formi pripremaju i tzv. „budžet za građane“ koji ima za cilj planiranje i predstavljanje budžeta na način razumljiv građanima. U ovako pripremljenom budžetu građani mogu prepoznati planirana sredstva za zadovoljavanje interesa i potreba zajednice i razumjeti razvojne planove jedinice lokalne samouprave. Pojedine opštine i gradovi koristili su budžet za građane (Prijedor, Sanski Most) i u toku javnih rasprava o nacrtu budžeta, a Grad Prijedor pripremao je i poseban budžet za privrednike, a opština Sanski Most organizovala prezentacije procesa donošenja budžeta i sam budžet za građane za učenike srednje škole i u mjesnim zajednicama. Ova praksa nije u svim jedinicama lokalne samouprave kontinuirana.

Dnevni uvid u stanje računa (Bihać) - Grad Bihać putem web stranice www.bihac.org i ekrana za zgradi Gradske uprave građanima omogućava uvid u stanje računa, prihode i rashode budžeta na dnevnoj osnovi.

Akreditovanje za prisustvo sjednicama radnih tijela skupština (Banja Luka) – Skupština Grada Bana Luka omogućava zainteresovanim organizacijama da akredituju svoje predstavnike da prate sjednice radnih tijela Skupštine. Poslovnik Skupštine grada omogućava akreditovanim predstavnicima da prisustvuju i obraćaju se na sjednicama, bez prava glasa, što organizacije civilnog društva u praksi i koriste.

5. KLJUČNE SLABOSTI BUDŽETSKIH POLITIKA I PROCESA SA ASPEKTA TRANSPARENTNOSTI, PARTICIPATIVNOSTI I ODGOVORNOG UPRAVLJANJA JAVNIM SREDSTVIMA

Na osnovu sprovedenog istraživanja i analize, koja je podrazumijevala detaljan uvid u prakse i procedure vezane za postupke planiranja, pripreme, usvajanja, izvršenja, nadzora i izvještavanja o budžetima, kao i samog sadržaja budžetskih dokumenata, izdvojene su ključne slabosti iz perspektive budžetske transparentnosti, uključivanja javnosti i odgovornog upravljanja javnim sredstvima. Za svaku fazu budžetskog procesa, bez obzira da li se radi o lokalnom ili višim nivoima vlasti, urađen je osvrt i konstatovani su ključne slabosti koje imaju ili mogu imati negativan uticaj na budžetsku transparentnost a gdje su mogući uzroci prepoznati ili u manjkavom regulatornom okviru i nedorečenosti propisa koji regulišu posmatranu oblast ili u lošoj praksi i nepotpunoj primjeni važeće pravne regulative. Radi se, dakle, o slabostima budžetskog procesa od faze planiranja i pripreme budžeta do njegovog usvajanja/donošenja, izvršenja, nadzora i izvještavanja.

Analiza je istovremeno obuhvatila i sadržaj budžetskih dokumenata pa su tako nalazima identifikovane one budžetske stavke za koje se najčešće vežu pitanja nedovoljne transparentnosti ili neadekvatnog upravljanja javnim sredstvima. U skladu s tim konstatovane su slabosti kada su u pitanju budžetske stavke koje se odnose na lična

primanja i materijalne troškove zaposlenih, ulaganja u kapitalne investicije, grantove i transfere, rashode po osnovu namjenski prikupljenih sredstava. Treba dodatno napomenuti da je aspekt javnih nabavki adresiran kao poseban segment u ovom poglavlju obzirom da su nalazi istraživanja pokazali da radi o kompleksom području koje ima čitav niz uticaja na budžetsku transparentnost i odgovorno upravljanje javnim finansijama. Oblast javnih nabavki sama za sebe zahtijeva mnogo dublju i detaljniju analizu što će svakako biti predmet budućih intervencija u sklopu projekta „Jačanje kapaciteta organizacija civilnog društva za monitoring budžeta“.

Pregled osnovnih nalaza kada su u pitanju uočene slabosti budžetskih politika i procesa iz perspektive transparentnosti, participativnosti i odgovornog upravljanja javnim sredstvima predstavljen je u tekstu koji slijedi.

1. Uočeni nedostaci budžetskog procesa u fazi planiranja, pripreme i usvajanja budžeta

Priprema budžeta

Planiranje, priprema i donošenje budžeta detaljno je regulisano zakonima o budžetima gdje su postavljeni rokovi, procesni koraci, dokumenti i njihov sadržaj, nadležnosti i odgovornosti raznih aktera, itd. U ovim procesima su uočene brojne nepravilnosti kao što je nedonošenje DOB-a, kašnjenje u pojedinim koracima pripreme budžeta i po dva mjeseca, nepostupanje jedinica lokalne samouprave po obavezi da na nacrt budžeta pribave mišljenje nadležnog Ministarstva finansija, i drugi slični propusti. Osim što ove neregularnosti predstavljaju neodgovorno postupanje sa javnim sredstvima, takođe predstavljaju i direktno kršenje zakonskih odredbi za šta su predviđene prekršajne sankcije i koje bi trebalo biti pod udarom budžetske inspekcije kao načina kontrole zakonitog upravljanja javnim sredstvima

Pored toga, postupak planiranja i pripreme budžeta je posebno važan za primjenu principa participativnosti i uključivanja javnosti u cijeli proces. Radi se o fazi kada građani i zainteresovani akteri imaju mogućnost direktno uticati na sadržaj budžetskog dokumenta. Normativni okvir o građanskom učešću u procesima donošenja i praćenja izvršenja budžeta ukazuje na nizak nivo proaktivne transparentnosti institucija na upravnim nivoima entiteta i Bosne i Hercegovine i ne obavezuje institucije da konsultuju javnost prilikom izrade budžeta, već im ostavlja prostor da same procijene da li su i u kojoj mjeri ovi akti od interesa za javnost i da li je o njima potrebno sprovesti javnu raspravu. Praksa je pokazala da javne rasprave izostaju ili se budžeti usvajaju po hitnom postupku bez javne rasprave. Određeni nivo konsultacija obezbjeđuju pojedini budžetski korisnici (ministarstva, agencije) prilikom pripreme budžetskog zahtjeva i to uglavnom kada se radi o programima grantova, podsticaja ili razvojnim programima namijenjenim određenim društvenim grupama. Obaveza sprovođenja javne rasprave propisana je za lokalni nivo, s tim da se javne rasprave uglavnom sprovode samo formalno, bez istinske želje predstavnika organa uprave da prošire krug participativnih mehanizama (se onih koji su propisani kao obavezni) zbog čega je, s druge strane, i interes javnosti za ove događaje najčešće veoma slab.

Donošenje budžeta po hitnom postupku

Donošenje budžeta po hitnom postupku nesumnjivo negativno utiče na stepen transparentnosti čitavog budžetskog procesa i odgovornosti nosilaca izrade budžeta. Poslovničke odredbe kojima se određuju uslovi pod kojima se izuzetno može sprovesti hitni postupak usvajanja zakona, odnosno budžeta, su uopštene, šture i ostavljaju jako široko polje za njihovo tumačenje. U njima stoji da se usvajanje zakona po hitnom postupku sprovodi samo izuzetno, da se to čini u situacijama "visokog stepena hitnosti", kada postoji "neodložna potreba", uslijed "nepredviđenih okolnosti", a da bi donošenje zakona u redovnom postupku moglo da "izazove štetne posljedice", da predstavlja "prijetnju za bezbjednost" i uopšte kada je to u opštem interesu. No, bez obzira na uopštenost ovih formulacija nesumnjivo je da su uslovi postavljeni kumulativno (dakle da istovremeno postoji i hitnost i mogućnost štetnih posljedica), te da se uslovi za pribjegavanje ovom izuzetku od regularnog, demokratskog odlučivanja o usvajanju zakonskih akata odnose samo na situacije koje se nisu mogle predvidjeti, na vanredne okolnosti koje predstavljaju višu silu.

Međutim, rezultati istraživanja pokazuju da se u najvećem broju slučajeva budžet usvaja po hitnom postupku uz obrazloženja koja se dovode u vezu sa izbornom godinom, nestabilnošću većine potrebne za usvajanje budžeta, uslijed kašnjenja u provođenju postupaka predviđenih budžetskim kalendarom i sličnih razloga. Iz toga se može zaključiti da se ti razlozi nikako ne mogu koristiti kao legitimno obrazloženje za sprovođenje hitnog postupka, te da tako usvojeni budžeti i zakoni o izvršenju budžeta zbog kršenja poslovničkih odredbi imaju upitnu zakonitost i ustavnost u procesno-formalnom smislu.

Donošenje odluke o privremenom finansiranju

Odluke o privremenom finansiranju predstavljaju problematičnu praksu, naročito iz perspektive odgovornog upravljanja javnim sredstvima, jer se time onemogućava efikasan rad budžetskih korisnika kojima su, u nemogućnosti realizacije novih investicija i projekata, vezane ruke u sprovođenju raznih strateško-razvojnih dokumenata. Na problematičnost ovakve prakse neprestano ukazuju revizorske institucije, a može se reći da su je svjesni i sami donosioci odluka o privremenom finansiranju. Međutim, koliko god takva praksa imala negativan uticaj na efikasnost u trošenju javnih sredstava, za nju se ne može reći da je posljedica neuređenog normativnog okvira jer je mogućnost privremenog finansiranja i uslovi pod kojima se ono vrši izričito propisana i dozvoljena u svim zakonima kojima se regulišu budžetske procedure. Iako se time implicitno dozvoljava djelimično nepridržavanje regularnih procedura i rokova iz budžetskog kalendara, očigledno je da je *ratio legis* ovakvog zakonskog rješenja da se obezbijedi kontinuitet u finansiranju javnih rashoda i obavljanju osnovnih, obaveznih, zakonom predviđenih funkcija budžetskih korisnika. Umjesto o manjkavom pravnom okviru ovdje se prije može govoriti o lošoj praksi i zloupotrebi datog instituta privremenog finansiranja radi sprovođenja određenih političkih odluka.

2. Uočeni nedostaci budžetskog procesa u fazi izvršenja budžeta, nadzora i kontrole

Izmjene budžetskog dokumenta kroz rebalans

U prethodnim poglavljima konstatovana je praksa čestih rebalansa tokom izvršenja budžeta. Rebalans budžeta je mogućnost predviđena zakonom, ali praksa čestih izmjena i dopuna usvojenog budžeta dovodi u pitanje transparentnost donošenja i izvršenja budžeta, neizbježno nameće pitanje korektnog i tačnog planiranja budžeta, te dovodi budžet u potpuni nesklad sa drugim planskim dokumentima ako se istovremeno ne izmjene. Iako se na prvi pogled čini očiglednim da organi odlučivanja mogu budžet i zakon o izvršenju budžeta mijenjati kao i svaki drugi pravni akt za koji su nadležni, specifičnost materije upravljanja javnim finansijama nalaže da se izmjenama budžeta pribjegne samo pod određenim, striktno predviđenim okolnostima i kao izuzetak u odnosu na regularno izvršavanje budžeta. Kada se posmatra praksa da se kroz rebalans provlače dodatna zaduženja, da se donosi u posljednjem mjesecu kalendarske/fiskalne godine, da se u izvještavanju o izvršenju budžeta vrše poređenja sa izmijenjenim, a ne sa inicijalnim budžetom, da se koristi kada se podbaci sa realizacijom projekata ili kada se probijaju planirani izdaci za javne nabavke, više je nego jasno da se mogućnost izmjena budžeta koristi u svrhe koje nisu predviđene zakonom. A način na koji je ovo pitanje regulisano u relevantnim zakonima je donekle konfuzan i neprecizan, pa može da ostavi mogućnost za proizvoljnost koje zakonodavac nije imao na umu prilikom donošenja zakona.

Tako Zakon o finansiranju institucija BiH predviđa da, kada se tokom fiskalne godine zbog vanrednih prilika i potreba ili izmjena i dopuna propisa povećaju rashodi ili umanje prihodi, Ministarstvo finansija i trezora može pristupiti uravnoteženju budžeta sniženjem predviđenih rashoda ili iznalaženju novih prihoda. U tom slučaju, izmjene i dopune budžeta podnose se hitno Parlamentarnoj skupštini Bosne i Hercegovine.

Zakon o budžetima u Federaciji BiH mogućnost rebalansa vezuje za prethodnu mogućnost privremenog obustavljanja izvršavanja budžeta. Naime, ako se u toku budžetske godine, zbog nastanka novih obaveza za budžet ili promjena privrednih kretanja povećaju rashodi i/ili izdaci, odnosno smanje prihodi i/ili primici budžeta, Vlada može, na prijedlog Ministarstva finansija, donijeti odluku o obustavljanju izvršavanja pojedinih rashoda i/ili izdataka u trajanju do 45 dana. Dalje se propisuje da ako se za vrijeme provođenja mjera privremene obustave izvršavanja budžeta, budžet ne može uravnotežiti, vrše se izmjene i dopune budžeta kojima se ponovo uravnotežuju prihodi i primici, odnosno rashodi i izdaci budžeta. Vlada mora u roku od 15 dana prije isteka roka za privremenu obustavu izvršavanja budžeta predložiti Parlamentu izmjene i dopune budžeta.

U Zakonu o budžetskom sistemu Republike Srpske takođe postoje odredbe o mogućnosti privremenog obustavljanja izvršenja budžeta ako se u toku fiskalne godine izdaci povećaju ili sredstva smanje, ali odredbe o rebalansu budžeta stoje odvojeno i izolovano od odredbi kojima se uređuje privremeno obustavljanje izvršenja budžeta i ne dovode se ni na koji način u vezu. Zakon samo propisuje da se rebalansom budžeta Republike, opštine, grada ili fonda, koji na prijedlog Vlade, odnosno nadležnog izvršnog organa

opštine, grada ili fonda usvaja Narodna skupština, skupština opštine ili grada, odnosno nadležni organ fonda, vrši usklađivanje budžetskih sredstava i izdataka na nižem, višem ili istom nivou, te da se rebalans sprovodi po postupku identičnom postupku za donošenje budžeta.

Očigledno je da je ovo pitanje potpuno različito regulisano u pomenutim zakonskim aktima. Naročito su odredbe zakona na nivou BiH i Republike Srpske u tolikoj mjeri neodređene, neprecizne i nepotpune da se u praksi rebalansu budžeta pribjegava mnogo češće nego što bi trebalo i iz razloga koji nemaju uvijek za cilj samo usklađivanje budžetskih stavki. Nepreciznost i nepotpunost zakonskih odredbi ostavljaju prostor za devijacije u praksi, te ih je potrebno upotpuniti u smislu preciznosti, utvrditi jasnu procedure i podjelu odgovornosti u čitavom procesu, konkretno propisati uslove pod kojima se pribjegava rebalansu i definisati obaveze aktera u procesu u pogledu transparentnosti čitavog procesa koji, ako nije precizno i detaljno uređen, za ishod može da ima značajne izmjene inicijalno usvojenog budžetskog plana.

Izmjene budžetskog dokumenta kroz realokacije

S obzirom da se preraspodjelom (realokacijom) vrši promjena namjene inicijalno planiranog utroška sredstava, po prirodi stvari ovakva mjera je jako osjetljiva utoliko više što realokacija predstavlja izuzetak od osnovnog pravila da je budžetskim korisnicima dozvoljeno da koriste sredstva samo za namjene i do visine utvrđene budžetom. Zato se i pribjegava propisivanju različitih ograničenja kada je u pitanju mogućnost realokacije sredstava.

Tako je Zakonom o finansiranju institucija BiH predviđeno da na pisani zahtjev budžetskog korisnika, Ministarstvo finansija i trezora može donijeti odluku o prestrukturiranju rashoda u okviru ukupnog iznosa odobrenog u budžetu za tog budžetskog korisnika. Preraspodjela sredstava izuzetno je dopuštena između budžetskih korisnika, ako ih odobri Vijeće ministara, po prijemu mišljenja Ministarstva finansija i trezora. Budžetska sredstva odobrena za Parlamentarnu skupštinu Bosne i Hercegovine, Ustavni sud Bosne i Hercegovine i ostale institucije pravosuđa Bosne i Hercegovine, te Ured za reviziju finansijskog poslovanja institucija Bosne i Hercegovine ne mogu se preraspodijeliti na ostale budžetske korisnike.

Zakon o budžetskom sistemu Republike Srpske predviđa da se izuzetno Zakonom ili odlukom kojima se uređuje izvršenje budžeta može biti predviđena mogućnost preraspodjele (realokacije) budžetskih sredstava u okviru budžetskog korisnika i između budžetskih korisnika, te se utvrđuju precizna ograničenja u pogledu visine i namjene sredstava koja mogu biti realocirana.

Zakon o budžetima u Federaciji BiH je nešto detaljniji po ovom pitanju. Ovim zakonom je propisano da preraspodjela sredstava na budžetskim stavkama, na zahtjev budžetskog korisnika, može se izvršiti najviše do 10% ukupno odobrenih rashoda i izdataka za tog budžetskog korisnika, na osnovu rješenja Ministra finansija. Zakonom o izvršavanju budžeta će se definisati obim i vrste rashoda za preraspodjelu. U okviru odobrenog budžeta, izuzetno je dozvoljena preraspodjela sredstava između budžetskih korisnika, o čemu odlučuje Vlada na prijedlog Ministarstva finansija. Predviđeno je da uz zahtjev za

preraspodjelu odobrenih sredstava, budžetski korisnik mora priložiti odgovarajuću dokumentaciju na osnovu koje se Ministarstvu finansija daju na uvid razlozi za dodatnim sredstvima na budžetskoj stavci koja se povećava do kraja godine, odnosno razlozi za smanjenje odobrenih budžetskih stavki.

S obzirom na čestu praksu nezakonitog praktikovanja preraspodjele budžetskih sredstava na šta revizorske institucije godinama ukazuju i na činjenicu da je u pitanju samo izuzetna mjera koja treba da se koristi samo u tačno određenim situacijama, odredbe pomenutih zakona djeluju nedovoljno, nedorečeno, te bi morale biti sadržajnije i preciznije kako bi se stalo u kraj zloupotrebi ovih mjera. Neophodno je da se zakonima kojima se uređuju pitanja budžeta mnogo detaljnije i preciznije propišu osnovni principi korištenja realokacija (sadržaj i obrazloženje zahtjeva budžetskog korisnika, postupak odobravanja, limiti u pogledu namjene i visine, zabrana preraspodjele u određenim situacijama, itd.), dok bi se zakonima o izvršenju pojedinačnih budžeta u zadatom okviru definisali uslovi za realokaciju koji ne bi bili generalni po svojoj prirodi, već precizni, konkretni i koji bi se odnosili na specifičnosti fiskalne godine i budžeta čije izvršenje taj zakon reguliše.

Nadzor i kontrola izvršenja budžeta

U pogledu nadzora i kontrole izvršenja budžeta ključna institucionalna uloga je na službama za reviziju (interna i eksterna) i budžetskoj inspekciji. Uspostavljanje sistema interne finansijske kontrole je propisana zakonska obaveza pa je relevantnim zakonima o budžetu predviđeno da su budžetski korisnici obavezni urediti sistem interne kontrole u skladu sa međunarodnim standardima. Praćenje i ocjenjivanje sistema internih kontrola vrši interna revizija, u skladu sa propisima kojima se reguliše oblast interne revizije. Treba napomenuti kako naponi za uspostavljanje sistema internih kontrola traju već duži niz godina, ali je evidentno da većina institucija nema dovoljne kapacitete. U revizorskim nalazima (glavnih službi za reviziju) se čak konstatuje da je uočen veliki broj nepravilnosti i nedostataka u funkcionisanju institucija, da se oni ponavljaju iz godine u godinu, da sistem interne kontrole ne reaguje na upozorenja i preporuke, te da sve to navodi na zaključak kako cjelokupan sistem internih kontrola u institucijama nije na zadovoljavajućem nivou.

Iako bi se za propise kojima se reguliše interna finansijska kontrola i upravljanje, moglo reći da postoji prostor za unapređenje (što bi se moglo reći i za brojne druge oblasti), u ovom slučaju evidentno je da nisu propisi ti koji su manjkavi i koji predstavljaju uzrok slabih kapaciteta internih kontrola, već da je problem isključivo u nekonzistentnoj i nepotpunoj primjeni tih propisa. Razlozi za ovakvo stanje mogu biti mnogobrojni (potkapacitiranost ljudskih resursa, izbjegavanje odgovornosti, itd.), ali sasvim sigurno bi situacija bila mnogo bolja kada bi se dosljedno poštovale postojeće zakonske obaveze.

U svjetlu institucionalnog nadzora i kontrole nad budžetskim procesom analiza je ukazala na niz manjkavosti u pogledu sistemskog nadzora nad pripremom, planiranjem, načinom izrade, donošenjem i izvršenjem budžeta svih nivoa vlasti, kao i česte i netransparentne promjene namjene sredstava. Ovdje treba podsjetiti da ključnu ulogu u otklanjanju navedenih manjkavosti igra budžetska inspekcija, koja je nadležna da sistemski vrši nadzor nad navedenim procesima. Utisak je, međutim, da propisi koji uređuju položaj i nadležnosti budžetske inspekcije (primjera radi u Republici Srpskoj je to Zakon o

budžetskom sistemu Republike Srpske i Pravilnik o načinu rada budžetske inspekcije) joj ne daju potrebnu ulogu i značaj a relativno mali broj budžetskih inspektora svakako predstavlja usko grlo u smislu kapaciteta za praćenje svih budžetskih procesa i pravovremeno otklanjanje devijacija.

Već je konstatovano da izuzetno važan segment institucionalnog nadzora i kontrole nad budžetskim procesom predstavljaju javne/glavne službe za reviziju. Njihova je formalna uloga da kontrolišu namjensko trošenje sredstava u ime zakonodavnih tijela i da rade u interesu poreskih obveznika, kao i da djeluju kroz zakonodavno tijelo koje se oslanja na njihove izvještaje o tačnosti i ispravnosti finansijskih izvještaja državnih ustanova. Sa aspekta transparentnosti i participativnosti treba napomenuti da su revizorski izvještaji dostupni na internet stranicama glavnih službi za reviziju javnog sektora i kao takvi predstavljaju važan izvor informacija za sve zainteresovane aktere. Ono što, međutim, predstavlja problem je „snaga“ ovih izvještaja koja najčešće ostaje samo na informativnom nivou. Ovdje se prije svega misli na slučajeve kada institucije uprkos dobijanju mišljenja sa rezervom ili čak negativnog mišljenja od strane javne službe za reviziju, nastavljaju sa prethodnom praksom i ne preduzimaju ništa na otklanjanju uočenih nepravilnosti, vjerujući da u praksi za takvo ponašanje neće biti sankcionisani. Isto tako, sadržaj revizorskih izvještaja je često pisan na način koji nije razumljiv „običnom“ građaninu, stručnim i tehničkim jezikom bez sažetaka ili skraćenih verzija u kojima bi se javnosti na jednostavan način predstavili glavni nalazi. U pojedinim izvještajima je čak uočeno da se svjesno koriste kompleksne formulacije kako bi se „zamaglili“ određeni nalazi. To svakako nije u duhu budžetske transparentnosti niti pristupa kojim se građani i šira javnost nastoji dodatno zainteresovati za ovaj izuzetno važan izvor informacija i mehanizam budžetske kontrole.

Pored spomenutih institucionalnih aktera u postupku nadzora i kontrole budžeta svakako da i javnost svojim učešćem može značajno doprinijeti sveukupnoj transparentnosti i odgovornom upravljanju javnim sredstvima. Rezultati istraživanja pokazuju da je učešće građana u praćenju i nadzoru nad izvršenjem budžeta na niskom nivou. Razlozi su mnogostruki i mogu se vezati za nepostojanje otvorenih baza podataka i prilagođenih informacija za javnost koje bi omogućile kontinuirano praćenje i nadzor nad budžetima. U prvom redu se to odnosi na nepostojanje prakse izrade budžeta za građane kao i na činjenicu da izvještaji o izvršenju budžeta sadržajno i metodološki nisu pripremljeni na način da daju javnosti sve potrebne informacije na jasan i razumljiv način. Isto tako, razlozi se mogu naći i u vrlo ograničenom spektru mehanizama građanskog učešća kao i u nedovoljno izgrađenim kapacitetima organizacija civilnog društva za razumijevanje budžetskih procesa i tumačenje dostupnih dokumenata i akata u smislu praćenja izvršenja budžeta.

3. Uočeni nedostaci vezani za usaglašenost budžeta sa drugim planskim dokumentima

Veza budžeta i programa javnih investicija

Odredbe zakona i podzakonskih akata kojima se regulišu javne investicije, donošenje programa javnih investicija, njegova veza sa planiranjem i izvršenjem budžeta, postupak ocjene i odabira prioriternih projekata, kao i sam programski dokument kojeg usvajaju vlade se čine solidnim, te uočene nepravilnosti (donošenje odluke na osnovu preliminarne liste, česte i zakašnjele izmjene odluka o prioriternim projektima) predstavlja tek nezakonito djelovanje koje nije uslovljeno eventualnim manjkavostima regulatornog okvira. Najčešće zamjerke u pogledu upravljanja javnim investicijama se uglavnom odnose na samu primjenu propisa (ocjenjivanje projekata, upravljanje projektima, kašnjenja u realizaciji, itd.), a ne na propise kao takve. Tu je i vječiti problem neusklađenosti različitih strateških i planskih dokumenata, što je opet problem u koordinaciji politika i aktivnosti.

Dakle, u ovoj oblasti je evidentan problem u zakonitosti djelovanja, a ne u propisima samim. Podzakonski akti entiteta (vladine uredbe) kojima se reguliše postupak odabira, ocjene i utvrđivanje prioriternih projekata, kao i način izrade i realizacije programa javnih investicija detaljno uređuju oblast javnih/kapitalnih investicija kao dijela fiskalnog sistema, usklađeni su sa principima propisanim u zakonima o budžetu i obezbjeđuju barem minimum transparentnosti u čitavom procesu. Revizorski nalazi u stvari ukazuju na to da izvršna vlast entiteta ne poštuje dosljedno uredbe koje je sama donijela. U ovoj oblasti je neophodno bez izuzetka sprovođiti preporuke revizora koji su uočili nepravilnosti i držati se slova zakona (i podzakonskih akata) koji na valjan način uređuju ovu oblast.

Veza budžeta i plana javnih nabavki

Već je pomenuto kako je oblast javnih nabavki izrazito kompleksna i gdje je uticaj na budžetsku transparentnost i odgovorno upravljanje javnim sredstvima višedimenzionalan. Kada se ima u vidu da na javne nabavke otpada oko 20% javnih izdataka, jasno je od kakvog je značaja ova ekonomska aktivnost i koliko je osjetljiva na razne vidove nezakonitog djelovanja. Zakon o javnim nabavkama je propis pretežno procesnog pravnog karaktera i njegova svrha je da obezbijedi transparentno postupanje ugovornih organa, nediskriminišući tretman ponuđača i efikasno korištenje javnih sredstava. Prema relevantnim izvještajima Evropske komisije, ovaj zakon je u najvećem djelu usklađen sa propisima Evropske unije, dok se konstatuje nedostatak kapaciteta ugovornih organa i organa uprave zaduženih za sprovođenje i nadzor nad sprovođenjem zakona. U revizorskim izvještajima se iz godine u godinu utvrđuju brojne neregularnosti u svakoj od faza postupka javne nabavke.

Primjena Zakona o javnim nabavkama koju odlikuju brojne nepravilnosti, očigledne nezakonitosti i nepoštovanje odredbi zakona, parcijalna i selektivna primjena zakona, izigravanje svrhe zakonskih odredbi njihovom pogrešnom primjenom, predstavlja samo refleksiju opšteg stanja kada je u pitanju poštovanje principa zakonitosti i vladavine prava u postupanju i trošenju javnih sredstava. Za Zakon o javnim nabavkama bi se sa pouzdanošću moglo reći da je više nego dovoljan za regulisanje ove oblasti. U pojedinim aspektima ga čak odlikuje i prenormiranost o čemu svjedoči opterećenost i sporost

ugovornih organa koji dobronamjerno sprovode postupak, ali koji nemaju dovoljno kapaciteta za potpuno poštovanje zakonskih obaveza. Potpuno usklađivanje ovog zakona sa direktivama Evropske unije je obaveza i neminovnost koja će se vremenom realizovati, ali ni to sasvim sigurno neće biti garancija za unapređenje zakonitosti i efikasnosti u javnim nabavkama dok se ne razriješe dublji razlozi za stanje u ovoj oblasti.

Jasno je iz navedenog da se radi o specifičnoj oblasti koja zahtijeva posebnu analizu dok je ovim istraživanjem adresiran samo jedan aspekt koji se odnosi na vezu između budžeta i plana javnih nabavki. Naime, Zakonom o javnim nabavkama je predviđeno da ugovorni organ može započeti postupak javne nabavke ako je nabavka predviđena u planu nabavki ili kada ugovorni organ donese posebnu odluku o pokretanju postupka javne nabavke. Ugovorni organ ima obavezu da objavi plan nabavki čija je vrijednost veća od utvrđenih pragova na svojoj internet stranici, i to najkasnije u roku od 60 dana od dana usvajanja budžeta, odnosno finansijskog plana.

Ovim odredbama Zakona jasno se uspostavlja veza između budžeta i plana javnih nabavki. Budžet predstavlja osnovu za pripremu plana nabavki, tako da procijenjena vrijednost u planu nabavki ne može biti veća od iznosa odobrenog u budžetu. Kao što je rečeno, jedan od najčešćih nalaza u revizorskim izvještajima je nepostojanje detaljno razrađenih planova javnih nabavki, te njihova nedostupnost za javni uvid. Ovakva praksa predstavlja direktno kršenje zakonske obaveze za šta je izričito predviđena i prekršajna odgovornost sa odgovarajućom novčanom kaznom. S obzirom na to da je sprovođenje postupka javnih nabavki veoma osjetljiv proces podložan zloupotrebama i veoma često pod lupom javnosti, stiče se utisak da su zakonske odredbe o planu javnih nabavki donekle nedorečene i nedovoljne, pa bi bilo poželjno dodatno precizirati zakonske odredbe koje se odnose na plan javnih nabavki i eventualno tehničke detalje u pogledu strukture i sadržaja ovog dokumenta razraditi podzakonskim aktima.

Uz utvrđivanje obaveze objavljivanja i ažuriranja godišnjih planova javnih nabavki na stranicama JLS i svih institucija koje ih sprovode, bez obzira na njihovu vrijednost, neophodno je uspostaviti i obavezu objavljivanja godišnjeg izvještaja o sprovedenim javnim nabavkama, a koji bi obuhvatio stepen realizacije, te eventualna odstupanja u odnosu na godišnji plan, te utvrditi zakonski minimum podataka koje bi sadržavali i plan i izvještaj.

4. Budžetske stavke za koje se najčešće vežu pitanja nedovoljne transparentnosti ili neadekvatnog upravljanja javnim sredstvima

Ugovori o djelu

Sklapanje ugovora o djelu u organima uprave predstavlja primjer upornog i flagrantnog kršenja zakona. Javni revizori na ovaj problem ukazuju već godinama bez efekta, što predstavlja jedan od dokaza da sistem internih kontrola ne funkcioniše kako bi trebao. Angažovanje radnika po osnovu ugovora o djelu za obavljanje poslova koji odgovaraju opisu posla sistematizovanih radnih mjesta državnih službenika predstavlja višestruko kršenje zakona. Prije svega radi se o kršenju obligaciono-pravnih normi jer ovakvi ugovori su fiktivnog karaktera (i kao takvi su ništavni) ukoliko se njima želi prikriti stvarna svrha

angažovanja radnika. Njima se takođe krše odredbe zakona o državno-službeničkim odnosima jer je tačno propisan postupak zapošljavanja državnih službenika, što se u stvari izbjegava angažovanjem radnika kroz ugovore o djelu. Zakonito zapošljavanje (i rad) državnog službenika podrazumijeva čitav niz predušlova (pravilnik o organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta sa pripadajućim opisom poslova i uslovima za zapošljavanje, donošenje godišnjeg kadrovskog plana koji je pokriven budžetom, postupak javnog konkursa, provjere znanja i selekcija najboljeg kandidata, imenovanje, probni rad, evaluacija rada, itd.), te angažovanje radnika na osnovu ugovora o djelu koji u stvari obavljaju službeničke poslove predstavlja kršenje svih ovih zakonskih odredbi sa mnogim drugim negativnim posljedicama koje ovakva nezakonita praksa sa sobom donosi.

Uprkos očiglednoj nezakonitosti, ovakva praksa uporno opstaje, puno košta poreske obveznike, ima višestruko štetne društvene posljedice, te je krajnje vrijeme da se pokrenu postojeći mehanizmi kontrole i sankcionisanja ili da se dopune i preciziraju zakonske odredbe kako bi se eventualno eliminisala siva zona u kojoj su moguće ovakve zloupotrebe i tendenciozno pogrešno tumačenje propisa.

Grantovi i transferi

Revizorskim izvještajima se već duže vrijeme konstatuje brojna i uporna kršenja propisa prilikom dodjele grantova i transfera. Uslovi i obaveze koje se moraju ispuniti prilikom dodjele budžetskih sredstava za ove namjene su propisani brojnim podzakonskim aktima (smjernice, metodologije, pravilnici, itd.) u kojima se na jasan, detaljan i nedvosmislen način uređuju postupak i način dodjele sredstava, kontrola i praćenje namjenskog trošenja, izvještavanje i dr. Jedno od objašnjenja za ovakvo kršenje obaveza je da su svi ti podzakonski akti instruktivnog karaktera, da se njima regulišu detaljno pojedina pitanja, ali da u njima ne postoje (niti mogu da se propišu) prekršajne odredbe, te da se nosioci ovih aktivnosti upuštaju u otvoreno nepoštovanje propisa jer ne postoji opasnost od pozivanja na odgovornost. Odgovarajuće prekršajne odredbe ne postoje čak ni u zakonima o izvršenju pojedinačnih godišnjih budžeta gdje se kao izuzetak dozvoljava odobravanje sredstava budžetske rezerve za dodjelu grantova.

Očigledno je da puko propisivanje uslova za dodjelu grantova i transfera kroz podzakonske akte nije dovoljno da se u ovoj oblasti uspostavi zakonitost u trošenju budžetskih sredstava. Neophodno je dopuniti zakonske propise o budžetima tako da se na imperativan način regulišu i jasno definišu osnovni principi za dodjelu grantova i transfera, odrede odgovorne institucije, precizira šta se reguliše podzakonskim aktima i ko ih donosi, te jasno i nedvosmisleno propišu prekršajne odredbe za kršenje zakona i na zakonu zasnovanih provedbenih propisa.

Prihodi po osnovu posebnih naknada

Posebne naknade koje se prikupljaju na osnovu raznih zakona (o vodama, o šumama, koncesijama, itd.) čine značajan dio javnih prihoda. Uočeno je da u strukturi budžeta i izvještaja o izvršenju nema dovoljno jasnih i preciznih podataka, njihovom prikupljanju po pojedinim naknadama kao i o njihovom namjenskom trošenju. Takođe je uočeno na strani korisnika ovih sredstava da se neutrošena sredstva iz jedne fiskalne godine ne prenose u

drugu, da se ne donose programi namjenskog utroška sredstava, što sve dovodi do stvaranja uslova da se ova sredstva troše nenamjenski mimo zakonskih propisa.

Evidentno je da je ovo rezultat izostanka preciznih odredbi u odgovarajućim propisima kojima bi se izričito definisalo prikazivanje ove vrste informacija, te je u tom smislu neophodno izmijeniti zakon i podzakonske akte kojima se reguliše izvještavanje o izvršenju budžeta (zajedno sa pripadajućim obrascima za izvještavanje) tako da su informacije pojedinačno o svim posebnim naknadama jasne, precizne i transparentne. Ovo je utoliko bitnije što su u pitanju namjenska sredstva čije je trošenje u tačno određene svrhe i način propisano zakonima.

Evidentiranje rashoda po osnovu pristiglih sudskih rješenja

Rezultati analize ukazuju na negativnu praksu da se rashodi po osnovu pristiglih sudskih rješenja u potpunosti ne evidentiraju u budžetima, te da stoga nije vidljivo o kolikim se izdvajanjima radi, čime je umanjen princip obuhvata definisan zahtjevima finansijskog upravljanja i kontrole. Pored činjenice da se radi o zanemarivanju zahtjeva finansijskog upravljanja i kontrole, lica postavljena po političkoj liniji (pomoćnici, načelnici odjeljenja JLS, direktori javnih preduzeća i sl.), često se razrješavaju iz isključivo političkih razloga, a sudski procesi završavaju na štetu budžeta, bez ikakvih posljedica i odgovornosti za one koji su svjesno kršili propise. Iskazivanje troškova po osnovu sudskih rješenja izložilo bi ovakve postupke sudu javnosti. Jačanje kapaciteta službenika koji su imenovani za poslove finansijskog upravljanja i kontrole, te njihovo adekvatno organizaciono pozicioniranje unutar institucija takođe bi moglo da značajno doprinese većoj transparentnosti u ovom području.

6. ZAKLJUČCI I PREPORUKE

Slijedom prethodno navedenih ključnih slabosti budžetskih politika i procesa sa aspekta transparentnosti, participativnosti i odgovornog upravljanja javnim sredstvima, kao finalni dio ovog Izvještaja formulisani su glavni zaključci i preporuke za buduće djelovanje. Ovdje je potrebno naglasiti kako se prilikom definisanja preporuka vodilo računa o dva aspekta: da li preporučeni pristup zahtijeva izmjenu normativnog okvira (izmjenu postojećeg ili donošenje novog propisa) te da li postoji realna osnova da organizacije civilnog društva zagovaraju predloženu promjenu u kraćem ili dužem vremenskom roku. Shodno tome osnovni zaključci i preporuke ovog Izvještaja su kategorizovani i predstavljeni u narednoj tabeli.

Br.	Zaključci	Preporuke	Kat.
1.	<p>Odredbe poslovnika zakonodavnih tijela kojima se određuju uslovi pod kojima se izuzetno može sprovesti hitni postupak usvajanja zakona, odnosno budžeta, su uopštene i ostavljaju široko polje za njihovo tumačenje. Nerijetko se zloupotrebljavaju, te tako usvojeni budžeti nisu zadovoljili ni minimum transparentnosti i imaju upitnu zakonitost u procesno-formalnom smislu.</p>	<p>Izmijeniti/unaprijediti zakone o budžetima tako da se precizno definišu uslovi pod kojim se može pristupiti zakonodavnom procesu hitnog usvajanja budžeta.</p> <p>Postupak usvajanja zakona i budžetskih dokumenata po hitnom ili skraćenom postupku je segment budžetskog procesa koji zahtijeva kontinuiran monitoring i angažman organizacija civilnog društva kako bi se ukazalo na propuste u procesno-formalnom smislu i štetnost takvih postupaka iz perspektive učešća javnosti i transparentnosti.</p>	
2.	<p>Rebalans budžeta je mogućnost predviđena zakonom, ali praksa čestih izmjena i dopuna usvojenog budžeta dovodi u pitanje transparentnost donošenja i izvršenja budžeta. Isto tako, praksa čestih rebalansa dovodi u pitanje kvalitet prethodnog postupka planiranja, sprovedenih analiza i konsultacija u pripremi te utemeljenosti budžeta na stvarnom stanju. Način na koji je ovo pitanje regulisano u relevantnim zakonima je konfuzan i neprecizan, te ostavlja mogućnost za proizvoljnost u primjeni odredbi zakona.</p>	<p>Zakonske odredbe koje regulišu rebalans budžeta je potrebno upotpuniti u smislu preciznosti, utvrditi jasnu proceduru i podjelu odgovornosti u čitavom procesu, konkretno propisati uslove pod kojima se pribjegava rebalansu i definisati obaveze aktera u pogledu transparentnosti čitavog procesa.</p> <p>U zagovaračkom smislu organizacije civilnog društva imaju mogućnost da javnosti predstave informacije o broju izvršenih rebalansa budžeta u toku godine kao i izvršenim odstupanjima od izvornog budžeta po najvažnijim stavkama.</p>	
3.	<p>Zakonske odredbe kojima se reguliše mogućnost preraspodjele budžetskih sredstava (realokacije) djeluju neodređeno, nedorečeno i neadekvatno s obzirom da je u pitanju izuzetna mjera koja treba da se koristi samo u tačno određenim situacijama.</p>	<p>Neophodno je da se zakonima kojima se uređuju pitanja budžeta mnogo detaljnije i preciznije propišu osnovni principi korištenja realokacija (sadržaj i obrazloženje zahtjeva budžetskog korisnika, postupak odobravanja, limiti u pogledu namjene i visine, zabrana preraspodjele u određenim situacijama, itd.), dok bi se zakonima o izvršenju pojedinačnih budžeta u zadatom okviru definisali uslovi za realokaciju koji ne bi bili generalni po svojoj prirodi, već precizni, konkretni i koji bi se odnosili na specifičnosti fiskalne godine i budžeta</p>	

		<p>čije izvršenje taj zakon reguliše.</p> <p>Slično kao i u slučaju rebalansa budžeta važno je javnost informisati o izvršenim odstupanjima od izvornog budžeta po svim budžetskim stavkama kao i o ukupnom broju izvršenih realokacija. Organizacije civilnog društva imaju mogućnost da prate da li su ove informacije jasno i sveobuhvatno prikazane u izvještajima o izvršenju budžeta te ukoliko nisu da zahtijevaju njihovo objavljivanje.</p>	
4.	<p>Zaključci i preporuke revizora o ozbiljnim kršenjima propisa i procedura koje se ponavljaju iz godine u godinu svjedoče (osim o nefunktionalnosti sistema interne revizije) o nedovoljnosti ili nepostojanju odgovornosti i sankcija za odgovorne osobe i institucije.</p>	<p>Izmijeniti zakone kojima se reguliše eksterna revizija javnog sektora na način da budžetski korisnici obavezno sačinjavaju izvještaj o primjeni mjera iz revizorskih preporuka te da se definiše uloga budžetskog inspektora u čitavom procesu i propišu prekršajne sankcije za neopravdano nepoštovanje revizorskih preporuka.</p> <p>Organizacije civilnog društva imaju mogućnost da zagovaraju obavezno objavljivanje izvještaja o reviziji na web adresi institucije koja je bila predmet revizije kao i da u saradnji sa službama za reviziju i drugim nadležnim institucijama prate i ukazuju na to da li se postupa po preporukama iz revizorskih izvještaja.</p>	
5.	<p>Praksa direktnog kršenja zakonskih obaveza koja se ogleda u nepripremanju detaljno razrađenih planova javnih nabavki, te njihova nedostupnost za javni uvid je široko rasprostranjena. Između ostalog, ovakva praksa je posljedica nedorečenih i nedovoljnih zakonskih odredbi o planu javnih nabavki.</p>	<p>Potrebno je precizirati zakonske odredbe koje se odnose na plan javnih nabavki i eventualno tehničke detalje u pogledu strukture i sadržaja ovog dokumenta razraditi podzakonskim aktima.</p> <p>Javne nabavke su oblast gdje postoji potreba za nizom monitoring aktivnosti organizacija civilnog društva. U segmentu usklađenosti plana javnih nabavki i budžeta javnost treba upoznati da li je plan javnih nabavki dostupan na web adresi institucije koja je dužna da ga pripremi te da li je u potpunosti usklađen sa budžetom i razrađen na zakonom propisan način.</p>	

6.	<p>U strukturi budžeta i izvještaja o izvršenju budžeta nema dovoljno jasnih i preciznih podataka o prikupljanju posebnih naknada (na osnovu zakona o vodama, o šumama, koncesijama, itd.) kao i o njihovom namjenskom trošenju, što otvara brojna pitanja o tome da li se ova sredstva troše nenamjenski, mimo zakonskih propisa. Između ostalog, ovakva praksa je rezultat izostanka preciznih odredbi u odgovarajućim propisima.</p>	<p>Neophodno je izmijeniti zakon i podzakonske akte kojima se reguliše izvještavanje o izvršenju budžeta (zajedno sa pripadajućim obrascima za izvještavanje) tako da informacije pojedinačno o svim posebnim naknadama budu jasne, precizne, sveobuhvatne i transparentne.</p> <p>Kod nadležnih institucija i organa uprave koji su nadležni za utvrđivanje uslova za finansiranje posebnih naknada (vode, šume, koncesije i dr.) potrebno je insistirati na redovnom objavljivanju informacija i izvještaja koji će obuhvatiti podatke o prikupljenim posebnim naknadama (po vrstama) kao i podatke o njihovom namjenskom trošenju. Istovremeno, potrebno je ukazivati na propuste ukoliko neka od nadležnih institucija ne objavljuje tražene podatke i informacije.</p>	
7.	<p>Kršenja propisa prilikom dodjele grantova i transfera su brojna i uporno opstaju uprkos konstantnom ukazivanju na neregularnosti, između ostalog i od strane službi za reviziju. Jedan od razloga za ovakvu praksu je taj da su svi podzakonski akti kojima se reguliše način i postupak dodjele sredstava instruktivnog karaktera. Njima se detaljno regulišu pojedina pitanja, ali ne postoje (niti mogu da se propišu) prekršajne odredbe, pa se odgovorne osobe upuštaju u otvoreno nepoštovanje propisa jer ne postoji opasnost od pozivanja na odgovornost.</p>	<p>Neophodno je dopuniti zakonske propise o budžetima tako da se na imperativan način regulišu i jasno definišu osnovni principi za dodjelu grantova i transfera, odrede odgovorne institucije, precizira šta se reguliše podzakonskim aktima i ko ih donosi, te jasno i nedvosmisleno propišu prekršajne odredbe za kršenje zakona i na zakonu zasnovanih provedbenih propisa.</p> <p>U okviru monitoringa/praćenja izvršenja budžeta organizacije civilnog društva trebaju obratiti posebnu pažnju na budžetsku stavku grantovi i transferi koja se nalazi na rashodovnoj strani i zahtijevati informacije koje se odnose na uslove i kriterije po kojima se ta budžetska sredstva dodjeljuju. Isto tako, potrebno je insistirati na tome da se u izvještajima o izvršenju budžeta nađu informacije o utrošku tih sredstava, odnosno, o organizacijama kojima su sredstva dodijeljena, iznosima, namjeni i ostvarenim rezultatima.</p>	

8.	<p>Analiza sadržaja budžetskih dokumenata pokazuje da postoji raširena praksa tzv. „skrivenog zapošljavanja“. I pored toga što se veliki dio budžetskih sredstava izdvaja za plate zaposlenih na svim nivoima vlasti zabilježena je česta praksa angažmana po osnovu ugovora o djelu i ugovora o privremenim i povremenim poslovima. Radi se o praksi koja predstavlja jedan od težih oblika kršenja principa transparentnosti i odgovornog upravljanja javnim sredstvima.</p>	<p>Normativni okvir kojim se reguliše postupak zapošljavanja je definisan ali je problem zloupotreba propisa ne netransparentno postupanje. Zbog toga je neophodno aktivirati postojeće mehanizme kontrole i sankcionisanja uz eventualne dopune i preciziranje zakonskih odredbi kako bi se eliminisala siva zona u kojoj su moguće ovakve zloupotrebe i tendenciozno pogrešno tumačenje propisa.</p> <p>Aktiviranju mehanizama kontrole svakako bi doprinijelo i uspostavljanje javno dostupnog informacionog sistema o broju zaposlenih, platama i drugim naknadama u javnom sektoru. Organizacije civilnog društva imaju u ovoj oblasti prostor za praćenje budžeta i zagovaranje dostupnosti informacija o zaposlenim u javnom sektoru što direktno u funkciji budžetske transparentnosti i odgovornog upravljanja javnim sredstvima.</p>	
9.	<p>U zakonima kojima se reguliše budžetski proces pitanje učestvovanja javnosti u procesu pripreme i donošenja budžeta na državnom i entitetskom nivou gotovo da nije uopšte tretirano, dok se za lokalni nivo propisuje obaveza sprovođenja javne rasprave, a pojedine jedinice lokalne samouprave propisale su i druge vidove konsultacija. Ovo se pitanje reguliše u onim pravnim aktima kojima se tretira pitanje učestvovanja javnosti u pripremi i donošenju propisa uopšte, pa i budžeta i obrađivačima propisa se ostavlja na volju da odluče da li propisi imaju značajan uticaj na javnost te u skladu s tim odluče i o eventualnim konsultacijama. To su najčešće poslovnici zakonodavnih tijela koji predviđaju mogućnost organizovanja javne rasprave, ali i mnogobrojni podzakonski akti (pravila, smjernice, uredbe) kojima se detaljno reguliše sprovođenje obaveznih javnih konsultacija prilikom izrade nacrta propisa.</p>	<p>Preporuka je da se u zakone o budžetima (i prateće podzakonske akte koji propisuju učešće javnosti u izradi propisa) uključe odredbe kojima bi se detaljno uredilo pitanje učestvovanja javnosti u procesu pripreme i donošenja budžeta. Opravdanje za ovakve izmjene zakona o budžetima uprkos postojanju propisa o organizovanju javnih rasprava i konsultacija prilikom pripreme i donošenja zakona i drugih propisa leži u tome što je budžetski proces u velikoj mjeri specifičan i drugačiji u odnosu na pripremu i usvajanje drugih propisa, te u delikatnosti budžetskog procesa kao procesa u kojem institucije upravljaju javnim sredstvima.</p> <p>Primjena postojećih i uvođenje novih institucionalnih mehanizama građanskog učešća je ključna pretpostavka za poštovanje principa participativnosti i transparentnosti i temeljna zagovaračka platforma</p>	

		organizacija civilnog društva.	
10.	<p>Iako su budžetski dokumenti u većini slučajeva dostupni javnosti, način i forma u kojoj se objavljuju su nerazumljivi većini građana što ih u suštini čini netransparentnim. Nekoliko primjera pripreme i objavljivanja "Budžeta za građane" su više izuzeci koji potvrđuju pravilo i najčešće su rezultat eksterne intervencije raznih međunarodnih projekata.</p>	<p>U sklopu predviđenih izmjena zakona o budžetima potrebno je razmotriti i mogućnost da se uvede obaveza pripreme i objavljivanja pojednostavljenog budžetskog plana (ali i izvještaja o izvršenju budžeta) u formi tzv. <i>Budžeta za građane</i>.</p> <p>U slučaju da „Budžeti za građane“ ne budu obavezna i propisana forma, organizacije civilnog društva imaju mogućnost da promoviraju pozitivne primjere institucija gdje je ova praksa zaživjela i zagovaraju je kao koristan alat za podizanje nivoa budžetske transparentnosti i građanskog učešća u donošenju odluka.</p> <p>Isto tako, priprema registra ili kataloga dobrih primjera i praksi proisteklih iz ranijih projekata i aktivnosti, te njegova promocija u javnosti i prema institucijama na lokalnom i višim nivoima vlasti, pomogla bi da se pozitivna praksa i dalje širi i postane na neki način „obrazac institucionalnog ponašanja“ kada je budžetska transparentnost u pitanju.</p>	
11.	<p>Već duže vremena se nastoje stvoriti uslovi za programsko budžetiranje kao najbolji način da se budžetska sredstva planiraju i izdvajaju za jasno zacrtane javne politike, odnosno za programe i projekte vezane za njih. Međutim, zakonske odredbe koje se odnose na ovo pitanje su nedovoljne, nedorečene i ne stvaraju obavezu programskog budžetiranja za javni sektor.</p>	<p>Izmijeniti zakone o budžetu i prateće podzakonske akte na način da se programska klasifikacija budžeta učini obaveznom, da se utvrde osnovni principi ovakvog modela budžeta, utvrde obaveze budžetskih korisnika i predvidi donošenje podzakonskog akta kojim bi se detaljno regulisala metodologija programskog budžetiranja.</p>	
12.	<p>Budžetski proces na svim nivoima vlasti je složen i podrazumijeva niz specifičnih i međusobno uslovljenih koraka. Kompleksnost procesa izrade budžeta ostavlja određene dileme čak i za lica koja imaju značajno praktično iskustvo u ovim poslovima. Zbog toga je teško za očekivati da građani i šira javnost imaju</p>	<p>Organizacije civilnog društva imaju mogućnost ali i obavezu da kroz programe edukacije, izradu publikacija i redovnim informisanjem, jednostavnim jezikom javnosti približe sam budžetski proces i ulogu koju javnost u njemu ima. U tom smislu potrebno je izgraditi mrežu organizacija civilnog društva imati</p>	

	<p>sva potrebna znanja za razumijevanje budžetskog procesa i donošenje odluka u svim fazama planiranja, pripreme i izvršenja budžeta. Upravo zbog toga je i njihova uloga u pomenutim budžetskim procesima značajno potcijenjena.</p>	<p>upravo tu ulogu i koja će promovisati budžetsku transparentnosti, participativnost i odgovorno upravljanje javnim sredstvima kao svoj temeljni zadatak.</p> <p>S druge strane, nadležni institucionalni akteri poput službi i ministarstava zaduženih za pripremu i praćenje budžeta, javne službe za reviziju, upravne inspekcije i drugi, trebaju na organizacije civilnog društva (i medije) gledati kao na kredibilnog partnera koji im može pomoći da svoje poslove i nadležnosti u vezi planiranja, izvršenja, praćenja i kontrole budžeta obavljaju što kvalitetnije i u interesu građana što je svima zajednički primarni cilj.</p>	
--	--	--	--

LEGENDA:



- Potrebno, relativno lako izvodljivo, postoji značajan prostor za angažman i zagovaranja od strane NGO sektora



- Potrebno, podrazumijeva međusobno i koordinisano djelovanje više aktera, postoji određeni prostor za angažman i zagovaranja od strane NGO sektora



- Potrebno, zavisi od mnoštva faktora, upitno za zagovaranje od strane NGO sektora