

Uvodni dio

Savremeni demokratsko-privredni tokovi i globalizacija diktiraju svim učesnicima aktivno uključivanje i harmonizaciju računovodstvene i revizorske prakse na najširem nivou.

Brojnost sudionika savremenog civilnog društva i njihovih korisnika zahtijevaju profesionalizaciju, te sistemsku podršku na nivou cjeline.

U Bosni i Hercegovini, zemlji u tranziciji, posljednjih 20-ak godina, sve je više izraženo prisustvo neprofitnog sektora, odnosno nevladinih organizacija i udruženja građana koji svojim naporima i ulaganjima nastoje doprinijeti razvoju demokratskog društva. Društveno djelovanje kroz nevladine organizacije i pozitivna kretanja razvoja, ukazuju na potrebe sistematičnog i kvalitetnog izučavanja svih područja finansijskih tokova.

Prema nezvaničnim informacijama na teritoriji Bosne i Hercegovine, uključujući sve nivoe, registrovano je oko 12.000 nevladinih organizacija i udruženja građana. Nvladine organizacije su prinuđene da prolaze kroz promjene koje bi vodile ka unapređenju poslovanja. Konkurencija postoji i u neprofitnom sektoru, samo naizgled nije izražena jer se rad nevladinih organizacija smatra dobrovoljnim. Obzirom da je veoma mali broj njih u mogućnosti da dobijaju sredstva za finansiranje projekata kroz neki oblik članarine, to praktično znači da sve one moraju da se međusobno takmiče za ograničena sredstva koja su dostupna kroz domaće i inostrane fondove.

Moderne politike podrazumijevaju i podsticanje aktivnog uključivanja građana, stručne javnosti i nevladinog sektora u proces osmišljavanja strategija, prijedloga zakonskih promjena te unapređenje prakse i donošenja odluka koje podstiču demokratski razvoj. Kao i u drugim zemljama, sistem lokalne samouprave u Bosni i Hercegovini je važan dio cjelokupnog sistema vlasti i indikator je postojanja i razvijenosti demokratije.

Nvladine organizacije, tvorevine civilnog društva u Bosni i Hercegovini, intenzivno egzistiraju od devedesetih godina prošlog vijeka. Sve je više prisutan broj domaćih nevladinih organizacija, dok se broj stranih organizacija godinama unazad smanjuje. Razlog tome je što je pojednostavljena zakonska procedura za osnivanje i registraciju udruženja građana, kao i prisustvo značajnih finansijskih sredstava koja se plasiraju kroz ovaj oblik organizacija. Međunarodne nvladine organizacije su posljednjih godina u Bosni i Hercegovinu kroz različite fondove i projekte, plasirale multimilionske iznose. Do sada ne postoji ukupna evidencija o sredstvima koja se realizuju kroz nvladin sektor, kao ni jedinstvena evidencija o broju registrovanih nevladinih udruženja.

U ovom master radu se sa nekoliko aspekata prikazuje uzročno-posljedična veza koja postoji između posebnih učesnika u sistemu jedne države – s jedne strane civilnog društva, a sa druge vlade i njenih institucija koja kroz sisteme budžetske raspodjele sredstava, alokira sredstva u vidu transfera i grantova nvladinom sektoru - civilnom društvu. Tako posmatrano, nvladin sektor koristeći ta ista sredstva, doprinosi rastu i razvoju ekonomsko-demokratskog društva kroz različite ciljne grupe korisnika, te se stoga postavlja pitanje da li država ima razvijene metodologije i procedure za praćenje i kontrolu nvladinog sektora?

Takođe, pitanje je da li u Bosni i Hercegovini postoji povratna sprega u ovom sistemu i da li vladine institucije, svih nivoa vlasti kontrolišu, tj. vrše reviziju utrošenih finansijskih sredstava?

Ne postoji djelatnost koja nema obavezu i potrebu za vođenjem poslovnih knjiga. Nvladine organizacije – udruženja, kao sve značajniji učesnici demokratskog društva, takođe su prema Zakonu obavezna voditi evidenciju računovodstvenih poslovnih knjiga.

Računovodstvo kao zakonska obaveza, ali i imperativ koji učesnike u ekonomskom sistemu obavezuje na evidentiranje svih poslovnih promjena je sadašnji osnov za investiranja i alokaciju raspoloživih sredstava u budućnosti.

Prema Zakonu sva pravna lica su obavezna finansijske izvještaje sačinjavati prema Međunarodnim računovodstvenim standardima (MRS), pa tako i Udruženja građana, tj.

nevladine organizacije, za čiju istinitost i fer prezentaciju odgovara predsjednik organizacije, uz ovlaštenog/certificiranog računovođu.

U Bosni i Hercegovini, ova obligacija nije unificirana za cijelu teritoriju, pa tako postoje različiti entitetski propisi, kojih se Udruženja i drugi pripadnici nevladinog sektora moraju pridržavati. Obzirom na to da se tretiraju kao pravna lica, u RS računovodstvenu evidenciju vode kao mala i srednja preduzeća, dok u F BiH postoji kontni okvir za udruženja i neprofitni sektor.

Za finansijske izvještaje odgovorna je uprava pravnih lica i institucija, dok je za njihovu vjerodostojnost odgovoran ovlašteni revizor. Udruženja i druge nevladine organizacije posluju prema računovodstvenim zakonskim propisima i u pogledu finansijskog izvještavanja. Na području cijele BiH Udruženja tj. NVO nadležnoj agenciji za informatičke i finansijske poslove, obavezna su bar jednom godišnje (po posebnim uslovima i polugodišnje) dostaviti Bilans stanja i Bilans uspjeha.

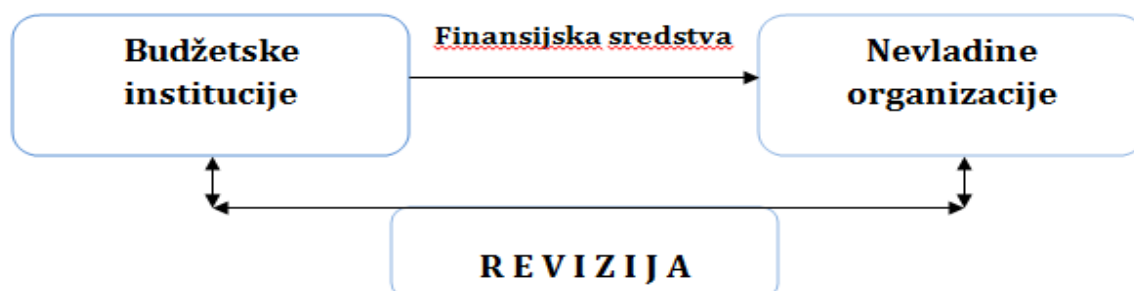
Najčešće, dostavljanjem finansijskih izvještaja nadležnim agencijama, povratna sprega se završava, a malobrojni donatori zahtijevaju da se izvrši revizija utrošenih sredstava. Ovaj zahtjev imaju tek malobrojni strani donatori poput Evropske komisije, Sida-e, Fondacija za socijalno uključivanje u Bosni i Hercegovini i druge. Međutim, istraživanje urađeno u okviru ovog master rada pokazalo je da svi nivoi javne uprave, od državnog, preko entitetskih i kantonalnih, te opštinskih ne zahtijevaju i ne rade reviziju plasiranih finansijskih sredstava nevladinom sektoru u BiH. U nekim revizorkim izvještajima, se čak navodi da plasman ovakvih sredstava nije praćen adekvatnim procedurama, pa ni bez ugovora koji bi poslužio kao pravni osnov u slučajevima zloupotrebe sredstava od strane nevladinih organizacija.

Sve je više zainteresovanih učesnika za različite oblike revizije. Pravna lica, svi nivoi državne i lokalne vlasti, imaju potrebu i obavezu za revizijom finansijskih izvještaja, za revizijom učinaka, poslovanja, revizijama usklađenosti, te specifičnim oblicima revizije. Revizorska praksa u BiH posljednjih godina ima tendenciju rasta, obzirom na to da savremeni tokovi zahtijevaju transparentnost pogotovo u sferi trošenja javnih sredstava.

Funkcija revizije je da finansijskim izvještajima obezbijedi kredibilitet, kako bi se spoljni korisnici mogli osloniti na iste. U tom smislu za revizorsku profesiju je važno da ima formulisane objektivne i efikasne standarde kojih se svi pripadnici struke moraju jasno i nedvosmisleno pridržavati.

Revizija u Bosni i Hercegovini zasnovana je na primjeni Međunarodnih računovodstvenih standard (MRS) kao i na primjeni Međunarodnih standarda revizije (MRevS). Standardi su računovodstveni standardi i standardi revizije, prateća uputstva, objašnjenja i smjernice, te načela profesionalne etike, koji su obavezni za računovodstvenu profesiju na cijeloj teritoriji BiH.

Neophodno bi bilo zaokružiti povratnu spregu između vladinih institucija - javne uprave i korisnika budžetskih sredstava upravo obavljanjem različitih oblika revizije, kako bi se povećala transparentnost objiju strana.



Shema 1: Povratna sprega između budžetskih institucija i nevladinih organizacija

Metodološki koncept rada

Metodologija (*grč.methodos = istraživanje, ispitivanje, put i način ispitivanja, lat.methodus*) je smišljeno i plansko postupanje pri radu radi postignuća nekog uspjeha, istine, saznanja; određeni put i način ispitivanja, mišljenja i rada. Misaoni ili praktični postupak koji omogućava da se dođe do znanja o predmetu istraživanja.¹

Predmet istraživanja

Predmet istraživanja ovog master rada su nevladine organizacije na teritoriji BiH i revizija njihovog poslovanja.

Značaj istraživanja u okviru ovog master rada ogleda se u boljem razumjevanju značaja i uloge nevladinog sektora u savremenim ekonomijama. Na putu ka evropskim integracijama Bosna i Hercegovina, sa svim svojim administrativnim jedinicama, treba paralelno da prati razvoj nevladinog sektora, prepoznajući i uvažavajući stavove interesnih udruženja građana. Razvoj savremene Bosne i Hercegovine podrazumijeva kreiranje adekvatnog institucionalnog okvira u kojem će djelovati nevladin sektor. Institucionalni okvir uključuje zakonske propise u oblasti osnivanja, rada i kontrole rada nevladinog sektora.

Poseban osvrt u ovom radu se stavlja na reviziju utroška sredstava i realizacije programa koji vladin sektor, kroz razne budžetske grantove i transfere, plasira kao podršku civilnom društvu, tj.nevladinom sektoru.

Predmet istraživanja u ovom slučaju je interdisciplinaran jer obuhvata područje istraživanja nevladinog sektora, te područje revizije.

Cilj istraživanja

Cilj istraživanja je dokazati da će se povećati efikasnost poslovanja nevladinih organizacija u Bosni i Hercegovini uvođenjem eksterne revizije. Takođe, cilj je i ukazati relevantnim institucijama u BiH na nužnost uvođenja zakonskog okvira i pratećih pravilnika za oblast nevladinog sektora, tj. udruženja građana. Značaj nevladinih organizacija u BiH svakodnevno jača, te je potrebno uvesti dodatne kontrole i revizije u ovu sferu savremenog civilnog društva.

Naučni cilj istraživanja

Naučni cilj je da se istraži tema koja u stručnoj literaturi nije zastupljena na adekvatan način, kao i da se ukaže na značaj revizije u nevladinom sektoru i transparentnosti u demokratskom društvu. Takođe, cilj je doprinijeti razvoju institucionalnog okvira za nesmetan rad i doprinos nevladinog sektora u savremenim integracijama.

Društveni cilj istraživanja

Društveni cilj istraživanja je konkretna pomoć razumjevanju značaja nevladinog sektora i interesnih grupa građana. Rad treba doprinijeti praktičnoj i teorijskoj primjeni revizorskih načela u neprofitnom nevladinom sektoru, podjednako kao u profitnom. Cilj je da se dokaže pozitivan uticaj revizije nevladinog sektora na civilno društvo i njihove predstavnike.

¹ Vujaklija M. *Leksikon stranih reči i izraza*, Prosveta, Beograd 1996/97, str.541.

Hipoteze

Hipoteza² (grč.hypothesis) je pretpostavka, pretpostavljanje, u naučnom pretpostavka koja treba da dopuni oskudno empirijsko saznanje. Prethodno uzimanje neizvjesnog i još nedokazanog, ali i nepobijenog, opšteg pravila radi objašnjenja jedne činjenice ili više činjenica.

Glavna hipoteza

Integracija (obavezne) revizije nevladinog sektora u institucionalni okvir BiH bitno će doprinjeti efikasnijoj implementaciji projekata i ekonomskoj snazi države.

Pomoćne hipoteze

- Multidisciplinarnost nevladinog sektora determiniše razvoj civilnog društva, te omogućuje svim nivoima vlasti da kroz finansijsku podršku omogući razvoj istog.
- Vlada preko svih nivoa plasira nevladinom sektoru značajna budžetska sredstva, bez razvijenih sistema kontrole i revizije dodijeljenih sredstava.
- Plasiranje finansijskih sredstava nevladinom sektoru i udruženjima građana, zahtijeva različite oblike revizije kako bi se pozitivno uticalo na transparentnost trošenja budžetskih sredstava.

Metode istraživanja

Metode istraživanja su istraživačke naučne metode koje treba da doprinesu rješavanju postavljenog problema i predmeta istraživanja. Njima se ostvaruje svrha i cilj istraživanja, te dokazuje ili odbacuje postavljena hipoteza. U praksi, postoje različite vrste istraživanja, od kojih je za ovaj rad karakteristično:

- naučno istraživanje – opšta naučna misao koja teži istinitosti, pa preko čulnih doživljaja uspostavlja vezu s predmetom istraživanja;
- stručno istraživanje – konkretizovanje rezultata naučnog istraživanja;
- akcijsko istraživanje – uvođenje promjena na osnovu rezultata naučnih, tehničkih i stručnih istraživanja.

U dokazivanju postavljenih hipoteza, kako bi se postigla objektivnost, pouzdanost, opštost i sistematičnost korištene su različite naučno-istraživačke metode. Uzimajući u obzir kompleksnost predmeta istraživanja i nedovoljan broj literature u ovoj oblasti eksterne revizije nevladinih organizacija, korištene su i kombinovane mnoge naučno-istraživačke metode.

U teorijsko-naučnim saznanjima i prezentacijama korištene su metode deskripcije/opisivanja, te metoda analize i sinteze.

Indukcija i dedukcija su korištene prilikom sređivanja građe prikupljene istraživanjem sprovedenim u okviru izrade master rada.

Dobijeni rezultati su analizirani i predstavljeni kroz matematičke i statističke metode. Takođe su pored primarnih korišteni i sekundarni podaci ranijih istraživanja, čiji su rezultati doprinijeli boljem razumijevanju teme.

² Vujaklija M., *Leksikon stranih reči i izraza*, Prosveta, Beograd 1996/97, str.986.

Struktura rada

Master rad „Revizija nevladinih organizacija sa aspekta integracije u institucionalni okvir Bosne i Hercegovine,” tematski je podijeljen na 6 cjelina:

1. Civilno društvo i nevladine organizacije;
2. Pojam i vrste revizije;
3. Revizija NVO u BH praksi
4. Nevladine organizacije u BiH;
5. Analiza finansiranja i revizije NVO u BiH;
6. Zaključak i prijedlog mjera za integraciju revizije NVO u institucionalni okvir BiH.

U prvom dijelu „Civilno društvo i nevladine organizacije,” objašnjen je pojam, karakteristike i vrste nevladinih organizacija, kao najvažnijih učesnika civilnog društva.

Drugi dio „Pojam i vrste revizije,” obrađuje pojam i različite vrste revizije.

Revizija NVO u bosanskohercegovačkoj praksi navodi institucije za reviziju, njihovu ulogu i značaj, kao i vrste i broj revozora u BiH. Objasnjene su faze, te metode provođenja revizije.

U četvrtom dijelu „Nevladine organizacije u BiH,” analizirane su nevladine organizacije – udruženja građana, od načina registracije, te poslovanja, načina finansiranja i zakonskih obliacija koje proizilaze iz njihovog poslovanja.

Peti dio tretira finansiranje i reviziju nevladinih organizacija, te podršku javnih budžetskih institucija nevladinim organizacijama i način kontrole plasiranih finansijskih sredstava.

Završni dio daje preporuke i smjernice za dalja istraživanja, ali i prijedloge kako bi se revizija nevladinog sektora integrisala u obigatorne zakonske propise i povećala transparentnost budžetskih davanja u BiH.