



**ГЛАВНА СЛУЖБА ЗА РЕВИЗИЈУ
ЈАВНОГ СЕКТОРА РЕПУБЛИКЕ СРПСКЕ**

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ за 2022. годину

сачињен у складу са чланом 21, став 6.
Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске
(„Службени гласник Републике Српске“, бр. 98/05 и 20/14)

Бања Лука, август 2022. године

Садржај:

УВОД	1
1. Ревизије које проводи Главна служба за ревизију	2
2. Финансијске ревизије у извјештајном периоду	4
2.1. Финансијске ревизије за 2020. годину проведене од 1.9. до 31.12.2021.	5
2.1.1. Финансијске ревизије општина/градова за 2019. годину	6
2.1.2. Финансијске ревизије предузећа и других субјеката	13
2.2. Финансијске ревизије за 2021. годину проведене од 1.1. до 31.8.2022.	18
2.2.1. Ревизије корисника буџета Републике – обавезне по Закону (чл. 18.)	19
2.2.2. Финансијске ревизије фондова обавезног социјалног осигурања	27
2.2.3. Финансијске ревизије јавних установа и других субјеката	29
2.2.4. Финансијске ревизије јединица локалне самоуправе	37
2.3. Ангажмани финансијске ревизије на провјери статуса датих препорука	44
2.4. Препоруке дате субјектима ревизије у извјештајном периоду	46
3. Ревизије учинка у извјештајном периоду	49
3.1. Резултати проведених ревизија учинка	50
3.1.1. Општи закључци и препоруке актуелног циклуса ревизије учинка	50
3.1.2. Појединачни извјештаји ревизије учинка из плана за 2021. годину	51
„Функционисање система социјалног становања“	52
„Управљање жељезничко-друмским прелазима“	53
„Усклађеност средњег образовања са потребама тржишта рада“	53
„Експлоатација ријечног материјала као сегмент интегралног уређења и заштите водотока ријеке Дрине“ (паралелна ревизија са ДРИ Србије)	54
3.2. Резултати накнадних прегледа провођења препорука	55
3.3. Провођење препорука ревизије учинка	56

УВОД

У складу са одредбама члана 21, став 6. Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске ("Службени гласник Републике Српске", бр. 98/05 и 20/14), Главна служба за ревизију јавног сектора Републике Српске (у даљем тексту: Главна служба за ревизију) обавезна је да Народној скупштини Републике Српске поднесе Годишњи ревизорски извјештај у којем обухвата најважније налазе и препоруке из финансијске ревизије и ревизије учинка за протекли извјештајни период и који се доставља заједно са извјештајем о ревизији Консолидованог годишњег финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике Српске. На тај начин, Годишњи ревизорски извјештај за 2022. годину се односи на период од 1. септембра до 31. децембра 2021. године, односно на ревизије проведене у складу са годишњим планом ревизија за 2021. годину и на период од 1. јануара до 31. августа 2022. године.

Врховне ревизорске институције у свакој земљи уобичајено имају значајну улогу у ревизији система и процеса управљања јавним средствима. Као такве, оне континуирано доприносе стабилности система финансијског управљања, јачању транспарентности и одговорности свих корисника јавних средстава у оквиру свеукупне јавне потрошње. У складу са законом, Главна служба за ревизију је у свом раду, обавезна да примјењује INTOSAI¹ стандарде ревизије и ревизорске стандарде Међународне федерације рачуновођа (IFAC²). Скуп стандарда ревизије јавног сектора (у даљем тексту: ISSAI³) дио је ширег INTOSAI оквира професионалних објава/саопштења којег, према најновијој класификацији из 2019. године, чине: INTOSAI принципи (INTOSAI-P) у које спадају Лимска и Мексичка декларација, као и принципи транспарентности и одговорности; затим Међународни стандарди врховних ревизорских институција (ISSAI) и Смјернице или INTOSAI *Guidance* (GUID) као конкретнија упутства за ревизоре јавног сектора у подручју финансијске ревизије, ревизије учинка, ревизије усклађености, као и ревизије у специфичним подручјима.

У свом раду, ревизори Главне службе за ревизију се ослањају на методологије које представљају основ за професионално дјеловање службе и то:

- Методологију за финансијску ревизију,
- Методологију ревизије учинка и
- Методологију за контролу квалитета.

Ове методологије су у највећој могућој мјери ажуриране и усклађене са ISSAI стандардима и смјерницама и другим релевантним стандардима и правилима садржаним у оквиру међународних ревизорских стандарда који се у Републици Српској примјењују при провођењу екстерне ревизије јавног сектора, чиме је обезбијеђено да Главна служба за ревизију функционише као независан и професионалан институционални облик парламентарног надзора у Републици Српској.

¹ INTOSAI је акроним назива „The International Organisation of Supreme Audit Institutions“, односно Међународна организација врховних ревизорских институција.

² Детаљније на www.ifac.org.

³ ISSAI (International Standards of Supreme Audit Institutions) је скуп стандарда за ревизију јавног сектора развијен од стране INTOSAI-ја.

1. Ревизије које проводи Главна служба за ревизију

У складу са одредбама Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске (у даљем тексту: Закон), Главна служба за ревизију је у извјештајном периоду вршила финансијске ревизије и ревизије учинка, а према раније утврђеном годишњем плану ревизија. У извјештајном периоду, тј. од 1. септембра 2021. године до 31. августа 2022. године није било других специфичних (посебних) ревизија према чл. 13. став 1. тачка в) Закона.

Главна служба за ревизију је Законом овлашћена да врши ревизију: Народне Скупштине Републике Српске, Службе председника Републике Српске, Генералног секретаријата Владе Републике Српске, министарства и других републичких органа, Вијећа народа Републике Српске, свих других буџетских институција које се финансирају из буџета, затим фондова и других ванбуџетских институција основаних посебним законом, буџета општина и градова у Републици Српској, те средстава додијељених из буџета институција/организација и било којих средстава која су било којој институцији обезбијеђена за реализацију пројеката од стране међународних организација, као зајам или донација за Републику.

Финансијска ревизија, према чл. 18. Закона, обухвата ревизију финансијских извјештаја и ревизију усклађености. Предмет финансијске ревизије су финансијски извјештаји које корисници буџета Републике, општина или градова, ванбуџетски фондови, управне организације, јавна предузећа, јавне установе и други субјекти јавног сектора за једну фискалну/календарску годину сачињавају и достављају у складу са важећим рачуноводственим оквиром у Републици Српској.

Заједно са финансијском ревизијом појединачних субјеката, Главна служба за ревизију проводи и ревизију усклађености, и сходно ISSAI 4000, о томе изражава посебно „мишљење о усклађености“ које се односи на то да ли су активности, финансијске трансакције и информације исказане у финансијским извјештајима усклађене са значајним законским и другим прописима којима су регулисане.

Руководства ревидираних институција одговорна су за припрему и фер презентацију информација у финансијским извјештајима. Ова одговорност обухвата осмишљавање, примјену и одржавање интерних контрола које су релевантне за припрему и фер презентацију финансијских извјештаја који не садрже материјално значајне погрешне исказе, настале услед преваре и грешке. Поред одговорности за припрему и фер презентацију финансијских извјештаја, руководства су, такође, одговорна да осигурају да су активности, финансијске трансакције и информације исказане у финансијским извјештајима у складу са прописима којима су регулисане.

Ревизорско мишљење о томе да ли финансијски извјештаји ревидираног субјекта истинито и објективно приказују, у свим материјално значајним аспектима, финансијско стање имовине и обавеза на дан билансирања; новчане токове, приходе, примитке, расходе и издатке, као и извршење буџета (за буџетске кориснике), у складу са прописаним оквиром финансијског извјештавања за јавни сектор важећим у Републици Српској, изражава се у стандардизованој форми у складу са ISSAI, а оно може бити: немодификовано или тзв. позитивно, односно мишљење без квалификација и модификовано мишљење које има три врсте (мишљење са резервом, негативно мишљење и уздржавајуће мишљење).

Врсте мишљења о усклађености су као и код мишљења о финансијским извјештајима, те је тако могуће да једном субјекту за исти ревидирани период буде изражено различито мишљење о финансијским извјештајима и о усклађености, с обзиром на то да одређене неусклађености могу бити значајне с једног или другог аспекта.

Ревизија учинка је посебна врста ревизије која подразумева испитивање активности, програма и пројеката у надлежности Владе Републике Српске и институција јавног сектора у погледу економичности, ефикасности и ефективности, те се том ревизијом

обично обухвата више година и више субјеката повезаних истом темом ревизије учинка. Извјештаји ревизије учинка су, између осталог, и у функцији промовисања доброг управљања и јавности рада институција јавног сектора, а поред налаза који су директно везани за одређену тему/предмет ревизије учинка, садрже закључке и препоруке које су адресиране субјектима из јавног сектора у складу са њиховим улогама, надлежностима и одговорностима.

По завршетку сваке ревизије Главна служба за ревизију припрема нацрт извјештаја о ревизији и доставља га лицу које руководи институцијом ради давања писаних примједби. Рок за достављање примједби је 15 дана по пријему нацрта извјештаја о ревизији, а Главна служба за ревизију дужна је да размотри ове примједбе и да коначан извјештај допуни прихваћеним примједбама. Коначан извјештај доставља се свакој ревидираној институцији и другим корисницима у складу са Законом, а потом се објављује и на интернет-страници (www.gsr-rs.org), чиме сви ревизорски извјештаји постају јавно доступни.

Субјекти којима су упућене препоруке ревизије дужни су да (Главној служби за ревизију, Министарству финансија и надлежном скупштинском одбору) у року од 60 дана од пријема коначног извјештаја доставе акциони план за спровођење препорука, односно преглед мјера и радњи које су предузете ради превазилажења пропуста и неправилности утврђених у ревизорском извјештају.

У свим ревизорским извјештајима финансијске ревизије гдје је присутан континуитет у ревизији наводе се налази и закључци у вези са провођењем препорука датих у претходном извјештају. За субјекте и ревизије које се не врше у континуитету Главна служба за ревизију повремено проводи посебне врсте ангажмана на провјери статуса раније датих препорука и о томе се издаје извјештај у облику закључка да ли су и у којој мјери дате препоруке проведене.

Код ревизије учинка, провјера да ли су препоруке проведене и да ли су активности из акционих планова самих субјеката довеле до реализације препорука ревизије, врши се периодичним ангажовањем у тзв. накнадним прегледима ревизије учинка, о чему се сачињава извјештај.

Главна служба за ревизију је успоставила Регистар препорука (посебно за финансијске ревизије и ревизије учинка), с циљем да се на јединствен и систематичан начин заинтересованим корисницима прикажу све препоруке које су упућене ревидираним институцијама јавног сектора, као и њихов статус у погледу проведености. Регистар препорука је доступан на интернет страници Главне службе за ревизију и омогућена је претрага по различитим елементима.

2. Финансијске ревизије у извјештајном периоду

У овом извјештајном периоду, тј. од 1. септембра 2021. године до 31. августа 2022. године провођене су финансијске ревизије у складу са плановима ревизијских активности за 2021. и 2022. годину. Укупно су, у назначеном извјештајном периоду, проведене 73 финансијске ревизије које, како је то претходно објашњено, обухватају ревизију финансијских извјештаја и заједно с њом ревизију усклађености, и то ревизије:

- 21 корисника буџета Републике код којих је по Закону обавезна финансијска ревизија сваке године,
- четири фонда социјалне заштите,
- Консолидованог годишњег финансијског извјештаја за кориснике прихода буџета Републике Српске за 2021. годину,
- 21 јединице локалне самоуправе⁴;
- 20 корисника буџета Републике за 2021. годину,
- шест јавних предузећа или других субјеката за 2020. годину.

На основу проведених финансијских ревизија за претходно побројане субјекте дата су слjedeћа мишљења:

- мишљење за финансијске извјештаје:
 - позитивно за 35 субјекта;
 - мишљење са резервом за 37 извјештаја и
 - једно негативно мишљење.
- мишљење за усклађеност:
 - позитивно за 32 субјекта;
 - мишљење са резервом за 39 извјештаја и
 - два негативна мишљења.

Код неких субјеката у посебном дијелу извјештаја наведено је и тзв. „скретање пажње“ на одређена питања и ситуације који су предвиђени ISSAI 2706 и 4000, односно на чињенице које нису имале утицаја на ревизијско мишљење, али су у складу са стандардима ревизије ревизори процијенили да је потребно да се корисницима финансијских извјештаја те чињенице нагласе, јер неке од њих могу у наредном периоду имати утицаја на мишљење о финансијским извјештајима или о усклађености пословања, а неке захтијевају свеобухватнија рјешења у погледу организације, планирања или нормативне регулативе. Такве чињенице обично зависе од будућих радњи или догађаја који нису под директном контролом субјекта ревизије или се односе на околности на које нижи буџетски корисници нису могли утицати.

У наставку су у поглављима 2.1. и 2.2. конкретније наведени најзначајнији налази и препоруке проведених финансијских ревизија у периоду 1. септембар – 31. децембар 2021. године (ревидирани период 2020. година) и у периоду 1. јануар – 31. август 2022. године (ревидирани период 2021. година).

Главна служба за ревизију је у извјештајном периоду, као и претходне године провела ревизију финансијских извјештаја Државне ревизорске институције Републике Србије.

⁴ Од којих је 7 ревизија проведено у периоду 1.9-31.12.2021. године за 2020. годину и 14 ревизија у периоду 1.1–31.8.2022. за 2021. годину.

2.1. Финансијске ревизије за 2020. годину проведене од 1.9. до 31.12.2021.

У складу са планом ревизијских активности за 2021. годину, у периоду од 01.09. до 31.12.2021. године проведено је укупно 20 ангажмана, од чега 7 ангажмана на провјери статуса раније датих препорука (детаљније у дијелу 2.3.) и 13 ревизијских ангажмана за извјештајни период 2020. године. Дакле, у период у од 01.09. до 31.12.2021. године проведене су финансијске ревизије код:

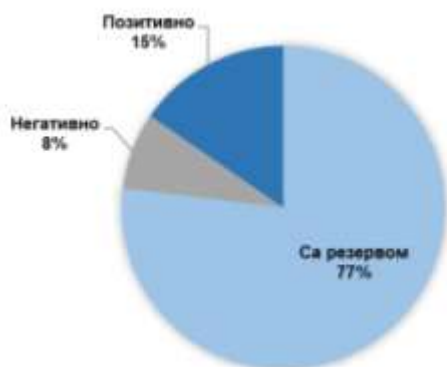
- 7 јединица локалне самоуправе,
- 4 јавна предузећа, те
- Инвестиционо-развојне банке⁵ и Фонда за развој и запошљавање ИРБ-а.

У оквиру обављених ревизијских извјештаја у периоду од 1.9. до 31.12.2021. године дато је укупно 189 препорука, од којих: 107 за отклањање грешака и неправилности везаних за финансијске извјештаје и 82 препоруке за отклањање узрока неусклађености с прописима.

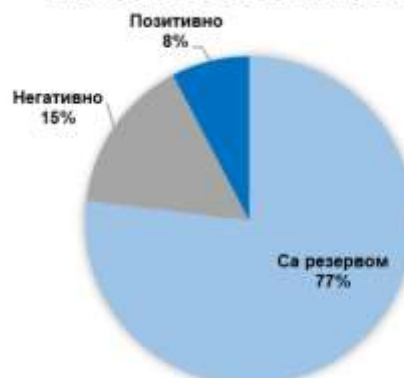
Ревизорска мишљења за субјекте који су ревидирани у периоду 1.9. – 31.12.2021. год. углавном су са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност, односно у девет објављених извјештаја о ревизији оба мишљења су са резервом, један субјект има оба позитивна мишљења (Фонд за развој и запошљавање ИРБ-а), док су једном субјекту изражена оба негативна мишљења (Град Приједор).

У наредном приказу је дата структура мишљења за субјекте који су ревидирани у периоду 1.9. – 31.12.2021. год., а детаљније о тим ревизијама у наставку текста.

МИШЉЕЊЕ О ФИНАНСИЈСКИМ ИЗВЈЕШТАЈИМА



МИШЉЕЊЕ О УСКЛАЂЕНОСТИ



Графикон бр. 1: Структура мишљења ревизора за субјекте који су ревидирани у периоду 1.9–31.12.2021. (ревидирани период је 2020. година)

⁵ Извјештај ИРБ није објављен и достављен је надлежном скупштинском одбору, сходно чл. 45. став 1. тачка б) Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске.

2.1.1. Финансијске ревизије општина/градова за 2019. годину

У периоду од 01.09. до 31.12.2021. године објављено је 7 финансијских ревизија јединица локалне самоуправе (за 2020. годину), и то за 3 општине и 4 града. Проведене су финансијске ревизије општина, Србац, Соколац и Доњи Жабар, и градова: Источно Сарајево, Приједор, Бијељина и Бања Лука.

Врста датих мишљења и број препорука за ове ЈЛС наведени су у Табели бр. 1.

Табела 1: Извјештаји за ревидиране ЈЛС у периоду 1.9–31.12.2021. године

РБ	Субјект ревизије	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Општина Доњи Жабар	са резервом	са резервом	7	12
2.	Општина Србац	са резервом	са резервом	11	2
3.	Општина Соколац	са резервом	са резервом	12	7
4.	Град Источно Сарајево	са резервом	са резервом	8	5
5.	Град Приједор	негативно	негативно	14	15
6.	Град Бијељина	са резервом	са резервом	14	13
7.	Град Бања Лука	са резервом	са резервом	14	10
Укупан број датих препорука у коначним извјештајима				80	64

Као што се види из табеле, за шест ревидираних ЈЛС дато мишљење са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност, док Град Приједор има негативно мишљење ревизора по оба основа.

Просјечан број препорука по извјештају за ЈЛС је нешто више од 20, при чему треба имати у виду да се у оквиру ревизије општина/градова препоруке упућују и неким од нижих буџетских корисника у тим ЈЛС (спортски центри, вртићи, туристичке организације, локалне агенције и слично).

Ревизорски налази од утицаја на мишљење о финансијским извјештајима

У готово свим ревидираним ЈЛС (Град Приједор, Град Источно Сарајево, Град Бања Лука (нижи буџ. Корисници) и општине Доњи Жабар, Србац и Соколац) попис имовине и обавеза на дан 31.12.2020. године није организован и извршен (дјелимично или у потпуности) у складу са одредбама Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог са стварним стањем имовине и обавеза.

Иако су према усвојеном рачуноводственом оквиру саставни дио обавезног сета финансијских извјештаја, а њихов садржај је ближе дефинисан рачуноводственим стандардима, као и Правилником о финансијском извјештавању буџетских корисника, напомене уз финансијске извјештаје не садрже све прописане информације (Град Приједор, Општине Доњи Жабар, Општина Србац и Град Источно Сарајево).

Осим тога, ревизорски налази који одређују **мишљење са резервом о финансијским извјештајима** за 6 ревидираних ЈЛС и **једно негативно мишљење** за период 1.1-31.12.2020. године, а који се у највећој мјери односе на одступања од Правилника о рачуноводству, рачуноводственим политикама и рачуноводственим процјенама за буџетске кориснике, Правилника о буџетским класификацијама, садржини рачуна и примјени контног оквира за буџетске кориснике и других правилника су наведени у наставку.

Непотпуна консолидација

У Консолидовани финансијски извјештај општине/града за 2020. годину није укључена нето имовина/капитал из биланса стања свих ентитета који су под контролом или значајним утицајем, односно консолидација није извршена на начин како је то прописано (Град Приједор, Општина Србац, Општина Соколац, Град Источно Сарајево). Осим тога, у Општини Соколац вриједност учешћа у капиталу у главној књизи је већа за износ неискњиженог улога у ЈКП „Романијски божур“, Град Бијељина није исказао учешћа у капиталу по основу оснивачког улога код ЈП „Воде Српске“ Бијељина, Град Бања Лука по основу оснивачког улога у ЈЗУ Дом здравља Бања Лука, а Општина Србац у седам јавних установа чији је оснивач, тако да су позиције акције и учешћа у капиталу, као и финансијски резултат ранијих година потцијењене.

Град Приједор није приликом консолидације елиминисао позиције краткорочне финансијске имовине, краткорочних обавеза и одговарајућих позиција разграничења унутар истих јединица власти у износу од 1,23 милиона КМ, нити су исказана учешћа у капиталу по основу оснивачког улога у шест јавних субјаката.

Исказивања имовине у сталним средствима и трајних извора

У Граду Приједор није исправно и потпуно исказана вриједност имовине због тога што није извршено признавање фудбалских стадиона Берек, Гомјеница, Љубија и Омарска, објеката и припадајућег земљишта Вртића „Бамби“ Козарац и Вртића „Палчић“ Омарска, као и земљишта које припада ЈУ Центар за социјални рад Приједор, нити је извршено искњижавање старе вриједности јавне расвјете која је током 2020. године реконструисана. Осим тога, није исказана вриједност објекта Јереза (Град Приједор) стеченог у размјени непокретности у претходном периоду, па је потцијењена укупна вриједност зграда и објеката и мање је обрачуната амортизација. Такође, у Општини Доњи Жабар значајан дио имовине који је уписан у земљишним евиденцијама као власништво општине није књиговодствено евидентиран.

У Граду Бања Лука су нефинансијска имовина у сталним средствима и обавезе за набавку сталне имовине подцијењени су за око 1,4 милиона (дисконтоване вриједности будућих плаћања), јер код ЈУ СЦ „Борик“ није извршено признавање трансакција по Уговору о закупу пословног простора у складу са рачуноводственим стандардима и одредбама правилника. Поред тога, нефинансијска имовина у сталним средствима у припреми (исказана код Центра за развој пољопривреде и села Бања Лука) и произведена стална имовина (у износу од 2,07 милиона КМ и 600 хиљада КМ, респективно), нису евидентирани на основу књиговодствене исправе која потврђује пословни догађај.

У Граду Приједор су због погрешно примијењених рачуноводствених политика приликом евидентирања фер вриједности земљишта више исказани приходи по основу усклађивања вриједности и трајни извори, а мање су ревалоризационе резерве за 1,23 милиона КМ.

У Општини Доњи Жабар није вршено амортизовање вриједности нематеријалне произведене имовине у складу са дефинисаним вијеком трајања.

У Граду Источно Сарајево пословни објекти који су дати под закуп нису класификовани као инвестициона имовина.

Пренос средстава у припреми на средства у употреби није извршен за:

- Аеродром Урије од 608 хиљада КМ и реконструкцију централног водоводног система од 76 хиљада КМ (Град Приједор);
- довршене канализационе мреже и постројења за пречишћавање отпадних вода, објеката и саобраћајница које су изграђена 2019. године у износу од 23 милиона КМ, због чега је више за 1,1 милион КМ необрачунате амортизације исказана

имовина у сталним средствима и потцијењени расходи амортизације (Град Бијељина);

- инфраструктурних средства која су у употреби (водоводне мреже „Бањица“ од 14 милиона КМ и „Црно врело“ за 6,86 милиона КМ, због чега је више за 1,04 милиона КМ необрачунате амортизације исказана имовина у сталним средствима и потцијењени расходи амортизације (Град Бања Лука);
- пјешачке стазе и трибине на стадиону у износу од 440 хиљада КМ (Општина Доњи Жабар).

У Општини Србац су мање исказани нематеријална произведена имовина и финансијски резултат ранијих година за најмање 120 хиљада КМ, јер евидентирање корекције вриједности у ранијем периоду, није вршено у складу са одредбама правилника за буџетске кориснике, а у Граду Источно Сарајево ревалоризационе резерве нису амортизоване током употребе имовине по основу које су формиране и није извршено поништавање преосталих ревалоризационих резерви приликом продаје земљишта, што је утицало на позиције резерви и финансијског резултата (ранијих и текућег периода).

Потраживања и обавезе

У Граду Приједор је финансијски резултат ранијих година исказан више, а исправка вриједности краткорочних пласмана мање је за 5,5 милиона КМ, јер није извршена процјена наплативости датих зајмова на дан билансирања. Такође, дугорочни пласмани и финансијски резултат ранијих година су више, а краткорочни зајмови дати јавним предузећима и корекција краткорочних зајмова мање исказани за 400 хиљада КМ.

Осим тога, у Граду Приједор су обрачунате накнаде за уређење градског грађевинског земљишта и једнократна рента (у износу од 445 хиљада КМ) погрешно класификоване као потраживања по основу продаје умјесто као потраживања за ненаплаћене порезе, доприносе и непореске приходе.

Град Приједор није извршио евидентирања насталих и наплаћених пореских и непореских потраживања, корекције доспјелих ненаплаћених потраживања и отписаних потраживања у складу са одговарајућим упутством, па су због тога више исказана: краткорочна потраживања за 903 хиљаде КМ, дугорочно разграничени приходи за 529 хиљада КМ, приходи по основу усклађивања краткорочних потраживања за 179 хиљада КМ и финансијски резултат ранијих година за 141 хиљаду КМ, а мање су исказани: расходи по основу усклађивања вриједности имовине за 121 хиљаду КМ и приходи обрачунског карактера по основу пореских и фискалних прописа за 68 хиљада КМ.

У Граду Бања Лука је прецијењена краткорочна финансијска имовина (за 1,17 милиона КМ) и финансијски резултат ранијих година (426 хиљада КМ), а расхода од усклађивања вриједности су потцијењени (за 740 хиљада КМ), јер дати аванс за трошкове гријања и доспјеле хартије од вриједности нису кориговани у складу са рачунов. политикама.

Град Источно Сарајево је више исказао спорна потраживања и корекција потраживања и финансијски резултат ранијих година за 447 хиљада КМ, јер су у оквиру спорних евидентираних потраживања по основу комуналне накнаде која припадају општинама у саставу Града, а у оквиру истог је износ од 222 хиљаде КМ који је наплаћен од пореских обвезника и уплаћен општинама. Такође, у Граду Источно Сарајево сви приходи нису признати на обрачунској основи, па су потраживања за ненаплаћене комуналне таксе и приходи обрачунског карактера (за комуналне таксе) мање исказани за 37 хиљада КМ, што је утицало и на финансијски резултат.

У Општини Доњи Жабар нису евидентирани потраживања по основу издавања основних средстава у закуп, а иста потраживања нису ни коригована у складу са рачуноводственим политикама. Такође, нису евидентирани разграничења по основу неизмирених обавеза за накнаде плата за вријеме родитељског одсуства које се рефундирају од фондова, па су расходи за бруто плате исказане више, а краткорочна

разграничења мање за исти износ. У Општини Србац је оквиру финансијског резултата ранијих година извршено евидентирање погрешних уплата (потраживања) по записницима ПУРС за 2020. годину, па је финансијски резултат ранијих година прецијењен, а приходи обрачунског карактера су потцијењени за 80 хиљада КМ.

У Граду Приједор су мање исказане обавезе по основу трансфера према фондовима у износу од 679 хиљада КМ и обавеза по основу затезних камата и осталих казни за 799 хиљада КМ, чиме је а прецијењен финансијски резултат ранијих година за 1,48 милион КМ, јер ЈУ Центар за социјални рад није евидентирала обавезе утврђене од стране Пореске управе. Осим тога, у Граду Приједор су обавезе по уговору о систему модернизације и одржавању јавне расвјете погрешно класификоване као дугорочно разграничени расходи, умјесто као остале дугорочне обавезе (4,52 милиона КМ).

Приходи/расходи и примици/издаци

У Граду Приједор наплата накнада које уплаћују грађани за прикључење објеката на секундарну водоводну и канализациону мрежу није евидентирана у складу са одредбама правилника, па су прецијењени краткорочно разграничени приходи и примици за зграде и објекте (за 340, односно 199 хиљада КМ), а потцијењен финансијски резултат ранијих година и остали непорески приходи (за 141 и 199 хиљада КМ).

У Граду Бијељина су, због грешака у класификацији прихода, прецијењени приходи од усклађивања вриједности имовине, при чему су мање исказани приходи обрачунског карактера по основу односа између или унутар јединица власти за 802 хиљаде КМ, као и приходи од трансфера различитих јединица власти на фонду 03 и издаци за нефинансијску имовину (за 499 хиљада КМ).

У Општини Србац за 131 хиљаду КМ, а у Граду Приједор за најмање 85 хиљада КМ су потцијењени приходи обрачунског карактера, у корист краткорочно разграничених прихода, због погрешног евидентирања.

У Граду Бања Лука – Центар за развој села, приликом евидентирања пословних промјена везаних за биолошку имовину вршено је пребијање прихода и расхода од усклађивања вриједности биолошке имовине, а нису исказивани примици и издаци за биолошку имовину. Такође, рачуноводствени третман биолошке имовине и залиха пољопривредних производа код Центра за развој пољопривреде и села није вршен у складу са рачуноводственим стандардима и буџетским класификацијама па су прецијењени властити приходи од продаје пољопривредних производа и биолошке имовине у износу од 286 хиљада КМ, а потцијењени су обрачунски приходи и примици.

У Граду Бијељина су за 641 хиљаду КМ више исказани остали расходи обрачунског карактера за колико су прецијењене остале краткорочне обавезе по основу активираних гаранција за отплате кредита јавних предузећа и установа, јер су наведене обавезе исказане иако су исте измирене у 2020. години. Приликом измирења обавеза у наведеном износу нису исказани остали издаци за отплате кредита јавних предузећа и установа по основу активираних гаранција.

У Граду Бијељина, услед грешака у буџетским класификацијама при књижењу расхода више су исказани остали расходи обрачунског карактера (за 1,1 милион КМ), а потцијењене су дознаке (855 хиљада КМ), трансфери (184 хиљаде КМ), расходи роба и услуга у (16 хиљада КМ) и расходи за лична примања (43 хиљаде КМ). Осим тога, због погрешне класификације и примјене контног плана за буџетске криснике у Граду Бијељина прецијењене су субвенције (за 1,15 милиона КМ), расходи текућег одржавања (39 хиљада КМ) и остали неklasификовани расходи (235 хиљада КМ), а потцијењени су грантови (за 1,12 милиона КМ), издаци за нефинансијску имовину (247 хиљада КМ), трансфери између различитих јединица власти (50 хиљада КМ) и расходи за лична примања (16 хиљада КМ).

У Граду Бања Лука (код ЈУ Центар за предшколско васпитање и образовање) расходи од 614 хиљада КМ за прехранбене артикле и дидактички материјал нису евидентирани на основу вјеродостојних књиговодствених исправа. Залихе дидактичког материјала су прецијењене за 154 хиљаде КМ за колико су мање исказани расходи. Такође, расходи материјала за посебне намјене су више исказани за 56 хиљада КМ, јер су исказани и расходи који не припадају обрачунском периоду 2020. година.

У Општини Србац су за 540 хиљада КМ више исказани издаци за изградњу и прибављање стамбених објеката и јединица за посебне социјалне групе, јер на дан билансирања нису били испуњени услови за њихово евидентирање, односно резервацију буџетских средстава.

У Општини Соколац су погрешно евидентирани као: остали непоменути расходи умјесто као текући грантови (80 хиљада КМ), расходи резервисања по основу обавеза умјесто дознаке грађанима које се исплаћују из буџета Општине (59 хиљада КМ) и помоћи у натури умјесто признатих прихода обрачунског карактера по основу односа између јединица власти (10 хиљада КМ), а потцијењени су расходи за стручне услуге у износу од 21 хиљада КМ у корист издатака.

У Општини Соколац су од укупно 94 хиљаде КМ извршених радова асфалтирања улице мање исказани издаци у износу од 51 хиљаду КМ због евидентирања обавеза изнад оквира утврђеног ребалансом буџета. Истовремено, умјесто као расходи више су исказани издаци по основу набавке која је реализована у 2019. години у износу од 21 хиљаде КМ, а за 18 хиљада КМ потцијењени су издаци за отплату неизмирених обавеза из ранијих година. У Општини Доњи Жабар су издаци за измирење обавеза из претходних година исказани више за 27 хиљада КМ, јер нису евидентирани по номиналној вриједности оствареног одлива готовине.

Остало

Биланс новчаних токова није у потпуности сачињен у складу са правилима финансијског извјештавања и захтјевима МРС ЈС – 2 (Општина Србац, Општина Соколац, Град Приједор и Град Бијељина).

У Граду Приједор је ванбилансна евиденција погрешно више исказана за најмање 2,12 милиона КМ, јер није извршено умањење у складу са динамиком отплате по датим гаранцијама (617 хиљада КМ), гаранције за добро извршење уговора нису правилно исказане односно исказане су у негативном износу од 2,76 милиона КМ, док спорна потраживања нису предмет ове евиденције. У Општини Србац је ванбилансна евиденција потцијењена за одобрена, а неповучена средства по револвинг кредиту, а у Граду Источно Сарајево у ванбилансној евиденцији нису евидентиране примљене гаранције у поступцима јавних набавки.

Ревизорски налази од утицаја на мишљење о усклађености

Ревизијом утврђени недостаци које су утицали на једно негативно мишљење и 6 мишљења са резервом о усклађености (Табела 1) наведени су у наставку текста.

Одступања у примјени Закона о јавним набавкама

За одређене набавке нису проведене процедуре прописане законом (Општина Доњи Жабар), поједине набавке нису планиране нити су доношене посебне одлуке за покретање набавки (Град Бијељина, Град Приједор, Општина Доњи Жабар и Општина Соколац), а вршено је и дијелење набавки проведених путем више директних споразума (Град Источно Сарајево и Општина Соколац).

Код поступака јавне набавке грађевинских радова, услуга одобравања кредита и ватрогасне цистерне (Град Источно Сарајево) и набавке зимског одржавања (Општина Соколац) тендерском документацијом дефинисан је краћи рок за пријем понуда од рока прописаног Законом о јавним набавкама. Код набавке радова на изградњи четири

идентична дјечија игралишта у Општини Пале извјештај надзорног органа је сачињен прије закључења уговора са одабраним понуђачем и реализације радова, а записник о примопредаји радова није сачињен, што није у складу са одредбама Уговора о извођењу радова. (Град Источно Сарајево)

У Граду Приједор, за набавку „Модернизација система јавне расвјете и одржавање јавне расвјете кроз модел финансирања из уштеде електричне енергије“ нису усаглашени извори финансирања наведени у плану ЈН и Одлуци о покретању поступка, а за исту нису обезбијеђена потребна средства, што је супротно Закону о јавним набавкама. Обавезе по потписаном уговору за наведену набавку нису извршене у складу са одредбама из уговора у погледу продужења гаранције за уредно извршење уговора. Такође, код наведене набавке понуђач се изјаснио да не намјерава дио уговора пренијети на треће стране подуговарањем, док су код извршења радова ангажовани подуговарачи, што није у складу са ЗЈН. Осим тога, у Граду Приједор је проведен преговарачки поступак без објаве обавјештења за извођење санације на оштећеним асфалтним површинама за који нису испуњени посебни услови прописани законом, односно да се предмет набавке додатних радова може одвојити од предмета набавке основног уговора. Обавезе по уговору о набавци радова на изградњи и реконструкцији путева Града Приједор нису извршаване у складу са одредбама из уговора и тендерске документације, у погледу путних праваца који су асфалтирани.

У Граду Бијељина, процијењена вриједност радова за изградњу аутобуске станице је значајно виша од вриједности која је дефинисана у посебној одлуци о покретању поступка набавке, што није у складу са Законом.

У Општини Соколац у фази претквалификације преговарачког поступка без објаве обавјештења за набавку услуга израде главног пројекта за изградњу Градске куће, трга и спомен обиљежја разматран је захтјев за учешће понуђача који је достављен након рока одређеног у тендерској документацији, а број чланова комисије за провођење поступка наведене набавке је био мањи од прописаног. Осим тога, објава основних елемената уговора за проведене поступке јавних набавки на интернет страници општине није вршена на обрасцу који је прописан, а у поступку набавке радова на реконструкцији зграде путем конкурентског захтјева за доставу понуда није предвиђено провођење е-аукције у систему е-набавке, сходно Правилнику о условима и начину коришћења е-аукције.

Припрема и извршење буџета/ребаланса

Буџет/Ребаланс буџета Општине Доњи Жабар није у потпуности припремљен, донесен и извршаван према економским класификацијама из Правилника о буџетским класификацијама, садржини рачуна и примјени контног плана за буџетске кориснике, што није у складу са Законом о буџетском систему Републике Српске.

Општина Соколац приликом доношења ребаланса буџета за 2020. годину није извршила усклађивање буџетских средстава и издатака, а такође извршење буџета Општине није вршено у складу са Законом о буџетском систему Републике Српске, у погледу стварања обавеза до висине оквира утврђеног ребалансом буџета.

Ребалансом буџета Града Бијељина нису планирани остали издаци који су настали по основу отплата дуга за које је Град дао гаранције, што није у складу са одредбама Закона о буџетском систему и Закона о задуживању, дугу и гаранцијама Републике Српске. Приликом извршења буџета стваране су обавезе изнад висине оквира утврђеног ребалансом буџета, а осим тога извршење буџета за 2020. годину на позицији расхода и издатака је вршено након рока за састављање годишњих финансијских извјештаја што није у складу са Одлуком о извршењу буџета Града Бијељина.

У Граду Приједор је вршена прерасподјела средстава са једне на другу потрошачку јединицу, као и између потрошачких јединица у проценту који је виши од 5% укупно

усвојених средстава потрошачке јединице којој се средства умањују, што није у складу са Одлуком о извршењу буџета.

Запошљавање и лична примања

У току 2020. године у ГУ Града Приједор 46 лица није испуњавало услове радног мјеста на које су распоређени, а 25 је било у радном односу на одређено вријеме у периоду дужем од шест мјесеци, што није у складу са Законом о службеницима и намјештеницима у органима јединице локалне самоуправе.

Град Бијељина је у току 2020. године вршио пријем запослених на одређено вријеме на период дуже од шест мјесеци у току једне календарске године због привремено повећаног обима посла и вршио пријем приправника без спровођења јавног конкурса, што није у складу са Законом о службеницима и намјештеницима у органима јединице локалне самоуправе. Уз то, Туристичка организација Града Бијељина је у току 2020. године имала три запослена више од броја извршилаца предвиђеног Правилником о унутрашњој организацији и систематизацији радних мјеста.

Закључивани су уговори о дјелу за послове који су у дјелатности Општинске управе, односно за за систематизована радна мјеста, што није у складу са Законом о раду (Град Приједор, Општина Доњи Жабар; Општина Србац).

Градска управа Бања Лука је приликом обрачуна плата и накнада запослених примјењивала коефицијенте и цијену рада које нису у складу са Посебним колективним уговором за запослене у области локалне самоуправе Републике Српске. Осим тога, ЈУ Центар за предшколско васпитање и образовање Бања Лука примјењивао је Појединачни колективни уговор који није у складу са важећим Посебним колективним уговором за запослене у области образовања и културе Републике Српске у дијелу који се односи на примјењене коефицијенте за обрачун плата, остваривања права и висине обрачунатих накнада и других права из радног односа.

У Општини Доњи Жабар обрачун и исплата личних примања по основу накнада за вријеме привремене спријечености за рад, увећања плата и исплате јубиларних награда није вршен у складу са одредбама Посебног колективног уговора за запослене у области локалне самоуправе Републике Српске.

Додјела грантова

У Граду Приједор, Граду Источно Сарајево и Општини Доњи Жабар средства гранта су додјељивана без утврђених критеријума и поступака за расподјелу средстава гранта, што није у складу са Законом о буџетском систему Републике Српске. Уз то, нису обезбијеђени извјештаји о утрошку средстава гранта од крајњих корисника у складу са Одлуком о извршењу буџета. Такође, Граду Бања Лука за дозначена средства текућег гранта ЈУ Центар за образовање одраслих и ЈП „Аquana“ д.о.о. Бања Лука, нису достављени извјештаји о утрошку додијељених средстава, што није у складу са Одлуком о извршењу буџета Града.

Надлежност локалног парламента

Скупштина Града Приједор није донијела Стратегију развоја локалних путева и улица и акт о управљању, грађењу, реконструкцији, одржавању и заштити локалних путева, улица у насељу и путних објеката на њима што је прописано Законом о јавним путевима. Такође, није донијела Програм заједничке комуналне потрошње сходно Закону о комуналним дјелатностима.

Скупштина Града Приједор није донијела Програм намјенског утрошка средстава прикупљених од накнада по основу продаје шумских дрвних сортимената за 2020. годину, што није у складу са Законом о шумама, није усвојила Програм коришћења средстава од накнада за воде у складу са Законом о водама и није донијела План утрошка средстава по основу накнада за коришћење минералних сировина на основу

Закона о концесијама, нити је ускладила и прописала обавезу плаћања комуналне накнаде за коришћење објеката и уређаја заједничке комуналне потрошње сходно Закону о комуналним дјелатностима.

У Граду Приједор за дио проведених поступака набавки нефинансијске имовине, као и за давање објеката и земљишта у закуп са правом откупа није обезбијеђена сагласност Скупштине Града која је надлежна да доноси одлуке о прибављању, управљању и располагању имовином, што није у складу са Законом о локалној самоуправи.

Без одлуке Скупштине општине Соколац, на основу одлуке начелника о усвајању извјештаја о попису, извршен је отпис спорних потраживања од правних лица за заузимање јавних површина у износу од 88 хиљада КМ.

Друга појединачна одступања

Општина Србац није у складу са Законом о фискалној одговорности у Републици Српској сачинила План за измирење неизмирених обавеза пренесених из 2020. године.

Укупна изложеност Града Приједор по издатим гаранцијама на дан 31.12.2020. године износи 45,80% редовних прихода остварених у претходној фискалној години, што није у складу са Законом о задуживању, дугу и гаранцијама Републике Српске.

Град Приједор није обрачунао припадајући порез на додатну вриједност за изнајмљивање паркинг простора сходно одредбама Закона о порезу на додатну вриједност.

У Општини Доњи Жабар нису успостављене аналитичке евиденције (помоћне књиге) за стална средства и потраживања, а у Граду Бања Лука нису успостављене помоћне евиденције за спорна потраживања по основу комерцијалног закупа пословних простора и гаража из периода до 31.12.2016. године, што није у складу са Законом о рачуноводству и ревизији и Законом о трезору.

2.1.2. Финансијске ревизије предузећа и других субјеката

Како је наведено, осим јединица локалне самоуправе у другом дијелу ревизијског циклуса 2020/2021. године проведене су финансијске ревизије четири јавна предузећа, Инвестиционо-развојне банке и Фонда за развој и запошљавање ИРБ-а. Врсте мишљења и структура препорука дата је у наредној табели.

Табела 2: Извјештаји за јавна предузећа и остале субјекте за ревизије проведене у периоду 1.9. – 31.12.2021. године (ревидирани период је 2020. година)

РБ	Субјект ревизије	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	ЈП „Завод за уџбенике и наставна средства“ И. Сарајево	са резервом	са резервом	7	4
2.	ЈП „Путеви Републике Српске“	са резервом	са резервом	8	9
3.	ЈП „Железнице Републике Српске“	са резервом	са резервом	9	5
4.	ЈПШ „Шуме Републике Српске“	са резервом	негативно	15	9
5.	Фонд за развој и запошљавање	позитивно	позитивно	3	0
6.	Инвестиционо – развојна банка	позитивно	са резервом	1	3
Укупан број датих препорука у објављеним извјештајима:				42	27

За финансијске извјештаје сва четири јавна предузећа дата су мишљења са резервом, док је за усклађеност ЈПШ „Шуме Републике Српске“ изражено негативно мишљење, а остала предузећа за ревидирани период 2020. године имају мишљење са резервом.

Такође, Инвестиционо-развојној банци је мишљење о усклађености са резервом, док је мишљење о финансијским извјештајима позитивно, а Фонд за развој и запошљавање има оба позитивна мишљење.

Ревизорски налази од утицаја на мишљење о финансијским извјештајима

Квалификације које су утицале на мишљење с резервом **о финансијским извјештајима за ревидирана јавна предузећа** односе се на следеће:

У билансу стања ЈП „Жељезнице Републике Српске“ на дан 31.12.2020. године није исказана исправка вриједности залиха у износу од 14,11 милиона КМ, осим тога, промет и стање залиха материјала исказани у главној књизи предузећа нису усклађени са прометом и стањем у помоћној евиденцији, а нето вриједност залиха материјала за израду учинака и залиха резервних дијелова у складишту који су добијени демонтажом расходованих сталних средстава, исказаних у главној књизи, потцијењена је за најмање 4,6 милиона КМ као и резултат пословања ранијих година и расходи одржавања.

У ЈП „Жељезнице Републике Српске“ није вршена ревалоризација некретнина, постројења и опреме с циљем усаглашавања књиговодствене вриједности са фер вриједношћу средстава на крају извјештајног периода, те провјера резидуалне вриједности и корисног вијека средстава (најмање на датум годишњег извјештавања) и обрачун амортизације код средстава са значајном резидуалном вриједношћу до износа утврђене резидуалне вриједности, што није у складу са МРС 16 Некретнине, постројења и опрема. Такође, вриједност инвестиционих некретнина и приходи су потцијењени за вриједност пословних простора који су идентификовани годишњим пописом, а који нису признати у пословним књигама (што није у складу са МРС 40 Инвестиционе некретнине).

ЈП „Путеви Републике Српске“ је евидентирало ефекте процјене вриједности сталних средстава у главној књизи, али не и у помоћној евиденцији сталних средстава, тако да ове двије евиденције нису усклађене са стањем на дан 31.12.2020. године, што је супротно Закону о рачуноводству и ревизији Републике Српске. При евидентирању наведене процјене извршена је корекција набавне вриједности и за ефекте који се односе на корекцију исправке вриједности, због чега је исказана набавна вриједност потцијењена, а исправка вриједности прецијењена за најмање 281,53 милиона КМ.

ЈП „Путеви Републике Српске“ приликом евидентирања нових улагања на постојећим путевима (инвестициона улагања у санацију, реконструкцију или рехабилитацију) не врши искњижавање замијењеног неамортизованог дијела пута који представља горњи слој, односно хабајући дио асфалта, чиме је вриједност ове категорије сталних средстава увећана.

У ЈПШ „Шуме Српске“ по основу неискњижавања из пословних књига шумскопривредних основа којима је истекао период важења, њихова набавна и исправка вриједности су прецијењене за 2,34 милиона КМ, што није у складу са МРС 38 – Нематеријална имовина. Осим тога, почетно признавање нематеријалне имовине у припреми (запреминске и сортиментне таблице и студија о потенцијалима осталих шумских производа) није вршено у складу са МРС 38, односно средство није вредновано по вриједности извршених услуга, тако да су прецијењени нематеријална имовина у припреми и одложени приходи за 339 хиљада КМ и трошкови улагања у развој за 18 хиљада КМ.

Пословни простори Завода за уџбенике и наставна средства издати у закуп нису евидентирани као инвестициона имовина, а одложене пореске обавезе за које се измирење очекује у дугорочном периоду нису евидентирани у складу са рочношћу.

Потраживања од купаца ЈПШ „Шуме Српске“ и исправка вриједности потраживања су прецијењена за најмање 5 милиона КМ јер није извршен престанак признавања услед ненаплативости у складу са МСФИ 9 – Финансијски инструменти. Осим тога, мање је исказана корекција потраживања и расходи по основу исправке и отписа потраживања

за најмање 161 хиљаду КМ, а више финансијски резултат (добитак) текућег периода, јер потраживања која нису наплаћена у периоду од годину дана на дан билансирања нису процијењена са становишта њихове наплативости.

Обавезе по основу емитованих дугорочних обвезница у ЈПШ „Шуме Српске“ које на плаћање доспијевају у наредној години нису класификоване као краткорочне финансијске обавезе, тако да су дугорочне обавезе прецијењене, а краткорочне потцијењене у износу од 1,22 милиона КМ.

Приходи од продаје учинака у ЈП Жељезнице Републике Српске су прецијењени, а финансијски резултат ранијих година потцијењен за дио прихода који су остварени у 2019. а исказани у 2020. години (најмање 222 хиљаде КМ).

У ЈПШ „Шуме Српске“ су приходи и финансијски резултат (добитак) текућег периода прецијењени за 538 хиљада КМ, јер признавање прихода по основу властитих учинака, донација, усклађивања залиха учинака и финансијских прихода није вршено у складу са дефинисаним рачуноводственим политикама и одговарајућим Међународним рачуноводственим стандардом (МРС). Такође, по наведеном основу су потцијењена резервисања за трошкове обнављања природних богатстава и ПБР - одложени приходи и примљене донације, а прецијењена активна временска разграничења, улагања на туђим некретнинама, залихе учинака и потраживања из специфичних послова.

У ЈПШ „Шуме Српске“ су прецијењена улагања у туђу имовину и финансијски резултат (добит) текућег периода за 226 хиљада КМ, а потцијењени трошкови одржавања за исти износ, јер се наведена улагања односе на трошкове текућег одржавања путева.

У ЈП „Жељезнице РС“, због погрешног евидентирања за 6,1 милион КМ су прецијењени трошкови бруто зарада, а мање исказани трошкови бруто осталих личних расхода за исти износ. Истовремено су остали лични расходи прецијењени, а трошкови непроизводних услуга потцијењени за 30 хиљада КМ, јер су накнаде по уговорима о дјелу исказане у оквиру трошкова за лична примања.

Расходи и обавезе по основу затезних камата и трошкова принудне наплате у ЈПШ „Шуме Српске“ су потцијењени за 265 хиљада КМ јер нису евидентирани расходи и обавезе по основу рјешења о принудној наплати Пореске управе, што је утицало и на финансијски резултат (добитак) текућег периода.

У ЈПШ „Шуме Српске“ за 2020. годину је мање је обрачуната надокнада за развој неразвијених дијелова општина, јер код највећег броја шумских газдинстава приликом обрачуна у основицу није узета реализација шумских дрвних сортиментата на пању тј. у дубећем стању, што није у складу са Законом о шумама. Због тога су потцијењени трошкови и обавезе по основу надокнада за развој неразвијених дијелова општина, а прецијењен финансијски резултат (добитак) текуће године за најмање 338 хиљада КМ.

Трошкови амортизације исказани за 2020. годину у ЈП „Путеви Републике Српске“ су нетачни, јер рачуноводствене политике примијењене за обрачун амортизације нису усаглашене са рачуноводственим политикама које су дефинисане интерним правилником. Такође, исказана вриједност сталних средстава, ревалоризационих резерви и нераспоређеног добитка ранијих година (за вриједност обезвријеђених сталних средстава) са стањем на дан 31.12.2020. године није у потпуности призната у складу са захтјевима МРС 16.

У ЈПШ „Шуме Српске“ су расходи амортизације прецијењени за нето 280 хиљада КМ, као и исправка вриједности имовине, што је утицало и на финансијски резултат (добитак) текућег периода у наведеном износу, добитак ранијих година за 390 хиљада КМ и губитак ранијих година за 118 хиљада КМ, јер, амортизација на шумскопривредне основе (у текућој и ранијим годинама), није системски алоцирана током њеног корисног вијека. Такође, вршен је обрачун амортизације на улагања у рачунарски програм који није пуштен у употребу, а за поједине грађевинске објекте мање је обрачуната амортизација.

Попис имовине и обавеза на дан 31.12.2020. године у ЈПШ „Шуме Српске“ и у „Заводу за уџбенике и наставна средства“ није организован и извршен у складу са одредбама Правилника о начину и роковима вршења пописа.

У Напоменама уз финансијске извјештаје ЈП „Завод за уџбенике и наставна средства“ није дато образложење везано за сталност пословања и исте не садрже додатне информације сходно захтјевима МРС 1 - Презентација финансијских извјештаја. Напомене уз финансијске извјештаје ЈПШ „Шуме Српске“ и ЈП „Жељезнице РС“ нису презентоване на систематичан начин и не садрже све потребне информације у складу са захтјевима рачуноводствених стандарда, нити објављивања у вези постојања ограничења власништва.

У ЈП „Завод за уџбенике и наставна средства“ мање су исказане ванбилансна актива и ванбилансна пасива јер није видентирана вриједност гаранција за уредно извршење уговора, а ЈП „Путеви Републике Српске“ у ванбилансној евиденцији није исказало примљене и издате мјенице у вриједности уговорених средстава и обавеза по којем основу су примљене, односно издате као средство обезбјеђења. Ванбилансна актива и пасива у ЈП Жељезнице РС су прецијењене за искоришћени дио кредита који је приликом повлачења средстава евидентиран у билансној евиденцији, а води се и у ванбилансној евиденцији.

У Биланс токова готовине ЈП „Жељезнице Републике Српске“ нису укључена плаћања извршена путем компензације (од 13 милиона КМ), а приливи по основу дугорочног кредита и одливи за набавке објеката и опреме нису исказани у оквиру одговарајућих активности. У Билансу токова готовине ЈПШ „Шуме Српске“ нису исказани приливи готовине из активности финансирања од 12 милиона КМ.

Налази који су утицали на квалификације по основу усклађености са прописима (критеријумима ревизије) за ревидирана јавна предузећа односе се на:

Набавке

ЈПШ „Шуме Српске“ је значајан број и врсту набавки вршило дијелењем предмета набавке, супротно одредбама Закона о јавним набавкама. Захтјев за достављање понуда, у поступцима набавке путем конкурентског захтјева у ЈПШ „Шуме Српске“, за дио узорком обухваћених набавки није упућен на минимално три адресе, а за набавку интегралног информационог система не интернет-страници нису објављени основни елементи уговора о набавци, нити је Агенцији за ЈН достављен извјештај о поступку јавне набавке, што није у складу са Законом о јавним набавкама. Осим тога, у ЈПШ „Шуме Српске“ у појединим организационим дијеловима не постоје евиденције реализације уговора кроз јединствени регистар уговора, како је прописано Правилником о јавним набавкама услуга и радова у шумарству и надзору над њиховим извођењем.

У ЈП „Завод за уџбенике и наставна средства“, код набавке услуга платног промета, овердрафт кредита, смјештаја и угоститељских услуга нису поштоване процедуре јавних набавки. Осим тога, за набавке горива, прибора за цртање, школских перница и адаптације књижаре у Бијељини, укупне вриједности уговора од 202 хиљаде КМ нису прибављене гаранције за уредно извршење уговора, супротно тендерској документацији.

У ЈП „Путеви Републике Српске“ су трошкови услуге за обуку IPA јединице исказани на основу Уговора за услуге обуке IPA јединице закљученог са Adria Management Services д.о.о. Подгорица. На наведене услуге није обрачунат ПДВ, како је дефинисано Законом о порезу на додату вриједност.

Именовања, запошљавања и права по основу рада

Именовање управе ЈПШ „Шуме Српске“, ЈП „Жељезнице РС“ и ЈП „Путеви Републике Српске“ (директора и извршних директора) није проведено по јавном конкурсима како је то прописано Законом о јавним предузећима и статутима предузећа јер је надзорни одбор:

- У ЈПШ „Шуме Српске“ именовано је в.д. директора и в.д. извршних директора са којима су закључени уговори о правима и обавезама који су истовремено и уговори о раду на период од по два мјесеца (почевши од априла 2019. године);
- У ЈП „Жељезнице РС“ именовано в.д. генералног директора и в.д. извршних директора са којима су закључивани уговори о правима и обавезама који су истовремено и уговори о раду на период од два мјесеца (од марта 2017. године);
- У ЈП „Путеви Републике Српске“ рјешењем из октобра 2020. године именовано в.д. директора, а рјешењима из новембра 2018. године и маја и октобра 2020. године именовано в.д. три извршна директора.

Поред тога, именовање осам в.д. директора организационих дијелова није вршено путем јавног конкурса, како је прописано Статутом ЈПШ „Шуме Српске“.

Уговорене плате именованим лицима и плате руководиоца ЈП „Жељезнице РС“ и ЈП „Путеви Републике Српске“ нису умањиване за 10% сходно Закључку Владе Републике Српске о умањењу уговорених плата директора, извршних директора и руководећих радника у јавним предузећима од 03.03.2011. и 11.01.2013. године. Такође, члановима управе ЈП „Путеви Републике Српске“ су обрачунате и накнаде (због извршења плана, резултата пословања и исказане добити и за регрес) што није у складу са претходно наведеним Закључцима Владе Републике Српске.

Супротно одредбама Колективног уговора за запослене у ЈПШ „Шуме Српске“ поједини организациони дијелови су вршили исплате накнада комисијама, за поједине раднике донешена су рјешења о увећању основне плате, а обрачун минулог рада није вршен у складу са одредбама Колективног уговора. У ЈПШ „Шуме Српске“, код појединих организационих дијелова признат је прековремени рад за одређени број запослених, без претходно донесене одлуке послодавца, што није у складу са одредбама Колективног уговора и Закона о раду. Такође, обрачун и исплата стимулације за поједине запослене није у складу са Правилником о увећању основне плате запослених ЈПШ „Шуме Српске“.

У ЈП „Путеви Републике Српске“ уговори о раду на одређено вријеме закључени са 11 извршилаца не садрже објективне разлоге за њихове закључивање, како је прописано одредбама Закона о раду и Правилником о раду ЈП „Путеви Републике Српске“.

Уговори о дјелу ЈПШ „Шуме Српске“ закључени су са више лица за послове за која су систематизована радна мјеста, што није у складу са Законом о раду.

Друге значајне неусклађености

У ЈПШ „Шуме Српске“ наплата од купаца за испоручене шумске дрвне сортименте није вршена у складу са одредбама закључених уговора. Проведене активности по основу продаје значајним дијелом нису вршене у складу са одредбама Одлуке о начину и условима продаје шумских дрвних сортимената, које се односе на испуњење услова код потписивања уговора, испоруке шумских дрвних сортимената, праћења динамике испоруке, рокова наплате потраживања и активирања инструмената обезбјеђења плаћања. Сходно наведеном, на дан биланса остала су ненаплаћена доспјела потраживања у износу од 17,6 милиона КМ (од чега су преко 10 милиона КМ сумњива и спорна) углавном од купаца шумских дрвних сортимената, од којих је значајан износ ненаплатив, због окончаних извршних судских поступака и пресуда, стечајних поступака, као и да већи број правних лица/дужника не постоји у судском регистру.

Попис у ЈП „Жељезнице РС“ на дан 31.12.2020. године није у потпуности проведен у складу одредбама Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем имовине и обавеза.

Путни налози у ЈПШ „Шуме Српске“ нису попуњавани у складу са Уредбом о накнадама за службена путовања у земљи и иностранству за запослене у јавном сектору Републике Српске.

2.2. Финансијске ревизије за 2021. годину проведене од 1.1. до 31.8.2022.

Годишњим планом ревизија за 2022. годину, у периоду од 01.01. до 31.08.2022. године планирано је провођење 60 финансијских ревизија (што сходно чл. 18 Закона обухвата ревизију финансијских извјештаја и ревизију усклађености) и 10 ангажмана на провјери статуса датих препорука. Сви планирани ревизијски ангажмани су проведени.

Истим планом, до краја 2022. године предвиђено је провођење још 18 ревизија за 2021. годину (8 јединица локалне самоуправе и 10 установа здравственог сектора – болнице, завод и домови здравља). Резултати тих ревизија ће бити презентовани у годишњем ревизорском извјештају за наредну годину.

Осим планом предвиђених ревизијских ангажмана, Главна служба за ревизију је провела и ревизију финансијских извјештаја Државне ревизијске институције Републике Србије (ДРИ Србије), а на основу споразума закљученог између двије врховне ревизијске институције и у складу са релевантним стандардима.

У складу са планом ревизијских активности за 2022. годину, у ревизијском циклусу 1.1. – 31.8.2022. године проведено је планираних 60 финансијских ревизија, а то су ревизије:

- 21 ревизија министарстава и других корисника буџета Републике Српске код којих је по Закону обавезно провођење ревизија сваке године,
- ревизију Консолидованог годишњег финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике,
- 4 ревизије фондова обавезног социјалног осигурања,
- 14 јединица локалне самоуправе и
- 20 јавних установа и осталих субјеката.

Ревизија Консолидованог годишњег финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике обухвата значајне сегменте буџета, буџетског и трезорског пословања (приходи буџета Републике, унутрашњи дуг, спољни дуг, финансијске трансакције, инвестиције, итд.) који се не сусрећу код појединачних буџетских корисника, а обухвата и значајне налазе из свих појединачних извјештаја о ревизији буџетских корисника.

За 60 ревизија финансијских извјештаја које су окончане у периоду од 01.01. до 31.08.2022. године дата су слjedeћа мишљења:

- о финансијским извјештајима: позитивно за 33 субјекта и мишљење са резервом за 27 субјеката;
- о усклађености: позитивно за 31 субјекта и мишљење са резервом за 29 субјеката.

Скретање пажње на одређена питања у складу са ISSAI 2706 извршено је уз мишљења код Агенције за аграрна плаћања и уз мишљење усклађености за четири субјекта (Завод за запошљавање, Фонд за професионалну рехабилитацију инвалида Приједор, ЈУ Службени гласник Републике Српске и Општина Невесиње), чим се указује на питања која су од значаја за разумијевање извјештаја субјекта, најчешће на контрадикторне законе, прописе и одлуке са значајним утицајем на субјекта, које доносе виши надлежни органи и на које субјект појединачно не може да утиче. (Детаљније за наведене субјекте у одговарајућем дијелу овог Извјештаја).

Позитивно мишљење за финансијске извјештаје и за усклађеност пословања за 2021. годину дато је за оне финансијске извјештаје за које нису утврђене значајне грешке, неправилности и неусклађености. Ниво значајности/материјалности је утврђен у складу са ISSAI стандардима и Методологијом за финансијску ревизију.

У складу са ISSAI 2705 – *Модификације мишљења у извјештају независног ревизора*, мишљење са резервом се изражава у случајевима када:

"ревизор закључи, на основу прикупљених ревизијских доказа, да финансијски извјештаји у цјелини нису без материјално погрешних исказа. Односно када ревизор, након прикупљених довољно адекватних ревизијских доказа, закључи да су погрешни искази, појединачно или заједно, материјално значајни, али нису прожимајући за финансијске извјештаје или ревизор није у могућности да прикупи довољно адекватних ревизијских доказа на којима ће заснивати своје мишљење али закључује да могући ефекти неоткривених погрешних исказа на финансијске извјештаје, уколико их има, могу бити материјалне природе, али не и свеобухватни."

У складу са претходно поменути стандардом, негативно мишљење се изражава када ревизор након што прикупи довољно адекватних ревизијских доказа, закључи да погрешни искази, појединачно или заједно, имају и материјални и прожимајући ефекат на финансијске извјештаје.

2.2.1. Ревизије корисника буџета Републике – обавезне по Закону (чл. 18.)

Главна служба за ревизију је по Закону (чл. 18. став 4.) обавезна да сваке године проведе финансијску ревизију код: Народне скупштине и Вијећа народа Републике Српске, Службе предсједника Републике, Генералног секретаријата Владе Републике Српске, свих министарстава и Пореске управе Републике Српске, као и четири фонда обавезног социјалног осигурања⁶.

На основу 22 проведене финансијске ревизије код ове групе ревидираних субјеката (детаљније у Табели бр. 3), а узимајући у обзир и Консолидовани годишњи финансијски извјештај корисника буџета Републике за 2022. годину, изражена су слједећа мишљења:

- за финансијске извјештаје: позитивно за 18 субјеката и мишљење са резервом за 4 извјештаја,
- за усклађеност са прописима: позитивно за 15 извјештаја и мишљење са резервом за 7 субјеката.

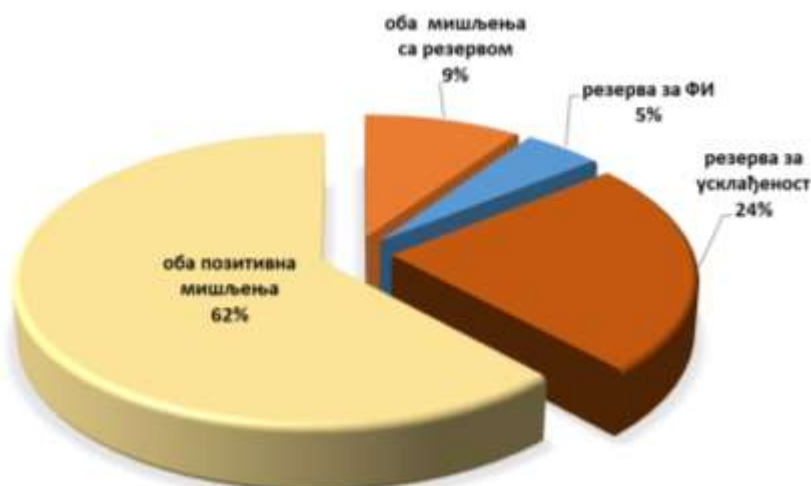
Од 21 субјекта код којих се финансијска ревизија обавезно проводи сваке године, оба позитивна мишљења (и за финансијске извјештаје и за усклађеност) изражена су за њих 13, док су код осталих субјеката изражена мишљења са резервом и то: једном за финансијске извјештаје (Министарство здравља и социјалне заштите), код пет министарстава за усклађеност (уз позитивно мишљење за ФИ) и код два субјекта су изражена мишљења са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност (Министарство рада и борачко-инвалидске заштите и Генерални секретаријат Владе).

Осим тога, за Консолидовани годишњи финансијски извјештај корисника буџета Републике за 2022. годину дато је мишљење са резервом, док је мишљење које се односи на усклађеност, позитивно.

⁶ Фондови обавезног социјалног осигурања су као субјекти обавезне финансијске ревизије посебно обрађени у подпоглављу 2.3.2. овог извјештаја.

Табела 3: Преглед за субјекте обавезних финансијских ревизија (по чл. 18. ст. 4. Закона) које су проведене у периоду од 1.1. до 12.8.2022. године

РБ	Субјект ревизије	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Народна скупштина Републике Српске	позитивно	позитивно	-	-
2.	Вијеће народа	позитивно	позитивно	-	-
3.	Служба предсједника	позитивно	позитивно	-	-
4.	Генерални секретаријат Владе	резерва	резерва	5	7
5.	Министарство финансија	позитивно	резерва	-	4
6.	Министарство за просторно уређење, грађев. и екологију	позитивно	позитивно	-	-
7.	Министарство за европске интеграције и међун. сар.	позитивно	позитивно	-	3
8.	Мин. пољопривреде, шумарства и водоприв.	позитивно	позитивно	-	2
9.	Мин. саобраћаја и веза	позитивно	позитивно	-	2
10.	Министарство правде	позитивно	позитивно	-	2
11.	Министарство управе и локалне самоуправе	позитивно	резерва	-	5
12.	Министарство просвјете и културе	позитивно	позитивно	2	3
13.	Мин. за научнотехнолошки развој, високо образовање и информационо друштво	позитивно	резерва	-	5
14.	Министарство привреде и предузетништва	позитивно	позитивно	-	3
15.	Министарство породице, омладине и спорта	позитивно	резерва	1	3
16.	МУП	позитивно	позитивно	1	1
17.	Министарство енергетике и рударства	позитивно	резерва	2	1
18.	Мин. рада и борачко-инвалидске заштите	резерва	резерва	6	4
19.	Министарство трговине и туризма	позитивно	позитивно	3	2
20.	Министарство здравља и социјалне заштите	резерва	позитивно	2	2
21.	Пореска управа	позитивно	позитивно	2	1
22.	Консолидовани годишњи финансијски извјештај за кориснике буџета Републике	резерва	позитивно	6	4
Укупан број датих препорука:				30	54

СТРУКТУРА МИШЉЕЊА ЗА СУБЈЕКТЕ КОЈИ СЕ
ОБАВЕЗНО РЕВИДИРАЈУ СВАКЕ ГОДИНЕ

Графикон бр. 2: Мишљење ревизора дато субјектима за које су по Закону обавезне финансијске ревизије

У наставку су укратко наведени ревизорски налази који су утицали на мишљење са резервом.

Резиме налаза у вези са мишљењем о финансијским извјештајима

Основ за мишљење са резервом за финансијске извјештаје за за Министарству здравља и социјалне заштите, Министарству рада и борачко-инвалидске заштите и Генерални секретаријат Владе Републике Српске је сљедећи:

У Министарству здравља и социјалне заштите није извршена исправка грешке из претходне године, па дио средстава која су уплаћена за набавку вакцина у износу од 4,37 милиона КМ није исказан као унапријед плаћени расходи (аванси), а дио од 2,47 милиона КМ као примици по основу оправданог аванса у текућој години, јер је претходне године укупан износ од 6,84 милиона КМ евидентиран као грантови јавним финансијским субјектима.

У Министарству рада и борачко-инвалидске заштите је износ текућих расхода од 13,6 милиона КМ класификован као остали обрачунски расходи који су тиме прецијењени, а потцијењене су текуће дознаке за борачки додатак, текуће дознаке за одликоване борце, отпремнине и трансфер Фонду здравственог осигурања. Наведени расходи нису исказани у складу са рачуноводственим правилима за буџетске кориснике, јер се ради о текућим расходима који захтијевају одлив новчаних средстава, а не о расходима обрачунског карактера.

Осим тога, у Министарству рада и борачко-инвалидске заштите попис имовине и обавеза није организован и извршен у складу са одредбама одговарајућег правилника, а извјештај о попису не садржи све прописане и битне елементе (упоредни преглед, количинске и вриједносне разлике) и није достављен надлежном органу у складу са прописаним роком. Такође, у оквиру расхода за текуће одржавање превозних средстава исказан је дио који има карактер издатака за инвестиционо одржавање.

У Генералном секретаријату Владе Републике Српске за исказану вриједност од 2,29 милиона КМ нефинансијске имовине у припреми (која се односи на Стратегију развоја Републике Српске за период 2014-2018. године) није извршено обезврјеђење с обзиром на то да је истекао период примјене, односно није извршено признавање и одмјеравање губитка од умањења вриједности, те је тако вриједност ове позиције прецијењена, за

колико су потцијењени расходи обрачунског карактера. Осим тога, у Генералном секретаријату Владе су расходи за текуће одржавање већи (за колико су потцијењени издаци за нефинансијску имовину), јер су улагања и санације исказана као текући расходи. Такође, расходи за поклоне су евидентирани као расходи за режијски материјал, а не као расходи по основу репрезентације, што није у складу са одредбама одговарајућег правилника.

Мишљење са резервом које је изражено за Консолидовани финансијски извјештај корисника буџета Републике за 2021. годину укључује и материјано значајне грешке код буџетских корисника, тако да:

- Буџетски дефицит текућег периода у ПИБ⁷-у у износу од 15,27 милиона КМ потребно је кориговати на више за најмање 15,33 милиона КМ због мање исказаних текућих расхода и трансфера у износу од 15,14 милиона КМ (од чега је у оквиру расхода обрачунског карактера евидентиран износ од 13,65 милиона) и других мање или више исказаних примитака и издатака (нето 190 хиљада КМ). Укупан исказани дефицит у ПИФ⁸-у у износу од 60,98 милиона КМ је потребно кориговати на више за најмање 15,47 милиона КМ (разлика између мање исказаног дефицита у ПИБ-у од 15,33 милиона КМ и мање исказаних текућих расхода на фонду 02 у износу од 140 хиљада КМ).
- Позитивну разлику у финансирању у обрасцу ПИБ од 121,88 милиона КМ потребно је кориговати на ниже за 21,42 милиона КМ, због мање исказаних буџетских расхода у износу од 15,14 милиона КМ, осталих примитака у износу од 2,46 милиона КМ, осталих издатака од 8,55 милиона КМ, те других корекција буџетских прихода, примитака и издатака у нето износу 190 хиљада КМ. Такође, исказану позитивну разлику у финансирању у обрасцу ПИФ од 211,65 милиона КМ, треба умањити за 21,56 милиона КМ, због претходно наведених разлика у обрасцу ПИБ и мање исказаних текућих расхода на фонду 02 у износу од 140 хиљада КМ.
- У Билансу успјеха за период 01.01-31.12.2021. године исказани негативан финансијски резултат текућег периода од 80,57 милиона КМ, је потребно кориговати на више најмање за 52,36 милиона КМ, тако да негативан финансијски резултат текућег периода износи најмање 132,93 милиона КМ, а укупан негативан финансијски резултат ранијих година исказан у Билансу стања од 1.249,27 милиона КМ треба кориговати на више за најмање за 625 хиљада КМ, тако да негативан финансијски резултат ранијих година, износи најмање 1.249,90 милиона КМ, по основу претходно утврђених корекција.
- У Билансу стања на дан 31.12.2021. године потцијењена је краткорочна финансијска имовина због неевидентираних датих аванса и потраживања у износу од најмање 4,6 милиона КМ, а прецијењена је стална имовина због више исказаних дугорочних зајмова у нето износу од 47,22 милиона КМ, нефинансијске имовине у припреми у износу од 2,32 милиона КМ и залиха у износу од 247 хиљада КМ. Такође, обавезе су потцијењене за 7,79 милиона КМ по основу мање исказаних обавеза за субвенције од 6,47 милиона КМ, обавеза за камате на хартије од вриједности од 1,276 милиона КМ и обавеза из пословања од 59 хиљада КМ. Према претходно наведеном, презентовање нефинансијске имовине у текућим средствима и у сталним средствима, краткорочне финансијске имовине и обавеза није вршено у складу са одредбама Правилника о буџетским класификацијама, садржини рачуна и примјени контног плана за буџетске кориснике и захтјевима стандарда MPC-JC 1 - Презентација финансијских извјештаја.

⁷ Периодични извјештај о извршењу буџета.

⁸ Периодични извјештај о извршењу по рачуноводственим фондовима.

Резиме налаза од утицаја на мишљење с резервом о усклађености за субјекте код којих се финансијска ревизија обавезно проводи сваке године

Током 2021. године вршено је запошљавање на одређено вријеме на период дужи од шест мјесеци (у Министарству финансија 12 и Министарству за научнотехнолошки развој, високо образовање и информационо друштво шест извршилаца), док је у Министарству породице, омладине и спорта привремени распоред запосленог на друго радно мјесто трајао дуже од шест мјесеци у току двије године, што није у складу са одредбама Закона о државним службеницима. У Генералном секретаријату Владе Републике Српске је у току 2021. године запослено пет приправника без провођења конкурсне процедуре, што такође није у складу са одредбама Закона о државним службеницима.

У Министарству за научнотехнолошки развој, високо образовање и информационо друштво, Министарству рада и борачко-инвалидске заштите, Министарству управе и локалне самоуправе и Министарству енергетике и рударства су закључивани уговори о дјелу за послове који су у опису дјелатности министарства и систематизованих радних мјеста, што није у складу са одредбама Закона о раду.

У Министарству за научнотехнолошки развој, високо образовање и информационо друштво (за једног запосленог) и у Министарству породице омладине и спорта (за запосленог који нема статус државног службеника) је обрачун плате вршен примјеном већег коефицијента у односу на коефицијент одређен у Закону о платама запослених у органима управе Републике Српске.

У Министарству управе и локалне самоуправе обрачун и исплата отпремнине приликом одласка у пензију није вршена у висини прописаној Посебним колективним уговором за запослене у органима управе Републике Српске.

Додјела грантова Министарства финансија је извршена без претходно утврђених критеријума и подношења одговарајућих програма, а у Генералном секретаријату Владе Републике Српске за дио додијељених грантова нису достављени извјештаји о утрошку средстава, што није у складу са одредбама Закона о извршењу буџета Републике Српске за 2021. годину.

У погледу потпуне и досљедне примјене Закона о јавним набавкама утврђено је да:

- У Генералном секретаријату Владе Републике Српске за одређене набавке услуга и материјала након закључених оквирних споразума нису закључени појединачни уговори са изабраним понуђачима, а након реализације укупне вриједности дефинисане оквирним споразумом за набавку услуга није покренут нови поступак јавне набавке.
- У Министарству породице, омладине и спорта дио проведених набавки услуга нису предвиђене планом набавки, нити су донесене посебне одлуке о покретању тих поступака, осим тога оквирни споразум (са изабраним понуђачем) у отвореном поступку набавке је закључен 10 дана након достављања обавјештења понуђачима о исходу поступка набавке.
- У Министарству рада и бирачко-инвалидске заштите преговарачки поступци јавних набавки нису вођени у складу са одредбама Закона о јавним набавкама, јер код провођења наведених поступака нису вођени преговори, те нису сачињавани записници са понуђачима. За дио набавки Министарство рада и борачко-инвалидске заштите није на својој веб страници објављивало одлуке о избору најповољнијег понуђача, обавјештења о додјели уговора, сажетке обавјештења о додјели уговора у Службеном гласнику БиХ, те није достављало извјештаје Агенцији за јавне набавке о додјели уговора.

У Министарству енергетике и рударства један број путних налога за возила није попуњаван у складу са захтјевима правилника који то дефинише (нису попуњени почетно стање километраже и релација кретања) и нису усаглашене евиденције утрешка горива и мазива са евиденцијом рада возила.

Препоруке дате корисницима буџета Републике који су сваке године субјекти обавезне финансијске ревизије

Као што се може видјети у Табели бр. 3, у појединачним извјештајима оведеној финансијској ревизији за 2021. годину укупно овој групи ревидираних субјеката су дате 24 препоруке које се односе на финансијске извјештаје и 50 препорука за усклађеност. При томе, четири субјекта нису добила ни једну препоруку ревизије (уз оба позитивна мишљења), док највећи број препорука (10 и 12) имају субјекти којима је дато мишљење са резервом и по основу финансијских извјештаја и за усклађеност.

С обзиром на то да се код ових субјеката финансијска ревизија проводи сваке године, статус претходно датих препорука се провјерава и о томе се наводи у посебном поглављу сваког ревизорског извјештаја, а проведеноост препорука збирно за ове субјекте је илустрована Графиконом бр. 3.



Графикон бр. 3: Провођење препорука везаних за финансијске извјештаје субјеката код којих се ревизија проводи сваке године

Карактеристично је да се од укупног броја препорука за финансијске извјештаје још увијек значајан број односи на попис имовине и обавезе, односно на досљедну примјену правилника којим су регулисани начин и рокови вршења пописа (4 препоруке), те оних које се односе на припрему образложења уз финансијске извјештаје у складу са захтјевима међународних рачуноводствених стандарда и Правилникам о финансијском извјештавању за буџетске кориснике (4 препоруке). Преосталих 16 препорука везаних за финансијске извјештаје се односи на сљедеће: (по двије препоруке за) исправку грешака из ранијег периода, класификацију расхода у складу са Правилником о класификацији, садржини рачуна и примјени контног плана, адекватну контролу књиговодствених исправа и евидентирање трансакција унутар исте јединице власти и (по једна препорука која се односи на) признавање и одмјеравање губитка по основу умањења вриједности

имовине, потребу анализе стања, прибављање документације и евидентирање имовине, усаглашавање предмета уговора о закупу и фактурисане услуге, класификацију расхода обрачунског карактера, исказивање аванса и њихово књиговодствено затварање у складу са рачуноводственим политикама и правилима, евидентирање пословног догађаја на основу извршене испоруке (средства у припреми) и искњижавање из ванбилансне евиденције мјеница којима је истекао рок.

У извјештају о финансијској ревизији Консолидованог годишњег извјештаја за кориснике буџета Републике Српске дато је шест препорука и то да се:

- пословне промјене које се односе на продају нефинансијске имовине у главној књизи трезора евидентирају сходно одредбама релевантног правилника за буџетске кориснике, те да се по наведеном усагласе евиденције у главној књизи трезора и пословним књигама ЈПШ „Шуме Републике Српске“ а.д. Соколац;
- расходи камата на хартије од вриједности, за обвезнице (емитоване по Закону о унутрашњем дугу и Закону о условима и начину измирења обавеза по основу рачуна старе девизне штедње емисијом обвезница у Републици Српској), евидентирају у периоду на који се односе;
- пренос средстава са јединственог рачуна трезора институцијама које нису буџетски корисници републичког или локалног нивоа власти евидентирају у оквиру грантова;
- репрограмирани краткорочни пласмани (заједно са репрограмираном каматом) који су претходно кориговани због ненаплативости, евидентирају у оквиру дугорочних зајмова и корекције дугорочних зајмова, а да се приходи обрачунског карактера и примици од финансијске имовине евидентирају приликом њихове наплате;
- утврди стварно стање дугорочне финансијске имовине и дугорочних разграничења која се односе на „депонована средства старе девизне штедње” и
- ефекти процјене нефинансијске имовине евидентирају у главној књизи трезора у складу са рачуноводственим политикама и одредбама релевантних правилника за буџетске кориснике.

Препоруке везане за усклађеност пословања, њих укупно 50 које су дате за 21 појединачног корисника буџета односе се на сљедеће:

- Потпуну примјену одредби Закона о јавним набавкама и процедура прописаних подзаконским актима, а у односу на конкретне налазе/одступања који су утврђени код субјекта (10 препорука);
- Пријем запослених на одређено вријеме да са врши у складу са Законом о државним службеницима (8 препорука), укључујући и ангажовање приправника и привремени распоред због повећаног обима посла;
- Поштовање одредби Закон о раду (чл. 205) приликом закључивања уговора о дјелу са физичким лицима (7 препорука);
- Обавезу да се истовремено уз буџетски захтјев Министарству финансија достави и нацрт кадровског плана у складу са Правилником о начину израде и садржају кадровског плана у републичким органима управе (7 препорука);
- Утврђивање и примјену критеријума, процедура и поступака у вези са додјелом грантова и намјенском трошењу тих средстава, у складу са Законом о извршењу буџета и Методологијом управљања грантовима за програме и пројекте који се (су)финансирају средствима буџета Републике (3 препоруке);

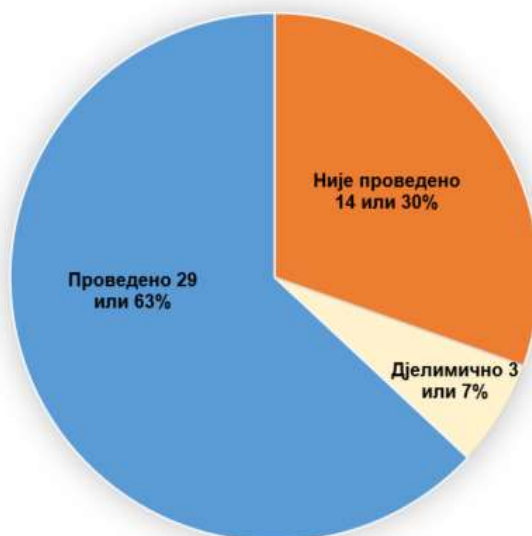
- Садржај и попуњавање путних налога за службена возила (2) и поштовање Одлуке о висини накнаде трошкова за службена путовања у земљи и иностранству за запослене у Републици Српској (2);
- Да се обрачун и исплата отпремнина приликом одласка у пензију врши складу са висином прописаном у Посебном колективном уговору (1), а обрачун и исплата накнада и примјену платних коефицијената у складу са Законом о платама запослених у органима управе Републике Српске (2);
- Да се прије исплате накнаде за рад за послове који нису у опису радног мјеста запослених одговарајућа одлука (1), као и да се донесе рјешење којим ће бити дефинисана накнада комисијама које врше вредновање програма и пројеката и да се на исте обрачунавају припадајући порези и доприноси (1);
- Усклађивање интерних аката везаних за одобравање накнаде за коришћење мобилних телефона и трошкове репрезентације са раније датом смјерницом Владе Републике Српске (1);
- Усклађивање Правилника о унутрашњој организацији и систематизацији у Министарству са Уредбом о критеријумима за унутрашњу организацију и систематизацију радних мјеста у републичким органима управе (1);
- Доношење књиге пословних процеса и регистра ризика као неопходних елемената у процесу успостављања система интерних финансијских контрола према одредбама закона и одговарајућег упутства (2);
- Усаглашавање помоћних књига са ГКТ (1), те додјељивање евиденционих бројева у складу са одредбама Уредбе о канцеларијском пословању (1).

Од четири препоруке које се односе на усклађеност, а које су дате у оквиру ревизије Консолидованог финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике једна је упућена Влади Републике Српске и то да обезбиједи да се постављење помоћника министара и директора у органима републичке управе врши у складу са чл. 29-42. Закона о државним службеницима и директора у јавним установама у складу са чланом 18. став (2) Закона о систему јавних служби. Три препоруке су упућене Министарству финансија да се:

- порески дуг утврђен рјешењем о одгађању пореског дуга обезбиједи средствима обезбјеђења која су прописана Законом о одгођеном плаћању пореског дуга и да се права на одгађање пореског дуга остварују у складу са чланом 10. став (4) истог закона;
- међусобно ускладе Одлука Владе Републике Српске о одређивању приоритетних пројеката са расподјелом средстава и Приједлог програма јавних инвестиција Републике Српске и
- приликом инвестирања расположивих јавних средстава, односно новчаних средстава која тренутно нису потребна за друге намјене нити су ограничена другим намјенама, поштују одредбе Закона о инвестирању јавних средстава и Правилника о инвестирању јавних средстава за годину у којој се средства инвестирају.

У поређењу са препорукама везаним за финансијске извјештаје, структура реализације препорука везаних за усклађеност је неповољнија, а дате су буџетским корисницима код којих се ревизија проводи сваке године. Тако је од укупно 46 препорука датих претходне године, а које се односе на усклађеност, проведено њих 29, три су проведене дјелимично, док 14 препорука није проведено (Графикон бр. 4).

ПРОВОЂЕЊЕ ПРЕПОРУКА ИЗ ПРЕТХОДНЕ ГОДИНЕ
КОД СУБЈЕКТА ОБАВЕЗНЕ РЕВИЗИЈЕ
(усклађеност)



Графикон бр. 4: Провођење препорука везаних за усклађеност код субјеката код којих се ревизија проводи сваке године

Будући да се код ових субјеката не проводе посебни ангажмани ради провјере статуса раније датих препорука, него се та провјера врши у току ревизије текуће године, налази и закључци о проведеним препорукама се јасно износе у посебном дијелу сваког појединог извјештаја о ревизији. Поједини субјекти досљедно проводе ревизорске препоруке, док се код једног дијела буџетских корисника исте или сличне препоруке везане за усклађеност понављају, односно нису предузете активности да се утврђене неусклађености отклоне. Детаљне информације о статусу раније датих препорука за све субјекте ревизије доступни су у Регистру препорука финансијске ревизије на интернет-страници <http://www.gsr-rs.org>.

2.2.2. Финансијске ревизије фондова обавезног социјалног осигурања

У извјештајном периоду су у складу са планом проведене финансијске ревизије четири фонда обавезног социјалног осигурања за 2021. годину, и то: Фонда за пензијско и инвалидско осигурање (у даљем тексту: Фонд ПИО), Фонда здравственог осигурања, Завода за запошљавање и Фонда за дјечију заштиту.

Табела бр. 4: Преглед финансијских ревизија фондова обавезног социјалног осигурања за 2021. годину и изражених ревизорских мишљења

РБ	Субјект ревизије	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Фонд ПИО	позитивно	позитивно	0	0
2.	Фонд здравственог осигурања	позитивно	позитивно	4	3
3.	Фонд за дјечију заштиту	позитивно	позитивно	1	0
4.	Завод за запошљавање	позитивно	позитивно са с.п.	2	4
Укупан број датих препорука:				7	7

Као што се види из Табеле бр. 4, мишљења о финансијским извјештајима и мишљења која се односе на усклађеност за четири наведена фонда обавезног социјалног осигурања су позитивна, уз скретање пажње код Завода за запошљавање.

Скретање пажње се односи на неусаглашеност законских прописа у погледу именовања чланова управног одбора Завода за запошљавање. Наиме, Законом о посредовању у запошљавању и правима за вријеме незапослености дефинисано је да управни одбор Завода за запошљавање има пет чланова, од којих три именује и разрјешава Влада Републике Српске након проведене конкурсне процедуре, а по једног члана именују репрезентативни синдикати и репрезентативна организација послодаваца Републике Српске. Чланом 16. Закона о систему јавних служби дефинисано је да Влада Републике Српске именује и разрјешава чланове управног одбора установе чији је она оснивач или суоснивач. Процедура именовања чланова УО које именују репрезентативни синдикати и организација послодаваца Републике Српске није дефинисана важећом регулативом.

Препоруке фондовима обавезног социјалног осигурања

Укупно је фондовима социјалне заштите на основу ревизије за 2021. годину упућено 14 препорука, по 7 за финансијске извјештаје и за усклађеност. Фонду ПИО за 2021. годину, као и претходне године, нису дате препоруке ревизора.

Фонд за дјечију заштиту је провео препоруку која је дата у претходном извјештају, а уз позитивно мишљење за 2021. годину дата је једна препорука у вези утврђене грешке код евидентирања примитака од наплате спорних (коригованих) потраживања по основу финансијске имовине.

Фонду здравственог осигурања претходне године дате су четири препоруке (три за финансијске извјештаје и једна за усклађеност). Проведена је једна препорука, а дјелимично су проведене три препоруке.

Од седам препорука које су у текућем ревизијском циклусу упућене Фонду здравственог осигурања, четири се односе на финансијске извјештаје, односно на сљедеће: усаглашавање потраживања и обавеза, како је дефинисано Правилником о начину и роковима вршења пописа; примјену годишњих амортизационих стопа за лиценце у складу са Правилником о примјени годишњих амортизационих стопа за буџетске кориснике; евидентирање уплата и поврата средстава по основу гаранција за добро извршење уговора (учешће на тендеру) како је то дефинисано у Правилнику о буџетским класификацијама, садржини рачуна и примјени контног плана за буџетске кориснике и објелодањивање свих додатних информација везаних за расходе, издатке и примитке сходно захтјевима Правилника о финансијском извјештавању буџетских корисника. Три препоруке које се односе на усклађеност, а упућене су Фонду здравственог осигурања на основу ревизије за 2021. годину су: да се успостави помоћна евиденција за праћење задужења и наплате (за накнаду коју плаћају носиоци одобрења за стављање лијека у промет и накнаду штете од осигуравајућих кућа), да се обрачун накнаде трошкова превоза код доласка на посао и повратка са посла врши у висини пуне цијене превозне карте и да се објављивање основних елемената уговора врши у складу са Упутством о објави основних елемената уговора и измјена уговора.

Заводу за запошљавање дато је шест препорука (2 за финансијске извјештаје и 4 за усклађеност), а те су препоруке односе на: сачињавање пописних листи нефинансијске имовине у сталним средствима у складу са одредбама Правилника о начину и роковима вршења пописа; потребу преиспитивање на дан билансирања исказане вриједности земљишта и њено признавање, као и признавање и вредновање лиценци сходно дефинисаним рачуноводственим политикама и правилима, затим на организацију рада Јединице за интерну ревизију, ажурирање докумената којим су дефинисани кључни пословни процеси и процјена ризика, доношење упутства или другог интерног акта којим се дефинишу поступци и процедуре вршења пописа коришћењем бар код читача,

доношење одговарајућег акта сходно чл. 69. Закона о посредовању у запошљавању и правима за вријеме незапослености и усклађивање постојећих акта везаних за услове и начину остваривања права незапослених лица, те накнадно одобравање средстава подстицаја за запошљавање (која настају услед одустајања неког од корисника субвенције) у складу са Упутством о начину рада комисија за обраду и оцјену захтјева по програмима и већ утврђеном бодовном листом.

Од шест препорука које су дате Заводу за запошљавање претходне године (по три за финансијске извјештаје и усклађеност), Завод је провео три, док су три проведене дјелимично, о чему је детаљније наведено у појединачном извјештају ревизије.

2.2.3. Финансијске ревизије јавних установа и других субјеката

Годишњим планом ревизија за 2022. годину у извјештајном периоду је планирано провођење финансијских ревизија 20 буџетских корисника, све планиране ревизије су и проведене, а врсте ревизорског мишљења и број препорука датих овим субјектима за финансијске извјештаје и за усклађеност приказана су у Табели бр. 5.

Од 20 ревидираних субјеката који се финансирају из буџета Републике, код њих шест је изражено мишљење са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност, а шест субјеката има позитивно ревизорско мишљење по оба основа, док по четири субјекта имају мишљење са резервом и позитивно мишљење (било за финансијске извјештаје или за усклађеност).

Табела бр. 5: Преглед финансијских ревизија код осталих ревидираних субјеката за 2021. годину и изражених ревизорских мишљења (ревизија проведена до 31.8.2022.)

РБ	Субјект ревизије	Ревизорско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Завод за трансфузијску медицину РС	са резервом	са резервом	6	8
2.	Генер центар	позитивно	са резервом	0	5
3.	Агенција за државну управу	позитивно	позитивно	1	3
4.	Омбудсман за дјецу	позитивно	позитивно	3	0
5.	Висока медицинска школа Приједор	са резервом	са резервом	5	5
6.	Републички хидро-метеоролошки завод	са резервом	са резервом	5	8
7.	Архив Републике Српске	са резервом	позитивно	4	4
8.	Завод за стоматологију Бања Лука	позитивно	позитивно	1	1
9.	РЗ за стандардизацију и метрологију	са резервом	позитивно	4	4
10.	РУГИПП	позитивно	са резервом	0	2
11.	Центар за едукацију судија и тужилаца	са резервом	позитивно	3	1
12.	РУ за игре на срећу	позитивно	са резервом	1	5
13.	Завод за образовање одраслих	позитивно	позитивно	1	2

14.	Републички педагошки завод	са резервом	са резервом	4	2
15.	Републички секретаријат за законодавство	позитивно	са резервом	4	4
16.	Републички секретаријат за расељена лица и миграције	позитивно	позитивно	0	1
17.	Агенција за аграрна плаћања	позитивно са с.п.	позитивно са с.п.	3	3
18.	Завод за судску медицину	са резервом	са резервом	7	9
19.	Фонд за професионалну рехаб. и запошљавање инвалида Приједор	са резервом	са резервом с.п.	5	8
20.	ЈУ Службени гласник	са резервом	позитивно са с.п.	6	3
Укупна број датих препорука				63	78

Поређењем Графика бр. 5 са Графиком бр. 2 којима је приказана структура датих мишљења за исти ревидирани период и за приближно исти број субјеката ревизије (21 и 20) јасно се може закључити да је стање код субјеката код којих се ревизија проводи сваке године знатно боље (оба позитивна мишљења има 62% тих субјеката, у односу на 30% субјеката на Графику бр. 5 (при чему се код неких ревизија проводи по први пут).

СТРУКТУРА МИШЉЕЊА ЗА БУЏЕТСКЕ КОРИСНИКЕ КОЈИ НЕ ПОДЛИЈЕЖУ ОБАВЕЗНОЈ РЕВИЗИЈИ СВАКЕ ГОДИНЕ



Графикон бр. 5: Мишљење ревизора дато субјектима – корисницима буџета Републике чија ревизија није законски обавезна сваке године

Нарочито је то изражено код мишљења о финансијским извјештајима за које позитивно мишљење има 86% субјеката обавезне ревизије наспрам 50% субјеката из друге групе. Ипак, чињеница да једна трећина (24%+9%) субјеката обавезне финансијске ревизије, односно једна половина субјеката из друге групе има мишљење са резервом везано за усклађеност, говори о томе да је ревизијом утврђен значајан број појединачних неусклађености са прописима код свих ревидираних субјеката.

Скретање пажње

Указивање ревизора на нека битна питања која су од значаја за разумијевање извјештаја субјекта, врши се у складу са ISSAI 2706 кроз тзв. „скретање пажње“, чиме се указује најчешће на контрадикторне законе, прописе и одлуке са значајним утицајем на субјекта, које доносе виши надлежни органи и на које субјект појединачно не може да утиче. „Скретање пажње“ је изражено код Агенције за аграрна плаћања, Фонда за професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалида и ЈУ Службени гласник Републике Српске.

У извјештају о ревизији Агенције за аграрна плаћања је поред позитивног мишљења по оба основа, путем скретања пажње указано на то да:

- Правилником о условима и начину остваривања новчаних подстицаја за развој пољопривреде и села (који доноси ресорни министар) дефинисана права на новчане подстицаје корисницима по основу одлука Владе Републике Српске, уговора о пословно-техничкој сарадњи закључених са министарством и учешћа у раду комисија, радних група, стручних тимова именованих рјешењем министра не представљају субвенције према одредбама Правилника о буџетским класификацијама, садржини рачуна и примјени контног плана за буџетске кориснике у најмањем износу од 8 милиона КМ. Правилником дефинисане активности додјеле подстицаја нису у потпуности реализоване на начин који уважава начело настанка пословног догађаја, водећи рачуна о средствима одобреним за текућу буџетску годину у најмањем износу од 6,96 милиона КМ.
- Истовремено, према Правилнику о условима и начину остваривања новчаних подстицаја за развој пољопривреде и села висина подстицајних средстава се обрачунава у складу са Планом коришћења средстава за развој пољопривреде и села. Корисници подстицаја по основу уговора о пословно техничкој сарадњи са ресорним министарством, право на подстицај по основу већег обима извршених услуга изнад висине одобрених средстава у текућој години, остварују у наредном обрачунском периоду, у жалбеном поступку, супротно члану 40. став (1) Закона о буџетском систему Републике Српске.

У извјештају о ревизији ЈУ Фонд за професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалида Приједор, осим изражавања мишљења са резервом по оба основу, уз мишљење за усклађеност је путем скретања пажње указано на сљедеће:

- Именовање директора извршено је безведеног поступка јавне конкуренције, што није у складу са Законом о професионалној рехабилитацији, оспособљавању и запошљавању инвалида, гдје је прописано да директора Фонда именује и разрјешава оснивач на мандат од четири године, уз претходно спроведен поступак јавне конкуренције. Закључком Владе Републике Српске о трајању мандата вршиоца дужности од 26.03.2020. године мандат в.д. директора је продужен до окончања ванредне ситуације.
- Законом о професионалној рехабилитацији, оспособљавању и запошљавању инвалида Статутом овог Фонда дефинисано је да управни одбор има седам чланова, а Закон о систему јавних служби дефинише да управни одбор има три или пет чланова.
- Законом о буџетском систему Републике Српске прописано је да буџетски систем чине буџет Републике, општина и градова и финансијски планови фондова. Према одредбама истог закона у фондове није укључен Фонд за професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалида Приједор, те с тим у вези не постоје законске одредбе које би дефинисале начин планирања и извршења финансијског плана овог фонда, иако је његов финансијски извјештај предмет консолидације као контролисаног корисника буџета те је обухваћен у

консолидовани финансијски извјештај Републике. Такође, Фонд за професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалида Приједор није укључен у трезорски систем пословања иако испуњава услове прописане Правилником о критеријумима за стицање статуса буџетског корисника.

У извјештају о ревизији ЈУ Службени гласник Републике Српске је, не изражавајући резерву на дато мишљење о усклађености, путем скретања пажње указано на сљедеће:

- Вршилац дужности директора Установе је именован у 2019. години на период до 60 дана, а од тада је такво именовање вршено у континуитету и до краја ове ревизије, безведеног поступка јавне конкуренције. Законом о систему јавних служби, Одлуком Владе Републике Српске о усклађивању акта о оснивању Установе и Статутом Установе дефинисано је да директора именује и разрешава оснивач на период од четири године, уз предходно спроведени поступак јавне конкуренције.
- Одредбама Закона о објављивању закона и других прописа Републике Српске прописано је да службено гласило Републике Српске врши послове објављивања прописа и других аката и да Влада Републике Српске именује управни и надзорни одбор и директора, а Одлуком Владе Републике Српске о усклађивању акта о оснивању ове установе је дефинисано да се поред наведених послова врше и послови штампања заштитних образаца које прописују министарства и друге надлежне институције и истом није прописано постојање надзорног одбора.
- Законом о систему јавних служби је дефинисано да чланове управног одбора именује Влада на приједлог надлежног министарства и након спровођења поступка јавне конкуренције, а Одлуком о усклађивању акта о оснивању Установе дефинисано је да су генерални секретари Народне скупштине и Владе Републике Српске и директор Републичког секретаријата за законодавство по функцији чланови управног одбора.
- Законом о платама запослених у јавним службама Републике Српске дефинисано је да се истим уређује начин утврђивања плата запослених и у другим јавним службама које нису обухваћене посебним законом којим се уређује област радних односа и да се примјењује на запослене у јавним установама и фондовима чији је оснивач Република Српска. Посебним колективним уговором за запослене у јавним службама Републике Српске нису уређена права и обавезе из радног односа за запослене у ЈУ Службени гласник Републике Српске. У регистру синдикалних организација који води надлежно министарство наведено је да је за синдикалну организацију ове установе виши облик организовања Синдикат медија и графичара Републике Српске који нема потписан посебни колективни уговор. Права и обавезе запослених прописани су Колективним уговором за запослене у Установи, који није усклађен са Законом о платама запослених у јавним службама Републике Српске.

Мишљење о финансијским извјештајима за ревидиране субјекте

Мишљења са резервом о финансијским извјештајима, као што показује Табела бр. 5. изражена су за сљедеће ревидиране субјекте: Завод за трансфузијску медицину, Републички хидрометеоролошки завод (РХМЗ), Високу медицинску школу у Приједору, Архив Републике Српске, Републички завод за стандардизацију и метрологију, Републички педагошки завод, Завод за судску медицину, Центар за едукацију судија и тужилаца у Републици Српској, Фонд за професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалида и Службени гласник Републике Српске, а резултат су утврђених недостатака који су укратко наведени у наставку.

Код већине субјеката из ове групе попис имовине и обавеза на дан 31.12.2021. године није организован и извршен (дјелимично или у потпуности) у складу са одредбама

Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог са стварним стањем имовине и обавеза (Завод за трансфузијску медицину, РЗ за стандардизацију и метрологију, Педагошки завод, Завод за судску медицину, Центар за едукацију судија и тужилаца, Фонд за професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалида, Висока медицинска школа Приједор и ЈУ Службени гласник). Осим тога:

У Заводу за трансфузијску медицину евидентирање примљене донације у натури (преса) није извршено у складу са примјенљивим рачуноводственим политикама, па су грантови исказани више, а приходи обрачунског карактера мање по том основу, такође евидентирање набавке захвалних obroка није извршено у складу са прописаном класификацијом и контним планом, па су залихе исказане мање, а остали неklasификовани расходи више, а мјенице као гаранција за добро извршење уговора нису ванбилансно евидентирани, па су позиције ванбилансне активе и ванбилансне пасиве подцијењене.

У РХМЗ су расходи за бруто накнаде запослених прецијењени, а остали издаци потцијењени за 19 хиљада КМ, по основу обрачунатих и исплаћених јубиларних награда остварених у ранијем периоду, што није у складу са одредбама одговарајућих правилника за буџетске кориснике.

У Високој медицинској школи Приједор исправка грешке из претходне и ранијих година није проведена у складу са инструкцијом Министарства финансија из 2020. године, па су финансијски расходи обрачунског карактера и расходи по основу амортизације потцијењени за 131 хиљаду КМ, односно 39 хиљада КМ. Поред тога, није извршено усклађивање (обезвређивање) финансијске имовине, па су мање исказани расходи обрачунског карактера за 19 хиљада КМ и корекције зајмова (договорних и краткорочних), а с обзором на то да нису евидентирани потраживања по основу школарине у најмањем износу 224 хиљаде КМ, мање су исказана краткорочна потраживања и остали приходи обрачунског карактера.

У Архиву Републике Српске није вршен обрачун амортизације на помоћне објекте (потцијењена је корекција вриједности зграда и објеката и расходи обрачунског карактера), трошкови одржавања лиценци нису евидентирани у складу са буџетским класификацијама и контним планом за буџетске кориснике па су за тај дио прецијењени имовина и издаци, а потцијењени расходи за стручне услуге, а осим тога прецијењена је бруто и исправка вриједности нематеријалне произведене имовине у корист непроизведене имовине за вриједности погрешно евидентираних лиценци.

У Републичком заводу за стандардизацију и метрологију дати аванси за стална средства који нису затворени на дан билансирања, нису класификовани у складу са рачуноводственим политикама и правилима за буџетске кориснике, па су нефинансијска имовина у сталним средствима у припреми и издаци за непроизведену имовину прецијењени, а остала краткорочна разграничења и остали издаци по основу датих аванса у иностранству потцијењени за исти износ.

У Центру за едукацију судија и тужилаца обрачун амортизације није вршен у складу са Правилником о примјени годишњих амортизационих стопа за буџетске кориснике јер су примијењене другачије амортизационе стопе од прописаних. Осим тога, поврат неутрошеног дијела грант средстава погрешно је евидентиран као остали неklasификовани расходи.

У Педагошком заводу на опрему (канцеларијски намјештај, комуникациону и опрему за образовање) и рачунарске програме, чија је књиговодствена вриједност сведена на нулу, није примјењен ревалоризациони модел вредновања у складу са Правилником о рачуноводству за буџетске кориснике. Обавезе из пословања су прецијењене у корист других враста обавеза, за износ обавезе по основу обрачунатих дневница за службена путовања и режијских трошкова подручних канцеларија у Бијељини и Фочи нису

евидентирани у складу са одредбама Правилника о буџетским класификацијама, садржини рачуна и примјени контног плана за буџетске кориснике.

У Заводу за судску медицину зграда и земљиште које је су стечени без накнаде нису признати и вредновани по фер вриједности, а уз то књиговодствена евиденција нефинансијске имовине у сталним средствима одступа од стварног стања имовине, јер иста није вреднована у складу са дефинисаним рачуноводственим политикама и правилима за буџетске кориснике и захтјевима релевантних стандарда који су везани за њено почетно признавање, вредновање, амортизовање и објелодањивање. Поред тога, обавезе су прецијењена за 19 хиљада КМ, јер обавезе настале по основу уговора из 2012. године нису признате и вредноване у номиналном износу који чини фер вриједност услуге.

У Фонду за професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалида евидентирања пореских догађаја по Извјештају из јединствене евиденције Пореске управе нису извршена у складу са дефинисаним Упутством о примјени MPC JC 23 (за 142 хиљаде КМ потцијењени приходи по основу пореских и других фискалних прописа и расходи од усклађивања вриједности имовине). Поред тога, образложења уз финансијске извјештаје не садрже објелодањивања сходно захтјевима релевантних рачуноводствених стандарда за јавни сектор и Правилника о финансијском извјештавању буџетских корисника, јер нису презентоване информације о основи за састављање финансијских извјештаја, валидним примијењеним рачуноводственим политикама, структури спорних потраживања, информације о корисном вијеку употребе нити о повећању и смањењу вриједности имовине.

У ЈУ Службени гласник Републике Српске, осим што земљиште није пописано, вриједност земљишта није евидентирана у складу са Правилником о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике. Поред тога, краткорочна резервисања су исказана мање, а дугорочна резервисања за накнаде и бенефиције запослених више за 12,5 хиљада КМ, јер дио дугорочних резервисања није евидентиран у складу са дефинисаним рачуноводственим правилима. Гаранције за уредно извршење уговора у вриједности од 40 хиљада КМ нису евидентирана ванбилансно у складу са одговарајућим Правилником о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру, а у напоменама уз финансијске извјештаје Службеног гласника Републике Српске није дато образложење везано за сталност пословања и исте не садрже додатне информације сходно захтјевима MPC 1 - Презентација финансијских извјештаја.

Мишљење о усклађености за ревидиране субјекте

Мишљење са резервом о усклађености изражено је за: Завод за трансфузијску медицину, Републички хидрометеоролошки завод (РХМЗ), Високу медицинску школу у Приједору, Гендер центар, Републички педагошки завод, Републичку управу за геодетске и имовинско–правне послове (РУГИПП), Републичку управу за игре на срећу, Републички секретаријат за законодавство, Завод за судску медицину и Фонд за професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалида. Основ за мишљење са резервом о усклађености код набројаних субјеката укратко је наведен у наставку.

У Заводу за трансфузијску медицину Републике Српске су у току 2021. године закључени уговори о привременим и повременим пословима са пет извршилаца на послове за које се закључују уговори о раду, а са шест извршилаца уговоре о дјелу за послове који су у дјелатности послодавца, што није у складу са одредбама Закона о раду. У одлукама о покретању поступка дијела јавних набавки процијењена вриједност је већа од процијењене вриједности из плана јавних набавки, а набавка роба није реализована у уговореним количинама. Осим тога, дневник благајне у којем се приказују стања промјена у благајни није вођен и у пословним књигама нису евидентирани пословни

догађаји настали по основу промјена у благајни, што није у складу са Законом о рачуноводству и ревизији Републике Српске.

У Гендер центру - Центру за једнакост и равноправност полова у Републици Српској су закључени уговори о дјелу за послове који представљају редовну, основну дјелатност и односе се на послове који су систематизовани, што није у складу са Законом о раду, а запошљавање на одређено вријеме је вршено на период дужи од шест мјесеци, што није у складу са одредбама Закона о државним службеницима. Осим тога, Центар није планирао нити доносио посебне одлуке за покретање набавки за различите услуге у укупном износу од 30 хиљада КМ, што није у складу са Законом о јавним набавкама.

У РХМЗ је у току 2021. године због повећаног обима посла 12 државних службеника и шест намјештеника су без јавног конкурса засновало радни однос на одређено вријеме на период дужи од шест мјесеци, што није у складу са Законом о државним службеницима, а поред тога у 2021. години је закључено и седам уговора о обављању привремених и повремених послова ради замјене радника који користе годишњи одмор, односно за послове за које се закључују уговори о раду и два уговора о дјелу са једним извршиоцем за послове који представљају редовну, основну дјелатност Завода, што није у складу са одредбама Закона о раду. Поред тога, РХМЗ није вршио обрачун и уплату доприноса у складу са Законом о професионалној рехабилитацији, оспособљавању и запошљавању инвалида (0,2% од исплаћене мјесечне бруто плате свих запослених).

У Високој медицинској школи Приједор нису проведени поступци јавне набавке мале вриједности који се односе на набавку рачунарске опреме, услуга рекламе и пропаганде, услуга штампања, графичке обраде, копирања и увезивања, погонског горива и услуга осигурања. Након проведених процедура јавне набавке (ортопедских помагала и набавка сервера), нису закључени уговори, што није у складу са одредбама Правилника о директном споразуму. Висока медицинска школа Приједор уговорима о допунском раду и уговорима о дјелу које је закључила са наставницима и сарадницима у настави, није дефинисала обавезу достављања мјесечних извјештаја наставника и сарадника о извршеним пословима, што није у складу са Правилником о стандардима и нормативима за финансирање јавних високошколских установа. Обрачун накнаде наставницима и сарадницима у настави са којима су закључени наведени уговори, вршен је на основу планираног броја часова утврђених наставним програмом и планом за предметну академску годину.

У Републичкој управи за геодетске и имовинско-правне послове су током 2021. године, на одређено вријеме, због потребе посла или повећаног обима посла, 46 извршилаца били привремено распоређени на друго радно мјесто на период дужи од шест мјесеци и 101 извршилац је, због привремено повећаног обима посла, био запослен на период дужи од шест мјесеци, што није у складу са Законом о државним службеницима.

У Републичкој управи за игре на срећу је на дан 31.12.2021. години на одређено вријеме због повећаног обима посла било запослено укупно седам извршилаца у периоду дужем од шест мјесеци, што није у складу са Законом о државним службеницима Републике Српске. Нека од рјешења о заснивању радног односа на одређено вријеме, као и нека од рјешења за одобравање службеног пута у иностранство потписана су од стране начелника одјељења за надзор, финансијске и опште послове, што није у складу са Законом о републичкој управи.

У Педагошком заводу, уговор о набавци горива са изабраним понуђачем није закључен у року од десет дана од дана окончања поступка јавне набавке, поред тога, за хотелске услуге смјештаја радника током рада на терену на порталу јавних набавки нису објављена обавјештење о додјели свих уговора у току 2021. године, а набавке канцеларијске опреме, канцеларијског и материјала за одржавање чистоће, дневне штампе, материјала за образовање, текућег одржавања, осигурања возила, компјутерских услуга, услуга информисања, образовних и едукативних услуга нису

предвиђене планом набавки, нити су донесене посебне одлуке о покретању поступака набавки, односно набавке су вршене без провођења поступка јавне набавке.

У Републичком секретаријату за законодавство за набавке горива, канцеларијског материјала и изнајмљивања и одржавање принтинг уређаја нису донесене одлуке о покретању поступка осим тога, на веб-страници нису објављени основни елементи уговора сходно Закону о јавним набавкама. План јавних набавки за 2021. годину који је сачињен, није потписан од стране директора нити је донесена одлука о усвајању плана јавних набавки, што није у складу са интерним Правилником о јавним набавкама роба и услуга.

У Заводу за судску медицину, радни однос са седам запослених није заснован у складу са интерним Правилником о организацији рада и систематизацији радних мјеста, јер је њих пет запослено на радним мјестима која нису систематизована, а на два радна мјеста на којима је систематизован по један извршилац запослена су по два лица, што није у складу са Законом о раду. У 2021. години на снази су два уговора о дјелу закључена 2016. године „на неодређено вријеме“, за послове који представљају редовну, основну дјелатност Завода за судску медицину, што такође није у складу са Законом о раду. Управни одбор Завода за судску медицину није донио програм рада и финансијски план за 2021. годину, није разматрао извјештај о попису имовине и обавеза, нити је донио одговарајуће одлуке у вези са набавкама и расходовањем имовине, те није разматрао извјештаје о пословању, што није у складу са Статутом установе. Супротно Закону о јавним набавкама за извршене набавке у вриједности од 116 хиљада КМ које се односе на набавку лабораторијског и канцеларијског материјала и горива нису проведени поступци јавних набавки и нису закључени уговори. Поред тога, увећање плата по основу накнада за отежане услове рада није утврђено у складу са одредбама Посебног колективног уговора за запослене у области здравства, јер радна мјеста и увећање плате нису утврђени у зависности од услова рада и утврђених ризика у акту о процјени ризика и претежног времена током којег је радник изложен таквом ризику.

У Фонду за професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалида, примијењени коефицијенти за обрачун плата за три руководиоца су већи у односу на коефицијенте прописане Законом о платама запослених у јавним службама Републике Српске. У Фонду није успостављена евиденцију о издатим путним налозима за службена возила нити су путни налози за возила попуњавани, што није у складу са одредбама одговарајућег правилника. Ова јавна установа није планирала нити доносила посебне одлуке за покретање поступка за набавке у износу од најмање 17 хиљада КМ (набавке одржавања, програма, адвокатских услуга, угоститељских и услуга објављивања, прехранбених производа, софтверске подршке, канцеларијског намјештаја, рачунарске и друге опреме), а наведене набавке су вршене без примјене Закона о јавним набавкама. Такође, за планиране и проведене поступке путем директног споразума нису донесене одлуке о покретању поступка јавне набавке, те нису достаљени извјештаји о проведеном поступку Агенцији за ЈН, нити су основне информације о додјели уговора објављене на веб страници уговорног органа, што је прописано законом. Средства по основу јавног позива за додјелу новчаног стимуланса из 2019. утрошена су у 2021. години у већем износу од средстава планираних програмом рада и финансијским планом Фонда за професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалида Приједор, што није у складу са Статутом ове јавне установе.

Препоруке дате јавним установама и осталим субјектима за ревидирану 2021. годину

Као што је приказано у Табели бр. 5., на основу проведене финансијске ревизије за 2021. годину код 20 субјаката (углавном јавних установа) дата је 141 препорука (просјечно 7 препорука по извјештају), од којих се 63 односи на финансијске извјештаје, а 78 су препоруке везане за усклађеност.

Препоруке везане за финансијске извјештаје се претежно односе на: отклањање одступања од прописаних процедура при попису имовине и обавеза; вредновање нефинансијске имовине и обрачун амортизације; комплетност објављивања у образложењима уз финансијске извјештаје, евидентирање појединих издатака и примитака, примјену рачуноводствених политика и кориговање појединачних греашака које су наведене и у мишљењу ревизора.

Препоруке које се односе на усклађеност у највећој мјери су везане за сљедеће: примјену одређених одредби Закона о јавним набавкама (за утврђене неусклађености); закључивање уговора о дјелу само за оне послове који су ван дјелатности послодавца, као и запошљавање на систематизована радна мјеста сходно одредбама Закона о раду, усклађивање интерних правилника са законима и/или другим надлежним прописима, потпуну примјену и поштовање раније донесених интерних аката (нпр. о коришћењу службених аутомобила, о ограничењу одређених расхода, додјели грантова и сл.), успостављање помоћних евиденција (потраживања, путних налога и др), усклађивање обрачуна и исплате накнада (трошкови сл. путовања, отпремнине) са прописима које то питање регулишу, као и успостављање система интерних контрола у складу са Законом о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске и одговарајућим подзаконским актима.

Због обимности, то јест великог броја препорука и нехомогености субјеката ревизије, у овом извјештају уз то што су наведене све квалификације од утицаја на ревизорско мишљење, у овом извјештају се не наводе све појединачне препоруке које се могу пронаћи у појединачним ревизорским извјештајима на страници www.gsr-rs.org.

2.2.4. Финансијске ревизије јединица локалне самоуправе

Годишњим планом ревизија у извјештајном периоду 1.1 - 31. 8. 2022. године је планирано провођење 14 финансијских ревизија јединица локалне самоуправе које су наведене у Табели бр. 6.

Табела бр. 6: Преглед финансијских ревизија јединица локалне самоуправе проведених до 31.8.2022. за 2021. годину

РБ	Субјект ревизије	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Општина Рибник	са резервом	са резервом	8	3
2.	Општина Рогатица	са резервом	са резервом	7	8
3.	Општина Источно Ново Сарајево	са резервом	са резервом	16	11
4.	Општина Источни Стари Град	са резервом	са резервом	9	3
5.	Општина Кнежево	са резервом	са резервом	10	7
6.	Општина Костајница	са резервом	са резервом	10	7
7.	Општина Рудо	са резервом	позитивно	11	4
8.	Општина Љубиње	са резервом	са резервом	11	7
9.	Општина Милићи	са резервом	са резервом	8	2
10.	Општина Власеница	са резервом	са резервом	8	8
11.	Општина Источна Илиџа	са резервом	са резервом	6	12
12.	Општина Невесиње	са резервом	са резервом	6	11

13.	Град Добој	са резервом	са резервом	5	9
14.	Град Дервента	позитивно	позитивно	1	1
Укупан број датих препорука у извјештајима за ЈЛС				116	93

Од 14 ревидираних ЈЛС за 2021. годину оба позитивна мишљења изражена су за Град Дервента, а осим тога Општини Рудо је дато позитивно мишљење за усклађеност. Сва остала мишљења су са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност.

Најзначајније грешке од утицаја на мишљење о финансијским извјештајима код ревидираних ЈЛС, а односе се на налазе наведене у наставку:

Консолидација, објелодањивања и попис

У 10 од 14 ревидираних ЈЛС (Рибник, Рогатица, Источни Стари Град, Источно Ново Сарајево, Кнежево, Костајница, Рудо, Љубиње, Милићи, Власеница), консолидација финансијског извјештаја за 2021. годину није извршена како је прописано Правилником о рачуноводству и рачуноводственим политикама, јер није извршено укључивање нето имовине/капитала свих контролисаних јавних установа и јавних предузећа у консолидовани биланс стања. Поред тога, код појединих општина није исказано или је потцијењено учешћа у капиталу и трајни извори за износ неевидентираних оснивачких улагања, уписаног и уплаћеног капитала у јавна предузећа и јавне установе ниже буџетске кориснике (Источни Стари Град, Костајница, Љубиње, Власеница), док у општинама Кнежево и Рудо није извршено умањење вриједности улога.

Иако су према усвојеном рачуноводственом оквиру саставни дио обавезног сета финансијских извјештаја, а њихов садржај је ближе дефинисан рачуноводственим стандардима, као и Правилником о финансијском извјештавању буџетских корисника, напомене уз финансијске извјештаје не садрже све прописане информације (односи се на ЈЛС: Рогатица, Источни Стари Град, Источно Ново Сарајево, Источна Илиџа, Кнежево, Костајница, Љубиње, Невесиње, Власеница, Добој, Милићи (и код нижих Б.к.), Рибник (и код нижих буџетских корисника).

У Граду Добој и општинама Рибник, Источни Стари Град, Источна Илиџа, Кнежево, Костајница, Љубиње, Невесиње, затим у општинама Власеница Милићи и код њихових нижих буџетских корисника попис имовине и обавеза на дан 31.12.2021. године није организован и извршен (дјелимично или у потпуности) у складу са одредбама Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог са стварним стањем имовине и обавеза.

Исказивање имовине у сталним средствима

У Општини Невесиње нефинансијска имовина у сталним средствима није исказана у складу са рачуноводственим политикама и правилима, а везано за почетно признавање, вредновање амортизовање и објелодањивање. У Општини Источно Ново Сарајево је исказана површина земљишта у пословним евиденцијама већа од стварне површине из земљишних евиденција, па је услед тога вриједност земљишта прецијењена за најмање 4 милиона КМ, а у корист финансијског резултата ранијих година и трајних извора, а поред тога, дио земљишта који је намијењен продаји није класификован у оквиру сталне имовине намијењене продаји. У Општини Костајница није евидентирана шумско-привредна основа као нематеријална имовина, чиме је позиција подцијењена, а мање су исказане и исправка вриједности, расходи амортизације, што је утицало на финансијски резултат ранијих година. У Општини Источни Стари Град су потцијењене вриједност земљишта и финансијски резултат ранијих година, јер је ранијих година на земљиште вршен обрачун амортизације, што није у складу са рачуноводственим политикама и правилима. У Општинама Рогатица, Кнежево, Костајница, Љубиње пословни објекти дати у закуп нису класификовани као инвестициона имовина, а у Општини Рибник инвестициона имовина, као и обавезе за њену набавку су мање

исказане, јер није призната у висини набавне вриједности, што није у складу са релевантним стандардима, рачуноводственим политикама и правилима за буџетске кориснике. Осим тога, у билансним евиденцијама општинске управе Рогатица није исказана вриједност софтверских пакета који су у оперативној употреби.

У Општини Костајница вриједност зграда и објеката је мање исказана, јер су издаци за санацију и адаптацију признати као расходи за текуће одржавање, а истовремено за вриједност раније откупљених станова није искљичена из пословних књига па је вриједност зграда и објеката више исказана по том основу. У Општинама Рибник и Костајница није извршен пренос са имовине у припреми на имовину у употреби, док је супротно томе у Општини Власеница више исказана вриједност објеката, умјесто сталних средстава у припреми (за објекте чија изградња није окончана) и инвестиционе имовине (за објекте издате у закуп). Поред, у Општини Власеница, више је исказана вриједност путева, водовода, зграда и објеката за уговорене а још неизвршене радове и испостављене грађевинске ситуације које не припадају обрачунском периоду.

У Општини Рудо је производно-услугна опрема која је досуђена у извршном поступку класификована као пословни објекти. Истовремено, због погрешне класификације радова на путној инфраструктури у општини Рудо потцијењена је вриједност објеката у припреми у корист вриједности путева; радови на уређењу спомен гробља класификовани су као повећање вриједности земљишта умјесто као расходи уређења простора и вриједност историјских споменика.

Обавезе

Општина Рогатица није признала стварну обавезу по намјенском кредиту за санацију водоводног система у износу од 202 хиљаде КМ. У Општини Источно Ново Сарајево су уплате за земљишну ренту за будуће периоде у износу од 200 хиљада КМ признате као непорески приход, а не као обавеза за примљени аванс, због чега су мање исказане обавезе, приходи су прецијењени, а примици потцијењени. Осим тога, дгорочне обавезе по основу обвезница у Општини Источно Ново Сарајево су потцијењене за најмање 132 хиљаде КМ, јер премија по основу емисије хартија од вриједности није исказана.

У Општини Власеница су евидентирани обавезе према добављачима и издаци за изградњу путева (417 хиљада КМ) на основу уговора за радове за које у 2021. години нису испостављене грађевинске ситуације, а поред тога више су исказане обавезе према добављачима за одржавање, за рачуне испостављене у 2022. који су евидентирани у 2021. години. Код нижег буџетског корисника у Општини Рудо исказана су краткорочна резервисања и расходи резервисања по основу уговорених обавеза иако за то нису били испуњени прописани услови.

У Општинама Рогатица, Костајница и Љубиње евидентирање обавеза није у потпуности извршено у складу са буџетским класификацијама (рочност и природа обавезе).

Потраживања

У Општини Власеница су по основу накнада за шуме два пута евидентирана потраживања и приходи обрачунског карактера. Осим тога у Општини Власеница, као и у општинама Источно Стари Град, Рогатица, Кнежево и Рудо. корекција потраживања и пласмана старијих од годину дана није извршена у складу са дефинисаним рачуноводственим политикама па су значајне грешке од утицаја на исправку потраживања, расходе обрачунског периода као и финансијски резултат текуће и ранијих година.

У Општини Милићи нису евидентирана остала дугорочна потраживања и њихова корекција вриједности, јер потраживања за јавне приходе из ранијег периода нису дозначена. У Општини Источно Стари Град су потцијењена потраживања за порезе, доприносе и непореске приходе, као и остали приходи обрачунског карактера, јер нису признати на обрачунској основи како је то прописано.

У Општини Власеница мање су исказана разграничења за дате авансе, а евидентирани су остали објекти (водовод) и издаци за изградњу, иако по основу закључених споразума није било реализације (изградње). У Општини Костајница дио потраживања од комуналног предузећа по основу финансирања пројекта (наплата потраживања, исправка вриједности, потраживања за камате) нису евидентирани у складу са одредбама одговарајућег правилника.

У Општинама Рогатица и Источно Ново Сарајево није извршена рекласификацију потраживања са дугорочних на она која доспијевају на наплату у року до годину дана чиме су краткорочна исказани у мањем, а дугорочна потраживања у већем износу.

Расходи и издаци

У Општини Источно Ново Сарајево су потцијењени расходи од усклађивања вриједности имовине, јер евидентирања по основу извјештаја Пореске управе о пријављеним и уплаћеним порезима за обрачунски период 2021. године нису извршена у складу са одговарајућим упутством. У Граду Добој није извршен обрачун амортизације дијела саобраћајних објеката на којима је вршена реконструкција, а у Општини Власеница није извршен обрачун амортизације на нематеријалну имовину, што је такође утицало на мање исказане расходе обрачунског карактера.

У Општини Рудо мање су исказани грантови, јер су исплате јавним предузећима и удружењима на име помоћи евидентирани као остала опрема у припреми. У Општини Источни Стари Град су мање исказани издаци за отплату дугова, а у Општини Невесиње потцијењени су издаци за нефинансијску имовину јер нису признати и евидентирани у периоду када су настали, као и остали издаци због грешке у евидентирању трансакције затварања датог аванса из ранијег периода.

Насупрот томе, у Општини Источна Илица су исказани издаци за које на дан биланса нису били испуњени услови да се признају по основу резервисања расположивих средстава. Такође, У Општини Невесиње прецијењени су расходи обрачунског карактера по основу резервисања обавеза иако за то нису били испуњени услови.

У Општини Милићи су субвенције прецијењене, јер су приходи који нису дозначени исказани као субвенције и обавезе за субвенције.

У Граду Добој су погрешно класификоване накнаде плата за вријеме боловања које се не рефундирају, а расходи за накнаде ван радног односа су исказани као расходи у 2021. годину иако се односе на раније периоде. И у другим ЈЛС су честе грешке у класификацији појединих врста расхода и издатака, како слиједи:

У Општини Љубиње погрешно су класификовани расходи за бруто накнаде у оквиру других врста расхода, погрешно су класификоване дознаке установама социјалне заштите како остале дознаке, трансфери Јединици за координацију пољопривредних пројеката су класификовани како субвенције, издаци за отплату дугова према другим јединицама власти су класификовани као отплата главнице примљених зајмова. У Општини Источно Ново Сарајево је дио текућих расхода и трансфери евидентирани као грантови, што је узроковало погрешно исказивање грантова, расхода за робе и услуге и трансфера, а у Општини Источна Илица су трансфери између различитих јединица власти исказани као субвенције. И у Општини Кнежево су расходи погрешно класификовани, тако да су више исказани расходи за стручне услуге и заштиту животне средине, субвенције и дознаке грађанима које се исплаћују из буџета, а мање расходи закупа, комуналних услуга, текући грантови и остали неклассификовани расходи. У Општини Рогатица су текући грантови и трансфери исказани мање, а расходи по основу утрошка горива и субвенције у већем износу, услед погрешне класификације.

Приходи и примици

У Општини Рогатица су остали примици мање исказани, јер средства уплаћена по пројекту “Унапређење управљања водоснабјевањем у урбаним и руралним дијеловима општина Колашин и Рогатица” нису евидентирана као примици, што није у складу са рачуноводственим политикама и правилима за буџетске кориснике.

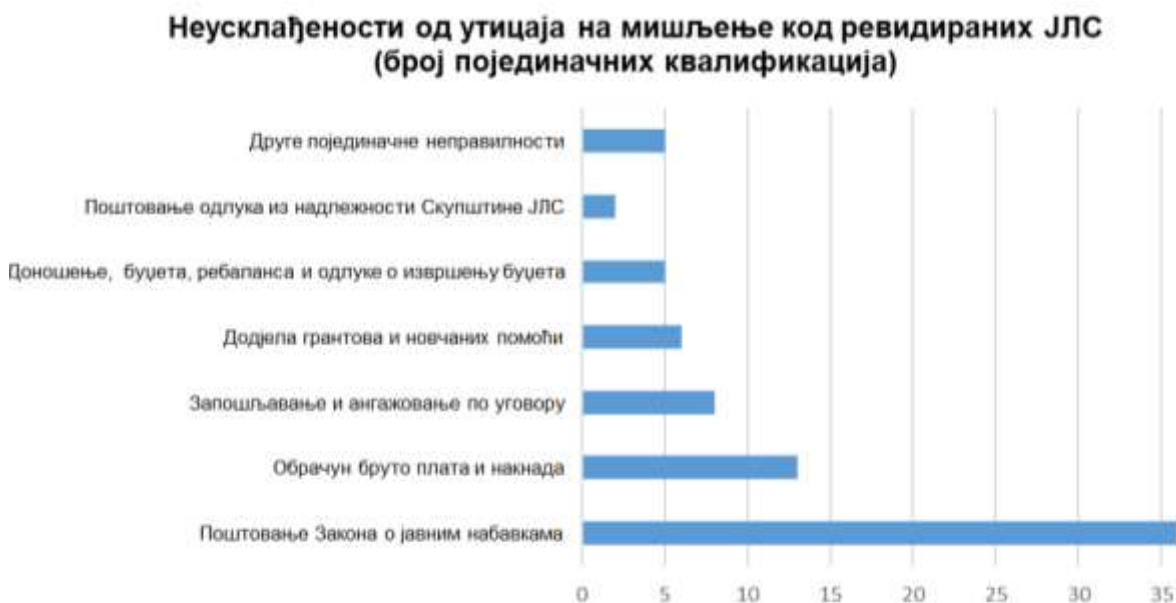
У Општини Источно Ново Сарајево су непорески приходи и издаци за нефинансијску имовину прецијењени, јер су признати по основу намирења потраживања путем нефинансијске имовине, што није у складу са одредбама правилника за буџетске кориснике. Насупрот томе, у општинама Власеница и Невесиње мање су исказани приходи обрачунског карактера, а у корист признатих грантова у вези пројеката које је донатор финансирао директно извођачу радова, због чега трансакција по својој суштини нема карактер гранта. У Општини Љубиње мање су исказани обрачуни приходи у корист трајних извора, по основу евидентирања донираних књига.

Остале грешке

Остале утврђене грешке које су између осталог утицале на квалификације у мишљењу о финансијским извјештајима су грешке у сачињавању Биланса новчаних токова (Општин Источно Ново Сарајево и Општина Власеница) и евидентирања у ванбилансној евиденцији (Град Добој).

Најзначајнији налази од утицаја на мишљење о усклађености код ревидираних општина и градова

Као што се може видјети на Графикону бр. 6, више од половине свих датих квалификација које се односе на усклађеност су везане за примјену Закона о јавним набавкама.



Графикон бр. 6: Број квалификација са утицајем на мишљење о усклађености код ревидираних ЈЛС у периоду 1.1-31.8.2022.

Од 14 ревидираних јединица локалне самоуправе, код њих 11 су дате квалификације и указано на више врста неправилности везаних за јавне набавке (Рибник, Рогатица Источни Стари Град, Источно Ново Сарајево, Источна Илиџа, Кнежево, Костајница, Љубиње, Милићи, Добој, Власеница) и то за различита одступања као што су: непровођење појединих поступака набавки; дијелење набавки; проведене су набавке које нису предвиђене планом и за које нису донесене посебне одлуке о покретању поступка; провођење неодговарајуће врсте поступка набавки; реализација набавки прије

окончања поступка или потписивања уговора; након закључења оквирног споразума нису закључени појединачни уговори; уговарње авансне уплате путем анекса уговора иако то није предвиђено тендерском документацијом; процијењена вриједност уговора није заснована на укупном износу који ће се платити; необјављивање плана набавки; необјављивање свих потребних елеманата уговора, обавјештења и других прописаних информација; извођачу нису обрачунате уговорене казне иако радови нису изведени у уговореном року и друго.

Поред примјене Закона о јавним набавкама, неусклађености у примјени прописа су у значајној мјери присутне и у области запошљавања (на оређено вријеме дуже од шест мјесеци у календарској години) и ангажовања лица по уговору о дјелу (за послове који су систематизовани у оквиру субјекта ревизије), као и код обрачуна плата, накнада и других личних примања првенствено у примјени одредби посебног колективног уговора за одређену област (дјелатност). У наставку су наведене карактеристичне неусклађености:

Општина Источно Ново Сарајево је планом запошљавања за 2021. годину планирала пријем једног, а у току године извршила пријем осам запослених на неодређено вријеме, што није у складу са Законом о службеницима и намјештеницима у органима јединице локалне самоуправе, осим тога запосленима у општинској управи исплаћивана је накнада за прековремени рад и за вјерски празник, што није у складу са одредбама Посебног колективног уговора за запослене у области локалне самоуправе Републике Српске, а нижи буџетски корисник је вршио је обрачун плате у вишем износу од прописаног одредбама интерног правилника о платама.

У току 2021. године је у Општини Кнежево било ангажовано пет, у Општини Невесиње пет и у Општини Источна Илиџа три лица, на одређено вријеме дуже од шест мјесеци у календарској години, што није у складу са Законом о службеницима и намјештеницима у јединицама локалне самоуправе. Општина Кнежево је у току 2021. године закључила четири, а Општина Источна Илиџа пет уговора о дјелу за послове који су систематизовани и представљају редовну дјелатност општинске управе, што није у складу са Законом о раду.

Обрачун плата у Градској управи Града Добој и код нижих буџетских корисника вршен је по коефицијентима који нису у складу са оним који су дефинисани у посебним колективним уговорима из одговарајуће области (локалне самоуправе, образовања и културе и социјалне заштите). Такође, са запосленима у Градској управи су закључивани уговори о надзору над извођењем радова који по својој суштини представљају привремене и повремене послове, а код једног од нижих буџетских корисника у Граду Добој закључивани су уговори о раду на одређено вријеме у периоду дужем од 24 мјесеца, што није у складу са Законом о раду.

У Граду Добој је предсједнику и потпредсједнику Скупштине града исплаћивана и одборничка накнада у периоду обављања функције са статусом запосленог лица када су остварили право на накнаду плате.

У општинама Источна Илиџа и Власеница и код њихових нижих буџетских корисника је утврђено више различитих неусклађености у обрачуну плата и личних примања у односу на посебне колективне уговоре из области локалне самоуправе, образовања и културе и социјалне заштите, а које се односе на: примјену виших или нижих коефицијената за обрачун плате од дефинисаних колективним уговорима, обрачун и исплату накнада, стимулација и увећања плате.

У Општини Љубиње, Правилник о платама и накнадама у општинској управи на основу ког се врши обрачун није усклађен са Посебним колективним уговором за запослене у области локалне самоуправе (коефицијенти за поједине платне групе и новчане помоћи).

Код појединих општина ревизијом су утврђени недостаци **у вези додјеле грант средстава**, тако су у Општини Рогатица грантови спортским организацијама и удружењима додијељени су без провођења поступка оцјене (бодовања), супротно одредбама Правилника о критеријумима за распојелу средстава спортским клубовима. У општинама Источна Илица и Власеница нису дефинисани начин и критеријуми распојеле појединих врста грантова и није вршена контрола утршка додијељених средстава, а корисници средстава гранта нису подносили извјештаје о намјенском трошењу. Такође, у Општини Милићи су грантови организацијама из области здравства додијељени по захтјеву корисника, на име побољшања здравствене заштите, без претходно утврђених критеријума и услова за додјелу.

Одступања везана за досљедну примјену Закона о буџетском систему, одлуке о извршењу буџета, као и других одлука локалне скупштине односи се на сљедеће:

Ребаланс буџета Општине Рибник и Општине Костајница није припремљен и донесен према економским класификацијама дефинисаних правилником и контним планом за буџетске кориснике, што није у складу са Законом о буџетском систему Републике Српске. Град Добој није поступао у складу са одредбама Закона о буџетском систему, јер у 2021. години нису сачињавани оперативни финансијски планови за извршење буџета са утврђеним приоритетима у сврху планирања буџетске ликвидности. У Источном Новом Сарајеву нису поштовани приоритети плаћања по Одлуци о извршењу буџета, а Општина Љубиње није сачинила План за измирење неизмирених обавеза пренесених из 2020. године, како је прописано Законом о фискалној одговорности.

У Општини Љубиње нису проведене битне активности из Одлуке о начину давања у закуп пољопривредног земљишта у својини општине (доношење правилника, ревизија свих потписаних уговора, додјела пољопривредног земљишта путем јавног огласа и јавним надметањем), а у Општини Власеница нису донесена рјешења о висини комуналне накнаде физичким лицима како је прописано Одлуком о комуналним накнадама.

Друге појединачне неусклађености односе се на сљедеће:

У Граду Добој нису благовремено измирене обавезе за порез и доприносе на исплаћена лична примања у Градској управи за 2021. годину што није у складу са Законом о порезу на доходак и Законом о доприносима. У Општини Кнежево је плаћање рачуна добављачима вршено готовински, изнад дозвољеног лимита и прописаног Уредбом о условима и начину плаћања готовим новцем. Општина Невесиње, која је у 2019. години уговором о отплати дуга на рате омогућила одгођено плаћање (насталог у поступку издавања одобрења за грађење) није прибавила банкарску гаранцију, а дуг није плаћен. Туристичка организација као нижи буџетски корисник у Општини Невесиње није донијела акт о унутрашњој организацији и систематизацији што није у складу са њеним статутом.

Осим наведених квалификација које су имале утицај на мишљење о усклађености, код Општине Невесиње скренута је пажња на неусаглашеност прописа услед чињенице да Посебни колективни уговор за дјелатност медија и графичара није потписан, а приликом обрачуна плата и накнада у установи Центар за информисање и културу не постоје прописи на основу којих су регулисана права и обавезе из радног односа за запослене који обављају дјелатност медија и графичара чији је оснивач јединица локалне самоуправе, док је за установе чији је однивач Република то регулисано Посебним колективним уговором за запослене у јавним службама Републике Српске.

Јединицама локалне самоуправе су дате препоруке чијим би се провођењем отклониле грешке и неусклађености или би се смањила могућност да исте или сличне грешке настану у будућности. Као што се може видјети у Табели бр. 6. за ових 14 ревидираних ЈЛС дато је укупно 209 препорука (просјечно 15 препорука по једном извјештају) од чега се 116 односи на финансијске извјештаје, а 93 на усклађеност.

2.3. Ангажмани финансијске ревизије на провјери статуса датих препорука

С обзиром на то да се ревизије финансијских извјештаја јединица локалне самоуправе, јавних предузећа, јавних установа и неких других институција јавног сектора не врше сваке године, Главна служба за ревизију је у складу са расположивим ресурсима и планираним активностима вршила провјеру статуса датих препорука, односно провјеру њихове реализације и сачињени су посебни извјештаји о томе.

Ангажман ради пружања увјеравања ограниченог степена укључује провођење поступака у циљу прибављања довољних и адекватних ревизијских доказа о томе да су препоруке проведене на начин како је то препоручено. У том смислу, приликом ангажмана на провјери статуса датих препорука не даје се мишљење ревизора, већ закључак који, на основу Међународног стандарда ангажовања на основу којих се пружа увјеравање (ISAE 3000), може бити: позитиван, негативан, са резервом или се ревизори могу уздржати од закључка.

У посматраном извјештајном периоду проведено је укупно 17 ангажмана на провјери статуса датих препорука (Табела бр. 7), од којих 7 у периоду од 1.9. до 31.12.2021. и 10 од 1.1. до 12.8.2022. године, и то за:

- шест казнено-поправних завода (Фоча, Добој, Бањалука, Требиње, Источно Сарајево и Бијељина),
- један центар за социјални рад (Требиње),
- три дома здравља (Бања Лука, Србац и Мркоњић Град),
- три републичке институције (РУ за инспекцијске послове, РУ цивилне заштите и РЗ за заштиту културно-историјског и природног наслеђа),
- два јавна предузећа из сектора електропривреде („Електро-Добој“ и РиТЕ Угљевик), и
- двије јавне установе – национална парка (НП „Козара“ и НП „Сутјеска“).

Табела 7: Преглед ангажмана на провјери статуса препорука по ревизорским извјештајима из 2016, 2017. и 2018. године

РБ	Назив субјекта код којег је вршена провјера	Закључак	Ревизорски извјештај
1.	КПЗ Фоча	резерва	РВ003-17 за 2016. годину
2.	КПЗ Источно Сарајево	позитиван	РВ002-17 за 2016. годину
3.	КПЗ Добој	резерва	РВ030-17 за 2016. годину
4.	КПЗ Требиње	резерва	РВ004-17 за 2016. годину
5.	КПЗ Бијељина	позитиван	РВ001-17 за 2016. годину
6.	КПЗ Бања Лука	резерва	РВ029-17 за 2016. годину
7.	Центар за социјални рад Требиње	резерва	РВ065-17 за 2016. годину
8.	Дом здравља Мркоњић Град	позитиван	РВ056-18 за 2017. годину
9.	Дом здравља Бања Лука	позитиван	РВ062-18 за 2017. годину
10.	Дом здравља Србац	позитиван	РВ052-18 за 2017. годину

11.	Републичка управа цивилне заштите	негативан	PB008-18 за 2017. годину
12.	Републичка управа за инспекцијске послове	позитиван	PB008-18 за 2017. годину
13.	РЗ за заштиту културно-историјског и природног наслеђа	резерва	PB047-18 за 2017. годину
14.	ЗП „Електро – Добој“ Добој	резерва	PB059-19 за 2018. годину
15.	ЗП РиТЕ Угљевик	резерва	PB058-19 за 2018. годину
16.	ЈУ Национални парк „Козара“	негативан	PB060-19 за 2018. годину
17.	ЈУ Национални парк „Сутјеска“	негативан	PB061-19 за 2018. годину

Негативан закључак о статусу раније датих препорука финансијске ревизије упућује на то да субјекат ревизије није провео више од половине датих препорука. Закључак са резервом је упућен оним субјектима који су провели више од половине датих препорука, али не све.

Из Графикана бр 7. се може видјети да је нешто више од једне трећине (или 35%) субјеката финансијске ревизије код којих је проведен посебан ангажман и извршена провјера статуса датих препорука провела све дате препоруке, али и да готово једна петина субјеката (њих 18%) није провело или је у незнатној мјери провело дате препоруке. Значајан је број и оних субјеката код којих су препоруке проведне „(над)половично“, али ипак не у мјери да се могу сматрати у потпуности проведеним (закључак са резервом).

ЗАКЉУЧАК О ПРОВОЂЕЊУ ПРЕПОРУКА ФИНАНСИЈСКЕ РЕВИЗИЈЕ



Графикон бр. 7: Врсте закључка о провођењу препорука финансијске ревизије кроз посебне ангажмане на провјери статуса препорука у извјештајном периоду

Субјекти код којих је негативан закључак о статусу препорука су Републичка управа цивилне заштите и двије јавне установе (Национални парк „Козара“ и Национални парк „Сутјеска“). Ревизије на основу којих је вршена провјера статуса препорука су проведене за 2016, 2017. или 2018. годину, тако да су сви ови субјекти објективно имали довољно времена за провођење ревизорских препорука. Осим наведених ангажмана, извршено је комплетирање и унос статуса препорука за 7 основних школа код којих су ревизије

проведене у 2017. години, а чија је провјера углавном извршена кроз ревизије ресорног Министарства, уз појединачно достављање документације од стране школа.

У Графикону бр 8. је приказано процентуално учешће проведених, дјелимично проведених и непроведених препорука у укупно датим препорукама за ових 17 субјеката.

Као што је то и раније поменуто, провјера провођења препорука код субјеката код којих се ревизија проводи годишње или за које се због ограничених капацитета не проводе посебни ангажмани врши се у оквиру сваке ревизије и о томе се наводи у посебном поглављу ревизорског извјештаја.

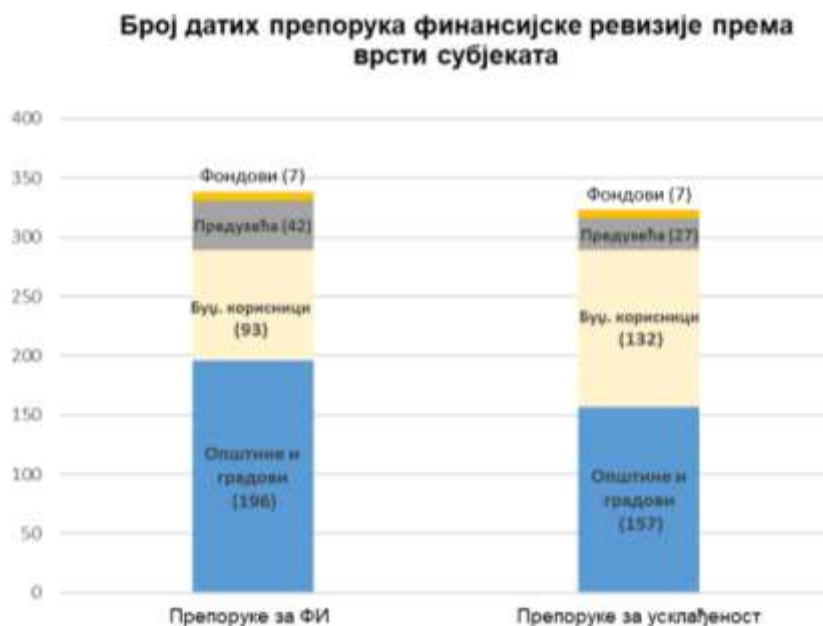


Графикон бр. 8: Приказ % учешћа проведених, дјелимично проведених и непроведених препорука у укупно датим препорукама за субјекте код којих су ревизори накнадно ангажовани на провјери препорука

2.4. Препоруке дате субјектима ревизије у извјештајном периоду

У оквиру издатих ревизијских извјештаја финансијске ревизије у периоду од 01.09.2021. до 31.08.2022. године Главна служба за ревизију дала је укупно 661 препоруку или просјечно нешто више од 9 препорука по једном ревизорском извјештају, од чега 338 везано за отклањање неправилности и грешака уочених у финансијским извјештајима и 323 везано за отклањање неусклађености са прописима. У овом извјештајном периоду од датих 661 препоруке финансијске ревизије дио се односи на ревидирани период 2020. године (213 препорука), а дио на 2021. годину (448 препорука).

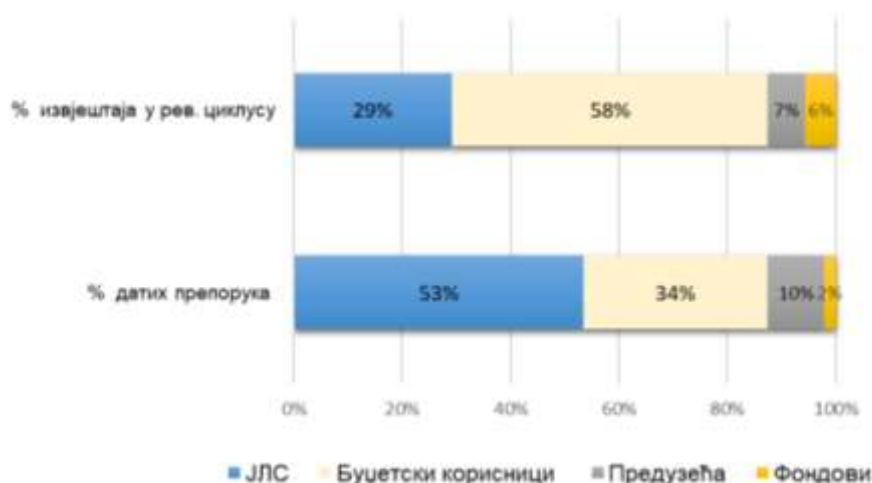
Приказ број датих препорука, везаних за финансијске извјештаје и за усклађеност, по вратама ревидираних субјеката дат је у Графикону бр. 9.



Графикон бр. 9: Дате препоруке финансијске ревизије по врстама субјекта

Више од половине укупно датих препорука, тачније 353 препоруке, у овом извјештајном периоду је упућено јединицама локалне самоуправе (кроз 21 извјештај финансијске ревизије укључујући 7 ревизија у периоду од 01.09. до 31.12.2021. године и 14 које су проведене у 2022. години). Комплексност финансијске ревизије јединица локалне самоуправе (консолидовани ФИ; провођење ревизија сваких 3 – 4 године) јасно се огледа и у обиму утврђених недостатака, али и у броју и структури датих препорука. Просјечно 16,8 препорука по једном извјештају ЈЛС, указује на то да је потребно јачати и унапређивати систем финансијског извјештавања и интерне финансијске контроле у општинама/градовима.

Однос броја препорука и броја извјештаја по врстама субјекта финансијске ревизије



Графикон бр. 10: Приказ % учешћа поједине категорије субјекта финансијске ревизије у броју ревизорских извјештаја и укупно датим препорукама

Према подацима из јавно доступног регистра ревизорских препорука⁹, статус свих провјерених препорука финансијске ревизије је сљедећи:

- 56,30% односи се на потпуно проведене препоруке,
- 19,40% на дјелимично проведене,
- 22,40% на препоруке које нису проведене, док је
- 1,90% препорука које нису актуелне услед промјењених околности за њихово провођење.

Главна служба за ревизију располаже са ограниченим капацитетом да у ревизорском циклусу који слиједи години у којој је вршена финансијска ревизија провјери статус свих датих препорука, што представља посебан проблем у вези са препорукама датим субјектима код којих се ревизија проводи нередовно (јавне установе, јавна предузећа, јединице локалне самоуправе и др). Уколико се изузму препоруке дате у текућем ревизијском циклусу, од досад укупно датих препорука, почевши од препорука за фискалну 2012. годину, закључно са крајем августа 2022. године провјерен је статус 70% свих препорука. Препоруке финансијске ревизије за које још није извршена провјера односе се на ревидирани период 2017, 2018, 2019. и 2020. године (респективно: 34, 126, 432 и 503 препорука). Заједно са препорукама које су дате кроз извјештаје у овом ревизијском циклусу то износи укупно 1543 препоруке финансијске ревизије за које ће бити потребно извршити накнадну провјеру.

⁹ Доступан на интернет страници Главне службе за ревизију www.gsr-rs.org.

3. Ревизије учинка у извјештајном периоду

У складу са одређенима из Стратешког плана Главне службе за ревизију јавног сектора Републике Српске за период 2021-2025. године и у складу са капацитетима Главне службе за ревизију, годишњим планом ревизија за 2022. годину планирано је да се проведе шест ревизија учинка. У Табели бр 8. дат преглед планираних ревизија учинка, временски период који је обухваћен ревизијом и број институција јавног сектора обухваћених ревизијом.

Табела бр 8: Преглед планираних ревизија учинка и обима ревизије

Ред. бр.	Ознака ревизије	Назив ревизије учинка	Број ИЈС обухваћених ревизијом	Период обухваћен ревизијом
1	РУ 001-21	Рад комуналне полиције на одржавању комуналног и другог прописаног реда	9	2018-2021
2	РУ 002-21	Пронаталитетне мјере у јединицама локалне самоуправе	14	2016-2021
3	РУ 003-21	Интерна ревизија и контрола у јавним предузећима	10	2018-2021
4	РУ 004-21	Изградња и одржавање објеката културе	22	2017-2021
5	РУ 005-21	Мјере и активности на унапређењу организације и функционисања инспекција	8	2018-2021
6	РУ 006-21	Заштита и очување природних добара	15	2018-2021
Укупан број ревизијом обухваћених институција јавног сектора (ИЈС)			78	

Избором подручја ревизије и тема које су предмет ревизије учинка, Главна служба за ревизију је у функцији остваривања општих циљева утврђених стратегијама и политикама Републике Српске и у функцији унапређења општег и финансијског управљања у јавном сектору Републике Српске. Да би се испунио општи циљ ревизије учинка, она кроз процес ревизије обухвата више институција јавног сектора које имају одређене улоге, надлежности и одговорности повезане са процесима и активностима које су предмет ревизије у дужем временском периоду.

Ревизијски циклус започео је у периоду децембар 2021. – фебруар 2022. године и планирано је да се ревизије окончају у периоду октобар – новембар 2022. године. Поред наведених ревизија учинака, у периоду који није био обухваћен претходним Годишњим ревизорским извјештајем проведене су четири ревизије учинка које су планиране годишњим планом ревизија за 2021. годину (Табела бр. 9).

Резултати појединачних ревизија презентовани су путем извјештаја ревизије учинка који садрже детаљне налазе, закључке и препоруке. Извјештаји ревизије учинка су јавни документи и, у складу са одредбама Закона, достављени су: Народној скупштини Републике Српске – Одбору за ревизију, Предсједнику Републике Српске, Влади Републике Српске, Министарству финансија и институцијама које су обухваћене ревизијом.

Институције обухваћене ревизијом су се, у складу са Законом, изјасниле на нацрте извјештаја ревизије учинка у форми коментара, и веома афирмативно о темама и извјештајима ревизије учинка. Примједбе које су доставиле институције обухваћене ревизијом, размотрене су са дужном пажњом, а основане и документоване примједбе прихваћене и укључене у коначне ревизорске извјештаје.

Табела бр. 9: Преглед проведених ревизија учинка, броја препорука, институција обухваћених ревизијом и примједби институција обухваћених ревизијом

Ред. бр.	Назив ревизије учинка	Број препорука	Број ИЈС којима су достављени извјештаји	Број ИЈС које су доставиле примједбе
1.	Функционисање система социјалног становања	8	9	1
2.	Управљање жељезничко-друмским прелазима	5	10	4
3.	Усклађеност средњег образовања са потребама тржишта рада	4	28	1
4.	Експлоатација ријечног материјала као сегмент интегралног уређења и заштите водотока ријеке Дрине ¹⁰	8	6	2
		25	53	8

Путем четири извјештаја ревизије учинка који су наведени у Табели бр 9. Главна служба за ревизију понудила је укупно 25 препорука Влади Републике Српске, министарствима и другим институцијама јавног сектора које су надлежне и одговорне за управљање процесима и активностима који су били предмет ревизије учинка.

3.1. Резултати проведених ревизија учинка

3.1.1. Општи закључци и препоруке актуелног циклуса ревизије учинка

Из појединачних извјештаја актуелног ревизијског циклуса произилазе општи закључци који су карактеристични за већи број проведених ревизија учинка:

- Одређене претпоставке за успјешно функционисање институција, процеса и активности у њиховој надлежности нису у потпуности испуњене а посебно у дијелу постојања, комплетности и усклађености стратешког и правног оквира.
- Правни оквир као битна претпоставка успјешности у јавном сектору је дјелимично некомплетан, међусобно неусаглашен и његова примјена не обезбјеђује у потпуности примјену принципа економичности, ефикасности и ефективности.
- Креирању и предлагању мјера системског и оперативног карактера није претходила анализа и евалуација постојећег стања, нити су се периодично вршиле анализе и евалуације постигнутих резултата примјеном мјера системског и оперативног карактера и утицаја на испуњавање постављених циљева.
- Планирање се проводи без ефективне комуникације и координације између учесника у процесу планирања. Процес планирања резултира плановима који су различити, међусобно неусклађени, неупоредиви и нису у функцији управљања процесима и активностима у јавном сектору.

¹⁰ Ревизија учинка је проведена као паралелна ревизија са Државном ревизорском институцијом Србије у складу са Споразумом о професионалној сарадњи Државне ревизорске институције Србије и Главне службе за ревизију јавног сектора Републике Српске.

- Административни поступци и процедуре су изузетно комплексни узимајући у обзир број поступака, њихову усклађеност, укљученост органа и лица, број и начин прибављања докумената, итд.
- Значајан утицај на провођење одређених процеса и активности који су били предмет ревизије учинка имају нерјешени имовинско-правни односи и начин рјешавања имовинско-правних односа.
- Институције јавног сектора на истом нивоу организовања (посебно јединице локалне самоуправе и јавна предузећа) имају различите приступе и праксе у примјени правних норми, административних поступака и процедура, провођењу истих или сличних активности што се одражава на њихово успјешно функционисање и коришћење ресурса.
- Недовољна је координација између институција које имају надлежности и одговорности у погледу планирања, организовања и провођења одређених процеса и активности у јавном сектору, у циљу рационалне употребе ресурса.
- Институције јавног сектора, не посједују потпуне, поуздане и ажуриране евиденције, базе података и регистре, са релевантним подацима и информацијама битним за управљање процесима и активностима.
- Мониторинг над процесима и активностима институција јавног сектора нема карактеристике организоване и системске активности и не доприноси унапређењу економичности, ефикасности и ефективности.
- Контрола над процесима и активностима који су били предмет ревизије није ефективна односно није у функцији израженије координације институција, рационалнијег коришћења ресурса и бољих резултата.
- Интерни капацитети за контролу, ревизију и мониторинг нису у довољној мјери развијени како би њихово дјеловање било у функцији унапређења економичности, ефикасности и ефективности.
- Постојећи начин извјештавања није орјентисан ка учинку. Извјештаји и информације институција јавног сектора не садрже податке и информације о коришћењу ресурса, оствареним резултатима, постигнутим циљевима, утицају резултата на постизање утврђених циљева, имплементацији усвојених стратегија и политика.

На основу налаза ревизије, општих и посебних закључака, креиране су и упућене препоруке институцијама јавног сектора на краткорочној и дугорочној основи чијим провођењем је могуће унаприједити организацију, функционисање и управљање јавним сектором, услуге јавног сектора учинити квалитетнијим и кориснички орјентисаним, а јавну одговорност подићи на један виши ниво.

3.1.2. Појединачни извјештаји ревизије учинка из плана за 2021. годину

Као што је наведено и код презентације резултата рада финансијске ревизије, један дио ревизијског циклуса се одвија у претходној години, тако да ревизије које су предвиђене планом ревизија за 2021. годину, а које су окончане у периоду од 1. септембра до 31. децембра 2021. године спадају у ревизије о којима се извјештава у овом Годишњем извјештају. У назначеном периоду, презентована су четири извјештаја ревизије учинка (Табела бр. 9.), а у наставку је укратко наведено о резултатима сваке од тих ревизија.

„Функционисање система социјалног становања“

Основни циљ ове ревизије јесте да испита да ли се систем социјалног становања на простору Републике Српске ефикасно успоставља и развија у циљу стамбеног збрињавања рањивих категорија друштва које нису у могућности да себи обезбиједи пристојно становање и да се на основу резултата ревизије понуде препоруке у функцији унапређивања ефикасности наведеног система.

Налази ревизије, који су засновани на релевантним, довољним и поузданим ревизијским доказима, показују слjedeће:

- Двије године од доношења Закона о социјалном становању Републике Српске пола јединица локалне самоуправе нису донијеле обавезујућа подзаконска акта.
- Донесени правни оквир система социјалног становања испољава одређене мањкавости у погледу усклађености, комплетности и доречености, што такође утиче на ефикасност система социјалног становања.
- И поред доношења Закона о социјалном становању Републике Српске, стамбено збрињавање рањивих категорија друштва не врши се на јединствен начин по принципу социјалног становања.
- Централни регистар социјалног становања није успостављен, што, уз непостојање поузданих и потпуних база података и евиденција о подацима битним за ефикасно функционисање система социјалног становања, додатно отежава функционисање наведеног система.
- Постојећи број стамбених јединица социјалног становања није довољан за смјештај једне категорије корисника социјалног становања (од укупно 15), што представља ограничавајући фактор за функционисање и развој система социјалног становања.
- Након доношења Закона о социјалном становању није уведен трајан и стабилан извор финансирања изградње стамбених објеката социјалног становања, нити су обезбијеђена средства за изградњу наведених објеката на други начин, предвиђен Стратегијом социјалног становања у Републици Српској.
- Постојећи потенцијал за повећање стамбеног фонда социјалног становања није коришћен на начин предвиђен Стратегијом социјалног становања у Републици Српској, Акционим планом за провођење наведене стратегије, као и другим документима везаним за наведени систем.
- У оквиру осам активности битних за управљање које је ревизија анализирала, само је једна јединица локалне самоуправе проводила све неопходне активности.
- Потпуно финансирање одржавања заједничких дијелова и уређаја зграде, како је предвиђено одговарајућим подзаконским актима, вршила је једна јединица локалне самоуправе.

На основу налаза ревизије, генерални закључак је да систем социјалног становања није у потпуности правно и институционално успостављен на комплетном подручју Републике Српске, при чему његово функционисање прате бројни ризици, који утичу на ефикасност наведеног система.

На основу презентованих налаза и утврђених закључака, ревизија је упутила препоруке Влади Републике Српске, Републичком секретаријату за расељена лица и миграције и јединицама локалне самоуправе, у складу са њиховим улогама, надлежностима и одговорностима.

„Управљање жељезничко-друмским прелазима“

Основни циљ ове ревизије је да испита да ли надлежне институције и јавна предузећа ефикасно управљају прелазима у сврху побољшања безбједности, са аспекта управљања мрежом и распоредом прелаза, као и системима обезбјеђења и упозоравања на прелазак преко пруге на постојећим прелазима.

Налази ревизије, који су засновани на релевантним, поузданим и довољним ревизијским доказима, показују следеће:

- Коефицијент жестине незгода на жељезничко-друмским прелазима значајно је већи у односу на коефицијент жестине за укупне саобраћајне незгоде, што нам говори да је на жељезничко-друмским прелазима ризик од страдања учесника у саобраћају већи и неколико пута него на другим локацијама на путевима.
- Законом о жељезницама Републике Српске недвосмислено је одређено да два узастопна жељезничко-друмска прелаза не могу да се налазе на раздаљини мањој од 2.000 м, док Правилника 322 о начину укрштања жељезничке пруге и пута допушта да се прелази налазе и на мањим удаљеностима, и до 700 м.
- Анализом растојања између узастопних жељезничко-друмских прелаза утврђено је да око 85% прелаза не задовољава законске услове за њихово постојање, док сваки четврти прелаз не задовољава ни најблаже одредбе Правилника 322 о начину укрштања жељезничке пруге и пута.
- Не постоје систематизовани и поуздани подаци о незгодама на жељезничко-друмским прелазима и њиховим посљедицама, као ни о стању прелаза и испуњености услова за безбједно и ефикасно одвијање саобраћаја.
- Након постављања активних мјера заштите на жељезничко-друмским прелазима није било незгода нити посљедица по лица, али су се активни системи заштите постављали и на прелазима на којима није било саобраћајних незгода нити је густина саобраћаја и насељености ишла у прилог томе.
- Прописана саобраћајна сигнализација недостаје на 31% до 82% прелаза, хоризонтална сигнализација није одговарајућа на готово свим прелазима, угао укрштања пута и пруге не задовољава сваки осми прелаз, а сваки трећи има нагиб приступног пута већи од прописаног. Такође, троугао прегледности није обезбијеђен на половини прелаза на којима је он основни облик заштите.
- Испитивања ревизије на узорку прелаза показују да значајан број учесника у саобраћају не поштује прописе приликом кретања на прелазима.

Основни закључак ове ревизије је да се управљање жељезничко-друмским прелазима не организује и не проводи на ефикасан начин. На основу налаза и закључака, креиране су препоруке ревизије које су упућене Влади Републике Српске, односно Министарству саобраћаја и веза, и управљачима жељезничке и друмске инфраструктуре.

„Усклађеност средњег образовања са потребама тржишта рада“

Основни циљ ове ревизије јесте давање одговора на питање ефикасности поступака креирања уписних политика, планова уписа ученика за стручна занимања у средњим школама и реализације планова уписа у циљу њихове усклађености са потребама тржишта рада.

Налази ревизије, засновани на релевантним, поузданим и довољним ревизијским доказима, показују:

- Поступак планирања уписа ученика у први разред средњих стручних школа је био дуготрајан, врло сложен и неуједначен по броју укључених институција, броју

докумената, информација и одлука, али и по броју корака у којима се такви документи разматрају и доносе.

- Планирање броја ученика и његове структуре, посматране по занимањима, средњим школама и јединицама локалне самоуправе, заснивало се на различитим, недовољно усаглашеним и поузданим показатељима и документима, зависно од школске године, школе или занимања.
- Планови уписа нису реализовани ни у једној од посматраних година, уз значајне разлике у степену реализације по јединицама локалне самоуправе, средњим школама и занимањима а што је посљедица утицаја већег броја фактора и неуједначених приступа.
- Реализација уписа за дио занимања потребних привреди у дјелатности грађевинарства, пољопривреде, текстилне и металске индустрије, проглашених дефицитарним и финансијски подржаних кроз стипендије и накнаде трошкова превоза за уписане ученике, била је значајно нижа од реализације укупног уписа и није резултирала повећањем степена усклађености са потребама тржишта рада.

Основни закључак ове ревизије је да кроз поступке припреме, планирања и реализације уписа у средње стручне школе није осигуран потребни ниво ефикасности проведених активности ни очекивани ниво усклађености уписа са потребама тржишта рада.

На основу налаза и закључака креиране су препоруке ревизије које су упућене Влади Републике Српске односно Министарству просвјете и културе, јединицама локалне самоуправе и средњим школама.

„Експлоатација ријечног материјала као сегмент интегралног уређења и заштите водотока ријеке Дрине“ (паралелна ревизија са ДРИ Србије)

Циљ ове ревизије учинка је да се испита на који начин надлежне институције креирају и проводе мјере и активности дислокације и вађења материјала из водотока и, с тим у вези, обезбјеђују адекватно уређење и заштиту водотока ријеке Дрине, те да се на основу проведених испитивања понуде препоруке чијим провођењем надлежне институције могу унаприједити своје функционисање и стање у овој области.

Налази ревизије, засновани на релевантним, поузданим и довољним ревизијским доказима, показују слjedeће:

- Локације на којима је вршена дислокација и вађење материјала из водотока ријеке Дрине нису одређиване на основу сагледавања стања водотока, утврђених потреба и приоритета, нити су донесени потребни плански документи.
- Поступак додјеле локација за дислокацију и вађење материјала из водотока карактеришу регулаторне нејасноће, релативно дуго трајање (просјечно 108 дана), високе варијације трајања поступка у цјелини (од 44 до 268 дана) и његових појединих фаза, непостојање конкуренције потенцијалних извођача радова.
- ЈУ „Воде Српске“ је, у посматраном периоду, закључила 35 уговора о дислокацији и вађењу материјала из водотока ријеке Дрине са 14 привредних друштава као извођача радова, на 12 различитих локација. Уговорена је количина материјала од 1,7 милиона м³, а извођачи радова су ЈУ „Воде Српске“ пријавили дислоцирану количину материјала од 1,1 милиона м³, за шта је обрачуната накнада за вађење материјала из водотока у вриједности од 1,7 милиона КМ.
- Надзор односно праћење реализације закључених уговора о дислокацији и вађењу материјала из водотока ријеке Дрине се сводио на повремене посјете задужених лица из ЈУ „Воде Српске“ локалитетима на којима се изводе радови без јасног приступа шта се, када и како контролише, те чиме се то документује. У просјеку су

извршене двије контроле по уговору, односно контрола је вршена једном у 72 дана реализације уговора. Извођење радова у складу са елаборатима суштински није контролисано, нити су контролисане количине стварно извађеног ријечног материјала.

- Надлежне институције се нису организовано бавиле експлоатацијом шљунка и пијеска из водотока и приобалног земљишта ријеке Дрине која се врши без издатих водних сагласности и других потребних докумената.
- Инспекцијски надзор у области уређења водотока ријеке Дрине се обављао повремено и углавном се односио на контролу посједовања потребне документације од стране извођача радова. Републичка водна инспекција је извршила 71 контролу, а неправилности утврдила у пет контрола. У заједничким контролама са инспекторима из Републике Србије незаконитости су утврђене у 2/3 случајева.
- Сарадња између надлежних институција је углавном формалне природе и недовољна. Остварење утврђених циљева уређења водотока и дислокације и вађења материјала није праћено, нити су утврђивани ефекти постојећег начина експлоатације ријечног материјала из водотока ријеке Дрине.

Основни закључак ове ревизије је да се експлоатација ријечног материјала врши на начин који не обезбјеђује у потпуности ефикасно и ефективно уређење и заштиту водотока ријеке Дрине. Препоруке се упућују институцијама које имају улоге, надлежности и одговорности у области дислокације и вађења материјала из водотока ријеке Дрине и његовог уређења и заштите.

3.2. Резултати накнадних прегледа провођења препорука

Институције јавног сектора којима су кроз извјештаје ревизије учинка упућене препоруке, биле су у обавези, сходно Закону, да у року од 60 дана од дана пријема коначног извјештаја ревизије учинка сачине и доставе Главној служби за ревизију и надлежном скупштинском одбору властити акциони план за провођење препорука ревизије. Накнадни прегледи су ревизијски ангажмани који се проводе с циљем утврђивања да ли су предузете мјере и активности од стране институција обухваћених ревизијом у погледу провођења препорука из појединачних извјештаја ревизије учинка.

У извјештајном периоду је Главна служба за ревизију провела шест накнадних прегледа провођења раније датих препорука ревизије учинка, од чега три накнадна прегледа која су планирана и проведена у другој половини 2021. године и три накнадна у 2022. до момента сачињавања овог Годишњег извјештаја (планирано годишњим планом за 2022. годину).

Накнадни прегледи провођења препорука показују да су институције јавног сектора проводећи редовне пословне активности предузимале и активности на провођењу препорука из извјештаја ревизије учинка. Предузетим мјерама и активностима препоруке из извјештаја ревизије учинка нису у потпуности проведене, и постоји потреба да се њихово провођење интензивира ради унапређења процеса и активности који су били предмет ревизије.

Како је приказано и у Табели бр. 10, од укупно 43 препоруке које су биле предмет провјере три су потпуно проведене, 29 је дјелимично проведено, за пет препорука провођење је у току и шест препорука није проведено.

Табела број 10. Преглед проведених накнадних прегледа, са бројем препорука и утврђеним статусом у погледу провођења

РБ	Назив накнадног прегледа	Број провјерених препорука	Статус препорука			
			ПП	ДП	ПТ	НП
1.	Управљање водоводним системима	5		4		1
2.	Управљање јавним набавкама	5		3		2
3.	Ефективност остваривања права у социјалној заштити	3		3		
4.	Ангажовање лица без заснивања радног односа у органима управе	5		4		1
5.	Управљање експлоатацијом минералних ресурса и чишћењем материјала из водотока	20	2	13	3	2
6.	Управљање потраживањима јавних предузећа	5	1	2	2	
Укупно		43	3	29	5	6

Значење скраћеница у табели:

ПП – потпуно проведена препорука; ДП – дјелимично проведена препорука;

ПТ – провођење препоруке у току; НП – препорука није проведена.

3.3 Провођење препорука ревизије учинка

Јавни регистар препорука ревизије учинка успостављен је 2014. године, а редизајниран је 2020. године и представља садржајно значајнију информациону основу свим заинтересованим корисницима. Успостављање регистра препорука има за циљ да на један јединствен и систематичан начин прикажу препоруке које Главна служба за ревизију у извјештајима ревизије учинка даје институцијама јавног сектора.

Регистар препорука пружа и информације о мјерама и активностима које институције обухваћене ревизијом предузимају по извјештају ревизије учинка како би унаприједиле управљање у јавном сектору из перспективе економичности, ефикасности и ефективности као и информације о провјереним препорукама и статусу препорука. Успостављање регистра препорука је у функцији подизања квалитета ревизије учинка као и пружања нове додатне вриједности за јавни сектор Републике Српске у цјелини и институције обухваћене ревизијом.

Заједничким активностима институција обухваћених ревизијом и Главне службе за ревизију повећан је број и квалитет акционих планова за провођење препорука ревизије учинка, у односу на претходне ревизијске циклусе, што може бити један од показатеља одређености институција за провођење препорука ревизије учинка.

Анализом регистра препорука ревизије учинка из ревизијског циклуса 2020/2021. године може се видјети стање донесених акционих планова (АП) што је приказано у Табели 11.

Табела бр. 11. Преглед броја институција обвезника израде акционог плана (АП) и броја институција које су АП сачиниле и доставиле Главној служби за ревизију

Ред. бр.	Ознака ревизије	Назив ревизије учинка	Број ИЈС обвезника АП	Број ИЈС које су доставиле АП
1.	РУ 001-20	Пронаталитетне мјере у Републици Српској	13	6
2.	РУ 002-20	Јавни линијски превоз путника у градском и приградском саобраћају	8	7
3.	РУ 003-20	Управљање некретностима у јединицама локалне самоуправе	16	17 ¹¹
4.	РУ 004-20	Усклађеност средњег образовања са потребама тржишта рада	28	19
5.	РУ 005-20	Експлоатација ријечног материјала као сегмент интегралног уређења и заштите водотока ријеке Дрине	6	4
6.	РУ 006-20	Функционисање система социјалног становања	9	6
7.	РУ 007-20	Управљање жељезничко-друмским прелазима	10	2
Укупно			90	61

Главна служба за ревизију услед недовољних капацитета ревизије учинка није у континуитету могла да проводи накнадне прегледе и провјерава провођење препорука. У претходном периоду укључујући и овај ревизијски циклус проведено је 13 накнадних прегледа и провјерено је 100 препорука ревизије учинка и резултати провјере су приказани Графиконом бр. 11.



Графикон бр. 11: Статус препорука ревизије учинка након извршеног накнадног прегледа

Графикон бр. 11. јасно показује да, од препорука за које је извршена накнадна провјера путем посебних ангажмана ревизије учинка, око 1/5 препорука је проведено, док исто толико препорука није проведено, а готово 1/2 препорука је проведена дјелимично.

¹¹ Акционе планове су достављале и јединице локалне самоуправе које нису биле обухваћене узорком од 15 јединица локалне самоуправе.

Иако је изостала потпуна реакција надлежних институција на извјештаје ревизије учинка у погледу израде акционих планова, у извјештајном периоду су проведене одређене активности након проведених ревизија учинка уз активно учешће представника Главне службе за ревизију и институција обухваћених ревизијом, које указују на значај проведених ревизија учинка.

Посебну пажњу изазвао је извјештај ревизије учинка „Управљање некретнинама у јединицама локалне самоуправе“, а након објављивања тог извјештаја одржано је неколико догађаја у организацији владиних, невладиних и међународних организација које су били посвећени управљању некретнинама односно имовином у јединицама локалне самоуправе:

- Извјештај ревизије учинка презентован је на сједници Предсједништва Савеза општина и градова Републике Српске, октобра 2021. године у Бијељини, на којем је закључено да је потребно организовати тематску конференцију посвећену управљању имовином у јединицама локалне самоуправе;
- Извјештај ревизије учинка презентован је на едукацији рачуновођа и ревизора буџетских корисника у новембру 2021. године у Теслићу са посебним фокусом на обавезе рачуновођа и ревизора у погледу управљања имовином у јединицама локалне самоуправе;
- Савез општина и градова Републике Српске је организовао тематску конференцију и округли сто на тему управљање имовином у јединицама локалне самоуправе у марту 2022. године на Јахорини, а полазна основа је био извјештај ревизије учинка „Управљање некретнинама у јединицама локалне самоуправе“;
- УНДП је у мају 2022. године у Сарајеву организовао форум „Имовина јединица локалне самоуправе - потенцијал одрживог развоја“. На Форуму је презентован извјештај ревизије учинка „Управљање некретнинама у јединицама локалне самоуправе“ као полазна основа за панел на коме су размјењене регионалне праксе и искуства у управљању имовином.

Пажњу је изазвао и ревизијски извјештај „Управљање жељезничко-друмским прелазима“. У току провођења овог ревизијског ангажмана одржане су два догађаја посвећене безбједности саобраћаја уз присуство представника Главне службе за ревизију:

- Конференција „Безбједност саобраћаја у локалној заједници“ у октобру 2021. године у Бањој Луци у организацији Министарства саобраћаја и веза и Агенције за безбједност саобраћаја Републике Српске;
- Презентација резултата кампање „Опрезни пазе на пружне прелазе“ у новембру 2021. године у Бањој Луци у организацији Агенције за безбједност саобраћаја Републике Српске.

Активности надлежних институција са представницима Главне службе за ревизију у пост ревизионом периоду показују да је Главна служба за ревизију кроз ревизијске ангажмане ревизије учинка ревидирала значајне и актуелне теме од интереса за друштво и грађане, те да путем извјештаја ревизије учинка нуди препознатљиву додатну вриједност за друштвену заједницу, јавни сектор и грађане.

Број:01/0106-538/22

Дана:31.8.2022. године

Главни ревизор

Јово Радукић