



**GLAVNA SLUŽBA ZA REVIZIJU  
JAVNOG SEKTORA REPUBLIKE SRPSKE**

**GODIŠNJI REVIZORSKI IZVJEŠTAJ  
za 2019. godinu**

sačinjen u skladu sa članom 21, stav 6.  
Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske  
(„Službeni glasnik Republike Srpske“, br. 98/05 i 20/14)

**Banja Luka, avgust 2019. godine**



## Sadržaj:

UVOD.....	1
1. Revizije koje provodi Glavna služba za reviziju .....	3
2. Finansijske revizije u izvještajnom periodu .....	4
2.1. Finansijske revizije za 2017. godinu provedene od 1.9. do 31.12.2018. ....	6
2.1.1. <i>Finansijske revizije domova zdravlja</i> .....	7
2.1.2. <i>Finansijske revizije jedinica lokalne samouprave</i> .....	15
2.2. Angažovanja provedena od 1.9. do 31.12.2018. godine na provjeri statusa datih preporuka .....	23
2.3. Finansijske revizije za 2018. godinu provedene od 1.1. do 31.8.2019.....	23
2.3.1. <i>Finansijske revizije korisnika budžeta Republike</i> .....	25
2.3.2. <i>Finansijske revizije fondova socijalne zaštite</i> .....	32
2.3.3. <i>Finansijske revizije javnih ustanova</i> .....	35
2.3.4. <i>Finansijske revizije jedinica lokalne samouprave</i> .....	38
2.3.5. <i>Preporuke date subjektima revizije u izvještajnom periodu</i> .....	44
3. Planirane i provedene revizije učinka .....	45
3.1. Rezultati provedenih revizija učinka .....	47
3.1.1. <i>Opšti zaključci aktuelnog ciklusa revizije učinka</i> .....	47
3.1.2. <i>Izvod iz pojedinačnih izvještaja revizije učinka 2018. god.</i> .....	48
3.1.3. <i>Izvodi iz pojedinačnih izvještaja revizije učinka u 2019. god.</i> .....	50
3.2. Provođenje preporuka revizije učinka .....	54



## UVOD

U skladu sa odredbama člana 21., stav 6. Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske ("Službeni glasnik Republike Srpske", br. 98/05 i 20/14), Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske (u daljem tekstu: Glavna služba za reviziju) obavezna je da Narodnoj skupštini Republike Srpske podnese Godišnji revizorski izvještaj u kojem obuhvata najvažnije nalaze i preporuke iz finansijske revizije i revizije učinka za protekli izvještajni period i koji se dostavlja zajedno sa izvještajem o reviziji Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike Srpske. Na taj način, Godišnji revizorski izvještaj za 2019. godinu se odnosi na period od 1. septembra do 31. decembra 2018. godine, odnosno na revizije provedene u skladu sa godišnjim planom revizija za 2018. godinu i na period od 1. januara do 31. avgusta 2019. godine.

Vrhovne revizorske institucije u svakoj zemlji uobičajeno imaju značajnu ulogu u reviziji sistema i procesa upravljanja javnim sredstvima. Kao takve, one kontinuirano doprinose stabilnosti sistema finansijskog upravljanja, jačanju transparentnosti i odgovornosti svih korisnika javnih sredstava u okviru sveukupne javne potrošnje. U skladu sa zakonom, Glavna služba za reviziju je u svom radu, obavezna da primjenjuje INTOSAI<sup>1</sup> standarde revizije i revizorske standarde Međunarodne federacije računovođa (IFAC<sup>2</sup>). Skup standarda revizije razvijenih od strane INTOSAI (u daljem tekstu: ISSAI<sup>3</sup>) obuhvataju četiri nivoa standarda, načela i principa bitnih za zakonom propisanu eksternu reviziju u javnom sektoru i to:

- Nivo 1: Osnovne principe,
- Nivo 2: Preduslove za funkcionisanje vrhovnih revizorskih institucija,
- Nivo 3: Osnovne principe revizije i
- Nivo 4: Smjernice za reviziju.

Po važećoj klasifikaciji:

Nivo 1 ISSAI revizorskih standarda obuhvata osnovne principe bitne za funkcionisanje vrhovnih revizorskih institucija, sadržane u Limskoj deklaraciji o smjernicama za načela revizije. Ključni princip promovisan ovom deklaracijom odnosi se na nezavisnost vrhovne revizorske institucije u institucionalnom, organizacionom i funkcionalnom smislu.

Nivo 2 ISSAI, pored ostalog, obuhvata Meksičku deklaraciju o nezavisnosti vrhovnih revizorskih institucija, INTOSAI smjernice za dobre prakse povezane sa nezavisnošću vrhovnih revizorskih institucija, principe transparentnosti i odgovornosti, kodeks etike, kao i principe kontrole kvaliteta.

---

<sup>1</sup> INTOSAI je akronim naziva „The International Organisation of Supreme Audit Institutions“, odnosno Međunarodna organizacija vrhovnih revizorskih institucija.

<sup>2</sup> IFAC, tj. Međunarodna federacija računovođa je globalna organizacija profesionalnih računovođa i revizora, sa preko 175 organizacija članica iz više od 130 zemalja i pravnih sistema. (Извор: [www.ifac.org](http://www.ifac.org))

<sup>3</sup> ISSAI (International Standards of Supreme Audit Institutions) je skup standarda za reviziju javnog sektora razvijen od strane Međunarodne organizacije vrhovnih revizorskih institucija.

Nivo 3 ISSAI obuhvata osnovne principe revizije javnog sektora, osnovne principe finansijske revizije, osnovne principe revizije učinka, te osnovne principe revizije usklađenosti.

Konačno, nivoom 4 ISSAI obuhvaćeni su međunarodni standarde revizije (IFAC) koji su dopunjeni posebnim smjericama i uputstvima relevantnim za finansijsku reviziju entiteta javnog sektora koju provode vrhovne revizorske institucije, te smjernice za reviziju učinka i reviziju usklađenosti.

U svom radu, revizori Glavne službe za reviziju se oslanjaju na metodologije koje predstavljaju osnov za profesionalno djelovanje službe i to:

- Metodologiju za finansijsku reviziju,
- Metodologiju za reviziju učinka i
- Metodologiju kontrole kvaliteta.

Ove metodologije su u najvećoj mogućoj mjeri ažurirane i usklađene sa ISSAI smjericama i drugim relevantnim standardima i pravilima sadržanim u okviru međunarodnih revizorskih standarda koji se u Republici Srpskoj primjenjuju u provođenju eksterne javne revizije, čime je obezbijeđeno da Glavna služba za reviziju funkcioniše kao nezavisan i profesionalan institucionalni oblik parlamentarnog nadzora u Republici Srpskoj.

## 1. Revizije koje provodi Glavna služba za reviziju

U skladu sa odredbama Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske (u daljem tekstu: Zakon), Glavna služba za reviziju je u izvještajnom periodu vršila finansijske revizije i revizije učinka, a prema ranije utvrđenom godišnjem planu revizija. U izvještajnom periodu, tj. od 1. septembra 2018. godine do 31. avgusta 2019. godine nije bilo drugih specifičnih (posebnih) revizija prema čl. 13. stav 1. tačka v) Zakona.

Glavna služba za reviziju je Zakonom ovlašćena da vrši reviziju: Narodne Skupštine Republike Srpske, Službe predsjednika Republike Srpske, Generalnog sekretarijata Vlade Republike Srpske, ministarstva i drugih republičkih organa, Vijeća naroda Republike Srpske, svih drugih budžetskih institucija koje se finansiraju iz budžeta, zatim fondova i drugih vanbudžetskih institucija osnovanih posebnim zakonom, budžeta opština i gradova u Republici Srpskoj, te sredstava dodijeljenih iz budžeta institucija/organizacija i bilo kojih sredstava koja su bilo kojoj instituciji obezbijeđena za realizaciju projekata od strane međunarodnih organizacija, kao zajam ili donacija za Republiku.

Predmet finansijske revizije su finansijski izvještaji koje korisnici budžeta Republike, opština ili gradova, vanbudžetski fondovi, upravne organizacije, javna preduzeća, javne ustanove i drugi subjekti javnog sektora za jednu fiskalnu/kalendarsku godinu sačinjavaju i dostavljaju u skladu sa važećim računovodstvenim okvirom u Republici Srpskoj.

Rukovodstva revidiranih institucija odgovorna su za pripremu i fer prezentaciju informacija u finansijskim izvještajima. Ova odgovornost obuhvata osmišljavanje, primjenu i održavanje internih kontrola koje su relevantne za pripremu i fer prezentaciju finansijskih izvještaja koji ne sadrže materijalno značajne pogrešne iskaze, nastale usljed prevare i greške. Pored odgovornosti za pripremu i fer prezentaciju finansijskih izvještaja, rukovodstva su, takođe, odgovorna da osiguraju da su aktivnosti, finansijske transakcije i informacije iskazane u finansijskim izvještajima u skladu sa propisima kojima su regulisane.

Revizorsko mišljenje o tome da li finansijski izvještaji revidiranog subjekta istinito i objektivno prikazuju, u svim materijalno značajnim aspektima, finansijsko stanje imovine i obaveza na dan bilansiranja; novčane tokove, prihode, primitke, rashode i izdatke, kao i izvršenje budžeta (za budžetske korisnike), u skladu sa propisanim okvirom finansijskog izvještavanja za javni sektor važećim u Republici Srpskoj, izražava se u standardizovanoj formi u skladu sa ISSAI, a ono može biti: nemodifikovano ili tzv. pozitivno, odnosno mišljenje bez kvalifikacija i modifikovano mišljenje koje ima tri vrste (mišljenje sa rezervom, negativno mišljenje i uzdržavajuće mišljenje).

Zajedno sa finansijskom revizijom pojedinačnih subjekata, Glavna služba za reviziju provodi i reviziju usklađenosti, i shodno ISSAI 4000, o tome izražava posebno „mišljenje o usklađenosti“ koje se odnosi na to da li su aktivnosti, finansijske transakcije i informacije iskazane u finansijskim izvještajima usklađene sa značajnim zakonskim i drugim propisima kojima su regulisane. Vrste mišljenja su kao i kod mišljenja o finansijskim izvještajima, te je tako moguće da jednom subjektu za isti revidirani period bude izraženo različito mišljenje o finansijskim izvještajima i o usklađenosti, s obzirom na to da određene neusklađenosti mogu biti značajne, ali da nemaju značajan uticaj na iskaze u finansijskim izvještajima.

Revizije učinka provode revizori u okviru posebnog sektora Glavne službe za reviziju (Sektor revizije učinaka), tako da je moguće da određeni budžetski korisnik ili drugi entitet javnog sektora bude istovremeno predmet i finansijske revizije (uključujući reviziju usklađenosti) i revizije učinka. Osnovni razlog za to je sama priroda revizije učinka koja podrazumijeva ispitivanje aktivnosti, programa i projekata u nadležnosti Vlade Republike Srpske i institucija javnog sektora u pogledu ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti, te se tom revizijom obično obuhvata više godina i više subjekata povezanih istom temom revizije učinka. Izvještaji revizije učinka su, između ostalog, i u funkciji promovisanja dobrog upravljanja i javnosti rada institucija javnog sektora, a pored nalaza koji su direktno vezani za određenu temu/predmet revizije učinka, sadrže zaključke i preporuke koje su adresirane entitetima iz javnog sektora u skladu sa njihovim ulogama, nadležnostima i odgovornostima.

Po završetku svake revizije Glavna služba za reviziju priprema nacrt izvještaja o reviziji i dostavlja ga licu koje rukovodi institucijom radi davanja pismenih primjedbi. Rok za dostavljanje primjedbi je 15 dana po prijemu nacrta izvještaja o reviziji, a Glavna služba za reviziju dužna je razmotriti ove primjedbe prije pripreme konačnog izvještaja, a konačan izvještaj dopuniti prihvaćenim primjedbama. Glavna služba za reviziju dostavlja konačan izvještaj svakoj revidiranoj instituciji i drugim korisnicima u skladu sa Zakonom, i isti objavljuje na vlastitoj internet-stranici ([www.gsr-rs.org](http://www.gsr-rs.org)), čime svi revizorski izvještaji postaju javno dostupni.

Na osnovu preporuka datih u izvještaju o reviziji, subjekti kojima su preporuke upućene dužni su da (Glavnoj službi za reviziju, Ministarstvu finansija i nadležnom skupštinskom odboru) u roku od 60 dana od prijema konačnog izvještaja dostave akcioni plan za sprovođenje preporuka, odnosno pregled mjera i radnji koje su preduzete radi prevazilaženja propusta i nepravilnosti utvrđenih u revizorskom izvještaju.

U svim revizorskim izvještajima gdje je prisutan kontinuitet u reviziji navode se nalazi i zaključci u vezi sa provođenjem preporuka datih u prethodnom izvještaju o reviziji. Za subjekte i revizije koje se ne vrše u kontinuitetu Glavna služba za reviziju provodi posebne vrste angažmana na provjeri statusa ranije datih preporuka i o tome se izdaje izvještaj u obliku zaključka da li su i u kojoj mjeri date preporuke provedene.

Glavna služba za reviziju je uspostavila Javni registar preporuka (posebno za finansijske revizije i revizije učinka), s ciljem da se na jedinstven i sistematičan način zainteresovanim korisnicima prikažu sve preporuke koje Glavna služba za reviziju upućuje revidiranim institucijama javnog sektora, kao i njihov status u pogledu provedenosti. Registar preporuka je dostupan na internet stranici Glavne službe za reviziju i omogućena je pretraga po različitim parametrima.

## **2. Finansijske revizije u izvještajnom periodu**

U izvještajnom periodu, tj. od 1. septembra 2018. godine do 31. avgusta 2019. godine provedene su finansijske revizije u skladu sa planovima revizijskih aktivnosti za 2018. i 2019. godinu. Ukupno su u izvještajnom periodu provedene 64 finansijske revizije koje, kako je to prethodno objašnjeno, obuhvataju reviziju finansijskih izvještaja i zajedno s njom reviziju usklađenosti, i to revizije:

- pojedinačnih korisnika budžeta Republike (33 izvještaja),
- fondova socijalne zaštite (4),



- jedinica lokalne samouprave (13)<sup>4</sup>;
- javnih ustanova (13), te
- finansijska revizija Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike prihoda budžeta Republike Srpske za 2018. godinu koji, pored podataka koji su obuhvaćeni izvještajima pojedinačnih korisnika budžeta Republike, uključuje i stanja iz finansijskih izvještaja i transakcije koje se obavljaju samo na nivou Republike.

Na osnovu provedenih finansijskih revizija za prethodno pobrojane subjekte data su sljedeća mišljenja:

- mišljenje za finansijske izvještaje:
  - pozitivno za 33 subjekta;
  - mišljenje sa rezervom za 23 izvještaja i
  - osam negativnih mišljenja.
- mišljenje za usklađenost:
  - pozitivno za 31 subjekta;
  - mišljenje sa rezervom za 27 izvještaja i
  - šest negativnih mišljenja.

Kod nekih subjekata u posebnom dijelu izvještaja navedeno je i tzv. „skretanje pažnje“ na određena pitanja i situacije koji su predviđeni ISSAI 1706 i 4000, odnosno na činjenice koje nisu imale uticaja na revizijsko mišljenje, ali su u skladu sa standardima revizije revizori procijenili da je potrebno da se korisnicima finansijskih izvještaja te činjenice naglase, jer neke od njih mogu u narednom periodu imati uticaja na mišljenje o finansijskim izvještajima ili o usklađenosti poslovanja, a neke zahtijevaju sveobuhvatnija rješenja u pogledu organizacije, planiranja ili normative regulative. Takve činjenice obično zavise od budućih radnji ili događaja koji nisu pod direktnom kontrolom subjekta revizije ili se odnose na okolnosti na koje niži budžetski korisnici nisu mogli uticati.

U nastavku su konkretnije navedeni najznačajniji nalazi i preporuke provedenih finansijskih revizija u periodu 1. septembar – 31. decembar 2018. godine (revidirani period 2017. godina) i u periodu 1. januar – 31. avgust 2019. godine (revidirani period 2018. godina).

Ovdje je bitno naglasiti da, iako su provedene sve zakonom i planom predviđene revizije finansijskih izvještaja, a broj i struktura izvještaja ne odstupa od godišnje realizacije niza prethodnih godina, da kadrovski, prostorni i tehnički kapacitet Glavne službe nije na nivou koji može da obuhvati sve ili većinu subjekata koji mogu biti predmet revizije javnog sektora. U toku su aktivnosti oko rješavanja poslovnog prostora, što će imati uticaj na jačanje kapaciteta Glavne službe i veći obuhvat subjekata javnog sektora ili kraći vremenski period između dvije revizije kod onih subjekata gdje se revizija ne provodi kontinuirano iz godine u godinu.

---

<sup>4</sup> Од којих је шест ревизија проведено у периоду 1.9 - 31.12.2018. године за 2017. годину и седам ревизија у периоду 1.1.2019 – 31.8.2019. за 2018. годину.

## **2.1. Finansijske revizije za 2017. godinu provedene od 1.9. do 31.12.2018.**

U skladu sa planom revizijskih aktivnosti za 2018. godinu, u periodu od 01.09. do 31.12.2018. godine, Sektor finansijske revizije završio je 15 planiranih revizija za izvještajni period 2017. godine koje se odnose na:

- 9 revizija javnih ustanova (domova zdravlja) i
- 6 revizija jedinica lokalne samouprave.

U okviru 15 obavljenih revizija u periodu od 1.9. do 31.12.2018. godine dato je ukupno 219 preporuka, od kojih:

- 134 za otklanjanje grešaka i nepravilnosti vezanih za finansijske izvještaje i
- 85 preporuka za otklanjanje uzroka neusklađenosti poslovanja.

Od ukupnog broja datih preporuka, najveći broj preporuka dat je domovima zdravlja, ukupno 129, od kojih se:

- 82 odnose na otklanjanje grešaka i nepravilnosti vezanih za finansijske izvještaje i
- 47 odnosi na usklađenost sa propisima.

Jedinicama lokalne samouprave dato je ukupno 90 preporuka, od kojih:

- 52 vezane za finansijske izvještaje,
- 38 koje se odnose na usklađenost.

### 2.1.1. Finansijske revizije domova zdravlja

U periodu od 01.09. do 31.12.2018. godine završeno je devet finansijskih revizija javnih ustanova (za 2017. godinu), a svih devet ustanova su domovi zdravlja. Vrsta datih mišljenja i broj preporuka za ove javne ustanove navedeni su u Tabeli br. 1.

*Tabela 1: Pregled finansijskih revizija domova zdravlja za 2017. godinu i izraženih revizorskih mišljenja (period revizije od 01.09. do 31.12.2018. godine)*

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Dom zdravlja Banja Luka	mišljenje sa rezervom uz skretanje pažnje	pozitivno	6	3
2.	Dom zdravlja Kotor Varoš	negativno	negativno	7	9
3.	Dom zdravlja Mrkonjić Grad	pozitivno sa s.p.	mišljenje sa rezervom	3	2
4.	Dom zdravlja Srbac	mišljenje sa rezervom uz s.p.	mišljenje sa rezervom uz s.p.	8	4
5.	Dom zdravlja Teslić	negativno	negativno	11	7
6.	Dom zdravlja Modriča	negativno	mišljenje sa rezervom	12	5
7.	Dom zdravlja Zvornik	negativno	mišljenje sa rezervom	12	4
8.	Dom zdravlja Ugljevik	negativno	mišljenje sa rezervom	14	5
9.	Dom zdravlja Šipovo	negativno	mišljenje sa rezervom	9	8
Ukupan broj datih preporuka:				82	47

JZU „Dom zdravlja“ u Banjoj Luci – uz pozitivno mišljenje o usklađenosti dato je mišljenje sa rezervom na finansijske izvještaje uz skretanje pažnje, a osnov za mišljenje sa rezervom vezan je za sljedeće: priznavanje prihoda i potraživanja uz istovremenu ispravku vrijednosti potraživanja (po osnovu negativnih efekata izdavanja lijekova na recept) što je u dužem vremenskom periodu za rezultat imalo: precijenjena kratkoročna potraživanja i ispravku vrijednosti, više iskazane obaveze i prihode u 2017. godini; takođe zbog toga što nisu bili ispunjeni uslovi za priznavanje potraživanja po osnovu refundacija naknada plata po osnovu bolovanja (period 2013. godine) više su iskazana potraživanja po osnovu refundacija.

Osim toga, skrenuta je pažnja na to da se, prema odredbama ugovora o pružanju i finansiranju primarnog nivoa zdravstvene zaštite, vrši umanjeno plaćanje za izvršene i fakturisane usluge za negativne efekte „rizika prekoračenja“ izdavanja lijekova na recept i kaznenih odredbi prilikom kontrole izvršenja ugovora po konačnom obračunu. Na taj način narušen je bruto princip u evidenciji prihoda i potraživanja, a iskazana potraživanja za priznate negativne efekte, nisu rezultat izvršenih usluga Javne zdravstvene ustanove „Dom zdravlja“ u Banjoj Luci.

JZU Dom zdravlja „Sveti Pantelejmon“ Kotor Varoš. Osnov za negativno mišljenje o finansijskim izvještajima odnosi se na greške i nedostatke usljed kojih značajan broj

pozicija nije pravilno iskazan: računovodstvene politike nisu usklađene sa zahtjevima Međunarodnih računovodstvenih standarda, popis imovine i obaveza na bilansni datum nije proveden u skladu sa odgovarajućim pravilnikom, popisom nisu obuhvaćeni ukupna imovina i obaveze, izvještaj o popisu ne sadrži propisane elemente, a nadležni organ nije razmatrao taj izvještaj; osim toga: pogrešno su klasifikovani prihodi za iznos od preko 1,3 miliona KM; nepravilno su iskazane različite pozicije imovine kao što su: bruto vrijednost nematerijalne imovine (nije evidentiran sistemski i aplikativni softver za praćenje rada timova porodične medicine), vrijednost građevinskih objekata je potcijenjena za 316 hiljada KM jer nije evidentiran prenosu osnovnih sredstava sa Ministarstva zdravlja i socijalne zaštite i dodatna ulaganja; nisu iskazani dugoročno razgraničeni prihodi po osnovu donacija od 303 hiljade KM, građevinski objekti u pripremi su potcijenjeni zbog greške u evidentiranju naknade za rentu i uređenje građevinskog zemljišta kao tekućih troškova; pogrešno su klasifikovana potraživanja od Fonda zdravstvenog osiguranja Republike Srpske po osnovu ugovora o pružanju i finansiranju primarnog nivoa zdravstvene zaštite, a dio potraživanja po osnovu refundacija bolovanja od Fonda za dječiju zaštitu nije iskazan; zbog neadekvatne klasifikacije obaveza prema Fondu zdravstvenog osiguranja Republike Srpske precijenjene su obaveze prema povezanim pravnim licima, a potcijenjeni su dugoročni krediti i dio dugoročnih kredita koji dospijevaju za plaćanje do jedne godine, dok dio kratkoročnih obaveza po osnovu naknada za prevoz i doprinosa na ugovore o djelu nije iskazan; neraspoređeni dobitak tekuće godine je precijenjen za najmanje 122 hiljade KM zbog precijenjenog dobitka tekuće godine i potcijenjenog gubitka ranijih godina, jer za potraživanja nije vršena ispravka vrijednosti; bilans novčanih tokova nije sačinjen u skladu sa odredbama odgovarajućeg računovodstvenog standarda i pravilnika, a napomene uz finansijske izvještaje (narrativni dio izvještaja) nisu sačinjene kako je to propisano Međunarodnim računovodstvenim standardima i Međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja.

Negativno mišljenje za usklađenost rezultat je nepravilosti koje se odnose na: obračun dnevnicu za službena putovanja; planiranje i provođenje javnih nabavki (nije vršeno utvrđivanje stvarnih potreba za svaku nabavku u skladu sa propisima; dio nabavki je vršen bez provođenja procedura javnih nabavki); za 2017. godinu nije pribavljena saglasnost osnivača na finansijski plan, što nije u skladu sa odredbama Zakona o sistemu javnih službi; nije donesen program rada za revidiranu godinu, što nije u skladu sa statutom ustanove. Osim toga, oslobađanje od participacije vršeno je za zaposlene u domu zdravlja iako ne pripadaju kategorijama lica oslobođenih od plaćanja participacije (prema odredbama zakona i pravilnika koji regulišu pitanja oslobađanja od participacije).

JZU Dom zdravlja „Dr Jovan Rašković“ Mrkonjić Grad – uz pozitivno mišljenje o finansijskim izvještajima navedeno je skretanje pažnje na to da fakturisana vrijednost izvršenih usluga koje dom zdravlja pruža u okviru primarnog nivoa zdravstvene zaštite predstavlja izvedenu vrijednost koja proističe iz odredbi Ugovora o pružanju i finansiranju primarnog nivoa zdravstvene zaštite u 2017. godini i „usaglašavanja“ koja su rezultat obračuna Fonda zdravstvenog osiguranja Republike Srpske. Iskazana potraživanja nisu rezultat izvršenih usluga doma zdravlja, jer su, shodno obračunu, stornirani prihodi i potraživanja po osnovu „rizika prekoračenja“ lijekova izdatih na recept, a što može dovesti u pitanje kvalitativne karakteristike finansijskog izvještaja i uporedivost podataka.

Mišljenje sa rezervom vezano za usklađenost poslovanja Doma zdravlja u Mrkonjić Gradu odnosi se na to da je vršeno oslobađanje od participacije za zaposlene u domu zdravlja i članove njihove uže porodice koji ne pripadaju kategorijama lica oslobođenih od participacije prema odredbama Zakona o zdravstvenom osiguranju i pravilnika koji se odnosi na ostvarivanja prava na zdravstvenu zaštitu.

JZU Dom zdravlja Srbac ima mišljenje sa rezervom uz skretanje pažnje i na finansijske izvještaje kao i u izvještaju o usklađenosti. Osnov za mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima odnosi se na činjenicu da dio imovine nije priznat i iskazan u finansijskim izvještajima (dio zemljišta, zbog neriješenih imovinsko-pravnih odnosa u zemljišnim evidencijama i u ranijem periodu nije evidentiran sistemski i aplikativni softver za praćenje rada timova porodične medicine, primljen kao donacija od Ministarstva zdravlja i socijalne zaštite u 2008. godini); nisu definisane računovodstvene politike u dijelu odmjeravanja nakon priznavanja stalnih sredstava i nije izvršeno ukidanje formiranih revalorizacionih rezervi u skladu sa računovodstvenim pravilima; U napomenama uz finansijski izvještaj (narativni dio izvještaja) nisu objelodanjene sve relevantne informacije u skladu sa zahtjevima Međunarodnih računovodstvenih standarda, a dio rashoda tekućeg perioda je precijenjen, jer troškovi za naknade nisu evidentirani po ročnosti.

Skretanje pažnje uz mišljenje o finansijskim izvještajima se odnosi na to da fakturisanje vrijednosti izvršenih usluga koje dom zdravlja pruža u okviru primarnog nivoa zdravstvene zaštite predstavlja izvedenu vrijednost koja proističe iz odredbi Ugovora o pružanju i finansiranju primarnog nivoa zdravstvene zaštite u 2017. godini i „usaglašavanja“ koja su rezultat obračuna Fonda zdravstvenog osiguranja Republike Srpske (FZO). Iskazana potraživanja nisu rezultat izvršenih usluga doma zdravlja, jer su, shodno obračunu, stornirani prihodi i potraživanja po osnovu „rizika prekoračenja“ lijekova izdatih na recept, a što može dovesti u pitanje kvalitativne karakteristike finansijskog izvještaja i uporedivost podataka.

Osnov za mišljenje sa rezervom se odnosi na to da je vršeno oslobađanje od participacije u visini od 50% je za zaposlene u JZU „Dom zdravlja Srbac“ i članove njihove uže porodice koji ne pripadaju kategorijama lica oslobođenih od participacije prema odredbama Zakona o zdravstvenom osiguranju; osim toga obračun naknada plata zaposlenih za vrijeme privremene nesposobnosti za rad vršen je prema odredbama internog pravilnika koje nisu usklađeni sa Pravilnikom o ostvarivanju prava na naknadu plate za vrijeme privremene nesposobnosti za rad.

Skretanjem pažnje uz mišljenje sa rezervom o usklađenosti ukazano je na to da je sporazumom iz 2015. godine o provođenju postupaka javnih nabavki od između FZO i doma zdravlja dogovoreno snabdijevanje lijekovima i medicinskim materijalom u visini potreba ustanove (član 2.), sa izuzetkom da ustanova pokrene postupak javne nabavke, ukoliko se pravovremeno ne okonča postupak centralizovanih nabavki. Od ukupno nabavljenih lijekova i medicinskog materijala u revidiranoj godini na nabavke putem FZO odnosi se oko 20% i cijene lijekova i medicinskog materijala nabavljenih putem FZO su, zbog nabavki većih količina, niže od cijena koje je ugovorila JZU „Dom zdravlja Srbac“ u samostalnom postupku.

JZU Dom zdravlja „Sveti Sava“ Teslić. Osnov za negativno mišljenje o finansijskim izvještajima odnosi se na greške i nedostatke usljed kojih značajan broj pozicija imovine i obaveza, rashoda kao i finansijski rezultat nisu pravilno iskazani: redovni godišnji popis nije proveden u skladu sa definisanim pravilima, a građevinski objekti, potraživanja i obaveze, kao i zalihe nisu popisani; svi rashodi nisu evidentirani u

skladu sa načelom nastanka poslovnog događaja što je uticalo i na iskazani rezultat ranijeg i tekućeg perioda; pogrešno su iskazani troškovi poreza po osnovu pogrešno evidentiranog PDV-a i grešaka u klasifikaciji doprinosa i finansijskih rashoda; zbog pogrešnog evidentiranja PDV-a u primljenim fakturama u iznosu od 105 hiljada KM, manje su iskazane zalihe, nabavna vrijednost stalne imovine i dio rashoda; naknade za rentu i uređenje građevinskog zemljišta pogrešno su evidentirane u okviru rashoda, umjesto u okviru nabavne vrijednosti građevinskog objekta u pripremi; za aplikativni softver i zemljište nije obezbijeđena knjigovodstvena dokumentacija, te nisu evidentirani u knjigovodstvenim evidencijama; objekti koji se izdaju u zakup nisu klasifikovani u okviru investicione imovine, a ulaganja u izgradnju parkinga pogrešno su priznata u okviru zemljišta umjesto kao ostali građevinski objekti, softveri za: stomatologiju, centar bazične rehabilitacije i programa za vođenje poslovnih knjiga računovodstveno su iskazani kao oprema, umjesto kao nematerijalna imovina; nisu iskazano potraživanja od fondova po osnovu refundacije bolovanja (potcijenjena potraživanja i prihodi); za date avanse i potraživanja od zaposlenih koji datiraju iz ranijeg perioda nije vršena procjena naplativosti u skladu sa propisanim računovodstvenim politikama, te su potraživanja precijenjena, a finansijski rezultat potcijenjen za iznos ispravke tih potraživanja; zbog pogrešnog evidentiranja datih avansa izvršeno je pogrešno prebijanje dugovne i potražne strane obaveza prema dobavljačima, pa su obaveze prema dobavljačima manje iskazane za 47 hiljada KM a za isti iznos nisu iskazani dati avansi; napomene uz finansijske izvještaje (narativni dio izvještaja) nisu sačinjene u skladu sa zahtjevima Međunarodnih računovodstvenih standarda i Međunarodnih standarda finansijskog izvještavanja i nisu izvršena objelodanjivanja vezana za stalnost poslovanja.

Negativno mišljenje za usklađenost poslovanja Domu zdravlja Teslić dato je zbog toga što: isplate naknada za službena putovanja nisu vršene u skladu sa odredbama Uredbe o naknadama za službena putovanja u zemlji i inostranstvu za zaposlene u javnom sektoru Republike Srpske; kod provođenja javnih nabavki utvrđene su nepravilnosti kod primjene Zakona o javnim nabavkama (ugovaranje većeg avansa u odnosu na iznos koji je ponuđen u tenderskoj dokumentaciji odabranog ponuđača; dijeljenje većeg broja nabavki; neobjavljivanje plana nabavki i osnovnih elemenata ugovora kako je to propisano; sve značajne nabavke nisu planirane u godišnjem planu nabavki, a nisu donesene posebne odluke o pokretanju postupka; nije donesen interni pravilnik o direktnom sporazumu). Osim toga, interno donesene odluke o ograničenju troškova upotrebe mobilnih telefona nisu poštovane, a za ostvarene troškove iznad određenog limita nisu vršene obustave od plata; vršena su plaćanja računa iz blagajne suprotno odredbama Uredbe o uslovima i načinu plaćanja gotovim novcem; oslobađanje od participacije, prema odluci upravnog odbora, vršeno je za zaposlene u domu zdravlja, a za članove njihovih uže porodice odobravano je 50% popusta, iako ne pripadaju kategorijama lica oslobođenih od participacije prema odredbama Zakona o zdravstvenom osiguranju i odgovarajućeg pravilnika kojima je to pitanje regulisano.

JZU Dom zdravlja Modriča kao osnov za negativno mišljenje o finansijskim izvještajima ima sljedeće revizijske nalaze: internim aktima nisu definisani računovodstveni kontrolni postupci, kao i računovodstvene politike i računovodstvene procjene; prije sačinjavanja godišnjih finansijskih izvještaja nije izvršeno usaglašavanje potraživanja i obaveza kako je zakonom propisano, a popis imovine i obaveza na dan 31.12.2017. godine nije proveden u skladu sa pravilima (nije obuhvaćena sva imovina, nisu sačinjene sve popisne liste i iste nisu ovjerene od

strane odgovornog lica, izvještaji o popisu ne sadrže sve propisane elemente); pogrešno su klasifikovani ostali poslovni prihodi (precijenjeni za 739 hiljada KM), a potcijenjeni su prihodi od prodaje učinaka i ostali prihodi; zbog pogrešne klasifikacije precijenjeni su rashodi kamata za 320 hiljada KM, potcijenjeni su troškovi transportnih usluga za 152 hiljade KM, pa je finansijski rezultat tekuće godine više iskazan za 142 hiljade KM; softverski paketi u operativnoj upotrebi nisu evidentirani u pomoćnim evidencijama kao ni u glavnoj knjizi doma zdravlja; dio povećanja vrijednosti građevinskih objekata neadekvatno je klasifikovan kao oprema; otpis potraživanja (od kupaca u zemlji i od zaposlenih) i obaveza iz poslovanja izvršen je bez adekvatne knjigovodstvene isprave, što nije u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu i reviziji; značajani iznosi obaveza (ostale obaveze, dugoročni i kratkoročni krediti i dospjeća, obaveze po osnovu poreza i doprinosa) su neadekvatno klasifikovane po ročnosti; dio neevidentiranih obaveza je 419 hiljada KM, a gubitak iznad visine kapitala potcijenjen za najmanje 2,4 miliona KM, jer nisu evidentirane obaveze po osnovu reprogramiranih poreza i doprinosa. Osim toga, bilans novčanih tokova nije sačinjen u skladu sa odredbama standarda i odgovarajućih pravilnika, jer ne pruža tačne informacije o prilivima, odlivima i iskazanom neto prilivu gotovine u izvještajnom periodu, a napomene uz finansijske izvještaje ne pružaju dovoljno informacija za razumijevanje imovine, obaveza, izvora, prihoda i primitaka, te rashoda i izdataka iskazanih u finansijskim izvještajima.

Osnov za mišljenje sa rezervom o usklađenosti za Dom zdravlja Modriča odnosi se na sljedeće: vršeno je oslobađanje od participacije za zaposlene i članove njihove uže porodice koji ne pripadaju kategorijama lica oslobođenih od participacije prema odredbama zakona i pravilnika kojim su regulisana pitanja participacije; izvještaji o postupku javne nabavke nisu dostavljani Agenciji za javne nabavke za provedene nabavke putem direktnog sporazuma; za isplatu jubilarnih nagrada nisu donošena rješenja, što nije u skladu sa odredbama Zakona o radu.

JZU Dom zdravlja Zvornik - negativno mišljenje o finansijskim izvještajima rezultat je nepravilnosti i utvrđenih grešaka koje su prožimajućega karaktera na većinu bilansnih pozicija, a odnose se na sljedeće: redovni godišnji popis nije obuhvatio popis cjelokupne imovine i obaveza, te tuđe imovine i mjenica datih kao sredstvo obezbjeđenja; zbog pogrešne klasifikacije prihoda potcijenjeni su prihodi od zakupnina, subvencija od Grada Zvornik za zapošljavanje pripravnika i refundacije troškova od Opštine Osmaci; prihodi od subvencija nisu alocirani na period na koji se odnose, zbog čega su pogrešno iskazani rezultat prethodne i tekuće godine; prihodi od donacija u opremi i inventaru i rezultat tekuće godine su precijenjeni, a potcijenjeni razgraničeni prihodi, jer su primljene donacije priznate u visini nabavne vrijednosti, bez obračunate amortizacije donirane opreme; rashodi tekućeg perioda i obaveze po osnovu ličnih primanja nisu evidentirani u iznosu od 122 hiljade KM, a evidentirani su rashodi nastali u 2015. i 2016. godinu od 84 hiljade KM (otpremnine, dnevnice, naknade); rashodi materijala su potcijenjeni, zbog nepotpunog evidentiranja rashoda perioda, a ostali rashodi zbog obezvređivanja imovine i ispravke grešaka za 38 hiljada KM; finansijski rashodi po osnovu kamata potcijenjeni su za neiskazane kamate po finansijskom lizingu i kamate po rješenju o odgodi plaćanja poreskog duga, pa je zbog toga više iskazan finansijski rezultat za 119 hiljada KM; nisu evidentirani sudske troškovi, troškove parničnog postupka i troškove pripadajuće kamate po pravosnažnim presudama iz 2017. godine, zbog čega su troškovi i obaveze perioda potcijenjeni za najmanje 50 hiljada KM; nije vršena procjena naplativosti, odnosno ispravka vrijednosti nenaplaćenih poraživanja koja su

nastala u ranijem periodu, pa su potraživanja precijenjena, a rashodi potcijenjeni; takođe, u poslovnim knjigama nisu evidentirani softveri koji su tokom 2017. godine bili u primjeni (porodična medicina, knjigovodstvo i pružene zdravstvene usluge); nije uspostavljena analitička evidenciju sa podacima o parcelama, površini i vlasništvu na zemljištu na kojem su izgrađene ambulante porodične medicine; poslovni prostor u okviru zgrade doma zdravlja, koji se izdaje u zakup, nije iskazan kao investiciona imovina; dugoročne obaveze od 398 hiljada KM, nisu na dan bilansiranja reklasifikovane, zbog čega su potcijenjene kratkoročne obaveze u navedenom iznosu; nisu evidentirane obaveza od 228 hiljada KM po rješenju Poreske uprave Republike Srpske iz 2016. godine pa su potcijenjene dugoročne obaveze, a precijenjen rezultat prethodne godine; takođe obaveze po rješenju Poreske uprave od 700 hiljada KM, nisu iskazane kao ostale dugoročne obaveze, već kao obaveze za bruto zarade i naknade zarada; nisu evidentirane obaveze prema zaposlenim za naknade iz ranijeg perioda od 40 hiljada KM, zbog čega je rezultat prethodne godine precijenjen, a ukupne obaveze prema zaposlenim potcijenjene za 78 hiljada KM, jer uključuju i neevidentirane obaveze tekućeg perioda; nije izvršena ispravka greške utvrđene popisom za 2016. godinu u skladu sa zahtjevima međunarodnih računovodstvenih standarda; pasivna vremenska razgraničenja od 505 hiljada KM nisu klasifikovana kao dugoročno razgraničeni prihodi, osim toga, dugoročno razgraničeni prihodi su potcijenjeni za primljenu pomoć koja nije priznata u skladu sa MRS 20; gubitak iznad visine kapitala je potcijenjen za najmanje 528 hiljada KM; u okviru vanbilansne evidencije nisu iskazana sredstva koja nisu vlasništvo ustanove, kao ni mjenice date kao sredstva obezbjeđenja poreskog duga po rješenjima Poreske uprave o odgođenom plaćanju poreskih obaveza i mjenice za obezbjeđenje finansijskog lizinga; Bilans tokova gotovine ne prikazuje stvarne odlive gotovine po namjenama; tokovi gotovine po više kompenzacija sa Fondom zdravstvenog osiguranja nisu provedeni preko transakcionih računa; u napomenama uz finansijske izvještaje (narativni dio finansijskih izvještaja) nisu data obrazloženja u vezi stalnosti poslovanja, a nisu objelodanjene: informacije o osnovama za sastavljanje finansijskih izvještaja, izjava o usaglašenosti sa primjenljivim standardima, pregled značajnih primjenjenih politika, dodatne informacije za razumijevanje sredstava, obaveza, kapitala, prihoda, rashoda i tokova gotovine. Napomene ne prikazuju na sistematičan način svaku stavku prikazanu u izvještaju o finansijskoj poziciji i ukupnom rezultatu, zasebno za bilans uspjeha, izvještaj o promjenama na kapitalu i izvještaj o tokovima gotovine, kao i ostala objelodanjivanja, uključujući potencijalne obaveze i imovinu, sudske sporove i naknadne događaje što nije u skladu sa zahtjevima MRS i MSFI.

Osim toga, stanje reprogramiranog duga za poreze i doprinose prema podacima dostavljenim resornom ministarstvu razlikuje se od iskazanih stanja u glavnoj knjizi i bilansu stanja Doma zdravlja Zvornik.

Osnov za mišljenje sa rezervom o usklađenosti proizilazi iz toga što: za prijem radnika u radni odnos nije pribavljena saglasnost resornog ministarstva u skladu sa zaključkom Vlade, pa su zapošljavani izvršioци na određeno vrijeme sa prekidima ili bez prekida u periodu dužem od 24 mjeseca, što nije u skladu sa Zakonom o radu; tokom 2017. godine angažovano je 49 volontera, za koje nisu obračunati i evidentirani obavezni doprinosi za zdravstveno osiguranje i penzijsko i invalidsko osiguranje, što nije u skladu sa odredbama Zakona o doprinosima; za nabavke medicinskog i nemedicinskog materijala nisu provedeni postupci javnih nabavki, dok nabavke provedene putem direktnog sporazuma, nabavka sanitetskog vozila i nabavka finansijskog lizinga nisu planirane, niti su za iste donošene posebne odluke



o pokretanju postupka javne nabavke. Osim toga, oslobađanje od plaćanja participacije zaposlenih radnika doma zdravlja, članova njihovih porodica i zaposlenih radnika JZU Opšta bolnica Zvornik, nije u skladu sa pravilnikom koji reguliše ostvarivanja prava na zdravstvenu zaštitu, jer navedena lica ne pripadaju kategorijama koje su Zakonom o zdravstvenom osiguranju oslobođene od plaćanja participacije.

JZU Dom zdravlja Ugljevik je dobila negativno mišljenje o finansijskim izvještajima koje se zasniva na sljedećim nalazima: nisu iskazani rashodi koji se odnose na kamate po reprogramima poreskih obaveza, kreditima i finansijskom lizingu i rashode po osnovu korekcije potraživanja (nije vršena procjena naplativosti potraživanja); kao finansijski rashodi tekućeg perioda iskazani su rashodi koji se odnose na prethodni period; poslovni prostor u okviru zgrade doma zdravlja koji se izdaje u zakup nije klasifikovan kao investiciona imovina; preostali iznos duga po ugovoru o zajmu i sporazumu o izmirenju duga iskazan je na poziciji aktivnih vremenskih razgraničenja, što je rezultat pogrešnog tretmana pozajmljenih sredstva i njihovog iskazivanja na prihodima u ranijim godinama, čime su tekuća sredstva precijenjena za 496 hiljada KM, a potcijenjen gubitak iz ranijih godina; formiranje revalorizacionih rezervi u ranijim godinama i ukidanje istih na godišnjem nivou nije vršeno u skladu sa međunarodnim računovodstvenim standardima; usljed pogrešnog priznavanja unaprijed naplaćenog prihoda od zakupa precijenjena je pozicija primljenih avansa za 251 hiljadu KM, a potcijenjeni su dugoročno razgraničeni prihodi za 237 hiljada KM i obračunati prihodi budućeg perioda; obaveze nisu priznate, vrednovane i klasifikovane u skladu sa odredbama računovodstvenih standarda, a ukupne obaveze potcijenjene su za iznos neiskazane kamate iz ranijih godina koja je uračunata u glavni dug po rješenjima Ministarstva finansija o odgođenom plaćanju poreskog duga; zbog pogrešno priznatih i neevidentiranih rashoda i pogrešnog tretmana obaveza gubitak iz ranijih godina manje je iskazan za najmanje 635 hiljada KM, a gubitak iznad visine kapitala za najmanje 627 hiljada KM; u finansijskim izvještajima iskazani su građevinski objekti ambulanti u Teočaku i Mezgraji za koje nije prezentovana dokumentacija o njihovom postojanju, a komisija za popis na osnovu evidencija iz poslovnih knjiga popisala je navedene građevinske objekte iako nije utvrđeno stvarno stanje istih; redovan godišnji popis imovine i obaveza na dan 31.12.2017. godine nije izvršen u skladu sa zahtjevima i procedurama koje su definisane Pravilnikom o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza; takođe, Pravilnikom o računovodstvu i računovodstvenim politikama u Domu zdravlja nije definisan izbor i primjena računovodstvenih politika i procjena koje će se primjenjivati pri sastavljanju i prezentaciji finansijskih izvještaja, osnovni principi i način organizacije računovodstvene funkcije, formiranje i kretanje računovodstvenih isprava, vođenje i zaključivanje poslovnih knjiga i njihovo čuvanje u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu i reviziji i Međunarodnim standardima finansijskog izvještavanja; Bilans novčanih tokova nije sačinjen u skladu sa odredbama odgovarajućeg međunarodnog računovodstvenog standarda i pravilnika i ne pruža tačne informacije o prilivima, odlivima i iskazanom neto prilivu gotovine u revidiranom periodu; osim toga, napomene uz finansijske izvještaje (narativni dio finansijskih izvještaja) po sadržaju, strukturi i sistematičnosti ne odgovaraju zahtjevima relevantnih međunarodnih računovodstvenih standarda i standarda finansijskog izvještavanja.

Osnov za mišljenje sa rezervom za Dom zdravlja Ugljevik je bio sljedeći: nije donesen akt o internim kontrolama i internim kontrolnim postupcima i uspostavljen

sistem finansijskog upravljanja i kontrole u skladu Zakonom o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske; oslobađanje od participacije vršeno je za zaposlene u domu zdravlja i članove njihove uže porodice koji ne pripadaju kategorijama lica oslobođenih od participacije prema odredbama Zakona o zdravstvenom osiguranju i odgovarajućih podzakonskih akakta; osim toga, naknade članovima upravnog odbora obračunavaju se i isplaćuju suprotno odluci osnivača o određivanju naknade za članove upravnih odbora javnih ustanova.

JZU Dom zdravlja Šipovo, kao osnov za negativno mišljenje o finansijskim izvještajima ima sljedeće revizijske nalaze: redovan godišnji popis imovine i obaveza na dan 31.12.2017. godine nije proveden u skladu sa pravilima (popisom nije obuhvaćena sva imovina i obaveze, izvještaj o izvršenom popisu ne sadrži sve propisane elemente i nije blagovremeno dostavljen nadležnom organu na razmatranje); računovodstvene politike doma zdravlja nisu usklađene sa računovodstvenim standardima, kako je to propisano Zakonom o računovodstvu i reviziji Republike Srpske; dio obračunatih naknada zaposlenima nije evidentiran u skladu sa načelom nastanka poslovnog događaja, pa su manje iskazani ostali lični rashodi i rezultat tekućeg perioda; u poslovnim knjigama nije izvršeno priznavanje zemljišta; nisu iskazana potraživanja od fondova po osnovu refundacije zarada i naknada zarada, pa su manje iskazana potraživanja i prihodi; nije izvršena ispravka vrijednosti potraživanja koja su starija od godinu dana, pa su više su iskazana potraživanja, a manje su iskazani rashodi po osnovu obezvređenja potraživanja; u prethodnim godinama nije vršeno ukidanje revalorizacionih rezervi kako je to definisano međunarodnim računovodstvenim standardima; obaveze za otplatu dugoročnog zajma prema Fondu zdravstvenog osiguranja Republike Srpske koje dospijevaju za plaćanje u roku do godinu dana nisu iskazane u okviru kratkoročnih finansijskih obaveza, tako da su dugoročne obaveze precijenjene, a kratkoročne potcijenjene; napomene uz finansijske izvještaje (narativni dio finansijskih izvještaja) nisu sačinjene u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske i zahtjevima međunarodnih računovodstvenih standarda, te shodno tome nisu izvršena ni potrebna objelodanjivanja u vezi stalnosti poslovanja.

Mišljenje sa rezervom o usklađenosti za JZU Dom zdravlja Šipovo zasniva se na sljedećim nalazima revizije: isplate naknada za službena putovanja nisu vršene u skladu sa odredbama Uredbe o naknadama za službena putovanja u zemlji i inostranstvu za zaposlene u javnom sektoru Republike Srpske; nisu u potpunosti poštovane procedure javnih nabavki utvrđene Zakonom o javnim nabavkama (nabavke goriva, laboratorijskog materijala, računara, laboratorijske centrifuge i drugo nisu predviđene planom nabavki; za poništene postupke nije na portalu javnih nabavki objavljeno obavještenje o poništenju postupka javne nabavke); takođe, oslobađanje od plaćanja participacije vršeno je za zaposlene u domu zdravlja koji ne pripadaju kategorijama lica oslobođenih od participacije prema odredbama Zakona o zdravstvenom osiguranju i odgovarajućeg pravilnika; dnevnik blagajne nije zaključivan na kraju svakog dana u kojem je bilo promjena u blagajni, shodno Zakonu o računovodstvu i reviziji Republike Srpske, a u blagajni je držana gotovina u iznosu iznad utvrđenog blagajničkog maksimuma, a gotovina naplaćena po osnovu participacije nije uplaćivana na žiro račun istog radnog dana (a najkasnije narednog radnog dana) što nije u skladu sa odredbama Uredbe o uslovima i načinu plaćanja gotovim novcem.

Izvještaji o reviziji devet javnih ustanova (domovi zdravlja) su objavljeni u periodu od 28.11.2018. godine do 28.12.2018. godine.

### 2.1.2. Finansijske revizije jedinica lokalne samouprave

U skladu sa planom revizijskih aktivnosti za 2018. godinu, u periodu od 01.09. do 31.12.2018. godine, završeno je šest revizija jedinica lokalne samouprave (u daljem tekstu: JLS) za izvještajni period 2017. godine, i to za četiri opštine (Sokolac, Kalinovik, Šipovo i Istočni Stari Grad) i dva grada (Prijeđor i Bijeljina). Vrsta datih mišljenja i broj preporuka za ove revidirane JLS navedeni su u Tabeli br. 2.

*Tabela 2: Pregled finansijskih revizija jedinica lokalne samouprave za 2017. i izraženih revizorskih mišljenja (period revizije od 01.09. do 31.12.2018. godine)*

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Opština Sokolac	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom sa s.p.	7	7
2.	Opština Istočni Stari Grad	mišljenje sa rezervom	negativno	8	8
3.	Opština Kalinovik	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	8	5
4.	Opština Šipovo	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	7	8
5.	Grad Bijeljina	mišljenje sa rezervom	pozitivno	12	1
6.	Grad Prijeđor	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom sa s.p.	10	9
Ukupan broj datih preporuka				52	38

Zbog obimnosti navoda i moguće pogrešne interpretacije usljed pojednostavlivanja, u ovom izvještaju se ne navode svi nalazi revizije koji su uticali na izražavanje mišljenja sa rezervom, već samo značajni i karakteristični nalazi specifični za JLS. Svi pojedinačni izvještaji su objavljeni u periodu od 27.9. do 21.12.2018. godine i kao takvi dostupni su na internet-stranici: <http://www.gsr-rs.org>.

#### Pitanja na koja je skrenuta pažnja

Za Opštinu Sokolac i Grad Prijeđor je uz izraženo mišljenje sa rezervom za usklađenost dato i *skretanje pažnje* na sljedeće:

- Stupanjem na snagu Zakona o uređenju prostora i građenju, jedinice lokalne samouprave su bile dužne da do 03.05.2016. godine donesu prostorne planove, a urbanističke planove najdalje u roku od dvije godine od dana usvajanja prostornog plana. Usvajanje strateških dokumenata prostornog uređenja za Opštinu Sokolac je u nadležnosti Grada Istočno Sarajevo (što je definisano članom 15. Statuta Grada) u čijem sastavu je i Opština Sokolac. Grad je kao nosilac pripreme i izrade strateških dokumenata prostornog uređenja, Odlukom od 10.10.2008. godine usvojio Prostorni plan Grada Istočno Sarajevo na planski period do 2015. godine, a 28.10.2014. godine Odlukom o izmjeni Odluke o

usvajanju prostornog plana Grada Istočno Sarajevo planski period je produžen do 2025. godine, bez donošenja novog prostornog plana, koji bi bio u skladu sa novim Zakonom o uređenju prostora i građenju.

- Ukupna izloženost Grada Prijedor po izdatim garancijama na dan 31.12.2017. godine je veća od 30% iznosa redovnih prihoda ostvarenih u prethodnoj fiskalnoj godini.

Najčešći nalazi koji su uvršteni u osnov za mišljenje s rezervom o finansijskim izvještajima kod JLS odnose se na prezentaciju finansijskih izvještaja u skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor (skraćeno: MRS-JS):

- Napomene uz konsolidovane finansijske izvještaje Opštine/Grada uglavnom ne zadovoljavaju u potpunosti zahtjeve MRS JS 1 – Prezentacija finansijskih izvještaja, odgovarajućih MRS-JS u vezi sa pojedinačnim pozicijama i člana 46. Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika (Grad Bijeljina, Grad Prijedor, Opština Sokolac, Opština Kalinovik, Opština Šipovo i Opština Istočni Stari Grad).
- U napomenama uz konsolidovane finansijske izvještaje Opštine/Grada nisu data obrazloženja u vezi stalnosti poslovanja, kako je zahtijevano MRS-JS 1 (Grad Prijedor, Opština Sokolac, Opština Kalinovik, Opština Šipovo i Opština Istočni Stari Grad).
- U obrascima konsolidovanih godišnjih finansijskih izvještaja nisu iskazani uporedni podaci o prihodima, rashodima, primicima i izdacima koji se odnose na prethodnu godinu. Budući da, prema odredbama člana 27. Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika, godišnji finansijski izvještaji za JLS imaju karakter finansijskih izvještaja u smislu odredbi i zahtjeva MRS-JS, neiskazivanje uporednih podataka za prethodnu godinu u bilansu uspjeha i periodičnim izvještajima o izvršenju budžeta za revidiranu godinu predstavlja odstupanje od odredbi MRS-JS 1 – Prezentacija finansijskih izvještaja (Grad Bijeljina, Grad Prijedor, Opština Sokolac).
- Izvještaj o novčanim tokovima nije pripremljen i prezentovan u skladu sa zahtjevima MRS-JS 2 – Izvještaj o novčanim tokovima, jer novčani tokovi nisu potpuno, sistematski i precizno obuhvaćeni i klasifikovani a iznos i/ili struktura iskazanih gotovinskih tokova ne odražava stvarne novčane tokove za izvještajni period (Grad Bijeljina, Grad Prijedor, Opština Istočni Stari Grad).
- Pri sačinjavanju konsolidovanih finansijskih izvještaja za 2017. godinu nije izvršeno uključivanje svih kontrolisanih entiteta privrednih društava u većinskom vlasništvu i ostalih javnih ustanova čiji je osnivač) dodavanjem neto imovine/kapitala iz pojedinačnih bilansa stanja u Konsolidovani bilans stanja kako je propisano članom 123. Pravilnika o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike (Grad Prijedor, Opština Šipovo).

Pojedinačni nalazi od uticaja na mišljenje o finansijskim izvještajima, a koji se odnose na pogrešnu primjenu računovodstvenih politika kod revidiranih JLS su sljedeći:

- Nije izvršena ili je izvršena djelimično procjena naplativosti potraživanja i kratkoročnih plasmana na kraju izvještajnog perioda, tako da su precijenjena potraživanja, a potcijenjena sporna ostala potraživanja, ispravka vrijednosti istih i

- obračunski rashodi ili je više iskazan rezultat ranijih godina (Grad Prijedor, Opština Šipovo; Opština Kalinovik, Opština Sokolac, Opština Istočni Stari Grad).
- Poslovni objekti koji su dati pod operativni (poslovni) zakup nisu klasifikovani kao investiciona imovina, prema MRS-JS 16 – Investiciona imovina. (Grad Prijedor, Opština Kalinovik).
  - Zbog pogrešno evidentiranih trajnih izvora sredstava, kratkoročnih rezervisanja i razgraničenja i dijela neevidentiranih obračunskih prihoda u Opštini Istočni Stari Grad manje su iskazani prihodi obračunskog karaktera za 3,38 miliona KM, rashodi obračunskog karaktera manje za 57 hiljada KM, pa je zbog navedenih odstupanja negativan finansijski rezultat pogrešno iskazan za najmanje 3,27 miliona KM.
  - Zbog pogrešno primijenjenih računovodstvenih politika vezano za transfere između različitih jedinica vlasti potcijenjen je finansijski rezultat ranijih godina i stanje potraživanja prethodne godine, a precijenjeni su grantovi u zemlji i finansijski rezultat tekuće godine. Po navedenom osnovu, precijenjena je i pozitivna razlika u finansiranju (Grad Prijedor).
  - Za Grad Prijedor, zbog pogrešno primijenjenih računovodstvenih politika za 2017. godinu precijenjeni su dugoročno razgraničeni prihodi, a potcijenjen je finansijski rezultat ranijih godina, jer su u okviru dugoročno razgraničenih prihoda evidentirane primljene donacije što nije u skladu sa članom 109. stav (3) Pravilnika o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike. Takođe, zbog pogrešno primijenjenih računovodstvenih politika, a po osnovu evidentiranja fer vrijednosti zemljišta i prenosa imovine između različitih jedinica vlasti (zemljišta) trajni izvori sredstava precijenjeni su najmanje za 2,9 miliona KM, a potcijenjeni su revalorizacione rezerve za 2,1 milion KM, obračunati prihodi po osnovu prenosa imovine između različitih jedinica vlasti i finansijski rezultat tekuće godine za 800 hiljada KM.
  - U Opštini Kalinovik i Opštini Šipovo su usljed pogrešne klasifikacije po ročnosti, potcijenjena kratkoročna, a precijenjena dugoročna potraživanja. U Gradu Prijedor su precijenjena kratkoročna, a potcijenjena dugoročna potraživanja za iznos naknade koje investitori izmiruju po ugovoru o odgođenom plaćanju u periodu od četiri godine.
  - U Gradu Bijeljina, Gradu Prijedor i Opštini Istočni Stari Grad su zbog pogrešne klasifikacije po ročnosti precijenjene dugoročne, a potcijenjene kratkoročne obaveze za dio zajmova koji dospijevaju na naplatu do godinu dana.
  - U Gradu Bijeljina su nenaplaćena redovna potraživanja po osnovu komunalne naknade pogrešno klasifikovana kao ostala kratkoročna potraživanja; potcijenjene su tekuće doznake građanima koje se isplaćuju iz budžeta (kao i obaveze za doznake na ime socijalne zaštite koje se isplaćuju iz budžeta) u korist kratkoročno razgraničenih rashoda i precijenjenih obaveze za nabavku roba i usluga.
  - Povećanje vrijednosti trajnih izvora sredstava u Opštini Istočni Stari Grad nije izvršeno u skladu sa odredbama Pravilnika o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike, pa su trajni izvori sredstava više iskazani, a manje ostali prihodi obračunskog karaktera za 3,1 milion KM.

*Greške u knjiženju i odstupanje od propisa*

- U Opštini Kalinovik i Opštini Šipovo redovan godišnji popis nije u potpunosti proveden u skladu sa odredbama Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem imovine i obaveza.
- U Opštini Sokolac su rashodi za lična primanja od 155 hiljada KM evidentirana kao obračunski rashodi i kao takvi nisu uključeni u izvršenje budžeta, što je uticalo i na manje iskazanu razliku u finansiranju.
- U Opštini Kalinovik, finansijski rezultat je manje iskazan za 192 hiljade KM (manje iskazani prihodi za 226 hiljada KM i manje iskazani rashodi za 34 hiljade KM). Naime, potcijenjeni su prihodi obračunskog karaktera i rashodi po osnovu usklađivanja vrijednosti imovine, jer evidentiranja nastalih i naplaćenih poreskih i neporeskih potraživanja nisu izvršena u skladu sa Uputstvom o primjeni MRS-JS 23: Prihodi od transakcija koje nisu transakcije razmjene (porezi i prenos); po osnovu evidentiranja grantova na obračunskoj osnovi precijenjeni su budžetski prihodi i ostala kratkoročna potraživanja i iskazana je veća razlika u finansiranju za 50 hiljada KM.
- Dio imovine (zgrade i objekti, putevi, ulice i druga imovina) u poslovnim knjigama Opštine Sokolac je iskazan u vrijednosti naknadno izvršenih ulaganja bez početnih priznavanja, što nije u skladu sa zahtjevima MRS JS 17 i odredbama odgovarajućih pravilnika za budžetske korisnike.
- U Opštini Šipovo nije izvršeno pravilno evidentiranje u skladu sa Instrukcijom o knjigovodstvenom evidentiranju salda obaveza odnosno salda potraživanja nakon izvršenog poravnjenja više ili pogrešno uplaćenih javnih prihoda, pa su transferi između različitih jedinica vlasti potcijenjeni, a rashodi rezervisanja za povrat i preknjižavanje javnih prihoda precijenjeni.
- U Opštini Šipovo utvrđene su greške kod evidentiranja i priznavanja stalne imovine: nije izvršeno priznavanje stalne imovine (zemljište) u skladu sa MRS-JS pa su imovina i trajni izvori potcijenjeni za najmanje 477 hiljada KM; vrijednost ostalih objekata je precijenjena, a vrijednost ostalih rashoda obračunskog karaktera, zbog priznavanja objekta koji prema izvještaju popisne komisije ne postoji; vrijednost objekata je precijenjena, a ostale nematerijalne proizvedene imovine potcijenjena, zbog priznavanja ugostiteljsko-turističkog objekta za koji postoji samo projektna dokumentacija; ulaganja na tuđim zgradama i objektima su potcijenjena, a proizvodno uslužni objekti, zbog priznavanja objekta Vatrogasni dom na osnovu ulaganja u DVD Šipovo.
- U Opštini Istočni Stari Grad: evidentiranje dijela neporeskih prihoda, primitaka i izdataka, kao i potraživanja za nenaplaćene poreze, doprinose i neporeske prihode, prihoda obračunskog karaktera i kratkoročno razgraničenih prihoda nije vršeno u skladu sa odredbama odgovarajućih Pravilnika za budžetske korisnike. Osim toga, dugoročna rezervisanja i razgraničenja su više iskazana, a finansijski rezultat ranijih godina manje isti iznos, jer otvaranje početnog stanja nije izvršeno u skladu sa Instrukcijom Ministarstva finansija Republike Srpske o knjiženju korekcija po početnom stanju na dan 01.01.2017. godine.

- Kod javne ustanove u sastavu Grada Prijedora precijenjeni su kratkoročno razgraničeni prihodi, a potcijenjeni prihodi obračunskog karaktera jer su prihodi koji nisu praćeni prilivom gotovine u momentu evidentiranja (participacije za smještaj i vaspitno-obrazovni rad djece) evidentirani kao kratkoročno razgraničeni prihodi, što nije u skladu sa Pravilnikom o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike.
- U Gradu Prijedor finansijski rezultat ranijih godina je potcijenjen za 1,1 milion KM, a precijenjene su ostale rezerve (zbog pogrešnog formiranja početnog stanja 01.01.2011. godine i evidencija ranijih godina); pozitivan finansijski rezultat revidiranog perioda koji je iskazan u iznosu od 3,76 miliona KM, je precijenjen za najmanje 810 hiljada KM; u vanbilansnoj evidenciji nisu evidentirani poslovni događaji kako je propisano Pravilnikom o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama, a evidentirane su poslovne promjene koje nisu predmet vanbilansne evidencije (sporne obaveze, sporna potraživanja i garanciju koja je istekla 2013. godine). Pored pomenutog, u vanbilansnoj evidenciji nisu evidentirane poslovne promjene koje se odnose na: nepovučena kreditna sredstva, izdate i primljene garancije.
- U Gradu Bijeljina su precijenjeni rashodi za tekuće održavanje, kao i transferi između različitih jedinica vlasti za 113 hiljada KM, s obzirom na to da knjižene transakcije ne zadovoljavaju definiciju ni rashoda ni prihoda, pa time ne postoji osnov da bi mogli biti priznati bilo kao rashodi bilo kao prihodi; zbog priznavanja prihoda od prodaje zemljišta po cijenama koje su veće od knjigovodstvenih u momentu naplate potraživanja a ne u momentu izvršene prodaje zemljišta prihodi od prodaje imovine su precijenjeni, dok je finansijski rezultat ranijih godina potcijenjen za 523 hiljade KM; naknade po osnovu izdatih rješenja iz 2017. godine nisu priznate kao potraživanja pa su potraživanja za nenaplaćene naknade i takse, kao i prihodi obračunskog karaktera potcijenjeni za najmanje 202 hiljade KM.
- U Gradu Bijeljina je vrijednost stalne imovine namijenjene prodaji u bilansu stanja precijenjena za knjigovodstvenu vrijednost prodatih zemljišnih parcela u industrijskim zonama u Bijeljini. Grad Bijeljina nije vršio priznavanje prihoda u momentu prodaje već u momentu cjelokupne naplate potraživanja (odnosno u momentu promjene vlasništva u zemljišno-knjižnim evidencijama) usljed čega je finansijski rezultat ranijih godina potcijenjen za 1,3 miliona KM dobitaka od prodaje imovine jer je zemljište prodavano po cijenama koje su više od njihove knjigovodstvene vrijednosti), po istom osnovu precijenjeni su i dugoročno razgraničeni prihodi i kratkoročno razgraničeni prihodi. Osim toga, ulaganja na tuđim nekretninama, postrojenjima i opremi, kao i izdaci za ta ulaganja su potcijenjena, dok su za isti iznos precijenjeni rashodi za usluge održavanja javnih površina po osnovu ulaganja u infrastrukturu, eksproprijaciju i rješavanje imovinskih pitanja radi izgradnje kraka gasovoda prema Bijeljini.
- U Gradu Bijeljina je vrijednost akcija i učešća u kapitalu (kao i trajni izvori sredstava) potcijenjena za 5,4 miliona KM, jer su u postupku odmjeravanja akcija i učešća u kapitalu u zavisnim ili povezanim licima Grad Bijeljina korišćeni procenti učešća u vlasništvu koji ne odražavaju realno stanje vrijednosti ulaganja. Istovremeno, precijenjena je vrijednost trajnih izvora sredstava (potcijenjen finansijski rezultat ranijih godina) za najmanje 1,6

miliona KM, jer su ulaganja u sticanje vlasničkih udjela u pojedinim preduzećima ili institucijama iskazani kao trajni izvori sredstava, odnosno kao rashodi u obračunskom periodu u kojem su ulaganja vršena (obračunski period 2014. godine i ranije).

Rezime revizijskih nalaza koji su uvršteni u osnov za mišljenje s rezervom o usklađenosti kod JLS

*1. Nedonošenje programa i odluka propisanih zakonima*

- U Opštini Sokolac nisu donesena interna akta u skladu sa Zakonom o javnim putevima kao što su: strategija razvoja lokalnih puteva i ulica u naselju (član 13. stav 4.), odluka o utvrđivanju mjerila i kriterijuma za određivanje lokalnih puteva i ulica u naselju (član 10. stav 2.) i odluka o razvrstavanju i kategorizaciji puteva i ulica u naselju (član 10. stav 4) i nije donesen program razvoja sporta u skladu sa članom 10. Zakona o sportu. Takođe, nije donesen program uređenja gradskog građevinskog zemljišta, shodno članu 4. tačka (3) Pravilnika o obračunu naknade troškova uređenja gradskog građevinskog zemljišta i interni akti kojima bi se definisala jasna pravila i kriterijumi za raspodjelu grantova. Za 2017. godinu nije donesen plan zapošljavanja kadrova u opštinskoj upravi, što nije u skladu sa članom 64. Zakona o službenicima i namještenicima u organima jedinice lokalne samouprave i nije vršena analiza unutrašnje organizacije i sistematizacije radnih mjesta u opštinskoj upravi.
- Skupština opštine Šipovo nije donijela Strategiju razvoja lokalnih puteva i ulica, što nije u skladu sa članom 13. stav 4. Zakona o javnim putevima. Takođe, Skupština opštine Šipovo nije donijela Program razvoja sporta u skladu sa članovima 10. i 11, nije utvrdila kriterijume i godišnji plan raspodjele sredstava u skladu sa članom 16. i nije donijela Odluku o kategorizaciji sporta na području opštine Šipovo u skladu sa članom 19. Zakona o sportu, zbog čega dodjela sredstava granta za sport nije izvršena u skladu sa odredbama navedenog zakona.
- Skupština opštine Kalinovik nije donijela planove i programe: korišćenja sredstava definisanih članom 195. Zakona o vodama, utroška sredstava od koncesione naknade kako je definisano članom 32. Zakona o koncesijama, kao ni održavanja i obnavljanja komunalnih objekata i komunalnih usluga zajedničke komunalne potrošnje kako je definisano članom 21. Zakona o komunalnim djelatnostima.
- Skupština grada Prijedor nije donijela Program utroška sredstava od koncesionih naknada za 2017. godinu, što nije u skladu sa članom 32. stav (5) Zakona o koncesijama. Skupština grada Prijedor nije u skladu sa Zakonom o komunalnim djelatnostima uskladila i propisala obavezu plaćanja komunalne naknade za korišćenje objekata i uređaja zajedničke komunalne potrošnje.
- Pravilnik o internim kontrolama i internim kontrolnim postupcima u opštini Šipovo nije usklađen sa odredbama Zakona o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske, što nije u skladu sa članom 59. navedenog zakona.

*2. Odstupanja od odredbi Zakona o trezoru i Zakona o budžetskom sistemu*



- Postupak pripreme i donošenja budžeta Opštine Šipovo za 2017. godinu nije vršen u skladu sa članom 25. Zakona o budžetskom sistemu Republike Srpske, jer nije sačinjen budžetski zahtjev od strane opštinske uprave kao budžetskog korisnika i budžet za 2017. godinu nije blagovremeno donesen.
- Budžetska potrošnja Opštine Sokolac je izvršena u većem iznosu od ostvarenih budžetskih sredstava za 729 hiljada KM (ostvarena je negativna razlika u finansiranju), što nije u skladu sa članom 40. Zakona o budžetskom sistemu Republike Srpske.
- Prilikom utvrđivanja raspodjele budžetskog suficita iz ranijih godina Grad Prijedor nije obezbijedio saglasnost Ministarstva finansija Republike Srpske, a Skupština grada Prijedor prilikom donošenja odluke o rebalansu budžeta, u okviru koje je raspodijeljen budžetski suficit iz ranijih godina, nije donijela odluku o raspodjeli budžetskog suficita, shodno članu 14. stav (6) Zakona o budžetskom sistemu Republike Srpske.
- U Gradu Prijedor za dodjelu sredstava granta pojedinim organizacijama i udruženjima nisu uspostavljeni kriterijumi za raspodjelu grantova čime nije osigurana jednakost i transparentnost prilikom raspodjele javnih sredstava. Opština Šipovo nije donijela akt koji definiše kriterijume i postupke za raspodjelu sredstava granta, što nije u skladu sa članom 60. Zakona o budžetskom sistemu Republike Srpske. U opštini Istočni Stari Grad za dodjelu sredstava granta organizacijama i udruženjima nije uspostavljena metodologija i nisu definisani kriterijumi, a doznake - pomoći pojedincima su odobravane bez odgovarajuće dokumentacije i u iznosima većim nego što je to definisano Pravilnikom o uslovima i načinu dodjele novčane pomoći pojedincima i organizacijama.
- Budžet opštine Istočni Stari Grad nije u potpunosti pripremljen i donesen prema jedinstvenoj ekonomskoj budžetskoj klasifikaciji, shodno članu 15. Zakona o budžetskom sistemu Republike Srpske i u skladu sa odredbama Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike.

### 3. Odstupanje od Zakona o javnim nabavkama

- Grad Prijedor i niži budžetski korisnici nisu provodili postupke javnih nabavki u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama, odnosno: za pojedine robe i usluge nisu provedeni postupci javnih nabavki; nisu doneseni interni pravilnici o javnim nabavkama; dijeljen je predmet nabavke; zaštitne klauzule definisane ugovorima se ne aktiviraju; tenderom se ne zahtijevaju garancije za uredno izvršenje posla; kod postupka dodjele ugovora o uslugama iz Aneksa II dio B zakona poziv nije objavljen na veb stranici.
- U opštini Sokolac, kod provođenja procedura javnih nabavki u 2017. godini, za dio nabavki nisu poštovane odredbe Zakona o javnim nabavkama, jer u opštinskoj upravi nije provedena javna nabavka za pribavljanje kreditnih sredstava, a u Javnoj ustanovi za predškolsko vaspitanje i obrazovanje, nisu u potpunosti provedene procedure za javne nabavke namirnica za spravljanje obroka.

- U opštini Šipovo postupak javne nabavke nije proveden za nabavku ugostiteljskih usluga i na veb-stranici nisu objavljeni osnovni elementi ugovora za postupke javnih nabavki.
- U Opštini Kalinovik kod provođenja procedura javnih nabavki u 2017. godini za nabavke: sanitetskog vozila; asfaltiranja i izrade staza, popravke fasada nisu poništeni postupci, jer su cijene svih prihvatljivih ponuda znatno veće od obezbijeđenih sredstava za predmetnu nabavku. Turistička organizacija Kalinovik i JU Centar za socijalni rad nisu donijele pravilnik o direktnom sporazumu.
- Opština Istočni Stari Grad dio nabavki roba, radova i usluga nije provela u skladu sa odredbama Zakona o javnim nabavkama.

#### 4. *Obračun plata i drugih ličnih primanja*

- Obračun plata i drugih ličnih primanja zaposlenih u opštinskoj upravi Opštine Kalinovik i Opštine Istočni Stari Grad nije u potpunosti usklađen sa odredbama Posebnog kolektivnog ugovora za zaposlene u oblasti lokalne samouprave, jer je primijenjen interni akt Opštine iz 2008. godine, koji je donesen na osnovu propisa koji su prestali da važe. Neusklađenosti kod obračuna istih su po osnovu: visine koeficijenta za obračun plate, stimulacija, obračuna minolog rada, uvećanja osnovne plate i naknada plata.
- Javna ustanova Dječiji vrtić "Radost" Prijedor je vršila obračun plata u skladu sa pravilnikom o platama zaposlenih koji nije usaglašen sa Posebnim kolektivnim ugovorom za zaposlene u oblasti obrazovanja i kulture Republike Srpske, u dijelu koji se odnosi na koeficijente za obračun plata i uvećanje osnovne plate.

#### 5. *Druge vrste neusklađenosti*

- Grad Prijedor je u 2016. godini zaključio Sporazum o načinu i rokovima izmirenja duga sa "Prijedorputevi" a.d. Prijedor, čime je bez pravnog osnova preuzeo obavezu izmirenja kamata koje su u 2017. godini plaćene u iznosu od 419 hiljada KM. Kod ugovora o odloženom plaćanju naknade za uređenje gradskog građevinskog zemljišta i rente za izgradnju objekata u pojedinim slučajevima nije poštovan član 35. Odluke o uređenju prostora i građevinskom zemljištu, jer su za instrumente obezbjeđenja plaćanja prihvaćeni trajni nalozi banke ili mjenice sa mjeničnim izjavama umjesto garancije banke.
- Opština Kalinovik nije izdavala rješenja za komunalne naknade i na taj način nisu stvorene pretpostavke za naplatu prihoda po osnovu iste, što nije u skladu sa članom 25. Zakona o komunalnim djelatnostima.
- Opština Istočni Stari Grad, nije raskinula ugovore o kupoprodaji zemljišta iako kupoprodajnu cijenu zemljišta nije naplatila u roku: od 15 dana od dana završenog postupka licitacije; 7 dana od dana zaključenja ugovora ili 15 dana od dana davanja saglasnosti - mišljenja na nacrt kupoprodajnog ugovora, što je bila u obavezi po nacrtima ugovora. Takođe, Opština Istočni Stari Grad nije obustavila prodaju zemljišta, nego je u 2017. godini naplatila postignutu kupoprodajnu cijenu zemljišta, iako je Pravobranilaštvo Republike Srpske dalo negativna mišljenja na nacrtu ugovora o kupoprodaji nekretnina, jer nisu u skladu sa odredbama Zakona o stvarnim pravima.

- Blagajničko poslovanje u opštinama Šipovo i Istočni Stari Grad nije vršeno u skladu sa Uredbom o uslovima i načinu plaćanja gotovim novcem, jer su neke isplate iz blagajne vršene bez adekvatne knjigovodstvene dokumentacije.

## **2.2. Angažovanja provedena od 1.9. do 31.12.2018. godine na provjeri statusa datih preporuka**

S obzirom na to da se revizije finansijskih izvještaja jedinica lokalne samouprave, javnih preduzeća, javnih ustanova i nekih drugih institucija javnog sektora ne vrše svake godine, Glavna služba za reviziju je u skladu sa raspoloživim resursima i planiranim aktivnostima vršila provjeru statusa datih preporuka, odnosno provjeru njihove realizacije i sačinjeni su posebni izvještaji o tome. U naznačenom periodu provedena su tri angažmana na provjeri statusa datih preporuka i to za: ZP RiTE Gacko, Eko-DEP Bijeljina i Regionalnu deponiju Zvornik.

Angažman radi pružanja uvjeravanja ograničenog stepena uključuje provođenje postupaka u cilju pribavljanja dovoljnih i adekvatnih revizijskih dokaza o tome da su preporuke provedene na način kako je to preporučeno. U tom smislu, prilikom angažmana na provjeri statusa datih preporuka ne daje se mišljenje revizora, već zaključak koji, na osnovu Međunarodnog standarda angažovanja na osnovu kojih se pruža uvjeravanje (ISAE 3000), može biti: pozitivan, negativan, sa rezervom ili se revizori mogu uzdržati od zaključka.

U Tabeli br. 3 dat je pregled rezultata angažmana na provjeri statusa datih preporuka. Svi navedeni izvještaji su objavljeni u periodu od 16.11. do 14.12.2018. godine.

*Tabela 3: Pregled angažmana na provjeri statusa preporuka po revizorskim izvještajima za fiskalnu 2015. godinu*

<b>RB</b>	<b>Naziv subjekta kod kojeg je vršena provjera</b>	<b>Zaključak</b>
1.	ZP Rudnik i termoelektrane Gacko, a.d.	rezerva
2.	JP "Eko-dep" d.o.o. Bijeljina	rezerva
3.	JP Regionalna deponija d.o.o. Zvornik	rezerva

Kao što se vidi iz tabele, za sve tri izvršene provjere statusa datih preporuka, zaključak je sa rezervom, odnosno subjekti su proveli više od polovine datih preporuka.

## **2.3. Finansijske revizije za 2018. godinu provedene od 1.1. do 31.8.2019.**

Godišnjim planom revizija za 2019. godinu, u periodu od 01.01. do 31.08.2019. godine planirano je provođenje 42 finansijske revizije za 2018. godinu, a uz to i 14 finansijskih revizija jedinica lokalne samouprave čiji je završetak planiran do 15.9.2019. Istim planom, predviđeno je provođenje još 12 revizija za 2018. godinu (6 jedinica lokalne samouprave i 6 drugih subjekata), a rezultati tih revizija će biti prezentovani u godišnjem revizorskom izvještaju za narednu godinu.

U skladu sa planom revizijskih aktivnosti za 2019. godinu, u revizijskom ciklusu 1.1. – 31.8.2019. godine Sektor finansijske revizije proveo je ukupno 49 revizija (konačan izvještaj o provedenoj reviziji), od čega:

- 33 revizija kod direktnih budžetskih korisnika i

- 4 revizije fondova socijalne zaštite,
- reviziju Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike,
- 4 javne ustanove i
- 7 jedinica lokalne samouprave (opštine).

Revizija Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike obuhvata značajne segmente budžeta, budžetskog i trezorskog poslovanja (prihodi budžeta Republike, unutrašnji dug, spoljni dug, finansijske transakcije, investicije, itd.) koji se ne susreću kod pojedinačnih budžetskih korisnika, te je ubrajanje revizije tog izvještaja u prethodni pregled samo formalnog karaktera, jer je revizija Konsolidovanog finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike kompleksna revizija koja obuhvata značajne nalaze iz svih pojedinačnih izvještaja o reviziji budžetskih korisnika uz nalaze o posebnim segmentima koji se ne nalaze u tim pojedinačnim izvještajima.

Na osnovu Zakona o reviziji javnog sektora u Republici Srpskoj, ISSAI standarda i Smjernica za reviziju javnog sektora, uz reviziju finansijskih izvještaja za 2018. godinu izvršena je i revizija usklađenosti poslovanja u skladu sa ISSAI 4000 – Standard za reviziju usklađenosti. Na osnovu izvršenih revizija data su odvojena mišljenja za finansijske izvještaje i za usklađenost.

Za 49 revizija finansijskih izvještaja koje su okončane u periodu od 01.01. do 30.08.2019. godine data su sljedeća mišljenja:

- mišljenje za finansijske izvještaje: pozitivno mišljenje za 32 subjekata, mišljenje sa rezervom za 15 subjekata i dva negativna mišljenja;
- mišljenje za usklađenost poslovanja: pozitivno mišljenje za 29 subjekata, mišljenje sa rezervom za 17 subjekata i tri negativna mišljenja.

Skretanje pažnje na određena pitanja u skladu sa ISSAI 1706 izvršeno je uz mišljenje o usklađenosti za jednog subjekta (Fond za dječiju zaštitu).

Pozitivno mišljenje za finansijske izvještaje i za usklađenost poslovanja za 2018. godinu dato je za one finansijske izvještaje za koje nisu utvrđene značajne greške, nepravilnosti i neusklađenosti. Nivo značajnosti/materijalnosti je utvrđen u skladu sa ISSAI standardima i Metodologijom za finansijsku reviziju.

U skladu sa ISSAI 1705 – *Modifikacije mišljenja u izvještaju nezavisnog revizora*, mišljenje sa rezervom se izražava u slučajevima kada:

"revizor zaključuje, na osnovu prikupljenih revizijskih dokaza, da finansijski izvještaji u cjelini nisu bez materijalno pogrešnih iskaza. Odnosno kada revizor, nakon prikupljenih dovoljno adekvatnih revizijskih dokaza, zaključuje da su pogrešni iskazi, pojedinačno ili zajedno, materijalno značajni, ali nisu prožimajući za finansijske izvještaje ili revizor nije u mogućnosti da prikupi dovoljno adekvatnih revizijskih dokaza na kojima će zasnovati svoje mišljenje ali zaključuje da mogući efekti neotkrivenih pogrešnih iskaza na finansijske izvještaje, ukoliko ih ima, mogu biti materijalne prirode, ali ne i sveobuhvatni."

Negativno mišljenje je izraženo kod četiri subjekta i to kod jednog i za finansijske izvještaje i za usklađenost (JU Studentski centar „Nikola Tesla“ Banjaluka), a kod dva subjekta negativno je mišljenje za usklađenost uz mišljenje sa rezervom o

finansijskim izvještajima (JU „Vode Srpske“ Bijeljina i Opština Ribnik), dok je kod Opštine Kupres negativno mišljenje vezano za finansijske izvještaje uz mišljenje sa rezervom o usklađenosti.

U skladu sa prethodno pomenutim standardom, negativno mišljenje se izražava kada revizor:

„nakon što prikupi dovoljno adekvatnih revizijskih dokaza, zaključi da pogrešni iskazi, pojedinačno ili zajedno, imaju i materijalni i prožimajući efekat na finansijske izvještaje.“

### **2.3.1. Finansijske revizije korisnika budžeta Republike**

Na osnovu provedenih 34 finansijske revizije kod direktnih korisnika budžeta Republike Srpske, bez Fonda PIO<sup>5</sup>, a uzimajući u obzir i Konsolidovani godišnji finansijski izvještaj za 2018. godinu izražena su sljedeća mišljenja:

- za finansijske izvještaje:
  - pozitivno mišljenje za 28 subjekata,
  - mišljenje sa rezervom za 6 subjekata.
- za usklađenost poslovanja:
  - pozitivno mišljenje za 24 subjekata i
  - mišljenje sa rezervom za 10 subjekata.

Pregled po budžetskim korisnicima/subjektim revizije dat je u Tabeli br. 4.

*Tabela 4: Pregled provedenih finansijskih revizija kod direktnih korisnika budžeta Republike u periodu od 1.1. do 31.8.2019. godine*

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Služba predsjednika Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	0	0
2.	Narodna skupština Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	0	1
3.	Vijeće naroda Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	2	0
4.	Generalni sekretariat Vlade Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	1	2
5.	Ministarstvo finansija Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	0	3
6.	Ministarstvo unutrašnjih poslova Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	0	3
7.	Ministarstvo prosvjete i kulture Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	2	1
8.	Ministarstvo pravde Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	2	0
9.	Ministarstvo nauke i tehnologije Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	0	0

<sup>5</sup> Фонд за пензијски и инвалидско осигурање је ради конзистентности и упоредивости обухваћен у дијелу 2.3.2. Финансијске ревизије фондова социјалне заштите који, иако од 2016. године функционише у оквиру трезорског система Републике и сачињава финансијске извјештаје (прегледи) у складу са правилима дефинисаним за буџетске кориснике.

**GODIŠNJI REVIZORSKI IZVJEŠTAJ ZA 2019. GODINU**

10.	Ministarstvo za prost. uređenje, građevinarstvo i ekologiju	pozitivno	pozitivno	0	0
11.	Ministarstvo za ekonomske odnose i regionalnu saradnju	pozitivno	pozitivno	1	0
12.	Ministarstvo saobraćaja i veza Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	0	1
13.	Ministarstvo industrije, energetike i rudarstva	pozitivno	pozitivno	3	3
14.	Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede	pozitivno	pozitivno	0	4
15.	Ministarstvo porodice, omladine i sporta	pozitivno	mišljenje sa rezervom	3	4
16.	Ministarstvo uprave i lokalne samouprave Republike Srpske	pozitivno	mišljenje sa rezervom	0	3
17.	Ministarstvo za izbjeglice i raseljena lica	pozitivno	mišljenje sa rezervom	0	3
18.	Ministarstvo zdravlja i socijalne zaštite	mišljenje sa rezervom	pozitivno	2	2
19.	Ministarstvo trgovine i turizma Republike Srpske	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	5	3
20.	Ministarstvo rada i boračko invalidske zaštite	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	5	6
21.	Poreska uprava Republike Srpske	pozitivno	mišljenje sa rezervom	5	3
22.	Republička uprava za geodetske i imovinsko-pravne poslove	pozitivno	mišljenje sa rezervom	4	2
23.	Agencija za bezbjednost saobraćaja	pozitivno	pozitivno	0	0
24.	Agencija za agrarna plaćanja	pozitivno	pozitivno	0	4
25.	Republički centar za istraživanje rata, ratnih zločina i traženje nestalih lica	pozitivno	pozitivno	0	1
26.	Republički devizni inspektorat	pozitivno	pozitivno	1	0
27.	Akademija nauka i umjetnosti	pozitivno	pozitivno	1	0
28.	Okružni sud Bijeljina	pozitivno	pozitivno	2	0
29.	Okružno javno tužilaštvo Bijeljina	pozitivno	pozitivno	0	1
30.	Osnovni sud Zvornik	pozitivno	mišljenje sa rezervom	2	1
31.	Ombudsman za djecu	mišljenje sa rezervom	pozitivno	5	0
32.	Sudska policija	mišljenje sa rezervom	pozitivno	2	0
33.	Centar za edukaciju sudija i tužilaca	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	7	2
34.	Konsolidovani godišnji finansijski izvještaj za korisnike budžeta Republike	mišljenje sa rezervom	pozitivno	1	2
<b>Ukupan broj datih preporuka za korisnike budžeta</b>				<b>56</b>	<b>55</b>

Kako se vidi iz tabele, kod tri subjekta kojima je izraženo pozitivno mišljenje i za finansijske izvještaje i za usklađenost, nije bilo preporuka revizije. Osim toga, za 20 subjekata kojima je za 2018. godinu izraženo pozitivno mišljenje i za finansijske izvještaje i za usklađenost dato je od jedne do četiri preporuke za otklanjanje uočenih nedostataka. Uglavnom se radi o subjektima/budžetskim korisnicima kod kojih se revizija provodi kontinuirano iz godine u godinu, te se može zaključiti da revizija javnog sektora doprinosi cjelokupnom sistemu finansijskog upravljanja i kontrole, odnosno jačanju finansijske discipline.

Mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima za 2018. godinu dato je za 6 subjekata, kao i za Konsolidovani godišnji finansijski izvještaj za korisnike budžeta Republike. Mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima izraženo je za:

- tri ministarstava u Vladi Republike Srpske (Ministarstvo zdravlja i socijalne zaštite; Ministarstvo trgovine i turizma i Ministarstvo rada i boračko-invalidske zaštite) i
- tri ostala budžetska korisnika (Sudska policija, Ombudsman za djecu i Centar za edukaciju sudija i tužilaca).

Svi pojedinačni izvještaji su objavljeni u periodu od 21.3. do 21.6.2019. godine i kao takvi dostupni su na internet-stranici: <http://www.gsr-rs.org>. Izvještaj o reviziji Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike za 2018. godinu postao je konačan 20.8.2018. i dostavlja se zajedno sa ovim Godišnjim revizorskim izvještajem za 2019. godinu, a u sebi sadrži ključne i materijalno značajne nalaze koji su navedeni i u pojedinačnim izvještajima o reviziji finansijskih izvještaja korisnika budžeta Republike.

**Nalazi iz pojedinačnih izvještaja o reviziji budžetskih korisnika koji su uticali na osnov za mišljenje s rezervom o finansijskim izvještajima**

1. Ministarstvo zdravlja i socijalne zaštite nije u potpunosti evidentiralo prihode od zakupa i rente, kao i ulaganja u investicionu imovinu po osnovu izvršenih radova kompenzovanih sredstvima od zakupnine, što nije u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji Republike Srpske. Po tom osnovu su potcijenjeni: investiciona imovina u vlasništvu, prihodi od zakupa i rente i obaveze po osnovu PDV-a.
2. U Ministarstvu trgovine i turizma su prihodi obračunskog karaktera i potraživanja potcijenjeni za 787 hiljada KM jer nisu iskazana potraživanja po osnovu prodaje robe i usluga iz transakcija unutar iste jedinice vlasti za usluge koje Ugostiteljski servis pruža budžetskim korisnicima, što nije u skladu sa MRS-JS i Pravilnikom o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike; rashodi obračunskog karaktera su potcijenjeni za iznos neizvršene korekcije potraživanja od zaposlenih koja nisu naplaćena u periodu dužem od godinu dana; ulaganja u nefinansijsku imovinu su tretirana kao rashodi za tekuće održavanje, pa su rashodi precijenjeni, a potcijenjeni izdaci za proizvedenu stalnu imovinu i nefinansijska stalna imovina. Osim toga, redovan godišnji popis u Ministarstvu trgovine i turizma nije proveden u potpunosti u skladu sa odredbama važećeg pravilnika o popisu.
3. U Ministarstvu rada i boračko-invalidske zaštite su precijenjeni rashodi obračunskog karaktera za 15,9 miliona KM, a potcijenjene su tekuće doznake za borački dodatak za 11,4 miliona KM, tekuće doznake za odlikovane borbe za 3,6 miliona KM i otpremnine za 0,9 miliona KM; kratkoročna potraživanja su precijenjena za iznos nekorigovanih potraživanja od 140 hiljada KM, a za isti iznos potcijenjena su ispravka vrijednosti potraživanja i rashodi obračunskog karaktera; popis imovine i obaveza nije izvršen u skladu sa odredbama Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza jer nije izvršeno usaglašavanje knjigovodstvenog stanja potraživanja sa stvarnim stanjem, a komisija za popis nije indentifikovala sva iskazana potraživanja i predložila

način usaglašavanja istih. Pored toga, obrazloženja uz finansijske izvještaje ne daju dovoljno informacija kako je propisano Pravilnikom o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika i MRS JS - 1 Presentacija finansijskih izvještaja.

4. Odstupanja u primjeni odredbi čl. 100. i 118. stav (5) Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike imala su uticaj na razlike u iskazanom budžetskom suficitu tekućeg perioda, deficitu u PIF-u i razlici u finansiranju, kao i finansijskom rezultatu u bilansu uspjeha i bilansu stanja u Konsolidovanom godišnjem finansijskom izvještaju za korisnike budžeta Republike, tako da:
  - Iskazani budžetski suficit tekućeg perioda od 145 miliona KM (PIB) treba da bude umanjen za najmanje 13,71 milion KM, po osnovu: rashoda obračunskog karaktera za obračunati borački dodatak za 2018. godinu od 11,4 miliona KM, rashoda po osnovu odlikovanja od 3,6 miliona KM, otpremnina prema važećoj odredbi člana 182. prethodnog Zakona o radu od 867 hiljada KM, naknada za advokatske i druge usluge institucija pravosuđa od 183 hiljade KM, sudskih rješenja od 871 hiljade KM, te ostalih više iskazanih rashoda i izdataka za nefinansijsku imovinu od 3,25 miliona KM i više iskazanih budžetskih prihoda i primitaka od 25 hiljada KM.
  - Iskazani deficit u izvještaju PIF od 27,36 miliona KM je veći za najmanje 13,67 miliona KM po osnovu više iskazanog suficita u PIB-u na fondu (01) od 13,71 milion KM i po osnovu manje iskazanih prihoda i primitaka od 44 hiljade KM na fondu (02).
  - Iskazanu pozitivnu razliku u finansiranju od 26 miliona KM treba umanjiti za 28,5 miliona KM (za manje iskazane ostale izdatke, rashode obračunskog karaktera, te po osnovu ostalih manje iskazanih rashoda i izdataka za nefinansijsku imovinu i više iskazanih budžetskih prihoda i primitaka).
  - U Bilansu uspjeha za period 01.01-31.12.2018. godine iskazan je negativan finansijski rezultat tekućeg perioda od 350,63 miliona KM, koji po nalazu revizije treba umanjiti najmanje za neto iznos od 2,98 miliona KM po osnovu više iskazanih prihoda od 214 hiljada KM i i više iskazanih rashoda od 3,2 miliona KM.
  - Ukupan negativan finansijski rezultat ranijih godina iskazan u Bilansu stanja u iznosu od 1.233,54 miliona KM treba korigovati naviše za najmanje 11,21 miliona KM.
5. U Konsolidovanom godišnjem bilansu stanja za korisnike budžeta Republike potcijenjena su kratkoročna razgraničenja po osnovu manje evidentiranih kratkoročno razgraničenih rashoda i ostalih razgraničenja od 107 hiljada KM i potcijenjena je stalna imovina za 1,38 miliona KM po osnovu neevidentiranih ulaganja. Obaveze su potcijenjene za najmanje 12,41 milion KM po osnovu manje iskazanih kratkoročnih obaveza za kamate na hartije od vrijednosti od 12,02 miliona KM i manje iskazanih kratkoročnih obaveza kod ostalih budžetskih korisnika za 390 hiljada KM.
6. U Sudskoj policiji Republike Srpske, zbog neadekvatne klasifikacije prilikom planiranja budžeta rashodi po osnovu korišćenja roba i usluga su precijenjeni, a izdaci za zalihe sitnog inventara, auto-guma, odjeće, obuće i sl. potcijenjeni, jer su u okviru rashoda za materijal za posebne namjene planirani i iskazani



izdaci za nabavku uniformi, a i u okviru rashoda za tekuće održavanje izdaci za nabavku auto-guma, što nije u skladu sa odredbama odgovarajućih pravilnika za budžetske korisnike. Shodno činjenici da su nabavljene uniforme i auto-gume prilikom nabavke u cjelosti stavljene u upotrebu, nisu iskazani promet zaliha sitnog inventara, auto-guma, odjeće, obuće i sl. i nabavna vrijednost navedenih zaliha u okviru obračunskih rashoda. U Napomenama uz finansijske izvještaje Sudske policije za 2018. godinu nisu dovoljno i adekvatno objavljene: računovodstvene politike, potrebne dodatne informacije koje se odnose na korekciju potraživanja i trajne izvore, informacije koje zahtijeva MRS JS 17 i nisu prezentovane na sistematičan način, što nije u skladu sa MRS JS 1 i sa Pravilnikom o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika.

7. Ombudsman za djecu Republike Srpske prilikom prodaje motornog vozila iznad knjigovodstvene vrijednosti nije u poslovnim knjigama evidentirao potraživanja po osnovu prodate nefinansijske imovine, dobitke od prodaje i primitke od nefinansijske imovine; potcijenjeni su rashodi po osnovu amortizacije i korekcija vrijednosti prevoznih sredstava, jer nije izvršen obračun amortizacije za motorna vozila; takođe, precijenjena je kratkoročna finansijska imovina, za neizvršenu korekciju potraživanja po osnovu refundacija za naknadu plata iz doprinosa; precijenjena su ostala kratkoročna potraživanja i razgraničenja i finansijski rezultat ranijeg perioda, jer su dva puta po istom osnovu evidentirana potraživanja za refundacije od Fonda zdravstvenog osiguranja. Obrazloženja uz finansijske izvještaje Ombudsmana za djecu nisu prikazana na sistematičan način i objektivno, što nije u skladu sa MRS-JS 1 - Prezentacija finansijskih izvještaja.
8. Utvrđeno stanje obaveza po popisu Centra za edukaciju sudija i javnih tužilaca nije usaglašeno sa stanjem obaveza u glavnoj knjizi, a izvještaj o popisu ne sadrži sve propisane podatke. Osim toga, u Centru za edukaciju sudija i tužilaca su potcijenjeni rashodi za bruto naknade troškova i ostalih ličnih primanja zaposlenih, dok su precijenjeni rashodi po osnovu putovanja i smještaja i rashodi za ostali režijski materijal, jer klasifikacija pomenutih rashoda nije izvršena u skladu sa odgovarajućim pravilnikom za budžetske korisnike; ostali rashodi za stručno usavršavanje zaposlenih više su iskazani, jer su neutrošena sredstva od UNICEF-a BiH i ulaganja u zgrade i objekte priznata kao trošak, što nije u skladu sa Pravilnikom o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike; u ranijem periodu kancelarijska oprema, komunikaciona i računarska oprema primljena kroz donaciju nije priznata, što nije u skladu sa pravilnikom o računovodstvu za budžetske korisnike. Osim toga, obrazloženja uz finansijske izvještaje ne sadrže sve potrebne informacije u skladu sa odredbama Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika i nisu u potpunosti objelodanjene informacije prema zahtjevima MRS-JS 1 – Prezentacija finansijskih izvještaja.

**Rezime najznačajnijih nalaza od uticaja na mišljenje s rezervom o usklađenosti kod korisnika budžeta Republike**

Mišljenje sa rezervom o usklađenosti za 2018. godinu dato je za devet subjekata, i to za:

- pet ministarstava u Vladi Republike Srpske (Ministarstvo uprave i lokalne samouprave; Ministarstvo porodice, omladine i sporta; Ministarstvo za izbjeglice i raseljena lica; Ministarstvo trgovine i turizma i Ministarstvo rada i boračko-invalidske zaštite),
- dvije republičke uprave (Poreska uprava i RU za geodetske i imovinsko-pravne poslove),
- dva ostala budžetska korisnika (Osnovni sud Zvornik i Centar za edukaciju sudija i tužilaca).

Nalazi iz pojedinačnih izvještaja o reviziji koji su uticali na osnov za mišljenje s rezervom o usklađenosti kod navedenih budžetskih korisnika:

1. U Ministarstvu porodice, omladine i sporta dodjela sredstava za grantove sportskim i omladinskim organizacijama i udruženjima za afirmaciju porodice nije vršena u skladu sa interno definisanim pravilima, u dijelu ocjenjivanja projekata prema definisanim kriterijumima i nadzora nad dodijeljenim sredstvima.
2. U Ministarstvu uprave i lokalne samouprave utvrđena su odstupanja od odredbi Zakona o javnim nabavkama: na veb-stranici nije objavljen plan javnih nabavki za 2018. godinu, a dio nabavljenih stručnih usluga, nije planiran niti su naknadno donesene posebne odluke o pokretanju postupaka; za nabavke goriva, usluga održavanja vozila i održavanja softvera nisu objavljena obavještenja i sačinjeni izvještaji; za usluge iz Aneksa II dio B nisu provedene procedure javnih nabavki.
3. Ministarstvo za izbjeglice i raseljena lica je zaključivalo ugovore o radu na određeno vrijeme na period duži od šest mjeseci, što nije u skladu sa Zakonom o državnim službenicima, osim toga je za sistematizovano radno mjesto, zaključivalo ugovore o djelu, što nije u skladu sa Zakonom o radu.
4. Ministarstvo trgovine i turizma je u toku 2018. godine vršilo prijem zaposlenih bez raspisivanja javnog konkursa, što nije u skladu sa Zakonom o državnim službenicima. Putem dva interna oglasa za popunu radnih mjesta namještenika u Ugostiteljskom servisu, izvršen je prijem zaposlenih na neodređeno vrijeme koji su dotad imali status na određeno vrijeme, što, takođe, nije u skladu sa Zakonom o državnim službenicima, kojim je definisano da radni odnos na određeno vrijeme ne može da preraste u radni odnos na neodređeno vrijeme.
5. Dodjela sredstava granta Ministarstva rada i boračko-invalidske zaštite udruženjima od javnog interesa, ostalim udruženjima i fondacijama nije vršena u skladu sa Pravilnikom o kriterijumima i postupku za dodjelu sredstava granta udruženjima od javnog interesa, ostalim udruženjima i fondacijama; doznake pod nazivom „Tekuće doznake PPB, RVI i CŽR – ostalo“ su dodjeljivane bez adekvatnog pravnog osnova, za finansiranje organizacija, udruženja, sportskih klubova, lokalnih zajednica, crkvenih opština, kao i ostalih organizacija koje u svom članstvu imaju PPB, RVI i CŽR i nemaju karakter doznaka, već imaju karakter grantova. S obzirom da ova davanja imaju karakter grantova, za korišćenje budžetskih sredstava je potrebno prethodno obezbijediti saglasnost Vlade Republike Srpske u skladu sa odredbama Zakona o izvršenju budžeta Republike Srpske.

6. U Ministarstvu rada i boračko-invalidske zaštite dio javnih nabavki nije proveden u skladu sa odredbama Zakona o javnim nabavkama i Pravilnika o postupku direktnog sporazuma, jer je dio nabavki proveden direktnim postupkom koje nisu planirane niti su donesene pojedinačne odluke ili rješenja o pokretanju direktnog sporazuma. Za nabavku provedenu otvorenim postupkom banjske rehabilitacije ratnih vojnih invalida i članova porodica poginulih boraca Odrambeno- otadžbinskog rata nije sačinjena tenderska dokumentacija u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama i Uputstvom za pripremu modela tenderske dokumentacije i ponuda. Osim toga, nabavke za najmanje 249 hiljada KM, nisu planirane i iste su vršene bez primjene odredbi Zakona o javnim nabavkama.
7. Za aktivnosti Ministarstva rada i boračko–invalidske zaštite za koja su sistematizovana radna mjesta zaključivani su ugovori o djelu, što nije u skladu sa Zakonom o radu.
8. Poreska uprava Republike Srpske je u 2018. godini, kao i ranijih godina, zbog povećanog obima posla privremeno zapošljavala državne službenike na određeno vrijeme na period duži od šest mjeseci i vršila prijem pripravnika bez javnog oglašavanja, što nije u skladu sa odredbama Zakona o državnim službenicima. Načelnicima odjeljenja u statusu namještenika utvrđeni su viši koeficijenti za obračun plata od onih koji su propisani Zakonom o platama zaposlenih u organima uprave Republike Srpske, a pripravnicima je utvrđena niža neto plata od plate propisane zakonom.
9. U Republičkoj upravi za geodetske i imovinsko-pravne poslove Republike Srpske je tokom 2018. godine, na određeno vrijeme, zbog povećanog obima posla bilo zaposleno 62 izvršioaca na period duži od šest mjeseci, što nije u skladu sa Zakonom o državnim službenicima.
10. Osnovni sud u Zvorniku, dio nabavki roba i usluga, nije proveo u skladu sa odredbama Zakona o javnim nabavkama i Uputstva za pripremu modela tenderske dokumentacije i ponuda, jer: zahtjev za ponudu u konkurentskom postupku nije upućen ni jednom ponuđaču, okvirni sporazum je potpisan nakon direktnog postupka, u tenderskoj dokumentaciji nisu navedene količinske specifikacije i ocjena ponude nije izvršena u skladu sa utvrđenim kriterijumima.
11. U Centru za edukaciju sudija i tužilaca utvrđene su sljedeće neusklađenosti sa odredbama Zakona o javnim nabavkama: provođeni su postupci javnih nabavki (osiguranje zaposlenih, imovine, nabavka hotelskih i ugostiteljskih usluga) koji nisu planirani i za koje ugovorni organ nije donio posebne odluke o pokretanju postupaka javne nabavke; Prilikom provođenja planiranih nabavki ugovorni organ nije donio odluku ili rješenje u pisanoj formi o pokretanju postupka javne nabavke, nije dostavljao izvještaje o provedenom postupku nabavke Agenciji za javne nabavke i nije na svojoj veb-stranici objavljivao osnovne elemente ugovora.

U pojedinačnim izvještajima o provedenoj finansijskoj reviziji korisnika budžeta Republike za 2018. godinu dato je ukupno 111 preporuka, od čega 56 koje se odnose na otklanjanje grešaka i neusklađenosti u finansijskim izvještajima i 55 preporuka koje se odnose na usklađenost.

### 2.3.2. *Finansijske revizije fondova socijalne zaštite*

U izvještajnom periodu su u skladu sa planom provedene finansijske revizije četiri fonda socijalne zaštite za 2018. godinu, i to: Fonda za penzijsko i invalidsko osiguranje (u daljem tekstu: Fond PIO), Fonda zdravstvenog osiguranja, Zavoda za zapošljavanje i Fonda dječiju zaštitu.

*Tabela br. 5: Pregled finansijskih revizija fondova socijalne zaštite za 2018. godinu i izraženih revizorskih mišljenja*

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Fond PIO	pozitivno	pozitivno	0	0
2.	Fond zdravstvenog osiguranja	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	5	6
3.	Fond za dječiju zaštitu	pozitivno	pozitivno sa s.p.	1	2
4.	Zavod za zapošljavanje	mišljenje sa rezervom	pozitivno	6	4

Svi izvještaji o finansijskoj reviziji fondova socijalne zaštite za 2018. godinu objavljeni su u periodu od 16.5. do 9.7.2019. godine.

Skretanje pažnje uz pozitivno mišljenje o finansijskim izvještajima Fondu za dječiju zaštitu se odnosi na sljedeće: Zakonom o platama u javnim službama propisan je način utvrđivanja plata zaposlenih u javnim službama koje vrše javna ovlaštenja. Između ostalog definisan je platni koeficijent za direktore u javnim ustanovama koje imaju više od 100 zaposlenih. S obzirom da Fond ima manji broj zaposlenih od 100, internim pravilnikom je definisan koeficijent za obračun plate direktora, pozivajući se na naprijed navedeni zakon, a kojim nije definisan platni koeficijent za direktore ustanova koje imaju do 100 zaposlenih.

Osnov za mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima Zavoda za zapošljavanje nalazi se u sljedećem: Pogrešno su klasifikovana potraživanja iz Izvještaja iz jedinstvene evidencije o prijavljenim i uplaćenim porezima (od 3 miliona KM); Pogrešno je evidentirana korekcija potraživanja po osnovu transfera od drugih jedinica vlasti, pa su potcijenjena potraživanja po osnovu transfera, korekcija potraživanja po osnovu transfera i precijenjen je i rezultat ranijih godina (za 3,2 miliona KM); Potcijenjena su ostala kratkoročna razgraničenja, a precijenjena potraživanjima po osnovu refundacija za naknadu plata, za dio za koji se nisu stekla prava na refundaciju; Rashodi za bruto plate zaposlenih i ostali neporeski prihodi su potcijenjeni za isti iznos, jer je izvršeno prebijanje rashoda i prihoda (smanjivanje rashoda za iznos obračunatih plata za pripravnike uz evidentiranje subvencija kada je Zavod i davalac i korisnik sredstava); Popis imovine i obaveza nije u potpunosti organizovan i izvršen u skladu sa odredbama Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza; U Napomenama uz finansijske izvještaje za 2018. godinu nisu u potpunosti objelodanjene informacije koje se odnose na: objašnjenje razloga promjena između prvobitnog i konačnog budžeta (rebalansa finansijskog plana), što nije u skladu sa MRS JS 24 i dodatna obrazloženja u vezi suficita iz ranijih godina raspoloživog za raspodjelu iz koga se finansira značajan dio budžetskih izdataka (subvencije/programi zapošljavanja).

Osnov za mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima Fonda zdravstvenog osiguranja je sljedeći:

Rashodi za pružanje zdravstvenih usluga u inostranstvu kao i obaveze prema zdravstvenim ustanovama u inostranstvu su potcijenjeni za najmanje 349 hiljada KM, jer nisu evidentirani u obračunskom periodu u kome su i nastali, a za isti iznos manje je iskazan negativni finansijski rezultat tekuće godine.

U poslovnim knjigama nije evidentirano učešće u kapitalu od 238 hiljada KM, pa su potcijenjeni: akcije i učešća u kapitalu i prihodi obračunskog karaktera evidentirani po osnovu poreskih i drugih fiskalnih propisa. Po ovom osnovu negativan finansijski rezultat tekuće godine iskazan je više za isti iznos.

Zbog pogrešno evidentiranih potraživanja po osnovu sudske presude za poslovni prostor u Trebinju kojom je potvrđena validnost Ugovora o prodaji poslovnog prostora, precijenjena su ostala kratkoročna potraživanja i ostali izdaci u zemlji za 1,8 miliona KM. Navedeno priznavanje potraživanja nije u skladu sa odredbama pravilnika za budžetske korisnike. Zbog navedenog, potcijenjena je nefinansijska imovina u stalnim sredstvima u pripremi za 1,3 miliona KM, kao i rashodi sudskih sporova za 481 hiljadu KM, a negativni finansijski rezultat tekuće godine iskazan je u manjem iznosu za iznos navedenih rashoda.

Zbog pogrešnog evidentiranja potraživanja iz Izvještaja iz jedinstvene evidencije o prijavljenim i uplaćenim porezima, za iznos od 45,37 miliona KM, potcijenjena su kratkoročna potraživanja za poreze, doprinose i neporeske prihode (dospijevaju na naplatu do godinu dana), a precijenjena potraživanja za poreze, doprinose i neporeske prihode za koje je produžen rok plaćanja.

Izdaci za nematerijalnu proizvedenu imovinu pogrešno su planirani i evidentirani na rashodima za stručne usluge. Osim navedenog za isti iznos je potcijenjena nefinansijska imovina u stalnim sredstvima u pripremi, a negativan finansijski rezultat tekuće godine je iskazan u većem iznosu.

Popis imovine i obaveza na dan 31.12.2018. godine nije izvršen na način da se vrši evidentiranje identifikovanih, a neproknjiženih poslovnih događaja, tako da usklađivanje knjigovodstvenog i stvarnog stanja imovine i obaveza nije izvršeno u skladu sa odredbama Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza.

Napomene uz finansijske izvještaje nisu u potpunosti sastavljene u skladu sa MRS - JS 1 Prezentacija finansijskih izvještaja i zahtjevima Pravilnika o finansijskom izvještavanju za budžetske korisnike, jer nisu objelodanjene informacije vezane za potencijalnu imovinu i potencijalne obaveze po osnovu Sporazuma između Vlade Republike Srpske, Fonda zdravstvenog osiguranja i Fresenius Medical koje se odnose na uslovljeni otpis obaveza i potencijalnu obavezu po osnovu zateznih kamata. Vanbilansna evidencija je manje iskazana za 12 miliona KM, zbog neevidentiranja iznosa odobrenog, a nepovučenog kredita.

Osnov za mišljenje sa rezervom o usklađenosti kod Fonda zdravstvenog osiguranja je sljedeći:

Planiranje prihoda po osnovu transfera između budžetskih jedinica, nije usklađeno sa planom budžetske jedinice koja vrši transfer Fondu (planirani su u većem iznosu za 13,6 miliona KM); Planiranje rashoda po osnovu doznaka za zdravstveno osiguranje od 11,5 miliona (sredstva raspoređena II Rebalansom finansijskog plana/budžeta po

osnovu Zaključka Vlade Republike Srpske), nije izvršeno u skladu sa Pravilnikom o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike; Plan izmirenja prenesenih obaveza iz ranijeg perioda (kao osnov za planiranje izdataka za navedene obaveze u finansijskom planu), nije sačinjen u skladu sa Uputstvom o sadržaju plana izmirenja neizmirenih obaveza prenesenih iz prethodnog perioda i izvještaja o realizaciji plana. Fond zdravstvenog osiguranja nije Fiskalnom savjetu Republike Srpske podnosio izvještaj o realizaciji navedenog plana, što nije u skladu sa Zakonom o fiskalnoj odgovornosti.

Ukupno su fondovima socijalne zaštite upućene 24 preporuke, od čega 12 za finansijske izvještaje i 12 za usklađenost.

Date preporuke u vezi finansijskih izvještaja odnose se na otklanjanje nedostataka koji su bili osnov za kvalifikacije, kao što su: objelodanjivanje u napomenama uz finansijske izvještaje svih informacija relevantnih za razumijevanje finansijskih izvještaja kako je uređeno računovodstvenim standardima i relevantnim pravilnicima; provođenje popisa u skladu sa pravilnikom; potpuno usaglašavanje sa Poreskom upravom Republike Srpske prije evidentiranja poslovnih događaja iz Izvještaja iz jedinstvene evidencije o prijavljenim i uplaćenim porezima, analize namirenja naplate duga restrukturiranjem duga u akcije i prenosom imovine na Republiku Srpsku i evidentiranja shodno Uputstvu o primjeni MRS JS 23 – Prihodi od transakcija koje nisu transakcije razmjene (porezi i prenos); ispravna klasifikacija i razgraničenje na period rashoda/prihoda; ispravno sačinjavanje bilansa novčanih tokova, pregleda stanja imovine i vlastitih izvora na kraju izvještajnog perioda, u Bilansu stanja; evidentiranje obraču-na plata za pripravnike, u skladu sa odredbama Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike; preispitivanje iskazane vrijednost nefinansijske imovine u stalnim sredstvima u pripremi na dan bilansiranja, kako bi se ista iskazala u skladu sa relevantnim pravilnikom.

Prilikom provjere stepena realizacije preporuka iz ranijeg perioda, a koje se odnose na finansijske izvještaje, revizori su utvrdili da dio preporuka datih Fondu zdravstvenog osiguranja nije proveden, odnosno: od devet preporuka, tri su provedene djelimično (vezane za popis, sačinjavanje bilansa novčanih tokova i objelodanjivanja u napomenama uz finansijske izvještaje, a jedna nije provedena (da se knjiga ulaznih faktura uspostavi i vodi u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske).

Preporuke koje se odnose na usklađenost:

Fondu dječije zaštite date su dvije preporuke koje se odnose na usklađenost i to da se: prilikom provođenja postupaka javnih nabavki poštuju odredbe člana 15. stav (6) Zakona o javnim nabavkama i da se u saradnji sa Ministarstvom zdravlja i socijalne zaštite donese Pravilnik o ostvarivanju prava iz dječije zaštite kojim bi se utvrdili postupak i uslovi za ostvarenje prava iz dječije zaštite.

Fondu zdravstvenog osiguranja dato je šest preporuka koje se odnosi na usklađenost, koje podrazumijevaju da se: izvještaj o stanju duga i garancijama objavljuje u skladu sa zakonom; definiše visina usluge za „magistralni rad“ – rastvaranje sirupa, koju zdravstvene ustanove – apoteke fakturišu Fondu; izvještaj o izvršenju budžeta sačinjava u skladu sa pravilnikom; dosljedno primjenjuje Zakon o javnim nabavkama i Pravilnik o postupku direktnog sporazuma; planiranje prihoda po osnovu transfera između budžetskih jedinica uskladi sa planom budžetske jedinice

koja vrši transfer Fondu, a planiranje rashoda vrši u skladu sa Pravilnikom o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike; te da se plan izmirenja prenesenih obaveza iz ranijeg perioda sačinjava u skladu sa odgovarajućim uputstvom, a o realizaciji plana da se izvještava Fiskalni savjet Republike Srpske.

Zavodu za zapošljavanje date su četiri preporuke koje su vezane za usklađenost i to: da se u skladu sa Zakonom o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru donesu potrebni interni akti i da se sačinjava propisani godišnji izvještaji u skladu sa navedenim zakonom; da se za dio kontinuiranih nabavki ugovaranje vrši po periodima koji čine fiskalnu godinu za potrebe usklađivanja sa propisima kojima se uređuje izvršenje finansijskog plana; da se nakon izmjene Akcionog plana za zapošljavanje u Republici Srpskoj i Programa za zapošljavanje u Republici Srpskoj izvrši i izmjena pojedinačnih programa finansiranja, kao i da se internim aktima uspostave jasni kriterijumi za rangiranje podnosioca zahtjeva.

Preporuka data Zavodu za zapošljavanje prethodne godine, da se internim aktima uspostave precizni i mjerljivi kriterijumi koji će omogućiti transparentno i nediskriminatorno bodovanje podnosioca zahtjeva i po tom osnovu sačinjavanje rang liste, da se precizno definišu postavljeni uslovi podnosiocima zahtjeva i način njihovog dokazivanja i prilikom odobravanja sredstava dosljedno primjenjuju postavljeni uslovi i kriterijumi iz pravilnika i javnog poziva, nije provedena. Osim toga, tri preporuke vezane za usklađenost (od ukupno šest) koje su date Zavodu za zapošljavanje u prethodnoj reviziji su provedene djelimično.

### **2.3.3. Finansijske revizije javnih ustanova**

Godišnjim planom revizija za 2018. godinu u izvještajnom periodu je planirano provođenje finansijskih revizija javnih ustanova: Srednjoškolski dom Banjaluka, Studentski centar „Nikola Tesla“ Banjaluka, OŠ „Aleksa Šantić Ugljevik i JU „Vode Srpske“. U tabeli br. 6. prikazana su data mišljenja i broj preporuka za revidirane ustanove.

*Tabela br. 6: Pregled finansijskih revizija javnih ustanova za 2018. godinu i izraženih revizorskih mišljenja*

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	OŠ „Aleksa Šantić Ugljevik	pozitivno	mišljenje sa rezervom	0	2
2.	Srednjoškolski dom Banjaluka	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	5	3
3.	JU „Vode Srpske“ Bijeljina	mišljenje sa rezervom	negativno	1	5
4.	Studentski centar „Nikola Tesla“ Banjaluka	negativno	negativno	10	6
Ukupna broj datih preporuka				16	16

Svi izvještaji finansijskih revizija za navedene javne ustanove objavljeni su u periodu od 30.4. do 04.07.2019. godine i kao takvi dostupni su na internet-stranici: <http://www.gsr-rs.org>.

Mišljenje o finansijskim izvještajima za Studentski centar „Nikola Tesla“ Banjaluka je negativno, dok je mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima izraženo je za Srednjoškolski dom u Banjoj Luci i JU „Vode Srpske“, a osnov za mišljenje kod tih subjekata bio je sljedeći:

1. Pregled novčanih tokova za Srednjoškolski dom Banjaluka nije sačinjen u skladu sa Pravilnikom o finansijskom izvještavanju i MRS-JS 2 Izvještaji o novčanim tokovima, jer nije sačinjen na osnovu podataka iz glavne knjige javne ustanove, a odnosi se na odlive gotovine iz poslovnih aktivnosti (odlivi gotovine po osnovu rashoda za lična primanja zaposlenih). Osim toga, narativni dio finansijskih izvještaja - obrazloženja uz finansijske izvještaje nisu u potpunosti sačinjena u skladu sa zahtjevima relevantnih standarda i pravilnika.
2. U finansijskim izvještajima JU „Vode Srpske“ za 2018. godinu: budžetski izdaci su precijenjeni, jer je izvršeno rezervisanje raspoloživih sredstava na poziciji izdataka za nefinansijsku imovinu za nabavku koja po predmetu iz opisa posla predstavlja tekuće održavanje imovine, što nije u skladu sa Pravilnikom o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike; troškovi za izvršene usluge revizije glavnih projekata koji se odnose na izgradnju objekata zaštite od poplava su pogrešno evidentirani na poziciji rashoda za stručne usluge, iako predstavljaju ulaganje za sticanje imovine; istovremeno, usluge održavanja riječnih korita, nasipa i kanala su priznate i evidentirane na poziciji izdataka za nefinansijsku imovinu, umjesto na rashode za tekuće održavanje imovine; izdaci za nefinansijsku imovinu su precijenjeni, a potcijenjeni izdaci po osnovu datih avansa za iznos isplaćenih sredstava za učešće u sufinansiranju projekta koji provodi UNDP. Navedeno priznavanje nije u skladu sa odredbama Pravilnika o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike, jer se radi o avansnoj uplati za pribavljanje nefinansijske imovine čime nisu ispunjeni uslovi za priznavanje imovine. Po ovom osnovu je precijenjena i nefinansijska imovina u stalnim sredstvima u pripremi, a potcijenjena kratkoročna razgraničenja po osnovu datih avansa.
3. Za finansijske izvještaje Studentskog centra „Nikola Tesla“ izraženo je negativno mišljenje, jer: nisu definisane računovodstvene politike za priznavanje potraživanja i prihoda od usluga smještaja studenata, takođe, primijenjene računovodstvene politike nisu u skladu sa pravilima budžetskog evidentiranja, jer su navedeni prihodi iskazani na gotovinskoj osnovi, a potraživanja i obračunski prihodi nisu priznati; praćenje zaliha u maloprodaji nije na adekvatan način definisano računovodstvenim politikama, shodno zahtjevima MRS-JS 12 Zalihe; Redovan godišnji popis imovine i obaveza na dan 31.12.2018. godine nije proveden u skladu sa Pravilnikom o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem imovine i obaveza, a nakon vanrednih okolnosti (olujno nevrijeme, prilikom kojeg su uništeni krovovi na tri objekta) nije izvršen vanredni popis i nije izvršen popis inventara; Prihodi od ishrane iskazani su na osnovu uplata na blagajni, koje se odnose na uplate na kartice kojima korisnici usluga vrše



plaćanje, tako da prihodi od ishrane nisu realno iskazani, a evidencija o tome koliko iznose plaćanja koja se odnose samo na studentske kuhinje nije obezbijeđena; Evidentirane transakcije nakon naplate prodane robe u maloprodaji (ugostiteljski objekti) nisu provedene u skladu sa odredbama Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike, zbog čega su više iskazani naplaćeni obračunski prihodi i prihodi iz transakcija razmjene unutar iste jedinice vlasti, a manje su iskazani prihodi od realizacije zaliha robe u maloprodaji i primici od zaliha robe u maloprodaji (zbog neiskazanih primitaka, nisu tačno iskazani tokovi gotovine - prilivi gotovine iz poslovnih aktivnosti); Evidentiranje nefinansijske imovine u stalnim sredstvima nije vršeno u skladu sa MRS JS 17, jer nije evidentiran objekat iz Projekta energetske efikasnosti u vrijednosti od 160 hiljada KM, a troškovi legalizacije izgrađenih objekata i troškovi za projektnu i drugu dokumentaciju za izgradnju građevinskih objekata iskazani su u okviru rashoda za stručne usluge, zbog čega su rashodi za stručne usluge precijenjeni, a izdaci za proizvedenu stalnu imovinu potcijenjeni za dodatnih 42 hiljade KM; Ulaganja u objekte Univerziteta u Banjoj Luci (Paviljon 3 i Paviljon 4) u iznosu od 927 hiljada KM iskazana su vanbilansno, a Studentski centar nije sačinio sporazum sa Univerzitetom u Banjoj Luci, kojim bi se regulisala ta ulaganja, što nije u skladu sa MRS JS 8 - Učešća u zajedničkim ulaganjima; Evidencije zaliha materijala, učinaka i roba i blagajničkog poslovanja u 2018. godini nisu uspostavljene u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske; U okviru ostalih potraživanja po osnovu prodaje u zemlji, sa naznakom avans, iskazana je avansna uplata dobavljaču za nabavku namještaja za smještaj studenata, zbog čega su više iskazana ostala potraživanja po osnovu prodaje u zemlji, a manje avansi za nefinansijsku imovinu; Nije izvršena amortizacija revalorizacione rezerve tokom upotrebe imovine po osnovu koje su rezerve formirane; U obrazloženjima uz finansijske izvještaje nisu objavljene sve informacije relevantne za razumijevanje finansijskih izvještaja koje zahtijevaju pojedini MRS-JS i u skladu sa članom 46. Pravilnika o finansijskom izvještavanju za korisnike prihoda budžeta Republike, opština, gradova i fondova.

Osnov za negativno mišljenje o usklađenosti za JU „Vode Srpske“ Bijeljina rezultat je sljedećih odstupanja:

Radni odnos u 2018. godini je zasnovalo 20 radnika, bez propisanih uslova i kriterijuma za zapošljavanje. Dio zaključenih ugovora o obavljanju privremenih i povremenih poslova nije zaključen u skladu sa odredbama Zakona o radu, jer su zaključeni za obavljanje poslova koji traju duže od 90 dana. Takođe, ugovori o djelu su zaključeni za poslove koji po predmetu ugovora nisu samostalni poslovi za koje se zaključuje ugovor o djelu i spadaju u djelatnost ustanove, što nije u skladu sa Zakonom o radu; Prilikom provođenja značajnog dijela javnih nabavki nisu poštovane odredbe Zakona o javnim nabavkama, što je za posljedicu imalo neizvršenje aktivnosti planiranih Programom rada za 2018. godinu i poslova propisanih Zakonom o vodama. Prilikom realizacije projekta „Sanacija obale rijeke Željeznice“, nisu preduzete adekvatne aktivnosti za zaštitu imovine propisane članom 5. Zakona o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske. Potrošnja goriva za službena vozila nije utvrđena u skladu sa odredbama internog Pravilnika o uslovima i načinu korišćenja službenih vozila.

Osnov za negativno mišljenje o usklađenosti za Studentski centar „Nikola Tesla“ Banjaluka rezultat je sljedećih odstupanja:

Prilikom pripreme i planiranja budžeta i finansijskog plana vlastitih sredstava za 2018. godinu Studentski centar nije postupao u skladu sa: Zakonom o studentskom standardu (jer na finansijski plan vlastitih prihoda i plan rada nije tražena saglasnost Vlade Republike Srpske), Zakonom o budžetskom sistemu (uz budžetski zahtjev nije dostavljeno obrazloženje, nije sačinjen plan po ekonomskoj klasifikaciji u skladu sa definisanim ograničenjem i finansijski plan vlastitih sredstava sadrži nepokriveni budžetski deficit) i Pravilnikom o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike (nabavke radne odjeće i sitnog inventara i zaliha materijala za izradu učinaka za potrebe pripreme hrane u studentskim kuhinjama nisu planirane kao izdaci za zalihe materijala, robe i sitnog inventara, već u okviru tekućih rashoda). Kod pružanja usluga smještaja u prostorijama koje se koriste za komercijalni smještaj nije postupano u skladu sa odlukama Upravnog odbora o cijeni komercijalnog smještaja za treća lica. Postupci nabavki alkoholnih i bezalkoholnih pića nisu provedeni u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama, jer je za nabavku zaključen okvirni sporazum i ugovor na period od tri godine, a nabavka je planirana na godišnjem nivou.

Osnov za mišljenje sa rezervom o usklađenosti za dvije revidirane javne ustanove bio je sljedeći:

JU „Srednjoškolski dom“ Banja Luka nije proveo dio nabavki u skladu sa odredbama Zakona o javnim nabavkama (na veb-stranici nije objavljen plan javnih nabavki za 2018. godinu i osnovni elementi ugovora zaključenih nakon provedenih postupaka javnih nabavki; nabavke putem direktnog sporazuma nisu planirane niti su donošene pojedinačne odluke o pokretanju postupaka i nije donesen poslovnik o radu komisije za nabavke prilikom provođenja otvorenog postupka). Osim toga, zaposlenima su obračunate i isplaćene naknade i jednokratne pomoći koje nisu u skladu sa odredbama Pravilnika o radu i Posebnog kolektivnog ugovora za zaposlene u oblasti prosvjete i kulture.

Osnovna škola „Aleksa Šantić“ Ugljevik dio nabavki roba i usluga nije provela u skladu sa odredbama: Zakona o javnim nabavkama, Pravilnika o postupku direktnog sporazuma i Uputstva za pripremu modela tenderske dokumentacije i ponuda. Takođe, prilikom popisa imovine i obaveza na dan 31.12.2018. godine nisu izvršene neophodne pripremne radnje za popis, popisne liste nisu dostavljene na ovjeru odgovornom licu za organizaciju i pravilnost popisa i izvještaji popisnih komisija ne sadrže uporedni pregled stvarnog i knjigovodstvenog stanja imovine i obaveza, što nije u skladu sa Pravilnikom o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza.

#### **2.3.4. Finansijske revizije jedinica lokalne samouprave**

Godišnjim planom revizija u izvještajnom periodu je planirano provođenje 14 finansijskih revizija jedinica lokalne samouprave. U periodu podnošenja ovog izvještaja revizije sljedećih opština su još uvijek u toku: Rogatica, Šekovići, Vlasenica, Drinić-Petrovac, Stanari, Kostajnica i Milići (sve u fazi nacrtanja izvještaja), pa će rezultati tih revizija biti prezentovani u narednom godišnjem revizorskom izvještaju.

Svi konačni pojedinačni izvještaji su objavljeni u periodu od 16.8. do 30.8.2019. godine i kao takvi dostupni su na internet-stranici: <http://www.gsr-rs.org>.

*Tabela br. 7: Pregled finansijskih revizija opština za 2018. godinu*

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Opština Kneževo	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	7	3
2.	Opština Derventa	pozitivno	pozitivno	2	1
3.	Opština Nevesinje	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	6	5
4.	Opština Jezero	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	6	8
5.	Opština Kupres	negativno	mišljenje sa rezervom	7	8
6.	Opština Mrkonjić Grad	mišljenje sa rezervom	pozitivno	10	2
7.	Opština Ribnik	mišljenje sa rezervom	negativno	8	2
Ukupan broj datih preporuka u konačnim izvještajima				46	29

Najznačajniji nalazi od uticaja na mišljenje o finansijskim izvještajima kod revidiranih JLS odnose se na odstupanja u odnosu na Međunarodne računovodstvene standarde za javni sektor (skraćeno: MRS-JS) i odredbe Pravilnika o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike (u nastavku teksta: Pravilnik o računovodstvu), kako slijedi:

- Prilikom sačinjavanja Konsolidovanog finansijskog izvještaja za 2018. godinu nije izvršena konsolidacija kako je propisano Pravilnikom o računovodstvu, jer opština nije izvršila uključivanje kontrolisanih subjekata (Opština Kneževo, Opština Mrkonjić Grad, Opština Nevesinje, Opština Ribnik).
- Opština Ribnik nije u obrascima konsolidovanih finansijskih izvještaja korigovala uporedne iznose za prezentovani prethodni period od 365 hiljada KM, koji se odnosi na neiskorišteno rezervisanje budžetskih sredstava iz 2017. godine, što nije u skladu Pravilnikom o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika.
- U Opštini Kneževo i Opštini Nevesinje su precijenjena kratkoročna potraživanja i finansijski rezultat ranijih godina, jer nije vršena procjena naplativosti kratkoročnih potraživanja starijih od 12 mjeseci, što nije u skladu sa odredbama Pravilnika o računovodstvu, za isti iznos potcijenjena su sporna potraživanja, korekcija potraživanja i rashodi od usklađivanja vrijednosti kratkoročnih potraživanja.
- U Opštini Kneževo su potcijenjene obaveze za kamate po emitovanim obveznicama u iznosu od 2,7 miliona KM, a precijenjeni su finansijski rezultat ranijih godina za 2,4 miliona KM i finansijski rezultat tekućeg perioda za 336 hiljada KM i potcijenjeni su rashodi finansiranja za dospjelu kamatu u 2018. godini za iznos od 336 hiljada KM, jer obaveze za kamate po emitovanim obveznicama iz ranijih godina nisu priznate na bilansni datum, što nije u skladu sa Pravilnikom o računovodstvu.
- U Opštini Ribnik potcijenjeni su prihodi obračunskog karaktera evidentirani po osnovu poreskih i drugih fiskalnih propisa, prihodi i rashodi od usklađivanja

vrijednosti imovine, jer evidentiranja nastalih i naplaćenih poreskih i neporeskih potraživanja iz Izvještaja iz jedinstvene evidencije o prijavljenim i uplaćenim porezima za obračunski period 2018. godine nisu izvršena u skladu sa odgovarajućim uputstvom.

- Opština Ribnik nije evidentirala ukidanje rezervisanja po sudskim presudama, u skladu sa Pravilnikom o računovodstvu i MRS–JS 19 Rezervisanja, potencijalne obaveze i potencijalna imovina, pa su potcijenjeni prihodi od ukidanja rezervisanja po osnovu obaveza a precijenjena kratkoročna rezervisanja.
- Opština Kupres je tokom 2018. godine pogrešno klasifikovala ili nije evidentirala značajan dio poslovnih događaja i shodno tome potcijenjene su pozicije finansijskih izvještaja: transferi od entiteta za sanaciju lokalnog puta; izdaci za investiciono održavanje puteva i račun za preuzimanje izdataka za nefinansijsku imovinu; bruto vrijednost lokalnog puta za ukupno izvršeno investiciono ulaganje; usluge stručnog nadzora nad sanacijom puta; izrada tehničke dokumentacije; vrijednost saobraćajnih objekata u bruto iznosu; potraživanja za depozite, kaucije i avanse; rashodi za bruto naknade za rad van radnog odnosa. Takođe, Opština Kupres nije priznala učešće u kapitalu u Komunalnom preduzeću „Komunalac“ d.o.o. Kupres. Zbog navedenih grešaka budžetski prihodi su veći za 116 hiljada KM, budžetski rashodi su veći za 13 hiljada KM, a iskazani bruto budžetski suficit treba korigovati na više za 103 hiljade KM, iz čega proizilazi negativna razlika u finansiranju.
- Opština Jezero je tokom 2018. godine pogrešno klasifikovala, nije evidentirala ili je greškom dva puta evidentirala poslovne događaje i shodno tome: potcijenjeni su prihodi od grantova; rashodi po osnovu korišćenja roba i usluga; rashodi od grantova; doznake na ime socijalne zaštite; izdaci za nefinansijsku imovinu; izdaci po osnovu avansa; ostali izdaci sa drugim jedinicama vlasti; prihodi obračunskog karaktera; rashodi obračunskog karaktera; kratkoročna razgraničenja; kratkoročne finansijske obaveze; obaveze iz poslovanja; obaveze za grantove i doznake na ime socijalne zaštite; kratkoročna rezervisanja; trajni izvori sredstva i finansijski rezultat ranijih godina, a precijenjeni su: neporeski prihodi; rashodi za lična primanja; kratkoročna potraživanja; zalihe materijala, sitnog inventara; proizvedena stalna imovina; dugoročne finansijske obaveze i finansijski rezultat tekuće godine (za 325 hiljada). Zbog navedenih grešaka potcijenjeni su u najmanjem iznosu: izvršenje budžeta - negativna razlika u finansiranju u iznosu od 216 hiljada KM kao i ukupna aktiva i pasiva u iznosu od 245 hiljada KM.
- Opština Kupres nije preduzela aktivnosti na utvrđivanju vlasništva nad nekretninama koje koristi (objekte i zemljište pod objektima) u skladu sa Zakonom o utvrđivanju i prenosu prava raspolaganja imovinom na jedinice lokalne samouprave i Zakonom o stvarnim pravima i po tom osnovu dio imovine nije evidentiran u poslovnim knjigama. Takođe, u Opštini Kupres nisu priznate obaveze po kreditnim zaduženjima iz ranijih godina i shodno tome na dan 31.12.2018. godine potcijenjene su: dugoročne obaveze po zajmovima, obaveze po dugoročnim zajmovima koje dospijevaju na naplatu do godinu dana, kratkoročna rezervisanja, rashodi rezervisanja po osnovu ugovorenih obaveza proisteklih iz ugovora, što nije u skladu sa odredbama Pravilnika o računovodstvu.

- U Opštini Nevesinje u poslovnim knjigama nije evidentiran poslovni događaj koji se odnosi na ugovor o otplati na rate duga nastalog u postupku izdavanja odobrenja za građenje poslovno-stambenog objekta na lokalitetu "Vojni logor" Nevesinje u vrijednosti od 89 hiljada KM, zbog čega su na dan bilansiranja potcijenjeni dugoročna potraživanja i dugoročno razgraničeni prihodi u iznosu od 59 hiljada KM i kratkoročna potraživanja, prihodi obračunskog karaktera i finansijski rezultat tekućeg perioda u iznosu od 30 hiljada KM.
- U Opštini Ribnik su potcijenjeni zemljište i vlastiti izvori za 14,5 miliona KM jer dio imovine nije evidentiran u poslovnim knjigama, što nije u skladu sa odredbama Pravilnika o računovodstvu i MRS-JS 3 Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške. Osim toga, potcijenjeni su saobraćajni objekti za vrijednost puta Zableće – Srdetica za najmanje 1,9 miliona KM, za koliko su precijenjeni saobraćajni objekti u pripremi, jer nije izvršena reklasifikacija navedene imovine koja je stavljena u upotrebu, shodno tome finansijski rezultat ranijih godina precijenjen je za neobračunatu amortizaciju ranijih godina od 786 hiljada KM. Pored toga, rashodi amortizacije koji se odnose na 2018. godinu u Opštini Ribnik su potcijenjeni za 112 hiljada KM za koliko je precijenjena vrijednost saobraćajnih objekata, što nije u skladu sa MRS-JS 17 Nekretnine, postrojenja i oprema i odredbama Pravilnika o računovodstvu za budžetske korisnike.
- Opština Mrkonjić Grad nije izvršila korekciju učešća u kapitalu za dio koji se odnosi na povećanje vrijednosti akcijskog kapitala KP „Park“ a.d. Mrkonjić Grad u iznosu od 189 hiljada KM, te su akcije i učešća u kapitalu manje iskazane za navedeni iznos. Pored navedenog, Opština Mrkonjić Grad nije iskazala učešća u kapitalu u institucijama čiji je osnivač (Centar za socijalni rad, Agencije za privredni razvoj Kulturno-sportski centar „Petar Kočić“ Mrkonjić Grad).
- U opštinama Kneževo, Nevesinje i Mrkonjić Grad, poslovni objekti dati pod zakup nisu klasifikovani kao investiciona imovina u skladu sa Pravilnikom o računovodstvu i sa MRS JS 16 - Investiciona imovina.
- U Opštini Nevesinje za proizvedenu stalnu imovinu nisu primijenjene amortizacione stope propisane Pravilnikom o primjeni godišnjih amortizacionih stopa za budžetske korisnike, niti je donesen akt o razlozima odstupanja i amortizacionim stopama koje se primjenjuju.
- U Opštini Kneževo, na nematerijalnu neproizvedenu imovinu, čija knjigovodstvena vrijednost je svedena na nulu, nije primijenjen revalorizacioni model vrednovanja, kako je to predviđeno Pravilnikom o računovodstvu za budžetske korisnike.
- U Opštini Mrkonjić Grad nije vršeno ukidanje revalorizacionih rezervi u visini amortizovanog dijela procjenjene opreme iz ranijeg perioda od 119 hiljada KM, što nije u skladu sa Pravilnikom o računovodstvu i zahtjevima MRS-JS 17 Nekretnine, postrojenja i oprema. Zbog navedenog treba korigovati finansijski rezultat tekuće godine i finansijski rezultat ranijih godina.
- Trajni izvori sredstava Opštine Kupres su precijenjeni, a potcijenjen je finansijski rezultat ranijih godina, jer je dio neproizvedene nematerijalne imovine pogrešno evidentiran.

- U Opštini Kupres i Opštini Jezero, zbog međusobne povezanosti pozicija iz finansijskog izvještaja, utvrđena odstupanja od propisanih pravila i standarda izvještavanja u Bilansu uspjeha, Bilansu stanja i Periodičnom izvještaju o izvršenju budžeta, odnose se i na pojedine pozicije Bilansa novčanih tokova i shodno tome Izvještaj o novčanim tokovima nije sastavljen u skladu sa Pravilnikom o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika i zahtjevima MRS JS 2 – Izvještaj o novčanim tokovima.
- U opštinama Nevesinje, Kupres i Jezero, popis imovine i obaveza na dan 31.12.2018. godine nije proveden u skladu sa Pravilnikom o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem imovine i obaveza.
- U vanbilansnoj evidenciji Opštine Nevesinje nisu evidentirani poslovni događaji kako je propisano Pravilnikom o računovodstvu za budžetske korisnike, jer u okviru iste nisu evidentirani nepovučena kreditna sredstva i primljene garancije.
- Napomene uz finansijske izvještaje ne sadrže sve informacije u skladu sa odredbama Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika i zahtjevima MRS-JS 1 - Prezentacija finansijskih izvještaja (Opština Kneževo, Opština Nevesinje, Opština Kupres, Opština Mrkonjić Grad, Opština Ribnik i Opština Jezero), a uz to u Opštini Jezero u napomenama uz finansijske izvještaje nije dato obrazloženje vezano za stalnost poslovanja, što nije u skladu sa MRS JS 1.

### **Najznačajniji nalazi od uticaja na mišljenje o usklađenosti kod revidiranih JLS**

#### *1. Nedonošenje programa, planova i odluka propisanih zakonom*

- Skupština Opštine Kneževo nije donijela Program zajedničke komunalne potrošnje za 2018. godinu u skladu sa Zakona o komunalnim djelatnostima.
- Skupština opštine Kupres nije donijela interne akte propisane odredbama Zakona o javnim putevima.

#### *2. Odstupanja od Zakona o javnim nabavkama*

- U Opštini Ribnik su neusklađenosti sa Zakonom o javnim nabavkama uticale na negativno mišljenje, između ostalog zbog toga što: Opština nije planirala pojedinačne predmete nabavki za kapitalne investicije već se pod jednom stavkom podrazumijeva više nabavki; nisu vršene izmjene plana nakon dodijeljenih sredstava od Vlade Republike Srpske iz razvojnog programa i klirinških sredstava; za pojedine nabavke koje su provedene u 2018. godini nije navedeno da će se iste finansirati iz budžeta 2019. godine; plan nabavki ne obuhvata sve nabavke koje su predviđene budžetom Opštine (izgradnja vatrogasnog doma); u revidiranom periodu provedene su nabavke u vrijednosti od 1,67 miliona KM više od predviđenih planom nabavki, a od toga za 632 hiljade KM su potpisani ugovori za koje su prekoračeni izvori finansiranja za 2018. godinu; provedeni su pregovarački postupci bez objave obavještenja za nabavku kancelarijskog namještaja i nabavku dodatnih radova na izgradnji javne rasvjete za koje nisu ispunjeni predviđeni uslovi u skladu sa zakonom; za održavanje makadamskih puteva provedeno je osam direktnih postupaka za koje je trebalo provesti konkurentski postupak, jer odgovaraju većem vrijednosnom razredu; nabavka radova na izgradnji javne rasvjete je planirana ali se u odluci o pokretanju postupka poziva na izdatke za izgradnju

po planu kapitalnih investicija koji su dvostruko veći od plana nabavki; Opština je nabavljala usluge zimskog održavanja za različite dionice u iznosu značajno višem od ugovorenog iznosa i predstavlja pogrešno procijenjenu vrijednost nabavke za koje je trebalo pokrenuti novi postupak; za nabavke različitih usluga nisu provedeni postupci niti zaključeni ugovori; Opština nije provodila e-aukcije u 2018. godini.

- U Opštini Jezero Zakon o javnim nabavkama nije poštovan u dijelu koji se odnosi na obavezu: objavljivanja plana nabavki za propisane vrijednosti nabavki; donošenja odluke ili rješenja o pokretanju postupka javne nabavke kod direktnog sporazuma; provođenja odgovarajućeg postupka nabavke; objavljivanja sažetka obavještenja o dodjeli ugovora u službenom glasniku i na portalu javnih nabavki; objavljivanja odluka o izboru najpovoljnijeg ponuđača; dostavljanja izvještaja o provedenim postupcima javnih nabavki Agenciji za javne nabavke i objavljivanja osnovnih elemenata ugovora na internet stranici Opštine; dostavljanja poziva na adrese minimum tri ponuđača za preuzimanje tenderske dokumentacije u sistemu „e-nabavke“ i zaključivanja ugovora u roku od deset dana od dana okončanja postupka.
- U Opštini Kupres provođenje javnih nabavki direktnim postupkom, nije vršeno u skladu sa odredbama Zakona o javnim nabavkama, jer: nisu donesene odluke/rješenja o pokretanju postupaka nabavki; nisu obezbijedene ponude ili pisani prijedlozi cijena jednog ili više ponuđača; ugovori o nabavkama ne sadrže ugovorenu vrijednost roba ili usluga; nisu dostavljani izvještaji o provedenim postupcima nabavki Agenciji za javne nabavke BiH.
- U Opštini Nevesinje nije proveden pregovarački postupak i zaključen aneks ugovora za dodatne radove na rekonstrukciji i nadogradnji objekta Doma kulture; nije proveden postupak nabavke usluga održavanja vozila i postupak nabavke hrane za ishranu djece.
- U Opštini Kneževo vršeno je dijeljenje postupaka javnih nabavki.

### *3. Odstupanja u odnosu na Zakon o budžetskom sistemu i namjensko trošenje*

- Opština Kupres nije izvršila usklađivanje više ostvarenih budžetskih sredstava i rashoda i izdataka izradom rebalansa budžeta, u skladu sa članom 35. Zakona o budžetskom sistemu Republike Srpske.
- U Opštini Nevesinje: Kod dodjele sredstava granta organizacijama i udruženjima nisu uspostavljeni kriterijumi za raspodjelu istih.

### *4. Radni odnosi, zapošljavanje i lična primanja*

- U Opštini Kneževo i Opštini Jezero su ugovori o radu na neodređeno vrijeme zaključivani na period duži od 6 mjeseci, što nije u skladu sa odredbama Zakona o službenicima i namještenicima u organima jedinice lokalne samouprave.
- U Opštini Kupres, Odlukom o visini i načinu obračuna ličnih dohodaka radnika zaposlenih nisu definisani koeficijenti za obračun plata u skladu sa članom 6. stav (2) Posebnog kolektivnog ugovora za zaposlene u oblasti lokalne samouprave Republike Srpske.

- U Opštini Jezero, Pravilnik o platama i ostalim ličnim primanjima zaposlenih u opštinskoj upravi nije usklađen sa odredbama Posebnog kolektivnog ugovora za zaposlene u oblasti lokalne samouprave Republike Srpske i njegovim izmjenama.

### **2.3.5. Preporuke date subjektima revizije u izvještajnom periodu**

U okviru izdatih revizijskih izvještaja u periodu od 01.09.2018. do 31.08.2019. godine Glavna služba za reviziju dala je ukupno 461 preporuku, od kojih:

- 264 vezano za otklanjanje nepravilnosti i grešaka uočenih u finansijskim izvještajima i
- 197 vezano za otklanjanje uzroka neusklađenosti poslovanja.

Za domove zdravlja i jedinice lokalne samouprave čije su revizije izvršene u periodu od 01.09. do 31.12.2018. godine dato je 219 preporuka (detaljnije na str. 6 ovog izvještaja), a za korisnike budžeta Republike, fondove socijalne zaštite, javne ustanove i jedinice lokalne samouprave u periodu od 01.01-31.8.2019. date su 242 preporuke. Navedeno ukazuje da se veći broj preporuka po izvještaju upućuje subjektima kod kojih se revizija ne vrši kontinuirano iz godine u godinu, dok se kod subjekata gdje se revizija provodi u kontinuitetu broj preporuka relativno smanjuje.

Prema podacima iz javno dostupnog registra revizorskih preporuka (dostupan na internet stranici Glavne službe za reviziju), status provjerenih preporuka je sljedeći:

- 56,23% odnosi se na potpuno provedene preporuke,
- 21,81% na djelimično provedene,
- 20,16% na preporuke koje nisu provedene, dok je
- 1,80% preporuka koje nisu bile provodive usljed promjenjenih okolnosti za njihovo provođenje.

Glavna služba za reviziju raspolaže sa ograničenim kapacitetom da u revizorskom ciklusu koji slijedi godini u kojoj je vršena finansijska revizija provjeri status svih datih preporuka, što predstavlja poseban problem u vezi sa preporukama datim subjektima kod kojih se revizija provodi neredovno (javna preduzeća, jedinice lokalne samouprave i dr). Ukoliko se izuzmu preporuke date u tekućem revizijskom ciklusu, od dosad ukupno datih preporuka, počevši od preporuka za fiskalnu 2012. godinu, zaključno sa krajem avgusta 2019. godine provjeren je status 78,52% svih preporuka, što predstavlja značajno povećanje u odnosu na ranije periode. U potpunosti je provjeren status datih preporuka za 2012, 2013, 2014. i 2015.<sup>6</sup> godinu.

U ovom izvještajnom periodu date su preporuke po izvještajima za 2017. i 2018. godinu. S obzirom na to da se iz godine u godinu smanjuje ukupan broj preporuka datih subjektima kod kojih se provode revizije svake godine, što je u korelaciji i sa datim mišljenjima, to se i udio u ukupnom broju preporuka datih subjektima gdje se revizija vrši u diskontinuitetu relativno povećava i samim tim utiče na iskazani procenat provjere, odnosno realizacije preporuka. Zbog toga je i dalje je neophodno jačati revizorske kapacitete za aktivnosti na naknadnom pregledu statusa datih preporuka.

---

<sup>6</sup> Za 17 preporuka koje su date subjektu JP „Робне резерве Републике Српске“ за 2015. godinu, у регистру препорука додијељен је статус „није проведено“ због тога што је над друштвом 17.7.2017. године покренут стечај, тако да провођење ревизорских препорука није одговарајуће.



### 3. Planirane i provedene revizije učinka

U skladu sa opredjeljenjima iz Strategije razvoja Glavne službe za reviziju javnog sektora Republike Srpske za period 2014 – 2020. godina, i u skladu sa kapacitetima Glavne službe za reviziju u revizijskom ciklusu 2018/2019. godina planirano je da se provede pet revizija učinka:

- Profesionalna rehabilitacija i zapošljavanje lica sa invaliditetom,
- Upravljanje sredstvima posebnih namjena za šume,
- Upravljanje centralizovanim javnim nabavkama u zdravstvu Republike Srpske,
- Obrazovanje odraslih i
- Efikasnost prikupljanja i korišćenja naknade za javne puteve pri registraciji motornih i priključnih vozila

Ove revizije učinka su planirane i provode se u skladu sa mandatom utvrđenim u Zakonu o reviziji javnog sektora Republike Srpske, u skladu sa ISSAI standardima revizije za javni sektor, Metodologijom za reviziju učinka i internim pravilima i procedurama Glavne službe za reviziju.

Izborom područja revizije i tema koje su predmet revizije učinka, Glavna služba za reviziju je u funkciji ostvarivanja opštih ciljeva utvrđenih strategijama i politikama vlasti Republike Srpske i u funkciji unapređenja opšteg i finansijskog upravljanja u javnom sektoru Republike Srpske. Da bi se ispunio opšti cilj revizije učinka, ona kroz proces revizije obuhvata više institucija javnog sektora koje imaju određene uloge, nadležnosti i odgovornosti povezane se revizijskim problemom koji je predmet revizije u dužem vremenskom periodu. U narednoj tabeli je pregled planiranih revizija učinka, vremenski period koji je obuhvaćen revizijom i broj institucija javnog sektora obuhvaćenih revizijom.

Tabela br 8: Pregled revizija učinka i obima revizija

RB	Oznaka revizije	Naziv revizije učinka	Broj IJS obuhvaćenih revizijom	Period obuhvaćen revizijom
1	RU 001-18	Profesionalna rehabilitacija i zapošljavanje lica sa invaliditetom	31	2015-2018.
2	RU 002-18	Upravljanje sredstvima posebnih namjena za šume	3	2014-2018.
3	RU 003-18	Upravljanje centralizovanim javnim nabavkama u zdravstvu Republike Srpske	22	2016-2018.
4	RU 005-18	Efikasnost prikupljanja i korišćenja naknade za javne puteve pri registraciji motornih i priključnih vozila	5	2015-2018.
5	RU 004-18	Obrazovanje odraslih <sup>7</sup>		

Na ovaj način moguće je određene revizijske probleme koji su predmet revizije sagledati na sveobuhvatan i sistematičan način a nalaze revizije učiniti kvalitetnim, razumljivim i prihvatljivim.

<sup>7</sup> Није почело провођење ревизије и још није утврђен институционално-организациони и временски обухват ревизије.

Revizijski ciklus je započeo u drugoj polovini 2018. godine i do pisanja ovog izvještaja provedene su tri revizije učinka odnosno objavljena tri izvještaja revizije učinka:

- „Profesionalna rehabilitacija i zapošljavanje lica sa invaliditetom“
- „Upravljanje sredstvima posebnih namjena za šume“
- „Upravljanje centralizovanim javnim nabavkama u zdravstvu Republike Srpske“.

Pored navedenih revizija učinaka, u periodu koji nije bio obuhvaćen prethodnim Godišnjim revizorskim izvještajem završene su revizije učinka koje su planirane godišnjim planom revizija za 2018. godinu „Prevencija malignih oboljenja (Dostupnost usluga u primarnoj zdravstvenoj zaštiti) i „Zbrinjavanje i zaštita djece bez roditeljskog staranja“ i za koje su izvještaji objavljeni početkom 2019. godine.

Preliminarni nalazi revizija učinka su putem fokus grupa predstavljeni institucijama obuhvaćenim revizijom i drugim zainteresovanim stranama i na taj način je obezbjeđen dodati kvalitet, razumljivost i prihvatljivost nalaza revizije i izvještaja revizije učinka.

Na nacрте izvještaja revizije učinka institucije obuhvaćene revizijom u skladu sa Zakonom o reviziji javnog sektora Republike Srpske imaju pravo da dostave primjedbe. Institucije obuhvaćene revizijom su se uglavnom izjasnile na nacрте izvještaja revizije učinka u formi komentara, da su bez primjedbi i veoma afirmativno o temama i izvještajima revizije učinka. Primjedbe koje su dostavile institucije obuhvaćene revizijom, razmotrene su s posebnom pažnjom, a osnovane i dokumentovane primjedbe prihvaćene i uključene u konačne izvještaje revizije učinka.

*Tabela br. 9: Pregled provedenih revizija učinka, institucija obuhvaćenih revizijom i primjedbi institucija obuhvaćenih revizijom*

<b>Red. br.</b>	<b>Oznaka revizije</b>	<b>Naziv revizije učinka</b>	<b>Broj IJS kojima su dostavljeni izvještaji</b>	<b>Broj IJS koje su dostavile primjedbe</b>
1	RU 006-17	Prevencija malignih oboljenja	12	-
2	RU 005-17	Zbrinjavanje i zaštita djece bez roditeljskog staranja	20	3
3	RU 001-18	Profesionalna rehabilitacija i zapošljavanje lica sa invaliditetom	31	-
4	RU 002-18	Upravljanje sredstvima posebnih namjena za šume,	3	-
5	RU 003-18	Upravljanje centralizovanim javnim nabavkama u zdravstvu Republike Srpske	6	-
<b>Ukupno</b>			<b>72</b>	<b>3</b>

Pregled broja institucija koje su obuhvaćene revizijom i broja institucija koje su dostavile primjedbe, obima, karaktera i suštine primjedbi ukazuje na visok nivo usaglašenosti nalaza, zaključaka i preporuka između Glavne službe za reviziju i institucija obuhvaćenih revizijom učinka.

Rezultati pojedinačnih revizija učinaka prezentovani su putem izvještaja revizije učinka koji sadrže detaljne nalaze, zaključke i preporuke. Izvještaji revizije učinka javni su

dokumenti i dostavljeni su svim institucijama u skladu sa odredbama Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske (Narodnoj skupštini Republike Srpske – Odbor za reviziju, Predsjedniku Republike Srpske, Vladi Republike Srpske, Ministarstvu finansija i institucijama obuhvaćenih revizijom).

### **3.1. Rezultati provedenih revizija učinka**

#### **3.1.1. Opšti zaključci aktuelnog ciklusa revizije učinka**

Iz pojedinačnih izvještaja revizije učinka iz aktuelnog revizijskog ciklusa proizilaze opšti zaključci koji su karakteristični za veći broj provedenih revizija učinka:

- Određene pretpostavke za uspješno funkcionisanje institucija, procesa i aktivnosti u njihovoj nadležnosti nisu u potpunosti ispunjene a posebno u dijelu postojanja, kompletnosti i usklađenosti strateškog i pravnog okvira.
- Predlaganju i kreiranju mjera sistemskog i operativnog karaktera nisu prethodile analiza i evaluacija postojećeg stanja, niti su se periodično vršile analize i evaluacije postignutih rezultata primjenom mjera sistemskog i operativnog karaktera i uticaja na ispunjavanje postavljenih ciljeva.
- Planiranje se provodi bez potrebne komunikacije i koordinacije između učesnika u procesu planiranja. Proces planiranja rezultira sa planovima koji su različiti, međusobno neusklađeni, neuporedivi i nisu u funkciji upravljanja procesima i aktivnostima u javnom sektoru.
- Postupci i procedure u nadležnosti institucija javnog sektora ne pokreću se pravovremeno, vremenski traju dugo, duže od rokova propisanih zakonom ili planiranih rokova, uz veoma izraženu varijabilnost i sa različitim ishodima u pogledu uspješnosti.
- Alokacija i realokacija resursa uključujući i finansijska sredstva nije u potpunosti zasnovana na unaprijed utvrđenim kriterijumima, normativima i prioritetima i nije u funkciji ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti.
- Neefikasno postupanje institucija, različite prakse u provođenju postupaka i procedura, različiti izvori i načini finansiranja dovode do razlika u ostvarivanju pojedinih prava utvrđenih zakonima i do različitog materijalnog, finansijskog i socijalnog položaja korisnika prava.
- Institucije javnog sektora na istom nivou organizovanja imaju različite pristupe i prakse u primjeni pravnih normi, administrativnih postupaka i procedura, provođenju istih ili sličnih aktivnosti što se odražava na njihovo uspješno funkcionisanje i korišćenje resursa.
- Postojeći način izvještavanja o radu i poslovanju nije orjentisan ka učinku. Izvještaji i informacije institucija javnog sektora ne sadrže podatke i informacije o korišćenju resursa, ostvarenim rezultatima, postignutim ciljevima, uticaju rezultata na postizanje utvrđenih ciljeva, implementaciji usvojenih strategija i politika.
- Monitoring nad procesima i aktivnostima institucija javnog sektora nema karakteristike organizovane i sistemske aktivnosti i ne doprinosi unapređenju ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti.

- Nisu uspostavljene potrebne i pouzdane evidencije, registri i baze podataka kako bi bili osnova za upravljanje procesima, programima i projektima u javnom sektoru.
- Nedovoljna koordinacija između institucija koje imaju nadležnosti i odgovornosti u pogledu planiranja, organizovanja i provođenja određenih procesa i aktivnosti u javnom sektoru, uključujući i razmjenu informacija, ideja iskustava i relevantnih praksi.

Na osnovu nalaza revizije, opštih i posebnih zaključaka kreirane su i upućene preporuke institucijama javnog sektora na kratkoročnoj i dugoročnoj osnovi čijim provođenjem je moguće unaprijediti organizaciju, funkcionisanje i upravljanje javnim sektorom, usluge javnog sektora učiniti kvalitetnijim i korisnički orijentisanim a javnu odgovornost podići na jedan viši nivo.

Putem pet izvještaja revizije učinka Glavna služba za reviziju je ponudila ukupno 25 preporuka Vladi Republike Srpske, ministarstvima, i drugim institucijama javnog sektora koje su nadležne i odgovorne za upravljanje procesima i aktivnostima koji su bili predmet revizije učinka.

### **3.1.2. Izvod iz pojedinačnih izvještaja revizije učinka 2018. god.**

#### Revizija učinka „Prevenција malignih oboljenja“

Osnovna svrha ove revizije je bila da se ispita da li institucije u zdravstvenom sistemu efikasno provode mjere za rano otkrivanje malignih oboljenja i da se na osnovu provedenog ispitivanja ponude preporuke čije provođenje bi unaprijedilo efikasnost ranog otkrivanja malignih oboljenja. Na osnovu provedenog revizijskog ispitivanja formirani su osnovni nalazi koji pokazuju sljedeće:

- Broj novooboljelih od malignih oboljenja ima trend rasta, kao i broj novooboljelih od četiri tipa malignih oboljenja za koje postoji program ranog otkrivanja. Međutim, iako postoji program ranog otkrivanja, mnogi bitni upravljački elementi nisu bili definisani. Najvažniji od njih su izostanak upravljačkog tima zaduženog za koordinaciju aktivnosti, monitoring, evaluaciju i kontrolu kvaliteta provođenja definisanih mjera, zatim način pozivanja ciljnih grupa, sistem izvještavanja i na kraju način finansiranja mjera za rano otkrivanje malignih oboljenja.
- Fond zdravstvenog osiguranja nije ugovarao preventivne preglede sa domovima zdravlja, već je to činio putem pojedinačnih projekata, ugovarajući usluge prevencije sa ustanovama sekundarne i tercijarne zdravstvene zaštite ili udruženjima građana.
- Iako domovi zdravlja nisu posebno ugovarali sa Fondom zdravstvenog osiguranja provođenje mjera za rano otkrivanje malignih oboljenja, ono je ipak u određenoj mjeri planirano njihovim godišnjim planovima. Revizija je utvrdila da se ti pregledi, sa izuzetkom PAPA nalaza, nisu provodili u mjeri u kojoj je to bilo planirano. Osim toga, veliki dio tih pregleda obavljen je kod pacijenata sa izraženim simptomima (oboljelih) ili su upisivani pregledi koji nisu ni obavljani.
- Baze podataka o provedenim pregledima za rano otkrivanje malignih oboljenja nisu obezbjeđivale tačne i potpune podatke neophodne za sagledavanje stanja ili praćenje rezultata provedenih pregleda.

- Posljedice malignih oboljenja imaju trend rasta, posmatrano po pokazateljima troškova bolničkog liječenja ovih pacijenata, troškova bolovanja na teret Fonda zdravstvenog osiguranja i prijevremenog penzionisanja uzrokovanog malignim oboljenjima. Institucije se nisu bavile analizama potencijalnih troškova i koristi provođenja mjera za rano otkrivanje malignih oboljenja, niti postojeći sistem izvještavanja omogućava takvu analizu.

Na osnovu prezentovanih nalaza revizija je zaključila da postoji značajan prostor za unapređenje efikasnosti mjera za rano otkrivanje malignih oboljenja. Na osnovu nalaza i zaključaka revizije kreirane su i upućene preporuke Ministarstvu zdravlja i socijalne zaštite, Fondu zdravstvenog osiguranja, Institutu za javno zdravstvo i domovima zdravlja.

Nacrt izvještaja je završen u decembru 2018. godine, a konačan izvještaj je objavljen 7. februara 2019.

#### Revizija učinka „Zbrinjavanje i zaštita djece bez roditeljskog staranja“

Svrha ove revizije učinka je bila da se ispita da li djeca bez roditeljskog staranja imaju adekvatan nivo zbrinjavanja i zaštite te da se na osnovu provedene revizije ponude preporuke čije provođenje bi unaprijedilo zbrinjavanje i zaštitu djece bez roditeljskog staranja. Na osnovu provedenog ispitivanja u Ministarstvu zdravlja i socijalne zaštite, određenom broju jedinica lokalne samouprave i centara za socijalni rad formirani su nalazi revizije koji pokazuju:

- Od ukupnog broja djece bez roditeljskog staranja u Republici Srpskoj oko 25% su djeca bez roditelja, a oko 75% su djeca bez adekvatnog roditeljskog staranja.
- Polovina djece bez roditeljskog staranja zbrinuta je u srodničkim porodicima, četvrtina u hraniteljskim porodicima i četvrtina u javnim ustanovama. Iako se prioritet u zbrinjavanju daje vaninstitucionalnim formama zbrinjavanja, znatan broj djece je zbrinut i institucionalno u javnim ustanovama. Smještaj u javne ustanove bi trebao biti privremenog karaktera. Međutim, podaci pokazuju da svako peto dijete boravi u Domu pet i više godina, a svako deseto boravi u Domu duže od deset godina, dok neka djeca u Domu borave i do punoljetstva i/ili završetka školovanja.
- Usvojenje kao institut trajnog zbrinjavanja djece nije u dovoljnoj mjeri afirmisano. Broj usvojene djece u posmatranom periodu se smanjivao sa 30 usvojenja u 2015. godini na svega pet usvojenja u 2017. godini.
- Nije uspostavljena jedinstvena baza podataka o djeci bez roditeljskog staranja kao posebna baza ili dio ukupne baze podataka iz socijalne zaštite. Evidencije centara za socijalni rad o djeci bez roditeljskog staranja, razlikuju se po formi, sadržaju i strukturi i nisu u dovoljnoj mjeri pouzdana osnova za izvještavanje o zaštiti i zbrinjavanju djece bez roditeljskog staranja.
- Samo manji broj jedinica lokalne samouprave je donio srednjoročne i godišnje programe socijalne zaštite, iako je to zakonska obaveza. Više od polovine jedinica lokalne samouprave uvelo je proširena prava iz oblasti socijalne zaštite, ali zastupljenost djece bez roditeljskog staranja u njima je nedovoljna.
- Značajne su razlike u finansiranju institucionalnog i vaninstitucionalnog zbrinjavanja. Evidentne su i razlike u finansiranju hraniteljskih porodica kao i

razlike između hraniteljskih i srodničkih porodica. Posebno su izražene razlike u finansiranju srodničkih porodica u kojima se zbrinjava najviše djece bez roditeljskog staranja, u pogledu visine naknada, vremena i redovnosti isplata naknada. Samo 1/3 srodničkih porodica ostvaruje pravo na naknade za zbrinjavanje djece.

- Organizovane oblike zbrinjavanja u posmatranom periodu godišnje napušta 50-60 djece iz razloga punoljetstva i/ili završetka školovanja. Nisu kreirani posebni programi podrške mladima koji izlaze iz organizovanih oblika zbrinjavanja.

Na osnovu prezentovanih nalaza revizija je zaključila da sva djeca bez roditeljskog staranja ostvaruju određen nivo zaštite i zbrinjavanja, ali da postojeći nivo zaštite i zbrinjavanja djece bez roditeljskog staranja i ukupnost mjera koje se primjenjuju na zaštitu i zbrinjavanju ne osiguravaju u potpunosti dostizanje ciljeva definisanih Strategijom unapređenja socijalne zaštite djece bez roditeljskog staranja. Na osnovu nalaza i zaključaka revizije kreirane su i upućene preporuke Ministarstvu zdravlja i socijalne zaštite, jedinicama lokalne samouprave i centrima za socijalni rad. Izvještaj je završen u aprilu 2019. godine i objavljen 30.4.2019.

### **3.1.3. Izvodi iz pojedinačnih izvještaja revizije učinka u 2019. god.**

#### *Revizija učinka „Profesionalna rehabilitacija i zapošljavanje lica sa invaliditetom“*

Osnovni cilj ove revizije je bio davanje odgovora na pitanje da li postojeći nivo angažovanih resursa za namjene rehabilitacije i osposobljavanja lica sa invaliditetom, kao i za novčane stimulanse i povrat doprinosa poslodavcima, osigurava povećanje stope zaposlenosti lica sa invaliditetom.

Na osnovu provedenog ispitivanja u Ministarstvu rada i boračko-invalidske zaštite, Ministarstvu zdravlja i socijalne zaštite, Fondu za profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje invalida i određenom broju poslodavaca javnog sektora formirani su nalazi revizije koji pokazuju da:

- Nadležne institucije nisu uspostavile evidencije o ukupnom broju lica sa invaliditetom u Republici Srpskoj, niti o broju zaposlenih lica sa invaliditetom.
- Ispitivanja revizije pokazuju da su poslodavci u Republici Srpskoj u 2018. godini imali zaposleno jedno lice sa invaliditetom na svakih 32 zaposlenih, što je tek polovina od propisane minimalne zakonske kvote. U posmatranom trogodišnjem periodu zaposlenost lica sa invaliditetom je imala trend pada.
- U zapošljavanju lica sa invaliditetom prisutne su visoke razlike između poslodavaca javnog i privatnog sektora. Kod poslodavaca privatnog sektora učešće lica sa invaliditetom zaposlenim pod posebnim uslovima u ukupnom broju zaposlenih u prosjeku je iznosilo 7,52%. Kod poslodavaca javnog sektora, učešće lica sa invaliditetom zaposlenim pod posebnim uslovima bilo je daleko ispod zakonske norme i inosilo je 2,28%, što je 2,5 puta manje od definisane zakonske obaveze.
- Podaci pokazuju da 45% poslodavaca javnog sektora nije imalo niti jedno zaposleno lice sa invaliditetom pod posebnim uslovima, 45% poslodavaca imalo je lica sa invaliditetom zaposlenim pod posebnim uslovima, ali ispod

zakonske kvote, a samo 10% poslodavaca javnog sektora je ispunilo minimalnu zakonsku kvotu.

- Kroz nova zapošljavanja učešće lica sa invaliditetom zaposlenim pod posebnim uslovima u ukupnom broj zaposlenih lica se smanjivalo tokom posmatranog perioda. Namjena prve grupe je bila održanje postojećeg nivoa zaposlenosti i realizovana je u pravilu kroz povrat ukupnih doprinosa na plate zaposlenih lica sa invaliditetom. Drugu grupu oblika podrške predstavljali su stimulansi za nova zapošljavanja koji su realizovani kroz jednokratne isplate sredstava određene visine za definisane oblike i uslove podsticanja za svako novozaposleno lice sa invaliditetom.
- Podrška zapošljavanju lica sa invaliditetom je najvećim dijelom bila finansirana iz sredstava posebnog doprinosa. Namjena sredstava korišćenih za podršku zapošljavanju je definisana kroz dvije glavne grupe oblika podsticanja zapošljavanja lica sa invaliditetom.
- Povrat doprinosa je bio najzastupljeniji oblik podrške zapošljavanju s obzirom da je preko 80% ukupnih sredstava u 2018. godini korišćeno za ovu namjenu. Za povrat doprinosa kao oblika podrške održanju postojećeg nivoa zaposlenosti lica sa invaliditetom je u periodu 2015-2018. izdvojeno 14 miliona KM. Ova sredstva je koristilo oko 800 poslodavaca za oko 1.200 zaposlenih.
- Za stimulanse za nova zapošljavanja lica sa invaliditetom je u 2018. godini izdvojeno 102 hiljade KM, a u trogodišnjem periodu 2015-2018. je izdvojeno ukupno 1,1 milion KM. Uz prosječno godišnje izdvajanje od 270 hiljada KM, podaci ukazuju na značajan trend pada ovog oblika podrške u posmatranom periodu.
- Prisutne su brojne i visoke razlike između subjekata sistema u primjeni pojedinih odredbi Zakona o profesionalnoj rehabilitaciji, osposobljavanju i zapošljavanju invalida.
- Nalazi revizije su pokazali da nije izbalansiran odnos prihoda od posebnog doprinosa i rashoda po osnovu oblika podrške pa čak i kada bi povrat doprinosa bio jedini oblik podrške.

Osnovni zaključak ove revizije učinka je da u oblasti profesionalne rehabilitacije i zapošljavanja lica sa invaliditetom nije uspostavljen efikasan sistem koji bi rezultirao povećanom zaposlenošću lica sa invaliditetom. Na osnovu prezentovanih nalaza i zaključaka, revizija daje preporuke Vladi Republike Srpske, Ministarstvu rada i boračko-invalidske zaštite, Fondu za profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje invalida, poslodavcima javnog sektora o promjenama koje je potrebno učiniti da bi se osiguralo povećanje zaposlenosti lica sa invaliditetom.

#### Revizija učinka „Upravljanje sredstvima posebnih namjena za šume“

Svrha ove revizije učinka je bila davanje odgovora na pitanje da li se sredstvima posebnih namjena za šume upravlja efikasno, odnosno da se utvrdi, da li se ta sredstva planiraju, raspodjeljuju i troše u skladu sa sveobuhvatnim, usaglašenim i jasnim strateškim i regulatornim opredjeljenjima i prioritetima, da li se trošenje tih sredstava kontinuirano prati, analizira i na osnovu toga izvještavaju nadležne institucije, te da li se predlažu i provode mjere za eventualna poboljšanja.

Na osnovu provedenog ispitivanja u Ministarstvu poljoprivrede šumarstva i vodoprivrede, Ministarstvu finansija i Javnom preduzeću šumarstva „Šume Republike Srpske“ formirani su nalazi revizije koji pokazuju:

- Ciljevi utvrđeni u Strategiji razvoja šumarstva Republike Srpske uglavnom nisu mjerljivi i vremenski određeni, a upitno je u kojoj mjeri su realni i dostižni. Nejasani su i prioriteti, te obim i izvori sredstava potrebnih za njenu realizaciju. Akcioni plan za realizaciju Strategije nije donesen.
- Šumarski program Republike Srpske, koji treba da se donese na osnovu Strategije razvoja šumarstva i koji predstavlja ključni dokument za planiranje, provođenje, praćenje i vrednovanje šumarske politike, nije izrađen.
- Regulativa relevantna za upravljanje sredstvima posebnih namjena za šume je nejasna i nekonzistentna u pogledu obuhvata i namjena sredstava posebnih namjena za šume, uloga i odgovornosti institucija, odnosa proste i proširene reprodukcije i sl.
- Dugoročni planovi u šumarstvu se izrađuju u uslovima neodgovarajućih ili nepostojećih strateških i programskih dokumenta, nejasnoća u regulativi, neizvjesnosti u pogledu obima sredstava posebnih namjena za šume koji će se utrošiti u oblasti šumarstva i korisnika sredstava, što se odražava na njihov sadržaj i primjenu u praksi.
- Iznosi sredstava posebnih namjena za šume koji se planiraju u različitim godišnjim planskim dokumentima su neusaglašeni, a sam postupak planiranja u različitim institucijama nije koordinisan na adekvatan način. Plan utroška sredstava posebnih namjena za šume se izrađuje u skladu sa iznosom sredstava u Budžetu Republike Srpske namijenjenim za subvencije nefinansijskim subjektima u oblasti šumarstva, a koji je manji od planiranih prihoda po osnovu naknada za šume u Budžetu. U proizvodno-finansijskom planu JPŠ „Šume Republike Srpske“ za investicije se planira pribavljanje sredstava posebnih namjena za šume u iznosu većem od ukupnog iznosa koji je u Planu utroška sredstava za šume planiran za raspodjelu svim korisnicima sredstava.
- U posmatranom petogodišnjem periodu, od ukupno planiranih sredstava posebnih namjena za šume u iznosu od 7,9 miliona KM korisnicima je dodjeljeno 7,2 miliona KM.
- Raspodjela sredstava posebnih namjena za šume u oblasti šumarstva se vrši na neadekvatan način u uslovima nejasnih prioriteta i kriterijuma. Nisu obezbijeđeni kontinuitet i pravovremenost dodjele sredstava korisnicima, prije svega JPŠ „Šume RS“.
- Resorno ministarstvo je naglasak stavilo na kontrolnu funkciju, ali nije na sveobuhvatan i organizovan način pratilo utrošak sredstva posebnih namjena za šume, analiziralo i ocjenjivalo ostvarene rezultate, a izostale su i mjere za unapređenje upravljanja sredstvima posebnih namjena za šume.

Osnovni zaključak ove revizije je da nadležne institucije nisu ostvarile potreban i mogući nivo efikasnosti u upravljanju sredstvima posebnih namjena za šume. Na osnovu nalaza i utvrđenih zaključaka revizije kreirane su i upućene preporuke Vladi Republike Srpske, Ministarstvu poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede i Javnom



preduzeću šumarstva „Šume Republike Srpske“ o promjenama koje je neophodno preduzeti u cilju unapređenja upravljanja sredstvima posebnih namjena za šume.

Revizija učinka „Upravljanje centralizovanim javnim nabavkama u zdravstvu Republike Srpske“

Svrha ove revizije učinka bila je da se ispita upravljanje centralizovanim javnim nabavkama u zdravstvu Republike Srpske i uticaj na funkcionisanje javnih zdravstvenih ustanova, kao i usluge koje pružaju javne zdravstvene ustanove, te da se na osnovu ispitivanja ponude preporuke čije provođenje može unaprijediti uspješnost javnih nabavki u zdravstvu Republike Srpske.

Na osnovu provedenog ispitivanja u Ministarstvu zdravlja i socijalne zaštite, Fondu zdravstvenog osiguranja i javnim zdravstvenim ustanovama čiji je osnivač Vlada Republike Srpske formirani su nalazi revizije koji pokazuju sljedeće:

- Centralizacija javnih nabavki u zdravstvu Republike Srpske u praksi je prisutna više od jedne decenije, međutim nisu u potpunosti uspostavljene pretpostavke pravne, organizacione i upravljačke prirode koje bi bile u funkciji uspješnog funkcionisanja centralizovanih javnih nabavki.
- Planiranje javnih nabavki u zdravstvu Republike Srpske rezultira sa planovima javnih nabavki koji se razlikuju po svojoj formi, sadržaju, strukturi i suštini, te su međusobno neuporedivi. Planovi javnih nabavki nisu instrument za upravljanje javnim nabavkama.
- Planiranju javnih nabavki u Fondu zdravstvenog osiguranja Republike Srpske za potrebe javnih zdravstvenih ustanova u iznosu od skoro 400 miliona KM u posmatranom periodu 2016-2018. godina nije prethodio postupak prikupljanja informacija o potrebama za lijekovima i medicinskim sredstvima od javnih zdravstvenih ustanova za čije potrebe su se planirale i provodile javne nabavke.
- Planiranju, pripremi i provođenju centralizovanih javnih nabavki nije prethodilo organizovano i plansko istraživanje i analiza tržišta lijekova i medicinskih sredstava.
- Planiranje javnih nabavki u javnim zdravstvenim ustanovama se odvija u uslovima neblagovremenog ugovaranja pružanja zdravstvenih usluga između Fonda zdravstvenog osiguranja Republike Srpske i javnih zdravstvenih ustanova.
- Postupci javnih nabavki za pojedine predmete javnih nabavki nisu pokretani pravovremeno, već po isteku važećih okvirnih sporazuma i ugovora. Potrebno vrijeme za provođenje centralizovanih javnih nabavki lijekova sa Osnovne bolničke liste se kretalo od 3 do 6,5 mjeseci, dok su postupci nabavke medicinskih sredstava vremenski trajali duže, sa izraženim varijacijama između pojedinih vrsta medicinskih sredstava u rasponu od 6 do 16 mjeseci.
- Uspješnost postupaka za javne nabavke lijekova sa Osnovne bolničke liste se kretala od oko 15% do 85%, za medicinska sredstva od oko 20% do 80%, dok pojedini predmeti javnih nabavki nikada nisu imali uspješan ishod. Nabavka lijekova sa Osnovne bolničke liste pokazuje da su tri i više ponuda kao dovoljan nivo konkurentnosti postignuti u svega 20% do 30% lotova.

- Utvrđeno je da su za iste predmete javnih nabavki Fond zdravstvenog osiguranja i javne zdravstvene ustanove postizali različite cijene.
- Problemi u centralizovanim javnim nabavkama su se odrazili na funkcionisanje javnih zdravstvenih ustanova i pružanje zdravstvenih usluga kroz prisutne nestašice lijekova i medicinskih sredstava.
- U posmatranom periodu, Fond zdravstvenog osiguranja i javne zdravstvene ustanove su provele 1640 postupaka vanrednih javnih nabavki u vrijednosti od skoro 12 miliona KM, kako bi premostile nestašice lijekova i medicinskih sredstava koje su se javljale zbog neuspješnih centralizovanih javnih nabavki.
- U zdravstvu Republike Srpske nije uspostavljen adekvatan sistem kontrole, izvještavanja, monitoringa i evaluacija koji bi bio efektivan mehanizam u upravljanju javnim nabavkama.

Osnovni zaključak ove revizije je da se centralizovanim javnim nabavkama u zdravstvu Republike Srpske u prethodnom periodu nije upravljalo u skladu sa principima ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti, što je imalo uticaj na ostvarivanje osnovnih principa zdravstvene zaštite u Republici Srpskoj. Na osnovu nalaza i utvrđenih zaključaka, zasnovanih na relevantnim, pouzdanim i dovoljnim revizijskim dokazima, kreirane su preporuke revizije. Preporuke se upućuju institucijama koje imaju nadležnosti u pogledu upravljanja javnim nabavkama u zdravstvu Republike Srpske, a to su: Vlada Republike Srpske, Ministarstvo zdravlja i socijalne zaštite i ugovorni organi u zdravstvu Republike Srpske.

### **3.2. Provođenje preporuka revizije učinka**

U skladu sa Strategijom razvoja Glavne službe za reviziju za period 2014 – 2020. godina i u skladu sa Akcionim planom za sprovođenje Strategije razvoja za 2014. godinu, uspostavljen je i javno dostupan Registar preporuka revizije učinka. Uspostavljanje registra preporuka ima za cilj da se na jedinstven i sistematičan način prikažu preporuke date u izvještajima revizije učinka institucijama javnog sektora čije aktivnosti i procesi su revidirani kroz reviziju učinka. Uspostavljanje registra preporuka je u funkciji podizanja kvaliteta revizije učinka kao i pružanja nove dodatne vrijednosti za javni sektor Republike Srpske u cjelini i institucije obuhvaćene revizijom.

Analizom registra preporuka revizije učinka iz revizijskog ciklusa 2017/2018. godina utvrđeno je stanje donesenih akcionih planova institucija kojima su preporuke upućene što je prikazano u narednoj tabeli.

*Tabela broj 10: Pregled broja institucija obveznika izrade akcionog plana (AP) i broja onih koje su sačinile i dostavile akcioni plan Glavnoj službi za reviziju*

<b>Red. br.</b>	<b>Oznaka revizije</b>	<b>Naziv revizije</b>	<b>Broj IJS obveznika AP</b>	<b>Broj IJS koje su dostavile AP</b>
1	RU 002-17	Posebni načini naplate poreskog duga	2	-
2	RU 003-17	Upravljanje resursima osnovnih škola	46	-
3	RU 004-17	Tehničko opremanje vatrogasnih jedinica	11	1
4	RU 005-17	Zbrinjavanje i zaštita djece bez roditeljskog staranja	20	3
5	RU 006-17	Prevenција malignih oboljenja	12	2
<b>Ukupno</b>			<b>91</b>	<b>6</b>

Podaci navedeni u Tabeli br. 10 pokazuju da je izostala reakcija nadležnih ministarstava i drugih institucija javnog sektora kojima su preporuke upućene u pogledu izrade akcionih planova, iako je izrada akcionih planova njihova obaveza koja proističe iz odredbi Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske. Karakteristično je da je izostala izrada akcionih planova institucija obuhvaćenih revizijom, iako nisu imale ni primjedbe na nacрте izvještaja revizije učinka što na neki način ukazuje na visok nivo usaglašenosti i prihvatljivosti preporuka iz izvještaja revizije učinka.

Iako je izostala reakcija nadležnih institucija na izvještaje revizije učinka u pogledu izrade akcionih planova, provedene su određene aktivnosti nakon provedenih revizija učinka uz aktivno učešće predstavnika Glavne službe za reviziju, koje ukazuju na značaj provedenih revizija učinka:

- Konferencija „Strateško planiranje socijalne zaštite u jedinicama lokalne samouprave Republike Srpske“, Teslić, 26.09.2018., organizator Savez opština i gradova Republike Srpske,
- Konferencija „Ulaganje u obrazovanje je ulaganje u budućnost“, Banja Luka, 03.10.2018., organizator Ministarstvo prosvjete i kulture,
- Konferencija „Usklađenost propisa sa pravnim propisima u državama u okruženju i sa pravnim tekovinama EU u oblasti zaštite od požara“, Banja Luka, 14.11.2018, organizator Ministarstvo unutrašnjih poslova,
- Prezentacija Akcionog plana za prevenciju i kontrolu nezaraznih bolesti u Republici Srpskoj, Banja Luka 11.02.2019., organizator Ministarstvo zdravlja i socijalne zaštite i
- Konferencija „Transparentno upravljanje lokalnim finansijama“, Banja Luka, 19.04.2019., organizator Savez opština i gradova Republike Srpske.

U aktuelnom revizijskom ciklusu Glavna služba za reviziju nije provodila naknadni pregled provođenja preporuka revizije učinka. Jedan od osnovnih problema u

praćenju provođenja preporuka revizije učinka, pored neodgovarajuće reakcije institucija obuhvaćenih revizijom, je nedostatak resursa u Glavnoj službi za reviziji koji bi mogao u kontinuitetu da prati postupanje institucija po izvještajima revizije učinka, postupanje po akcionim planovima i realizaciju mjera i aktivnosti iz akcionih planova, njihove rezultate i efekte.

U Banjoj Luci, avgust 2019. godine

Glavni revizor

Jovo Radukić