



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

**ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ
за 2020. годину**

Бања Лука, август 2020. године

Садржај:

1. УВОД.....	1
2. Ревизије које проводи Главна служба за ревизију	2
3. Финансијске ревизије у извјештајном периоду	4
3.1. Финансијске ревизије за 2018. годину проведене од 1.9. до 31.12.2019.	5
3.1.1. Финансијске ревизије општина/градова за 2018. годину	5
3.1.2. Финансијске ревизије других субјеката	10
3.2. Финансијске ревизије за 2019. годину проведене од 1.1. до 31.8.2020.	13
3.2.1. Финансијске ревизије корисника буџета Републике	15
3.2.2. Финансијске ревизије фондова социјалне заштите	20
3.2.3. Финансијске ревизије јавних установа – домови здравља.....	23
3.2.4. Финансијске ревизије општина	28
3.2.5. Ангажмани на провјери статуса датих препорука	33
3.2.6. Препоруке дате субјектима ревизије у извјештајном периоду	35
4. Планиране и проведене ревизије учинка	37
4.1. Резултати проведених ревизија учинка	38
4.1.1. Општи закључци актуелног циклуса ревизије учинка	38
4.1.2. Појединачни извјештаји ревизије учинка из плана за 2019. год.....	39
4.1.3. Изводи из појединачних извјештаја ревизије учинка у 2020. год.	40
4.2. Резултати накнадног прегледа провођења препорука	45
4.3. Провођење препорука ревизије учинка.....	46

1. УВОД

У складу са одредбама члана 21, став 6. Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске ("Службени гласник Републике Српске", бр. 98/05 и 20/14), Главна служба за ревизију јавног сектора Републике Српске (у даљем тексту: Главна служба за ревизију) обавезна је да Народној скупштини Републике Српске поднесе Годишњи ревизорски извјештај у којем обухвата најважније налазе и препоруке из финансијске ревизије и ревизије учинка за протекли извјештајни период и који се доставља заједно са извјештајем о ревизији Консолидованог годишњег финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике Српске. На тај начин, Годишњи ревизорски извјештај за 2020. годину се односи на период од 1. септембра до 31. децембра 2019. године, односно на ревизије проведене у складу са годишњим планом ревизија за 2019. годину и на период од 1. јануара до 31. августа 2020. године.

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

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

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

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

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

² Детаљније на www.ifac.org.

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

2. Ревизије које проводи Главна служба за ревизију

У складу са одредбама Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске (у даљем тексту: Закон), Главна служба за ревизију је у извјештајном периоду вршила финансијске ревизије и ревизије учинка, а према раније утврђеном годишњем плану ревизија. У извјештајном периоду, тј. од 1. септембра 2019. године до 31. августа 2020. године није било других специфичних (посебних) ревизија према чл. 13. став 1. тачка в) Закона.

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

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

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

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

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

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

Ревизија учинка је посебна врста ревизије која подразумева испитивање активности, програма и пројеката у надлежности Владе Републике Српске и институција јавног

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

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

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

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

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

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

3. Финансијске ревизије у извјештајном периоду

У овом извјештајном периоду, тј. од 1. септембра 2019. године до 31. августа 2020. године провођене су финансијске ревизије у складу са плановима ревизијских активности за 2019. и 2020. годину. Укупно су, у назначеном извјештајном периоду, проведене 74 финансијске ревизије које, како је то претходно објашњено, обухватају ревизију финансијских извјештаја и заједно с њом ревизију усклађености, и то ревизије:

- 24 појединачна корисника буџета Републике,
- четири фонда социјалне заштите,
- 25 јединица локалне самоуправе⁴;
- 16 јавних установа⁵,
- једна агенција,
- три предузећа из сектора електропривреде, те
- ревизију Консолидованог годишњег финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике Српске за 2019. годину који, поред података који су обухваћени извјештајима појединачних корисника буџета Републике, укључује и стања из финансијских извјештаја и трансакције које се обављају само на нивоу Републике.

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

- мишљење за финансијске извјештаје:
 - позитивно за 36 субјеката,
 - мишљење са резервом за 36 субјеката и
 - два негативна мишљења.
- мишљење за усклађеност:
 - позитивно за 27 субјеката,
 - мишљење са резервом за 43 субјекта и
 - четири негативна мишљења.

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

У наставку су конкретније наведени најзначајнији налази и препоруке проведених финансијских ревизија у периоду 1. септембар – 31. децембар 2019. године (ревидирани период 2018. година) и у периоду 1. јануар – 31. август 2020. године (ревидирани период 2019. година).

⁴Од којих је 13 ревизија проведено у периоду 1.9 - 31.12.2019. године за 2018. годину и 12 ревизија у периоду 1.1.2020 – 31.8.2020. за 2019. годину.

⁵Два национална парка и 14 домова здравља.

3.1. Финансијске ревизије за 2018. годину проведене од 1.9. до 31.12.2019.

У складу са планом ревизијских активности за 2019. годину, у периоду од 01.09. до 31.12.2019. године, завршено је 19 планираних ревизија за извјештајни период 2018. године које се односе на:

- 13 јединица локалне самоуправе и
- 6 осталих субјеката, од којих три предузећа из сектора електропривреде, двије јавне установе (национални паркови) и једна агенција.

У оквиру 19 обављених ревизија у периоду од 1.9. до 31.12.2019. године дате су укупно 243 препоруке, од којих: 125 за финансијске извјештаје и 118 препорука за отклањање узрока неусклађености.

Посматрајући број препорука по једном извјештају, просјечно већи број препорука даје се јединицама локалне самоуправе, имајући у виду да оне у своје консолидоване финансијске извјештаје укључују и ниже буџетске кориснике, што је од утицаја на идентификовање неправилности и дате препоруке.

Број препорука дат јединицама локалне самоуправе у назначеном периоду је укупно 184, од којих се 94 односи на отклањање грешака и неправилности везаних за финансијске извјештаје, а 90 на усклађеност са прописима.

Код осталих 6 ревидираних субјеката ревизори су дали укупно 59 препорука, од којих је 31 везана за финансијске извјештаје, а 28 се односе на усклађеност.

3.1.1. Финансијске ревизије општина/градова за 2018. годину

У периоду од 01.09. до 31.12.2019. године објављено је 13 финансијских ревизија јединица локалне самоуправе (за 2018. годину), и то за 12 општина и један град, а извјештаји су објављени у периоду од 5.9.2019. године до 31.12.2019. године.

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

Као што се види из Табеле бр. 1, највећи број ревидираних јединица локалне самоуправе (скраћено: ЈЛС) је имао мишљење са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност с прописима (њих 8), док је једна општина имала негативно мишљење везано за финансијске извјештаје (Општина Костајница).

Једна општина је имала позитивно мишљење о финансијским извјештајима (Источна Илица), а три општине су имале позитивно мишљење о усклађености пословања (Рогатица, Источни Мостар и Источно Ново Сарајево).

Негативних мишљења о усклађености међу ових 13 ЈЛС није било.

Структура датих препорука у корелацији је са структуром датих мишљења, с тим да ваља напоменути да се кроз извјештаје општина/градова препоруке адресирају и одговорним лицима у нижим буџетским корисницима (спортски центри, вртићи, туристичке организације и слично). Просјечно је дато 14 препорука по извјештају за ове ЈЛС.

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ ЗА 2020. ГОДИНУ

Табела 1: Извјештаји за ревидиране ЈЛС у периоду 1.9. – 31.12.2019. године (ревидирани период је 2018. година)

РБ	Субјект ревизије	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Општина Власеница	резерва	резерва	7	15
2.	Општина Станари	резерва	резерва	10	14
3.	Општина Дринић-Петровац	резерва	резерва	7	5
4.	Општина Рогатица	резерва	позитивно	8	2
5.	Општина Шековићи	резерва	резерва	4	11
6.	Општина Костајница	негативно	резерва	8	8
7.	Општина Милићи	резерва	резерва	11	2
8.	Општина Рудо	резерва	резерва	7	6
9.	Општина Источни Мостар	резерва	позитивно	6	2
10.	Општина Љубиње	резерва	резерва	9	7
11.	Општина Источна Илиџа	позитивно	резерва	2	7
12.	Општ. Ист.Ново Сарајево	резерва	позитивно	7	4
13.	Град Требиње	резерва	резерва	8	7
Укупан број датих препорука у коначним извјештајима				94	90

Ревизорски налази који одређују **мишљење са резервом о финансијским извјештајима** за 13 ревидираних ЈЛС за период 1.1 - 31.12.2018. године су наведени у наставку.

Готово све ревидиране ЈЛС (Град Требиње и општине Источно Ново Сарајево, Рудо, Љубиње, Источни Мостар, Власеница, Станари, Петровац-Дринић, Милићи, Шековићи и Костајница) имале су квалификацију везано за недостатке у обавезном објелодањивању информација, односно у Напоменама уз финансијске извјештаје нису извршена сва објелодањивања како то захтијевају МРС ЈС и одговарајући правилници.

Код 11 (Града Требиње и општина Источно Ново Сарајево, Рудо, Љубиње, Власеница, Рогатица, Станари, Милићи, Шековићи, Костајница, Петровац –Дринић) од ревидираних 13 ЈЛС извршена је непотпуна консолидација, што значи да у консолидовани финансијски извјештај нису укључени сви контролирани ентитети или субјекти над којима општина/град има значајан утицај по основу удјела.

Квантитативно (код 10 од 13 ЈЛС, мада се код појединих ЈЛС појављује и више од једне овакве грешке), значајан је број грешака које се односе на погрешну класификацију имовине и обавеза. Ова врста грешака, најчешће и првенствено утиче на презентацију, без утицаја на укупно исказану имовину или обавезе, међутим, такви финансијски извјештаји нису тачни. Најчешће се ради о непризнавању инвестиционе имовине, улагања у туђе објекте, погрешне класификације потраживања и пласмана, дугорочних деривата умјесто хартија од вриједности, земљишта умјесто нематеријалне непроизведене имовине. Присутни су и континуирано се појављују код ових субјеката недостаци у провођењу годишњег пописа, као једној од значајних интерних контрола којом се утврђује стварно стање имовине и обавеза, тако да је квалификација по овом основу изражена за 8 ЈЛС (Град Требиње и општине Рудо, Власеница, Рогатица, Петровац-Дринић, Милићи, Шековићи, Костајница).

Код ревидираних ЈЛС веома је изражено и одсуство процјене наплативости потраживања старијих од 12 мјесеци као сумњивих и спорних или уопште погрешна примјена класификације потраживања према рочности. Посљедица оваквих грешака је да су прецијењена исказана потраживања, а потцијењени расходи, што има утицај и на финансијски резултат. У појединим случајевима, нижи буџетски корисници у ЈЛС нису вршили корекцију потраживања.

Због неевидентирања трансакција мање су исказани расходи или издаци, а тиме и обавезе, код 8 ЈЛС. Мање су исказани издаци у Граду Требиње и општинама Источном Новом Сарајеву, Рудом, Петровцу – Дринићу и Станарима; мање су исказани расходи у општинама Источно Ново Сарајево, Рудом, Власеници, Петровцу–Дринићу; а у општини Станари мање су исказани издаци и стална имовина, као и обавезе за значајне неевидентирани трансакције за испостављене окончане ситуације.

Погрешна презентација у Извјештају о новчаним токовима најчешће је посљедица низа других грешака и због повезаности позиција из извјештаја о извршењу буџета, грешке се односе и на Биланс новчаних токова.

Недостаци у ванбилансној евиденцији на које су ревизори указали се претежно односе на одсуство евидентирања трансакција у вези одобрених, а неповучених кредита (код Града Требиње и општина Рогатица и Шековићи), неевидентирање или непотпуно евидентирање трансакција по основу мјеница датих као обезбјеђење плаћања или за хартије од вриједности које су раније служиле као обезбјеђење, а обавезе су потом измирене.

Прецијењени приходи, односно признавање прихода када за то нису испуњени услови је тип грешке који утиче на исказани суфицит/дефицит и значајно се одражава и на друге извјештајне позиције. У општини Милићи су више признати приходи, а уз то и примици који су наплаћени у наредној години, па су тако мање исказана потраживања; затим непорески приходи који су признати умјесто прихода обрачунског карактера (општина Шековићи); погрешно признавање позитивних курсних разлика (општина Костајница); више исказани непорески приходи код општина Источно Ново Сарајево и Рудо.

У оквиру расхода или прихода вршена је погрешна класификација појединих расхода или прихода, без утицаја на укупно исказане расходе/приходе, али од значаја за презентацију и укупно разумијевање извршења буџета и то код Града Требиње, општине Рогатица (субвенције/дознаке), општине Милићи (накнаде одборницима/лична примања) и општине Шековићи (издаци).

У појединим општинама мање су евидентирани вриједности имовине и обавеза, због пропуштања да се евидентирају значајне трансакције, као на примјер у општини Рудо због неевидентирања улагања за јавну расвјету и припадајућих обавеза по уговору о реконструкцији и одржавању или у општини Станари - због неевидентираних ситуација и извршених радова, потцијењена је имовина и обавезе за набавку сталне имовине.

Грешке везане за обрачунско утврђивање вриједности сталне имовине везане су за примјену ревалоризационог модела код нематеријалне произведене имовине чија је вриједност нула (општина Љубиње), невршења процјена резидуалне вриједности имовине која је у употреби (општина Милићи) и због примјене ниже стопе амортизације од прописане, услед чега су мањи расходи амортизације и већа укупна вриједност имовине (општина Љубиње).



Графикон бр. 1: Грешке/неправилности са утицајем на мишљење о ФИ код ревидираних ЈЛС у периоду 1.9-31.12.2019.године

Све остале грешке/недостаци које су утицале на квалификације у мишљењу о финансијским извјештајима за ревидиране ЈЛС су појединачне, специфичне за једну или највише двије општине, а то су на примјер: расходи признати на готовинској основи (у моменту плаћања), потраживања су више исказана у односу на пореску евиденцију, приликом резервисања буџетских средстава евидентирана је нефинансијска имовина у припреми и обавезе према добављачима (општина Милићи); затим: примици признати иако средства нису примљена, стварни расходи, као и издаци признати као обрачунски (општина Костајница); финансијски резултат из Биланса успјеха није усклађен са ГКТ, више је исказана имовинска позиција дугорочних пласмана (општина Рогатица); у општини Рудо је мање исказана, а у општини Рогатица више је исказана позиција акције и учешће у капиталу што је од утицаја и на финансијски резултат из ранијих година; непризнат губитак краткорочних пласмана, неевидентирана пореска потраживања (општина Рудо); грешке у погледу више исказаних расхода због неевидентираног повећања средстава у припреми (Град Требиње); средства приватизације и сукцесије (Фонд 04) нису евидентирана у корист радова на локалној инфраструктури (општина Власеница).

Ревизијом утврђени недостаци које су **утицали на мишљење са резервом о усклађености** код ЈЛС из Табеле бр. 1 наведени су у наставку текста.

Одступања у примјени Закона о јавним набавкама у значајној мјери су присутна и утичу на мишљење о усклађености код општина/градова. Од њих 13, код седам је дата квалификација и указано на непридржавање одредби Закона о јавним набавкама (Град Требиње и општине Власеница, Станари, Петровац–Дринић, Милићи, Шековићи, Костајница), и то за различита одступања.

Значајан број неправилности које се појављују код више ЈЛС односи се на недоношење, односно одсуство интерних аката и планова за утрошак намјенских средстава, најчешће средстава која се прикупљају од накнада за шуме, накнада за воде, те план заштите од пожара, као и неприбављање сагласности на планове од надлежних органа како је то законом прописано (нпр. сагласност Министарства

пољопривреде, водопривреде и шумарства или „Воде Српске“ за одређене планове утрошка и сл.).

Неусклађености у дијелу обрачуна плата и накнада (општина: Рудо, Љубиње, Источна Илиџа, Власеница, Шековићи) појављују се као одступања примијењених коефицијената (у општинској управи или код нижих буџетских кориника) од одговарајућих Посебних колективних уговора (из области културе, социјалне заштите, локалне управе и др.) и одступања у обрачунима увећање по основу година радног стажа и накнада за трошкове превоза.

Значајна су одступања која се односе се на додјелу грантова и/или дознаке појединцима (помоћи) без раније утврђених и објављених критеријума, без јавног оглашавања, а корисници додијељених средстава гранта обично не извјештавају о намјенском утрошку средстава код општине (Рудо, Љубиње, Власеница, Шековићи). У општини Рудо и дио субвенција за запошљавање додијељен је без критеријума.

Неусклађености са Законом о буџетском систему и одговарајућим одлукама, правилницима и инструкцијама односи се на припрему и доношење буџета/ребаланса, односно провођења дозвољених прерасподјела/реалокација унутар одобреног буџета. На примјер, у општини Власеница дио буџета за 2018. није донесен у складу са економском класификацијом; У општини Станари оперативни планови значајно су већи од одобреног ребаланса буџета, чиме је мимо Закона повећан буџетски оквир, а ребаланс и плански документи које је донијела Скупштина општине нису међусобно усклађени (план капиталних улагања, програми за намјенске приходе, план комуналне потрошње, план одржавања и заштите путева); у општини Рудо Скупштина општине је донијела одлуку о подстицајима у запошљавању, што није било одобрено буџетом.

Недоношење Стратегије развоја локалних путева од стране Скупштине општине/града, што је обавеза према Закону о јавним путевима код Града Требиње и општина Љубиње, Источна Илиџа и Шековићи, као и аката о управљању, грађењу и реконструкцији локалних путева и улица и аката о редовном и ванредном одржавању, значајни су за планирање, за годишње пословање ЈЛС и извршење буџета, набавке и друго. У Граду Требиње и општини Шековићи констатовано је и недоношење просторног плана.



Графикон бр. 2: Неусклађености са прописима са утицајем на мишљење о усклађености код ревидираних ЈЛС у периоду 1.9 - 31.12.2019.

Друга, појединачна одступања у примјени закона и прописа односе се на: недоношење рјешења о комуналној накнади за физичка лица (општина Рудо и Власеница); у општини Рудо није донесен план утрошка концесионих накнада; обрачун и исплата службених путовања, правдање путних налога и вођење налога за службена возила (Град Требиње и општине Власеница и Костајница); благајничко пословање – појединачне исплате веће од дозвољених или непотпуна документација о извјештавању/правдању (општина Власеница и Костајница); неизвјештавање о утрошку концесионих накнада (Град Требиње); коришћење намјенских накнада за шуме није у складу с планом (општина Петровац – Дринић); запошљавање није било у складу са законом (општина Станари).

3.1.2. Финансијске ревизије других субјеката

Како је наведено, осим ЈЛС у другом дијелу ревизијског циклуса 2018/2019. године проведене су финансијске ревизије код: двије јавне установе, три јавна предузећа и једне агенције. Врсте мишљења и структура препорука дата је у наредној табели.

Табела 2: Извјештаји за остале субјекте у периоду 1.9. – 31.12.2019. године (ревидирани период је 2018. година)

РБ	Субјект ревизије	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	АПИФ Бања Лука	мишљење са резервом	негативно	5	7
2.	Национални парк „Козара“ Приједор	мишљење са резервом	резерва са с.п.	5	6
3.	Национални парк „Сутјеска“ Тјентиште	мишљење са резервом	резерва са с.п.	5	5
4.	ЗП „Хидроелектране на Дрини“ Вишеград	позитивно са с.п.	позитивно са с.п.	1	2
5.	ЗП „РИТЕ Угљевик“ Угљевик	мишљење са резервом	мишљење са резервом	6	5
6.	ЗП „Електродобој“ Добој	мишљење са резервом	мишљење са резервом	9	3
Укупно препорука:				31	28

Сви наведени појединачни извјештаји завршени су у периоду од 19.11. до 30.12.2019. године и доступни су на интернет-страници: <http://www.gsr-rs.org>.

Код пет од шест субјеката наведених у претходној табели за финансијске извјештаје дато је мишљење са резервом, уз једно позитивно мишљење са скретањем пажње, док је за усклађеност пословања та структура нешто неповољнија, јер је дато једно негативно мишљење, четири са резервом и једно позитивно уз скретање пажње. Просјечан број од 10 датих препорука по извјештају упућује на корелацију датих мишљења и препорука.

Иако су субјекти наведени у Табели бр. 2 различити по својој дјелатности, величини и другим карактеристикама, заједничко им је то да је Главна служба за ревизију провела финансијску ревизију по први пут, осим код једног субјекта (АПИФ) гдје је претходна ревизија вршена за 2009. годину.

Дата мишљења о финансијским извјештајима наведених субјеката је углавном с резервом, а кроз извјештај о ревизији ХЕ на Дрини (којем је дато позитивно мишљење на финансијске извјештаје) скренута је пажња на то да се у систему Електропривреде Републике Српске, не врши исправка потраживања која проистичу из односа повезаних лица која послују у систему, односно међусобних односа Холдинга и зависних предузећа. ХЕ на Дрини нема план наплате тако исказаних потраживања и не врши процјену наплативости потраживања на дан билансирања.

За НП „Сутјеска“ упућено је скретање пажње које се односи на усклађеност пословања, то јест на чињеницу да није донесен просторни план подручја посебне намјене (националног парка) којим би се уредиле зоне и режими заштите I, II и III степена на територији националног парка, што је дефинисано Законом о националним парковима, а такав просторни план доноси Народна скупштина Републике Српске. У вези усклађености пословања НП „Козара“ дато је скретање пажње на то да Законом о платама запослених у јавним службама нису прописани платни коефицијенти за директоре установа које имају мање од 100 запослених.

Квалификације које су утицале на мишљење с резервом о **финансијским извјештајима код јавних установа (националних паркова) и АПИФ-а** односе се на слjedeће:

- књиговодствено евидентирање набавке залиха материјала за израду учинака и ангажовање истих у производном процесу, није извршено на прописан начин, тако да су исказани издаци за нефинансијску имовину по основу залиха (нафте и нафтних деривата) и расходи обрачунског карактера потцијењени, а текући расходи су прецијењени у истом износу, код НП „Сутјеска“ Тјентиште и НП „Козара“ Приједор,
- признавање улагања у имовину (пројектна и техничка документације за санацију клизишта и околног уређења комплекса споменика „Битка на Сутјесци“) није извршено на прописан начин, па је потцијењена нефинансијска имовина у сталним средствима, као и финансијски резултат текуће године, а прецијењени су расходи текућег одржавања код НП „Сутјеска“ Тјентиште,
- због неевидентирања фактуре које се односе на обрачунски период 2018. године потцијењени су расходи за услуге одржавања и обавезе према добављачима и потраживања по основу ПДВ-а код НП „Козара“ Приједор,
- зато што потраживања по основу рефундација за накнаду плата из доприноса за здравствено осигурање, на дан билансирања нису процијењена са становишта њихове наплативости, мањи су расходи обрачунског карактера, већи је исказани финансијски резултат, а потцијењена је корекција вриједности потраживања код НП „Козара“ Приједор. У АПИФ-у су краткорочни финансијски пласмани прецијењени, док су расходи по основу обезврјеђења имовине потцијењени, јер на дан биланса није вршена процјена наплативости краткорочних финансијских пласмана,
- у АПИФ-у су због погрешно примијењених рачуноводствених политика у ранијем периоду, прецијењене ревалоризационе резерве, а потцијењена позиција осталог основног капитала. Такође, позиција вишка прихода над расходима ранијих година прецијењена је а потцијењен је остали основни капитал,
- услед неправилне класификације имовине намијењене продаји, у АПИФ-у је прецијењена вриједност грађевинских објеката, а потцијењени су грађевински објекти намијењени продаји и позиција обезврјеђења некретнина, постројења и опреме. Истовремено, извршен је обрачун амортизације грађевинских објеката намијењених продаји што није у складу са МСФИ 5 – Стална имовина која се држи за продају и престанак пословања. Такође, дио имовине који је дат под оперативни (пословни) закуп, није исказан као инвестициона имовина.
- годишњи попис у АПИФ-у у значаној мјери није извршен у складу са Правилником о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем имовине и обавеза,
- преглед новчаних токова није састављен на начин како је прописано правилником и у складу са МРС ЈС 2 код НП „Сутјеска“ Тјентиште и АПИФ),

- у образложењима уз финансијски извјештај нису објелодањене неопходне додатне информације код НП „Сутјеска“ Тјентиште, НП „Козара“ Приједор“ и АПИФ.

Квалификације које су утицале на мишљење с резервом о финансијским извјештајима код електропривредних предузећа односе се на:

- признавање прихода и расхода није вршено за периоде на које се односе, погрешно су класификовани или нису евидентирани неки пословни догађаји и издавање залиха у употребу није вршено на начин да су се исте у цјелости отписивале у обрачунском периоду, услед чега су у значајним вриједностима потцијењени укупни приходи и укупни расходи, те тако и нето губитак текуће године, док су прецијењене пословна актива и пасива. Ванбилансна актива и пасива су мање исказане код РиТЕ Угљевик,
- на дан биланса су коригована (исправљена) потраживања чији је рок наплативости краћи од 12 мјесеци, што је утицало на то да су исказана потраживања и финансијски резултат текућег периода потцијењени, а расходи прецијењени; истовремено прецијењени су вриједност краткорочних потраживања, приходи од наплаћених отписаних потраживања и финансијски резултат, због тога што су по одлукама о отпису потраживања из 2018. године, отписана потраживања евидентирана у корист прихода умјесто на терет рачуна купаца и исправке вриједности, код ЗП “Електро – Добој”,
- такође у ЗП „Електро – Добој“ због неевидентирања обавеза према начелу настанка пословног догађаја потцијењена су средства у припреми, расходи и обавезе, а прецијењени су резултат ранијих година и обавезе за ПДВ.
- У ЗП „Електро-Добој“ није извршено укидање одложених прихода од донација истовремено са обезвређењем средстава у припреми финасираних из донација, па су прецијењени разграничени приходи и примљене донације, а потцијењен финансијски резултат ранијег периода,
- у Напоменама уз финансијске извјештаје нису извршена детаљна образложења, односно Напомене не садрже све додатне захтијеване информације код ЗП „Електро – Добој“ и РиТЕ Угљевик,
- у РиТЕ Угљевик је након рока за израду финансијских извјештаја за 2018. годину извршена допуна извјештаја о попису која није била основ за књижења утврђених корекција које се тичу финансијских извјештаја, што није у складу са Правилником о попису,
- у ЗП „Електро Добој“ у ванбилансној евиденцији није исказана туђа имовина која се користи и гаранције преузете кроз поступке јавних набавки, поред наведеног, у Билансу стања на дан 31.12.2018. године није презентована ванбилансна актива/пасива, а Биланс новчаних токова није сачињен у складу са одредбама одговарајућих правилника и стандарда.

Налази који су утицали на квалификације по основу **усклађености** рада са прописима (критеријумима ревизије) код субјеката из Табеле 2. односе се на:

- јавне набавке – код свих субјеката који су имали квалификације дио тих квалификација се односи на неусклађености из области примјене Закона о јавним набавкама, а код ХЕ на Дрини са позитивним мишљењем ревизора на усклађеност, дато је скретање пажње у вези са планирањем и провођењем једног од поступака набавке (детаљније у појединачним извјештајима).
- закључивање уговора о привременим и повременим пословима вршено је супротно одредбама Закона о раду код РиТЕ Угљевик,

- за НП „Сутјеска“ Тјентиште и НП „Козара“ Приједор значајно је да сачињени финансијски план, по свом садржају не представља финансијски план, јер су планиране обрачунске категорије прихода/ расхода које не подразумевају приливе и одливе средстава, а нису планирани примици, као ни издаци. Због тога, финансијским планом није извршена процјена буџетских средстава и буџетских издатака за фискалну 2018. годину, што није у складу са одредбама Закона о буџетском систему,
- осим тога, интерни акти НП „Сутјеска“ Тјентиште и НП „Козара“ Приједор на основу којих је извршен обрачун плата запослених, нису у складу са одредбама Закона о платама запослених у јавним службама, у погледу висине платних коефицијената,
- Поред квалификација које се односе на неусклађеност са Законом о јавним набавкама, АПИФ-у су дате квалификације и у вези са: платама запослених, јер оне које су наведене у уговорима о раду, нису усклађене са интерном одлуком о утврђивању коефицијената од 01.08.2018. године; увећање плата свим запосленим по основу минулог рада вршено је по стопи 0,5% за сваку годину радног стажа, што је одступање од Правилника о раду, док су уговори о раду за директора (од 31.01.2017. до 01.08.2018. године), закључени су без одлуке и сагласности управног одбора, што није у складу са статутом. Уз наведено, исплаћена су средства на име накнаде трошкова превоза по посебној одлуци, линеарно свим запосленим радницима и пензионерима, а једном пензионисаном раднику исплаћена је укупна отпремнина у већем износу од прописаног. Осим ових одступања од одредби Правилника о раду, код АПИФ-а су утврђена одступања од Уредбе о условима и начину плаћања готовим новцем, јер није вршена уплата средстава из благајне на жиро рачун.

3.2. Финансијске ревизије за 2019. годину проведене од 1.1. до 31.8.2020.године

Годишњим планом ревизија за 2020. годину, у периоду од 01.01. до 31.08.2019. године планирано је провођење 55 финансијских ревизија и 5 ангажмана на провјери статуса датих препорука.

Истим планом, до краја 2020. године предвиђено је провођење још 14 ревизија за 2019. годину (6 субјеката из система електропривреде и 8 јединица локалне самоуправе) и 9 ангажмана на провјери статуса датих препорука из ранијег периода. Резултати тих ревизија и прегледа ће бити презентовани у годишњем ревизорском извјештају за наредну годину.

У складу са планом ревизијских активности за 2020. годину, у ревизијском циклусу 1.1. – 31.8.2020. године проведено је укупно 55 ревизија (коначан извјештај о проведеној ревизији), од чега:

- 24 ревизије код буџетских корисника,
- 4 ревизије фондова социјалне заштите,
- ревизију Консолидованог годишњег финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике,
- 14 домова здравља и
- 12 јединица локалне самоуправе (општине).

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

убрајање ревизије тог извјештаја у претходни преглед само формалног карактера, јер је ревизија Консолидованог финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике комплексна ревизија која обухвата значајне налазе из свих појединачних извјештаја о ревизији буџетских корисника уз налазе о посебним сегментима који се не налазе у тим појединачним извјештајима.

На основу Закона о ревизији јавног сектора у Републици Српској, ISSAI стандарда и смјерница за ревизију јавног сектора, уз ревизију финансијских извјештаја за 2019. годину извршена је и ревизија усклађености пословања у складу са ISSAI 4000 – Стандард за ревизију усклађености. На основу извршених ревизија дата су одвојена мишљења за финансијске извјештаје и за усклађеност.

За 55 ревизија финансијских извјештаја које су окончане у периоду од 01.01. до 25.08.2020. године дата су сљедећа мишљења:

- мишљење о финансијским извјештајима: позитивно мишљење за 34 субјеката, мишљење са резервом за 20 субјеката и једно негативно мишљење;
- мишљење везано за усклађеност пословања: позитивно мишљење за 23 субјеката, мишљење са резервом за 29 субјеката и три негативна мишљења.

Скретање пажње на одређена питања у складу са ISSAI 2706 извршено је уз мишљење о финансијским извјештајима за два субјекта (Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде и Агенција за аграрна плаћања) и уз мишљење усклађености за два субјекта (Министарство привреде и предузетништва и општина Вишеград).

Позитивно мишљење за финансијске извјештаје и за усклађеност пословања за 2019. годину дато је за оне финансијске извјештаје за које нису утврђене значајне грешке, неправилности и неусклађености. Ниво значајности је утврђен у складу са ISSAI стандардима и Методологијом за финансијску ревизију.

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

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

Негативно мишљење је изражено код четири субјекта и то код једног за финансијске извјештаје (општина Ново Горажде), а код три субјекта негативно је мишљење за усклађеност уз мишљење са резервом о финансијским извјештајима (Дом здравља Брод, општина Сребреница и општина Гацко).

У складу са претходно поменутиим стандардом, негативно мишљење се изражава када ревизор:

„након што прикупи довољно адекватних ревизијских доказа, закључи да погрешни искази, појединачно или заједно, имају и материјални и прожимајући ефекат на финансијске извјештаје.“

3.2.1. Финансијске ревизије корисника буџета Републике

На основу 25 проведених финансијских ревизија код директних корисника буџета Републике Српске, без Фонда ПИО⁶, а узимајући у обзир и Консолидовани годишњи финансијски извјештај за 2019. годину изражена су сљедећа мишљења:

- за финансијске извјештаје:
 - позитивно мишљење за 23 субјеката,
 - мишљење са резервом за 2 извјештаја.
- за усклађеност пословања:
 - позитивно мишљење за 19 и
 - мишљење са резервом за бсубјеката.

Преглед по буџетским корисницима/субјектим ревизије дат је у Табели бр. 3.

⁶Фонд 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.

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ ЗА 2020. ГОДИНУ

Табела 3: Преглед проведених финансијских ревизија код корисника буџета Републике у периоду од 1.1. до 31.8.2020. године

РБ	Субјект ревизије	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Народна скупштина Републике Српске	позитивно	позитивно	-	1
2.	Вијеће народа	позитивно	позитивно	-	-
3.	Служба предсједника	позитивно	позитивно	-	-
4.	Мин. саобраћаја и веза	позитивно	позитивно	-	-
5.	Минист. за прост. уређење, грађев. и екологију	позитивно	позитивно	-	-
6.	Мин. управе и локалне самоуправе	позитивно	позитивно	-	-
7.	Мин. за научно-тех. развој, вис. образ. и инф. друштво	позитивно	позитивно	-	-
8.	Мин. просвјете и културе	позитивно	позитивно	-	2
9.	Министарство правде	позитивно	позитивно	-	3
10.	МУП	позитивно	позитивно	2	1
11.	Мин. породице, омладине и спорта	позитивно	позитивно	1	2
12.	Министарство за европске интеграције и међун. сар.	позитивно	позитивно	-	4
13.	Министарство финансија	позитивно	позитивно	1	3
14.	Мин. здравља и социјалне заштите	позитивно	позитивно	-	4
15.	Минист. енергетике и рударства	позитивно	позитивно	1	4
16.	Генерални секретаријат Владе	позитивно	позитивно	1	4
17.	Министарство привреде и предузетништва	позитивно	позитивно с.п.	1	3
18.	Агенција за аграрна плаћања	позитивно са с. п.	позитивно	3	1
19.	Мин. пољопривреде, шумарства и водоприв.	позитивно са с. п.	резерва	3	4
20.	Министарство трговине и туризма	позитивно	резерва	3	2
21.	РУГИПП	позитивно	резерва	3	1
22.	Пореска управа	позитивно	резерва	4	2
23.	Републички сек. за расељ. лица и миграције	позитивно	резерва	-	5
24.	Мин. рада и борачко-инвалидске заштите	резерва	резерва	5	5
25.	Консол. годишњи финанс. Извј. за кориснике буџета Републике	резерва	позитивно	1	2
Укупан број датих препорука у коначним извјештајима				29	53

У ову групу ревидираних субјеката првенствено спадају они субјекти код којих се финансијска ревизија спроводи обавезно сваке године (чл. 18. ст (4) Закона), а осим

тога је ревизија проведена и у: Агенцији за аграрна плаћања, РУГИПП и Републичком секретаријату за расељена лица и миграције.

Од наведених субјеката, код којих се финансијска ревизија проводи сваке године, само код једног субјекта је изражено мишљење са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност (Министарство рада и борачко-инвалидске заштите), док је код преосталих 23 субјекта изражено 5 мишљења са резервом о усклађености. Имајући у виду такав континуитет у ревизији, може се закључити да ревизија јавног сектора доприноси цјелокупном систему финансијског управљања и контроле, односно јачању финансијске дисциплине.

Сви појединачни извјештаји су објављени у периоду од 24.3. до 20.5.2020. године и као такви доступни су на интернет-страници: <http://www.gsr-rs.org>. Иако у условима пандемије вируса и околностима ванредне ситуације све ревизије су завршене у планираним роковима.

Извјештај о ревизији Консолидованог годишњег финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике за 2019. годину постао је коначан 25.8.2020. и доставља се заједно са овим Годишњим ревизорским извјештајем за 2020. годину, а у себи садржи кључне и материјално значајне налазе који су наведени и у појединачним извјештајима о ревизији финансијских извјештаја корисника буџета Републике.

Резиме налаза у вези са мишљењем о финансијским извјештајима

Готово код свих субјеката чији су извјештаји предмет обавезне ревизије према чл. 18. став 4. Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске и оних код којих се финансијска ревизија врши у континуитету изражено је позитивно мишљење о финансијским извјештајима (23 позитивна мишљења уз 2 скретања пажње), односно само је код једног министарства изражено мишљење са резервом о финансијским извјештајима.

У Министарству рада и борачко-инвалидске заштите:

- укупни текући расходи од 15,37 милиона КМ су класификовани као остали обрачунски расходи који су тиме прецијењени, а потцијењене су текуће дознаке за борачки додатак за 10,7 милиона КМ, текуће дознаке за одликоване борце за 3,57 милиона КМ, отпремнине за 717 хиљада КМ и трансфер ФЗО за око 378 хиљада КМ,
- остала краткорочна потраживања су више исказана за износ потраживања из ранијег периода од фондова обавезног социјалног осигурања и корекцију вриједности истих, због неадекватно кориговане грешке,
- набавка рачунарских програма је евидентирана као расходи за стручне услуге, умјесто као издаци, чиме је потцијењена вриједност имовине, а расходи за стручне услуге су више исказани,
- попис није извршен у складу са одредбама Правилника о попису, а образложења уз финансијске извјештаје не пружају довољно информација, релевантних за разумијевање финансијских извјештаја.

Скретање пажње упућено је уз два мишљења о финансијским извјештајима, а односи се на следеће:

- Агенција за аграрна плаћања: активности и мјере по основу субвенција дефинисаних Правилником о условима и начину остваривања новчаних подстицаја за развој пољопривреде и села, а на које Агенција нема утицаја, нису у потпуности реализоване на начин који уважава начело настанка пословног догађаја, водећи рачуна о средствима одобреним за текућу буџетску годину,
- Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде: активности по основу одобравања кредита јединицама локалне самоуправе из средстава револвинг

фонда у области водоснабдијевања и комуналне инфраструктуре, а на које Министарство нема утицаја, нису проведене правовремено како би се обезбиједило да се пласман одобреног кредита изврши средствима одобреним за текућу буџетску годину и правилно евидентира.

Мишљење са резервом које је изражено за Консолидовани финансијски извјештај корисника буџета Републике за 2019. годину укључује и грешке због евидентирања која нису вршена у складу са одредбама Правилника о буџетским класификацијама, садржини рачуна и примјени контног плана за буџетске кориснике, а које су, иако обухваћене и код буџетских корисника, материјално значајне, тако да:

- исказани буџетски суфицит текућег периода у ПИБ⁷-у у износу од 93,67 милиона КМ као и исказани суфицит у ПИФ⁸-у у износу од 18,03 милиона КМ треба умањити најмање за сљедеће: 15,37 милиона КМ (по основу расхода обрачунског карактера како је наведено код Министарства рада и борачко-инвалидске заштите), за судска рјешења у износу од 554 хиљаде КМ, те остале више исказане расходе и издатке за нефинансијску имовину у износу од 2,97 милиона КМ,
- исказану позитивну разлику у финансирању од 24,96 милиона КМ треба умањити за сљедеће: мање исказане остале издатке од 12,18 милиона КМ, више исказане издатке за финансијску имовину од 200 хиљада КМ, расходе обрачунског карактера у износу од 15,92 милиона КМ, те по основу осталих више исказаних расхода и издатака за нефинансијску имовину у износу од 2,96 милиона КМ,
- у Билансу успјеха за период 01.01-31.12.2019. године исказан је негативан финансијски резултат текућег периода од 45,89 милиона КМ, који по налазу ревизије треба умањити најмање за 2,97 милиона КМ, а укупан негативан финансијски резултат ранијих година у Билансу стања у износу од 1.294,32 милиона КМ треба кориговати навише у најмањем износу од 12,48 милиона КМ, по основу претходно утврђених корекција и
- у Билансу стања на дан 31.12.2019. године прецијењена су краткорочна разграничења (191 хиљада КМ), прецијењена је стална имовина (за најмање 366 хиљада КМ), док су обавезе потцијењене за најмање 9,28 милиона КМ, по основу мање исказаних краткорочних обавеза за камате на хартије од вриједности у износу од 9,23 милиона КМ и других грешака по основу више/мање исказаних обавеза код осталих буџетских корисника.

Резиме налаза од утицаја на мишљење с резервом о усклађености код корисника буџета Републике

Мишљење са резервом за усклађеност за 2019. годину дато је за шест субјеката, и то за:

- три министарстава у Влади Републике Српске (Министарство рада и борачко-инвалидске заштите, Министарство трговине и туризма и Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде),
- двије републичке управе (Пореска управа и Републичка управа за геодетске и имовинско-правне послове) и
- Републички секретаријат за расељена лица и миграције (раније Министарство за избјеглице и расељена лица).

Налази из појединачних извјештаја о ревизији који су утицали на мишљење с резервом о усклађености код наведених буџетских корисника:

⁷ Периодични извјештај о извршењу буџета.

⁸ Периодични извјештај о извршењу по рачуноводственим фондовима.

- у Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде дио набавки роба и услуга није проведен у складу са одредбама Закона о јавним набавкама и подзаконских аката,
- у Министарству рада и борачко-инвалидске заштите јавне набавке нису проведене у складу са одредбама Закона о јавним набавкама. Осим тога, Министарство рада и борачко-инвалидске заштите није у 2019. години Пореској управи подносило пријаве доприноса на обрасцу мјесечне пријаве пореза по одбитку (образац 1002),
- у Министарству трговине и туризма помоћне књиге обавеза нису усаглашене са главном књигом трезора. Обавезе и разграничења у помоћној књизи главне књиге трезора су исказане мање од стања обавеза и разграничења у финансијским извјештајима,
- у Републичкој управи за геодетске и имовинско-правне послове, током 2019. године, на одређено вријеме, због повећаног обима посла било је запослено 114 извршилаца на период дужи од шест мјесеци,
- Пореска управа Републике Српске је у 2019. години, због повећаног обима посла, запошљавала државне службенике и намјештенике на одређено вријеме на период дужи од шест мјесеци,
- Републички секретаријат за расељена лица и миграције је са десет извршилаца закључио уговоре о раду на одређено вријеме на период дужи од шест мјесеци.

Скретање пажње упућено је код Министарства привреде и предузетништва и односи се на чињеницу да Влада Републике Српске није донијела Уредбу којом се прописују намјена, услови, критеријуми и поступак додјеле подстицајних средстава за развој малих и средњих предузећа у складу са Законом о развоју малих и средњих предузећа.

Препоруке дате корисницима буџета Републике

Као што се може видјети у Табели бр. 3, у појединачним извјештајима о проведеној финансијској ревизији корисника буџета Републике за 2019. годину дате су укупно 82 препоруке, од чега 29 које се односе на отклањање грешака и неусклађености у финансијским извјештајима и 53 препоруке које се односе на усклађеност. Видљиво је да се код субјеката код којих се финансијска ревизија проводи у континуитету, нешто више од 1/3 датих препорука односи на финансијске извјештаје, док су 2/3 препоруке везане за усклађеност. При томе је 3,3 просјечан број препорука по извјештају (мање од једне препоруке за финансијске извјештаје и нешто више од двије препоруке за усклађеност просјечно по извјештају), узимајући у обзир да за шест субјеката није било препорука за ревидирани период. Укупан број препорука везаних за финансијске извјештаје је упола мањи у односу на претходни ревизијски циклус (29:56), док је укупан број препорука буџетским корисницима везаних за усклађеност приближно исти као и претходне године (53 за 2019., односно 55 за 2018. годину).

Карактеристично је да се од укупно 29 појединачних препорука које су везане за финансијске извјештаје њих седам односи на попис имовине и обавезе, односно на досљедну примјену правилника којим су регулисани начин и рокови вршења пописа, те седам препорука које се односе на припрему образложења уз финансијске извјештаје чији је садржај дефинисан у Правилнику о финансијском извјештавању. У образложењима уз финансијске извјештаје, између осталог, сходно Закону о рачуноводству и ревизији, потребно је навести сва неусаглашена салда обавеза на дан билансирања, као и разлоге неусаглашености, што буџетски корисници углавном још увијек не наводе. Преосталих 14 су препоруке које се односе на: евидентирање расхода у периоду настанка; потпуност ванбилансне евиденције; исказивање потраживања/обавеза по принципу рачуности; процјену наплативости потраживања; евидентирање обавеза и разграничења; начин исправке грешака из ранијег периода и

евидентирање стварних расхода у оквиру прописане класификације, а не као обрачунских расхода; док је једна препорука упућена на Консолидовани финансијски извјештај за кориснике буџета Републике да се расходи камата за обвезнице емитоване јавном понудом, евидентирају у периоду на који се односе.

Препоруке везане за усклађеност пословања, њих укупно 51 које су дате за 18 појединачних корисника буџета односе се на сљедеће:

- потпуну примјену одредби Закона о јавним набавкама и процедура прописаних подзаконским актима (10 препорука);
- доношење и примјену процедура и поступака у вези са додјелом грантова и намјенских средстава (11 препорука);
- пријем запослених на одређено вријеме (6 препорука), ангажовање приправника (1), привремени распоред због повећаног обима посла (2) и ангажовање по основу уговора о дјелу (2);
- обрачун плата по коефицијентима који су утврђени законом (2 препоруке);
- обрачун доприноса за лица ангажована по основу рјешења о именовању и пријава доприноса (2); подношење захтјева за остваривање рефундације плате од Фонда за дјечију заштиту (1);
- садржај и попуњавање путних налога (4);
- регулисање и признавање права накнаде за превоз за запослене (2);
- примјену основице за обрачун накнаде и новчане помоћи запосленима (1);
- успостављење евиденција о потрошњи горива (1) и одобравање расхода по основу репрезентације (2);
- именовање вршиоца дужности у складу са законом (1);
- доношење финансијског плана на основу познатих параметара (1);
- доношење подзаконског акта из ресорне надлежности (1);
- усаглашавање помоћних књига са ГКТ (1).

Двије препоруке које се односе на усклађеност, а које су дате у оквиру ревизије Консолидованог финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике су везане за то да се: порески дуг утврђен рјешењем о одгађању пореског дуга обезбиједи прописаним средствима обезбјеђења и да се права на одгађање пореског дуга остварују у складу са одредбама Закона о одгођеном плаћању пореског дуга; и да се међусобно ускладе одлука Владе Републике Српске о одређивању приоритетних пројеката са расподјелом средстава и Приједлог програма јавних инвестиција, те да се од стране носилаца пројеката обезбиједи благовремено извјештавање/правдање утрошених средстава.

3.2.2. Финансијске ревизије фондова социјалне заштите

У извјештајном периоду су у складу са планом проведене финансијске ревизије четири фонда социјалне заштите за 2019. годину, и то: Фонда за пензијско и инвалидско осигурање (у даљем тексту: Фонд ПИО), Фонда здравственог осигурања, Завода за запошљавање и Фонда за дјечију заштиту.

Табела бр.4: Преглед финансијских ревизија фондова социјалне заштите за 2019. годину и изражених ревизорских мишљења

РБ	Субјект ревизије	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Фонд ПИО	позитивно	позитивно	0	0
2.	Фонд здравственог осигурања	позитивно	мишљење са резервом уз с.п.	2	6
3.	Фонд за дјечију заштиту	позитивно	позитивно	1	2
4.	Завод за запошљавање	мишљење са резервом	позитивно са с.п.	5	3
Укупан број датих препорука				8	11

Сви извјештаји о финансијској ревизији фондова социјалне заштите за 2019. годину објављени су у периоду од 18.5. до 18.8.2020. године.

Мишљење са резервом о финансијским извјештајима дато је Заводу за запошљавање, а Фонду здравственог осигурања дато је мишљење са резервом везано за усклађеност. Остала мишљења ревизора упућена фондовима социјалног осигурања за 2019. годину су позитивна.

Основ за мишљење са резервом о финансијским извјештајима **Завода за запошљавање** налази се у сљедећем: набавка услуга и опреме за проширење серверске инфраструктуре није евидентирана у извјештајном периоду, обавезе и имовина мање исказане, дио расхода за текуће одржавање погрешно је евидентиран као инвестиционо одржавање и реконструкција зграда, што је утицало и на финансијски резултат текуће године, више је исказана вриједност објекта, а потцијењени обрачунски расходи, као и финансијски резултат текуће године, због тога што није извршена провјера обезвјеђења имовине након рушења објекта у власништву, у оквиру наплаћених потраживања за рефундацију исплаћених накнада плата по основу породилског одсуства, нису евидентирани примици, а осим тога, попис имовине и обавеза није организован и извршен у складу са Правилником о начину и роковима вршења пописа.

Уз позитивно мишљење у извјештају о ревизији усклађености Завода за запошљавање, скренута је пажња на чињеницу да је управни одбор у 2017. године донио одлуке о именовању вршилаца дужности три помоћника директора и шест руководилаца филијала до окончања конкурсне процедуре, а да до завршетка ове ревизије конкурсна процедура није покренута.

Основ за мишљење са резервом о **усклађености код Фонда здравственог осигурања** је сљедећи:

- за дио јавних набавки нису провођени поступци, а код дијела јавних набавки одредбе закључених уговора нису усклађене са тендерском документацијом и реализација уговорених послова није вршена у складу са уговореним одредбама (везано за гаранцију за добро извршење уговора, прекорачење рока реализације уговора и обрачун уговорене казне),
- након ребаланса буџета за 2019. годину извршена је реалокација средстава, а Одлуком о извршењу финансијског плана нису утврђена ограничења у погледу висине средстава која се реалоцирају, што није у складу са одредбом Закона о буџетском систему Републике Српске,

- за закључивање уговора о финансирању секундарног и терцијарног нивоа здравствене заштите нису дефинисани методологија и критеријуми и нису утврђени стандарди и нормативи здравствене заштите, као и други критеријуми на основу којих би се вршило уговарање пружања здравствених услуга за продужену медицинску рехабилитацију, што није у складу са одредбама Правилника о принципима, условима и критеријумима за закључивање уговора са даваоцима услуга у Републици Српској у 2019. години.

Осим мишљења са резервом за усклађеност, ревизори су скренули пажњу на то да је Законом о здравственом осигурању и Статутом Фонда здравственог осигурања прописано да управни одбор има девет чланова, а Законом о систему јавних служби је дефинисано да управни одбор има три или пет чланова.

Препоруке фондовима социјалне заштите

Укупно је фондовима социјалне заштите на основу ревизије за 2019. годину упућено 19 препорука, од чега 8 за финансијске извјештаје и 11 за усклађеност. При томе, Фонду ПИО за 2019. годину, као и претходне године, није било препорука ревизора.

Фонд за дјечију заштиту је провео све три препоруке које су дате у претходном извјештају о ревизији (једна за финансијске извјештаје и двије за усклађеност), а отклоњени су и законске неусклађености на које је претходне године указано путем скретања пажње.

Уз позитивна мишљења Фонду за дјечију заштиту за 2019. годину дате су три препоруке и то:

- у вези финансијских извјештаја - да се изврши анализа стања објелодањених потенцијалних обавеза у вези са статусом донесених, а нереализованих рјешења (право на рефундацију накнада плате за вријеме породилшког одсуства), те у сарадњи са Министарством финансија пропише процедура књиговодственог евидентирања рефундације за накнаде плате по основу породилшког одсуства и рачуноводствене политике Фонда ускладе са тим,
- двије које се односе на усклађеност, да се интерним правилником (за радна мјеста за која то није довољно прецизно) конкретно дефинишу посебни услови у погледу врсте стручне спреме и звања која су потребна за извршавање послова тог радног мјеста, као и да се набавке роба и услуга врше у складу са Законом о јавним набавкама.

Фонду здравственог осигурања претходне године дато је 11 препорука, од којих се пет односило на финансијске извјештаје, а шест је везано за усклађеност. Проведено је осам препорука, а три су проведене дјелимично при чему су двије из групе које се односе на финансијске извјештаје (везане за попис и објелодањивања у напоменама уз финансијске извјештаје), а једна везана за усклађеност јавних набавки са законским и подзаконским актима је дјелимично проведена, јер за одређене набавке (услуге праћења дијагностичко терапијских скупина и услуге оцјене привремене неспособности за рад преко 30 дана) за које су закључени уговори са добављачима, није проведена процедура јавне набавке.

Од укупно осам датих препорука за 2019. годину Фонду здравственог осигурања, двије које се односе на финансијске извјештаје се понављају (везане за попис и објелодањивања у напоменама уз финансијске извјештаје), а шест препорука везаних за усклађеност се односе на: отклањање недостатака у поступању у вези сумњивих и спорних потраживања, доношење рјешења и закључивање уговора; усклађивање обрачуна накнада за запослене са чланом 18. Закона о платама запослених у јавним службама; досљедну примјену одредби Закона о јавним набавкама и извршавање уговорених обавезе у складу са уговорима; постављање ограничења (одлуком о извршењу Финансијског плана/буџета Фонда или другим одговарајућим интерним

актом) у погледу висине средстава која се реалоцирају на основу Закона о буџетском систему Републике Српске; усвајање методологија и утврђивање критеријума за закључивање уговора финансирања секундарног и терцијарног нивоа здравствене заштите сходно Правилнику о принципима, условима и критеријумима за закључивање уговора са даваоцима услуга у Републици Српској за конкретну годину уз утврђивање стандарда и норматива здравствене заштите, као и других критеријума на основу којих би се вршило уговарање пружања здравствених услуга за продужену медицинску рехабилитацију; провођење међусобног усклађивања уговора са здравственим установама и Одлуке о начину финансирања секундарног и терцијарног нивоа здравствене заштите за предметну годину, у дијелу поравнања и усклађивања извршених услуга.

Заводу за запошљавање дато је осам препорука, од чега се пет односи на финансијске извјештаје, а то су препоруке везане за: провођење редовног годишњег пописа; прописана објелодањивања у напоменама уз финансијске извјештаје (о разлозима промјена између првобитног и коначног буџета и информације у вези потенцијалне имовине), исправно евидентирање расхода за текуће одржавање и унапријед плаћених расхода; исправно евидентирање наплаћена потраживања од рефундација по основу породилског одсуства; те, обавезу да се преиспита и у складу са стварним стањем призна и евидентира исказана вриједност сталне произведене и непроизведене имовине, као и нефинансијске имовине у сталним средствима. Преостале три препоруке упућене Заводу за запошљавање везане су за усклађеност, у смислу да се: организује рад јединице за интерну ревизију у складу са Законом о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору; средства подстицаја за запошљавање одобравају у складу са утврђеном бодовном листом; као и да се припрема тендерске документације врши у складу са одредбама Закона о јавним набавкама (у дијелу дефинисања техничке и професионалне способности понуђача).

Од препорука које су дате Заводу за запошљавање приликом ревизије за претходну годину није проведена препорука да се на дан билансирања преиспита исказана вриједност нефинансијске имовине у сталним средствима у припреми и иста призна у складу са важећим рачуноводственим прописима, а три дате препоруке су проведене дјелимично (односе се на попис, напомене уз финансијске извјештаје и активности у сврху испуњавања обавеза према Закону о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору).

3.2.3. Финансијске ревизије јавних установа – домови здравља

Годишњим планом ревизија за 2020. годину у извјештајном периоду је планирано провођење финансијских ревизија 14 јавних установа – домови здравља у Републици Српској. У Табели бр. 5. приказана су дата мишљења и број препорука за ревидиране установе.

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ ЗА 2020. ГОДИНУ

Табела бр. 5: Преглед финансијских ревизија јавних установа за 2019. годину и изражених ревизорских мишљења

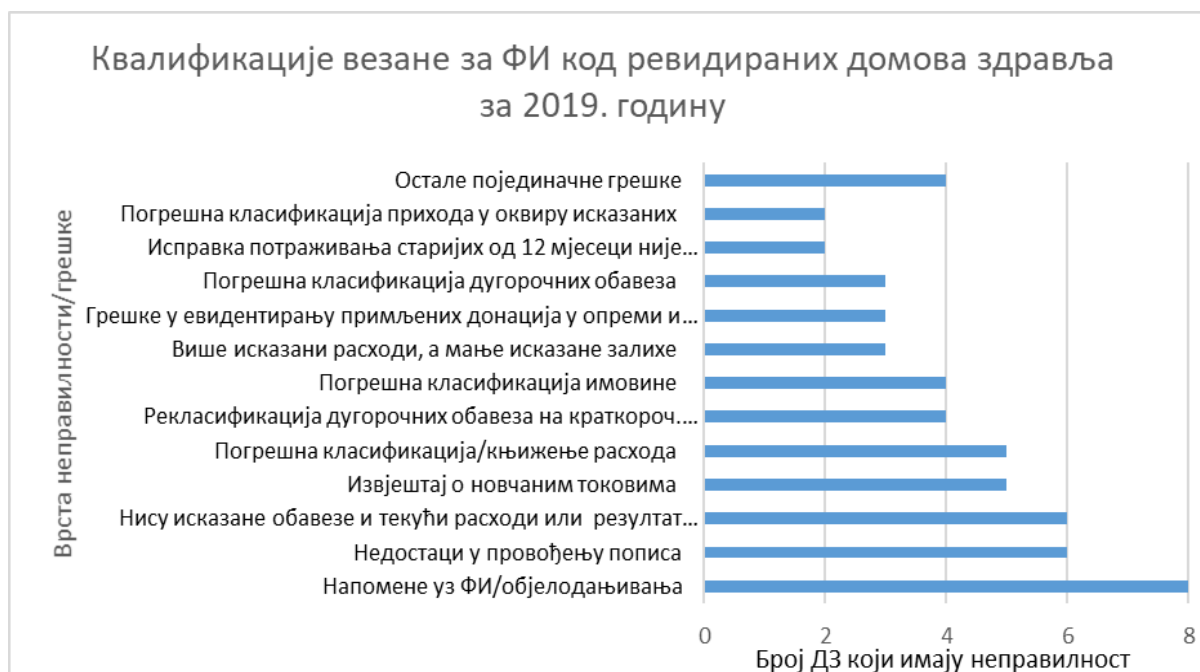
РБ	Субјект ревизије	Ревизорско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	ЈЗУ Дом здравља Брод	мишљење са резервом	негативно	6	6
2.	ЈЗУ ДЗ „Свети Сава“ Оштра Лука	позитивно	мишљење са резервом	1	5
3.	ЈЗУ ДЗ „Козма и Дамјан“ Коз. Дубица	мишљење са резервом	мишљење са резервом	5	4
4.	ЈЗУ Дом здравља Костајница	мишљење са резервом	мишљење са резервом	5	5
5.	ЈЗУ Дом здравља Нови Град	мишљење са резервом	мишљење са резервом	8	4
6.	ЈЗУ ДЗ „9. јануар“ Крупа на Уни	мишљење са резервом	мишљење са резервом	12	5
7.	ЈЗУ Дом здравља Градишка	позитивно	мишљење са резервом	5	4
8.	ЈЗУ Дом здравља Лопаре	позитивно	мишљење са резервом	0	5
9.	ЈЗУ Дом здравља Кнежево	позитивно	мишљење са резервом	4	9
10.	ЈЗУ Дом здравља „Озрен“ Петрово	позитивно	мишљење са резервом	4	2
11.	ЈЗУ Дом здравља Братунац	мишљење са резервом	мишљење са резервом	8	4
12.	ЈЗУ Дом здравља Рибник	мишљење са резервом	мишљење са резервом	9	3
13.	ЈЗУ Дом здравља Шамац	позитивно	мишљење са резервом	2	7
14.	ЈЗУ Дом здравља Добој	мишљење са резервом	мишљење са резервом	8	3
Укупна број датих препорука				77	66

Сви извјештаји финансијских ревизија за наведене домове здравља објављени су у периоду од 21.4. до 21.08.2020. године и доступни су на интернет-страници: <http://www.gsr-rs.org>.

За 14 ревидираних финансијских извјештаја домова здравља изражено је осам мишљења са резервом и шест позитивних мишљења, при томе је мишљење о усклађености са резервом, изузев за Дом здравља Брод гдје је изражено негативно мишљење о усклађености.

Мишљење о финансијским извјештајима за домове здравља

Мишљење са резервом о финансијским извјештајима домова здравља у Броду, Козарској Дубици, Костајници, Новом Граду, Крупи на Уни, Братунцу, Рибнику и Добоју резултат је утврђених недостатака који су илустровани Графиконом бр. 3.



Графикон бр. 3: Врста и број грешака/неправилности које су утицале на мишљење с резервом о ФИ у домовима здравља за 2019. годину

Претходни графикон показује да су код свих домова здравља којима је изражено мишљење с резервом присутни недостаци у обавезном наративном дијелу финансијских извјештаја, односно да Напомене уз финансијске извјештаје не садрже све потребне информације према захтјевима MPC 1 - Презентација финансијских извјештаја и осталих Међународних рачуноводствених стандарда, као и Међународних стандарда финансијског извјештавања.

Утврђени су значајни недостаци у провођењу редовног годишњег пописа, као једној од интерних контрола којом се утврђује стварно стање имовине и обавеза, тако да је квалификација по овом основу изражена за код шест домова здравља: Брод, Козарска Дубица, Костајница, Братунац, Рибник и Добој.

Код домова здравља у значајној мјери су присутне и грешке које директно утичу на исказани резултат текућег или претходних периода, а односе се на неевидентирани обавезе и расходе, и то у ДЗ (Брод, Костајница, Добој, Нови Град, Рибник и Крупи на Уни).

Погрешна презентација у Извјештају о новчаним токовима и одступања од захтјева MPC 7 - Извјештај о токовима готовине најчешће је последица низа других грешака и због повезаности позиција из биланса стања и биланса успеха, грешке се односе и на биланс новчаних токова код ДЗ (Брод, Добој, Козарска Дубица, Костајница и Крупи на Уни).

Утврђена је и погрешна класификација расхода што је од значаја за исправну презентацију расхода, али и за планирање и доношење битних управљачких одлука, и то у ДЗ Козарска Дубица, Добој и Костајница.

Значајне грешке које се односе на презентацију обавеза утврђене су код ДЗ (Нови Град, ДЗ Братунац, Костајница, Крупа на Уни и Рибник).

Погрешна класификација имовине, утврђена је код ДЗ (Брод, Костајница, Добој, Рибник, Братунац и Крупа на Уни).

Грешке које настану приликом евидентирања примљених донација, могу имати утицај како на извјештајни период у коме је грешка настала, али и на године које слиједе, а утврђене су у ДЗ (Нови Град, Костајница и Братунац).

Исправка вриједности потраживања старијих од 12 мјесеци, уз истовремено признавање расхода по основу исправке вриједности није вршена у ДЗ Костајница и Крупи на Уни.

У оквиру прихода који су исказани, али су погрешно класификовани утврђене су грешке код ДЗ Костајница и Крупа на Уни.

Остале грешке које су биле од утицаја на мишљење ревидираних домова здравља за 2019. годину, су појединачне и дајемо их у наставку.

у ДЗ Добој евидентирање укидања ревалоризационих резерви није вршено у складу са захтјевима МРС 16, па су трошкови амортизације грађевинских објеката у 2019. години мање су исказани, а добитак текућег периода је прецијењен, у ДЗ Козарска Дубица су ревалоризационе резерве и губитак до висине капитала мање исказани, јер пренос губитка текуће године није извршен у складу са одредбама Правилника, у ДЗ Костајница нису исказане ревалоризационе резерве, а осим тога није у потпуности примјењен МРС 16 у дијелу који се односи на исказивање опреме у оквиру једне групе, исправног признавања повећања вриједности средстава, провјеру резидуалне вриједности и корисног вијека на крају сваке финансијске године и потребна објављивања бруто књиговодствене вриједности сваке потпуно амортизоване некретнине, постројења и опреме која је још у употреби.

Мишљење о усклађености за домове здравља

Основ за негативно мишљење за ДЗ Брод и мишљење са резервом о усклађености за домове здравља: Оштра Лука, Козарска Дубица, Костајница, Нови Град, Крупа на Уни, Градишка, Лопаре, Кнежево, Петрово, Братунац, Шамац, Рибник и Добој резултат је различитих неправилности, које су груписане и илустративно приказане у Графикону бр. 4.

Као што се јасно види из Графикона бр. 4, одступања у примјени Закона о јавним набавкама у значајној мјери су присутна и утичу на мишљење о усклађености код ревидираних домова здравља. Од 14 домова здравља, код осам је дата квалификација и указано на различита одступања у примјени одредби Закона о јавним набавкама и то код ДЗ (Брод, Нови Град, Братунац, Петрово, Лопаре, Рибник, Козарска Дубица и Шамац).



Графикон бр. 4: Најчешће врсте неправилности од утицаја на мишљење о усклађености код ревидираних домова здравља за 2019. годину

Неусклађености у дијелу обрачуна плата и накнада запосленим првенствено се односе на обрачун минулог рада, који је вршен на плату која се састоји од основне плате и увећања плате, и то у ДЗ (Брод, Оштра Лука, Нови Град, Градишка, Лопаре, Братунац и Добој), а у ДЗ Крупа на Уни, приликом обрачуна минулог рада примјењиване су стопе које нису у складу са начином обрачуна минулог рада и прописаним стопама у поменутом закону.

Осим тога у ДЗ у Козарској Дубици коефицијенти примијењени за обрачун плата код појединих запослених нису усклађени са одредбама Закона о платама запослених лица у јавним установама у области здравства, а уговори о дјелу закључивани су за пружање услуга које су у оквиру дјелатности дома здравља и за које су систематизована радна мјеста. У ДЗ (Шамац, Рибник и Брод) за остварене сате прековременог рада или извршена дежурства празником или викендом је увећање плате вршено на начин који није у складу са одредбама претходно поменутог закона о платама, а у ДЗ Кнежево обрачун накнада за дежурство вршен је у виду паушала. При томе су у ДЗ Рибник трошкови превоза запослених на радно мјесто и са радног мјеста обрачунавани у мањим износима у односу на висину одређену у Посебном колективном уговору за запослене у области здравства. У ДЗ Крупа на Уни приликом обрачуна бруто плата за цијели обрачунски период 2019. године нису узете у обзир измјене и допуне у начину обрачуна бруто плата за запослене дефинисане законом. У ДЗ Брод је право на отпремнину признато по основу споразумног раскида уговора о раду, што није у складу са Законом о раду.

Неправилности присутне у обрачуну и начину исплате накнада лицима која нису запослена у дому здравља односе се на сљедеће: у ДЗ Крупа на Уни (на накнаде члановима управног одбора), а у ДЗ Кнежево на накнаде члановима управног одбора, накнаде докторима за мртвозорство и за обраду захтјева за инвалидску комисију нису обрачунати порез на доходак и припадајући доприноси; у ДЗ Оштра Лука и ДЗ Нови Град, по основу уговора о дјелу, вршене су исплата нето накнаде у готовини.

У ДЗ (Брод, Костајница, Крупа на Уни, Кнежево и Братунац) није извршено међусобно усклађивање вриједности основног капитала у евиденцијама са вриједношћу капитала уписаног у судски регистар.

У ДЗ Градишка вршено је ослобађање од плаћања партиципације за запослене у дому здравља, као и за запослене у ЈЗУ Болница Градишка, који не припадају категоријама лица ослобођених од плаћања партиципације према одредбама Закона о здравственом осигурању и подзаконским актима. Такође, у ДЗ Кнежево и у ДЗ Шамац на основу одлуке управног одбора запослени и чланови њихове уже породице су ослобођени од плаћања партиципације, што није у складу са претходно поменутиим законом.

У ДЗ Костајница није у потпуности поштован Закон о рачуноводству и ревизији Републике Српске у дијелу који се односи на дефинисање обима и садржаја помоћних књига; а у ДЗ Брод и ДЗ Братунац нису успостављене помоћне књиге потраживања и залиха (у ДЗ Братунац и основних средстава), а у ДЗ Брод није донесен Правилник о рачуноводственим политикама.

Управни одбор ДЗ Брод није донио Програм рада за 2019. годину и није прибавио сагласност Скупштине општине Брод на финансијски план за 2019. годину, а ДЗ у Оштрој Луци није доставио на усвајање управном одбору план финансијског пословања за 2019. годину; није предложен Програм рада установе, и нису прибављене сагласности управног одбора и оснивача на програм рада и финансијски план (постоји неусклађеност са Законом о систему јавних служби и Статутом Дома здравља).

Обрачун накнада трошкова превоза за употребу властитог аутомобила за службена путовања у ДЗ Брод вршен је на основу интерне одлуке која није у складу са Уредбом

о накнадама за службена путовања, у ДЗ Кнежево нису издавани путни налози за службена путовања, а накнаде трошкова за употребу властитог аутомобила су призната више него што је прописано Уредбом.

Остале неусклађености се код ревидираних домова здравља појављују појединачно и односе се на сљедеће:

У ДЗ Брод полог готовине из благајне није вршен на начин како је то прописано. ДЗ Козарска Дубица је у 2018. години исплатио позајмица у новцу правном лицу, што није у надлежности ЈЗУ. ДЗ Нови Град није достављао мјесечне пријаве за порез по одбитку за исплаћене плате запослених у 2019. годину. Биланс стања на дан 31.12.2019. године није сачињен у складу са Правилником о садржини и форми образаца финансијских извјештаја, јер су подаци о потраживањима у ДЗ (Брод, Кнежево и Братунац), као и обавезе према повезаним правним лицима за претходну годину у ДЗ Кнежево погрешно унесени из главне књиге. У ДЗ Козарска Дубица за извршене корекције грешке из претходног периода, нису кориговани упоредни подаци презентовани у Билансу стања (претходна година) на билансни датум на начин како је то дефинисано у МРС 8.

Препоруке дате домовима здравља за 2019. годину

На основу проведене финансијске ревизије за 2019. годину код 14 домова здравља у Републици Српској, дате су укупно 143 препоруке (просјечно 10 препорука по извјештају), од којих се 77 препорука односи на финансијске извјештаје, а 66 је везано за усклађеност пословања са прописима. С обзиром на то да је за шест ДЗ: Оштра Лука, Градишка, Лопаре, Кнежево, Петрово и Шамац) изражено позитивно мишљење о финансијским извјештајима, број препорука за ове субјекте је значајно мањи у односу на остале.

Препоруке се односе на отклањање неправилности и грешака које су утврђене и које су, углавном, имале утицај и на изражено мишљење.

3.2.4. Финансијске ревизије општина

Годишњим планом ревизија у извјештајном периоду 1.1 - 31.8.2020. године је планирано провођење 12 финансијских ревизија ЈЛС, а то су општине Сребреница, Лопаре, Котор Варош, Братунац, Вишеград, Ново Горажде, Хан Пијесак, Пелагићево, Петрово, Осмаци, Модрича и Гацко. Ревизије су проведене у складу са планираном динамиком, упркос ванредним околностима које су узроковане пандемијом вируса корона, што је донекле отежавало рад на терену и комуникацију са субјектима ревизије у фази прикупљања доказа.

Сви коначни појединачни извјештаји су објављени у периоду од 29.6. до 25.8.2020. године и доступни су на интернет-страници: <http://www.gsr-rs.org>.

Од 12 ревидираних општина за 2019. годину позитивно мишљење и за финансијске извјештаје и за усклађеност изражено је за општину Братунац и општину Хан Пијесак.

Што се тиче мишљења о финансијским извјештајима општини Ново Горажде дато је негативно мишљење, док преосталих девет ревизијом обухваћених општина за 2019. годину имају мишљење са резервом.

Општини Сребреница и општини Гацко је изражено негативно мишљење о усклађености, а осам преосталих ревидираних ЈЛС за 2019. годину је дато мишљење са резервом о усклађености.

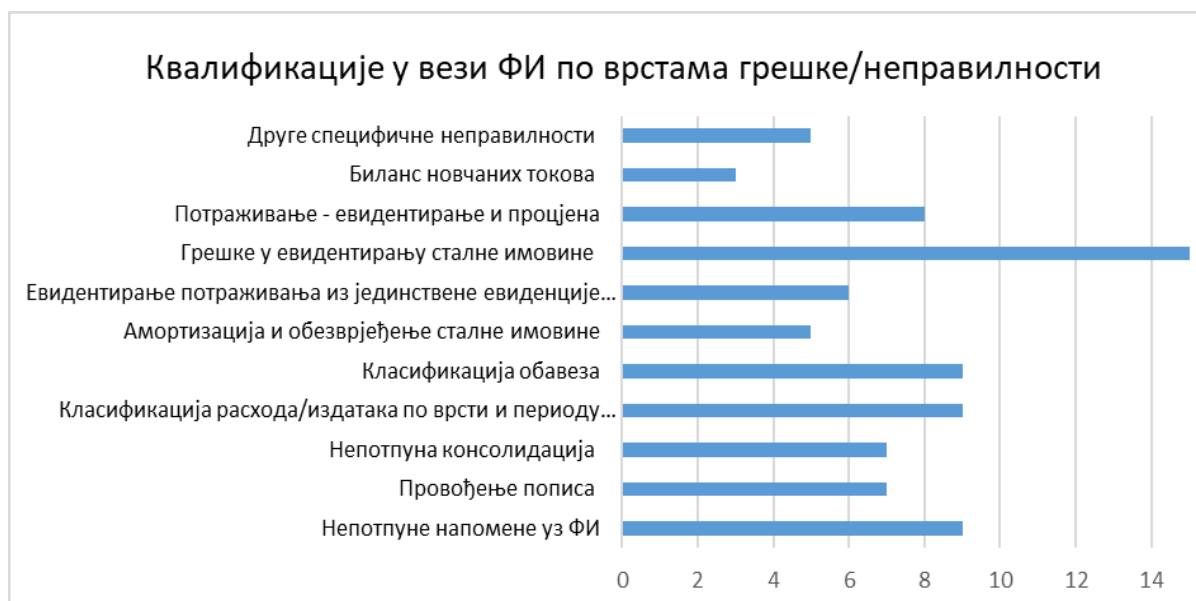
ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ ЗА 2020. ГОДИНУ

Табела бр. 6: Преглед финанс. ревизија општина проведених до 31.8.2020. за 2019. годину

РБ	Субјект ревизије	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Општина Сребреница	мишљење са резервом	Негативно	7	9
2.	Општина Лопаре	мишљење са резервом	мишљење са резервом	8	5
3.	Општина Котор Варош	мишљење са резервом	мишљење са резервом	8	4
4.	Општина Братунац	позитивно	Позитивно	2	1
5.	Општина Вишеград	мишљење са резервом	мишљење са резервом уз с.п.	1	4
6.	Општина Ново Горажде	негативно	мишљење са резервом	15	7
7.	Општина Хан Пијесак	позитивно	Позитивно	1	1
8.	Општина Пелагићево	мишљење са резервом	мишљење са резервом	4	9
9.	Општина Петрово	мишљење са резервом	мишљење са резервом	6	4
10.	Општина Осмаци	мишљење са резервом	мишљење са резервом	5	4
11.	Општина Модрича	мишљење са резервом	мишљење са резервом	7	7
12.	Општина Гацко	мишљење са резервом	Негативно	5	11
Укупан број датих препорука у извјештајима за ЈЛС				69	66

Уз мишљење о усклађености за општину Вишеград ревизори су скренули пажњу на околности у вези са Уговором о учествовању у финансирању Пројекта "Андрићград" у Вишеграду који је закључен 10.10.2011. године између општине и "Андрићград" д.о.о. Вишеград.

Најучешће грешке од утицаја на мишљење о финансијским извјештајима код ревидираних ЈЛС, односе се на налазе наведене у наставку, груписане према неком од заједничких обиљежја, што је приказано и Графиком бр. 5.



Графикон бр. 5: Грешке/неправилности са утицајем на мишљење о ФИ код ревидираних ЈЛС у периоду 1.1 – 31.8.2020.

Ревизијом је утврђено да Напомене уз финансијске извјештаје, као обавезан дио финансијских извјештаја, не садрже све прописане информације, за општину Сребреница, Лопаре, Котор Варош, Вишеград, Ново Горажде, Пелагићево, Петрово, Осмаци, Гацко.

У општинама Сребреница, Котор Варош, Ново Горажде, Петрово, Осмаци, Модрича и Гацко годишњи попис имовине и обавеза на дан 31.12.2019. године није организован и извршен (дјелимично или у потпуности) у складу са одредбама Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог са стварним стањем имовине и обавеза.

Приликом сачињавања Консолидованог финансијског извјештаја за 2019. годину није извршена консолидација како је прописано Правилником о рачуноводству, јер општина није извршила укључивање свих контролисаних субјеката у консолидовани биланс стања код општина Сребреница, Котор Варош, Ново Горажде, Петрово, Осмаци, Модрича.

Грешке у класификацији и евидентирању расхода и издатака (по врстама, у оквиру ревидиране године) или по периоду настанка (што је од утицаја на резултат текуће и претходних година) утврђене су код општина Пелагићево, Сребреница, Модрича, Ново Горажде, Гацко, Осмаци и Вишеград.

Грешке у класификацији и евидентирању обавеза утврђене су код општина Ново Горажде, Пелагићево, Сребреница и Гацко.

Грешке приликом обрачуна и књижења амортизације, што је осим потцијењених расхода утицало и на исказану нето вриједност имовине и на финансијски резултат текуће и/или претходних година утврђене су код општина Лопаре, Петрово, Котор Варош, Ново Горажде и Пелагићево.

У општинама Котор Варош, Петрово, Ново Горажде, Осмаци, Сребреница и Гацко утврђене су грешке у висини исказаних прихода од усклађивања вриједности имовине, расхода по основу усклађивања, те дугорочних и краткорочних потраживања, спорних потраживања и исказане корекције потраживања за ненаплаћене порезе, доприносе и непореске приходе.

Грешке у оквиру евидентирања и исказивања сталне имовине, различите су по свој природи, а утврђене су код општина Котор Варош, Ново Горажде, Гацко и Лопаре.

Присутне су и значајне грешке код евидентирања нефинансијске имовине у сталним средствима, а утврђене су код општине Сребреница.

Због погрешног књижења примљених донација у нефинансијској имовини, прецијењене су резерве по основу ревалоризације нефинансијске имовине (општина Пелагићево) или финансијски резултат ранијих година (општина Осмаци). У општини Петрово је дат под закуп објекат за који општина нема одговарајућу власничку документацију и који није био евидентиран (води се као државно власништво), а при том није утврђена фер вриједност и у главној књизи извршено је евидентирање имовине у вриједности улагања од стране закупопримца.

Код ревидираних општина Лопаре, Пелагићево, Ново Горажде, Сребреница и Петрово изражено утврђене су грешке у евидентирању и исказивању потраживања, као и одсуство процјене наплативости потраживања старијих од 12 мјесеци као сумњивих и спорних или уопште погрешна примјена класификације потраживања према рочности (краткорочна/дугорочна).

Погрешна презентација у Извјештају о новчаним токовима најчешће је посљедица низа других грешака и због повезаности позиција из извјештаја о извршењу буџета, грешке се односе и на Биланс новчаних токова код општина Сребреница, Лопаре, Ново Горажде.

Осим тога, акције и учешћа у капиталу су мање исказани по основу неевидентираних оснивачког улога код општине Осмаци и Модрича, погрешно је признавање и вредновање залиха код општина Сребреница, у оквиру ванбилансне активе/пасиве нису евидентирани мјенице дате као средство обезбјеђења код општине Ново Горажде.

Најзначајнији налази од утицаја на мишљење о усклађености код ревидираних ЈЛС

Графикон бр. 6: Неусклађености с прописима са утицајем на мишљење о усклађености код ревидираних ЈЛС у периоду 1.1 -31.8.2020.



Као што се може видјети на Графикону бр. 6, одступања у примјени Закона о јавним набавкама у значајној мјери су присутна и утичу на мишљење о усклађености код јединица локалне самоуправе.

Од 12 ревидираних општина код седам њих (Сребреница, Пелагићево, Петрово, Котор Варош, Ново Горажде, Модрича и Гацко) су дате квалификације и указано на више врста неправилности везаних за јавне набавке и то за различита одступања, како је већ наведено у сваком појединачном извјештају.

У сегменту који се односи на запошљавање и обрачун личних примања, укључујући плате и накнаде, одступања која су ревизори утврдили код ревидираних општина дајемо у наставку.

У општини Лопаре, интерни Правилник о платама, накнадама и осталим примањима запослених, а у општини Модрича и Гацко дијелови Појединачног колективног уговора за запослене у општинској управи нису усклађени са Посебним колективним уговором за запослене у области локалне самоуправе Републике Српске.

У општини Пелагићево бруто плате запослених, за цијели обрачунски период 2019. године, нису исправно обрачунате. Такође, у општини Пелагићево обрачун минулог рада за сваку годину навршеног стажа није извршен у складу са одредбама Закона о платама запослених у органима управе Републике Српске.

У општинама Гацко, Котор Варош и Сребреница уговори на одређено вријеме су продужавани на период дужи од 6 мјесеци у једној календарској години. Осим тога, супротно одредбама Закона о раду у општини Сребреница и код нижег буџетског корисника закључени су уговори о раду на одређено вријеме за систематизована и непопуњена радна мјеста, обрачуната је и исплаћена отпремнина при споразумном раскиду уговора о раду, у општини Петрово су закључени уговори са запосленима о допунским пословима за радна мјеста која нису систематизована, а у општини Гацко су закључивани уговори о дјелу и за послове који су обухваћени систематизацијом.

Приликом обрачуна плате запосленим у општини Сребреница је вршен обрачун стимулације која није у складу са одредбама Посебног колективног уговора за запослене у органима ЈЛС, а обрачун накнада за превоз на посао и са посла, није вршен у складу са одредбама Колективног уговора за запослене у општини.

У општини Гацко је вршено увећање основне плате запосленима по основу обављања послова радног мјеста са повећаним ризиком, без донесеног акта о процјени ризика; вршени су обрачун и испата накнада запосленим за рад у комисијама (за попис имовине и обавеза, за провођење поступака избора најповољнијег добављача и откупа станова), што није у складу са одредбама Посебног колективног уговора за запослене ЈЛС, при чему су исплате члановима комисија вршене из благајне.

У општини Гацко и у ЈУ Центар за социјални рад Гацко нису обрачунате накнаде за топли оброк за запослена лица, што није у складу са Појединачним колективним уговором за запослене у општини, односно са правилником у јавној установи. Такође, општина Гацко није обрачунавала посебан допринос за професионалну рехабилитацију и запошљавање лица са инвалидитетом, како је дефинисано законом.

Обрачун одборничког додатка одборницима општине Сребреница је вршен на основу одлуке која није усклађена са Законом о локалној самоуправи у дијелу који се односи на износ накнаде, док у општини Пелагићево порез и доприноси на накнаде скупштинским одборницима нису обрачунавани на мјесечном нивоу и за исте нису поднесене пореске пријаве, што није у складу са одредбама одговарајућих пореских прописа.

Буџет односно ребаланс буџета општине Сребреница и општине Гацко није припремљен и донесен у складу са Законом о буџетском систему Републике Српске, јер није у потпуности примијењена прописана јединствена економска буџетска класификација. Приликом израде ребаланса буџета донесени програми и планови намјенских средстава нису мијењани/усаглашени иако су нека намјенска средства већа или мања у односу на ребаланс буџета. У општини Сребреница нису дефинисана

ограничења везано за прерасподјелу буџетских средстава, иако су вршена на позицију личних примања, што је законска обавеза. Изостала су праћење намјенског коришћења средстава од стране надлежних одјељења, а погрешна економска класификација приликом планирања дјелимично је утицала и на више погрешних књижења и грешака од значаја и за усклађеност и за тачност финансијских извјештаја.

Општина Гацко није сачинила план измирења обавеза пренесених из претходног периода (што није у складу са Законом о фискалној одговорности), нити план готовинских токова за извршење буџета у складу са Законом о трезору. Осим тога, општина Гацко је у ребалансу буџета за 2019. годину на позицији расподјела суфицита из ранијих година, планирала неутрошена кредитна средства из ранијих периода која већим дијелом нису била расположива на дан 31.12.2018. године. Такође, у општини Гацко у дијелу расхода извршење буџета је веће у односу на ребаланс буџета за 2019. годину, што није у складу са одредбама Закона о буџетском систему и Закона о фискалној одговорности.

У општини Гацко извршене реалокације из буџетске резерве као и расподјела гранта за стимулисање стамбене изградње су веће од износа одобреног ребалансом буџета, исто није било у складу са правилима о додјели, а одобравање средстава је вршено на основу појединачних захтјева и одлука начелника. Интерним актима општине нису успоставиле методологију, нису дефинисале критеријуме и поступке за расподјелу и додјелу средстава гранта (општина Петрово), нити су прибављене адекватне информације о утрошку додијељених средстава гранта у општини Сребреница (за културна дешавања, вјерске заједнице, помоћи за афирмацију породица и друга давања), општини Лопаре и Вишеград (јавним предузећима чији је оснивач општина, непрофитним организацијама и удружењима).

Правним и физичким лицима, који су власници стамбених и пословних простора и корисници заједничке комуналне потрошње нису издата рјешења о висини комуналне накнаде (општине Сребреница и Гацко), а у општини Гацко Програм уређења и финансирања градског грађевинског земљишта није донесен у складу са свим одредбама Закона о уређењу простора и грађењу.

Општина Модрича је у 2019. години правним лицима одобравала краткорочне бескаматне зајмове у новцу, што није у оквиру њене надлежности. Одступања од одредби Уредбе о условима и начину плаћања готовим новцем утврђена су у општинама Котор Варош и Сребреница (исплате из благајне у појединачним износима који су изнад прописаног лимита), те Гацко (исплате из благајне за позајмице запосленим, рад у комисијама, текуће помоћи и манифестација по основу организације пријема).

У општинама Ново Горажде и Осмаци нису успостављене или нису усаглашене са Главном књигом трезора одговарајуће помоћне књиге обавеза/потраживања, што није у складу са одредбама Закона о трезору.

3.2.5. Ангажмани на провјери статуса датих препорука

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

Ангажман ради пружања увјеравања ограниченог степена укључује провођење поступака у циљу прибављања довољних и адекватних ревизијских доказа о томе да су препоруке проведене на начин како је то препоручено. У том смислу, приликом ангажмана на провјери статуса датих препорука не даје се мишљење ревизора, већ закључак који, на основу Међународног стандарда ангажовања на основу којих се

пружа увјеравање (ISAE 3000), може бити: позитиван, негативан, са резервом или се ревизори могу уздржати од закључка.

У периоду од 1.1. до 31.8.2020. године проведено је пет ангажмана провјере статуса датих препорука и то за: ДЗ у Зворнику, Теслићу и Угљевику (ревидирани период 2017. године), те за Министарство правде и Министарство просвјете и културе (препоруке нижим буџетским корисницима за ревидирани период 2017. године).

У Табели бр. 7. дат је преглед резултата ангажмана на провјери статуса датих препорука. Наведени извјештаји су објављени у периоду од 10.03. до 05.06.2020. године, док је извјештај за Министарство правде објављен 28.08.2020. године.

Као што се види из табеле, за четири провјере статуса датих препорука, закључак је са резервом, односно субјекти су провели више од половине датих препорука, док је за Министарство правде позитиван закључак.

Табела 7: Преглед ангажмана на провјери статуса препорука по ревизорским извјештајима за 2017. годину

РБ	Назив субјекта код којег је вршена провјера	Закључак
1.	ЈЗУ Дом здравља „Свети Сава“ Теслић	резерва
2.	Дом здравља Зворник	резерва
3.	Дом здравља Угљевик	резерва
4.	Министарство просвјете и културе (дио препорука за 2017. – нижи буџетски корисници)	резерва
5.	Министарство правде (дио препорука за 2017. – нижи буџетски корисници)	позитиван

У Дому здравља „Свети Сава“ Теслић од укупно 18 датих препорука, проведено је 12 препорука, дјелимично је проведено пет препорука, док једна препорука није реализована (усаглашавање капитала у књиговодственим евиденцијама са евиденцијама у регистру Привредног суда).

Дом здравља Зворник - од укупно 16 датих препорука, проведено је осам, а седам препорука је проведено дјелимично, док једна препорука није реализована (препорука која се односи на Напомене уз финансијске извјештаје).

У Дому здравља Угљевик је од укупно 19 датих препорука проведено њих је 15, дјелимично су проведене три препоруке, а једна препорука није проведена (односи се на корекције упоредних података финансијског извјештаја (колона претходна година) по основу утврђених грешака).

Министарство просвјете и културе - од укупно 15 препорука које су дате у Извјештају о проведеној финансијској ревизији збирних финансијских извјештаја Министарства за 2016. годину осам препорука је проведено, дјелимично су проведене четири, а три препоруке нису проведене. (Институције на које се препоруке односе нису извршиле анализу и процјену наплативости потраживања и класификацију ненаплаћених потраживања која су старија од годину дана; нису вршиле усклађивање платних коефицијената са Законом о платама запослених у органима управе Републике Српске и нису састављале образложења уз финансијске извјештаје у складу са МРС ЈС 1.)

Министарство правде - од укупно 20 препорука које су дате у Извјештају о проведеној финансијској ревизији збирних финансијских извјештаја Министарства за 2016. годину проведено је 14 препорука, 4 препоруке су проведене дјелимично и двије препоруке више нису актуелне (због преласка нижих буџетских корисника на трезорски систем или због измјене правилника).

3.2.6. Препоруке дате субјектима ревизије у извјештајном периоду

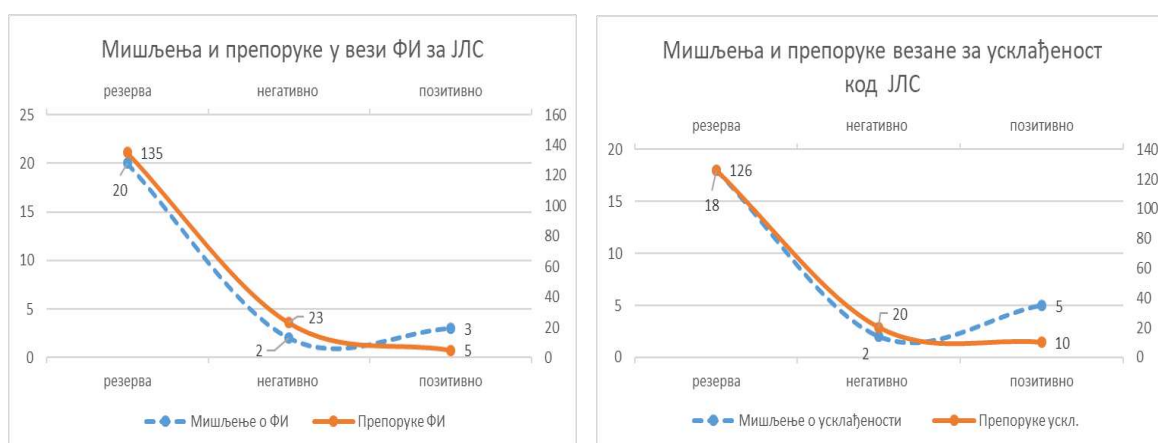
У оквиру издатих ревизијских извјештаја у периоду од 01.09.2019. до 31.08.2020. године Главна служба за ревизију дала је укупно 622 препоруке, од којих:

- 308 везано за отклањање неправилности и грешака уочених у финансијским извјештајима и
- 314 везано за отклањање узрока неусклађености пословања.

Може да се примјети значајно повећање укупно датих препорука у односу на претходни извјештајни период (када је дата укупно 461 препорука) или повећање броја датих препорука по једном извјештају – са 7,2 на 8,4 препоруке по ревизорском извјештају.

С обзиром на то да се укупан или просјечан број препорука по извјештају које су везане за финансијске извјештаје није значајније повећао⁹, повећање броја датих препорука се углавном односи на препоруке везане за усклађеност: са 197 на 314 укупно, то јест са 7,2 на 8,4 просјечно по извјештају. Анализа показује да је то резултат чињенице да се значајан број ревизија проведених у извјештајном периоду односи на оне субјекте код којих је ревизија вршена по први пут (јавне установе; предузећа) или на субјекте код којих се ревизија проводи након више година (јединице локалне самоуправе), а то су истовремено субјекти чије пословање/дјеловање регулише читав низ прописа који се узимају као критеријуми ревизије.

Јединицама локалне самоуправе (укључујући 13 ревизија које су извршене у периоду од 01.09. до 31.12.2019. године и 12 које су проведене у 2020. години) дато је 319 препорука, од чега се 163 односи на финансијске извјештаје, а 156 на усклађеност пословања. Комплексност финансијске ревизије јединица локалне самоуправе (консолидовани ФИ; провођење ревизија сваких 3 – 4 године) јасно се огледа и у обиму утврђених недостатака, али и у броју и структури датих препорука. Просјечно 12,76 препорука по једном извјештају ЈЛС, уз готово подједнако учешће препорука које се односе на финансијске извјештаје и оних које су везане за усклађеност, указују на то да је потребно јачати и унапређивати систем финансијског извјештавања и систем интерних финансијских контрола у ЈЛС.



Графикон бр. 7: Повезаност врсте мишљења и броја датих препорука (везаних за финансијске извјештаје и за усклађеност) у ревидираним ЈЛС

⁹Узимајући у обзир да се у посматраном периоду број извјештаја финансијске ревизије са 64 повећао на 74, број препорука везаних за финансијске извјештаје (пораств са 264 на 308 укупно) није значајно растао просјечно по једном извјештају: са 4,13 на 4,16.

Из графикана бр. 7 се јасно уочава повезаност датих мишљења и броја препорука, с тим да је код позитивног мишљења корелација негативна, односно са повећањем броја позитивних мишљења опада број датих препорука. Сличан однос је и код осталих група ревидираних субјеката (буџетски корисници, јавне установе, итд.).

Према подацима из јавно доступног регистра ревизорских препорука¹⁰, статус свих провјерених препорука финансијске ревизије је сљедећи:

- 56,95% односи се на потпуно проведене препоруке,
- 21,38% на дјелимично проведене,
- 19,99% на препоруке које нису проведене, док је
- 1,68% препорука које нису биле проводиве усљед промјењених околности за њихово провођење.

Уколико се изузму препоруке дате у текућем ревизијском циклусу, од досад укупно датих препорука, почевши од препорука за фискалну 2012. годину, закључно са крајем августа 2020. године провјерен је статус 68,50% свих препорука. Препоруке за које још није извршена провјера односе се на ревидирани период 2016, 2017. и 2018. године (респективно: 391, 329 и 134 препоруке).

У овом извјештајном периоду дате су препоруке финансијске ревизије дијелом за ревидирани период 2018. и за 2019. годину (243, односно 379 препорука). С обзиром на то да се из године у годину смањује укупан број препорука датих субјектима код којих се ревизије проводе сваке године, а већи је број субјеката код којих се ревизија проводи по први пут, то се и удио у укупном броју препорука датих субјектима гдје се ревизија врши у дисконтинуитету релативно повећава и самим тим утиче на исказани проценат укупне провјере, односно реализације препорука.

¹⁰Доступан на интернет страници Главне службе за ревизију www.gsr-rs.org.

4. Планиране и проведене ревизије учинка

У ревизијском циклусу 2019/2020 година планирано је провођење шест ревизија учинка. У Табели бр 8. дат је преглед планираних ревизија учинка, временски период који је обухваћен ревизијом и број институција јавног сектора обухваћених ревизијом.

Табела бр 8: Преглед планираних ревизија учинка и обима ревизије

Ред. бр.	Ознака ревизије	Назив ревизије учинка	Број ИЈС обухваћених ревизијом	Период обухваћен Ревизијом
1	РУ 001-19	Функционисање заштите животне средине	21	2013-2019
2	РУ 002-19	Успостављање пословних зона у Републици Српској	14	2009-2019
3	РУ 003-19	Располагање пољопривредним земљиштем у Републици Српској путем закупа	7	2015-2019
4	РУ 004-19	Управљање јавном расвјетом у Републици Српској	18	2016-2019
5	РУ 005-19	Ефикасност противградне заштите у Републици Српској	11	2016-2019
6	РУ 006-19	Планирање и извјештавање у јавним предузећима	6	2016-2020
Укупан број ревизијом обухваћених институција јавног сектора (ИЈС)			77	

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

Ревизијски циклус је започео у септембру 2019. године и до писања овог извјештаја окончане су, односно објављени су извјештаји четири ревизије учинка, док су ревизије са ознакама РУ005-19 и РУ006-19 у току.

Поред наведених ревизија учинка, у овом ревизијском циклусу проведена је и ревизија „Ефикасност прикупљања и коришћења накнаде за јавне путеве при регистрацији моторних и прикључних возила“ која је предвиђена Годишњим планом ревизија за 2019. годину.

Преглед броја институција које су обухваћене ревизијом у односу на број оних које су доставиле примједбе, али и обим, карактер и суштина примједби указује на висок ниво усаглашености налаза, закључака и препорука између Главне службе за ревизију и институција обухваћених ревизијом и поред рада у условима ванредног стања и ванредне ситуације. Институције обухваћене ревизијом су се на нацрт извјештаја изјашњавале углавном у форми коментара и веома афирмативно о темама и извјештајима ревизије учинка.

Све примједбе које су доставиле институције обухваћене ревизијом размотрене су са дужном пажњом, а оне које су биле основане и документоване прихваћене су и укључене у коначне извјештаје ревизије учинка.

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

Ред. бр.	Назив ревизије учинка	Број датих препорука	Број ИЈС којима су достављени извјештаји	Број ИЈС које су доставиле примједбе
1	Ефикасност прикупљања и коришћења накнаде за јавне путеве при регистрацији моторних и прикључних возила	5	5	1
2	Функционисање заштите животне средине	3	21	2
3	Успостављање пословних зона у Републици Српској	8	14	5
4	Располагање пољопривредним земљиштем у Републици Српској путем закупа	6	7	1
5	Управљање јавном расвјетом у Републици Српској	5	18	1
Укупно		27	65	10

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

4.1. Резултати проведених ревизија учинка

4.1.1. Општи закључци актуелног циклуса ревизије учинка

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

- одређене претпоставке за успјешно функционисање институција, процеса и активности у њиховој надлежности нису у потпуности испуњене, а посебно у дијелу постојања, комплетности и усклађености стратешког и правног оквира,
- предлагању и креирању мјера системског и оперативног карактера није претходила анализа и евалуација постојећег стања, нити су се периодично вршиле анализе и евалуације постигнутих резултата примјеном мјера системског и оперативног карактера и утицаја на испуњавање постављених циљева,
- планирање се проводи без потребне комуникације и координације између учесника у процесу планирања. Процес планирања резултира плановима који су различити, међусобно неусклађени, неупоредиви и нису у функцији управљања процесима и активностима у јавном сектору,
- значајан утицај на провођење одређених процеса и активности који су били предмет ревизије учинка имају неријешени имовинско-правни односи,
- алокација и реалокација ресурса укључујући и финансијска средства није у потпуности заснована на унапријед утврђеним критеријумима, нормативима и приоритетима,
- институције јавног сектора на истом нивоу организовања (посебно јединице локалне самоуправе) имају различите приступе и праксе у примјени правних норми, административних поступака и процедура, провођењу истих или сличних

активности, што се одражава на њихово успјешно функционисање и коришћење ресурса,

- недовољна координација између институција које имају надлежности и одговорности у погледу планирања, организовања и провођења одређених процеса и активности у јавном сектору, укључујући и размјену информација, идеја, искустава и релевантних пракси,
- мониторинг над процесима и активностима институција јавног сектора нема карактеристике организоване и системске активности и не доприноси унапређењу економичности, ефикасности и ефективности,
- евиденције и базе података које су основа за креирање стратешко-развојних докумената, политика, прописа и управљачких одлука нису у потпуности ажурне и поуздане,
- постојећи начин извјештавања о раду и пословању није орјентисан ка учинку. Извјештаји и информације институција јавног сектора не садрже податке и информације о коришћењу ресурса, оствареним резултатима, постигнутим циљевима, утицају резултата на постизање утврђених циљева, имплементацији усвојених стратегија и политика.

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

Путем пет извјештаја ревизије учинка Главна служба за ревизију понудила је укупно 27 препорука Влади Републике Српске, министарствима, и другим институцијама јавног сектора које су надлежне и одговорне за управљање процесима и активностима и које су биле предмет ревизије учинка.

4.1.2. Појединачни извјештаји ревизије учинка из плана за 2019. год.

Као што је наведено и код презентације резултата рада финансијске ревизије, један дио ревизијског циклуса се одвија у претходној години, тако да ревизије које су предвиђене Планом ревизија за 2019. годину, а које су окончане у периоду од 1. септембра до 31. децембра 2019. године спадају у ревизије о којима се извјештава у овом Годишњем извјештају. У назначеном периоду, презентован је коначан извјештај ревизије учинка:

„Ефикасност прикупљања и коришћења накнаде за јавне путеве при регистрацији моторних и прикључних возила“.

Сврха ове ревизије учинка је била да се испита да ли се ефикасно проводе активности за обрачун, наплату и контролу наплате накнаде за јавне путеве при регистрацији моторних и прикључних возила, као и да ли се прикупљена средства ефикасно користе за намјене дефинисане Уредбом о висини годишње накнаде која се плаћа при регистрацији моторних и прикључних возила.

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

- износи накнада по категоријама возила нису били прописани на основу јасних критеријума, у зависности од њихове носивости или неких других параметара за одређивање накнаде,

- уредба као основни документ за обрачун, наплату и контролу наплате накнаде није у потпуности и свеобухватно регулисала питања која се односе на ефикасно обрачунавање и наплату накнаде за све категорије и намјене возила,
- прописани начин контроле није обезбиједио поуздану и свеобухватну контролу обрачуна и наплате накнаде. Није прописан начин уноса података за идентификацију возила у систем за контроле, као ни аутоматски обрачун накнаде као елемент за превентивну контролу уплата,
- подаци о регистрованим возилима и обрачунатим и плаћеним накнадама се воде у три различите, међусобно неповезане базе података које дају различите податке о броју возила и податке о процијењеним односно наплаћеним накнадама, од којих ни једна не може да обезбиједи потпуне информације о обавезама и степену наплате накнаде. У зависности од извора, варирају и процијењени укупни износи накнада које су требале бити плаћене,
- званични показатељи о узроцима саобраћајних незгода на путној мрежи у Републици Српској указују на то да пут и околина пута као узрок саобраћајних незгода учествују са мање од 1%. Наведени податак последица је недостатака методологије за идентификацију фактора настанка саобраћајних незгода која се примјењује, а не стварног утицаја пута на настанак саобраћајних незгода или њиховог утицаја на тежину последица тих незгода,
- Јавно предузеће Путеви Републике Српске није планирало намјенска средства за унапређење безбједности саобраћаја на нивоу који је прописан Уредбом, а реализација тих средстава је била вишеструко мања од планиране,
- провјере безбједности саобраћаја су проведене са кашњењем, а реализација идентификованих мјера за отклањање недостатака на путевима није дошла до фазе извођења радова. До сада извршене провјере безбједности саобраћаја карактеришу недостаци, као што су недовољна опремљеност и обученост провјеривача, фокусирање на недостатке који су предмет редовног одржавања путева, неадекватан надзор над извршеним пословима и слично,
- активности на идентификацији опасних мјеста су у протеклом периоду интензивирани, али су мјере за њихово обиљежавање и отклањање провођење са кашњењем. До сада су уклоњена три опасна мјеста, али нижег ранга и у склопу редовних активности ЈП Путеви Републике Српске. Реализација идентификованих мјера за отклањање опасних мјеста на путевима није дошла до фазе извођења радова.

На основу налаза ревизије, генерални закључак је да активности на плану наплате накнаде за јавне путеве при регистрацији моторних возила као и коришћење средстава за намјене унапређења безбједности саобраћаја на путевима прате одређени ризици који доводе у питање ефикасност наведених активности.

Упућено је пет препорука Влади Републике Српске, Министарству саобраћаја и веза и Јавном предузећу Путеви Републике Српске, у складу са њиховим улогама, надлежностима и одговорностима.

4.1.3. Изводи из појединачних извјештаја ревизије учинка у 2020. години

Ревизија учинка „Функционисање заштите животне средине“

Основна сврха ове ревизије јесте давање одговора на питање како функционише систем заштите животне средине, посматрано кроз примјену основних управљчких механизма у институцијама система и степен њихове повезаности и интегрисаности.

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

- планирање заштите животне средине на нивоу републичке управе је вршено дјелимично, само за један дио елемената животне средине и само у одређеним дијеловима посматраног периода (2013-2019. година),
- у највећем дијелу јединица локалне самоуправе планирана је заштита животне средине, али уз значајно изражене разлике у приступу и праксама,
- већини институција система, надлежних за одређени сегмент заштите животне средине, нису познате основне информације о стању планирања и планских докумената у тој области, а за које је надлежна нека друга од институција повезаних у систем,
- Стратегија заштите ваздуха је усвојена 2011. године али без акционог плана за њено провођење. Дефинисање циљева, мјера и активности у овом документу тиме није употпуњено и конкретизовано садржајем из акционог плана. Стратегијом заштите природе, усвојеном 2011. године, је као један од приоритетних циљева наглашено смањење ефеката загађења животне средине на биодиверзитет и губитак станишта,
- извјештаје о стању животне средине и о реализацији усвојених планских аката у тој области су надлежне институције подносиле дјелимично и повремено, посматрано у односу на дефинисани број извјештаја, њихов садржај и рокове за израду.

На основу презентованих налаза ревизија је закључила да су у функционисању система заштите животне средине изражени проблеми одговарајуће примјене расположивих управљачких инструмената и интегрисаности система по свим његовим елементима.

На основу презентованих налаза и изнесених закључака, ревизија је дала три препоруке Влади Републике Српске, Министарству за просторно уређење, грађевинарство и екологију, јединицама локалне самоуправе и заводима надлежним за ову област, које је потребно имплементирати како би систем боље функционисао и како би тиме било омогућено постизање бољих резултата у заштити животне средине и значајнијег побољшања квалитета живота грађана.

Ревизија учинка „Успостављање пословних зона у Републици Српској“

Сврха ове ревизије учинка је да се испитају узроци који утичу на успјешност процеса успостављања пословних зона у Републици Српској, као и посљедице тог стања, те да се на основу испитивања понуде препоруке чија имплементација од стране надлежних институција може унаприједити успјешност процеса успостављања пословних зона у Републици Српској.

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

- постојећи правни оквир који уређује област предузетничке инфраструктуре и пословних зона није комплетан, није у потпуности усаглашен, а поједини прописи нису ни досљедно примјењивани у пракси, што утиче на успјешност процеса успостављања пословних зона у Републици Српској и заинтересованост потенцијалних инвеститора,
- успостављање пословних зона подразумијева ефективну координацију институција надлежних и одговорних за пословне зоне, а која није успостављена на ефикасан начин,
- Министарство привреде и предузетништва, Развојна агенција Републике Српске, као и већи број јединица локалне самоуправе (у даљем тексту „ЈЛС“) немају довољне и одговарајуће капацитете за остваривање улоге у погледу успостављања пословних зона,

- није успостављана јединствена база података Републике Српске о пословним зонама. Појединачне базе података институција нису потпуне, ажурне, поуздане и подаци о пословним зонама се међусобно разликују,
- Република Српска је путем институција републике пружила директну финансијску подршку ЈЛС од 5,5 милиона КМ. Карактеристика финансијске подршке је да је она била од стране више републичких институција из различитих извора и да није била координисана,
- нефинансијска подршка Владе Републике Српске ЈЛС огледала се у преносу права својине над непокретностима у власништво ЈЛС, стручну и савјетодавну помоћ и промоцију пословних зона,
- у Републици Српској је у процесу успостављања 75 пословних зона у 38 ЈЛС. Република Српска је оснивач двије пословне зоне, а оснивачи 73 пословне зоне су ЈЛС. Од укупног броја, 20 пословних зона може своје капацитете понудити заинтересованим инвеститорима,
- успостављање пословних зона прате одређени ризици и препреке, као што су недовољно финансијских средстава, недовољна и неодговарајућа подршка, неријешени имовинско-правни односи, компликоване и дуготрајне административне процедуре, оскудни капацитети ЈЛС, неорганизована промоција и са тим повезана заинтересованост инвеститора,
- ЈЛС су у процес успостављања пословних зона ушле неспремне, уз непознавање поступака и процедура успостављања пословних зона, без одговарајуће подлоге у стратешко-развојним, планско-просторним и формално-правним актима, као и без одговарајућих ресурса и капацитета,
- један број ЈЛС је и поред наведених ризика и препрека предузимао одређене активности на успостављању пословних зона на локацијама које за то нису предвиђене,
- процес успостављања пословних зона се у већем броју ЈЛС не одвија према корацима прописаним Правилником о условима и начину успостављања пословних зона. Само двије ЈЛС су у потпуности провеле утврђене кораке, њих 12 дјелимично, а 24 углавном нису поштовале прописани начин успостављања пословних зона,
- за успостављање пословних зона од 2009. до 2019. године уложено је око 50 милиона КМ, а од чега ЈЛС око 33,5 милиона КМ (из буџета 16,5 и кредитно задужење 17 милиона КМ), међународни донатори око 8 милиона КМ, Влада Републике Српске из различитих извора 5,5 милиона КМ и Влада Републике Србије 2 милиона КМ. Влада Републике Српске и ЈЛС нису направиле процјену вриједности непокрености које су уложене у процес успостављања пословних зона како би се финансијски исказала укупна улагања,
- финансијска средства уложена у успостављање пословних зона су: за изградњу инфраструктуре око 22,2 милиона КМ, куповину непокретности око 14,5 милиона КМ, изградњу пословних објеката око 6,2 милиона КМ и за друге активности око 6,1 милиона КМ,
- у пословним зонама крајем 2019. године, према расположивим подацима, пословало је 250 пословних субјеката са око 2.800 запослених,
- функционално успостављање пословних зона није се остваривало планираном динамиком. Није било организоване промоције пословних зона и нису се користиле све могућности за понуду капацитета пословних зона и привлачење заинтересованих инвеститора.

Основни закључак ове ревизије је да успостављање пословних зона није у довољној мјери успјешан процес што показује број успостављених пословних зона и ниво пословних активности у њима. Успостављање пословних зона је под утицајем разноврсних фактора организационо-институционалне, управљачко-административне и финансијске природе.

По овом извјештају упућено је укупно осам препорука Влади Републике Српске, Министарству привреде и предузетништва и јединицама локалне самоуправе.

Ревизија учинка „Располагање пољопривредним земљиштем у Републици Српској путем закупа“

Сврха ове ревизије је да се испита ефикасност располагања пољопривредним земљиштем у својини Републике Српске (у даљем тексту „републике“) путем закупа, те да се на основу проведених испитивања понуде препоруке чијим провођењем надлежне институције могу унаприједити управљање тим земљиштем.

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

- надлежне институције нису успоставиле информациони систем или функционалну базу података о пољопривредном земљишту у својини републике,
- усљед недостатка одговарајућих стратешких, развојних и програмско-планских документа, дјеловање надлежних институција у овој области углавном се одвијало на основу закључака Владе Републике Српске,
- регулатива релевантна за располагање пољопривредним земљиштем у својини републике путем закупа је недовољно јасна, потпуна и конкретна у погледу улога, надлежности и одговорности институција, доношења програмско-планских докумената, провођења надзора, припреме и покретања поступака давања земљишта у закуп и сл.,
- припреми давања у закуп пољопривредног земљишта у својини републике се приступало без утврђених програмско-планских документа, поузданих података о укупно расположивом пољопривредном земљишту, његовом стању и коришћењу те уз интензивирање припремних активности на дијелу површина расположивог земљишта углавном непосредно прије објаве конкретног јавног огласа и на иницијативу пољопривредних произвођача,
- прописима утврђен поступак давања у закуп пољопривредног земљишта у својини републике је сложен, са великим бројем корака те учесницима који могу успорити и зауставити реализацију поступка. Поступци давања земљишта у закуп, у посматраном петогодишњем периоду, били су оптерећени непостојањем поузданих и потпуних евиденција о земљишту, ограниченом идентификацијом земљишта, неријешеним имовинско-правним односима и нелегалним коришћењем пољопривредног земљишта, успоравањем и блокирањем поступака од стране учесника и сл.,
- реализовани поступци давања у закуп пољопривредног земљишта у својини републике, који су били у некој фази провођења у посматраном петогодишњем периоду, у просјеку су трајали око годину дана, уз значајне варијације у трајању између појединачних поступака,
- корисницима није додијељено око 5.000 ха пољопривредног земљишта у својини републике које је било предмет поступка давања у закуп у посматраном петогодишњем периоду,
- праћење реализације уговора о закупу пољопривредног земљишта у својини републике, Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде и ЈЛС

углавном су фокусирали на контролу уплата закупнине и достављања извјештаја о обрађеним и засијаним површинама од стране закупопримаца, без сагледавања других аспеката коришћења пољопривредног земљишта и његовог стварног стања,

- поступци давања у закуп пољопривредног земљишта у својини републике углавном нису анализирани и преиспитивани, нити су на основу анализа уочених проблема предлагане конкретне мјере за унапређење.

Основни закључак ове ревизије је да у располагању пољопривредним земљиштем у својини републике путем закупа није остварен могући ниво ефикасности.

Ревизија је у циљу унапређења располагања пољопривредним земљиштем у својини републике упутила шест препорука Влади Републике Српске, Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде и ЈЛС.

Ревизија учинка „Управљање јавном расвјетом“

Основна сврха ове ревизије јесте давање одговора на питање да ли постојеће мјере и активности ЈЛС и других надлежних институција у управљању јавном расвјетом доприносе унапређењу функционалности јавне расвјете и смањењу трошкова јавне расвјете.

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

- укупни расходи и издаци за јавну расвјету у Републици Српској у 2019. години су износили 17 милиона КМ, од чега су трошкови електричне енергије 11,8 милиона КМ или 70% укупних расхода и издатака за јавну расвјету на нивоу Републике. Укупни расходи и издаци у односу на 2016. годину порасли су за 2,2 милиона КМ, док су трошкови електричне енергије порасли за 1,1 милион КМ,
- у око 2/3 ЈЛС у Републици Српској присутан је континуиран раст потрошње и трошкова електричне енергије током цијелог четворогодишњег периода,
- на крају 2019. године мрежа јавне расвјете у Републици Српској бројала је укупно око 144 хиљаде расвјетних тијела и јавном расвјетом је било освијетљено преко четири хиљаде километара путева и улица. У структури расвјетних тијела, на крају 2019. године, ЛЕД свјетилке су чиниле 16% од укупног броја, док је преосталих 84% или око 120 хиљада расвјетних тијела било засновано на живи или натријуму,
- упоредна анализа кретања укупних трошкова електричне енергије и броја расвјетних тијела за 57 ЈЛС, у посматраном периоду, показује да су трошкови електричне енергије имали већи раст од раста броја расвјетних тијела. Трошкови електричне енергије у 2019. години у односу на 2016. годину су порасли за 13%, а број расвјетних тијела за 10%,
- у посматраном четворогодишњем периоду, 10 ЈЛС у Републици Српској није имало никаквих улагања у мрежу јавне расвјете и издатака по овом основу. Посматрано по годинама, 20 ЈЛС није проводило никакве активности на изградњи и модернизацији мреже јавне расвјете у 2017 и 2018. години. За провођење мјера и активности на унапређењу мреже јавне расвјете, у посматраном периоду, уложено је укупно око 11 милиона КМ, од чега 6,35 милиона КМ на изградњу, 2,85 милиона КМ на реконструкцију и 1,8 милиона КМ на инвестиционо одржавање јавне расвјете,
- осам ЈЛС у Републици Српској провело је модернизацију комплетне мреже јавне расвјете или њеног већег дијела (замјена постојећих или уградње нових енергетски ефикаснијих расвјетних тијела), док су друге ЈЛС активности проводиле на дијелу мреже или их уопште нису проводиле. ЈЛС које је су извршиле модернизацију целокупне или већег дијела мреже јавне расвјете значајно су смањиле трошкове

електричне енергије јавне расвјете и практично да више немају трошкова текућег одржавања или су исте свели на минимум,

- велики број ЈЛС нема израђене планове ширења и реконструкције мреже јавне расвјете у коме су јасно дефинисани и утврђени критеријуми и приоритети за изградњу нове и реконструкцију постојеће јавне расвјете,
- иако трошкови електричне енергије за јавну расвјету у свим ЈЛС представљају најзначајнију врсту расхода за јавну расвјету, само мали број њих прати и проводи анализе потрошње и трошкова електричне енергије јавне расвјете, као и да организовано проводи активности на провјери исправности и функционалности мреже јавне расвјете,
- начин регулисања рада јавне расвјете је аутоматизован у свим ЈЛС из узорка и најчешће је заснован на принципу регулисања рада јавне расвјете у комбинацији астро-релеја и фото-ћелија. Застарјела и неусклађена техничка рјешења регулисања рада јавне расвјете показала су се као препрека ефикаснијем управљању јавном расвјетом и смањењу трошкова електричне енергије,
- присутне су различите праксе у начину вођења евиденција и пријава кварова и утврђеним недостацима на мрежи јавне расвјете, као и у начину вршења надзора над извођењем радова на одржавању и контроле исправности функционисања јавне расвјете,
- као један од проблема текућег одржавања јавне расвјете истиче се проблем провођења поступака јавних набавки, избора и уговарања радова на одржавању мреже јавне расвјете, који је, у појединим случајевима, од већег значаја него сами трошкови одржавања,
- у посматраном периоду изостала је финансијска подршка ЈЛС од стране републичких институција и потпуна примјена ESCO модела финансирања као облика јавно-приватног партнерства, а којим би ЈЛС могле провести активности на модернизацији и реконструкцији мреже јавне расвјете,
- налази ревизије су показали да од свих пројеката енергетске ефикасности суфинансираних од стране Фонда за заштиту животне средине енергетску ефикасност, у посматраном периоду, није реализован ни један пројекат који се односио на провођење мјера за повећање енергетске ефикасности у области јавне расвјете.

На основу презентованих налаза ревизија је закључила да у управљању јавном расвјетом није, у довољној мјери, успостављен ефикасан систем који би омогућио повећање функционалности и резултирао смањењем трошкова јавне расвјете у Републици Српској.

На основу презентованих налаза и изнесених закључака, ревизија је дала укупно пет препорука Влади Републике Српске, Министарству енергетике и рударства, Министарству за просторно уређење, грађевинарство и екологију, Фонду за заштиту животне средине и енергетску ефикасност и ЈЛС о промјенама које је потребно чинити у управљању јавном расвјетом, како би се осигурало повећање функционалности и смањили трошкови јавне расвјете.

4.2. Резултати накнадног прегледа провођења препорука

Главна служба за ревизију је 2015. године провела ревизију учинка „Енергетска ефикасност институција јавног сектора“, а у извјештају је дато девет препорука, од тога три препорука које се односе на Владу Републике Српске и министарства, три препоруке на Фонд за заштиту животне средине и енергетску ефикасност и три препоруке на друге институције јавног сектора (ЈЛС и јавне установе).

Табела број 10: Преглед статуса препорука ревизије учинка „Енергетска ефикасност институција јавног сектора“

Ред. бр.	Институције	Број препорука	Статус препорука
1	Влада Републике Српске, Минист. енергетике и рударства, Минист. за прост. уређење, грађевинарство и екологију	3	Једна потпуно проведена, за двије провођење у току
2	Фонд заштите животне средине и енергетску ефикасност	3	Двије дјелимично проведене, за једну провођење у току
3	ЈЛС и јавне установе	3	За три провођење у току
Укупно		9	

Институције јавног сектора којима су упућене препоруке биле су у обавези да, у складу са Законом, у року од 60 дана од дана пријема коначног извјештаја, сачине акциони план за провођење препорука ревизије учинка и доставе га Главној служби за ревизију и надлежном скупштинском одбору, а ради праћења провођења датих препорука. По овом извјештају ревизије учинка, акциони план за провођење препорука Главној служби за ревизију, у законом прописаном року, доставио је Фонд за заштиту животне средине и енергетску ефикасност.

Провођење препорука тестирано је на узорку од 16 институција јавног сектора (два министарства, Фонд за заштиту животне средине и енергетску ефикасност, четири ЈЛС и девет јавних установа). Од укупно девет препорука једна је потпуно проведена, двије дјелимично проведене и за шест препорука је провођење у току.

Накнадни преглед провођења препорука показује да су институције јавног сектора проводећи активности и мјере на плану енергетске ефикасности предузимале и активности на провођењу препорука из извјештаја ревизије учинка. Предузетим мјерама и активностима препоруке из извјештаја ревизије учинка нису у потпуности проведене, због чега постоји потреба да се оне интензивирају ради потпуног провођења препорука и унапређења енергетске ефикасности у јавном сектору Републике Српске.

4.3. Провођење препорука ревизије учинка

Анализом регистра препорука ревизије учинка из ревизијског циклуса 2018/2019. година утврђено је стање донесених акционих планова институција којима су препоруке упућене, што је приказано у Табели бр 11.

Табела број 11: Преглед броја институција (ИЈС) обвезника израде акционог плана (АП) и броја оних које су сачиниле и доставиле акциони план Главној служби за ревизију

Ред. бр.	Ознака ревизије	Назив ревизије учинка	Број ИЈС обвезника АП	Број ИЈС које су доставиле АП
1	РУ 001-18	Професионална рехабилитација и запошљавање лица са инвалидитетом	31	14
2	РУ 002-18	Управљање средствима посебних намјена за шуме	2	2
3	РУ 003-18	Централизоване јавне набавке у здравству Републике Српске	20	9
4	РУ 005-18	Ефикасност прикупљања и коришћења накнаде за јавне путеве при регистрацији моторних и прикључних возила.	2	2
Укупно			55	27

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

У претходном периоду укључујући и овај ревизијски циклус проведено је укупно пет накнадних прегледа, тиме је провјерено 48 препорука ревизије учинка, а резултати провјере су приказани у наредној табели.

Табела број 12: Преглед и статус провјерених препорука ревизије учинка

РБ	Статус препоруке	Број препорука	Учешће у структури провјерених препорука
1	Потпуно проведена	12	25%
2	Дјелимично проведена	18	37,5%
3	Провођење у току	6	12,5%
4	Није проведена	12	25%
Укупно провјерено препорука		48	

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

- у организацији Министарства рада и борачко-инвалидске заштите, у Бањој Луци је 09.12.2019. године одржан Округли сто у функцији израде измјена и допуна Закона о професионалној рехабилитацији, оспособљавању и запошљавању инвалида. Измјене и допуне закона су била једна од препорука ревизије учинка. На овом округлом столу презентовани су резултати ревизије учинка „Професионална рехабилитација и запошљавање лица са инвалидитетом“,
- на VIII Међународној конференцији „Безбједност саобраћаја у локалној заједници“, која је у организацији Министарства саобраћаја и веза и Агенције за безбједност саобраћаја Републике Српске одржана у Бањој Луци 30. и 31.10.2019. године, учешће су узели и представници Главне службе за ревизију, на актуелне теме ревизије учинка из ове области.

Број: 01/0203-476/20

У Бањој Луци, 31.08.2020. године

Главни ревизор

Јово Радукић с.р.