



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

**ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ
за 2021. годину**

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

Бања Лука, октобар 2021. године

Садржај:

УВОД	1
1. Ревизије које проводи Главна служба за ревизију	2
2. Финансијске ревизије у извјештајном периоду	4
2.1. Финансијске ревизије за 2019. годину проведене од 1.9. до 31.12.2020.	5
2.1.1. Финансијске ревизије општина/градава за 2019. годину	6
2.1.2. Финансијске ревизије субјеката из сектора електропривреде	9
2.2. Финансијске ревизије за 2020. годину проведене од 1.1. до 31.8.2021.	12
2.2.1. Финансијске ревизије корисника буџета Републике	13
2.2.2. Финансијске ревизије фондова социјалне заштите	25
2.2.3. Финансијске ревизије институција из области правосуђа	26
2.2.4. Финансијске ревизије општина	29
2.3. Ангажмани на провјери статуса датих препорука	34
2.4. Препоруке дате субјектима ревизије у извјештајном периоду	37
3. Планиране и проведене ревизије учинка	39
3.1. Резултати проведених ревизија учинка	40
3.1.1. Општи закључци актуелног циклуса ревизије учинка	40
3.1.2. Појединачни извјештаји ревизије учинка из плана за 2020. год.	41
3.1.3. Изводи из појединачних извјештаја ревизије учинка у 2021. год.	44
3.2. Резултати накнадног прегледа провођења препорука	48
3.3. Провођење препорука ревизије учинка	49

УВОД

У складу са одредбама члана 21, став 6. Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске ("Службени гласник Републике Српске", бр. 98/05 и 20/14), Главна служба за ревизију јавног сектора Републике Српске (у даљем тексту: Главна служба за ревизију) обавезна је да Народној скупштини Републике Српске поднесе Годишњи ревизорски извјештај у којем обухвата најважније налазе и препоруке из финансијске ревизије и ревизије учинка за протекли извјештајни период и који се доставља заједно са извјештајем о ревизији Консолидованог годишњег финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике Српске. На тај начин, Годишњи ревизорски извјештај за 2021. годину се односи на период од 1. септембра до 31. децембра 2020. године, односно на ревизије проведене у складу са годишњим планом ревизија за 2020. годину и на период од 1. јануара до 31. августа 2021. године.

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

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

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

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

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

² Детаљније на www.ifac.org.

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

1. Ревизије које проводи Главна служба за ревизију

У складу са одредбама Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске (у даљем тексту: Закон), Главна служба за ревизију је у извјештајном периоду вршила финансијске ревизије и ревизије учинка, а према раније утврђеном годишњем плану ревизија. У извјештајном периоду, тј. од 1. септембра 2020. године до 31. августа 2021. године није било других специфичних (посебних) ревизија према чл. 13. став 1. тачка в) Закона.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2. Финансијске ревизије у извјештајном периоду

У овом извјештајном периоду, тј. од 1. септембра 2020. године до 31. августа 2021. године провођене су финансијске ревизије у складу са плановима ревизијских активности за 2020. и 2021. годину. Укупно су, у назначеном извјештајном периоду, проведене 74 финансијске ревизије које, како је то претходно објашњено, обухватају ревизију финансијских извјештаја и заједно с њом ревизију усклађености, и то ревизије:

- 28 појединачна корисника буџета Републике,
- четири фонда социјалне заштите,
- 22 јединице локалне самоуправе⁴;
- 13 правосудних институција у Републици Српској,
- шест субјеката из сектора електропривреде, те
- ревизију Консолидованог годишњег финансијског извјештаја за кориснике прихода буџета Републике Српске за 2020. годину који, поред података који су обухваћени извјештајима појединачних корисника буџета Републике, укључује и стања из финансијских извјештаја и трансакције које се обављају само на нивоу Републике.

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

- мишљење за финансијске извјештаје:
 - позитивно за 37 субјекта;
 - мишљење са резервом за 35 извјештаја и
 - два негативна мишљења.
- мишљење за усклађеност:
 - позитивно за 39 субјекта;
 - мишљење са резервом за 34 извјештаја и
 - једно негативно мишљење.

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

У наставку су конкретније наведени најзначајнији налази и препоруке проведених финансијских ревизија у периоду 1. септембар – 31. децембар 2020. године (ревидирани период 2019. година) и у периоду 1. јануар – 31. август 2021. године (ревидирани период 2020. година).

⁴ Од којих је 8 ревизија проведено у периоду 1.9 - 31.12.2020. године за 2019. годину и 14 ревизија у периоду 1.1 – 31.8.2021. за 2020. годину.

2.1. Финансијске ревизије за 2019. годину проведене од 1.9. до 31.12.2020.

У складу са планом ревизијских активности за 2020. годину, у периоду од 01.09. до 31.12.2020. године, Сектор финансијске ревизије завршио је 14 планираних ревизија за извјештајни период 2019. године које се односе на:

- 8 јединица локалне самоуправе и
- 6 субјеката из сектора електропривреде.

У оквиру 14 обављених ревизија у периоду од 1.9. до 31.12.2020. године дато је укупно 166 препорука, од којих: 91 за отклањање грешака и неправилности везаних за финансијске извјештаје и 75 препорука за отклањање узрока неусклађености с прописима.

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

Број препорука дат јединицама локалне самоуправе у назначеном периоду је укупно 103, од којих се 56 односи на отклањање грешака и неправилности везаних за финансијске извјештаје, а 47 на усклађеност са прописима.

Ревидираним субјектима који припадају систему електропривреде Републике Српске упућене су укупно 63 препоруке, од којих: 35 везана за финансијске извјештаје и 28 које се односе на усклађеност.

У наредном приказу је дата структура мишљења за субјекте који су ревидирани у периоду 1.9. – 31.12.2020. год., а детаљније о тим ревизијама у наставку текста.



Графикон бр. 1: Структура мишљења ревизора за субјекте који су ревидирани у периоду 1.9 – 31.12.2020. (ревидирани период је 2019. година)

2.1.1. Финансијске ревизије општина/градова за 2019. годину

У периоду од 01.09. до 31.12.2020. године објављено је 8 финансијских ревизија јединица локалне самоуправе (за 2019. годину), и то за 7 општина и један град, а ревизорски извјештаји су објављени у периоду од 8.12.2020. године до 25.12.2020. године.

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

Као што се види из Табеле бр. 1, највећи број ревидираних јединица локалне самоуправе (скраћено: ЈЛС) је имао мишљење са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност с прописима (њих 5), док је једна општина имала негативно мишљење везано за финансијске извјештаје (Општина Билећа).

Позитивно мишљење о финансијским извјештајима није имала ни једна ревидирана општина, а двије су имале позитивно мишљење о усклађености (Фоча и Прњавор).

Негативних мишљења о усклађености међу ових 8 ЈЛС није било. Просјечно је дато 13 препорука по извјештају за ове ЈЛС.

Структура датих препорука у корелацији је са структуром датих мишљења, с тим да треба напоменути да се кроз извјештаје општина/градова препоруке адресирају и одговорним лицима у нижим буџетским корисницима (спортски центри, вртићи, туристичке организације и слично).

Табела 1: Извјештаји за ревидиране ЈЛС у периоду 1.9. – 31.12.2020. године (ревидирани период је 2019. година)

РБ	Субјект ревизије	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Општина Челинац	резерва	резерва	9	4
2.	Општина Фоча	резерва	позитивно	7	7
3.	Општина Теслић	резерва	резерва	9	5
4.	Општина Чајниче	резерва	резерва	5	5
5.	Општина Шамац	резерва	резерва	6	5
6.	Општина Прњавор	резерва	позитивно	5	2
7.	Општина Билећа	негативно	резерва	7	10
8.	Град Зворник	резерва	резерва	8	9
Укупан број датих препорука у коначним извјештајима				56	47

Ревизорски налази који одређују **мишљење са резервом о финансијским извјештајима** за 8 ревидираних ЈЛС и **једно негативно мишљење** за период 1.1. - 31.12.2019. године су наведени у наставку.

Код 7 од ревидираних 8 ЈЛС извршена је непотпуна консолидација, што значи да у консолидовани финансијски извјештај нису укључена сва јавна предузећа и установе који су под контролом или над којим општина има значајан утицај (у општинама: Челинац, Фоча, Теслић, Чајниче, Шамац, Прњавор, Билећа). Осим тога, у општинама Шамац, Билећа и Прњавор и Граду Зворник није исказано или је непотпуно исказано учешће у капиталу (оснивачки улог) у субјектима гдје је оснивач општина/град.

Квантитативно код 6 од 8 ЈЛС (мада се код појединих ЈЛС појављује и више од једне овакве грешке), значајан је број грешака које се односе на погрешну класификацију имовине и обавеза. Ова врста грешака, најчешће и првенствено утиче на презентацију,

без утицаја на укупно исказану имовину или обавезе, међутим, такви финансијски извјештаји нису тачни. Најчешће се ради о непризнавању објеката који се дају у закуп као инвестиционе имовине (Челинац, Чајниче, Прњавор), погрешној класификације потраживања и пласмана (Челинац, Фоча, Чајниче, Зворник) или погрешној класификацији обавеза (Фоча, Шамац). У Општинама Челинац, Шамац и Прњавор није извршен пренос сталних средстава са средстава у припреми на средства у употреби, што осим класификације има утицај и на расходе амортизације.

Уз то, у Општини Шамац улагања у ранијем периоду у инвестициону имовину нису евидентирана, па је укупна вриједност инвестиционе имовине мање исказана, као и расход амортизације.

Мање су исказани расходи по судским рјешењима и обавезе у општини Фоча, а у Општини Челинац нису евидентирана резервисања по судским споровима, као ни расходи камата у претходном периоду, што је од утицаја на финансијски резултат. У Општини Теслић су погрешно евидентирани трансакције по судском поравнању из 2016. године тако да су више исказани расходи и обавезе по судском рјешењу, а потцијењени су издаци и остале обавезе, уз грешке на финансијским резултатима претходних и текуће године.

Такође, у Општини Теслић су непотпуно исказани текући расходи за лична примања (евидентирани као обрачунски), а није извршено признавање губитка од умањења вриједности имовине.

У Зворнику и Шамцу су улагања у нефинансијску имовину призната како расход периода, па су расходи прецијењени, док су потцијењени издаци за нефинансијску имовину, односно вриједност пословних објеката у припреми. У Општини Билећа су погрешно евидентирани текући расходи умјесто залиха ситног инвентара и др.

У оквиру расхода или прихода вршена је погрешна класификација појединих расхода или прихода, без утицаја на укупно исказане расходе/приходе, али од значаја за презентацију и укупно разумијевање извршења буџета: Зворник (за расходе по основу уговора о дјелу, камате на зајмове и текуће дознаке) и Чајниче (за приходе од закупа).

Са друге стране, у Општини Чајниче у претходном периоду нису исправно евидентирани примљене донације, па је потцијењен резултат ранијих година у корист дугорочно разграничених прихода. У Општини Шамац, за средства за која је вршена процјена вриједности, приликом обрачуна амортизације није вршено укидање припадајућег дијела ревалоризационих резерви.

Посљедица непроведене корекције ненаплаћених потраживања у складу са рачуноводственим правилима је да су прецијењена исказана потраживања, а потцијењени расходи од усклађивања краткорочних потраживања, што има утицај и на финансијски резултат (Општина Фоча; Град Зворник). У Општини Фоча, приходи обрачунског карактера су исказани више, а краткорочно разграничени приходи мање због погрешног евидентирања потраживања из стечајне масе.

У Граду Зворник није исправно класификован дио прихода обрачунског карактера по основу евидентирања ненаплаћених потраживања на основу извјештаја из Пореске управе, а прецијењени су примици за износ примљених трансфера из претходне године. У Општини Фоча су прецијењени издаци, који су више евидентирани по основу књижења „ретенције“, односно задржаног дијела исплате добављачима у виду гаранције.

У напоменама уз консолидовани финансијски извјештај нису објелодањене информације везане за сталност пословања (Челинац, Прњавор, Билећа, Зворник) и нису извршена сва објелодањивања како је то захтијевају МРС ЈС и одговарајући правилници, и то за општине: Челинац, Прњавор, Билећа, Теслић и Град Зворник.

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

Присутни су и недостаци у провођењу пописа (Теслић, Прњавор, Билећа, Зворник) као једној од значајних интерних контрола којом се утврђује стварно стање имовине и обавеза, односно којом се потврђује вјеродостојност и потпуности књиговодствених евиденција.

Због неевидентирања трансакција у билансној евиденцији у Општини Билећа мање су исказана стална средства и финансијски резултат ранијих година. Такође, у Општини Билећа погрешно су евидентирани примљене позајмице (исказани приходи од концесионих накнада, умјесто обавеза према јавним предузећима); потраживања од „Бобар Банке у стечају“ су у билансу приказани као дугорочни зајмови, а потраживања за порезе, доприносе и непореске приходе за које је продужен рок плаћања на основу извјештаја Пореске управе нису исправно исказана.

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

Одступања у примјени Закона о јавним набавкама у значајној мјери су присутна и утичу на мишљење о усклађености код општина/градова. Од осам ревидираних ЈЛС, код њих пет су дате квалификације и указано је на непридржавање одредби Закона о јавним набавкама и то за различита одступања од којих су најзначајнија: дијелење набавки (Челинац, Теслић, Шамац, Билећа); непровођење одговарајућих поступака набавки (Теслић; Шамац); неприбављање банкарских гаранција (Теслић; Шамац); одступање набавки од плана и провођење набавки које нису предвиђене планом (Теслић, Шамац); закључење уговора након обављеног посла (Теслић), несачињавање записника о прегледу и оцјени понуда (Чајниче); необјављивање плана јавних набавки (Теслић), као и обавјештења и других информација прописаних законом и подзаконским актима (Чајниче).

Нусклађености у дијелу обрачуна плата и накнада односе се на неусклађености интерних и других аакта које доноси ЈЛС са законским и другим надлежним прописима. На примјер: Колективни уговори за запослене у Општинској управи Билећа и Градској управи Зворник нису усклађени са Посебним колективним уговором за запослене у области локалне самоуправе Републике Српске, а Правилник о платама, накнадама и другим примањима у ЈУ за предшколско васпитање и образовање у Билећи није усаглашен са Посебним колективним уговором за запослене у области образовања и културе у Републици Српској. Рјешење о плати функционера није усаглашено са Одлуком о платама и другим примањима функционера Општине Билећа у погледу утврђивања коефицијента. У Општини Теслић, Одлука о одборничкој накнади за вршење одборничке дужности и дужности у раду сталних радних тијела Скупштине општине није усклађена са одредбама Закона о локалној самоуправи, у дијелу који дефинише накнаду одборницима за мјесечно учешће у радним тијелима.

Осим тога, у Општини Шамац су за систематизована радна мјеста закључивани уговори о дјелу што није у складу са Законом о раду, док су у Општини Теслић и Граду Зворник рјешења о раду на одређено вријеме продужавана у временском периоду дужем од 6 мјесеци у једној календарској години, супротно Закону о службеницима и намјештеницима у органима ЈЛС.

Обрачун накнада за топли оброк у Општини Чајниче није вршен у складу са одговарајућим посебним колективним уговором, а утврђене су неусклађености и код обрачуна плате за приправника и обрачуна пореза и доприноса на исплате по основу јубиларних награда, уговора о стручном оспособљавању, накнада члановима комисија и радних група и уговора о дјелу.

При исплати накнада запосленима у Општинској управи Теслић нису у потпуности поштоване одредбе Посебног колективног уговора за запослене у области локалне самоуправе (накнада за трошкове превоза и јубиларне награде). У Граду Зворник су путем благајне исплаћена лична примања запосленима за вјерске празнике и вршене су исплате позајмица у виду аконтација, што није у складу са Уредбом о условима и начину плаћања готовим новцем.

Буџет Општине Билећа за 2019. годину није припремљен и донесен у складу са буџетским календаром, није донесена Одлука о привременом финансирању и није извршен ребаланс буџета, што није у складу са Законом о буџетском систему Републике Српске. Осим тога, Општина Билећа и Општина Челинац нису сачиниле план измирења обавеза пренесених из претходног периода, што су били обавезни према Закону о фискалној одговорности у Републици Српској.

У Граду Зворник у 2019. години није обезбијеђена сагласност надлежног министарства на програм утрошка намјенских средстава посебних намјена од водних накнада, што је дефинисано Законом о водама.

2.1.2. Финансијске ревизије субјеката из сектора електропривреде

Како је наведено, осим јединица локалне самоуправе у другом дијелу ревизијског циклуса 2019/2020. године проведене су финансијске ревизије шест субјеката из сектора електропривреде и то: двије хидроелектране, три електродистрибутивна предузећа и истраживачко-развојног центра. Врсте мишљења и структура препорука дата је у наредној табели.

Табела 2: Извјештаји за субјекте из сектора електропривреде за ревизије проведене у периоду 1.9. – 31.12.2020. године (ревидирани период је 2019. година)

РБ	Субјект ревизије	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	ЗП "Хидроелектрана на Врбасу" а.д. Мркоњић Град	позитивно	позитивно	3	1
2.	ИРЦЕ Источно Сарајево	мишљење са резервом уз с.п.	мишљење са резервом	5	6
3.	ЗП Електро-Херцеговина а.д. Требиње	мишљење са резервом	мишљење са резервом	6	5
4.	ЗП Хидроелектране на Требишњици а.д. Требиње	мишљење са резервом	мишљење са резервом	5	4
5.	ЗП Електродистрибуција а.д. Пале	мишљење са резервом	мишљење са резервом	8	7
6.	ЗП Електробијељина Бијељина	мишљење са резервом	мишљење са резервом	8	5
Укупно препорука:				35	28

Сви наведени појединачни извјештаји завршени су у периоду од 14.12. до 31.12.2020. године и доступни су на интернет-страници: <http://www.gsr-rs.org>.

Код пет од шест субјеката наведених у претходној табели дато је мишљење са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност, а за једно предузеће су изражена оба позитивна мишљења. Просјечан број (10,5) датих препорука по извјештају упућује на корелацију датих мишљења и препорука.

Дата мишљења о финансијским извјештајима наведених субјеката је углавном с резервом, а кроз извјештај о ревизији „Истраживачко развојног центра електроенергетике - ИРЦЕ“ Источно Сарајево (којем је дато мишљење са резервом за финансијске извјештаје) скренута је пажња на то да се у систему електропривреде Републике Српске не врши исправка потраживања која проистичу из односа повезаних

лица која послују у систему, односно међусобних односа Холдинга и зависних предузећа, стога су потраживања ИРЦЕ Источно Сарајево на дан 31.12.2019. године износила 1,4 милиона КМ.

Квалификације које су утицале на мишљење с резервом о финансијским извјештајима код субјеката из сектора електропривреде односе се на:

- У ЗЕП „Електро - Бијељина“ је потцијењен финансијски резултат текућег периода у износу од најмање 6,5 милиона КМ, због више исказаних прихода од укидања неискоришћених дугорочних резервисања и више исказаних губитака по основу расходања сталних средстава.
- Евидентирање позајмице односно авансне уплате према Општини Билећа у ХЕ на Требишњици није извршено у складу са рачуноводственим правилима, па су активна временска разграничења више исказана за 2,7 милион КМ, док су дугорочни финансијски пласмани мање исказани за исти износ.
- Због тога што није извршено адекватно евидентирање трошкова и улагања у грађевинске објекте у периоду настанка, у ХЕ на Требишњици су мање исказани трошкови производних услуга и некретнине односно грађевински објекти у припреми, а тако у периоду којем припадају мање су исказане обавезе према добављачима, губитак текуће године и нераспоређени добитак ранијих година, док су обавезе за ПДВ више исказане. Осим тога, у ЗП „Електро – Херцеговина“ више су исказани трошкови текућег одржавања, а потцијењена су стална средства за дио улагања која су књижена као расходи текућег одржавања.
- Стално средство (трансформатор) намијењено продаји у ЗП „Елетро – Херцеговина“ евидентирано је ванбилансно што није у складу са рачуноводственим правилима и МСФИ 5, тако да су мање исказани стална средства намијењена продаји и нераспоређени добитак ранијих година.
- У ЗП „Елетро – Херцеговина“ рачуноводствени третман преузимања сталних средстава без наканде од купаца електричне енергије и инвеститора није извршен у складу са одговарајућим одредбама Правилника о рачуноводственим политикама, тако да су више исказани приходи и финансијски резултат текућег периода, а потцијењени су разграничени приходи. Осим тога, више су исказани трошкови текућег одржавања, а потцијењена су стална средства за дио улагања у имовину која су књижена као расходи текућег одржавања.
- У ЗП „Елетро – Херцеговина“ и ЗП „Електродистрибуција“ Пале, због „пребијања“ позиције одложених пореских средстава са обавезама, као и активних са пасивним временским разграничењима наведене билансне позиције се разликују у односу на исказане у главној књизи, то јест биланс стања није сачињен у складу са одредбама правилника којим се прописује садржај и форма образаца финансијских извјештаја. Осим тога, код ЗП „Електродистрибуција“ Пале утврђене су грешке и недостаци у Билансу токова готовине (класификација дијела одлива готовине) и у Напоменама уз финансијске извјештаје (непотпуно објелодањивање).
- Краткорочна потраживања и финансијски резултат текуће године у „Електродистрибуцији“ Пале су потцијењени, док су истовремено више исказани расходи по основу исправке вриједности потраживања, за дио исправке ненаплаћених потраживања која није извршена у складу са одредбама Правилника о рачуноводственим политикама МХЕ Холдинга „Електропривреда Републике Српске“.
- Због тога што су у ранијем и текућем периоду обрачунате затезне камате изнад висине главног дуга (што није у складу са рачуноводственим политикама МХЕ

„ЕРС“), у „Електродистрибуцији“ Пале су прецијењени краткорочна потраживања за 3,6 милиона КМ, приходи од затезних камата за преко 470 хиљада КМ, као и финансијски резултат ранијих година и текуће године. Такође, у „Електродистрибуцији“ Пале, прецијењена су краткорочна, а потцијењена дугорочно репрограмирана потраживања од купаца, због тога што је обрачуната ненаплаћена камата евидентирана у оквиру краткорочних умјесто у оквиру дугорочно репрограмираних потраживања.

- У „Електродистрибуцији“ Пале нису све обавезе евидентирани према начелу настанка пословног догађаја, тако да су у одређеном дијелу потцијењени: опрема у припреми, финансијски резултат текуће године, трошкови доприноса и обавезе из пословања, а прецијењени су трошкови текућег периода, финансијски резултат ранијих година и обавезе за ПДВ.
- У ванбилансној евиденцији код „Електродистрибуције“ Пале нису исказани уписана, заложна права на покретним стварима и потраживањима по основу отплате дугорочног кредита, преузете мјенице као инструмент обезбјеђења репрограмираних потраживања, дате мјенице, а исказани су банкарске гаранције којима је истекао рок важности и станови који нису у њиховом власништву.
- Попис имовине и обавеза у ЗП „Хидроелектране на Требишњици“ а.д. са стањем на дан 31.12.2019. године није у потпуности извршен у складу са одговарајућим правилником о попису.
- У ИРЦЕ Источно Сарајево су мање исказани губитак ранијих година и ревалоризационе резерве јер је покриће губитка ранијих година извршено на терет ревалоризационих резерви.

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

- Јавне набавке – код свих субјеката којима је дато мишљење са резервом постоје неусклађености из области примјене Закона о јавним набавкама:
 - ЗП „Електродистрибуција“ а.д. Пале – провођење преговарачког поступка за који нису испуњени услови и непровођење поступка за одређене услуге; непотпуна примјена е-аукције и непроведене активности које се односе на именовање комисије, сачињавање записника, доношење одлуке о избору најповољнијег понуђача, достављање одлуке понуђачу и објава исте на интернет страници.
 - „Електро – Херцеговина“ Требиње – процедуре јавних набавки за одређене услуге нису проведене, а избор поступка није био одговарајући за дио набавки који је проведен путем директног споразума, јер је вршено дијељење набавки.
 - У ХЕ на Требишњици, за поједине набавке нису проведени поступци, а одабир проведених поступака јавних набавки за одређене услуге и радове није у складу са одредбама Закона о јавним набавкама. Код реализације дијела уговора о извршењу посла, нису поштоване одредбе које се односе на доставу банкарске гаранције за добро извршење посла.
 - У ЗП „Електро -Бијељина“ проведено је више директних споразума за набавке истих роба и услуга дијељењем набавки. Осим тога, код дијела јавних набавки, понуде примљене након истека рока за пријем нису враћене понуђачу, одлуке о избору најповољнијег понуђача, обавјештења о додјели уговора као и сажетци обавјештења нису објављивани, нису достављани извјештаји о проведеним поступцима и нису објављени основни елементи уговора.

- У ИРЦЕ Источно Сарајево нису проведени поступци јавних набавки за одређене услуге и робе, а осим тога рачунање процијењене вриједности уговора о јавној набавци није засновано на укупном износу који ће се платити, без ПДВ-а; одређене повезане набавке (опрема, техничко испитивање, техничке услуге) чији је предмет набавке под истом ознаком из јединственог рјечника јавних набавки су проведене путем више директних споразума.
- „Електро - Бијељина“ није обезбиједила тачне и поуздане евиденције из којих би се могла идентификовати опрема-прикључци који се односе на властита улагања и опрема-прикључци која се односи на донације, што није у складу са одредбама примијењеног правилника о рачуноводственим политикама матичног предузећа.
- „Електродистрибуција“ Пале је у ранијем и текућем периоду обрачунавала затезне камате за неблаговремено плаћање рачуна изнад висине главног дуга, што није у складу са Законом о затезној камати.
- Исказане бруто накнаде ангажованим лицима на пројектима и бруто накнаде члановима комисија у ЗП „Електро - Бијељина“ нису предвиђене Колективним уговором МХ „ЕРС“, Матично предузеће а.д. Требиње.
- У „ИРЦЕ“ Источно Сарајево аналитичка евиденција ревалоризационих резерви у 2019. години као и ранијих година, није усаглашена са евиденцијом у главној књизи, што није у складу са Законом о рачуноводству и ревизији Републике Српске.

2.2. Финансијске ревизије за 2020. годину проведене од 1.1. до 31.8.2021.

Годишњим планом ревизија за 2021. годину, у периоду од 01.01. до 31.08.2021. године планирано је провођење 60 финансијских ревизија и 9 ангажмана на провјери статуса датих препорука.

Истим планом, до краја 2021. године предвиђено је провођење још 12 ревизија за 2020. годину (4 јавна предузећа, Инвестиционо-развојне банке Републике Српске и 7 јединица локалне самоуправе) и 6 ангажмана на провјери статуса датих препорука из ранијег периода. Резултати тих ревизија и прегледа ће бити презентовани у годишњем ревизорском извјештају за наредну годину.

У складу са планом ревизијских активности за 2021. годину, у ревизијском циклусу 1.1. – 31.8.2021. године проведено је укупно 60 финансијских ревизија (што је за 5 ревизија више у односу на претходни извјештајни период), и то:

- 28 ревизија корисника буџета Републике Српске,
- ревизију Консолидованог годишњег финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике,
- 4 ревизије фондова социјалне заштите,
- 13 правосудних институција и
- 14 јединица локалне самоуправе (општине).

Ревизија Консолидованог годишњег финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике обухвата значајне сегменте буџета, буџетског и трезорског пословања (приходи буџета Републике, унутрашњи дуг, спољни дуг, финансијске трансакције, инвестиције, итд.) који се не сусрећу код појединачних буџетских корисника, те је убрајање ревизије тог извјештаја у претходни преглед само формалног карактера, јер је ревизија Консолидованог финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике

комплексна ревизија која обухвата значајне налазе из свих појединачних извјештаја о ревизији буџетских корисника уз налазе о посебним сегментима који се не налазе у тим појединачним извјештајима.

За 60 ревизија финансијских извјештаја које су окончане у периоду од 01.01. до 31.08.2021. године дата су сљедећа мишљења:

- мишљење о финансијским извјештајима: позитивно мишљење за 36 субјеката, мишљење са резервом за 23 субјекта и једно негативно мишљење;
- мишљење везано за усклађеност: позитивно мишљење за 36 субјеката, мишљење са резервом за 23 субјекта и једно негативно мишљење.

Скретање пажње на одређена питања у складу са ISSAI 2706 извршено је уз мишљење о финансијским извјештајима код Агенције за аграрна плаћања и уз мишљење усклађености за два субјекта (Фонд здравственог осигурања и Завод за запошљавање).

Позитивно мишљење за финансијске извјештаје и за усклађеност пословања за 2020. годину дато је за оне финансијске извјештаје за које нису утврђене значајне грешке, неправилности и неусклађености. Ниво значајности/материјалности је утврђен у складу са ISSAI стандардима и Методологијом за финансијску ревизију.

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

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

Општини Козарска Дубица изражено је негативно мишљење и за финансијске извјештаје и за усклађеност. У складу са претходно поменути стандардом, негативно мишљење се изражава када ревизор:

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

2.2.1. Финансијске ревизије корисника буџета Републике

На основу 29 проведених финансијских ревизија код директних корисника буџета Републике Српске, без Фонда ПИО⁵, а узимајући у обзир и Консолидовани годишњи финансијски извјештај корисника буџета Републике за 2020. годину изражена су сљедећа мишљења:

- за финансијске извјештаје:
 - позитивно мишљење за 23 субјеката,
 - мишљење са резервом за 6 извјештаја.
- за усклађеност пословања:
 - позитивно мишљење за 21 и
 - мишљење са резервом за 8 субјеката.

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

Негативних мишљења за ову групу субјеката није било.

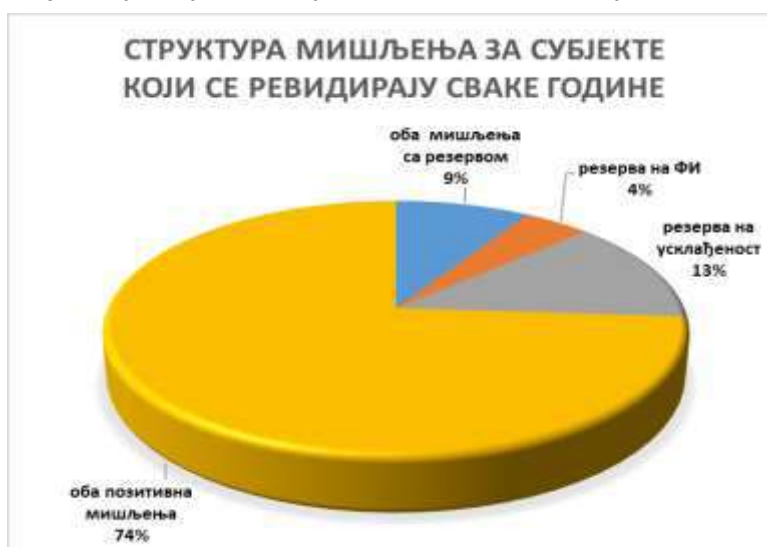
Преглед по буџетским корисницима/субјектим ревизије дат је у Табели бр. 3.

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

РБ	Субјект ревизије	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Народна скупштина Републике Српске	позитивно	позитивно	-	-
2.	Вијеће народа	позитивно	позитивно	-	-
3.	Служба предсједника	позитивно	позитивно	-	-
4.	Министарство за европске интеграције и међун. сар.	позитивно	позитивно	-	1
5.	Мин. просвјете и културе	позитивно	позитивно	-	1
6.	Мин. управе и локалне самоуправе	позитивно	позитивно	1	1
7.	МУП	позитивно	позитивно	2	1
8.	Министарство за просторно уређење, грађев. и екологију	позитивно	позитивно	1	2
9.	Мин. за научнотехнолошки развој, високо образовање и информационо друштво	позитивно	позитивно	1	2
10.	Мин. пољопривреде, шумарства и водоприв.	позитивно	позитивно	2	1
11.	Агенција за аграрна плаћања	позитивно са с. п.	позитивно	2	2
12.	Министарство финансија	позитивно	позитивно	1	3
13.	Министарство правде	позитивно	позитивно	-	4
14.	Министарство трговине и туризма	позитивно	позитивно	2	2
15.	Мин. саобраћаја и веза	позитивно	позитивно	2	3
16.	Минист. енергетике и рударства	позитивно	позитивно	1	4
17.	Републички протокол	позитивно	позитивно	2	3
18.	Генерални секретаријат Владе	позитивно	позитивно	3	3
19.	Пореска управа	позитивно	позитивно	4	1
20.	РУГИПП	позитивно	резерва	1	2
21.	Министарство породице, омладине и спорта	позитивно	резерва	-	4
22.	Републички секрет. за расељена лица и миграције	позитивно	резерва	1	1
23.	Агенција за управљање одузетом имовином	позитивно	резерва	3	6
24.	Министарство здравља и социјалне заштите	резерва	позитивно	3	2
25.	Министарство привреде и предузетништва	резерва	резерва	4	5

26.	Мин. рада и борачко-инвалидске заштите	резерва	резерва	3	6
27.	Републичка комисија за утврђивање сукоба интереса у органима власти у Републици Српској	резерва	резерва	3	6
28.	Републички завод за геолошка истраживања	резерва	резерва	6	7
29.	Консолидовани годишњи финансијски извјештај за кориснике буџета Републике	резерва	ПОЗИТИВНО	1	2
Укупан број датих препорука у коначним извјештајима				49	75

У ову групу ревидираних субјеката првенствено спадају они субјекти код којих се финансијска ревизија проводи обавезно сваке године (чл. 18. ст (4) Закона), а осим тога је ревизија проведена и у: Агенцији за аграрна плаћања, РУГиИПП и Републичком секретаријату за расељена лица и миграције, те код субјеката гдје је ревизија проведена по први пут, а то су: Републички протокол, Агенција за управљање одузетом имовином, Републичка комисија за утврђивање сукоба интереса и Републички завод за геолошка истраживања.



Графикон бр. 2: Мишљење ревизора дато субјектима код којих се ревизија према закону проводи сваке године

Од 24 субјекта, код којих се финансијска ревизија проводи сваке године, оба позитивна мишљења (и за финансијске извјештаје и за усклађеност) изражена су за њих 17, док су мишљења са резервом дата једном субјекту за финансијске извјештаје (Министарство здравља и социјалне заштите) и за усклађеност код три субјекта (Министарство породице, омладине и спорта, РУГиИПП, Републички секретаријат за расељена лица и миграције), док су за два министарства изражена мишљења са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност (Министарство рада и борачко-инвалидске заштите и Министарство привреде и предузетништва).

Сви појединачни извјештаји ревизије су објављени у периоду од 15.3. до сачињавања овог извјештаја и као такви доступни су на интернет-страници: <http://www.gsr-rs.org>.

Резиме налаза у вези са мишљењем о финансијским извјештајима

Као што је претходно поменуто, од 24 субјеката чији су извјештаји предмет обавезне ревизије према чл. 18. став 4. Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске и оних код којих се финансијска ревизија врши у континуитету, за њих 21 изражено је позитивно мишљење о финансијским извјештајима (уз једно скретање пажње). За три

министарства у Влади Републике Српске је изражено мишљење са резервом о финансијским извјештајима, а ради се о Министарству здравља и социјалне заштите, Министарству рада и борачко-инвалидске заштите и Министарству привреде и предузетништва. Осим тога, мишљење са резервом на финансијске извјештаје, као што се може видјети из Табеле бр. 3 изражено је и за Републичку комисију за утврђивање сукоба интереса у органима власти и Републички завод за геолошка истраживања. У наставку су наведени разлози за мишљење са резервом на финансијске извјештаје за ових пет субјеката:

- Укупни текући расходи од 17,19 милиона КМ у Министарству рада и борачко-инвалидске заштите су класификовани као остали обрачунски расходи који су тиме прецијењени, а потцијењене су текуће дознаке за борачки додатак, текуће дознаке за одликоване борце, отпремнине и трансфер Фонду здравственог осигурања. Наведени расходи нису исказани у складу са рачуноводственим правилима за буџетске кориснике, јер се ради о текућим расходима који захтјевају одлив новчаних средстава, а не о расходима обрачунског карактера.
- У Министарству здравља и социјалне заштите су средства која су уплаћена за набавку вакцина у укупном износу од 6,84 милиона КМ евидентирана као грантови јавним финансијским субјектима, умјесто као аванси за нефинансијску имовину.
- Такође, у Министарству здравља и социјалне заштите нису евидентирани дознаке на име социјалне заштите за суфинансирања трошкова смјештаја корисника за децембар 2020. године, чиме су укупни расходи и обавезе за дознаке у 2020. години мање исказане.
- У Министарству привреде и предузетништва нису извршене корекције/исправке зајмова датих привредним субјектима над којима је отворен стечајни поступак у току 2020. године, тако да су ниже исказани расходи од усклађивања вриједности финансијске имовине за преко 700 хиљада КМ, а није исправно вршена рекласификација дугорочно датих зајмова који доспијевају до годину дана. Осим тога, на основу Одлуке Владе од 10.12.2020. године о коначном отпису ненаплативих потраживања, Министарство је извршило отпис 412 хиљада КМ потраживања која нису била у књиговодственој евиденцији (потенцијална имовина у основи којих су судски спорови вођени по основу наплате средстава обезбјеђења усљед ненамјенског трошења додијељених средстава).
- У Министарству привреде и предузетништва су исказана спорна потраживања и корекција потраживања по основу продаје од 1,10 милиона КМ, а односе се на 798 хиљада КМ ненаплаћених потраживања по основу пројеката из ранијег периода (грешка у класификацији исправке вриједности потраживања) и 300 хиљада КМ које је претходно Министарство индустрије, енергетике и рударства откупило у име једног привредног друштва ради стицања права удјела у том предузећу. Ни у току 2020. године није закључен уговор о преносу удјела за откупљена потраживања и иста се даље воде у евиденцији спорних.
- У Републичкој комисији за утврђивање сукоба интереса у органима власти поједини расходи (за коришћења мобилног телефона, за репрезентацију и режијски материјал) су евидентирани без адекватне књиговодствене исправе. Осим тога, образложења уз финансијске извјештаје не дају детаљније информације о расходима роба и услуга, расходима за лична примања и друге нефинансијске информације, како је то прописано одговарајућим правилницима.
- У Републичком заводу за геолошка истраживања су утврђене грешке у евидентирању издатака и нематеријалне имовине у корист расхода, те потраживања по основу рефундација, обрачунских расхода и нееевидентирања примитака из трансакција са другим јединицама власти. Поред тога, у о Образложењима уз финансијске извјештаје нису објелодањене прописане додатне

информације о коришћењу прихода од финансирања посебних пројеката у складу са програмима финансијске подршке презентованих у оквиру фонда 05, као и правни основ њиховог коришћења, нити су извршена посебна објављивања која се односе на бруто књиговодствену вриједност и акумулирану исправку вриједности на почетку периода за сваку класу некретнина, постројења и опреме у складу са захтјевима примјенљивих рачуноводствених стандарда.

Скретање пажње упућено је уз позитивно мишљења о финансијским извјештајима Агенције за аграрна плаћања, којим се указује да Агенција нема утицаја на однос између врста и обима, као и начина обрачуна права на подстицаје дефинисаних Правилником о условима и начину остваривања новчаних подстицаја за развој пољопривреде и села, те другим правилницима и одобрених средстава за подстицање развоја пољопривреде и села.

Мишљење са резервом које је изражено за Консолидовани финансијски извјештај корисника буџета Републике за 2020. годину укључује и грешке због евидентирања која нису вршена у складу са одредбама Правилника о буџетским класификацијама, садржини рачуна и примјени контног плана за буџетске кориснике, а које су, иако обухваћене и код буџетских корисника, материјално значајне, тако да:

- Исказани буџетски дефицит текућег периода у ПИБ⁶-у у износу од 333,40 милиона КМ треба увећати најмање за 11,44 милиона КМ као резултат мање исказаних расхода и трансфера који су евидентирани у оквиру расхода обрачуноског карактера од 17,19 милиона КМ и више исказаних осталих расхода и издатака за нефинансијску имовину у износу од 5,75 милиона КМ. Укупан исказани дефицит у ПИФ⁷-у у износу од 503,61 милиона КМ треба увећати за најмање 10,32 милиона КМ (разлика између мање исказаног дефицита у ПИБ-у од 11,44 милиона КМ и више исказаних расхода и издатака за нефинансијску имовину на осталим рачуноводственим фондовима у износу од 1,12 милиона КМ).
- Исказану позитивну разлику у финансирању од 45,72 милиона КМ у обрасцу ПИБ треба умањити за 17,24 милиона КМ по основу: мање исказаних текућих расхода (8,01 милион КМ), издатака за авансе (5,88 милиона КМ), трансфера (3,13 милиона КМ) и других разлика од 220 хиљада КМ. Такође, исказану негативну разлику у финансирању у обрасцу ПИФ у износу од 71,07 милиона КМ, треба увећати за 18,32 милиона КМ, због разлике између мање исказаних текућих расхода у износу од 135,54 милиона КМ, издатака по основу аванса од 8,08 милиона КМ и других разлика од 34 хиљаде КМ, те више исказаних трансфера између различитих јединица власти од 125,33 милиона КМ.
- У Билансу успјеха за период 01.01-31.12.2020. године исказани негативан финансијски резултат текућег периода од 422,2 милиона КМ, треба умањити најмање за 6,32 милиона КМ, а укупан негативан финансијски резултат ранијих година у Билансу стања у износу од 986,96 милиона КМ треба кориговати на ниже у најмањем износу од 976 хиљада КМ, по основу претходно утврђених корекција.
- У Билансу стања на дан 31.12.2020. године потцијењена је краткорочна финансијска имовина због неевидентираних датих аванса од 5,94 милиона КМ, обавезе су прецијењене за 1,81 милион КМ, уз утврђене грешке у презентовању разграничења и нефинансијске имовине у текућим и сталним средствима, што је конкретно наведено у ревизорском извјештају.

⁶ Периодични извјештај о извршењу буџета.

⁷ Периодични извјештај о извршењу по рачуноводственим фондовима.

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

Мишљење са резервом за усклађеност за 2020. годину дато је за осам субјеката:

- три министарства (Министарство рада и борачко-инвалидске заштите, Министарство породице, омладине и спорта и Министарство привреде и предузетништва),
- једну републичку управу (РУ за геодетске и имовинско-правне послове) и
- четири остала субјекта (Републички секретаријат за расељена лица и миграције, Агенција за управљање одузетом имовином, Републичка комисију за утврђивање сукоба интереса у органима власти и Републички завод за геолошка истраживања).

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

- У Министарству породице, омладине и спорта додјела средстава за грантове спортским организацијама није вршена у складу са интерно дефинисаним правилима, у дијелу оцјењивања пројеката према критеријумима и надзора над додијељеним средствима.
- Одступања од одредби Закона о јавним набавкама и/или подзаконских аката из области јавних набавки утврђени су код више субјеката и то:
 - У Министарству рада и борачко-инвалидске заштите за дио набавки роба и услуга нису провођени поступци јавних набавки; на интернет-страници министарства нису објављене одлуке о избору најповољнијег понуђача, обавјештења о додјели уговора, сажеци обавјештења о додјели уговора, као ни образац реализације уговора за сваку набавку посебно, нити се врши ажурирање за сваки појединачни уговор на свака три мјесеца, како је прописано. Осим тога, за дио набавки нису достављани извјештаји Агенцији за јавне набавке о проведеним поступцима јавних набавки; за једну набавку робе која је провођена путем конкурентског захтјева, захтјев за понуду није упућен на три адресе потенцијалних понуђача. За набавку која је проведена путем преговарачког поступка без објаве обавјештења закључен је анекс уговора у висини 30% од основног уговора, без претходно донесене посебне одлуке.
 - Министарство породице, омладине и спорта је два конкурентска поступка набавке отказало прије отварања понуда, што није у складу са Законом. Потенцијални понуђачи су за наведене поступке изјавили жалбе Канцеларији за разматрање жалби, а министарство је у времену до доношења одлуке по жалбама, провело два директна споразума за исте предметне набавке.
 - У Министарству привреде и предузетништва набавка исте робе проведена је у два одвојена поступка, а за набавку путем конкурентског захтјева у поступку жалбе, понуде квалификованих понуђача нису оцјењиване примјењујући критеријуме за додјелу уговора утврђене у тендерској документацији. Такође, уговор о набавци опреме није закључен у року од десет дана од дана обавјештавања учесника поступка о избору најповољнијег понуђача и у случају закључених оквирних споразума на порталу јавних набавки није објављено обавјештење о додјели свих уговора у току 2020. године најкасније 30 дана по истеку календарске године.

- У Агенцији за управљање одузетом имовином погрешно је утврђена процијењена вриједност јавних набавки; одређени уговори о јавној набавци су закључени прије доношења одлуке/рјешења о покретању поступка набавке и прибављања писмених приједлога цијена од понуђача; након закљученог уговора за обављање услуга из 2019. године са неограничним периодом трајања није закључен уговор за 2020. годину. Такође, на веб-страници нису објављивани основни елементи уговора.
 - Републичка комисија за утврђивање сукоба интереса у органима власти Републике Српске није донијела план јавних набавки за 2020. годину, нити су доношене посебне одлуке о покретању поступка јавне набавке, а набавке роба и услуга (мобилних телефона, горива за моторна возила, услуга осигурања, поклона и репрезентације) су вршене без примјене одредби Закона о јавним набавкама.
 - Републички завод за геолошка истраживања није провео поступке јавних набавки за све набављене услуге, као ни за услуге из Анекса II дио Б Закона о јавним набавкама.
- У Министарству привреде и предузетништва током 2020. године закључено је 14 уговора о дјелу са осам извршилаца, а у Министарству рада и борачко-инвалидске заштите са седам извршилаца за послове који представљају редовну, основну дјелатност тог министарства што је супротно одредбама Закона о раду. Уговори о дјелу за систематизована радна мјеста, односно за послове који су у оквиру основне надлежности су закључивани и у Републичкој комисији за утврђивање сукоба интереса у органима власти Републике Српске и у Републичком заводу за геолошка истраживања (17 уговора о дјелу са четири извршиоца, пет уговора о ауторском раду са пет извршилаца за послове који представљају редовну, основну дјелатност). Уз претходно наведено, у Министарству привреде и предузетништва послови и активности који су наведени у извјештајима о извршеном послу не могу се довести у везу са предметом уговора о дјелу. Поред тога, у истом Министарству је једном запосленом од марта 2020. године исплаћиван мјесечни додатак на плату супротно Закону о платама запослених у органима управе Републике Српске.
 - У Републичкој управи за геодетске и имовинско-правне послове током 2020. године, на одређено вријеме, због привремено повећаног обима посла био је запослен 91 извршилац на период дужи од шест мјесеци, што није у складу са Законом о државним службеницима.
 - И у Републичком секретаријату за расељена лица и миграције су закључивани су уговори о раду на одређено вријеме на период дужи од шест мјесеци, а поред тога су два запослена у току 2020. године стекли својство приправника распоређивањем први пут на радна мјеста са признатим вишим степеном стручне спреме, при чему је распоред извршен на попуњена радна мјеста и на неодређено вријеме без провођења јавног конкурса, што није у складу са Законом о државним службеницима.
 - У току 2020. године због повећаног обима посла у Републичком заводу за геолошка истраживања два запослена су без јавног конкурса засновала радни однос на одређено вријеме на период дужи од шест мјесеци, што није у складу са Законом о државним службеницима. Уз то, након проведене конкурсне процедуре заснован је радни однос са намјештеником који не испуњава услове у погледу завршеног факултета и радног искуства у траженом степену образовања захтијеване Правилником о унутрашњој организацији и систематизацији радних мјеста у Заводу. Такође, вршилац дужности директора Републичког завода за

геолошка истраживања је на радно мјесто замјеника директора распоредио државног службеника, супротно одредбама Закона о републичкој управи.

- Службена путовања у иностранство в. д. директора Републичког завода за геолошка истраживања вршена су без рјешења ресорног министарства, што није у складу са одредбама Закона о републичкој управи и Уредбе о накнадама за службена путовања за запослене у јавном сектору Републике Српске.
- У Републичкој комисији за утврђивање сукоба интереса у органима власти Републике Српске (у даљем тексту: Комисија) примијењени коефицијент за обрачун плате предсједника Комисије је већи од коефицијента утврђеног одлуком Административне комисије Народне скупштине, односно рјешењем о утврђивању плате за предсједника Комисије утврђен је коефицијент који није у складу са одредбама измијењеног Закона о порезу на доходак, а предсједнику Комисије су вршене и исплате осталих личних примања (накнаде) на основу одлука које нису одобрене од стране Административне комисије НСПС. Такође, за чланове Комисије утврђене су и исплаћене накнаде са већим коефицијентима односно у већим износима у односу на одлуку Административне комисије Народне скупштине. Осим тога, супротно одредбама Посебног колективног уговора за запослене у органима управе Републике Српске, а према одлукама предсједника Комисије вршено је увећање плате по основу додатног рада за запослене у стручној служби, као и исплате накнада запосленим у стручној сужби (поводом 8. марта, за посебне резултате у раду, у случају теже болести).
- У Агенцији за управљање одузетом имовином обрачун и исплата накнада трошкова превоза за долазак на посао и повратак са посла није вршен у складу са одредбама Упутства о начину обрачуна накнаде трошкова превоза запослених у органима управе Републике Српске.
- Пројекат „Примјена околинских изотопа“ Републички завод за геолошка истраживања финансирао је дијелом из прихода намијењених за друге пројекте, без прибављања сагласности ресорног министарства, што није у складу са Законом о извршењу буџета Републике Српске за 2020. годину.
- У Агенцији за управљање одузетом имовином приликом пописа имовине и обавеза и усклађивања књиговодственог са стварним стањем није пописана туђа имовина (хангар), нису сачињене пописне листе за обавезе, поједине пописне листе не садрже потпис одговорног лица, у пописну комисију је именовано лице задужено за управљање одузетом имовином, а извјештаји о попису не садрже минимално прописане елементе.

Препоруке дате корисницима буџета Републике

Као што се може видјети у Табели бр. 3, у појединачним извјештајима оведеној финансијској ревизији корисника буџета Републике за 2020. годину дате су укупно 124 препоруке, од којих се 49 односи на отклањање грешака у финансијским извјештајима и 75 препорука које се односе на усклађеност.

При томе, три субјекта нису добила ни једну препоруку ревизије, док је за четири субјекта упућено по девет препорука (Министарство привреде и предузетништва, Министарство рада и борачко-инвалидске заштите, Агенција за управљање одузетом имовином и Републичка комисија за утврђивање сукоба интереса у органима власти Републике Српске), док је један субјект (Републички завод за геолошка истраживања) добио укупно 13 препорука. Имајући у виду да се ради о већем броју проведених ревизија и у одређеним случајевима новим субјектима ревизије (чији финансијски извјештаји су били по први пут обухваћени ревизијом), већи број датих препорука је био и очекиван.

Карактеристично је да се од укупног броја препорука још увијек значајан број односи на попис имовине и обавезе, односно на досљедну примјену правилника којим су регулисани начин и рокови вршења пописа (преорука код 11 од 22 субјекта), те шест препорука које се односе на припрему образложења уз финансијске извјештаје чији је садржај дефинисан Правилником о финансијском извјештавању за буџетске кориснике.

У извјештају о финансијској ревизији Консолидованог годишњег извјештаја за кориснике буџета Републике Српске дата је препорука да се средства од путарина и ГСМ лиценци која се преносе јавним предузећима „Аутопутеви Републике Српске“ и „Путеви Републике Српске“ евидентирају у оквиру грантова у складу са буџетским класификацијама и контним планом за буџетске кориснике.

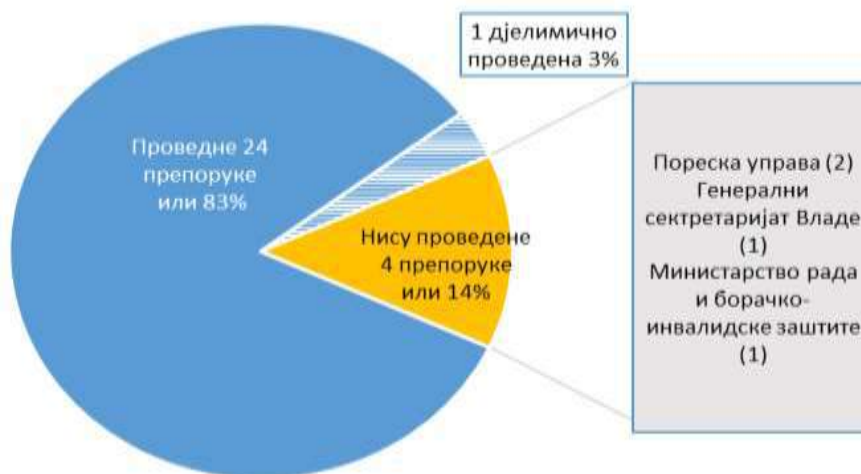
Преостале препоруке се односе на:

- Евидентирање унапријед плаћених расхода (аванси) у складу са одредбама важећих правилника за буџетске кориснике (3 препоруке), те признавање као унапријед плаћених расхода уплата за инвестиционо одржавање, а да се након информације о стварном утрошку и анализе, изврши признавање улагања и трошења аконтација за инвестиционо одржавање (2 препоруке);
- Обрачунско исказивање трансфера између буџетских јединица различитог нивоа власти у складу са правилником за буџетске кориснике (2 препоруке), а да се за обавезе по основу трансфера из ранијег периода предузму одговарајуће мјере за поступање у складу са рачуноводственим политикама (1 препорука);
- Евидентирање обавеза и расхода у складу са начелом настанка пословног догађаја и сачињавање и контролу књиговодствених исправа у складу са Правилником о рачуноводству за буџетске кориснике (2);
- Евидентирање обрачунских расхода у складу са одредбама Правилника о буџетским класификацијама, садржини рачуна и примјени контног плана за буџетске кориснике (1);
- Евидентирање наплаћених потраживања која су раније коригована у оквиру примитака и одговарајућег корективног конта у складу са одредбама Правилника о рачуноводству (1);
- Процјену преосталог вијека трајања сталних средстава у употреби, а чија је садашња вриједност сведена на нулу (1), као и евидентирање и утврђивање ревалоризационе вриједности сталних средстава у употреби чија је књиговодствен вриједност сведена на нулу (1);
- Потребу анализе стања сталних средстава у припреми и поступање у складу са одредбама Правилника о рачуноводству за буџетске кориснике (1);
- Пренос улагања у туђу имовину на институцију у чијој надлежности је субјект у чију имовину се врши улагање (1);
- Контролу и усаглашавање потраживања по основу концесионих накнада и њихова наплата (1);
- У циљу потпуне реализације пројекта и намјенско трошење средстава, дефинисање међусобних права/обавеза путем уговора о додјели средстава гранта (1);
- Евидентирање исплата по уговору о дјелу у складу са прописаном буџетском класификацијом и контним планом (1);
- Евидентирање примитака из трансакција са другим нивоима власти у складу са прописаном буџетском класификацијом и рачуноводственим политикама (1);

- Прибављање неопходне документације, те затварање конта ванбилансне евиденције када престане могући утицај пословних догађаја по основу којих су настале евиденције (нпр. мјенице или банкарские гаранције) - 2 препоруке;
- Исказивање затезних камата за кашњење у плаћању обавеза у складу са одговарајућим буџетским класификацијама и контним планом (1); исказивање расхода везаних за дјелатност и расхода за добровољно пензијско осигурање на терет послодавца у оквиру рачуноводственог Фонда 01 (1 препорука) и исправна класификација расхода за одржавање лиценци (1).
- Рекласификација датих дугорочних зајмова који доспијевају до годину дана на краткорочне, уз процјену наплативости и по потреби корекцију/исправку зајмова који су доспјели и нису наплативи (1);
- Планирање и извршење буџета по основу субвенција за развој пољопривреде и села у складу са прописаном буџетском класификацијом и осталим одредбама важећег правилника (1);
- Потребу дефинисања организационог мјеста признавања трајно одузете имовине сходно Закону о одузимању имовине која је проистекла извршењем кривичних дјела и захтјевима МРС ЈС (1 препорука).

Препоруке које се односе на финансијске извјештаје, а које ревизори дају субјектима код којих се ревизија проводи континуирано из године у годину су углавном проведене, уз изузетак препоруке Министарству рада и борачко-инвалидске заштите која се понавља, те једне препоруке Генералном секретаријату Владе и двије препоруке Пореској управи Републике Српске из претходне године, што је илустровано Графиконом бр. 3.

**ПРОВОЂЕЊЕ ПРЕПОРУКА ИЗ ПРЕТХОДНЕ ГОДИНЕ
КОД СУБЈЕКТА ОБАВЕЗНЕ РЕВИЗИЈЕ
(финансијски извјештаји)**



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

Препоруке везане за усклађеност пословања, њих укупно 73 које су дате за 25 појединачних корисника буџета односе се на сљедеће:

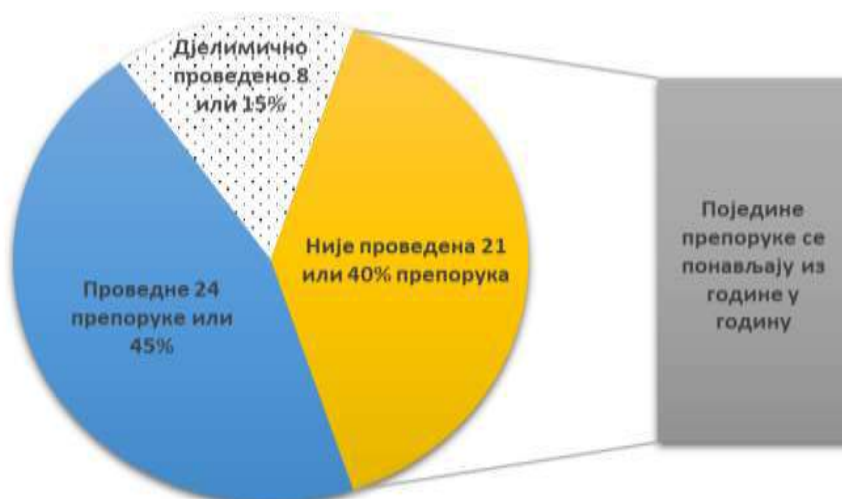
- Потпуну примјену одредби Закона о јавним набавкама и процедура прописаних подзаконским актима, а у односу на конкретне налазе/одступања који су утврђени код субјекта (16 препорука);
- Обавезу да се истовремено уз буџетски захтјев Министарству финансија достави и нацрт кадровског плана у складу са Правилником о начину израде и садржају кадровског плана у републичким органима управе (14 препорука);
- Поштовање одредби Закон о раду (чл. 205) приликом закључивања уговора о дјелу са физичким лицима (9 препорука);
- Пријем запослених на одређено вријеме да са врши у складу са Законом о државним службеницима (9 препорука), укључујући и ангажовање приправника и привремени распоред због повећаног обима посла;
- Утврђивање и примјену критеријума, процедура и поступака у вези са додјелом грантова и намјенских средстава (4 препоруке);
- Обрачун и исплата отпремнина и новчаних помоћи уз примјену одредби Закона о доприносима и Закона о порезу на доходак (1), обрачун накнада за рад на државни празник и друге дане када се по закону не ради уз примјену ПКУ за запослене у органима управе Републике Српске (1);
- Обрачун и исплата плата руководиоцу органа у складу са одлуком надлежног тијела, а обрачун и исплата плате запосленима у складу са Законом о платама за запослене у органима управе и Посебним колективним уговором за запослене у органима управе Републике Српске (2 препоруке);
- Садржај и попуњавање путних налога (2) и поштовање Уредбе о накнадама за службена путовања за запослене у јавном сектору Републике Српске (3);
- Доношење интерних аката којима се дефинишу право и ограничење употребе службених возила, мобилних телефона и репрезентације (1), као и усклађивање интерних аката везаних за наведене расходе са смјерницама и закључцима Владе Републике Српске (2);
- Примјену Упутства о начину обрачуна трошкова превоза запослених у органима управе Републике Српске (1);
- Именовање вршиоца дужности у складу са законом (1);
- Доношење општих аката којима се уређују питања од значаја за успостављање и функционисање система књиговодства и рачуноводства према Закону о рачуноводству и ревизији Републике Српске (1);
- Успостављање и провођење редовне и потпуне контроле књиговодствених исправа у складу са дефинисаним правилима (1) и овјеравање улазне књиговодствене документације по принципу двојног потписа (1);
- Усаглашавање помоћних књига са ГКТ (1);
- Успостављање интегралног рачуноводственог система као подршке за евидентирање и рачунску обраду захтјева крајњих корисника и евиденција о додијелим и исплаћеним средствима (1);
- Усаглашавање Правилника о унутрашњој организацији и систематизацији са захтјевима Закона о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору (1) и

- Коришћење прихода од финансирања посебних пројеката у складу са програмима финансијске подршке и вршење прерасподјеле средстава за посебне пројекте у складу са одредбама Закона о извршењу буџета (1).

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

У поређењу са препорукама везаним за финансијске извјештаје, препоруке које се односе на усклађеност а дате су буџетским корисницима код којих се ревизија проводи сваке године, проведене су у знатно мањој мјери (Графикон бр. 4). Тако је од укупно 53 дате препоруке за 2019. годину, а које се односе на усклађеност, проведено и дјелимично проведено око 60%, односно није проведено 40% тих препорука.

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



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

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

2.2.2. Финансијске ревизије фондова социјалне заштите

У извјештајном периоду су у складу са планом проведене финансијске ревизије четири фонда социјалне заштите за 2020. годину, и то: Фонда за пензијско и инвалидско осигурање (у даљем тексту: Фонд ПИО), Фонда здравственог осигурања, Завода за запошљавање и Фонда за дјечију заштиту.

Табела бр. 4: Преглед финансијских ревизија фондова социјалне заштите за 2020. годину и изражених ревизорских мишљења

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

Сви извјештаји о финансијској ревизији фондова социјалне заштите за 2020. годину објављени су у периоду од 19.3. до 16.6.2021. године. Мишљења о финансијским извјештајима и мишљења која се односе на усклађеност за четири наведена фонда социјалне заштите су позитивна, уз скретање пажње код Фонда здравственог осигурања и Завода за запошљавање.

Скретање пажње се односи на неусаглашеност законских прописа у погледу броја и именовања чланова управног одбора. Наиме:

- Законом о здравственом осигурању и Статутом Фонда здравственог осигурања Републике Српске дефинисано је да управни одбор има девет чланова, а чланом 16. Закона о систему јавних служби је дефинисано да управни одбор има три или пет чланова.
- Законом о посредовању у запошљавању и правима за вријеме незапослености дефинисано је да управни одбор Завода за запошљавање има пет чланова, од којих три именује и разрјешава Влада Републике Српске након проведене конкурсне процедуре, а по једног члана именују репрезентативни синдикати и репрезентативна организација послодаваца Републике Српске. Чланом 16. Закона о систему јавних служби дефинисано је да Влада Републике Српске именује и разрјешава чланове управног одбора установе чији је она оснивач или суоснивач. Процедура именовања чланова УО које именују репрезентативни синдикати и организација послодаваца Републике Српске није дефинисана важећом регулативом.

Препоруке фондовима социјалне заштите

Укупно је фондовима социјалне заштите на основу ревизије за 2020. годину упућено 11 препорука, од чега 7 за финансијске извјештаје и 4 за усклађеност. При томе, Фонду ПИО за 2020. годину, као и претходне године, нису дате препоруке ревизора.

Фонд за дјечију заштиту је провео све три препоруке које су дате у претходном извјештају о ревизији (једна за финансијске извјештаје и двије за усклађеност).

Уз позитивна мишљења Фонду за дјечију заштиту за 2020. годину дата је једна препорука у вези примијењеног третмана објелодањених потенцијалних обавеза и усклађивање рачуноводствене политике уз објављивање додатних информација у напоменама.

Фонду здравственог осигурања претходне године дато је осам препорука (двије за финансијске извјештаје и пет везано за усклађеност). Проведено је седам препорука, а није проведена препорука везане за попис имовине и обавеза. Од укупно четири дате препоруке за 2020. годину Фонду здравственог осигурања, једна које се односе на финансијске извјештаје се понавља (везане за попис), а три преостале препорука се односе на: планирање и провођење поступака јавних набавки у складу са чланом 15. Закона о јавним набавкама, и објављивање основних елемената уговора у складу са упутством; објелодањивање (у напоменама уз финансијске извјештаје) свих додатних информација о издацима и примицима како се захтијева Правилником о финансијском извјештавању буџетских корисника и MPC JC 1; те на прописивање критеријума материјалности за исправке грешке из претходног периода и дефинисање рачуноводственог третмана обавеза по основу рефундација накнаде нето плате за вријеме привремене неспособности за рад, како је дефинисано Правилником о рачуноводству за буџетске кориснике;

Заводу за запошљавање дато је шест препорука, по три за финансијске извјештаје и за усклађеност, а то су препоруке везане за: благовремено достављање Управном одбору годишњег извјештаја о попису; преиспитивање исказане вриједности сталних средстава у припреми на сваки дан билансирања и књижење на основу тога; евидентирање у ванбилансној евиденцији; организовање рада Јединице за интерну ревизију у складу са Законом о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору; провођење набавки у складу са чланом 18. Закона о јавним набавкама и објављивање основних елемената уговора у складу са упутством; усклађивање буџетских средстава и издатака како је то дефинисано Законом о буџетском систему Републике Српске и одобравање средства подстицаја за запошљавање у складу са утврђеном бодовном листом.

Од осам препорука које су дате Заводу за запошљавање приликом ревизије за претходну годину пет препорука је проведено, а дјелимично су проведене три и то препоруке да се: на дан билансирања преиспита исказана вриједност нефинансијске имовине у сталним средствима у припреми и иста призна у складу са важећим рачуноводственим прописима; организује Јединице за интерну ревизију у складу са Законом о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору и препорука везана за одобравање средстава подстицаја за запошљавање у складу са утврђеном бодовном листом.

2.2.3. Финансијске ревизије институција из области правосуђа

Годишњим планом ревизија за 2021. годину у извјештајном периоду је планирано провођење финансијских ревизија 13 институција из области правосуђа у Републици Српској и то по први пут у два окружна суда, два окружна привредна суда и два окружна тужилаштва, те седам основних судова.

У табели бр. 5. приказана су мишљења дата овим институцијама и број препорука везано за финансијске извјештаје и за усклађеност.

Сви извјештаји финансијских ревизија за наведене субјекте објављени су у периоду од 12.3. до 26.5.2021. године и доступни су на интернет-страници: <http://www.gsr-rs.org>.

За 13 ревидираних финансијских извјештаја институција из области правосуђа изражено је седам мишљења са резервом и шест позитивних мишљења, при чему су само за једну институцију (Окружни суд Источно Сарајево) оба мишљења са резервом, док је код осталих друго мишљење позитивно, што се може видјети у Табели бр. 5.

Табела бр. 5: Преглед финансијских ревизија код правосудних институција за 2020. годину и изражених ревизорских мишљења

РБ	Субјект ревизије	Ревизорско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Окружни привредни суд Бијељина	позитивно	позитивно	0	1
2.	Окружни привредни суд Требиње	позитивно	позитивно	1	3
3.	Окружно јавно тужилаштво Добој	мишљење са резервом	позитивно	1	2
4.	Окружно јавно тужилаштво Приједор	позитивно	позитивно	2	3
5.	Окружни суд Источно Сарајево	мишљење са резервом	мишљење са резервом	5	3
6.	Окружни суд Требиње	мишљење са резервом	позитивно	8	3
7.	Основни суд Шамац	позитивно	позитивно	2	3
8.	Основни суд Власеница	позитивно	позитивно	0	3
9.	Основни суд Соколац	позитивно	мишљење са резервом	4	5
10.	Основни суд Требиње	позитивно	позитивно	1	1
11.	Основни суд Сребреница	позитивно	мишљење са резервом	2	4
12.	Основни суд Вишеград	позитивно	мишљење са резервом	1	5
13.	Основни суд Прњавор	мишљење са резервом	позитивно	8	1
Укупна број датих препорука				35	37

Мишљење о финансијским извјештајима за ревидиране правосудне институције

Мишљење са резервом о финансијским извјештајима Окружног јавног тужилаштва Добој, Окружних судова у Источном Сарајеву и Требињу и Основног суда у Прњавору резултат је утврђених недостатака који су укратко наведени у наставку.

У Окружном јавном тужилаштву Добој и Окружном суду Источно Сарајево мање су исказани примљени грантови, јер евидентирање дозначених средстава са условом за утрошак истих није извршено према Правилнику о рачуноводству, рачуноводственим политикама и рачуноводственим процјенама за буџетске кориснике, при чему је у ОЈТ Добој поврат неутрошеног дијела грант средстава евидентиран као расходи по основу коришћења роба и услуга, иако исти нису настали.

У окружном суду Источно Сарајево више је исказана нефинансијска имовина у сталним средствима за дио за који није вршена амортизација улагања на туђим некретнинама и опреми у ранијим периодима. Дугорочно разграничени приходи у Окружном суду у Источном Сарајеву су прецијењени за износ од 1,16 милиона КМ, јер примљене безусловне помоћи нису евидентирани у складу са допуњеном инструкцијом

Министарства финансија из 2017. године. Више су исказани примици за накнаде плата за вријеме боловања који се рефундирају од фондова обавезног социјалног осигурања, јер су евидентирани на обрачунској основи, а мање су исказани издаци за накнаде плата за вријеме боловања који се рефундирају.

У Окружном суду Требиње неамортизована вриједност објекта који је уступљен Граду Требиње и неамортизована вриједност опреме која је на основу одлуке предсједника Суда отписана су исказане као расход амортизације, а не као остале помоћи дате у натури и губици по основу расходавања имовине.

Основни суд у Прњавору није поступао у складу са Правилником о унутрашњем судском пословању, јер образац/преглед изречених и наплаћених новчаних казни, трошкова кривичног поступка, паушала и одузете имовинске користи није сачињен на основу податка из Дневника новчаних казни, трошкова кривичног поступка, паушала и одузете имовинске користи, већ на основу података из ГКТ и није за 2020. годину сачињен и достављен надлежном министарству образац/преглед судских полога.

Осим тога, у Основном суду у Прњавору није успостављена помоћна књига нефинансијске имовине у сталним средствима, што није у складу са Законом о рачуноводству и ревизији Републике Српске, приликом обрачуна амортизације за 2020. годину за пословне објекте и рачунарску опрему нису примјењене годишње амортизационе стопе дефинисане Правилником о примјени годишњих амортизационих стопа за буџетске кориснике, а вриједности непроизведене сталне имовине и ревалоризационих резерви су мање исказане, јер није извршено евидентирање процијењене вриједности лиценци примљених од Министарства финансија.

У основном суду у Прњавору су погрешно класификовани расходи по основу приправности-дежурства, тако да су расходи за бруто накнаде запослених више, а расходи за бруто плате мање исказани.

Мишљење о усклађености за ревидиране институције правосуђа

Мишљење са резервом о усклађености изражено је за Окружни суд Источно Сарајево и за три основна суда, у: Сокоцу, Сребреници и Вишеграду.

Основ за мишљење са резервом о усклађености код Окружног суда Источно Сарајево и Основном суду у Вишеграду је резултат одступања при обрачуна награде за рад адвоката – браниоца ангажованих по службеној дужности, који је дефинисан Тарифом о наградама и накнади трошкова за рад адвоката, јер у појединим случајевима за које је то прописано, није вршено умањење за 50%, што није у складу са ставом II Одлуке о одређивању висине награде и накнаде адвокатима ангажованим по службеној дужности у кривичном поступку, док је у појединим предметима, на обрачунати износ награде за вријеме – браниоца ангажованих по службеној дужности, вршено увећање за паушалну награду од 25%, што није у складу са Тарифом о наградама и накнади трошкова за рад адвоката.

Поред тога, у Основном суду у Вишеграду обрачун накнада за рад адвоката – браниоца ангажованих по службеној дужности у кривичном поступку, по основу пређених километара властитим возилима у појединим предметима, вршен је у висини од 30% од цијене 1 л горива за сваки пређени километар, што није у складу са Уредбом о накнади трошкова у кривичном поступку.

У Основном суду у Вишеграду нису проведене одговарајуће процедуре пописа имовине и обавеза, тако да редован годишњи попис имовине и обавеза није проведен у складу са одредбама одговарајућег правилника.

У Основном суду у Сокоцу основ за мишљење са резервом се односи на запошљавање извршиоца на неодређено вријеме без расписивања јавног конкурса и прибављене сагласности надлежног министарства, што није у складу са одредбама Закона о судовима Републике Српске, као и на одступања у примјени Закона о јавним набавкама

(за поједине набавке нису проведене процедуре јавних набавки, нису доношене одлуке или рјешења о покретању поступака јавних). Осим тога, у Основном суду у Сокоцу, као и у Основном суду у Сребреници вршено је дијелење набавки (за набавке истих услуга проведена два директна споразума) и нису сачињени и достављени Агенцији за јавне набавке извјештаји о поступцима директног споразума, те на интернет страници нису објављивани основни елементи уговора, што је дефинисано законом.

Препоруке дате институцијама правосуђа за ревидирану 2020. годину

На основу проведене финансијске ревизије за 2020. годину код 13 институција из области правосуђа у Републици Српској, дате су укупно 72 препоруке (просјечно 5,5 препорука по извјештају), од којих се 35 односи на финансијске извјештаје, а 37 је препорука које су везане за усклађеност.

Препоруке везане за финансијске извјештаје се претежно односе на: признавање расхода у периоду настанка; отклањање одступања од прописаних процедура при попису имовине и обавеза; комплетност објављивања у образложењима уз финансијске извјештаје; начин евидентирања грантова (условљених донација); евидентирање појединих издатака и примитака; вредновање нефинансијске имовине и обрачун амортизације; признавање и вредновање земљишта успоставу одређених помоћних евиденција; рачуноводствени третман дугорочно разграничених прихода, обавеза и резервисања и др.

Препоруке које се односе на усклађеност у највећој мјери су везане за слjedeће: примјену одређених одредби Закона о јавним набавкама; успоставу помоћних евиденција за судске таксе, новчане казне и трошкове кривичног поступка; доношење интерних аката или њихову допуну, као и за кључне пословне процесе успостављање контролних механизма који се односе на захтјеве Закона о систему интерних финансијских контрола и подзаконских аката; обрачун награда и накнада адвокатима по службеној дужности у складу са прописаним тарифама и донесеним одлукама; ангажовање лица по основу уговора о дјелу сходно одредбама Закона о раду.

2.2.4. Финансијске ревизије општина

Годишњим планом ревизија у извјештајном периоду 1.1 - 31. 8. 2021. године је планирано провођење 14 финансијских ревизија јединица локалне самоуправе, а то су општине: Шипово, Козарска Дубица, Лакташи, Пале, Трново, Угљевик, Брод, Вукосавље, Крупа на Уни, Оштра Лука, Источни Дрвар, Нови Град, Калиновик и Берковићи. Сви појединачни извјештаји су завршени у периоду од 28.7. до 31.8.2021. године и доступни су на интернет-страници: <http://www.gsr-rs.org>.

Табела бр. 6: Преглед финансијских ревизија општина проведених до 31.8.2021. за 2020. годину

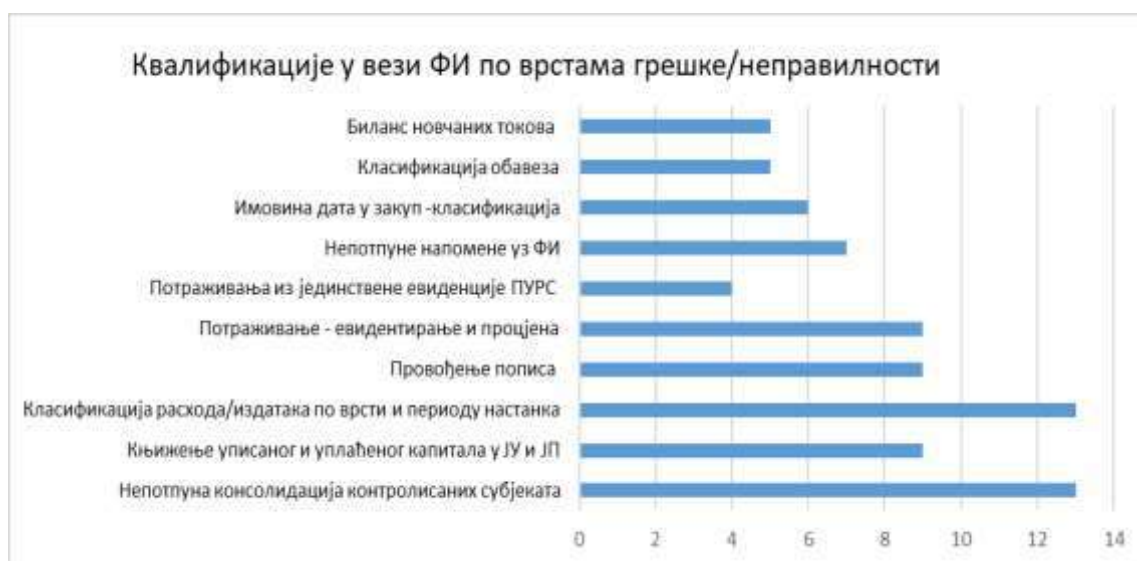
РБ	Субјект ревизије	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Општина Крупа на Уни	резерва	резерва	6	2
2.	Општина Источни Дрвар	резерва	резерва	6	6
3.	Општина Берковићи	резерва	резерва	7	8
4.	Општина Оштра Лука	резерва	резерва	8	8
5.	Општина Лакташи	резерва	позитивно	4	1
6.	Општина Шипово	резерва	резерва	6	4
7.	Општина Брод	резерва	резерва	10	5

8.	Општина Козарска Дубица	негативно	негативно	16	11
9.	Општина Пале	резерва	резерва	6	10
10.	Општина Вукосавље	резерва	позитивно	7	3
11.	Општина Трново	резерва	резерва	9	7
12.	Општина Калиновик	резерва	резерва	7	8
13.	Општина Угљевик	резерва	резерва	7	8
14.	Општина Нови Град	резерва	резерва	2	7
Укупан број датих препорука у извјештајима за ЈЛС				101	81

Од 14 ревидираних општина за 2020. годину оба позитивна мишљења није дато ни једној од општина, а негативно мишљење и за финансијске извјештаје и за усклађеност изражено је за Општину Козарска Дубица.

Што се тиче мишљења о финансијским извјештајима код свих преосталих 13 ревидираних општина оно је са резервом. Уз то, општинама Вукосавље и Лакташи изражено је позитивно мишљење о усклађености, а за 10 преосталих ревидираних ЈЛС за 2020. годину је дато мишљење са резервом о усклађености.

Најучешће грешке од утицаја на мишљење о финансијским извјештајима код ревидираних општина, а односе се на налазе наведене у наставку груписане према одређеном заједничком обиљежју, што је приказано и Графиконом бр. 5.



Графикон бр. 5: Грешке/неправилности са утицајем на мишљење о ФИ код ревидираних ЈЛС у периоду 1.1 – 31.8.2021.

У 13 од 14 ревидираних општина приликом сачињавања консолидованог финансијског извјештаја за 2020. годину није извршена консолидација како је прописано Правилником о рачуноводству, јер општина није извршила укључивање нето имовине/капитала свих контролисаних јавних установа и јавних предузећа у у консолидовани биланс стања. Поред тога, код појединих општина није исказано или је потцијењено учешћа у капиталу и трајни извори за износ неевидентираних оснивачких улагања, уписаног и уплаћеног капитала у јавне установе ниже буџетске кориснике (Угљевик, Нови Град, Калиновик, Пале, Трново, Козарска Дубица, Берковићи и Крупа на Уни), док у општини Брод није извршено умањење имовине за вриједност учешћа у предузећу над којим је окончан стечајни поступак.

Иако су према усвојеном рачуноводственом оквиру саставни дио обавезног сета финансијских извјештаја, а њихов садржај је ближе дефинисан рачуноводственим стандардима, као и Правилником о финансијском извјештавању буџетских корисника, напомене уз финансијске извјештаје не садрже све прописане информације (за општине: Источни Дрвар, Шипово, Брод, Козарска Дубица, Вукосавље, Трново, Калиновик).

У општинама Козарска Дубица, Калиновик, Трново, Вукосавље, Шипово, Оштра Лука, Берковићи, Источни Дрвар и Крупа на Уни попис имовине и обавеза на дан 31.12.2020. године није организован и извршен (дјелимично или у потпуности) у складу са одредбама Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог са стварним стањем имовине и обавеза.

У Општини Угљевик стварно настали расходи у износу више од 523 хиљаде КМ (расходи за лична примања, расходи по основу коришћења роба и услуга, дознаке на име социјалне заштите) и издаци су исказани као остали расходи обрачунског карактера, што није у складу са дефинисаним буџетским класификацијама и контним планом за буџетске кориснике јер се ради о текућим расходима који захтјевају одлив новчаних средстава, а не о расходима обрачунског карактера.

Грешке у класификацији и евидентирању расхода и издатака (по врстама, у оквиру ревидиране године) или по периоду настанка (што је од утицаја на резултат текуће и претходних година) односе се на сљедеће: грешке у евидентирању расхода за лична примања (Источни Дрвар, Козарска Дубица), грешке у класификацији расхода за субвенције и грантове (Козарска Дубица, Брод), класификација грантова и расхода за услуге по врстама и по периоду настанка (Трново) или класификација расхода за услуге одржавања као комуналних услуга (Калиновик); издаци за нефинансијску имовину (Крупа на Уни, Источни Дрвар) или аванси (Козарска Дубица) су признати као расходи што је од утицаја и на финансијски резултат. Са друге стране дио расхода одржавања је признат као издаци (Калиновик) или уопште нису евидентирани издаци по основу улагања и примљени трансфери (Брод), односно издаци за улагања на туђим некратнинама и вриједност некретнина и опреме прецијењена је износ који је требало да је исказан као текући капитални грантови (Угљевик). У Општини Пале у оквиру сталних средстава на дан билансирања је извршено евидентирање улагања од 1 милион КМ у инфраструктуру субјекта Олимпијског центра „Јахорина“, а.д. Пале, иако улагање није испунило услове за признавање у пословним евиденцијама општине Пале, већ се по налазу ревизије ради о капиталним грантовима.

У Општини Козарска Дубица нису исказани издаци по основу измирења обавеза из ранијег периода и није вршено признавање и одмјеравање губитака од умањења вриједности па су укупни расходи и издаци мање исказани у ревидираној години.

Грешке у класификацији прихода утврђене су у општинама Крупа на Уни (по два основа), Оштра Лука и Шипово. Услјед грешке у почетном признавању имовине (земљиште) у Општини Берковићи мање су исказани обрачунски приходи у корист трајних извора. У Општини Угљевик обрачунски приходи су ниже исказани, јер није извршено признавање донација/помоћи у природи и раније исправљених дугорочних потраживања по основу судског поравнања, а у Општини Вукосавље нису исказани приходи од закупа и ренте за амбуланту породичне медицине.

Општине Козарска Дубица, Источни Дрвар, Оштра Лука и Трново нису извршиле пренос средстава у припреми на средства у употреби у ревидираном периоду и раније, што је од утицаја како на исправно исказивање имовине, тако и на расходе амортизације. Истовремено у Општини Трново дио средстава у припреми је стављен у употребу прије примопредаје извршених радова (мост, дио пута и јавна расвјета).

Грешке у класификацији сталне имовине односе се на то да имовина која се даје у закуп није евидентирана као инвестициона имовина у општинама: Вукосавље, Трново, Оштра Лука, Крупа на Уни и Калиновик, док је у Општини Шипово погрешно евидентирана

процјењена вриједност земљишта као инвестициона имовина. У Општини Источни Дрвар је нематеријална имовина (пројекти испитивање вода, заштите изворишта, стратегија развоја, регулациони и просторни план) погрешно класификовани у оквиру сталних средстава.

Грешке у исказаној вриједности сталне имовине су различите и односе се на сљедеће: У Општини Калиновик је евидентирана нематеријална имовина (шумско-привредна основа) чије је важење истекло, а није евидентирана вриједност земљишта по преузимању бивше касарне на подручју те општине; у билансима Општине Трново евидентирана је вриједност станова који треба да је у ванбилансној евиденцији, а вриједност имовине која је сведена на нулу и још увијек се користи није ревалоризирана; у Општини Шипово није вршена процјена резидулане вриједности и вијека трајања имовине која се користи па је исказана је негативна вриједност рачунарске и комуникационе опреме.

Грешке у класификацији и евидентирању обавеза су сљедеће: нису евидентирани све обавезе (Крупа на Уни), дио дугорочних кредитних обавеза није рекласификован на краткорочне које доспијевају до годину дана (Брод, Крупа на Уни), погрешно је класификован дио обавеза по врстама (Брод, Оштра Лука); у општини Нови Град више су исказане обавезе према добављачима и средства у припреми јер резервисање буџетских средстава планирано за набавку није исправно евидентирано.

У општинама Оштра Лука, Шипово, Источни Дрвар, Козарска Дубица и Вукодавље евидентирање насталих и наплаћених пореских и непореских потраживања нису у потпуности извршена у складу са одговарајућим упутством и евиденцијом Пореске управе, па су утврђене грешке у висини исказаних прихода од усклађивања вриједности имовине, расхода по основу усклађивања, те дугорочних и краткорочних потраживања, спорних потраживања и исказане врсте и корекције потраживања за ненаплаћене порезе, доприносе и непореске приходе.

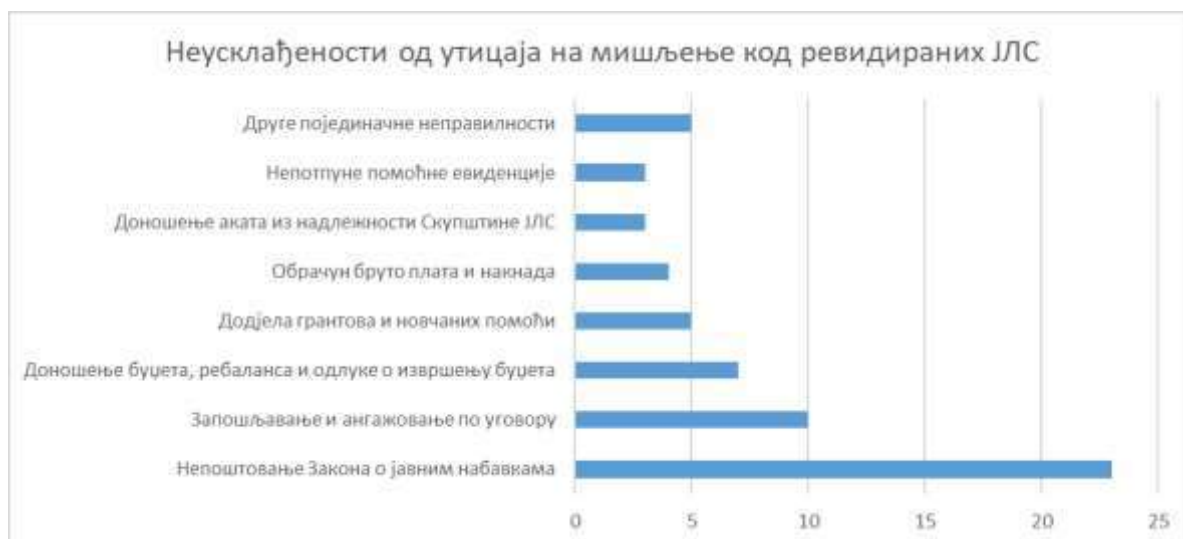
У општинама Лакташи и Угљевић није извршена процјена наплативости и корекција вриједности потраживања која нису наплаћена у периоду дужем од 12 мјесеци, услед чега је прецијењен финансијски резултат ранијих година (Лакташи), односно расходи од усклађивања вриједности имовине (Угљевић). У општинама Крупа на Уни и Вукодавље дио потраживања је погрешно класификован по врсти потраживања, а у општини Калиновик по рочности.

Погрешна презентација у Извјештају о новчаним токовима најчешће је последица неких других грешака и због повезаности позиција из извјештаја о извршењу буџета, грешке се односе и на Биланс новчаних токова (општине Берковићи, Лакташи, Шипово, Козарска Дубица и Трново).

Осим тога: ревалоризационе резерве су прецијењене а потцијењен финансијски резултат ранијих година у Општини Козарска Дубица (због грешке у књижења трансакције улагања у повећање власничког учешћа у акцијама Комуналац а.д.) и у Општини Оштра Лука (због погрешно примијењених рачуноводствених политика у вези формирања властитих извора у ранијем периоду). У Општини Трново у ванбилансној евиденцији нису евидентирани вриједности примљених мјеница и гаранција, док су у Општини Нови Град ванбилансна актива и пасива више исказане.

Најзначајнији налази од утицаја на мишљење о усклађености код ревидираних општина

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



Графикон бр. 6: Неусклађености с прописима са утицајем на мишљење о усклађености код ревидираних ЈЛС у периоду 1.1 -31.8.2021.

Од 14 ревидираних општина, код девет су дате квалификације и указано на више врста неправилности везаних за јавне набавке (Крупа на Уни, Источни Дрвар, Берковићи, Брод, Козарска Дубица, Трново, Пале, Калиновик, Нови Град) и то за различита одступања као што су: непровођење појединих поступака набавки; дијелење набавки; проведене су набавке које нису предвиђене планом и за које нису донесене посебне одлуке о покретању поступка; неприбављање банкарских гаранција; необјављивање плана набавки; необјављивање свих потребних елеманата уговора, обавјештења и других прописаних информација и друго.

Нусклађености у дијелу запошљавања у ЈЛС најчешће се односе на: запошљавање на одређено вријеме дуже од шест мјесеци у календарској години, што није у складу са Законом о службеницима и намјештеницима у органима ЈЛС (Општине: Источни Дрвар, Оштра Лука, Нови Град, Угљевик), затим закључивање уговора о дјелу, о допунском раду или уговора о привременим и повременим пословима за послове који представљају редовну, основну дјелатност општинске управе, што није у складу са одредбама Закона о раду (Угљевик – општина и нижи буџетски корисник, Нови Град, Оштра Лука, Источни Дрвар), као и запошљавање приправника без конкурсне процедуре (Нови Град).

У Општини Козарска Дубица нису обрачунати порези и доприноси за накнаде бирачким одборима, стручни надзор, уговор о дјелу, накнаде физичким лицима ангажованим на помоћи приликом пандемије и накнаде запосленима за 8. март, јубиларне награде и накнаде за посебне резултате у раду. У Општини Трново обрачун плата функционерима није вршен према критеријумима из Закона о статусу функционера јединица локалне самоуправе и Одлуке о платама и другим примањима функционера. Осим тога, коефицијенти за обрачун плата запослених у ЈУ Центар за културу Трново нижи од оних из Закона о платама запослених у области културе, међутим запосленима је у току 2020. године обрачунат топли оброк и регрес у бруто износу што није у складу са поменутиим законом, којим је дефинисано да су накнаде за топли оброк и регрес урачунате у износ основне плате и не могу се посебно исказивати.

Код појединих општина ревизијом су утврђени недостаци у вези додјеле грант средстава, било да је у питању недоношење општинског акта којим се дефинишу критеријуми и поступак додјеле грантова или грантови нису додјељивани по основу јавног позива, а корисници грантова нису подносили извјештај о утрошку средстава (Козарска Дубица, Калиновик, Источни Дрвар, Шипово).

У појединим општинама нису поштовани приоритети плаћања по Одлуци о извршењу буџета (Берковићи, Козарска Дубица), није сачињен план измирења неизмирених обавеза из ранијег периода (Берковићи, Угљевик) или су вршене прерасподјеле у буџету у оквиру расхода без одлуке начелника (Калиновик), а у једној општини за 2020. годину начелник општине није предложио и Скупштина општине није донијела ребаланс буџета у складу са Законом о буџетском систему Републике Српске и сходно томе није вршено усклађивање буџетских средстава и издатака (Угљевик).

Извршење буџета у општини Угљевик није реализовано у складу са одредбама Закона о буџетском систему Републике Српске, у погледу планиране буџетске ликвидности у оквиру оперативних финансијских планова и стварању обавеза и коришћењу средстава за намјене и до висине расположивих средстава у буџету према утврђеним приоритетима.

Поједине општинске скупштине нису донијеле акте из њихове надлежности као што су: Стратегија развоја локалних путева и Програм развоја спорта, критеријуми расподјеле, категоризација спорта (Шипово), затим Програм намјенског утрошка средстава прикупљених од накнада по основу продаје шумских дрвних сортимената за 2020. годину, Програм коришћења средстава од накнада за воде (Козарска Дубица), док општина Калиновик није издавала рјешења за комуналне накнаде у 2020. години и претходним годинама, што није у складу са Законом о комуналним дјелатностима.

Осим наведених неправилности које карактеришу више локалних заједница или су значајне по свом утицају на финансијске извјештаје, ревизијом је утврђени и већи број појединачних грешака и одступања који су детаљно наведени у појединачним извјештајима (непотпуне или неусаглашене помоћне евиденције, непопуњавање путних налога за возила, грешке при исплати дневница, недостаци у благајничком пословању, правдању рачуна за гориво и слично).

2.3. Ангажмани на провјери статуса датих препорука

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

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

У посматраном извјештајном периоду проведено је укупно 18 ангажмана на провјери статуса датих препорука, по девет у периоду од 1.9. до 31.12.2020. и од 1.1. до 31.7.2021. године, и то за:

- шест домова здравља: Котор Варош, Шипово, Модрича, Билећа, Челинац и Брод,
- четири општине: Костајница, Рибник, Купрес и Источни Стари Град,
- четири јавне установе: „Воде Српске“, Студентски центар „Никола Тесла“ Бањалука и Центри за социјални рад Бањалука и Зворник,
- три јавна предузећа: „Поште Српске“, „Противградна превентива“ Градишка и „Аквана“ Бањалука, и
- једну агенцију: АПИФ.

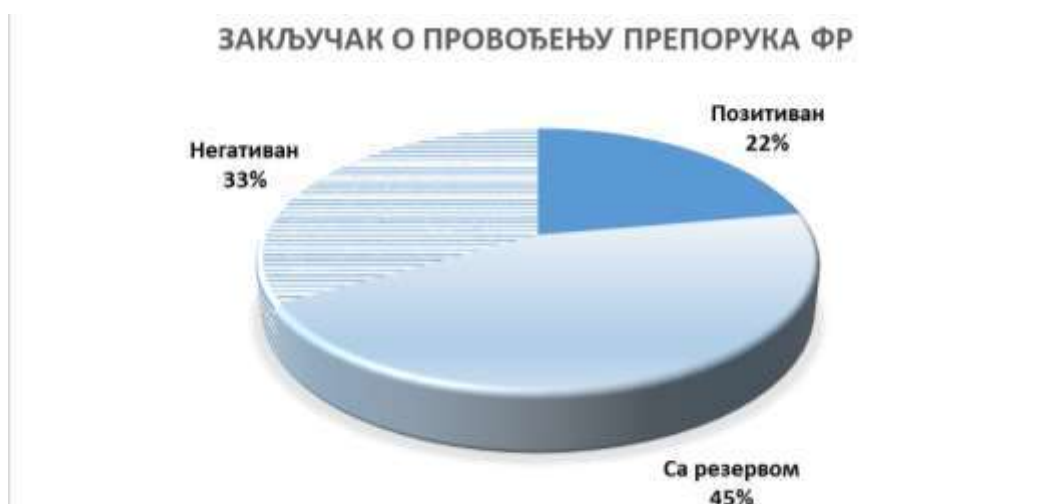
У Табели бр. 7 је преглед резултата ангажмана на провјери статуса датих препорука.

Табела 7: Преглед ангажмана на провјери статуса препорука по ревизорским извјештајима из 2017, 2018. и 2019. године

РБ	Назив субјекта код којег је вршена провјера	Закључак	Ревизорски извјештај
1.	Општина Костајница	резерва	РВ054-19 за 2018. годину
2.	Дом здравља Котор Варош	позитиван	РВ054-18 за 2017. годину
3.	ЈУ Студентски центар "Никола Тесла" Бања Лука	резерва	РВ037-19 за 2018. годину
4.	Дом здравља Шипово	позитиван	РВ051-18 за 2017. годину
5.	ЈУ Воде Српске	негативан	РВ039-19 за 2018. годину
6.	Општина Рибник	негативан	РВ044-19 за 2018. годину
7.	Општина Источни Стари Град	резерва	РВ012-18 за 2017. годину
8.	Општина Купрес	негативан	РВ051-19 за 2018. годину
9.	Дом здравља Модрича	негативан	РВ059-18 за 2017. годину
10.	ЈУ Центар за социјални рад Бања Лука	резерва	РВ054-17 за 2016. годину
11.	Поште Српске, а.д. Бања Лука	позитиван	РВ061-17 за 2016. годину
12.	ЈП Аквана, а.д. Бања Лука	резерва	РВ064-17 за 2016. годину
13.	ЈП Противградна превентива, Градишка	позитиван	РВ062-17 за 2016. годину
14.	АПИФ – Агенција за посредничке, информатичке и финансијске услуге	резерва	РВ062-19 за 2018. годину
15.	Дом здравља Челинац	резерва	РВ040-17 за 2016. годину
16.	Дом здравља Билећа	негативан	РВ009-17 за 2016. годину
17.	Дом здравља Брод	резерва	РВ053-20 за 2019. годину
18.	ЈУ Центар за социјални рад Зворник	негативан	РВ059-17 за 2016. годину

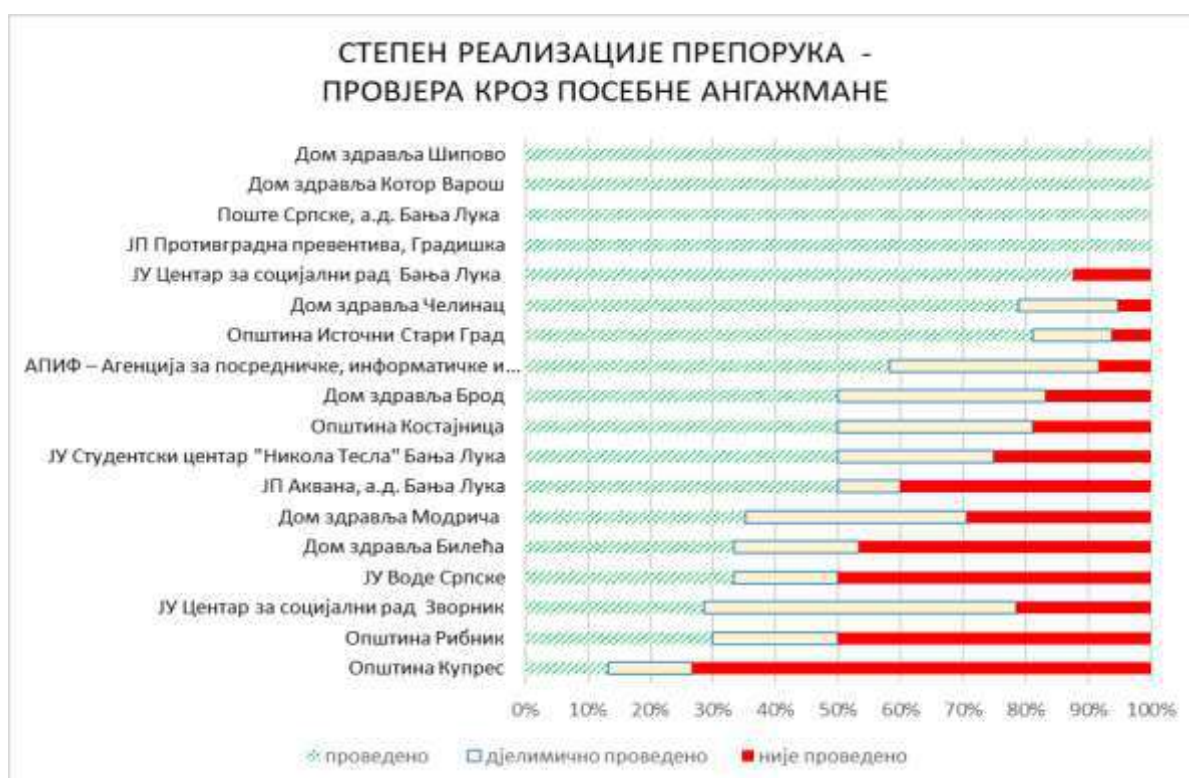
Негативан закључак о статусу раније датих препорука финансијске ревизије упућује на то да субјекат ревизије није провео више од половине датих препорука. Закључак са резервом је упућен оним субјектима који су провели више од половине датих препорука, али не све.

Из Графикана бр 7. се може видјети да је нешто више од једне петине субјеката финансијске ревизије код којих је проведен посебан ангажман и извршена провјера статуса датих препорука провела све дате препоруке, али је забрињавајуће да готово сваки трећи субјект није провео или је у незнатној мјери провео дате препоруке. Значајан је број и оних субјеката код којих су препоруке проведне „(над)половично“, али ипак не у мјери да се могу сматрати у потпуности проведеним.



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

У Графикону бр 8. је приказано процентуално учешће проведених, дјелимично проведених и непроведених препорука у укупно датим препорукама за ових 18 субјеката из којег се јасно види да су четири субјекта (Домови здравља у Шипову и Котор Вароши, те „Поште Српске“ и „Противградна превентива“ Градишка) провели све дате препоруке. Закључак са резервом, због тога што су провели више од половине датих препорука, исказан је за: општине Костајница и Источни Стари Град, домове здравља у Челинцу и Броду, затим за јавне установе Центар за социјални рад Бањалука и Студентски центар „Никола Тесла“ Бањалука, те за АПИФ и ЈП „Аквана“ Бањалука.



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

Субјекти код којих је негативан закључак о статусу препорука су двије општине (Рибник и Купрес), два дома здравља (Модрича и Билећа) и двије јавне установе (Центар за социјални рад Зворник и „Воде Српске“). Ревизије на основу којих је вршена провјера статуса препорука су проведене за 2016, 2017. или 2018. годину, тако да су ови субјекти објективно имали довољно времена за провођење препорука.

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

2.4. Препоруке дате субјектима ревизије у извјештајном периоду

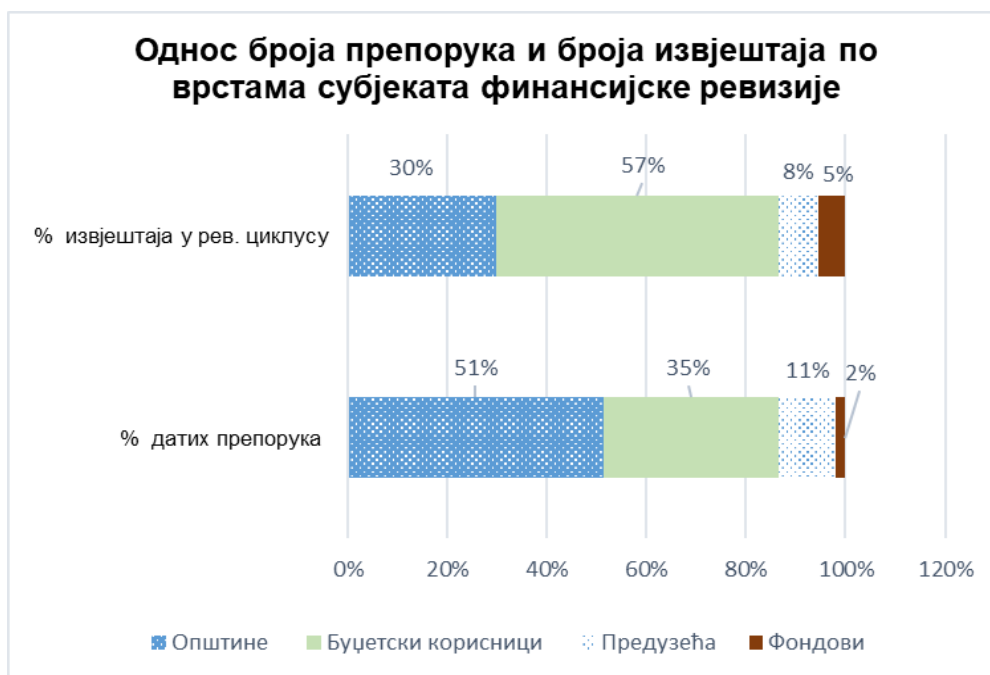
У оквиру издатих ревизијских извјештаја финансијске ревизије у периоду од 01.09.2020. до 31.08.2021. године Главна служба за ревизију дала је укупно 555 препорука или просјечно 7,36 препорука по једном ревизорском извјештају, од чега 283 везано за отклањање неправилности и грешака уочених у финансијским извјештајима и 272 везано за отклањање узрока неусклађености са прописима.

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



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

Нешто више од половине укупно датих препорука, тачније 285 препорука, у овом извјештајном периоду је упућено јединицама локалне самоуправе (кроз 22 извјештаја финансијске ревизије укључујући 8 ревизија у периоду од 01.09. до 31.12.2020. године и 14 које су проведене у 2021. години). Комплексност финансијске ревизије јединица локалне самоуправе (консолидовани ФИ; провођење ревизија сваких 3 – 4 године) јасно се огледа и у обиму утврђених недостатака, али и у броју и структури датих препорука. Просјечно 13 препорука по једном извјештају ЈЛС, указује на то да је потребно јачати и унапређивати систем финансијског извјештавања и интерне финансијске контроле у општинама/градовима.



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

Према подацима из јавно доступног регистра ревизорских препорука⁸, статус свих провјерених препорука финансијске ревизије је сљедећи:

- 57,32% односи се на потпуно проведене препоруке,
- 20,00% на дјелимично проведене,
- 21,15% на препоруке које нису проведене, док је
- 1,53% препорука које нису биле проводиве услед промјењених околности за њихово провођење.

Главна служба за ревизију располаже са ограниченим капацитетом да у ревизорском циклусу који слиједи години у којој је вршена финансијска ревизија провјери статус свих датих препорука, што представља посебан проблем у вези са препорукама датим субјектима код којих се ревизија проводи нередовно (јавне установе, јавна предузећа, јединице локалне самоуправе и др). Уколико се изузму препоруке дате у текућем ревизијском циклусу, од досад укупно датих препорука, почевши од препорука за фискалну 2012. годину, закључно са крајем августа 2021. године провјерен је статус 66,65% свих препорука. Препоруке финансијске ревизије за које још није извршена провјера односе се на ревидирани период 2016, 2017, 2018. и 2019 године (респективно: 125, 225, 302 и 266 препорука). Заједно са препорукама које су дате кроз извјештаје у овом ревизијском циклусу то износи укупно 1473 препоруке финансијске ревизије за које ће бити потребно извршити накнадну провјеру.

У овом извјештајном периоду од датих 555 препорука финансијске ревизије дио се односи на ревидирани период 2019. године (166 препорука) и за 2020. годину (389 препорука). С обзиром на то да се из године у годину смањује укупан број препорука датих субјектима код којих се ревизије проводе сваке године, а већи је број субјеката код којих се ревизија проводи по први пут, то се и уддио у укупном броју препорука датих субјектима гдје се ревизија врши у дисконтинуитету релативно повећава и самим тим утиче на исказани проценат укупне провјере, односно реализације препорука.

⁸ Доступан на интернет страници Главне службе за ревизију www.gsr-rs.org.

3. Планиране и provedene ревизије учинка

У складу са одређенима из Стратегије развоја Главне службе за ревизију јавног сектора Републике Српске за период 2014 – 2020. година, и у складу са капацитетима Главне службе за ревизију, у ревизијском циклусу 2020/2021. година планирано је провођење седам ревизија учинка. У Табели бр 8. дат је преглед планираних ревизија учинка, временски период који је обухваћен ревизијом и број институција јавног сектора обухваћених ревизијом.

Табела бр 8: Преглед планираних ревизија учинка и обима ревизије

Ред. бр.	Ознака ревизије	Назив ревизије учинка	Број ИЈС обухваћених ревизијом	Период обухваћен ревизијом
1	РУ 001-20	Пронаталитетне мјере у Републици Српској	13	2016-2020
2	РУ 002-20	Јавни линијски превоз путника у градском и приградском саобраћају	8	2016-2020
3	РУ 003-20	Управљање некретнинама у јединицама локалне самоуправе	15	2017-2020
4	РУ 004-20	Усклађеност средњег образовања са потребама тржишта рада	28	2018-2020
5	РУ 005-20	Експлоатација ријечног материјала као сегмент интегралног уређења и заштите водотока ријеке Дрине ⁹	7	2017-2020
6	РУ 006-20	Функционисање система социјалног становања	9	2018-2020
7	РУ 007-20	Управљање жељезничко-друмским прелазима	10	2016-2020
Укупан број ревизијом обухваћених институција јавног сектора (ИЈС)			90	

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

Ревизијски циклус је започео у периоду септембар 2020. – јануар 2021. године и до писања овог извјештаја окончане су три ревизије учинка. Осим тога, у овом ревизијском циклусу завршене су и ревизије учинка „Ефикасност противградне заштите у Републици Српској“ и „Планирање и извјештавање у јавним предузећима“ које су отпочеле и проведене у складу са Годишњим планом ревизија за 2020. годину. Свих пет ревизија учинка које су окончане у овом извјештајном циклусу представљене су у Табели бр. 9.

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

⁹ Ова ревизија учинка се проводи као паралелна ревизија са Државном ревизорском институцијом Републике Србије на основу Споразума о професионалној сарадњи између ДРИ Србије и Главне службе за ревизију и Споразума о паралелним ревизијама учинка између ове двије ревизорске институције, а у складу са INTOSAI професионалним објавама.

Републике Српске, Министарству финансија и институцијама које су обухваћене ревизијом.

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

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

Ред. бр.	Назив ревизије учинка	Број датих препорука	Број ИЈС којима су достављени извјештаји	Број ИЈС које су доставиле примједбе
1.	Ефикасност противградне заштите у Републици Српској	7	11	1
2.	Планирање и извјештавање у јавним предузећима	5	7	2
3.	Пронаталитетне мјере у Републици Српској	6	13	3
4.	Јавни линијски превоз путника у градском и приградском саобраћају	6	8	0
5	Управљање некретнинама у јединицама локалне самоуправе	5	18	0
Укупно		29	57	6

Сви коначни извјештаји ревизије учинка су јавно доступни на интернет страници www.gsr-rs.org.

Остале планиране ревизије учинка се проводе у складу са Планом ревизија и њихово финализирање планирано је у периоду октобар - новембар 2021. године.

3.1. Резултати проведених ревизија учинка

3.1.1. Општи закључци актуелног циклуса ревизије учинка

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

- Одређене претпоставке за успјешно функционисање институција, процеса и активности у њиховој надлежности нису у потпуности испуњене а посебно у дијелу постојања, комплетности и усклађености стратешког и правног оквира.
- Предлагању и креирању мјера системског и оперативног карактера не претходи анализа и евалуација постојећег стања, нити су се периодично вршиле анализе и евалуације постигнутих резултата примјеном мјера системског и оперативног карактера и утицаја на испуњавање постављених циљева.
- Планирање се проводи без ефективне комуникације и координације између учесника у процесу планирања. Процес планирања резултира плановима који су различити, међусобно неусклађени, неупоредиви и нису у функцији управљања процесима и активностима у јавном сектору.
- Значајан утицај на провођење одређених процеса и активности који су били предмет ревизије учинка имају нерјешени имовинско-правни односи и начин рјешавања имовинско-правних односа.

- Институције јавног сектора на истом нивоу организовања (посебно јединице локалне самоуправе и јавна предузећа) имају различите приступе и праксе у примјени правних норми, административних поступака и процедура, провођењу истих или сличних активности што се одражава на њихово успјешно функционисање и коришћење ресурса.
- Недовољна је координација између институција које имају надлежности и одговорности у погледу планирања, организовања и провођења одређених процеса и активности у јавном сектору, у циљу рационалне употребе ресурса.
- Мониторинг над процесима и активностима институција јавног сектора нема карактеристике организоване и системске активности и не доприноси унапређењу економичности, ефикасности и ефективности.
- Институције јавног сектора, а посебно јединице локалне самоуправе, не посједују потпуне, поуздане и ажуриране евиденције, базе података и регистре, са релевантним подацима и информацијама битним за управљање процесима и активностима.
- Интерни капацитети за контролу, ревизију и мониторинг нису у довољној мјери развијени како би њихово дјеловање било у функцији унапређења економичности, ефикасности и ефективности.
- Постојећи начин извјештавања није орјентисан ка учинку. Извјештаји и информације институција јавног сектора не садрже податке и информације о коришћењу ресурса, оствареним резултатима, постигнутим циљевима, утицају резултата на постизање утврђених циљева, имплементацији усвојених стратегија и политика.

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

Путем пет извјештаја ревизије учинка Главна служба за ревизију понудила је укупно 29 препорука Влади Републике Српске, министарствима, и другим институцијама јавног сектора које су надлежне и одговорне за управљање процесима и активностима који су били предмет ревизије учинка.

3.1.2. Појединачни извјештаји ревизије учинка из плана за 2020. годину

Као што је наведено и код презентације резултата рада финансијске ревизије, један дио ревизијског циклуса се одвија у претходној години, тако да ревизије које су предвиђене планом ревизија за 2020. годину, а које су окончане у периоду од 1. септембра до 31. децембра 2020. године спадају у ревизије о којима се извјештава у овом Годишњем извјештају. У назначеном периоду, презентована су два извјештаја ревизије учинка:

„Ефикасност противградне заштите у Републици Српској“

Циљ ове ревизије учинка је да испита да ли систем противградне заштите ефикасно функционише на простору Републике Српске у циљу смањења штета од града.

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

- Развоју и модернизацији система противградне заштите нису претходиле неопходне анализе економске оправданости ширења система противградне заштите на комплетну територију Републике Српске.

- Провођење Пројекта развоја и модернизације система противградне заштите започето је у 2014. години и још увијек је у току. Током реализације наведеног пројекта није вршена евалуација тока и динамике грађевинских активности, што је утицало на ефикасност изградње и функционалност система противградне заштите.
- Забране дејства система противградне заштите од стране Агенције за пружање услуга у ваздушној пловидби БиХ, као и забране дејства у пограничном појасу са Републиком Србијом и Републиком Хрватском, утицале су на ефикасност противградне заштите.
- Залихе противградних ракета током посматраног периода константно су биле испод нивоа утврђеног Стратегијом развоја противградне заштите Републике Српске, што је утицало на ефикасност наведеног система.
- Јединице локалне самоуправе нису у потпуности и на јединствен начин проводиле процјену штета од града, тако да не постоје укупни и поуздани подаци о овим штетама, обухваћеним пољопривредним површинама и пољопривредним културама захваћеним градом.
- У оквиру постојећих извора финансирања накнаде за противградну заштиту које плаћају правна и физичка лица власници, корисници или уживаоци пољопривредног земљишта нису на задовољавајућем нивоу. Знатан дио пољопривредног земљишта које се обрађује није регистрован, што умногоме умањује потенцијал ове накнаде.
- Издвајање средстава за финансирање система противградне заштите из Аграрног буџета Републике Српске константно је повећавано, а финансијска средства намијењена за набавку противградних ракета била су на истом нивоу. С друге стране, број дана дејства и број испалених противградних ракета у посматраном периоду значајно је повећан.
- Пасивне мјере заштите од града у посматраном периоду у континуитету је суфинансирало Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде, а спорадично и незнатно веома мали број јединица локалне самоуправе.
- Финансирање подстицаја за изградњу противградних мрежа током посматраног периода карактерисао је недовољан број захтјева корисника, што је проузроковало низак ниво реализације планираних средстава за ову подстицајну мјеру.
- Осигурање пољопривредних култура још увијек је недовољно присутно, на шта указују подаци да је осигурањем од природних непогода обухваћено 2–3% обрадивих регистрованих пољопривредних површина.

На основу налаза ревизије, основни закључак је да систем противградне заштите није успостављен на комплетном подручју Републике Српске и да његово функционисање прате одређени контролисани и неконтролисани ризици који утичу на ефикасност система. Препоруке су упућене: Влади Републике Српске, Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде, јавном предузећу „Противградна превентива Републике Српске“ а.д. Градишка и јединицама локалне самоуправе, у складу са њиховим улогама, надлежностима и одговорностима.

„Планирање и извјештавање у јавним предузећима“

Циљ ове ревизије учинка био је да се испита да ли се процеси планирања и извјештавања у јавним предузећима организују и проводе на ефикасан начин.

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

- Планови пословања јавних предузећа обухваћених ревизијом нису комплетни и нису били у складу са захтјевима прописаним Законом о јавним предузећима. Посебно је изражен недостатак планских финансијских извјештаја и извора финансирања планираних капиталних улагања. Органи јавних предузећа услед недостатка ових планских докумената нису били у могућности сагледати планирани имовински, приносни и финансијски положај предузећа.
- Годишњи планови пословања јавних предузећа усвајају се касно, у првом или другом кварталу пословне године на коју се односе. Било је појава да се годишњи планови усвајају и у другом полугодишту пословне године, што је имало утицаја на ефикасност других пословних процеса и активности.
- Трогодишњи и годишњи планови пословања нису у потпуности усклађени са стратешким и развојним документима, присутна је неусклађеност између годишњих и трогодишњих планова, као и у оквиру годишњих планова. Ова неусклађеност се посебно одражава на планирање и провођење инвестиционих активности.
- У јавним предузећима није организовано континуирано праћење провођења плана пословања и резултата који се постижу провођењем тог плана. Мониторинг се углавном проводи квартално и резултира извјештајима који не садрже потпуне и поуздане податке о реализацији плана пословања и мјерама које предузимају органи јавних предузећа.
- Јавна предузећа немају методологију планирања, мониторинга и извјештавања. Планирање, извјештавање и мониторинг се проводе по раније успостављеним праксама, а планови и извјештаји се у погледу квалитета нису мијењали у посматраном периоду.
- Капацитети јавних предузећа, ангажовани на пословима планирања и извјештавања, у појединим предузећима су недовољни, нису организовани на начин који осигурава ефикасно планирање и извјештавање и квалитет планова и извјештаја.
- Планирање и извјештавање у јавним предузећима, поред недовољних и неорганизованих ресурса, карактерише недовољна размјена података, информација и пракси, неодговарајућа информатичка подршка, некомплетна и неусклађена интерна регулатива и неефективни контролни механизми.
- Јавна предузећа нису поштовала структуру и садржај годишњег извјештаја о пословању прописане Законом о рачуноводству и ревизији Републике Српске.
- Годишњи извјештаји о пословању се усвајају касно, углавном у трећем или четвртом кварталу текуће године за претходну пословну годину. С обзиром на вријеме усвајања и садржај, годишњи извјештаји нису у функцији унапређења планирања у наредним планским циклусима и мјерења успјешности јавних предузећа.
- Активности органа јавних предузећа приликом разматрања, доношења и усвајања планова и извјештаја нису резултирале ефикаснијим процесом планирања и извјештавања и комплетнијим и квалитетнијим плановима и извјештајима.

Проведена ревизија показала је да процеси планирања и извјештавања у јавним предузећима нису организовани и проведени на ефикасан начин, што је имало утицаја и на ефикасност свих других пословних процеса и активности у јавним предузећима.

На основу презентованих налаза и утврђених закључака, ревизија је упутила препоруке Влади Републике Српске и јавним предузећима, у складу са њиховим улогама, надлежностима и одговорностима.

3.1.3. Изводи из појединачних извјештаја ревизије учинка у 2021. год.

Ревизија учинка „Пронаталитетне мјере у Републици Српској“

Циљ ове ревизије учинка је да се испита ефикасност и ефективност мјера и активности на подстицању рађања дјеце, те да се на основу испитивања понуде препоруке чија имплементација од стране надлежних институција може унаприједити одговор Републике Српске на „феномен недовољног рађања“.

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

- Рађање дјеце у Републици Српској не омогућава просто обнављање становништва. Стопа укупног фертилитета у Републици Српској је, у периоду од 2003. до 2020. године, уз мање варијације, била на нивоу око 1,3 рођене дјеце по жени у њеном фертилном периоду живота, што је испод стопе од 2,1 дјетета по жени која обезбјеђује просту репродукцију становништва.
- Од 2002. године природни прираштај у Републици Српској је негативан, односно сваке године више људи умре него што се роди дјеце. У посматраном периоду 2016 - 2020. година, у Републици Српској је скоро 30.000 више умрлих лица у односу на број живорођених.
- Влада Републике Српске је у својим програмско-планским актима поставила „демографску обнову Републике Српске“ као један од најважнијих дугорочних националних и политичких циљева и приоритета. Након усвајања Политике развоја становништва, надлежне институције су предузеле одређене мјере и активности у циљу покушаја рјешавања проблема „недовољног рађања“.
- Мјере које имају пронаталитетни карактер су дефинисане у комплексном правном оквиру, који је био подложен честим измјенама и допунама у посматраном периоду, што је значајно отежавало њихово познавање, разумијевање и повјерење у подршку Републике подстицању рађања од стране потенцијалних корисника.
- Функционисање надлежних институција у области популационе и пронаталитетне политике у пракси се значајно разликује од оног дефинисаног у правном оквиру Републике Српске, те комуникација и координација између надлежних институција није на задовољавајућем нивоу.
- У Републици Српској је тренутно у примјени 30 мјера које имају директан или индиректан пронаталитетни карактер из различитих области. Мјере нису систематизоване ни у једном званичном акту Републике Српске, нити су јасно дефинисани сврха и циљеви који се желе њима постићи, као ни индикатори за праћење њихове успјешности.
- Од 30 мјера које имају пронаталитетни карактер, 11 мјера се остварује по аутоматизму, док њих 16 се остварује по захтјеву корисника, а 3 по конкурсној процедури.
- За реализацију мјера које имају пронаталитетни карактер у периоду 2016 -2020. година је издвојено око 940 милиона КМ, од чега је око 80% финансирано из средстава прикупљених у систему обавезних доприноса.

- Увођење мјера које имају пронаталитетни карактер од стране надлежних институција Републике Српске је најчешће био резултат „ад хок“ приступа без адекватних анализа и евалуација.
- Остваривање појединих права дефинисаних у мјерама које имају пронаталитетни карактер су пратили бројни проблеми у примјени, најчешће институционалне и финансијске природе.
- Надлежне институције у претходном периоду нису дале адекватан значај провођењу пронаталитетних мјера нефинансијског карактера, па су мјере едукативне и промотивне природе биле ограниченог обима, трајања и утицаја.
- Праћење и анализа успјешности мјера које имају пронаталитетни карактер од стране надлежних институција није вршена на адекватан начин. Информисање Народне скупштине и Владе Републике Српске о демографској ситуацији је било спорадично, док је извјештавање о успјешности мјера које имају пронаталитетни карактер изостало.

Основни закључак ове ревизије је да постоји потреба за систематизацијом, редефинисањем и унапређењем мјера за подстицање рађања како би се постигли постављени циљеви у погледу одрживог демографског развоја у Републици Српској.

Ревизија је кроз овај извјештај упутила препоруке: Влади Републике Српске, Министарству породице, омладине и спорта, те осталим надлежним институцијама које имају улоге, надлежности и одговорности у погледу усмјеравања демографског развоја Републике Српске.

Ревизија учинка „Јавни линијски превоз путника у градском и приградском саобраћају“

Циљ ове ревизије је давање одговора на питање да ли постојећи начин управљања јавним превозом путника у градском и приградском саобраћају у јединицама локалне самоуправе доприноси унапређењу његовог функционисања, повећању квалитета превозне услуге и бољој искоришћености расположивих ресурса.

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

- На нивоу Републике Српске не постоје стратешки и плански документи у области јавног градског и приградског превоза путника у друмском саобраћају који би представљали једну од основа за израду дугорочних развојних докумената на нивоу јединица локалне самоуправе, на којим би се заснивала организација и управљање јавним градским и приградским превозом.
- Јединице локалне самоуправе немају успостављене поуздане и потпуне евиденције и базе података о основним карактеристикама и другим показатељима стања и функционалности система јавног градског и приградског превоза.
- Јавни градски и приградски превоз путника организован је и обавља се у шест од осам градова у Републици Српској, и то: Бањалуци, Приједору, Добоју, Источном Сарајеву, Зворнику и Требињу, док је у Бијељини и Градишци јавни превоз путника организован само у приградском саобраћају.
- На територији осам градова у Републици Српској, 2019. године, јавни градски превоз се обављао на 58 градских и 174 приградске линије, укупне дужине око 5,5 хиљада км. На градским и приградским линијама реализовано је око 13,7 милиона км на годишњем нивоу. У посматраном периоду, у већини градова, нису забиљежене промјене у броју и структури линија јавног градског и приградског превоза.

- Број корисника јавног градског и приградског превоза у 2011. години износио је близу 18 милиона, да би на крају 2019. године био мањи за 3% или за 600 хиљада корисника.
- Степен уређености аутобуских стајалишта је на релативно ниском нивоу, нарочито изван уже градске језгре. Поред тога велики број стајалишта не посједује основне елементе у погледу одређене комуналне опреме.
- У већини градова услуга вршења јавног превоза путника са превозницима није регулисана уговором. У три од осам градова (Бања Лука, Приједор и Требиње) јавни превоз лица је регулисан уговорима, док у највећем броју случајева основ превозницима за вршење превоза путника представља рјешење о регистрацији редова возње.
- Јединице локалне самоуправе нису проводиле континуиране активности на идентификовању кључних разлога ниске потражње становништва за услугама јавног градског и приградског превоза и нису вршиле потребне анализе стања и функционалности система јавног превоза, на основу којих би планирале и предузимале мјере на плану унапређења система јавног превоза путника.
- Активности инспекцијских органа, првенствено саобраћајне инспекције у надзору и контроли над функционисањем јавног превоза, проводиле су се у малом обиму и без значајнијег утицаја на функционисање јавног превоза.
- Активности комуналне полиције, у смислу надзора и контроле функционисања јавног превоза и његових појединих елеманата, практично да се нису проводиле или су сведене на минимум без одговарајућих ефеката у циљу унапређења јавног превоза.
- Средства за субвенционисање јавног превоза била су планирана у буџетима пет од осам градова. Додјела средстава на име субвенција превоза вршила се према различитим критеријумима.
- Политиком субвенционисања цијене јавног превоза, усмјереном на путника, кроз висину цијене возне карте и њену стабилност, може се позитивно утицати на обим тражње за услугом аутобуског превоза у градском и приградском саобраћају. С друге стране, постојећа висина цијене и скроман асортиман карата, као и постојећи ниво интеграције мреже линија не обезбјеђују услове у којима би се јавном аутобуском превозу дала предност у односу на превоз путничким аутомобилом.
- Извјештавање о стању и функционисању јавног градског и приградског превоза путника није било орјентисано на праћење успјешности функционисања јавног превоза путника.

На основу презентованих налаза, ревизија је закључила да постојећи начин управљања јавним градским и приградским превозом путника не обезбјеђује ефикасно функционисање јавног превоза путника, те да постоји изражена потреба за унапређењем функционисања ове комуналне дјелатности.

На основу презентованих налаза и изнесених закључака, ревизија је упутила препоруке јединицама локалне самоуправе које на својој територији имају организован јавни линијски превоз путника, о неопходним промјенама у самој организацији и управљању јавним градским и приградским превозом како би се унаприједило његово функционисање.

Ревизија учинка: Управљање некретнинама јединица локалане самоуправе

Циљ ове ревизије је да се пружи одговор на питање да ли јединице локалне самоуправе (ЈЛС) ефикасно управљају некретнинама и да се на основу проведене ревизије понуде

препоруке чијим провођењем ће се унаприједити управљање некретнинама у јединицама локалне самоуправе.

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

- Јединице локалне самоуправе располажу бројним стратешко-развојним и другим планским документима којима су се определијиле за ефикасно управљање некретнинама. У оквиру истих планирани су појединачни пројекти и активности на управљању некретнинама, иако нису дефинисани јасни и мјерљиви циљеви праћени конкретним мјерама и активностима који се односе на управљање некретнинама.
- Јединице локалне самоуправе су приступале доношењу различитих интерних регулаторних докумената. Интерни регулаторни документи су креирани са адекватним и дјелимично адекватним садржајем у половини посматраних ЈЛС, док друга половина располаже документима који нису креирани са адекватним садржајем или уопште не располажу интерним регулаторним документима.
- Управљање некретнинама је у надлежности више организационих јединица у оквиру ЈЛС у којима нису јасно подијељене надлежности и одговорности и није успостављена одговарајућа координација у погледу размјене података и информација.
- Подаци и информације о некретнинама се налазе у већем броју неповезаних, неусклађених, несистематизованих и неажурираних евиденција ЈЛС, што указује да нису успостављене јединствене и функционалне базе података и регистри са свим подацима о некретнинама.
- Резултати ревизије показују да међу ЈЛС, али и у оквиру истих ЈЛС, постоје изражене разлике у власништву и евидентирању некретнина које користе јавне установе за исте намјене.
- Управљање некретнинама прате ризици и проблеми као што су неријешени имовинско-правни односи, дуготрајност и неизвјесност поступака уписа власништва, судски спорови, неријешени односи између ЈЛС и других ентитета јавног сектора у погледу управљања некретнинама.
- У већини од посматраних ЈЛС нису јасно уређени односи по питању управљања, кориштења и одржавања некретнина које су у њиховом власништву, а које користе јавне установе за своје потребе.
- Није уједначена пракса код провођења појединачних пројеката између ЈЛС, као и пројеката које проводи иста ЈЛС. Како нису урадиле идентификацију свих некретнина које нису у функцији и које се не користе и идентификацију свих потреба за некретнинама, исто указује да у већем дијелу јединица локалне самоуправе нису јасно утврђени критеријуми за избор приоритета и редоследа рјешавања некориштеног и недостајућег простора.
- Некретнине намијењене комерцијалној употреби су током 2020. године изнајмљиване у 60% посматраних јединица локалне самоуправе путем јавног огласа, јавним надметањем – лицитацијом или прибављањем писмених понуда, а у 40% јединица локалне самоуправе, које најчешће располажу са мањим бројем некретнина, су изнајмљиване непосредном погодбом.
- ЈЛС имају различите праксе уговарања са корисницима некретнина намијењених комерцијалној употреби. Некретнине су изнајмљиване: са уговореном закупнином, без уговорене закупнине и са уговореном закупнином под посебним условима.

- У посматраном периоду укупни расходи и издаци за некретнине у већини ЈЛС имају тренд раста, а приходи и примици од некретнина тренд пада. У појединим јединицама локалне самоуправе нису праћени и анализирани трошкови и издаци, приходи и примици и друге користи од некретнина, те оправданост одабраног начина улагања у некретнине (прибављање и изградња, реконструкција и адаптација, промјена намјене постојећих некретнина, изнајмљивање, продаја некретнина и др.), односно рјешавања некориштених и недостајућих некретнина.

Основни закључак ове ревизије је да у јединицама локалне самоуправе нису обезбијеђене све потребне претпоставке за ефикасно управљање некретнинама. На основу налаза и закључака, заснованих на релевантним, поузданим и довољним ревизијским доказима, креиране су препоруке ревизије које су упућене Влади Републике Српске и јединицама локалне самоуправе.

3.2. Накнадни прегледи провођења препорука

Главна служба за ревизију је у другој половини 2020. године провела два накнадна прегледа провођења раније датих препорука и то из извјештаја:

- „Превенција поплава“ и
- “Управљање услугама предшколског васпитања и образовања”.

Институције јавног сектора којима су упућене препоруке, сходно Закону о ревизији јавног сектора Републике Српске, биле су у обавези да у року од 60 дана од дана пријема коначног извјештаја ревизије учинка сачине и доставе Главној служби за ревизију и надлежном скупштинском одбору властити акциони план за провођење препорука, а ради праћења провођења датих препорука. Накнадни прегледи имају за циљ утврђивања да ли су институције јавног сектора предузеле мјере и активности у погледу провођења препорука ревизије учинка.

Од укупно девет препорука које су биле предмет провјере четири су проведене, двије дјелимично проведене, за двије препоруке је провођење у току и једна није проведена.

Табела бр. 10. Статус препорука на основу накнадних прегледа ревизије учинка

РБ	Институције којима су упућене препоруке	Број препорука	Статус препорука
1.	Ревизија учинка „Превенција од поплава“ – укупно 5 препорука		
	Влада Републике Српске, ресорно министарство	4	проведена (1), дјелимично проведена (1), провођење у току (1), није проведена (1)
	ЈУ Воде Српске	1	дјелимично проведена
2.	Ревизија учинка „Управљање услугама предшколског васпитања и образовања“ – укупно 4 препоруке		
	Влада Републике Српске, ресорно министарство	2	проведене (2)
	ЈЛС	1	провођење у току (1)
	Установе предшколског васпитања и образовања	1	проведена (1)

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

3.3 Провођење препорука ревизије учинка

Јавни регистар препорука ревизије учинка успостављен је 2014. године, а редизајниран је 2020. године и представља садржајно значајнију информациону основу како ревизији, тако и заинтересованим корисницима. Успостављање регистра препорука је у функцији подизања квалитета ревизије учинка као и пружања нове додатне вриједности за јавни сектор Републике Српске у цјелини и институције обухваћене ревизијом.

Анализом регистра препорука ревизије учинка из ревизијског циклуса 2019/2020. година може се видјети стање донесених акционих планова (АП) што је приказано у Табели 11.

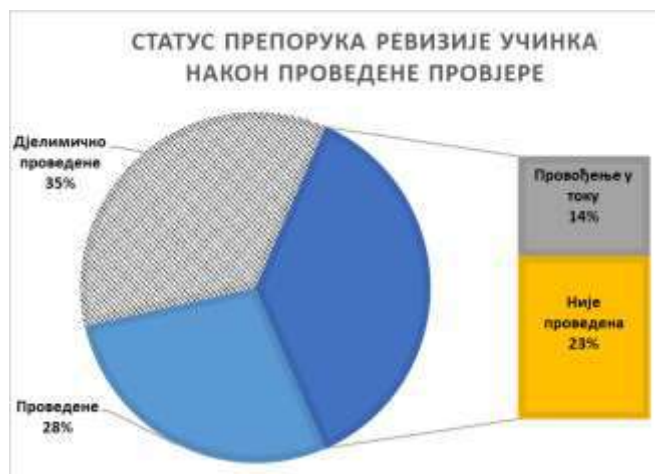
Заједничким активностима институција обухваћених ревизијом и Главне службе за ревизију повећан је број и квалитет акционих планова за провођење препорука ревизије учинка, у односу на претходне ревизијске циклусе, што може бити један од показатеља одређености за провођење препорука ревизије учинка.

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

РБ	Ознака ревизије	Назив ревизије учинка	Број ИЈС обвезника АП	Број ИЈС које су доставиле АП
1	РУ 001-19	Функционисање система животне средине	21	9
2	РУ 002-19	Успостављање пословних зона у Републици Српској	12	12
3	РУ 003-19	Располагање пољопривредним земљиштем у Републици Српској путем закупа	7	5
4	РУ 004-19	Управљање јавном расвјетом у Републици Српској	18	8
5	РУ 005-19	Ефикасност протиградне заштите у Републици Српској	11	7
6	РУ 006-19	Планирање и извјештавање у јавним предузећима	6	6
Укупно			75	47

Главна служба за ревизију услед недовољних капацитета ревизије учинка није у континуитету могла да проводи накнадне прегледе на провјери провођења препорука. У претходном периоду укључујући и овај ревизијски циклус проведено је седам накнадних прегледа и провјерено је 57 препорука ревизије учинка и резултати провјере су приказани Графиком бр. 11.

Статус препоруке	Број препорука
Потпуно provedена	16
Дјелимично provedена	20
Провођење у току	8
Није provedена	13
Укупно провјерене препоруке	57



Графикон бр. 11: Статус препорука ревизије учинка након извршене накнадне провјере

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

- Конференција на тему Планирање и извјештавање у јавним предузећима одржана 31.05.2021 године у Бања Луци у организацији Центра цивилних иницијатива уз подршку Амбасаде Шведске у БиХ, а повод је provedена ревизија учинка Планирање и извјештавање у јавним предузећима. На конференцији су поред представника Главне службе за ревизију учествовали представници Одбора за ревизију Народне скупштине Републике Српске, Владе Републике Српске и јавних предузећа.
- Радионица на тему Запошљавање лица са инвалидитетом, одржана 16.06.2021. године у Бања Луци у организацији Удружења омладине са инвалидитетом, а повезана је са ревизијом учинка Професионална рехабилитација и запошљавање лица са инвалидитетом. На радионици су поред представника Главне службе за ревизију учествовали и послодавци из јавног сектора.

Број: 01/0106-459/21

У Бањој Луци, октобар 2021. године

Главни ревизор

Јово Радукић