



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

**GODIŠNJI REVIZORSKI IZVJEŠTAJ
za 2020. godinu**

Banja Luka, avgust 2020. godine

Sadržaj:

1. UVOD.....	1
2. Revizije koje provodi Glavna služba za reviziju	2
3. Finansijske revizije u izvještajnom periodu	4
3.1. Finansijske revizije za 2018. godinu provedene od 1.9. do 31.12.2019.	4
3.1.1. Finansijske revizije opština/gradova za 2018. godinu	5
3.1.2. Finansijske revizije drugih subjekata.....	10
3.2. Finansijske revizije za 2019. godinu provedene od 1.1. do 31.8.2020.	13
3.2.1. Finansijske revizije korisnika budžeta Republike	14
3.2.2. Finansijske revizije fondova socijalne zaštite	19
3.2.3. Finansijske revizije javnih ustanova – domovi zdravlja	22
3.2.4. Finansijske revizije opština	26
3.2.5. Angažmani na provjeri statusa datih preporuka	31
3.2.6. Preporuke date subjektima revizije u izvještajnom periodu	32
4. Planirane i provedene revizije učinka	34
4.1. Rezultati provedenih revizija učinka.....	35
4.1.1. Opšti zaključci aktuelnog ciklusa revizije učinka	35
4.1.2. Pojedinačni izvještaji revizije učinka iz plana za 2019. god.....	36
4.1.3. Izvodi iz pojedinačnih izvještaja revizije učinka u 2020. god.	37
4.2. Rezultati naknadnog pregleda provođenja preporuka.....	42
4.3. Provođenje preporuka revizije učinka.....	42

1. UVOD

U skladu sa odredbama člana 21, stav 6. Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske ("Službeni glasnik Republike Srpske", br. 98/05 i 20/14), Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske (u daljem tekstu: Glavna služba za reviziju) obavezna je da Narodnoj skupštini Republike Srpske podnese Godišnji revizorski izvještaj u kojem obuhvata najvažnije nalaze i preporuke iz finansijske revizije i revizije učinka za protekli izvještajni period i koji se dostavlja zajedno sa izvještajem o reviziji Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike Srpske. Na taj način, Godišnji revizorski izvještaj za 2020. godinu se odnosi na period od 1. septembra do 31. decembra 2019. godine, odnosno na revizije provedene u skladu sa godišnjim planom revizija za 2019. godinu i na period od 1. januara do 31. avgusta 2020. godine.

Vrhovne revizorske institucije u svakoj zemlji uobičajeno imaju značajnu ulogu u reviziji sistema i procesa upravljanja javnim sredstvima. Kao takve, one kontinuirano doprinose stabilnosti sistema finansijskog upravljanja, jačanju transparentnosti i odgovornosti svih korisnika javnih sredstava u okviru sveukupne javne potrošnje. U skladu sa zakonom, Glavna služba za reviziju je u svom radu, obavezna da primjenjuje INTOSAI¹ standarde revizije i revizorske standarde Međunarodne federacije računovođa (IFAC²). Skup standarda revizije javnog sektora (u daljem tekstu: ISSAI³) dio je šireg INTOSAI okvira profesionalnih objava/saopštenja kojeg, prema najnovijoj klasifikaciji iz 2019. godine, čine: INTOSAI principi (INTOSAI-P) u koje spadaju Limska i Meksička deklaracija, kao i principi transparentnosti i odgovornosti; zatim Međunarodni standardi vrhovnih revizorskih institucija (ISSAI) i Smjernice ili INTOSAI *Guidance* (GUID) kao konkretnija uputstva za revizore javnog sektoru u području finansijske revizije, revizije učinka, revizije usklađenosti, kao i revizije u specifičnim područjima (zaštita životne sredine, privatizacija, prevencija korupcije, pomoć u slučaju katastrofe i dr.).

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

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

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

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

² Detaljnije na www.ifac.org.

³ ISSAI (International Standards of Supreme Audit Institutions) je skup standarda za reviziju javnog sektora razvijen od strane INTOSAI-ja.

2. Revizije koje provodi Glavna služba za reviziju

U skladu sa odredbama Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske (u daljem tekstu: Zakon), Glavna služba za reviziju je u izvještajnom periodu vršila finansijske revizije i revizije učinka, a prema ranije utvrđenom godišnjem planu revizija. U izvještajnom periodu, tj. od 1. septembra 2019. godine do 31. avgusta 2020. godine nije bilo drugih specifičnih (posebnih) revizija prema čl. 13. stav 1. tačka v) Zakona.

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

Finansijska revizija, prema čl. 18. Zakona, obuhvata reviziju finansijskih izvještaja i reviziju usklađenosti. Predmet finansijske revizije su finansijski izvještaji koje korisnici budžeta Republike, opština ili gradova, vanbudžetski fondovi, upravne organizacije, javna preduzeća, javne ustanove i drugi subjekti javnog sektora za jednu fiskalnu/kalendarsku godinu sačinjavaju i dostavljaju u skladu sa važećim računovodstvenim okvirom u Republici Srpskoj.

Zajedno sa finansijskom revizijom pojedinačnih subjekata, Glavna služba za reviziju provodi i reviziju usklađenosti, i shodno ISSAI 4000, o tome izražava posebno „mišljenje o usklađenosti“ koje se odnosi na to da li su aktivnosti, finansijske transakcije i informacije iskazane u finansijskim izvještajima usklađene sa značajnim zakonskim i drugim propisima kojima su regulisane.

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

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

Vrste mišljenja o usklađenosti su kao i kod mišljenja o finansijskim izvještajima, te je tako moguće da jednom subjektu za isti revidirani period bude izraženo različito mišljenje o finansijskim izvještajima i o usklađenosti, s obzirom na to da određene neusklađenosti mogu biti značajne s jednog ili drugog aspekta.

Revizija učinka je posebna vrsta revizije koja podrazumijeva ispitivanje aktivnosti, programa i projekata u nadležnosti Vlade Republike Srpske i institucija javnog sektora u pogledu ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti, te se tom revizijom obično obuhvata više godina i više subjekata povezanih istom temom revizije učinka. Izvještaji revizije učinka su, između ostalog, i u funkciji promovisanja dobrog upravljanja i javnosti rada institucija javnog sektora, a pored nalaza koji su direktno vezani za određenu temu/predmet revizije učinka, sadrže

zaključke i preporuke koje su adresirane subjektima iz javnog sektora u skladu sa njihovim ulogama, nadležnostima i odgovornostima.

Po završetku svake revizije Glavna služba za reviziju priprema nacrt izvještaja o reviziji i dostavlja ga licu koje rukovodi institucijom radi davanja pisanih primjedbi. Rok za dostavljanje primjedbi je 15 dana po prijemu nacrta izvještaja o reviziji, a Glavna služba za reviziju dužna je da razmotri ove primjedbe i konačan izvještaj dopuni prihvaćenim primjedbama. Konačan izvještaj dostavlja se svakoj revidiranoj instituciji i drugim korisnicima u skladu sa Zakonom, a potom se objavljuje i na internet-stranici (www.gsr-rs.org), čime svi revizorski izvještaji postaju javno dostupni.

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

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

Kod revizije učinka, provjera da li su preporuke provedene i da li su aktivnosti iz akcionih planova samih subjekata dovele do realizacije preporuka revizije, vrši se periodičnim angažovanjem u tzv. naknadnim pregledima revizije učinka, o čemu se sačinjava izvještaj.

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

3. Finansijske revizije u izvještajnom periodu

U ovom izvještajnom periodu, tj. od 1. septembra 2019. godine do 31. avgusta 2020. godine provedene su finansijske revizije u skladu sa planovima revizijskih aktivnosti za 2019. i 2020. godinu. Ukupno su, u naznačenom izvještajnom periodu, provedene 74 finansijske revizije koje, kako je to prethodno objašnjeno, obuhvataju reviziju finansijskih izvještaja i zajedno s njom reviziju usklađenosti, i to revizije:

- 24 pojedinačna korisnika budžeta Republike,
- četiri fonda socijalne zaštite,
- 25 jedinica lokalne samouprave⁴;
- 16 javnih ustanova⁵,
- jedna agencija,
- tri preduzeća iz sektora elektroprivrede, te
- reviziju Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike Srpske za 2019. godinu koji, pored podataka koji su obuhvaćeni izvještajima pojedinačnih korisnika budžeta Republike, uključuje i stanja iz finansijskih izvještaja i transakcije koje se obavljaju samo na nivou Republike.

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

- mišljenje za finansijske izvještaje:
 - pozitivno za 36 subjekata,
 - mišljenje sa rezervom za 36 subjekata i
 - dva negativna mišljenja.
- mišljenje za usklađenost:
 - pozitivno za 27 subjekata,
 - mišljenje sa rezervom za 43 subjekta i
 - četiri negativna mišljenja.

Kod nekih subjekata u posebnom dijelu izvještaja navedeno je i tzv. „skretanje pažnje“ na određena pitanja i situacije koji su predviđeni ISSAI 2706 i 4000, odnosno na činjenice koje nisu imale uticaja na revizijsko mišljenje, ali su u skladu sa standardima revizije revizori procijenili da je potrebno da se korisnicima finansijskih izvještaja te činjenice naglase, jer neke od njih mogu u narednom periodu imati uticaja na mišljenje o finansijskim izvještajima ili o usklađenosti, a neke zahtijevaju sveobuhvatnija rješenja u pogledu organizacije, planiranja ili normativne regulative. Takve činjenice obično zavise od budućih radnji ili događaja koji nisu pod direktnom kontrolom subjekta revizije ili se odnose na okolnosti na koje niži budžetski korisnici nisu mogli uticati.

U nastavku su konkretnije navedeni najznačajniji nalazi i preporuke provedenih finansijskih revizija u periodu 1. septembar – 31. decembar 2019. godine (revidirani period 2018. godina) i u periodu 1. januar – 31. avgust 2020. godine (revidirani period 2019. godina).

3.1. Finansijske revizije za 2018. godinu provedene od 1.9. do 31.12.2019.

U skladu sa planom revizijskih aktivnosti za 2019. godinu, u periodu od 01.09. do 31.12.2019. godine, završeno je 19 planiranih revizija za izvještajni period 2018. godine koje se odnose na:

⁴Od kojih je 13 revizija provedeno u periodu 1.9 - 31.12.2019. godine za 2018. godinu i 12 revizija u periodu 1.1.2020 – 31.8.2020. za 2019. godinu.

⁵Dva nacionalna parka i 14 domova zdravlja.

- 13 jedinica lokalne samouprave i
- 6 ostalih subjekata, od kojih tri preduzeća iz sektora elektroprivrede, dvije javne ustanove (nacionalni parkovi) i jedna agencija.

U okviru 19 obavljenih revizija u periodu od 1.9. do 31.12.2019. godine date su ukupno 243 preporuke, od kojih: 125 za finansijske izvještaje i 118 preporuka za otklanjanje uzroka neusklađenosti.

Posmatrajući broj preporuka po jednom izvještaju, prosječno veći broj preporuka daje se jedinicama lokalne samouprave, imajući u vidu da one u svoje konsolidovane finansijske izvještaje uključuju i niže budžetske korisnike, što je od uticaja na identifikovanje nepravilnosti i date preporuke.

Broj preporuka dat jedinicama lokalne samouprave u naznačenom periodu je ukupno 184, od kojih se 94 odnosi na otklanjanje grešaka i nepravilnosti vezanih za finansijske izvještaje, a 90 na usklađenost sa propisima.

Kod ostalih 6 revidiranih subjekata revizori su dali ukupno 59 preporuka, od kojih je 31 vezana za finansijske izvještaje, a 28 se odnose na usklađenost.

3.1.1. Finansijske revizije opština/gradova za 2018. godinu

U periodu od 01.09. do 31.12.2019. godine objavljeno je 13 finansijskih revizija jedinica lokalne samouprave (za 2018. godinu), i to za 12 opština i jedan grad, a izvještaji su objavljeni u periodu od 5.9.2019. godine do 31.12.2019. godine.

Vrsta datih mišljenja i broj preporuka za ove JLS navedeni su u Tabeli br. 1.

Kao što se vidi iz Tabele br. 1, najveći broj revidiranih jedinica lokalne samouprave (skraćeno: JLS) je imao mišljenje sa rezervom i za finansijske izvještaje i za usklađenost s propisima (njih 8), dok je jedna opština imala negativno mišljenje vezano za finansijske izvještaje (Opština Kostajnica).

Jedna opština je imala pozitivno mišljenje o finansijskim izvještajima (Istočna Ilidža), a tri opštine su imale pozitivno mišljenje o usklađenosti poslovanja (Rogatica, Istočni Mostar i Istočno Novo Sarajevo).

Negativnih mišljenja o usklađenosti među ovih 13 JLS nije bilo.

Struktura datih preporuka u korelaciji je sa strukturom datih mišljenja, s tim da valja napomenuti da se kroz izvještaje opština/gradova preporuke adresiraju i odgovornim licima u nižim budžetskim korisnicima (sportski centri, vrtići, turističke organizacije i slično). Prosječno je dato 14 preporuka po izvještaju za ove JLS.

GODIŠNJI REVIZORSKI IZVJEŠTAJ ZA 2020. GODINU

Tabela 1: Izvještaji za revidirane JLS u periodu 1.9. – 31.12.2019. godine (revidirani period je 2018. godina)

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Opština Vlasenica	rezerva	rezerva	7	15
2.	Opština Stanari	rezerva	rezerva	10	14
3.	Opština Drinić-Petrovac	rezerva	rezerva	7	5
4.	Opština Rogatica	rezerva	pozitivno	8	2
5.	Opština Šekovići	rezerva	rezerva	4	11
6.	Opština Kostajnica	negativno	rezerva	8	8
7.	Opština Milići	rezerva	rezerva	11	2
8.	Opština Rudo	rezerva	rezerva	7	6
9.	Opština Istočni Mostar	rezerva	pozitivno	6	2
10.	Opština Ljubinje	rezerva	rezerva	9	7
11.	Opština Istočna Ilidža	pozitivno	rezerva	2	7
12.	Opšt. Ist.Novo Sarajevo	rezerva	pozitivno	7	4
13.	Grad Trebinje	rezerva	rezerva	8	7
Ukupan broj datih preporuka u konačnim izvještajima				94	90

Revizorski nalazi koji opredjeljuju **mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima** za 13 revidiranih JLS za period 1.1 - 31.12.2018. godine su navedeni u nastavku.

Gotovo sve revidirane JLS (Grad Trebinje i opštine Istočno Novo Sarajevo, Rudo, Ljubinje, Istočni Mostar, Vlasenica, Stanari, Petrovac-Drinić, Milići, Šekovići i Kostajnica) imale su kvalifikaciju vezano za nedostatke u obaveznom objelodanjivanju informacija, odnosno u Napomenama uz finansijske izvještaje nisu izvršena sva objelodanjivanja kako to zahtijevaju MRS JS i odgovarajući pravilnici.

Kod 11 (Grada Trebinje i opština Istočno Novo Sarajevo, Rudo, Ljubinje, Vlasenica, Rogatica, Stanari, Milići, Šekovići, Kostajnica, Petrovac –Drinić) od revidiranih 13 JLS izvršena je nepotpuna konsolidacija, što znači da u konsolidovani finansijski izvještaj nisu uključeni svi kontrolisani entiteti ili subjekti nad kojima opština/grad ima značajan uticaj po osnovu udjela.

Kvantitativno (kod 10 od 13 JLS, mada se kod pojedinih JLS pojavljuje i više od jedne ovakve greške), značajan je broj grešaka koje se odnose na pogrešnu klasifikaciju imovine i obaveza. Ova vrsta grešaka, najčešće i prvenstveno utiče na prezentaciju, bez uticaja na ukupno iskazanu imovinu ili obaveze, međutim, takvi finansijski izvještaji nisu tačni. Najčešće se radi o nepriznavanju investicione imovine, ulaganja u tuđe objekte, pogrešne klasifikacije potraživanja i plasmana, dugoročnih derivata umjesto hartija od vrijednosti, zemljišta umjesto nematerijalne neproizvedene imovine. Prisutni su i kontinuirano se pojavljuju kod ovih subjekata nedostaci u provođenju godišnjeg popisa, kao jednoj od značajnih internih kontrola kojom se utvrđuje stvarno stanje imovine i obaveza, tako da je kvalifikacija po ovom osnovu izražena za 8 JLS (Grad Trebinje i opštine Rudo, Vlasenica, Rogatica, Petrovac-Drinić, Milići, Šekovići, Kostajnica).

Kod revidiranih JLS veoma je izraženo i odsustvo procjene naplativosti potraživanja starijih od 12 mjeseci kao sumnjivih i spornih ili uopšte pogrešna primjena klasifikacije potraživanja prema ročnosti. Posljedica ovakvih grešaka je da su precijenjena iskazana potraživanja, a

potcijenjeni rashodi, što ima uticaj i na finansijski rezultat. U pojedinim slučajevima, niži budžetski korisnici u JLS nisu vršili korekciju potraživanja.

Zbog neevidentiranja transakcija manje su iskazani rashodi ili izdaci, a time i obaveze, kod 8 JLS. Manje su iskazani izdaci u Gradu Trebinje i opštinama Istočnom Novom Sarajevu, Rudom, Petrovcu – Driniću i Stanarima; manje su iskazani rashodi u opštinama Istočno Novo Sarajevo, Rudom, Vlasenici, Petrovcu–Driniću; a u opštini Stanari manje su iskazani izdaci i stalna imovina, kao i obaveze za značajne neevidentirane transakcije za ispostavljene okončane situacije.

Pogrešna prezentacija u Izvještaju o novčanim tokovima najčešće je posljedica niza drugih grešaka i zbog povezanosti pozicija iz izvještaja o izvršenju budžeta, greške se odnose i na Bilans novčanih tokova.

Nedostaci u vanbilansnoj evidenciji na koje su revizori ukazali se pretežno odnose na odsustvo evidentiranja transakcija u vezi odobrenih, a nepovučениh kredita (kod Grada Trebinje i opština Rogatica i Šekovići), neevidentiranje ili nepotpuno evidentiranje transakcija po osnovu mjenica datih kao obezbjeđenje plaćanja ili za hartije od vrijednosti koje su ranije služile kao obezbjeđenje, a obaveze su potom izmirene.

Precijenjeni prihodi, odnosno priznavanje prihoda kada za to nisu ispunjeni uslovi je tip greške koji utiče na iskazani suficit/deficit i značajno se odražava i na druge izvještajne pozicije. U opštini Milići su više priznati prihodi, a uz to i primici koji su naplaćeni u narednoj godini, pa su tako manje iskazana potraživanja; zatim neporeski prihodi koji su priznati umjesto prihoda obračunskog karaktera (opština Šekovići); pogrešno priznavanje pozitivnih kursnih razlika (opština Kostajnica); više iskazani neporeski prihodi kod opština Istočno Novo Sarajevo i Rudo.

U okviru rashoda ili prihoda vršena je pogrešna klasifikacija pojedinih rashoda ili prihoda, bez uticaja na ukupno iskazane rashode/prihode, ali od značaja za prezentaciju i ukupno razumijevanje izvršenja budžeta i to kod Grada Trebinje, opštine Rogatica (subvencije/doznake), opštine Milići (naknade odbornicima/lična primanja) i opštine Šekovići (izdaci).

U pojedinim opštinama manje su evidentirane vrijednosti imovine i obaveza, zbog propuštanja da se evidentiraju značajne transakcije, kao na primjer u opštini Rudo zbog neevidentiranja ulaganja za javnu rasvjetu i pripadajućih obaveza po ugovoru o rekonstrukciji i održavanju ili u opštini Stanari - zbog neevidentiranih situacija i izvršenih radova, potcijenjena je imovina i obaveze za nabavku stalne imovine.

Greške vezane za obračunsko utvrđivanje vrijednosti stalne imovine vezane su za primjenu revalorizacionog modela kod nematerijalne proizvedene imovine čija je vrijednost nula (opština Ljubinje), nevršenja procjena rezidualne vrijednosti imovine koja je u upotrebi (opština Milići) i zbog primjene niže stope amortizacije od propisane, usljed čega su manji rashodi amortizacije i veća ukupna vrijednost imovine (opština Ljubinje).



Grafikon br. 1: Greške/nepravilnosti sa uticajem na mišljenje o FI kod revidiranih JLS u periodu 1.9-31.12.2019.godine

Sve ostale greške/nedostaci koje su uticale na kvalifikacije u mišljenju o finansijskim izvještajima za revidirane JLS su pojedinačne, specifične za jednu ili najviše dvije opštine, a to su na primjer: rashodi priznati na gotovinskoj osnovi (u momentu plaćanja), potraživanja su više iskazana u odnosu na poresku evidenciju, prilikom rezervisanja budžetskih sredstava evidentirana je nefinansijska imovina u pripremi i obaveze prema dobavljačima (opština Milići); zatim: primici priznati iako sredstva nisu primljena, stvarni rashodi, kao i izdaci priznati kao obračunski (opština Kostajnica); finansijski rezultat iz Bilansa uspjeha nije usklađen sa GKT, više je iskazana imovinska pozicija dugoročnih plasmana (opština Rogatica); u opštini Rudo je manje iskazana, a u opštini Rogatica više je iskazana pozicija akcije i učešće u kapitalu što je od uticaja i na finansijski rezultat iz ranijih godina; nepriznat gubitak kratkoročnih plasmana, neevidentirana poreska potraživanja (opština Rudo); greške u pogledu više iskazanih rashoda zbog neevidentiranog povećanja sredstava u pripremi (Grad Trebinje); sredstva privatizacije i sukcesije (Fond 04) nisu evidentirana u korist radova na lokalnoj infrastrukturi (opština Vlasenica).

Revizijom utvrđeni nedostaci koje su **uticali na mišljenje sa rezervom o usklađenosti** kod JLS iz Tabele br. 1 navedeni su u nastavku teksta.

Odstupanja u primjeni Zakona o javnim nabavkama u značajnoj mjeri su prisutna i utiču na mišljenje o usklađenosti kod opština/gradova. Od njih 13, kod sedam je data kvalifikacija i ukazano na nepridržavanje odredbi Zakona o javnim nabavkama (Grad Trebinje i opštine Vlasenica, Stanari, Petrovac–Drinić, Milići, Šekovići, Kostajnica), i to za različita odstupanja.

Značajan broj nepravilnosti koje se pojavljuju kod više JLS odnosi se na nedonošenje, odnosno odsustvo internih akata i planova za utrošak namjenskih sredstava, najčešće sredstava koja se prikupljaju od naknada za šume, naknada za vode, te plan zaštite od požara, kao i nepribavljanje saglasnosti na planove od nadležnih organa kako je to zakonom propisano (npr. saglasnost Ministarstva poljoprivrede, vodoprivrede i šumarstva ili „Vode Srpske“ za određene planove utroška i sl.).

Neusklađenosti u dijelu obračuna plata i naknada (opština: Rudo, Ljubinje, Istočna Ilidža, Vlasenica, Šekovići) pojavljuju se kao odstupanja primijenjenih koeficijenata (u opštinskoj upravi ili kod nižih budžetskih korisnika) od odgovarajućih Posebnih kolektivnih ugovora (iz

oblasti kulture, socijalne zaštite, lokalne uprave i dr.) i odstupanja u obračunima uvećanje po osnovu godina radnog staža i naknada za troškove prevoza.

Značajna su odstupanja koja se odnose se na dodjelu grantova i/ili doznake pojedincima (pomoći) bez ranije utvrđenih i objavljenih kriterijuma, bez javnog oglašavanja, a korisnici dodijeljenih sredstava granta obično ne izvještavaju o namjenskom utrošku sredstava kod opštine (Rudo, Ljubinje, Vlasenica, Šekovići). U opštini Rudo i dio subvencija za zapošljavanje dodijeljen je bez kriterijuma.

Neusklađenosti sa Zakonom o budžetskom sistemu i odgovarajućim odlukama, pravilnicima i instrukcijama odnosi se na pripremu i donošenje budžeta/rebalansa, odnosno provođenja dozvoljenih preraspodjela/realokacija unutar odobrenog budžeta. Na primjer, u opštini Vlasenica dio budžeta za 2018. nije donesen u skladu sa ekonomskom klasifikacijom; U opštini Stanari operativni planovi značajno su veći od odobrenog rebalansa budžeta, čime je mimo Zakona povećan budžetski okvir, a rebalans i planski dokumenti koje je donijela Skupština opštine nisu međusobno usklađeni (plan kapitalnih ulaganja, programi za namjenske prihode, plan komunalne potrošnje, plan održavanja i zaštite puteva); u opštini Rudo Skupština opštine je donijela odluku o podsticajima u zapošljavanju, što nije bilo odobreno budžetom.

Nedonošenje Strategije razvoja lokalnih puteva od strane Skupštine opštine/grada, što je obaveza prema Zakonu o javnim putevima kod Grada Trebinje i opština Ljubinje, Istočna Ilidža i Šekovići, kao i akata o upravljanju, građenju i rekonstrukciji lokalnih puteva i ulica i akata o redovnom i vanrednom održavanju, značajni su za planiranje, za godišnje poslovanje JLS i izvršenje budžeta, nabavke i drugo. U Gradu Trebinje i opštini Šekovići konstatovano je i nedonošenje prostornog plana.



Grafikon br. 2: Neusklađenosti sa propisima sa uticajem na mišljenje o usklađenosti kod revidiranih JLS u periodu 1.9 - 31.12.2019.

Druga, pojedinačna odstupanja u primjeni zakona i propisa odnose se na: nedonošenje rješenja o komunalnoj naknadi za fizička lica (opština Rudo i Vlasenica); u opštini Rudo nije donesen plan utroška koncesionih naknada; obračun i isplata službenih putovanja, pravdanje putnih naloga i vođenje naloga za službena vozila (Grad Trebinje i opštine Vlasenica i Kostajnica); blagajničko poslovanje – pojedinačne isplate veće od dozvoljenih ili nepotpuna dokumentacija o izvještavanju/pravdanju (opština Vlasenica i Kostajnica); neizvještavanje o utrošku koncesionih naknada (Grad Trebinje); korišćenje namjenskih naknada za šume nije

u skladu s planom (opština Petrovac – Drinić); zapošljavanje nije bilo u skladu sa zakonom (opština Stanari).

3.1.2. Finansijske revizije drugih subjekata

Kako je navedeno, osim JLS u drugom dijelu revizijskog ciklusa 2018/2019. godine provedene su finansijske revizije kod: dvije javne ustanove, tri javna preduzeća i jedne agencije. Vrste mišljenja i struktura preporuka data je u narednoj tabeli.

Tabela 2: Izvještaji za ostale subjekte u periodu 1.9. – 31.12.2019. godine (revidirani period je 2018. godina)

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	APIF Banja Luka	mišljenje sa rezervom	negativno	5	7
2.	Nacionalni park „Kozara“ Prijedor	mišljenje sa rezervom	rezerva sa s.p.	5	6
3.	Nacionalni park „Sutjeska“ Tjentište	mišljenje sa rezervom	rezerva sa s.p.	5	5
4.	ZP „Hidroelektrane na Drini“ Višegrad	pozitivno sa s.p.	pozitivno sa s.p.	1	2
5.	ZP „RITE Ugljevik“ Ugljevik	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	6	5
6.	ZP „Elektrodoboj“ Doboj	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	9	3
Ukupno preporuka:				31	28

Svi navedeni pojedinačni izvještaji završeni su u periodu od 19.11. do 30.12.2019. godine i dostupni su na internet-stranici: <http://www.gsr-rs.org>.

Kod pet od šest subjekata navedenih u prethodnoj tabeli za finansijske izvještaje dato je mišljenje sa rezervom, uz jedno pozitivno mišljenje sa skretanjem pažnje, dok je za usklađenost poslovanja ta struktura nešto nepovoljnija, jer je dato jedno negativno mišljenje, četiri sa rezervom i jedno pozitivno uz skretanje pažnje. Prosječan broj od 10 datih preporuka po izvještaju upućuje na korelaciju datih mišljenja i preporuka.

Iako su subjekti navedeni u Tabeli br. 2 različiti po svojoj djelatnosti, veličini i drugim karakteristikama, zajedničko im je to da je Glavna služba za reviziju provela finansijsku reviziju po prvi put, osim kod jednog subjekta (APIF) gdje je prethodna revizija vršena za 2009. godinu.

Data mišljenja o finansijskim izvještajima navedenih subjekata je uglavnom s rezervom, a kroz izvještaj o reviziji HE na Drini (kojem je dato pozitivno mišljenje na finansijske izvještaje) skrenuta je pažnja na to da se u sistemu Elektroprivrede Republike Srpske, ne vrši ispravka potraživanja koja proističu iz odnosa povezanih lica koja posluju u sistemu, odnosno međusobnih odnosa Holdinga i zavisnih preduzeća. HE na Drini nema plan naplate tako iskazanih potraživanja i ne vrši procjenu naplativosti potraživanja na dan bilansiranja.

Za NP „Sutjeska“ upućeno je skretanje pažnje koje se odnosi na usklađenost poslovanja, to jest na činjenicu da nije donesen prostorni plan područja posebne namjene (nacionalnog parka) kojim bi se uredile zone i režimi zaštite I, II i III stepena na teritoriji nacionalnog parka, što je definisano Zakonom o nacionalnim parkovima, a takav prostorni plan donosi Narodna skupština Republike Srpske. U vezi usklađenosti poslovanja NP „Kozara“ dato je skretanje pažnje na to da Zakonom o platama zaposlenih u javnim službama nisu propisani platni koeficijenti za direktore ustanova koje imaju manje od 100 zaposlenih.

Kvalifikacije koje su uticale na mišljenje s rezervom o finansijskim izvještajima kod javnih ustanova (nacionalnih parkova) i APIF-a odnose se na sljedeće:

- knjigovodstveno evidentiranje nabavke zaliha materijala za izradu učinaka i angažovanje istih u proizvodnom procesu, nije izvršeno na propisan način, tako da su iskazani izdaci za nefinansijsku imovinu po osnovu zaliha (nafte i naftnih derivata) i rashodi obračunskog karaktera potcijenjeni, a tekući rashodi su precijenjeni u istom iznosu, kod NP „Sutjeska“ Tjentište i NP „Kozara“ Prijedor,
- priznavanje ulaganja u imovinu (projektna i tehnička dokumentacije za sanaciju klizišta i okolnog uređenja kompleksa spomenika „Bitka na Sutjesci“) nije izvršeno na propisan način, pa je potcijenjena nefinansijska imovina u stalnim sredstvima, kao i finansijski rezultat tekuće godine, a precijenjeni su rashodi tekućeg održavanja kod NP „Sutjeska“ Tjentište,
- zbog neevidentiranja fakture koje se odnose na obračunski period 2018. godine potcijenjeni su rashodi za usluge održavanja i obaveze prema dobavljačima i potraživanja po osnovu PDV-a kod NP „Kozara“ Prijedor,
- zato što potraživanja po osnovu refundacija za naknadu plata iz doprinosa za zdravstveno osiguranje, na dan bilansiranja nisu procijenjena sa stanovišta njihove naplativosti, manji su rashodi obračunskog karaktera, veći je iskazani finansijski rezultat, a potcijenjena je korekcija vrijednosti potraživanja kod NP „Kozara“ Prijedor. U APIF-u su kratkoročni finansijski plasmani precijenjeni, dok su rashodi po osnovu obezvrjeđenja imovine potcijenjeni, jer na dan bilansa nije vršena procjena naplativosti kratkoročnih finansijskih plasmana,
- u APIF-u su zbog pogrešno primijenjenih računovodstvenih politika u ranijem periodu, precijenjene revalorizacione rezerve, a potcijenjena pozicija ostalog osnovnog kapitala. Takođe, pozicija viška prihoda nad rashodima ranijih godina precijenjena je a potcijenjen je ostali osnovni kapital,
- usljed nepravilne klasifikacije imovine namijenjene prodaji, u APIF-u je precijenjena vrijednost građevinskih objekata, a potcijenjeni su građevinski objekti namijenjeni prodaji i pozicija obezvrjeđenja nekretnina, postrojenja i opreme. Istovremeno, izvršen je obračun amortizacije građevinskih objekata namijenjenih prodaji što nije u skladu sa MSFI 5 – Stalna imovina koja se drži za prodaju i prestanak poslovanja. Takođe, dio imovine koji je dat pod operativni (poslovni) zakup, nije iskazan kao investiciona imovina.
- godišnji popis u APIF-u u značajnoj mjeri nije izvršen u skladu sa Pravilnikom o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog stanja sa stvarnim stanjem imovine i obaveza,
- pregled novčanih tokova nije sastavljen na način kako je propisano pravilnikom i u skladu sa MRS JS 2 kod NP „Sutjeska“ Tjentište i APIF),
- u obrazloženjima uz finansijski izvještaj nisu objelodanjene neophodne dodatne informacije kod NP „Sutjeska“ Tjentište, NP „Kozara“ Prijedor“ i APIF.

Kvalifikacije koje su uticale na mišljenje s rezervom o **finansijskim izvještajima kod elektroprivrednih preduzeća** odnose se na:

- priznavanje prihoda i rashoda nije vršeno za periode na koje se odnose, pogrešno su klasifikovani ili nisu evidentirani neki poslovni događaji i izdavanje zaliha u upotrebu nije vršeno na način da su se iste u cjelosti otpisivale u obračunskom periodu, usljed čega su u značajnim vrijednostima potcijenjeni ukupni prihodi i ukupni rashodi, te tako i neto gubitak tekuće godine, dok su precijenjene poslovna aktiva i pasiva. Vanbilansna aktiva i pasiva su manje iskazane kod RiTE Ugljevik,
- na dan bilansa su korigovana (ispravljena) potraživanja čiji je rok naplativosti kraći od 12 mjeseci, što je uticalo na to da su iskazana potraživanja i finansijski rezultat tekućeg perioda potcijenjeni, a rashodi precijenjeni; istovremeno precijenjeni su vrijednost

kratkoročnih potraživanja, prihodi od naplaćenih otpisanih potraživanja i finansijski rezultat, zbog toga što su po odlukama o otpisu potraživanja iz 2018. godine, otpisana potraživanja evidentirana u korist prihoda umjesto na teret računa kupaca i ispravke vrijednosti, kod ZP „Elektro – Doboј“,

- takođe u ZP „Elektro – Doboј“ zbog neevidentiranja obaveza prema načelu nastanka poslovnog događaja potcijenjena su sredstva u pripremi, rashodi i obaveze, a precijenjeni su rezultat ranijih godina i obaveze za PDV.
- U ZP „Elektro-Doboј“ nije izvršeno ukidanje odloženih prihoda od donacija istovremeno sa obezvređenjem sredstava u pripremi finansiranih iz donacija, pa su precijenjeni razgraničeni prihodi i primljene donacije, a potcijenjen finansijski rezultat ranijeg perioda,
- u Napomenama uz finansijske izvještaje nisu izvršena detaljna obrazloženja, odnosno Napomene ne sadrže sve dodatne zahtijevane informacije kod ZP „Elektro – Doboј“ i RiTE Ugljevik,
- u RiTE Ugljevik je nakon roka za izradu finansijskih izvještaja za 2018. godinu izvršena dopuna izvještaja o popisu koja nije bila osnov za knjiženja utvrđenih korekcija koje se tiču finansijskih izvještaja, što nije u skladu sa Pravilnikom o popisu,
- u ZP „Elektro Doboј“ u vanbilansnoj evidenciji nije iskazana tuđa imovina koja se koristi i garancije preuzete kroz postupke javnih nabavki, pored navedenog, u Bilansu stanja na dan 31.12.2018. godine nije prezentovana vanbilansna aktiva/pasiva, a Bilans novčanih tokova nije sačinjen u skladu sa odredbama odgovarajućih pravilnika i standarda.

Nalazi koji su uticali na kvalifikacije po osnovu **usklađenosti** rada sa propisima (kriterijumima revizije) kod subjekata iz Tabele 2. odnose se na:

- javne nabavke – kod svih subjekata koji su imali kvalifikacije dio tih kvalifikacija se odnosi na neusklađenosti iz oblasti primjene Zakona o javnim nabavkama, a kod HE na Drini sa pozitivnim mišljenjem revizora na usklađenost, dato je skretanje pažnje u vezi sa planiranjem i provođenjem jednog od postupaka nabavke (detaljnije u pojedinačnim izvještajima).
- zaključivanje ugovora o privremenim i povremenim poslovima vršeno je suprotno odredbama Zakona o radu kod RiTE Ugljevik,
- za NP „Sutjeska“ Tjentište i NP „Kozara“ Prijedor značajno je da sačinjeni finansijski plan, po svom sadržaju ne predstavlja finansijski plan, jer su planirane obračunske kategorije prihoda/ rashoda koje ne podrazumijevaju prilive i odlive sredstava, a nisu planirani primici, kao ni izdaci. Zbog toga, finansijskim planom nije izvršena procjena budžetskih sredstava i budžetskih izdataka za fiskalnu 2018. godinu, što nije u skladu sa odredbama Zakona o budžetskom sistemu,
- osim toga, interni akti NP „Sutjeska“ Tjentište i NP „Kozara“ Prijedor na osnovu kojih je izvršen obračun plata zaposlenih, nisu u skladu sa odredbama Zakona o platama zaposlenih u javnim službama, u pogledu visine platnih koeficijenata,
- Pored kvalifikacija koje se odnose na neusklađenost sa Zakonom o javnim nabavkama, APIF-u su date kvalifikacije i u vezi sa: platama zaposlenih, jer one koje su navedene u ugovorima o radu, nisu usklađene sa internom odlukom o utvrđivanju koeficijenata od 01.08.2018. godine; uvećanje plata svim zaposlenim po osnovu minolog rada vršeno je po stopi 0,5% za svaku godinu radnog staža, što je odstupanje od Pravilnika o radu, dok su ugovori o radu za direktora (od 31.01.2017. do 01.08.2018. godine), zaključeni su bez odluke i saglasnosti upravnog odbora, što nije u skladu sa statutom. Uz navedeno, isplaćena su sredstva na ime naknade troškova prevoza po posebnoj odluci, linearno svim zaposlenim radnicima i penzionerima, a jednom penzionisanom radniku isplaćena je ukupna otpremnina u većem iznosu od propisanog. Osim ovih odstupanja od odredbi

Pravilnika o radu, kod APIF-a su utvrđena odstupanja od Uredbe o uslovima i načinu plaćanja gotovim novcem, jer nije vršena uplata sredstava iz blagajne na žiro račun.

3.2. Finansijske revizije za 2019. godinu provedene od 1.1. do 31.8.2020.godine

Godišnjim planom revizija za 2020. godinu, u periodu od 01.01. do 31.08.2019. godine planirano je provođenje 55 finansijskih revizija i 5 angažmana na provjeri statusa datih preporuka.

Istim planom, do kraja 2020. godine predviđeno je provođenje još 14 revizija za 2019. godinu (6 subjekata iz sistema elektroprivrede i 8 jedinica lokalne samouprave) i 9 angažmana na provjeri statusa datih preporuka iz ranijeg perioda. Rezultati tih revizija i pregleda će biti prezentovani u godišnjem revizorskom izvještaju za narednu godinu.

U skladu sa planom revizijskih aktivnosti za 2020. godinu, u revizijskom ciklusu 1.1. – 31.8.2020. godine provedeno je ukupno 55 revizija (konačan izvještaj o provedenoj reviziji), od čega:

- 24 revizije kod budžetskih korisnika,
- 4 revizije fondova socijalne zaštite,
- reviziju Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike,
- 14 domova zdravlja i
- 12 jedinica lokalne samouprave (opštine).

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

Na osnovu Zakona o reviziji javnog sektora u Republici Srpskoj, ISSAI standarda i smjernica za reviziju javnog sektora, uz reviziju finansijskih izvještaja za 2019. godinu izvršena je i revizija usklađenosti poslovanja u skladu sa ISSAI 4000 – Standard za reviziju usklađenosti. Na osnovu izvršenih revizija data su odvojena mišljenja za finansijske izvještaje i za usklađenost.

Za 55 revizija finansijskih izvještaja koje su okončane u periodu od 01.01. do 25.08.2020. godine data su sljedeća mišljenja:

- mišljenje o finansijskim izvještajima: pozitivno mišljenje za 34 subjekata, mišljenje sa rezervom za 20 subjekata i jedno negativno mišljenje;
- mišljenje vezano za usklađenost poslovanja: pozitivno mišljenje za 23 subjekata, mišljenje sa rezervom za 29 subjekata i tri negativna mišljenja.

Skretanje pažnje na određena pitanja u skladu sa ISSAI 2706 izvršeno je uz mišljenje o finansijskim izvještajima za dva subjekta (Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede i Agencija za agrarna plaćanja) i uz mišljenje usklađenosti za dva subjekta (Ministarstvo privrede i preduzetništva i opština Višegrad).

Pozitivno mišljenje za finansijske izvještaje i za usklađenost poslovanja za 2019. godinu dato je za one finansijske izvještaje za koje nisu utvrđene značajne greške, nepravilnosti i neusklađenosti. Nivo značajnosti je utvrđen u skladu sa ISSAI standardima i Metodologijom za finansijsku reviziju.

U skladu sa ISSAI 2705 – *Modifikacije mišljenja u izvještaju nezavisnog revizora*, mišljenje sa rezervom se izražava u slučajevima kada:

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

Negativno mišljenje je izraženo kod četiri subjekta i to kod jednog za finansijske izvještaje (opština Novo Goražde), a kod tri subjekta negativno je mišljenje za usklađenost uz mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima (Dom zdravlja Brod, opština Srebrenica i opština Gacko).

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

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

3.2.1. Finansijske revizije korisnika budžeta Republike

Na osnovu 25 provedenih finansijskih revizija kod direktnih korisnika budžeta Republike Srpske, bez Fonda PIO⁶, a uzimajući u obzir i Konsolidovani godišnji finansijski izvještaj za 2019. godinu izražena su sljedeća mišljenja:

- za finansijske izvještaje:
 - pozitivno mišljenje za 23 subjekata,
 - mišljenje sa rezervom za 2 izvještaja.
- za usklađenost poslovanja:
 - pozitivno mišljenje za 19 i
 - mišljenje sa rezervom za 6 subjekata.

Pregled po budžetskim korisnicima/subjektima revizije dat je u Tabeli br. 3.

⁶Fond za penzijski i invalidsko osiguranje je radi konzistentnosti i uporedivosti obuhvaćen u dijelu 2.3.2. Finansijske revizije fonodova socijalne zaštite koji, iako od 2016. godine funkcioniše u okviru trezorskog sistema Republike i sačinjava finansijske izvještaje (preglede) u skladu sa pravilima definisanim za budžetske korisnike.

GODIŠNJI REVIZORSKI IZVJEŠTAJ ZA 2020. GODINU

Tabela 3: Pregled provedenih finansijskih revizija kod korisnika budžeta Republike u periodu od 1.1. do 31.8.2020. godine

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Narodna skupština Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	-	1
2.	Vijeće naroda	pozitivno	pozitivno	-	-
3.	Služba predsjednika	pozitivno	pozitivno	-	-
4.	Min. saobraćaja i veza	pozitivno	pozitivno	-	-
5.	Minist.za prost. uređenje, građev. i ekologiju	pozitivno	pozitivno	-	-
6.	Min. uprave i lokalne samouprave	pozitivno	pozitivno	-	-
7.	Min. za naučno-teh.razvoj, vis.obraz. i inf.društvo	pozitivno	pozitivno	-	-
8.	Min. prosvjete i kulture	pozitivno	pozitivno	-	2
9.	Ministarstvo pravde	pozitivno	pozitivno	-	3
10.	MUP	pozitivno	pozitivno	2	1
11.	Min. porodice, omladine i sporta	pozitivno	pozitivno	1	2
12.	Ministarstvo za evropske integracije i međun. sar.	pozitivno	pozitivno	-	4
13.	Ministarstvo finansija	pozitivno	pozitivno	1	3
14.	Min. zdravlja i socijalne zaštite	pozitivno	pozitivno	-	4
15.	Minist. energetike i rudarstva	pozitivno	pozitivno	1	4
16.	Generalni sekretarijat Vlade	pozitivno	pozitivno	1	4
17.	Ministarstvo privrede i preduzetništva	pozitivno	pozitivno s.p.	1	3
18.	Agencija za agrarna plaćanja	pozitivno sa s. p.	pozitivno	3	1
19.	Min. poljoprivrede, šumarstva i vodopriv.	pozitivno sa s. p.	rezerva	3	4
20.	Ministarstvo trgovine i turizma	pozitivno	rezerva	3	2
21.	RUGIPP	pozitivno	rezerva	3	1
22.	Poreska uprava	pozitivno	rezerva	4	2
23.	Republički sek. za raselj. lica i migracije	pozitivno	rezerva	-	5
24.	Min. rada i boračko-invalidske zaštite	rezerva	rezerva	5	5
25.	Konsol. godišnji finans. Izvj. za korisnike budžeta Republike	rezerva	pozitivno	1	2
Ukupan broj datih preporuka u konačnim izvještajima				29	53

U ovu grupu revidiranih subjekata prvenstveno spadaju oni subjekti kod kojih se finansijska revizija sprovodi obavezno svake godine (čl. 18. st (4) Zakona), a osim toga je revizija provedena i u: Agenciji za agrarna plaćanja, RUGIPP i Republičkom sekretarijatu za raseljena lica i migracije.

Od navedenih subjekata, kod kojih se finansijska revizija provodi svake godine, samo kod jednog subjekta je izraženo mišljenje sa rezervom i za finansijske izvještaje i za usklađenost (Ministarstvo rada i boračko-invalidske zaštite), dok je kod preostalih 23 subjekta izraženo 5 mišljenja sa rezervom o usklađenosti. Imajući u vidu takav kontinuitet u reviziji, može se zaključiti da revizija javnog sektora doprinosi cjelokupnom sistemu finansijskog upravljanja i kontrole, odnosno jačanju finansijske discipline.

Svi pojedinačni izvještaji su objavljeni u periodu od 24.3. do 20.5.2020. godine i kao takvi dostupni su na internet-stranici: <http://www.gsr-rs.org>. Iako u uslovima pandemije virusa i okolnostima vanredne situacije sve revizije su završene u planiranim rokovima.

Izvještaj o reviziji Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike za 2019. godinu postao je konačan 25.8.2020. i dostavlja se zajedno sa ovim Godišnjim revizorskim izvještajem za 2020. godinu, a u sebi sadrži ključne i materijalno značajne nalaze koji su navedeni i u pojedinačnim izvještajima o reviziji finansijskih izvještaja korisnika budžeta Republike.

Rezime nalaza u vezi sa mišljenjem o finansijskim izvještajima

Gotovo kod svih subjekata čiji su izvještaji predmet obavezne revizije prema čl. 18. stav 4. Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske i onih kod kojih se finansijska revizija vrši u kontinuitetu izraženo je pozitivno mišljenje o finansijskim izvještajima (23 pozitivna mišljenja uz 2 skretanja pažnje), odnosno samo je kod jednog ministarstva izraženo mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima.

U Ministarstvu rada i boračko-invalidske zaštite:

- ukupni tekući rashodi od 15,37 miliona KM su klasifikovani kao ostali obračunski rashodi koji su time precijenjeni, a potcijenjene su tekuće doznake za borački dodatak za 10,7 miliona KM, tekuće doznake za odlikovane borce za 3,57 miliona KM, otpremnine za 717 hiljada KM i transfer FZO za oko 378 hiljada KM,
- ostala kratkoročna potraživanja su više iskazana za iznos potraživanja iz ranijeg perioda od fondova obaveznog socijalnog osiguranja i korekciju vrijednosti istih, zbog neadekvatno korigovane greške,
- nabavka računarskih programa je evidentirana kao rashodi za stručne usluge, umjesto kao izdaci, čime je potcijenjena vrijednost imovine, a rashodi za stručne usluge su više iskazani,
- popis nije izvršen u skladu sa odredbama Pravilnika o popisu, a obrazloženja uz finansijske izvještaje ne pružaju dovoljno informacija, relevantnih za razumijevanje finansijskih izvještaja.

Skretanje pažnje upućeno je uz dva mišljenja o finansijskim izvještajima, a odnosi se na sljedeće:

- Agencija za agrarna plaćanja: aktivnosti i mjere po osnovu subvencija definisanih Pravilnikom o uslovima i načinu ostvarivanja novčanih podsticaja za razvoj poljoprivrede i sela, a na koje Agencija nema uticaja, nisu u potpunosti realizovane na način koji uvažava načelo nastanka poslovnog događaja, vodeći računa o sredstvima odobrenim za tekuću budžetsku godinu,
- Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede: aktivnosti po osnovu odobravanja kredita jedinicama lokalne samouprave iz sredstava revolving fonda u oblasti vodosnabdijevanja i komunalne infrastrukture, a na koje Ministarstvo nema uticaja, nisu provedene pravovremeno kako bi se obezbijedilo da se plasman odobrenog kredita izvrši sredstvima odobrenim za tekuću budžetsku godinu i pravilno evidentira.

Mišljenje sa rezervom koje je izraženo za Konsolidovani finansijski izvještaj korisnika budžeta Republike za 2019. godinu uključuje i greške zbog evidentiranja koja nisu vršena u

skladu sa odredbama Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike, a koje su, iako obuhvaćene i kod budžetskih korisnika, materijalno značajne, tako da:

- iskazani budžetski suficit tekućeg perioda u PIB⁷-u u iznosu od 93,67 miliona KM kao i iskazani suficit u PIF⁸-u u iznosu od 18,03 miliona KM treba umanjiti najmanje za sljedeće: 15,37 miliona KM (po osnovu rashoda obračunskog karaktera kako je navedeno kod Ministarstva rada i boračko-invalidske zaštite), za sudska rješenja u iznosu od 554 hiljade KM, te ostale više iskazane rashode i izdatke za nefinansijsku imovinu u iznosu od 2,97 miliona KM,
- iskazanu pozitivnu razliku u finansiranju od 24,96 miliona KM treba umanjiti za sljedeće: manje iskazane ostale izdatke od 12,18 miliona KM, više iskazane izdatke za finansijsku imovinu od 200 hiljada KM, rashode obračunskog karaktera u iznosu od 15,92 miliona KM, te po osnovu ostalih više iskazanih rashoda i izdataka za nefinansijsku imovinu u iznosu od 2,96 miliona KM,
- u Bilansu uspjeha za period 01.01-31.12.2019. godine iskazan je negativan finansijski rezultat tekućeg perioda od 45,89 miliona KM, koji po nalazu revizije treba umanjiti najmanje za 2,97 miliona KM, a ukupan negativan finansijski rezultat ranijih godina u Bilansu stanja u iznosu od 1.294,32 miliona KM treba korigovati naviše u najmanjem iznosu od 12,48 miliona KM, po osnovu prethodno utvrđenih korekcija i
- u Bilansu stanja na dan 31.12.2019. godine precijenjena su kratkoročna razgraničenja (191 hiljada KM), precijenjena je stalna imovina (za najmanje 366 hiljada KM), dok su obaveze potcijenjene za najmanje 9,28 miliona KM, po osnovu manje iskazanih kratkoročnih obaveza za kamate na hartije od vrijednosti u iznosu od 9,23 miliona KM i drugih grešaka po osnovu više/manje iskazanih obaveza kod ostalih budžetskih korisnika.

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

Mišljenje sa rezervom za usklađenost za 2019. godinu dato je za šest subjekata, i to za:

- tri ministarstava u Vladi Republike Srpske (Ministarstvo rada i boračko-invalidske zaštite, Ministarstvo trgovine i turizma i Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede),
- dvije republičke uprave (Poreska uprava i Republička uprava za geodetske i imovinsko-pravne poslove) i
- Republički sekretarijat za raseljena lica i migracije (ranije Ministarstvo za izbjeglice i raseljena lica).

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

- u Ministarstvu poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede dio nabavki roba i usluga nije proveden u skladu sa odredbama Zakona o javnim nabavkama i podzakonskih akata,
- u Ministarstvu rada i boračko-invalidske zaštite javne nabavke nisu provedene u skladu sa odredbama Zakona o javnim nabavkama. Osim toga, Ministarstvo rada i boračko-invalidske zaštite nije u 2019. godini Poreskoj upravi podnosilo prijave doprinosa na obrascu mjesečne prijave poreza po odbitku (obrazac 1002),
- u Ministarstvu trgovine i turizma pomoćne knjige obaveza nisu usaglašene sa glavnom knjigom trezora. Obaveze i razgraničenja u pomoćnoj knjizi glavne knjige trezora su iskazane manje od stanja obaveza i razgraničenja u finansijskim izvještajima,

⁷ Periodični izvještaj o izvršenju budžeta.

⁸ Periodični izvještaj o izvršenju po računovodstvenim fondovima.

- u Republičkoj upravi za geodetske i imovinsko-pravne poslove, tokom 2019. godine, na određeno vrijeme, zbog povećanog obima posla bilo je zaposleno 114 izvršilaca na period duži od šest mjeseci,
- Poreska uprava Republike Srpske je u 2019. godini, zbog povećanog obima posla, zapošljavala državne službenike i namještenike na određeno vrijeme na period duži od šest mjeseci,
- Republički sekretarijat za raseljena lica i migracije je sa deset izvršilaca zaključio ugovore o radu na određeno vrijeme na period duži od šest mjeseci.

Skretanje pažnje upućeno je kod Ministarstva privrede i preduzetništva i odnosi se na činjenicu da Vlada Republike Srpske nije donijela Uredbu kojom se propisuju namjena, uslovi, kriterijumi i postupak dodjele podsticajnih sredstava za razvoj malih i srednjih preduzeća u skladu sa Zakonom o razvoju malih i srednjih preduzeća.

Preporuke date korisnicima budžeta Republike

Kao što se može vidjeti u Tabeli br. 3, u pojedinačnim izvještajima o provedenoj finansijskoj reviziji korisnika budžeta Republike za 2019. godinu date su ukupno 82 preporuke, od čega 29 koje se odnose na otklanjanje grešaka i neusklađenosti u finansijskim izvještajima i 53 preporuke koje se odnose na usklađenost. Vidljivo je da se kod subjekata kod kojih se finansijska revizija provodi u kontinuitetu, nešto više od 1/3 datih preporuka odnosi na finansijske izvještaje, dok su 2/3 preporuke vezane za usklađenost. Pri tome je 3,3 prosječan broj preporuka po izvještaju (manje od jedne preporuke za finansijske izvještaje i nešto više od dvije preporuke za usklađenost prosječno po izvještaju), uzimajući u obzir da za šest subjekata nije bilo preporuka za revidirani period. Ukupan broj preporuka vezanih za finansijske izvještaje je upola manji u odnosu na prethodni revizijski ciklus (29:56), dok je ukupan broj preporuka budžetskim korisnicima vezanih za usklađenost približno isti kao i prethodne godine (53 za 2019., odnosno 55 za 2018. godinu).

Karakteristično je da se od ukupno 29 pojedinačnih preporuka koje su vezane za finansijske izvještaje njih sedam odnosi na popis imovine i obaveze, odnosno na dosljednu primjenu pravilnika kojim su regulisani način i rokovi vršenja popisa, te sedam preporuka koje se odnose na pripremu obrazloženja uz finansijske izvještaje čiji je sadržaj definisan u Pravilniku o finansijskom izvještavanju. U obrazloženjima uz finansijske izvještaje, između ostalog, shodno Zakonu o računovodstvu i reviziji, potrebno je navesti sva neusaglašena salda obaveza na dan bilansiranja, kao i razloge neusaglašenosti, što budžetski korisnici uglavnom još uvijek ne navode. Preostalih 14 su preporuke koje se odnose na: evidentiranje rashoda u periodu nastanka; potpunost vanbilansne evidencije; iskazivanje potraživanja/obaveza po principu ročnosti; procjenu naplativosti potraživanja; evidentiranje obaveza i razgraničenja; način ispravke grešaka iz ranijeg perioda i evidentiranje stvarnih rashoda u okviru propisane klasifikacije, a ne kao obračunskih rashoda; dok je jedna preporuka upućena na Konsolidovani finansijski izvještaj za korisnike budžeta Republike da se rashodi kamata za obveznice emitovane javnom ponudom, evidentiraju u periodu na koji se odnose.

Preporuke vezane za usklađenost poslovanja, njih ukupno 51 koje su date za 18 pojedinačnih korisnika budžeta odnose se na sljedeće:

- potpunu primjenu odredbi Zakona o javnim nabavkama i procedura propisanih podzakonskim aktima (10 preporuka);
- donošenje i primjenu procedura i postupaka u vezi sa dodjelom grantova i namjenskih sredstava (11 preporuka);
- prijem zaposlenih na određeno vrijeme (6 preporuka), angažovanje pripravnika (1), privremeni raspored zbog povećanog obima posla (2) i angažovanje po osnovu ugovora o djelu (2);

- obračun plata po koeficijentima koji su utvrđeni zakonom (2 preporuke);
- obračun doprinosa za lica angažovana po osnovu rješenja o imenovanju i prijava doprinosa (2); podnošenje zahtjeva za ostvarivanje refundacije plate od Fonda za dječiju zaštitu (1);
- sadržaj i popunjavanje putnih naloga (4);
- regulisanje i priznavanje prava naknade za prevoz za zaposlene (2);
- primjenu osnovice za obračun naknade i novčane pomoći zaposlenima (1);
- uspostavljne evidencija o potrošnji goriva (1) i odobravanje rashoda po osnovu reprezentacije (2);
- imenovanje vršioca dužnosti u skladu sa zakonom (1);
- donošenje finansijskog plana na osnovu poznatih parametara (1);
- donošenje podzakonskog akta iz resorne nadležnosti (1);
- usaglašavanje pomoćnih knjiga sa GKT (1).

Dvije preporuke koje se odnose na usklađenost, a koje su date u okviru revizije Konsolidovanog finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike su vezane za to da se: poreski dug utvrđen rješenjem o odgađanju poreskog duga obezbijedi propisanim sredstvima obezbjeđenja i da se prava na odgađanje poreskog duga ostvaruju u skladu sa odredbama Zakona o odgođenom plaćanju poreskog duga; i da se međusobno usklade odluka Vlade Republike Srpske o određivanju prioriternih projekata sa raspodjelom sredstava i Prijedlog programa javnih investicija, te da se od strane nosilaca projekata obezbijedi blagovremeno izvještavanje/pravdanje utrošenih sredstava.

3.2.2. Finansijske revizije fondova socijalne zaštite

U izvještajnom periodu su u skladu sa planom provedene finansijske revizije četiri fonda socijalne zaštite za 2019. godinu, i to: Fonda za penzijsko i invalidsko osiguranje (u daljem tekstu: Fond PIO), Fonda zdravstvenog osiguranja, Zavoda za zapošljavanje i Fonda za dječiju zaštitu.

Tabela br.4: Pregled finansijskih revizija fondova socijalne zaštite za 2019. godinu i izraženih revizorskih mišljenja

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Fond PIO	pozitivno	pozitivno	0	0
2.	Fond zdravstvenog osiguranja	pozitivno	mišljenje sa rezervom uz s.p.	2	6
3.	Fond za dječiju zaštitu	pozitivno	pozitivno	1	2
4.	Zavod za zapošljavanje	mišljenje sa rezervom	pozitivno sa s.p.	5	3
Ukupan broj datih preporuka				8	11

Svi izvještaji o finansijskoj reviziji fondova socijalne zaštite za 2019. godinu objavljeni su u periodu od 18.5. do 18.8.2020. godine.

Mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima dato je Zavodu za zapošljavanje, a Fondu zdravstvenog osiguranja dato je mišljenje sa rezervom vezano za usklađenost. Ostala mišljenja revizora upućena fondovima socijalnog osiguranja za 2019. godinu su pozitivna.

Osnov za mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima **Zavoda za zapošljavanje** nalazi se u sljedećem: nabavka usluga i opreme za proširenje serverske infrastrukture nije evidentirana u izvještajnom periodu, obaveze i imovina manje iskazane, dio rashoda za tekuće održavanje pogrešno je evidentiran kao investiciono održavanje i rekonstrukcija zgrada, što je uticalo i na finansijski rezultat tekuće godine, više je iskazana vrijednost objekta, a potcijenjeni obračunski rashodi, kao i finansijski rezultat tekuće godine, zbog toga što nije izvršena provjera obezvrjeđenja imovine nakon rušenja objekta u vlasništvu, u okviru naplaćenih potraživanja za refundaciju isplaćenih naknada plata po osnovu porodijskog odsustva, nisu evidentirani primici, a osim toga, popis imovine i obaveza nije organizovan i izvršen u skladu sa Pravilnikom o načinu i rokovima vršenja popisa.

Uz pozitivno mišljenje u izvještaju o reviziji usklađenosti Zavoda za zapošljavanje, skrenuta je pažnja na činjenicu da je upravni odbor u 2017. godine donio odluke o imenovanju vršilaca dužnosti tri pomoćnika direktora i šest rukovodilaca filijala do okončanja konkursne procedure, a da do završetka ove revizije konkursna procedura nije pokrenuta.

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

- za dio javnih nabavki nisu provođeni postupci, a kod dijela javnih nabavki odredbe zaključenih ugovora nisu usklađene sa tenderskom dokumentacijom i realizacija ugovorenih poslova nije vršena u skladu sa ugovorenim odredbama (vezano za garanciju za dobro izvršenje ugovora, prekoračenje roka realizacije ugovora i obračun ugovorene kazne),
- nakon rebalansa budžeta za 2019. godinu izvršena je realokacija sredstava, a Odlukom o izvršenju finansijskog plana nisu utvrđena ograničenja u pogledu visine sredstava koja se realociraju, što nije u skladu sa odredbom Zakona o budžetskom sistemu Republike Srpske,
- za zaključivanje ugovora o finansiranju sekundarnog i tercijarnog nivoa zdravstvene zaštite nisu definisani metodologija i kriterijumi i nisu utvrđeni standardi i normativi zdravstvene zaštite, kao i drugi kriterijumi na osnovu kojih bi se vršilo ugovaranje pružanja zdravstvenih usluga za produženu medicinsku rehabilitaciju, što nije u skladu sa odredbama Pravilnika o principima, uslovima i kriterijumima za zaključivanje ugovora sa davaocima usluga u Republici Srpskoj u 2019. godini.

Osim mišljenja sa rezervom za usklađenost, revizori su skrenuli pažnju na to da je Zakonom o zdravstvenom osiguranju i Statutom Fonda zdravstvenog osiguranja propisano da upravni odbor ima devet članova, a Zakonom o sistemu javnih službi je definisano da upravni odbor ima tri ili pet članova.

Preporuke fondovima socijalne zaštite

Ukupno je fondovima socijalne zaštite na osnovu revizije za 2019. godinu upućeno 19 preporuka, od čega 8 za finansijske izvještaje i 11 za usklađenost. Pri tome, Fondu PIO za 2019. godinu, kao i prethodne godine, nije bilo preporuka revizora.

Fond za dječiju zaštitu je proveo sve tri preporuke koje su date u prethodnom izvještaju o reviziji (jedna za finansijske izvještaje i dvije za usklađenost), a otklonjeni su i zakonske neusklađenosti na koje je prethodne godine ukazano putem skretanja pažnje.

Uz pozitivna mišljenja Fondu za dječiju zaštitu za 2019. godinu date su tri preporuke i to:

- u vezi finansijskih izvještaja - da se izvrši analiza stanja objelodanjenih potencijalnih obaveza u vezi sa statusom donesenih, a nerealizovanih rješenja (pravo na refundaciju

naknada plate za vrijeme porodiljskog odsustva), te u saradnji sa Ministarstvom finansija propiše procedura knjigovodstvenog evidentiranja refundacije za naknade plate po osnovu porodiljskog odsustva i računovodstvene politike Fonda usklade sa tim,

- dvije koje se odnose na usklađenost, da se internim pravilnikom (za radna mjesta za koja to nije dovoljno precizno) konkretno definišu posebni uslovi u pogledu vrste stručne spreme i zvanja koja su potrebna za izvršavanje poslova tog radnog mjesta, kao i da se nabavke roba i usluga vrše u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama.

Fondu zdravstvenog osiguranja prethodne godine dato je 11 preporuka, od kojih se pet odnosilo na finansijske izvještaje, a šest je vezano za usklađenost. Provedeno je osam preporuka, a tri su provedene djelimično pri čemu su dvije iz grupe koje se odnose na finansijske izvještaje (vezane za popis i objelodanjivanja u napomenama uz finansijske izvještaje), a jedna vezana za usklađenost javnih nabavki sa zakonskim i podzakonskim aktima je djelimično provedena, jer za određene nabavke (usluge praćenja dijagnostičko terapijskih skupina i usluge ocjene privremene nesposobnosti za rad preko 30 dana) za koje su zaključeni ugovori sa dobavljačima, nije provedena procedura javne nabavke.

Od ukupno osam datih preporuka za 2019. godinu Fondu zdravstvenog osiguranja, dvije koje se odnose na finansijske izvještaje se ponavljaju (vezane za popis i objelodanjivanja u napomenama uz finansijske izvještaje), a šest preporuka vezanih za usklađenost se odnose na: otklanjanje nedostataka u postupanju u vezi sumnjivih i spornih potraživanja, donošenje rješenja i zaključivanje ugovora; usklađivanje obračuna naknada za zaposlene sa članom 18. Zakona o platama zaposlenih u javnim službama; dosljednu primjenu odredbi Zakona o javnim nabavkama i izvršavanje ugovorenih obaveza u skladu sa ugovorima; postavljanje ograničenja (odlukom o izvršenju Finansijskog plana/budžeta Fonda ili drugim odgovarajućim internim aktom) u pogledu visine sredstava koja se realociraju na osnovu Zakona o budžetskom sistemu Republike Srpske; usvajanje metodologija i utvrđivanje kriterijuma za zaključivanje ugovora finansiranja sekundarnog i tercijarnog nivoa zdravstvene zaštite shodno Pravilniku o principima, uslovima i kriterijumima za zaključivanje ugovora sa davaocima usluga u Republici Srpskoj za konkretnu godinu uz utvrđivanje standarda i normativa zdravstvene zaštite, kao i drugih kriterijuma na osnovu kojih bi se vršilo ugovaranje pružanja zdravstvenih usluga za produženu medicinsku rehabilitaciju; provođenje međusobnog usklađivanja ugovora sa zdravstvenim ustanovama i Odluke o načinu finansiranja sekundarnog i tercijarnog nivoa zdravstvene zaštite za predmetnu godinu, u dijelu poravnanja i usklađivanja izvršenih usluga.

Zavodu za zapošljavanje dato je osam preporuka, od čega se pet odnosi na finansijske izvještaje, a to su preporuke vezane za: provođenje redovnog godišnjeg popisa; propisana objelodanjivanja u napomenama uz finansijske izvještaje (o razlozima promjena između prvobitnog i konačnog budžeta i informacije u vezi potencijalne imovine), ispravno evidentiranje rashoda za tekuće održavanje i unaprijed plaćenih rashoda; ispravno evidentiranje naplaćena potraživanja od refundacija po osnovu porodiljskog odsustva; te, obavezu da se preispita i u skladu sa stvarnim stanjem prizna i evidentira iskazana vrijednost stalne proizvedene i neproizvedene imovine, kao i nefinansijske imovine u stalnim sredstvima. Preostale tri preporuke upućene Zavodu za zapošljavanje vezane su za usklađenost, u smislu da se: organizuje rad jedinice za internu reviziju u skladu sa Zakonom o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru; sredstva podsticaja za zapošljavanje odobravaju u skladu sa utvrđenom bodovnom listom; kao i da se priprema tenderske dokumentacije vrši u skladu sa odredbama Zakona o javnim nabavkama (u dijelu definisanja tehničke i profesionalne sposobnosti ponuđača).

Od preporuka koje su date Zavodu za zapošljavanje prilikom revizije za prethodnu godinu nije provedena preporuka da se na dan bilansiranja preispita iskazana vrijednost nefinansijske imovine u stalnim sredstvima u pripremi i ista prizna u skladu sa važećim računovodstvenim propisima, a tri date preporuke su provedene djelimično (odnose se na

popis, napomene uz finansijske izvještaje i aktivnosti u svrhu ispunjavanja obaveza prema Zakonu o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru).

3.2.3. Finansijske revizije javnih ustanova – domovi zdravlja

Godišnjim planom revizija za 2020. godinu u izvještajnom periodu je planirano provođenje finansijskih revizija 14 javnih ustanova – domova zdravlja u Republici Srpskoj. U Tabeli br. 5. prikazana su data mišljenja i broj preporuka za revidirane ustanove.

Tabela br. 5: Pregled finansijskih revizija javnih ustanova za 2019. godinu i izraženih revizorskih mišljenja

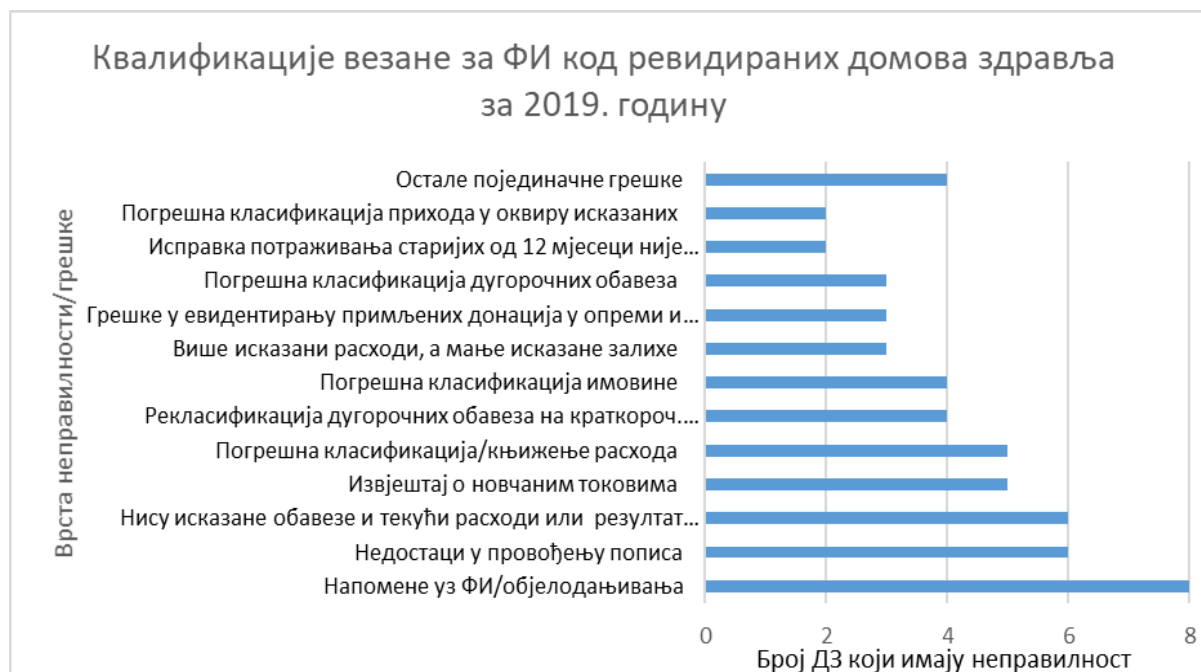
RB	Subjekt revizije	Revizorsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	JZU Dom zdravlja Brod	mišljenje sa rezervom	negativno	6	6
2.	JZU DZ „Sveti Sava“ Oštra Luka	pozitivno	mišljenje sa rezervom	1	5
3.	JZU DZ „Kozma i Damjan“ Koz. Dubica	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	5	4
4.	JZU Dom zdravlja Kostajnica	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	5	5
5.	JZU Dom zdravlja Novi Grad	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	8	4
6.	JZU DZ „9. januar“ Krupa na Uni	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	12	5
7.	JZU Dom zdravlja Gradiška	pozitivno	mišljenje sa rezervom	5	4
8.	JZU Dom zdravlja Lopare	pozitivno	mišljenje sa rezervom	0	5
9.	JZU Dom zdravlja Knežev	pozitivno	mišljenje sa rezervom	4	9
10.	JZU Dom zdravlja „Ozren“ Petrovo	pozitivno	mišljenje sa rezervom	4	2
11.	JZU Dom zdravlja Bratunac	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	8	4
12.	JZU Dom zdravlja Ribnik	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	9	3
13.	JZU Dom zdravlja Šamac	pozitivno	mišljenje sa rezervom	2	7
14.	JZU Dom zdravlja Doboj	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	8	3
Ukupna broj datih preporuka				77	66

Svi izvještaji finansijskih revizija za navedene domove zdravlja objavljeni su u periodu od 21.4. do 21.08.2020. godine i dostupni su na internet-stranici: <http://www.gsr-rs.org>.

Za 14 revidiranih finansijskih izvještaja domova zdravlja izraženo je osam mišljenja sa rezervom i šest pozitivnih mišljenja, pri tome je mišljenje o usklađenosti sa rezervom, izuzev za Dom zdravlja Brod gdje je izraženo negativno mišljenje o usklađenosti.

Mišljenje o finansijskim izvještajima za domove zdravlja

Mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima domova zdravlja u Brodu, Kozarskoj Dubici, Kostajnici, Novom Gradu, Krupi na Uni, Bratuncu, Ribniku i Doboju rezultat je utvrđenih nedostataka koji su ilustrovani Grafikonom br. 3.



Grafikon br. 3: Vrsta i broj grešaka/nepravilnosti koje su uticale na mišljenje s rezervom o FI u domovima zdravlja za 2019. godinu

Prethodni grafikon pokazuje da su kod svih domova zdravlja kojima je izraženo mišljenje s rezervom prisutni nedostaci u obaveznom narativnom dijelu finansijskih izvještaja, odnosno da Napomene uz finansijske izvještaje ne sadrže sve potrebene informacije prema zahtjevima MRS 1 - Presentacija finansijskih izvještaja i ostalih Međunarodnih računovodstvenih standarda, kao i Međunarodnih standarda finansijskog izvještavanja.

Utvrđeni su značajni nedostaci u provođenju redovnog godišnjeg popisa, kao jednoj od internih kontrola kojom se utvrđuje stvarno stanje imovine i obaveza, tako da je kvalifikacija po ovom osnovu izražena za kod šest domova zdravlja: Brod, Kozarska Dubica, Kostajnica, Bratunac, Ribnik i Doboju.

Kod domova zdravlja u značajnoj mjeri su prisutne i greške koje direktno utiču na iskazani rezultat tekućeg ili prethodnih perioda, a odnose se na neevidentirane obaveze i rashode, i to u DZ (Brod, Kostajnica, Doboju, Novi Grad, Ribnik i Krupa na Uni).

Pogrešna prezentacija u Izvještaju o novčanim tokovima i odstupanja od zahtjeva MRS 7 - Izvještaj o tokovima gotovine najčešće je posljedica niza drugih grešaka i zbog povezanosti pozicija iz bilansa stanja i bilansa uspjeha, greške se odnose i na bilans novčanih tokova kod DZ (Brod, Doboju, Kozarska Dubica, Kostajnica i Krupa na Uni).

Utvrđena je i pogrešna klasifikacija rashoda što je od značaja za ispravnu prezentaciju rashoda, ali i za planiranje i donošenje bitnih upravljačkih odluka, i to u DZ Kozarska Dubica, Doboju i Kostajnica.

Značajne greške koje se odnose na prezentaciju obaveza utvrđene su kod DZ (Novi Grad, DZ Bratunac, Kostajnica, Krupa na Uni i Ribnik).

Pogrešna klasifikacija imovine, utvrđena je kod DZ (Brod, Kostajnica, Doboј, Ribnik, Bratunac i Krupa na Uni).

Greške koje nastanu prilikom evidentiranja primljenih donacija, mogu imati uticaj kako na izvještajni period u kome je greška nastala, ali i na godine koje slijede, a utvrđene su u DZ (Novi Grad, Kostajnica i Bratunac).

Ispravka vrijednosti potraživanja starijih od 12 mjeseci, uz istovremeno priznavanje rashoda po osnovu ispravke vrijednosti nije vršena u DZ Kostajnica i Krupa na Uni.

U okviru prihoda koji su iskazani, ali su pogrešno klasifikovani utvrđene su greške kod DZ Kostajnica i Krupa na Uni.

Ostale greške koje su bile od uticaja na mišljenje revidiranih domova zdravlja za 2019. godinu, su pojedinačne i dajemo ih u nastavku.

u DZ Doboј evidentiranje ukidanja revalorizacionih rezervi nije vršeno u skladu sa zahtjevima MRS 16, pa su troškovi amortizacije građevinskih objekata u 2019. godini manje su iskazani, a dobitak tekućeg perioda je precijenjen, u DZ Kozarska Dubica su revalorizacione rezerve i gubitak do visine kapitala manje iskazani, jer prenos gubitka tekuće godine nije izvršen u skladu sa odredbama Pravilnika, u DZ Kostajnica nisu iskazane revalorizacione rezerve, a osim toga nije u potpunosti primjenjen MRS 16 u dijelu koji se odnosi na iskazivanje opreme u okviru jedne grupe, ispravnog priznavanja povećanja vrijednosti sredstava, provjeru rezidualne vrijednosti i korisnog vijeka na kraju svake finansijske godine i potrebna objavljivanja bruto knjigovodstvene vrijednosti svake potpuno amortizovane nekretnine, postrojenja i opreme koja je još u upotrebi.

Mišljenje o usklađenosti za domove zdravlja

Osnov za negativno mišljenje za DZ Brod i mišljenje sa rezervom o usklađenosti za domove zdravlja: Oštra Luka, Kozarska Dubica, Kostajnica, Novi Grad, Krupa na Uni, Gradiška, Lopare, Kneževo, Petrovo, Bratunac, Šamac, Ribnik i Doboј rezultat je različitih nepravilnosti, koje su grupisane i ilustrativno prikazane u Grafikonu br. 4.

Kao što se jasno vidi iz Grafikona br. 4, odstupanja u primjeni Zakona o javnim nabavkama u značajnoj mjeri su prisutna i utiču na mišljenje o usklađenosti kod revidiranih domova zdravlja. Od 14 domova zdravlja, kod osam je data kvalifikacija i ukazano na različita odstupanja u primjeni odredbi Zakona o javnim nabavkama i to kod DZ (Brod, Novi Grad, Bratunac, Petrovo, Lopare, Ribnik, Kozarska Dubica i Šamac).



Grafikon br. 4: Najčešće vrste nepravilnosti od uticaja na mišljenje o usklađenosti kod revidiranih domova zdravlja za 2019. godinu

Neusklađenosti u dijelu obračuna plata i naknada zaposlenim prvenstveno se odnose na obračun minulog rada, koji je vršen na platu koja se sastoji od osnovne plate i uvećanja plate, i to u DZ (Brod, Oštra Luka, Novi Grad, Gradiška, Lopare, Bratunac i Doboj), a u DZ Krupa na Uni, prilikom obračuna minulog rada primjenjivane su stope koje nisu u skladu sa načinom obračuna minulog rada i propisanim stopama u pomenutom zakonu.

Osim toga u DZ u Kozarskoj Dubici koeficijenti primijenjeni za obračun plata kod pojedinih zaposlenih nisu usklađeni sa odredbama Zakona o platama zaposlenih lica u javnim ustanovama u oblasti zdravstva, a ugovori o djelu zaključivani su za pružanje usluga koje su u okviru djelatnosti doma zdravlja i za koje su sistematizovana radna mjesta. U DZ (Šamac, Ribnik i Brod) za ostvarene sate prekovremenog rada ili izvršena dežurstva praznikom ili vikendom je uvećanje plate vršeno na način koji nije u skladu sa odredbama prethodno pomenutog zakona o platama, a u DZ Kneževu obračun naknada za dežurstvo vršen je u vidu paušala. Pri tome su u DZ Ribnik troškovi prevoza zaposlenih na radno mjesto i sa radnog mjesta obračunavani u manjim iznosima u odnosu na visinu određenu u Posebnom kolektivnom ugovoru za zaposlene u oblasti zdravstva. U DZ Krupa na Uni prilikom obračuna bruto plata za cijeli obračunski period 2019. godine nisu uzete u obzir izmjene i dopune u načinu obračuna bruto plata za zaposlene definisane zakonom. U DZ Brod je pravo na otpremninu priznato po osnovu sporazumnog raskida ugovora o radu, što nije u skladu sa Zakonom o radu.

Nepravilnosti prisutne u obračunu i načinu isplate naknada licima koja nisu zaposlena u domu zdravlja odnose se na sljedeće: u DZ Krupa na Uni (na naknade članovima upravnog odbora), a u DZ Kneževu na naknade članovima upravnog odbora, naknade doktorima za mrtvozorstvo i za obradu zahtjeva za invalidsku komisiju nisu obračunati porez na dohodak i pripadajući doprinosi; u DZ Oštra Luka i DZ Novi Grad, po osnovu ugovora o djelu, vršene su isplata neto naknade u gotovini.

U DZ (Brod, Kostajnica, Krupa na Uni, Kneževu i Bratunac) nije izvršeno međusobno usklađivanje vrijednosti osnovnog kapitala u evidencijama sa vrijednošću kapitala upisanog u sudski registar.

U DZ Gradiška vršeno je oslobađanje od plaćanja participacije za zaposlene u domu zdravlja, kao i za zaposlene u JZU Bolnica Gradiška, koji ne pripadaju kategorijama lica oslobođenih od plaćanja participacije prema odredbama Zakona o zdravstvenom osiguranju i podzakonskim aktima. Takođe, u DZ Kneževu i u DZ Šamac na osnovu odluke upravnog odbora zaposleni i članovi njihove uže porodice su oslobođeni od plaćanja participacije, što nije u skladu sa prethodno pomenutim zakonom.

U DZ Kostajnica nije u potpunosti poštovan Zakon o računovodstvu i reviziji Republike Srpske u dijelu koji se odnosi na definisanje obima i sadržaja pomoćnih knjiga; a u DZ Brod i DZ Bratunac nisu uspostavljene pomoćne knjige potraživanja i zaliha (u DZ Bratunac i osnovnih sredstava), a u DZ Brod nije donesen Pravilnik o računovodstvenim politikama.

Upravni odbor DZ Brod nije donio Program rada za 2019. godinu i nije pribavio saglasnost Skupštine opštine Brod na finansijski plan za 2019. godinu, a DZ u Oštroj Luci nije dostavio na usvajanje upravnom odboru plan finansijskog poslovanja za 2019. godinu; nije predložen Program rada ustanove, i nisu pribavljene saglasnosti upravnog odbora i osnivača na program rada i finansijski plan (postoji neusklađenost sa Zakonom o sistemu javnih službi i Statutom Doma zdravlja).

Obračun naknada troškova prevoza za upotrebu vlastitog automobila za službena putovanja u DZ Brod vršen je na osnovu interne odluke koja nije u skladu sa Uredbom o naknadama za službena putovanja, u DZ Kneževu nisu izdavani putni nalozi za službena putovanja, a naknade troškova za upotrebu vlastitog automobila su priznata više nego što je propisano Uredbom.

Ostale neusklađenosti se kod revidiranih domova zdravlja pojavljuju pojedinačno i odnose se na sljedeće:

U DZ Brod polog gotovine iz blagajne nije vršen na način kako je to propisano. DZ Kozarska Dubica je u 2018. godini isplatio pozajmica u novcu pravnom licu, što nije u nadležnosti JZU. DZ Novi Grad nije dostavljao mjesečne prijave za porez po odbitku za isplaćene plate zaposlenih u 2019. godinu. Bilans stanja na dan 31.12.2019. godine nije sačinjen u skladu sa Pravilnikom o sadržini i formi obrazaca finansijskih izvještaja, jer su podaci o potraživanjima u DZ (Brod, Kneževo i Bratunac), kao i obaveze prema povezanim pravnim licima za prethodnu godinu u DZ Kneževo pogrešno uneseni iz glavne knjige. U DZ Kozarska Dubica za izvršene korekcije greške iz prethodnog perioda, nisu korigovani uporedni podaci prezentovani u Bilansu stanja (prethodna godina) na bilansni datum na način kako je to definisano u MRS 8.

Preporuke date domovima zdravlja za 2019. godinu

Na osnovu provedene finansijske revizije za 2019. godinu kod 14 domova zdravlja u Republici Srpskoj, date su ukupno 143 preporuke (prosječno 10 preporuka po izvještaju), od kojih se 77 preporuka odnosi na finansijske izvještaje, a 66 je vezano za usklađenost poslovanja sa propisima. S obzirom na to da je za šest DZ: Oštra Luka, Gradiška, Lopare, Kneževo, Petrovo i Šamac) izraženo pozitivno mišljenje o finansijskim izvještajima, broj preporuka za ove subjekte je značajno manji u odnosu na ostale.

Preporuke se odnose na otklanjanje nepravilnosti i grešaka koje su utvrđene i koje su, uglavnom, imale uticaj i na izraženo mišljenje.

3.2.4. Finansijske revizije opština

Godišnjim planom revizija u izvještajnom periodu 1.1 - 31.8.2020. godine je planirano provođenje 12 finansijskih revizija JLS, a to su opštine Srebrenica, Lopare, Kotor Varoš, Bratunac, Višegrad, Novo Goražde, Han Pijesak, Pelagićevo, Petrovo, Osmaci, Modriča i Gacko. Revizije su provedene u skladu sa planiranom dinamikom, uprkos vanrednim okolnostima koje su uzrokovane pandemijom virusa korona, što je donekle otežavalo rad na terenu i komunikaciju sa subjektima revizije u fazi prikupljanja dokaza.

Svi konačni pojedinačni izvještaji su objavljeni u periodu od 29.6. do 25.8.2020. godine i dostupni su na internet-stranici: <http://www.gsr-rs.org>.

Od 12 revidiranih opština za 2019. godinu pozitivno mišljenje i za finansijske izvještaje i za usklađenost izraženo je za opštinu Bratunac i opštinu Han Pijesak.

Što se tiče mišljenja o finansijskim izvještajima opštini Novo Goražde dato je negativno mišljenje, dok preostalih devet revizijom obuhvaćenih opština za 2019. godinu imaju mišljenje sa rezervom.

Opštini Srebrenica i opštini Gacko je izraženo negativno mišljenje o usklađenosti, a osam preostalih revidiranih JLS za 2019. godinu je dato mišljenje sa rezervom o usklađenosti.

Tabela br. 6: Pregled finans. revizija opština provedenih do 31.8.2020. za 2019. godinu

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Opština Srebrenica	mišljenje sa rezervom	Negativno	7	9
2.	Opština Lopare	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	8	5
3.	Opština Kotor Varoš	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	8	4

GODIŠNJI REVIZORSKI IZVJEŠTAJ ZA 2020. GODINU

4.	Opština Bratunac	pozitivno	Pozitivno	2	1
5.	Opština Višegrad	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom uz s.p.	1	4
6.	Opština Novo Goražde	negativno	mišljenje sa rezervom	15	7
7.	Opština Han Pijesak	pozitivno	Pozitivno	1	1
8.	Opština Pelagićevo	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	4	9
9.	Opština Petrovo	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	6	4
10.	Opština Osmaci	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	5	4
11.	Opština Modriča	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	7	7
12.	Opština Gacko	mišljenje sa rezervom	Negativno	5	11
Ukupan broj datih preporuka u izvještajima za JLS				69	66

Uz mišljenje o usklađenosti za opštinu Višegrad revizori su skrenuli pažnju na okolnosti u vezi sa Ugovorom o učestvovanju u finansiranju Projekta "Andrićgrad" u Višegradu koji je zaključen 10.10.2011. godine između opštine i "Andrićgrad" d.o.o. Višegrad.

Najučešće greške od uticaja na mišljenje o finansijskim izvještajima kod revidiranih JLS, odnose se na nalaze navedene u nastavku, grupisane prema nekom od zajedničkih obilježja, što je prikazano i Grafikonom br. 5.



Grafikon br. 5: Greške/nepravilnosti sa uticajem na mišljenje o FI kod revidiranih JLS u periodu 1.1 – 31.8.2020.

Revizijom je utvrđeno da Napomene uz finansijske izvještaje, kao obavezan dio finansijskih izvještaja, ne sadrže sve propisane informacije, za opštinu Srebrenica, Lopare, Kotor Varoš, Višegrad, Novo Goražde, Pelagićevo, Petrovo, Osmaci, Gacko.

U opštinama Srebrenica, Kotor Varoš, Novo Goražde, Petrovo, Osmaci, Modriča i Gacko godišnji popis imovine i obaveza na dan 31.12.2019. godine nije organizovan i izvršen

(djelimično ili u potpunosti) u skladu sa odredbama Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza.

Prilikom sačinjavanja Konsolidovanog finansijskog izvještaja za 2019. godinu nije izvršena konsolidacija kako je propisano Pravilnikom o računovodstvu, jer opština nije izvršila uključivanje svih kontrolisanih subjekata u konsolidovani bilans stanja kod opština Srebrenica, Kotor Varoš, Novo Goražde, Petrovo, Osmaci, Modriča.

Greške u klasifikaciji i evidentiranju rashoda i izdataka (po vrstama, u okviru revidirane godine) ili po periodu nastanka (što je od uticaja na rezultat tekuće i prethodnih godina) utvrđene su kod opština Pelagićevo, Srebrenica, Modriča, Novo Goražde, Gacko, Osmaci i Višegrad.

Greške u klasifikaciji i evidentiranju obaveza utvrđene su kod opština Novo Goražde, Pelagićevo, Srebrenica i Gacko.

Greške prilikom obračuna i knjiženja amortizacije, što je osim potcijenjenih rashoda uticalo i na iskazanu neto vrijednost imovine i na finansijski rezultat tekuće i/ili prethodnih godina utvrđene su kod opština Lopare, Petrovo, Kotor Varoš, Novo Goražde i Pelagićevo.

U opštinama Kotor Varoš, Petrovo, Novo Goražde, Osmaci, Srebrenica i Gacko utvrđene su greške u visini iskazanih prihoda od usklađivanja vrijednosti imovine, rashoda po osnovu usklađivanja, te dugoročnih i kratkoročnih potraživanja, spornih potraživanja i iskazane korekcije potraživanja za nenaplaćene poreze, doprinose i neporeske prihode.

Greške u okviru evidentiranja i iskazivanja stalne imovine, različite su po svojoj prirodi, a utvrđene su kod opština Kotor Varoš, Novo Goražde, Gacko i Lopare.

Prisutne su i značajne greške kod evidentiranja nefinansijske imovine u stalnim sredstvima, a utvrđene su kod opštine Srebrenica.

Zbog pogrešnog knjiženja primljenih donacija u nefinansijskoj imovini, precijenjene su rezerve po osnovu revalorizacije nefinansijske imovine (opština Pelagićevo) ili finansijski rezultat ranijih godina (opština Osmaci). U opštini Petrovo je dat pod zakup objekat za koji opština nema odgovarajuću vlasničku dokumentaciju i koji nije bio evidentiran (vodi se kao državno vlasništvo), a pri tom nije utvrđena fer vrijednost i u glavnoj knjizi izvršeno je evidentiranje imovine u vrijednosti ulaganja od strane zakupoprimca.

Kod revidiranih opština Lopare, Pelagićevo, Novo Goražde, Srebrenica i Petrovo izraženo utvrđene su greške u evidentiranju i iskazivanju potraživanja, kao i odsustvo procjene naplativosti potraživanja starijih od 12 mjeseci kao sumnjivih i spornih ili uopšte pogrešna primjena klasifikacije potraživanja prema ročnosti (kratkoročna/dugoročna).

Pogrešna prezentacija u Izvještaju o novčanim tokovima najčešće je posljedica niza drugih grešaka i zbog povezanosti pozicija iz izvještaja o izvršenju budžeta, greške se odnose i na Bilans novčanih tokova kod opština Srebrenica, Lopare, Novo Goražde.

Osim toga, akcije i učešća u kapitalu su manje iskazani po osnovu neevidentiranog osnivačkog uloga kod opštine Osmaci i Modriča, pogrešno je priznavanje i vrednovanje zaliha kod opština Srebrenica, u okviru vanbilansne aktive/pasive nisu evidentirane mjenice date kao sredstvo obezbjeđenja kod opštine Novo Goražde.

Najznačajniji nalazi od uticaja na mišljenje o usklađenosti kod revidiranih JLS

Grafikon br. 6: Neusklađenosti s propisima sa uticajem na mišljenje o usklađenosti kod revidiranih JLS u periodu 1.1 -31.8.2020.



Kao što se može vidjeti na Grafikonu br. 6, odstupanja u primjeni Zakona o javnim nabavkama u značajnoj mjeri su prisutna i utiču na mišljenje o usklađenosti kod jedinica lokalne samouprave.

Od 12 revidiranih opština kod sedam njih (Srebrenica, Pelagićevo, Petrovo, Kotor Varoš, Novo Goražde, Modriča i Gacko) su date kvalifikacije i ukazano na više vrsta nepravilnosti vezanih za javne nabavke i to za različita odstupanja, kako je već navedeno u svakom pojedinačnom izvještaju.

U segmentu koji se odnosi na zapošljavanje i obračun ličnih primanja, uključujući plate i naknade, odstupanja koja su revizori utvrdili kod revidiranih opština dajemo u nastavku.

U opštini Lopare, interni Pravilnik o platama, naknadama i ostalim primanjima zaposlenih, a u opštini Modriča i Gacko dijelovi Pojedinačnog kolektivnog ugovora za zaposlene u opštinskoj upravi nisu usklađeni sa Posebnim kolektivnim ugovorom za zaposlene u oblasti lokalne samouprave Republike Srpske.

U opštini Pelagićevo bruto plate zaposlenih, za cijeli obračunski period 2019. godine, nisu ispravno obračunate. Takođe, u opštini Pelagićevo obračun minulog rada za svaku godinu navršenog staža nije izvršen u skladu sa odredbama Zakona o platama zaposlenih u organima uprave Republike Srpske.

U opštinama Gacko, Kotor Varoš i Srebrenica ugovori na određeno vrijeme su produžavani na period duži od 6 mjeseci u jednoj kalendarskoj godini. Osim toga, suprotno odredbama Zakona o radu u opštini Srebrenica i kod nižeg budžetskog korisnika zaključeni su ugovori o radu na određeno vrijeme za sistematizovana i nepopunjena radna mjesta, obračunata je i isplaćena otpremnina pri sporazumnom raskidu ugovora o radu, u opštini Petrovo su zaključeni ugovori sa zaposlenima o dopunskim poslovima za radna mjesta koja nisu sistematizovana, a u opštini Gacko su zaključivani ugovori o djelu i za poslove koji su obuhvaćeni sistematizacijom.

Prilikom obračuna plate zaposlenim u opštini Srebrenica je vršen obračun stimulacije koja nije u skladu sa odredbama Posebnog kolektivnog ugovora za zaposlene u organima JLS, a obračun naknada za prevoz na posao i sa posla, nije vršen u skladu sa odredbama Kolektivnog ugovora za zaposlene u opštini.

U opštini Gacko je vršeno uvećanje osnovne plate zaposlenima po osnovu obavljanja poslova radnog mjesta sa povećanim rizikom, bez donesenog akta o procjeni rizika; vršeni su obračun i ispata naknada zaposlenim za rad u komisijama (za popis imovine i obaveza, za provođenje postupaka izbora najpovoljnijeg dobavljača i otkupa stanova), što nije u skladu sa odredbama Posebnog kolektivnog ugovora za zaposlene JLS, pri čemu su isplate članovima komisija vršene iz blagajne.

U opštini Gacko i u JU Centar za socijalni rad Gacko nisu obračunate naknade za topli obrok za zaposlena lica, što nije u skladu sa Pojedinačnim kolektivnim ugovorom za zaposlene u opštini, odnosno sa pravilnikom u javnoj ustanovi. Takođe, opština Gacko nije obračunavala poseban doprinos za profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje lica sa invaliditetom, kako je definisano zakonom.

Obračun odborničkog dodatka odbornicima opštine Srebrenica je vršen na osnovu odluke koja nije usklađena sa Zakonom o lokalnoj samoupravi u dijelu koji se odnosi na iznos naknade, dok u opštini Pelagićevo porez i doprinosi na naknade skupštinskim odbornicima nisu obračunavani na mjesečnom nivou i za iste nisu podnesene poreske prijave, što nije u skladu sa odredbama odgovarajućih poreskih propisa.

Budžet odnosno rebalans budžeta opštine Srebrenica i opštine Gacko nije pripremljen i donesen u skladu sa Zakonom o budžetskom sistemu Republike Srpske, jer nije u potpunosti primijenjena propisana jedinstvena ekonomska budžetska klasifikacija. Prilikom izrade rebalansa budžeta doneseni programi i planovi namjenskih sredstava nisu mijenjani/usaglašeni iako su neka namjenska sredstva veća ili manja u odnosu na rebalans budžeta. U opštini Srebrenica nisu definisana ograničenja vezano za preraspodjelu budžetskih sredstava, iako su vršena na poziciju ličnih primanja, što je zakonska obaveza. Izostala su praćenje namjenskog korišćenja sredstava od strane nadležnih odjeljenja, a pogrešna ekonomska klasifikacija prilikom planiranja djelimično je uticala i na više pogrešnih knjiženja i grešaka od značaja i za usklađenost i za tačnost finansijskih izvještaja.

Opština Gacko nije sačinila plan izmirenja obaveza prenesenih iz prethodnog perioda (što nije u skladu sa Zakonom o fiskalnoj odgovornosti), niti plan gotovinskih tokova za izvršenje budžeta u skladu sa Zakonom o trezoru. Osim toga, opština Gacko je u rebalansu budžeta za 2019. godinu na poziciji raspodjela suficita iz ranijih godina, planirala neutrošena kreditna sredstva iz ranijih perioda koja većim dijelom nisu bila raspoloživa na dan 31.12.2018. godine. Takođe, u opštini Gacko u dijelu rashoda izvršenje budžeta je veće u odnosu na rebalans budžeta za 2019. godinu, što nije u skladu sa odredbama Zakona o budžetskom sistemu i Zakona o fiskalnoj odgovornosti.

U opštini Gacko izvršene realokacije iz budžetske rezerve kao i raspodjela granta za stimulanje stambene izgradnje su veće od iznosa odobrenog rebalansom budžeta, isto nije bilo u skladu sa pravilima o dodjeli, a odobravanje sredstava je vršeno na osnovu pojedinačnih zahtjeva i odluka načelnika. Internim aktima opštine nisu uspostavile metodologiju, nisu definisale kriterijume i postupke za raspodjelu i dodjelu sredstava granta (opština Petrovo), niti su pribavljene adekvatne informacije o utrošku dodijeljenih sredstava granta u opštini Srebrenica (za kulturna dešavanja, vjerske zajednice, pomoći za afirmaciju porodica i druga davanja), opštini Lopare i Višegrad (javnim preduzećima čiji je osnivač opština, neprofitnim organizacijama i udruženjima).

Pravnim i fizičkim licima, koji su vlasnici stambenih i poslovnih prostora i korisnici zajedničke komunalne potrošnje nisu izdata rješenja o visini komunalne naknade (opštine Srebrenica i Gacko), a u opštini Gacko Program uređenja i finansiranja gradskog građevinskog zemljišta nije donesen u skladu sa svim odredbama Zakona o uređenju prostora i građenju.

Opština Modriča je u 2019. godini pravnim licima odobravala kratkoročne beskamratne zajmove u novcu, što nije u okviru njene nadležnosti. Odstupanja od odredbi Uredbe o uslovima i načinu plaćanja gotovim novcem utvrđena su u opštinama Kotor Varoš i Srebrenica (isplate iz blagajne u pojedinačnim iznosima koji su iznad propisanog limita), te

Gacko (isplate iz blagajne za pozajmice zaposlenim, rad u komisijama, tekuće pomoći i manifestacija po osnovu organizacije prijema).

U opštinama Novo Goražde i Osmaci nisu uspostavljene ili nisu usaglašene sa Glavnom knjigom trezora odgovarajuće pomoćne knjige obaveza/potraživanja, što nije u skladu sa odredbama Zakona o trezoru.

3.2.5. Angažmani na provjeri statusa datih preporuka

S obzirom na to da se revizije finansijskih izvještaja jedinica lokalne samouprave, javnih preduzeća, javnih ustanova i nekih drugih institucija javnog sektora ne vrše svake godine, Glavna služba za reviziju je u skladu sa raspoloživim resursima i planiranim aktivnostima vršila provjeru statusa datih preporuka, odnosno provjeru njihove realizacije i sačinjeni su posebni izvještaji o tome.

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

U periodu od 1.1. do 31.8.2020. godine provedeno je pet angažmana provjere statusa datih preporuka i to za: DZ u Zvorniku, Tesliću i Ugljeviku (revidirani period 2017. godine), te za Ministarstvo pravde i Ministarstvo prosvjete i kulture (preporuke nižim budžetskim korisnicima za revidirani period 2017. godine).

U Tabeli br. 7. dat je pregled rezultata angažmana na provjeri statusa datih preporuka. Navedeni izvještaji su objavljeni u periodu od 10.03. do 05.06.2020. godine, dok je izvještaj za Ministarstvo pravde objavljen 28.08.2020. godine.

Kao što se vidi iz tabele, za četiri provjere statusa datih preporuka, zaključak je sa rezervom, odnosno subjekti su proveli više od polovine datih preporuka, dok je za Ministarstvo pravde pozitivan zaključak.

Tabela 7: Pregled angažmana na provjeri statusa preporuka po revizorskim izvještajima za 2017. godinu

RB	Naziv subjekta kod kojeg je vršena provjera	Zaključak
1.	JZU Dom zdravlja „Sveti Sava“ Teslić	rezerva
2.	Dom zdravlja Zvornik	rezerva
3.	Dom zdravlja Ugljevik	rezerva
4.	Ministarstvo prosvjete i kulture (dio preporuka za 2017. – niži budžetski korisnici)	rezerva
5.	Ministarstvo pravde (dio preporuka za 2017. – niži budžetski korisnici)	pozitivan

U Domu zdravlja „Sveti Sava“ Teslić od ukupno 18 datih preporuka, provedeno je 12 preporuka, djelimično je provedeno pet preporuka, dok jedna preporuka nije realizovana (usaglašavanje kapitala u knjigovodstvenim evidencijama sa evidencijama u registru Privrednog suda).

Dom zdravlja Zvornik - od ukupno 16 datih preporuka, provedeno je osam, a sedam preporuka je provedeno djelimično, dok jedna preporuka nije realizovana (preporuka koja se odnosi na Napomene uz finansijske izvještaje).

U Domu zdravlja Ugljevik je od ukupno 19 datih preporuka provedeno njih je 15, djelimično su provedene tri preporuke, a jedna preporuka nije provedena (odnosi se na korekcije

uporednih podataka finansijskog izvještaja (kolona prethodna godina) po osnovu utvrđenih grešaka).

Ministarstvo prosvjete i kulture - od ukupno 15 preporuka koje su date u Izvještaju o provedenoj finansijskoj reviziji zbirnih finansijskih izvještaja Ministarstva za 2016. godinu osam preporuka je provedeno, djelimično su provedene četiri, a tri preporuke nisu provedene. (Institucije na koje se preporuke odnose nisu izvršile analizu i procjenu naplativosti potraživanja i klasifikaciju nenaplaćenih potraživanja koja su starija od godinu dana; nisu vršile usklađivanje platnih koeficijenata sa Zakonom o platama zaposlenih u organima uprave Republike Srpske i nisu sastavljale obrazloženja uz finansijske izvještaje u skladu sa MRS JS 1.)

Ministarstvo pravde - od ukupno 20 preporuka koje su date u Izvještaju o provedenoj finansijskoj reviziji zbirnih finansijskih izvještaja Ministarstva za 2016. godinu provedeno je 14 preporuka, 4 preporuke su provedene djelimično i dvije preporuke više nisu aktuelne (zbog prelaska nižih budžetskih korisnika na trezorski sistem ili zbog izmjene pravilnika).

3.2.6. Preporuke date subjektima revizije u izvještajnom periodu

U okviru izdatih revizijskih izvještaja u periodu od 01.09.2019. do 31.08.2020. godine Glavna služba za reviziju dala je ukupno 622 preporuke, od kojih:

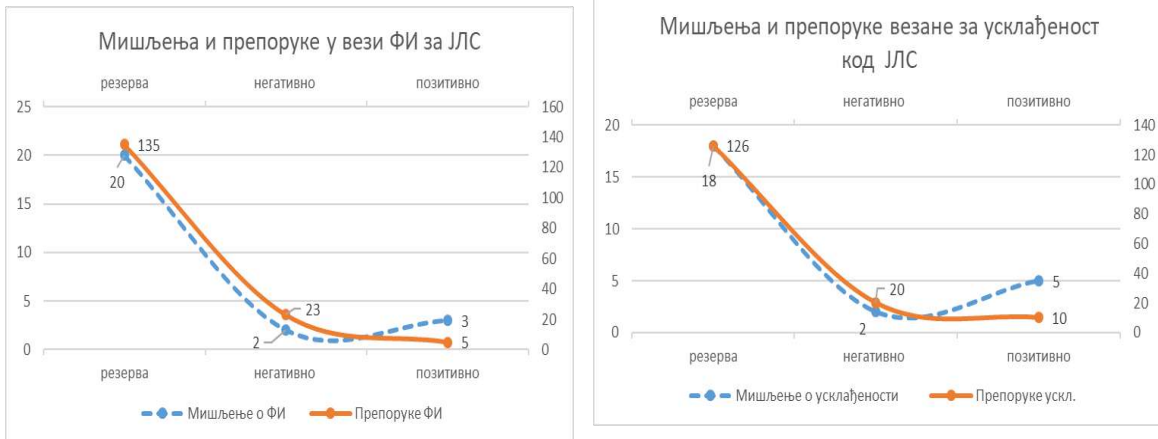
- 308 vezano za otklanjanje nepravilnosti i grešaka uočenih u finansijskim izvještajima i
- 314 vezano za otklanjanje uzroka neusklađenosti poslovanja.

Može da se primjeti značajno povećanje ukupno datih preporuka u odnosu na prethodni izvještajni period (kada je data ukupno 461 preporuka) ili povećanje broja datih preporuka po jednom izvještaju – sa 7,2 na 8,4 preporuke po revizorskom izvještaju.

S obzirom na to da se ukupan ili prosječan broj preporuka po izvještaju koje su vezane za finansijske izvještaje nije značajnije povećao⁹, povećanje broja datih preporuka se uglavnom odnosi na preporuke vezane za usklađenost: sa 197 na 314 ukupno, to jest sa 7,2 na 8,4 prosječno po izvještaju. Analiza pokazuje da je to rezultat činjenice da se značajan broj revizija provedenih u izvještajnom periodu odnosi na one subjekte kod kojih je revizija vršena po prvi put (javne ustanove; preduzeća) ili na subjekte kod kojih se revizija provodi nakon više godina (jedinice lokalne samouprave), a to su istovremeno subjekti čije poslovanje/djelovanje reguliše čitav niz propisa koji se uzimaju kao kriterijumi revizije.

Jedinicama lokalne samouprave (uključujući 13 revizija koje su izvršene u periodu od 01.09. do 31.12.2019. godine i 12 koje su provedene u 2020. godini) dato je 319 preporuka, od čega se 163 odnosi na finansijske izvještaje, a 156 na usklađenost poslovanja. Kompleksnost finansijske revizije jedinica lokalne samouprave (konsolidovani FI; provođenje revizija svakih 3 – 4 godine) jasno se ogleda i u obimu utvrđenih nedostataka, ali i u broju i strukturi datih preporuka. Prosječno 12,76 preporuka po jednom izvještaju JLS, uz gotovo podjednako učešće preporuka koje se odnose na finansijske izvještaje i onih koje su vezane za usklađenost, ukazuju na to da je potrebno jačati i unapređivati sistem finansijskog izvještavanja i sistem internih finansijskih kontrola u JLS.

⁹Uzimajući u obzir da se u posmatranom periodu broj izvještaja finansijske revizije sa 64 povećao na 74, broj preporuka vezanih za finansijske izvještaje (porast sa 264 na 308 ukupno) nije značajno rastao prosječno po jednom izvještaju: sa 4,13 na 4,16.



Grafikon br. 7: Povezanost vrste mišljenja i broja datih preporuka (vezanih za finansijske izvještaje i za usklađenost) u revidiranim JLS

Iz grafikona br. 7 se jasno uočava povezanost datih mišljenja i broja preporuka, s tim da je kod pozitivnog mišljenja korelacija negativna, odnosno sa povećanjem broja pozitivnih mišljenja opada broj datih preporuka. Sličan odnos je i kod ostalih grupa revidiranih subjekata (budžetski korisnici, javne ustanove, itd.).

Prema podacima iz javno dostupnog registra revizorskih preporuka¹⁰, status svih provjerenih preporuka finansijske revizije je sljedeći:

- 56,95% odnosi se na potpuno provedene preporuke,
- 21,38% na djelimično provedene,
- 19,99% na preporuke koje nisu provedene, dok je
- 1,68% preporuka koje nisu bile provodive usljed promjenjenih okolnosti za njihovo provođenje.

Ukoliko se izuzmu preporuke date u tekućem revizijskom ciklusu, od dosad ukupno datih preporuka, počevši od preporuka za fiskalnu 2012. godinu, zaključno sa krajem avgusta 2020. godine provjeren je status 68,50% svih preporuka. Preporuke za koje još nije izvršena provjera odnose se na revidirani period 2016, 2017. i 2018. godine (respektivno: 391, 329 i 134 preporuke).

U ovom izvještajnom periodu date su preporuke finansijske revizije dijelom za revidirani period 2018. i za 2019. godinu (243, odnosno 379 preporuka). S obzirom na to da se iz godine u godinu smanjuje ukupan broj preporuka datih subjektima kod kojih se revizije provode svake godine, a veći je broj subjekata kod kojih se revizija provodi po prvi put, to se i udio u ukupnom broju preporuka datih subjektima gdje se revizija vrši u diskontinuitetu relativno povećava i samim tim utiče na iskazani procenat ukupne provjere, odnosno realizacije preporuka.

¹⁰Dostupan na internet stranici Glavne službe za reviziju www.gsr-rs.org.

4. Planirane i provedene revizije učinka

U revizijskom ciklusu 2019/2020 godina planirano je provođenje šest revizija učinka. U Tabeli br 8. dat je pregled planiranih revizija učinka, vremenski period koji je obuhvaćen revizijom i broj institucija javnog sektora obuhvaćenih revizijom.

Tabela br 8: Pregled planiranih revizija učinka i obima revizije

Red. br.	Oznaka revizije	Naziv revizije učinka	Broj IJS obuhvaćenih revizijom	Period obuhvaćen Revizijom
1	RU 001-19	Funkcionisanje zaštite životne sredine	21	2013-2019
2	RU 002-19	Uspostavljanje poslovnih zona u Republici Srpskoj	14	2009-2019
3	RU 003-19	Raspolaganje poljoprivrednim zemljištem u Republici Srpskoj putem zakupa	7	2015-2019
4	RU 004-19	Upravljanje javnom rasvjetom u Republici Srpskoj	18	2016-2019
5	RU 005-19	Efikasnost protivgradne zaštite u Republici Srpskoj	11	2016-2019
6	RU 006-19	Planiranje i izvještavanje u javnim preduzećima	6	2016-2020
Ukupan broj revizijom obuhvaćenih institucija javnog sektora (IJS)			77	

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

Revizijski ciklus je započeo u septembru 2019. godine i do pisanja ovog izvještaja okončane su, odnosno objavljeni su izvještaji četiri revizije učinka, dok su revizije sa oznakama RU005-19 i RU006-19 u toku.

Pored navedenih revizija učinka, u ovom revizijskom ciklusu provedena je i revizija „Efikasnost prikupljanja i korišćenja naknade za javne puteve pri registraciji motornih i priključnih vozila“ koja je predviđena Godišnjim planom revizija za 2019. godinu.

Pregled broja institucija koje su obuhvaćene revizijom u odnosu na broj onih koje su dostavile primjedbe, ali i obim, karakter i suština primjedbi ukazuje na visok nivo usaglašenosti nalaza, zaključaka i preporuka između Glavne službe za reviziju i institucija obuhvaćenih revizijom i pored rada u uslovima vanrednog stanja i vanredne situacije. Institucije obuhvaćene revizijom su se na nacrt izvještaja izjašnjavale uglavnom u formi komentara i veoma afirmativno o temama i izvještajima revizije učinka.

Sve primjedbe koje su dostavile institucije obuhvaćene revizijom razmotrene su sa dužnom pažnjom, a one koje su bile osnovane i dokumentovane prihvaćene su i uključene u konačne izvještaje revizije učinka.

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

Red. br.	Naziv revizije učinka	Broj datih preporuka	Broj IJS kojima su dostavljeni izvještaji	Broj IJS koje su dostavile primjedbe
1	Efikasnost prikupljanja i korišćenja naknade za javne puteve pri registraciji motornih i priključnih vozila	5	5	1
2	Funkcionisanje zaštite životne sredine	3	21	2
3	Uspostavljanje poslovnih zona u Republici Srpskoj	8	14	5
4	Raspolaganje poljoprivrednim zemljištem u Republici Srpskoj putem zakupa	6	7	1
5	Upravljanje javnom rasvjetom u Republici Srpskoj	5	18	1
Ukupno		27	65	10

Rezultati pojedinačnih revizija prezentovani su putem izvještaja revizije učinka koji sadrže detaljne nalaze, zaključke i preporuke. Izvještaji revizije učinka su javni dokumenti i, u skladu sa odredbama Zakona, dostavljeni su Narodnoj skupštini Republike Srpske – Odboru za reviziju, Predsjedniku Republike Srpske, Vladi Republike Srpske, Ministarstvu finansija i institucijama koje su obuhvaćene revizijom.

4.1. Rezultati provedenih revizija učinka

4.1.1. Opšti zaključci aktuelnog ciklusa revizije učinka

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

- određene pretpostavke za uspješno funkcionisanje institucija, procesa i aktivnosti u njihovoj nadležnosti nisu u potpunosti ispunjene, a posebno u dijelu postojanja, kompletnosti i usklađenosti strateškog i pravnog okvira,
- predlaganju i kreiranju mjera sistemskog i operativnog karaktera nije prethodila analiza i evaluacija postojećeg stanja, niti su se periodično vršile analize i evaluacije postignutih rezultata primjenom mjera sistemskog i operativnog karaktera i uticaja na ispunjavanje postavljenih ciljeva,
- planiranje se provodi bez potrebne komunikacije i koordinacije između učesnika u procesu planiranja. Proces planiranja rezultira planovima koji su različiti, međusobno neusklađeni, neuporedivi i nisu u funkciji upravljanja procesima i aktivnostima u javnom sektoru,
- značajan uticaj na provođenje određenih procesa i aktivnosti koji su bili predmet revizije učinka imaju neriješeni imovinsko-pravni odnosi,
- alokacija i realokacija resursa uključujući i finansijska sredstva nije u potpunosti zasnovana na unaprijed utvrđenim kriterijumima, normativima i prioritetima,
- institucije javnog sektora na istom nivou organizovanja (posebno jedinice lokalne samouprave) imaju različite pristupe i prakse u primjeni pravnih normi, administrativnih postupaka i procedura, provođenju istih ili sličnih aktivnosti, što se odražava na njihovo uspješno funkcionisanje i korišćenje resursa,

- nedovoljna koordinacija između institucija koje imaju nadležnosti i odgovornosti u pogledu planiranja, organizovanja i provođenja određenih procesa i aktivnosti u javnom sektoru, uključujući i razmjenu informacija, ideja, iskustava i relevantnih praksi,
- monitoring nad procesima i aktivnostima institucija javnog sektora nema karakteristike organizovane i sistemske aktivnosti i ne doprinosi unapređenju ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti,
- evidencije i baze podataka koje su osnova za kreiranje strateško-razvojnih dokumenata, politika, propisa i upravljačkih odluka nisu u potpunosti ažurne i pouzdane,
- postojeći način izvještavanja o radu i poslovanju nije orjentisan ka učinku. Izvještaji i informacije institucija javnog sektora ne sadrže podatke i informacije o korišćenju resursa, ostvarenim rezultatima, postignutim ciljevima, uticaju rezultata na postizanje utvrđenih ciljeva, implementaciji usvojenih strategija i politika.

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

Putem pet izvještaja revizije učinka Glavna služba za reviziju ponudila je ukupno 27 preporuka Vladi Republike Srpske, ministarstvima, i drugim institucijama javnog sektora koje su nadležne i odgovorne za upravljanje procesima i aktivnostima i koje su bile predmet revizije učinka.

4.1.2. Pojedinačni izvještaji revizije učinka iz plana za 2019. god.

Kao što je navedeno i kod prezentacije rezultata rada finansijske revizije, jedan dio revizijskog ciklusa se odvija u prethodnoj godini, tako da revizije koje su predviđene Planom revizija za 2019. godinu, a koje su okončane u periodu od 1. septembra do 31. decembra 2019. godine spadaju u revizije o kojima se izvještava u ovom Godišnjem izvještaju. U naznačenom periodu, prezentovan je konačan izvještaj revizije učinka:

„Efikasnost prikupljanja i korišćenja naknade za javne puteve pri registraciji motornih i priključnih vozila“.

Svrha ove revizije učinka je bila da se ispita da li se efikasno provode aktivnosti za obračun, naplatu i kontrolu naplate naknade za javne puteve pri registraciji motornih i priključnih vozila, kao i da li se prikupljena sredstva efikasno koriste za namjene definisane Uredbom o visini godišnje naknade koja se plaća pri registraciji motornih i priključnih vozila.

Nalazi revizije, koji su zasnovani na relevantnim, pouzdanim i dovoljnim revizijskim dokazima, pokazuju da:

- iznosi naknada po kategorijama vozila nisu bili propisani na osnovu jasnih kriterijuma, u zavisnosti od njihove nosivosti ili nekih drugih parametara za određivanje naknade,
- uredba kao osnovni dokument za obračun, naplatu i kontrolu naplate naknade nije u potpunosti i sveobuhvatno regulisala pitanja koja se odnose na efikasno obračunavanje i naplatu naknade za sve kategorije i namjene vozila,
- propisani način kontrole nije obezbijedio pouzdanu i sveobuhvatnu kontrolu obračuna i naplate naknade. Nije propisan način unosa podataka za identifikaciju vozila u sistem za kontrole, kao ni automatski obračun naknade kao element za preventivnu kontrolu uplata,
- podaci o registovanim vozilima i obračunatim i plaćenim naknadama se vode u tri različite, međusobno nepovezane baze podataka koje daju različite podatke o broju vozila i podatke o procijenjenim odnosno naplaćenim naknadama, od kojih ni jedna ne može da obezbijedi potpune informacije o obavezama i stepenu naplate naknade. U zavisnosti od izvora, variraju i procijenjeni ukupni iznosi naknada koje su trebale biti plaćene,

- zvanični pokazatelji o uzrocima saobraćajnih nezgoda na putnoj mreži u Republici Srpskoj ukazuju na to da put i okolina puta kao uzrok saobraćajnih nezgoda učestvuju sa manje od 1%. Navedeni podatak posljedica je nedostataka metodologije za identifikaciju faktora nastanka saobraćajnih nezgoda koja se primjenjuje, a ne stvarnog uticaja puta na nastanak saobraćajnih nezgoda ili njihovog uticaja na težinu posljedica tih nezgoda,
- Javno preduzeće Putevi Republike Srpske nije planiralo namjenska sredstva za unapređenje bezbjednosti saobraćaja na nivou koji je propisan Uredbom, a realizacija tih sredstava je bila višestruko manja od planirane,
- provjere bezbjednosti saobraćaja su provedene sa kašnjenjem, a realizacija identifikovanih mjera za otklanjanje nedostataka na putevima nije došla do faze izvođenja radova. Do sada izvršene provjere bezbjednosti saobraćaja karakterišu nedostaci, kao što su nedovoljna opremljenost i obučenost provjerivača, fokusiranje na nedostatke koji su predmet redovnog održavanja puteva, neadekvatan nadzor nad izvršenim poslovima i slično,
- aktivnosti na identifikaciji opasnih mjesta su u proteklom periodu intenzivirane, ali su mjere za njihovo obilježavanje i otklanjanje provođenje sa kašnjenjem. Do sada su uklonjena tri opasna mjesta, ali nižeg ranga i u sklopu redovnih aktivnosti JP Putevi Republike Srpske. Realizacija identifikovanih mjera za otklanjanje opasnih mjesta na putevima nije došla do faze izvođenja radova.

Na osnovu nalaza revizije, generalni zaključak je da aktivnosti na planu naplate naknade za javne puteve pri registraciji motornih vozila kao i korišćenje sredstava za namjene unapređenja bezbjednosti saobraćaja na putevima prate određeni rizici koji dovode u pitanje efikasnost navedenih aktivnosti.

Upućeno je pet preporuka Vladi Republike Srpske, Ministarstvu saobraćaja i veza i Javnom preduzeću Putevi Republike Srpske, u skladu sa njihovim ulogama, nadležnostima i odgovornostima.

4.1.3. Izvodi iz pojedinačnih izvještaja revizije učinka u 2020. godini

Revizija učinka „Funkcionisanje zaštite životne sredine“

Osnovna svrha ove revizije jeste davanje odgovora na pitanje kako funkcioniše sistem zaštite životne sredine, posmatrano kroz primjenu osnovnih upravljačkih mehanizama u institucijama sistema i stepen njihove povezanosti i integrisanosti.

Nalazi revizije, koji su zasnovani na relevantnim, dovoljnim i pouzdanim revizijskim dokazima, pokazuju da:

- planiranje zaštite životne sredine na nivou republičke uprave je vršeno djelimično, samo za jedan dio elemenata životne sredine i samo u određenim dijelovima posmatranog perioda (2013-2019. godina),
- u najvećem dijelu jedinica lokalne samouprave planirana je zaštita životne sredine, ali uz značajno izražene razlike u pristupu i praksama,
- većini institucija sistema, nadležnih za određeni segment zaštite životne sredine, nisu poznate osnovne informacije o stanju planiranja i planskih dokumenata u toj oblasti, a za koje je nadležna neka druga od institucija povezanih u sistem,
- Strategija zaštite vazduha je usvojena 2011. godine ali bez akcionog plana za njeno provođenje. Definisanje ciljeva, mjera i aktivnosti u ovom dokumentu time nije upotpunjeno i konkretizovano sadržajem iz akcionog plana. Strategijom zaštite prirode, usvojenom 2011. godine, je kao jedan od prioritarnih ciljeva naglašeno smanjenje efekata zagađenja životne sredine na biodiverzitet i gubitak staništa,

- izvještaje o stanju životne sredine i o realizaciji usvojenih planskih akata u toj oblasti su nadležne institucije podnosile djelimično i povremeno, posmatrano u odnosu na definisani broj izvještaja, njihov sadržaj i rokove za izradu.

Na osnovu prezentovanih nalaza revizija je zaključila da su u funkcionisanju sistema zaštite životne sredine izraženi problemi odgovarajuće primjene raspoloživih upravljačkih instrumenata i integrisanosti sistema po svim njegovim elementima.

Na osnovu prezentovanih nalaza i iznesenih zaključaka, revizija je dala tri preporuke Vladi Republike Srpske, Ministarstvu za prostorno uređenje, građevinarstvo i ekologiju, jedinicama lokalne samouprave i zavodima nadležnim za ovu oblast, koje je potrebno implementirati kako bi sistem bolje funkcionisao i kako bi time bilo omogućeno postizanje boljih rezultata u zaštiti životne sredine i značajnijeg poboljšanja kvaliteta života građana.

Revizija učinka „Uspostavljanje poslovnih zona u Republici Srpskoj“

Svrha ove revizije učinka je da se ispituju uzroci koji utiču na uspješnost procesa uspostavljanja poslovnih zona u Republici Srpskoj, kao i posljedice tog stanja, te da se na osnovu ispitivanja ponude preporuke čija implementacija od strane nadležnih institucija može unaprijediti uspješnost procesa uspostavljanja poslovnih zona u Republici Srpskoj.

Nalazi, zasnovani na relevantnim, pouzdanim i dovoljnim revizijskim dokazima, pokazuju:

- postojeći pravni okvir koji uređuje oblast preduzetničke infrastrukture i poslovnih zona nije kompletan, nije u potpunosti usaglašen, a pojedini propisi nisu ni dosljedno primjenjivani u praksi, što utiče na uspješnost procesa uspostavljanja poslovnih zona u Republici Srpskoj i zainteresovanost potencijalnih investitora,
- uspostavljanje poslovnih zona podrazumijeva efektivnu koordinaciju institucija nadležnih i odgovornih za poslovne zone, a koja nije uspostavljena na efikasan način,
- Ministarstvo privrede i preduzetništva, Razvojna agencija Republike Srpske, kao i veći broj jedinica lokalne samouprave (u daljem tekstu „JLS“) nemaju dovoljne i odgovarajuće kapacitete za ostvarivanje uloge u pogledu uspostavljanja poslovnih zona,
- nije uspostavljena jedinstvena baza podataka Republike Srpske o poslovnim zonama. Pojedinačne baze podataka institucija nisu potpune, ažurne, pouzdane i podaci o poslovnim zonama se međusobno razlikuju,
- Republika Srpska je putem institucija republike pružila direktnu finansijsku podršku JLS od 5,5 miliona KM. Karakteristika finansijske podrške je da je ona bila od strane više republičkih institucija iz različitih izvora i da nije bila koordinisana,
- nefinansijska podrška Vlade Republike Srpske JLS ogledala se u prenosu prava svojine nad nepokretnostima u vlasništvo JLS, stručnu i savjetodavnu pomoć i promociju poslovnih zona,
- u Republici Srpskoj je u procesu uspostavljanja 75 poslovnih zona u 38 JLS. Republika Srpska je osnivač dvije poslovne zone, a osnivači 73 poslovne zone su JLS. Od ukupnog broja, 20 poslovnih zona može svoje kapacitete ponuditi zainteresovanim investitorima,
- uspostavljanje poslovnih zona prate određeni rizici i prepreke, kao što su nedovoljno finansijskih sredstava, nedovoljna i neodgovarajuća podrška, neriješeni imovinsko-pravni odnosi, komplikovane i dugotrajne administrativne procedure, oskudni kapaciteti JLS, neorganizovana promocija i sa tim povezana zainteresovanost investitora,
- JLS su u proces uspostavljanja poslovnih zona ušle nespremne, uz nepoznavanje postupaka i procedura uspostavljanja poslovnih zona, bez odgovarajuće podloge u strateško-razvojnim, plansko-prostornim i formalno-pravnim aktima, kao i bez odgovarajućih resursa i kapaciteta,

- jedan broj JLS je i pored navedenih rizika i prepreka preduzimao određene aktivnosti na uspostavljanju poslovnih zona na lokacijama koje za to nisu predviđene,
- proces uspostavljanja poslovnih zona se u većem broju JLS ne odvija prema koracima propisanim Pravilnikom o uslovima i načinu uspostavljanja poslovnih zona. Samo dvije JLS su u potpunosti provele utvrđene korake, njih 12 djelimično, a 24 uglavnom nisu poštovala propisani način uspostavljanja poslovnih zona,
- za uspostavljanje poslovnih zona od 2009. do 2019. godine uloženo je oko 50 miliona KM, a od čega JLS oko 33,5 miliona KM (iz budžeta 16,5 i kreditno zaduženje 17 miliona KM), međunarodni donatori oko 8 miliona KM, Vlada Republike Srpske iz različitih izvora 5,5 miliona KM i Vlada Republike Srbije 2 miliona KM. Vlada Republike Srpske i JLS nisu napravile procjenu vrijednosti nepokrenosti koje su uložene u proces uspostavljanja poslovnih zona kako bi se finansijski iskazala ukupna ulaganja,
- finansijska sredstva uložena u uspostavljanje poslovnih zona su: za izgradnju infrastrukture oko 22,2 miliona KM, kupovinu nepokretnosti oko 14,5 miliona KM, izgradnju poslovnih objekata oko 6,2 miliona KM i za druge aktivnosti oko 6,1 miliona KM,
- u poslovnim zonama krajem 2019. godine, prema raspoloživim podacima, poslovalo je 250 poslovnih subjekata sa oko 2.800 zaposlenih,
- funkcionalno uspostavljanje poslovnih zona nije se ostvarivalo planiranom dinamikom. Nije bilo organizovane promocije poslovnih zona i nisu se koristile sve mogućnosti za ponudu kapaciteta poslovnih zona i privlačenje zainteresovanih investitora.

Osnovni zaključak ove revizije je da uspostavljanje poslovnih zona nije u dovoljnoj mjeri uspješan proces što pokazuje broj uspostavljenih poslovnih zona i nivo poslovnih aktivnosti u njima. Uspostavljanje poslovnih zona je pod uticajem raznovrsnih faktora organizaciono-institucionalne, upravljačko-administrativne i finansijske prirode.

Po ovom izvještaju upućeno je ukupno osam preporuka Vladi Republike Srpske, Ministarstvu privrede i preduzetništva i jedinicama lokalne samouprave.

Revizija učinka „Raspologanje poljoprivrednim zemljištem u Republici Srpskoj putem zakupa“

Svrha ove revizije je da se ispita efikasnost raspolaganja poljoprivrednim zemljištem u svojini Republike Srpske (u daljem tekstu „republike“) putem zakupa, te da se na osnovu provedenih ispitivanja ponude preporuke čijim provođenjem nadležne institucije mogu unaprijediti upravljanje tim zemljištem.

Nalazi revizije, koji su zasnovani na relevantnim, dovoljnim i pouzdanim revizijskim dokazima, pokazuju da:

- nadležne institucije nisu uspostavile informacioni sistem ili funkcionalnu bazu podataka o poljoprivrednom zemljištu u svojini republike,
- usljed nedostatka odgovarajućih strateških, razvojnih i programsko-planskih dokumenta, djelovanje nadležnih institucija u ovoj oblasti uglavnom se odvijalo na osnovu zaključaka Vlade Republike Srpske,
- regulativa relevantna za raspolaganje poljoprivrednim zemljištem u svojini republike putem zakupa je nedovoljno jasna, potpuna i konkretna u pogledu uloga, nadležnosti i odgovornosti institucija, donošenja programsko-planskih dokumenata, provođenja nadzora, pripreme i pokretanja postupaka davanja zemljišta u zakup i sl.,
- pripremi davanja u zakup poljoprivrednog zemljišta u svojini republike se pristupalo bez utvrđenih programsko-planskih dokumenta, pouzdanih podataka o ukupno raspoloživom poljoprivrednom zemljištu, njegovom stanju i korišćenju te uz intenziviranje pripremnih

aktivnosti na dijelu površina raspoloživog zemljišta uglavnom neposredno prije objave konkretnog javnog oglasa i na inicijativu poljoprivrednih proizvođača,

- propisima utvrđen postupak davanja u zakup poljoprivrednog zemljišta u svojini republike je složen, sa velikim brojem koraka te učesnicima koji mogu usporiti i zaustaviti realizaciju postupka. Postupci davanja zemljišta u zakup, u posmatranom petogodišnjem periodu, bili su opterećeni nepostojanjem pouzdanih i potpunih evidencija o zemljištu, ograničenom identifikacijom zemljišta, neriješenim imovinsko-pravnim odnosima i nelegalnim korišćenjem poljoprivrednog zemljišta, usporavanjem i blokiranjem postupaka od strane učesnika i sl.,
- realizovani postupci davanja u zakup poljoprivrednog zemljišta u svojini republike, koji su bili u nekoj fazi provođenja u posmatranom petogodišnjem periodu, u prosjeku su trajali oko godinu dana, uz značajne varijacije u trajanju između pojedinačnih postupaka,
- korisnicima nije dodijeljeno oko 5.000 ha poljoprivrednog zemljišta u svojini republike koje je bilo predmet postupka davanja u zakup u posmatranom petogodišnjem periodu,
- praćenje realizacije ugovora o zakupu poljoprivrednog zemljišta u svojini republike, Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede i JLS uglavnom su fokusirali na kontrolu uplata zakupnine i dostavljanja izvještaja o obrađenim i zasijanim površinama od strane zakupoprimalaca, bez sagledavanja drugih aspekata korišćenja poljoprivrednog zemljišta i njegovog stvarnog stanja,
- postupci davanja u zakup poljoprivrednog zemljišta u svojini republike uglavnom nisu analizirani i preispitivani, niti su na osnovu analiza uočenih problema predlagane konkretne mjere za unapređenje.

Osnovni zaključak ove revizije je da u raspolaganju poljoprivrednim zemljištem u svojini republike putem zakupa nije ostvaren mogući nivo efikasnosti.

Revizija je u cilju unapređenja raspolaganja poljoprivrednim zemljištem u svojini republike uputila šest preporuka Vladi Republike Srpske, Ministarstvu poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede i JLS.

Revizija učinka „Upravljanje javnom rasvjetom“

Osnovna svrha ove revizije jeste davanje odgovora na pitanje da li postojeće mjere i aktivnosti JLS i drugih nadležnih institucija u upravljanju javnom rasvjetom doprinose unapređenju funkcionalnosti javne rasvjete i smanjenju troškova javne rasvjete.

Nalazi revizije, koji su zasnovani na relevantnim, dovoljnim i pouzdanim revizijskim dokazima, pokazuju da:

- ukupni rashodi i izdaci za javnu rasvjetu u Republici Srpskoj u 2019. godini su iznosili 17 miliona KM, od čega su troškovi električne energije 11,8 miliona KM ili 70% ukupnih rashoda i izdataka za javnu rasvjetu na nivou Republike. Ukupni rashodi i izdaci u odnosu na 2016. godinu porasli su za 2,2 miliona KM, dok su troškovi električne energije porasli za 1,1 milion KM,
- u oko 2/3 JLS u Republici Srpskoj prisutan je kontinuiran rast potrošnje i troškova električne energije tokom cijelog četvorogodišnjeg perioda,
- na kraju 2019. godine mreža javne rasvjete u Republici Srpskoj brojala je ukupno oko 144 hiljade rasvjetnih tijela i javnom rasvjetom je bilo osvijetljeno preko četiri hiljade kilometara puteva i ulica. U strukturi rasvjetnih tijela, na kraju 2019. godine, LED svjetiljke su činile 16% od ukupnog broja, dok je preostalih 84% ili oko 120 hiljada rasvjetnih tijela bilo zasnovano na živi ili natrijumu,
- uporedna analiza kretanja ukupnih troškova električne energije i broja rasvjetnih tijela za 57 JLS, u posmatranom periodu, pokazuje da su troškovi električne energije imali veći

rast od rasta broja rasvjetnih tijela. Troškovi električne energije u 2019. godini u odnosu na 2016. godinu su porasli za 13%, a broj rasvjetnih tijela za 10%,

- u posmatranom četvorogodišnjem periodu, 10 JLS u Republici Srpskoj nije imalo nikakvih ulaganja u mrežu javne rasvjete i izdataka po ovom osnovu. Posmatrano po godinama, 20 JLS nije provodilo nikakve aktivnosti na izgradnji i modernizaciji mreže javne rasvjete u 2017 i 2018. godini. Za provođenje mjera i aktivnosti na unapređenju mreže javne rasvjete, u posmatranom periodu, uloženo je ukupno oko 11 miliona KM, od čega 6,35 miliona KM na izgradnju, 2,85 miliona KM na rekonstrukciju i 1,8 miliona KM na investiciono održavanje javne rasvjete,
- osam JLS u Republici Srpskoj provelo je modernizaciju kompletne mreže javne rasvjete ili njenog većeg dijela (zamjena postojećih ili ugradnje novih energetski efikasnijih rasvjetnih tijela), dok su druge JLS aktivnosti provodile na dijelu mreže ili ih uopšte nisu provodile. JLS koje je su izvršile modernizaciju cjelokupne ili većeg dijela mreže javne rasvjete značajno su smanjile troškove električne energije javne rasvjete i praktično da više nemaju troškova tekućeg održavanja ili su iste sveli na minimum,
- veliki broj JLS nema izrađene planove širenja i rekonstrukcije mreže javne rasvjete u kome su jasno definisani i utvrđeni kriterijumi i prioriteti za izgradnju nove i rekonstrukciju postojeće javne rasvjete,
- iako troškovi električne energije za javnu rasvjetu u svim JLS predstavljaju najznačajniju vrstu rashoda za javnu rasvjetu, samo mali broj njih prati i provodi analize potrošnje i troškova električne energije javne rasvjete, kao i da organizovano provodi aktivnosti na provjeri ispravnosti i funkcionalnosti mreže javne rasvjete,
- način regulisanja rada javne rasvjete je automatizovan u svim JLS iz uzorka i najčešće je zasnovan na principu regulisanja rada javne rasvjete u kombinaciji astro-releja i foto-ćelija. Zastarjela i neusklađena tehnička rješenja regulisanja rada javne rasvjete pokazala su se kao prepreka efikasnijem upravljanju javnom rasvjetom i smanjenju troškova električne energije,
- prisutne su različite prakse u načinu vođenja evidencija i prijava kvarova i utvrđenim nedostacima na mreži javne rasvjete, kao i u načinu vršenja nadzora nad izvođenjem radova na održavanju i kontrole ispravnosti funkcionisanja javne rasvjete,
- kao jedan od problema tekućeg održavanja javne rasvjete ističe se problem provođenja postupaka javnih nabavki, izbora i ugovaranja radova na održavanju mreže javne rasvjete, koji je, u pojedinim slučajevima, od većeg značaja nego sami troškovi održavanja,
- u posmatranom periodu izostala je finansijska podrška JLS od strane republičkih institucija i potpuna primjena ESCO modela finansiranja kao oblika javno-privatnog partnerstva, a kojim bi JLS mogle provesti aktivnosti na modernizaciji i rekonstrukciji mreže javne rasvjete,
- nalazi revizije su pokazali da od svih projekata energetske efikasnosti sufinansiranih od strane Fonda za zaštitu životne sredine energetska efikasnost, u posmatranom periodu, nije realizovan ni jedan projekat koji se odnosio na provođenje mjera za povećanje energetske efikasnosti u oblasti javne rasvjete.

Na osnovu prezentovanih nalaza revizija je zaključila da u upravljanju javnom rasvjetom nije, u dovoljnoj mjeri, uspostavljen efikasan sistem koji bi omogućio povećanje funkcionalnosti i rezultirao smanjenjem troškova javne rasvjete u Republici Srpskoj.

Na osnovu prezentovanih nalaza i iznesenih zaključaka, revizija je dala ukupno pet preporuka Vladi Republike Srpske, Ministarstvu energetike i rudarstva, Ministarstvu za prostorno uređenje, građevinarstvo i ekologiju, Fondu za zaštitu životne sredine i energetska efikasnost i JLS o promjenama koje je potrebno činiti u upravljanju javnom rasvjetom, kako bi se osiguralo povećanje funkcionalnosti i smanjili troškovi javne rasvjete.

4.2. Rezultati naknadnog pregleda provođenja preporuka

Glavna služba za reviziju je 2015. godine provela reviziju učinka „Energetska efikasnost institucija javnog sektora“, a u izvještaju je dato devet preporuka, od toga tri preporuka koje se odnose na Vladu Republike Srpske i ministarstva, tri preporuke na Fond za zaštitu životne sredine i energetska efikasnost i tri preporuke na druge institucije javnog sektora (JLS i javne ustanove).

Tabela broj 10: Pregled statusa preporuka revizije učinka „Energetska efikasnost institucija javnog sektora“

Red. br.	Institucije	Broj preporuka	Status preporuka
1	Vlada Republike Srpske, Minist. energetike i rudarstva, Minist. za prost. uređenje, građevinarstvo i ekologiju	3	Jedna potpuno provedena, za dvije provođenje u toku
2	Fond zaštite životne sredine i energetska efikasnost	3	Dvije djelimično provedene, za jednu provođenje u toku
3	JLS i javne ustanove	3	Za tri provođenje utoku
Ukupno		9	

Institucije javnog sektora kojima su upućene preporuke bile su u obavezi da, u skladu sa Zakonom, u roku od 60 dana od dana prijema konačnog izvještaja, sačine akcioni plan za provođenje preporuka revizije učinka i dostave ga Glavnoj službi za reviziju i nadležnom skupštinskom odboru, a radi praćenja provođenja datih preporuka. Po ovom izvještaju revizije učinka, akcioni plan za provođenje preporuka Glavnoj službi za reviziju, u zakonom propisanom roku, dostavio je Fond za zaštitu životne sredine i energetska efikasnost.

Provođenje preporuka testirano je na uzorku od 16 institucija javnog sektora (dva ministarstva, Fond za zaštitu životne sredine i energetska efikasnost, četiri JLS i devet javnih ustanova). Od ukupno devet preporuka jedna je potpuno provedena, dvije djelimično provedene i za šest preporuka je provođenje u toku.

Naknadni pregled provođenja preporuka pokazuje da su institucije javnog sektora provodeći aktivnosti i mjere na planu energetske efikasnosti preduzimale i aktivnosti na provođenju preporuka iz izvještaja revizije učinka. Preduzetim mjerama i aktivnostima preporuke iz izvještaja revizije učinka nisu u potpunosti provedene, zbog čega postoji potreba da se one intenziviraju radi potpunog provođenja preporuka i unapređenja energetske efikasnosti u javnom sektoru Republike Srpske.

4.3. Provođenje preporuka revizije učinka

Analizom registra preporuka revizije učinka iz revizijskog ciklusa 2018/2019. godina utvrđeno je stanje donesenih akcionih planova institucija kojima su preporuke upućene, što je prikazano u Tabeli br 11.

Tabela broj 11: Pregled broja insttucija (IJS) obveznika izrade akcionog plana (AP) i broja onih koje su sačinile i dostavile akcioni plan Glavnoj službi za reviziju

Red. br.	Oznaka revizije	Naziv revizije učinka	Broj IJS obveznika AP	Broj IJS koje su dostavile AP
1	RU 001-18	Profesionalna rehabilitacija i zapošljavanje lica sa invaliditetom	31	14
2	RU 002-18	Upravljanje sredstvima posebnih namjena za šume	2	2

GODIŠNJI REVIZORSKI IZVJEŠTAJ ZA 2020. GODINU

3	RU 003-18	Centralizovane javne nabavke u zdravstvu Republike Srpske	20	9
4	RU 005-18	Efikasnost prikupljanja i korišćenja naknade za javne puteve pri registraciji motornih i priključnih vozila.	2	2
Ukupno			55	27

Zajedničkim aktivnostima institucija obuhvaćenih revizijom i Glavne službe za reviziju povećan je broj i kvalitet akcionih planova za provođenje preporuka revizije učinka u odnosu na prethodne revizijske cikluse, što može biti jedan od pokazatelja opredjeljenosti za provođenje preporuka revizije učinka.

U prethodnom periodu uključujući i ovaj revizijski ciklus provedeno je ukupno pet naknadnih pregleda, time je provjereno 48 preporuka revizije učinka, a rezultati provjere su prikazani u narednoj tabeli.

Tabela broj 12: Pregled i status provjerenih preporuka revizije učinka

RB	Status preporuke	Broj preporuka	Učešće u strukturi provjerenih preporuka
1	Potpuno provedena	12	25%
2	Djelimično provedena	18	37,5%
3	Provođenje u toku	6	12,5%
4	Nije provedena	12	25%
Ukupno provjereno preporuka		48	

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

- u organizaciji Ministarstva rada i boračko-invalidske zaštite, u Banjoj Luci je 09.12.2019. godine održan Okrugli sto u funkciji izrade izmjena i dopuna Zakona o profesionalnoj rehabilitaciji, osposobljavanju i zapošljavanju invalida. Izmjene i dopune zakona su bila jedna od preporuka revizije učinka. Na ovom okruglom stolu prezentovani su rezultati revizije učinka „Profesionalna rehabilitacija i zapošljavanje lica sa invaliditetom“,
- na VIII Međunarodnoj konferenciji „Bezbjednost saobraćaja u lokalnoj zajednici“, koja je u organizaciji Ministarstva saobraćaja i veza i Agencije za bezbjednost saobraćaja Republike Srpske održana u Banjoj Luci 30. i 31.10.2019. godine, učešće su uzeli i predstavnici Glavne službe za reviziju, na aktuelne teme revizije učinka iz ove oblasti.

Broj: 01/0203-476/20

U Banjoj Luci, 31.08.2020. godine

Glavni revizor

Jovo Radukić s.r.