



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

78000 Banja Luka, Vuka Karadžića 4
Republika Srpska, BiH
Tel: +387(0)51/247-408
Faks: +387(0)51/247-497
e-mail: revizija@gsr-rs.org

**Izveštaj o provedenoj finansijskoj reviziji
Republičkog pedagoškog zavoda Republike Srpske
za period 01.01-31.12.2017. godine**

Broj: RV049-18

Banja Luka, 30. april 2018. godine

SADRŽAJ

I	IZVJEŠTAJ GLAVNOG REVIZORA.....	1
	Izveštaj o reviziji finansijskih izvještaja	1
II	IZVJEŠTAJ GLAVNOG REVIZORA.....	4
	Izveštaj o reviziji usklađenosti.....	4
III	REZIME DATIH PREPORUKA.....	6
IV	KRITERIJUMI ZA REVIZIJU USKLAĐENOSTI.....	8
V	IZVJEŠTAJ O PROVEDENOJ REVIZIJI (NALAZI)	9
	1. Uvod	9
	2. Provođenje preporuka iz prethodnog izvještaja	9
	3. Zaključak o funkcionisanju sistema internih kontrola	9
	4. Nabavke	12
	5. Priprema i donošenje budžeta	13
	6. Finansijski izvještaji.....	14
	6.1. Izveštaj o izvršenju budžeta.....	15
	6.1.1. Rashodi i izdaci	15
	6.1.1.1. Rashodi za lična primanja zaposlenih.....	15
	6.1.1.2. Rashodi po osnovu korišćenja roba i usluga.....	15
	6.1.1.3. Rashodi obračunskog karaktera	18
	6.1.1.4. Izdaci za nainansijsku imovinu.....	18
	6.2. Imovina, obaveze i izvori	18
	6.2.1. Imovina	18
	6.2.1.1. Nefinansijska imovina u stalnim sredstvima	18
	6.2.1.2. Finansijska imovina i razgraničenja	20
	6.2.2. Obaveze.....	20
	6.2.3. Izvori i promjene na neto imovini.....	21
	6.3. Vanbilansna evidencija.....	21
	6.4. Potencijalna imovina i potencijalne obaveze.....	21
	6.5. Napomene/obrazloženja uz finansijske izvještaje	21

I IZVJEŠTAJ GLAVNOG REVIZORA

Izvještaj o reviziji finansijskih izvještaja

Mišljenje sa rezervom

Izvršili smo reviziju finansijskih izvještaja Republičkog pedagoškog zavoda koji obuhvataju: Pregled planiranih i ostvarenih prihoda, primitaka, rashoda i izdataka iskazanih u glavnoj knjizi trezora na računovodstvenom fondu 01; Pregled prihoda, primitaka, rashoda i izdataka na računovodstvenim fondovima od 01 do 05; Pregled imovine, obaveza i izvora sa stanjem na dan 31.12.2017. godine i za godinu koja se završava na taj dan. Revizijom smo obuhvatili pregled značajnih transakcija, obrazloženja uz obrasce godišnjih finansijskih izvještaja i primjenu računovodstvenih politika u revidiranom periodu.

Po našem mišljenju, osim za navedeno u pasusu Osnov za mišljenja sa rezervom, finansijski izvještaji Republičkog pedagoškog zavoda Republike Srpske istinito i objektivno prikazuju, u svim materijalno značajnim aspektima, finansijsko stanje imovine i obaveza na dan 31.12.2017. godine; rashoda i izdataka, kao i izvršenje budžeta za godinu koja se završava na taj dan, u skladu sa propisanim okvirom finansijskog izvještavanja za javni sektor važećim u Republici Srpskoj.

Osnov za mišljenje sa rezervom

Reviziju smo izvršili u skladu sa Zakonom o reviziji javnog sektora Republike Srpske i relevantnim ISSAI standardima revizije 1200 – 1810. Naša odgovornost za provođenje revizije je dalje opisana u pasusu Odgovornost revizora. Reviziju smo proveli u skladu sa ISSAI 30 – Etičkim kodeksom, ispunili smo naše ostale etičke odgovornosti i nezavisni smo u odnosu na subjekta revizije.

Prema Pravilniku o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika finansijske izvještaje Republičkog pedagoškog zavoda Republike Srpske čine tabelarni pregledi navedeni u našem izvještaju. Usvojeni okvir finansijskog izvještavanja za javni sektor u Republici Srpskoj podrazumijeva da se sve transakcije, procjene i politike odmjeravaju u odnosu na usaglašenost sa Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor.

Revizijski nalazi i zaključci o fer i istinitoj prezentaciji finansijskih izvještaja Republičkog pedagoškog zavoda Republike Srpske se oslanjaju na propisani okvir finansijskog izvještavanja za javni sektor u Republici Srpskoj.

Zbog činjenice da se u predmetnim finansijskim izvještajima ne prezentuje finansijski rezultat, ne izražavamo mišljenje o finansijskom rezultatu za 2017. godinu.

Smatramo da su pribavljeni revizijski dokazi, s obzirom na propisani okvir finansijskog izvještavanja, dovoljni i odgovarajući da nam pruže osnovu za naše revizijsko mišljenje.

Kao što smo naveli pod tačkom 3, 6.2.1.1. i 6.2.2. izvještaja:

Popis imovine i obaveza na dan 31.12.2017. godine nije izvršen u skladu sa članom 3. stav (1), članom 15. stav (2) tačke 6) i 7) i stav (3), članom 16, članom 17. stav (8) i članom 18. stav (1) tačke 5) i 7) Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza, što ukazuje na propuste u obavljanju popisnih aktivnosti i u utvrđivanju stvarnog stanja imovine i obaveza na dan 31.12.2017. godine.

Zbog utvrđenih nedostataka Izvještaj o popisu u potpunosti ne odražava stvarno stanje i ne sadrži prijedloge da se u pomoćnoj evidenciji stalnih sredstava pojedinačni dijelovi koji čine jednu fizičku cjelinu sumarno prezentuju i prijedloge rješavanja statusa opreme koja nije u funkciji zbog fizičke dotrajalosti, kao ni odgovarajuća obrazloženja za obaveze čija stanja na dan popisa nisu bila usaglašena.

Kao što smo naveli pod tačkom 6.1.1.2. izvještaja:

Kao rashodi po osnovu utroška nafte i naftinih derivata su iskazani rashodi za gorivo za službena vozila, što nije u skladu sa članom 92. tačka 7) Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike. Na taj način su, usljed pogrešne klasifikacije, rashodi po osnovu utroška energije, komunalnih i komunikacionih usluga precijenjeni, a rashodi putovanja i smještaja potcijenjeni za 9.292 KM.

Rashodi za materijal za posebne namjene su pogrešno planirani i izvršeni na navedenoj poziciji, iako prema članu 92. stav (5) Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike najveći dio ne pripada toj grupi rashoda. Na taj način su rashodi za materijal za posebne namjene precijenjeni za najmanje 35.136 KM, a potcijenjeni su rashodi za stručne usluge 4.504 KM, odgovarajući rashodi iz transakcije unutar različitog nivoa vlasti 4.853 KM i drugi odgovarajući rashodi iz transakcije unutar istog nivoa vlasti 25.779 KM.

Kao što smo naveli pod tačkom 6.2.1.1. i 6.1.1.3 izvještaja:

Dio nefinansijske imovine u stalnim sredstvima nije iskazan u potpunosti u skladu sa odredbama člana 20. i 21. Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike i zahtjevima MRS-JS 17 Nekretnine, postrojenja i oprema, koji se odnose na početno priznavanje, vrednovanje, obračun amortizacije i objelodanjivanje, paragrafi 24, 74, 67 i 88 (c).

Kao što smo naveli pod tačkom 6.5. izvještaja:

U pisanim Obrazloženjima uz finansijske izvještaje nisu prikazane dodatne informacije u skladu sa MRS-JS 1 Prezentacija finansijskih izvještaja, paragraf 127 (b) i (c) i 129 (d) i članom 46. stav (5) i (9) Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika.

Odgovornost rukovodstva za finansijske izvještaje

Direktor je odgovoran za pripremu i fer prezentaciju finansijskih izvještaja u skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor, odnosno propisanim okvirom finansijskog izvještavanja za javni sektor važećim u Republici Srpskoj. Ova odgovornost obuhvata: osmišljavanje, primjenu i održavanje internih kontrola koje su relevantne za pripremu i fer prezentaciju finansijskih izvještaja koji ne sadrže materijalno značajne pogrešne iskaze nastale usljed prevare i greške; odgovarajuća objelodanjivanja relevantnih informacija u Obrazloženjima uz obrasce godišnjih finansijskih izvještaja; odabir i primjenu odgovarajućih računovodstvenih politika i računovodstvenih procjena koje su primjerene datim okolnostima i nadzor nad procesom izvještavanja.

Odgovornost revizora za reviziju finansijskih izvještaja

Naš cilj je da steknemo razumno uvjeravanje o tome da finansijski izvještaji, kao cjelina, ne sadrže materijalno značajne pogrešne iskaze uzrokovane prevarom ili greškom, kao i da sačinimo i objavimo revizijski izvještaj, koji sadrži naše mišljenje. Razumno uvjeravanje predstavlja visok nivo uvjeravanja, ali nije garancija da će revizija, koja je izvršena u skladu sa ISSAI standardima revizije uvijek otkriti materijalno značajne pogrešne iskaze kada oni postoje.

Pogrešni iskazi mogu nastati kao posljedica prevare ili greške i smatraju se materijalno značajnim ako, pojedinačno ili zajedno, mogu uticati na ekonomske odluke korisnika koje se donose na osnovu finansijskih izvještaja.

Zbog činjenice da se revizija provodi provjerom na bazi uzorka i da u sistemu internih kontrola i računovodstvenom sistemu postoje inherentna ograničenja, postoji mogućnost da pojedine materijalno značajne greške ostanu neotkrivene.

Revizija uključuje provođenje postupaka u cilju pribavljanja revizijskih dokaza o iznosima i objelodanjivanjima datim u finansijskim izvještajima. Izbor postupaka je zasnovan na revizijskom prosuđivanju i profesionalnom skepticizmu, uključujući procjenu rizika materijalno značajnih pogrešnih iskaza u finansijskim izvještajima, nastalih usljed prevare i greške. Prilikom procjene rizika, revizor razmatra interne kontrole koje su relevantne za pripremu i fer prezentaciju finansijskih izvještaja, u cilju osmišljavanja revizijskih postupaka koji su odgovarajući u datim okolnostima, ali ne u cilju izražavanja odvojenog mišljenja o efektivnosti internih kontrola. Revizija, takođe, uključuje ocjenu primijenjenih računovodstvenih politika utemeljenih na vremenskoj neograničenosti poslovanja i značajnih procjena izvršenih od strane rukovodstva, kao i ocjenu opšte prezentacije finansijskih izvještaja.

Izjavljujemo da smo postupili u skladu sa relevantnim etičkim zahtjevima u vezi sa nezavisnošću. Ostvarili smo komunikaciju sa odgovornim licima subjekta revizije u vezi sa planiranim obimom i vremenskim rasporedom revizije i drugim važnim pitanjima i značajnim nalazima revizije, uključujući značajne nedostatke u sistemu internih kontrola koji se mogu identifikovati tokom revizije.

Banja Luka, 30.04.2018. godine

Glavni revizor

Jovo Radukić s.r.

II IZVJEŠTAJ GLAVNOG REVIZORA

Izvještaj o reviziji usklađenosti

Mišljenje sa rezervom

Uz reviziju finansijskih izvještaja Republičkog pedagoškog zavoda Republike Srpske za 2017. godinu, izvršili smo reviziju usklađenosti aktivnosti, finansijskih transakcija i informacija iskazanih u finansijskim izvještajima sa značajnim zakonskim i drugim propisima.

Po našem mišljenju, osim za navedeno u pasusu Osnov za mišljenja sa rezervom aktivnosti, finansijske transakcije i informacije iskazane u finansijskim izvještajima Republičkog pedagoškog zavoda Republike Srpske za 2017. godinu su, u svim materijalnim aspektima, u skladu sa propisima kojima su regulisane.

Osnov za mišljenje sa rezervom

Reviziju usklađenosti smo izvršili u skladu sa Zakonom o reviziji javnog sektora Republike Srpske i ISSAI 4000 – Standard za reviziju usklađenosti.

Vjerujemo da su pribavljeni revizijski dokazi dovoljni i odgovarajući i da obezbjeđuju osnov za naše mišljenje o usklađenosti aktivnosti, finansijskih transakcija i informacija iskazanih u finansijskim izvještajima sa propisima kojima su regulisane.

Kao što smo naveli pod tačkom 4. izvještaja:

Za izvršene nabavke roba i usluga u najmanjem iznosu od 41.581 KM nisu planirani i provedeni postupci javnih nabavki u skladu sa članovima 3, 6. i 17. stav (1) Zakona o javnim nabavkama.

Kao što smo naveli pod tačkama: 3, 6.1.1.2. i 6.2.2 izvještaja:

Sistem knjigovodstva i računovodstva nije uspostavljen na način koji omogućava sveobuhvatno evidentiranje knjigovodstvenih isprava, otkrivanje i sprečavanje pogrešno evidentiranih poslovnih događaja u trezorski sistem, kao i upravljanje i računovodstvene kontrole nad odobrenim i operativnim budžetom, budžetskim sredstvima i budžetskim izdacima u skladu sa članom 14. tačke 1) i 2), članom 19. tačke 1) i 2) Zakona o trezoru i članom 9. Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske.

Unos obračunatog doprinosa za profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje invalida u GKT nije vršen na mjesečnom nivou u skladu sa članom 26. stav (2) Zakona o profesionalnoj rehabilitaciji, osposobljavanju i zapošljavanju invalida, zbog čega su na dan bilansiranja ukupne obaveze za 2017. godinu ostale neizmirene.

Odgovornost rukovodstva za usklađenost

Pored odgovornosti za pripremu i fer prezentaciju finansijskih izvještaja, direktor je, takođe, odgovoran da osigura da su aktivnosti, finansijske transakcije i informacije iskazane u finansijskim izvještajima u skladu sa propisima kojima su regulisane.

Odgovornost revizora za reviziju usklađenosti

Pored odgovornosti da izrazimo mišljenje o finansijskim izvještajima, naša odgovornost podrazumijeva i izražavanje mišljenja o tome da li su aktivnosti, finansijske transakcije i informacije iskazane u finansijskim izvještajima, u svim materijalno značajnim aspektima, u skladu sa propisima kojima su regulisane. Odgovornost revizora uključuje obavljanje procedura kako bi pribavili revizijske dokaze o tome da li je poslovanje Republičkog pedagoškog zavoda Republike Srpske obuhvaćeno prema definisanim kriterijumima, usklađeno sa zakonskim i drugim propisima. Procedure podrazumijevaju procjenu rizika

od značajnih neusklađenosti sa zakonima i propisima koji regulišu poslovanje Republičkog pedagoškog zavoda Republike Srpske.

Banja Luka, 30.04.2018. godine

Glavni revizor

Jovo Radukić s.r.

III REZIME DATIH PREPORUKA

Preporuke vezane za finansijske izvještaje

Preporučujemo direktoru da obezbijedi:

- 1) da se popis provede u skladu sa članom 3. stav (1), članom 15. stav (2) tačke 6) i 7) i stav (3), članom 16, članom 17. stav (8) i članom 18. stav (1) tačke 5) i 7) Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza, kako bi utvrđeno stvarno stanje imovine i obaveza služilo kao osnov za evidentiranje, odnosno usklađivanje knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza;
- 2) potpunu primjenu važećeg Pravilnika o primjeni godišnjih amortizacionih stopa za budžetske korisnike;
- 3) ispravnu identifikaciju i klasifikaciju nekretnina (zemljište, poslovni prostori, stambeni objekti, garaže i slično) u skladu sa važećim kontnim okvirom i odredbama MRS-JS 17 Nekretnine postrojenja i oprema (paragraf 74);
- 4) da se vrednovanje nekretnina prilikom početnog priznavanja izvrši na osnovu potpune i vjerodostojne knjigovodstvene isprave ili na osnovu dostupnih podataka utvrđenih odlukom jedinice lokalne samouprave o visini vrijednosti nepokretnosti na čijem se području nekretnina nalazi;
- 5) priznavanje i vrednovanje naknadnih ulaganja u nefinansijsku imovine vrši u skladu sa zahtjevima MRS-JS 17 Nekretnine, postrojenja i oprema, paragrafi 23-25;
- 6) da se najmanje jednom godišnje, za sredstva sa čijom upotrebom se nastavlja i nakon potpune knjigovodstvene ispravke vrijednosti, izvrši provjera rezidualne vrijednosti u skladu sa zahtjevima MRS-JS 17, paragraf 67;
- 7) evidentiranje obaveza hronološki i ažurno prema nastanku poslovnog događaja, u nominalnom iznosu ispostavljene fakture ili drugog dokumenta koji potvrđuje nastanak obaveze, kao i klasifikaciju obaveza po vrstama, u skladu sa identifikovanim kontnim okvirom, a sve u cilju istinitog i tačnog iskazivanja stvarnog stanja obaveza;
- 8) da se u pisanim Obrazloženja uz finansijske izvještaje objelodane sve informacije relevantne za razumijevanje finansijskih izvještaja koje zahtijeva član 46. Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika i MRS-JS 1 Prezentacija finansijskih izvještaja, paragrafi 127 (b) i (c) i 129 (d).

Preporuke vezane za usklađenost poslovanja

Preporučujemo direktoru da obezbijedi:

- 1) u skladu sa odredbama Zakona o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske i drugim važećim propisima suštinski nadzor primjene internih akata, zakonskih i podzakonskih propisa iz oblasti unutrašnje organizacije, planiranja i izvršenja budžeta i računovodstva, kojim bi se u potpunosti obezbijedilo finansijsko izvještavanje bez grešaka i nepravilnosti, kao i potpuna usklađenost poslovanja sa ključnim zakonskim i drugim relevantnim propisima;
- 2) planiranje javnih nabavki u skladu sa stvarnim potrebama i provođenje postupaka javnih nabavki za sve robe i usluge u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama, kao i zaključivanje ugovora u vrijednosti izabrane najpovoljnije ponude, poštujući odredbe članova 3, 6, 17. stav (1) i 72. stav (5) Zakona;
- 3) planiranje rashoda koji se odnose na organizovanje smotri i takmičenja učenika i vaspitno-obrazovnih radnika, te stručnog usavršavanja i organizovanja edukacije vaspitno-obrazovnih radnika prema prirodnim vrstama rashoda, kao i u skladu sa

članovima 102. i 103. Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike;

- 4) svako odstupanje od odobrenog budžeta pravovremeno dokumentuje odgovarajućim rješenjima o izvršenim realokacijama u skladu sa važećim odredbama Zakona o izvršenju budžeta za godinu za koju se izvršava budžet;
- 5) da donese interna akta kojim se definišu upotreba službenih vozila, normativi i praćenje potrošnje, te da se isti redovno usklađuju prema izmijenjenim okolnostima (stanje i korištenje vozila);
- 6) da internim aktom definiše uslove, ograničenja i načine ostvarivanja prava na reprezentaciju na teret rashoda Zavoda.

IV KRITERIJUMI ZA REVIZIJU USKLAĐENOSTI

- Zakon o republičkoj upravi,
- Zakon o budžetskom sistemu Republike Srpske,
- Metodologija o načinu pripreme i donošenja budžeta Republike Srpske,
- Zakon o izvršenju budžeta Republike Srpske za 2017. godinu,
- Odluka o usvajanju budžeta za 2017. godinu,
- Zakon o fiskalnoj odgovornosti,
- Zakon o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske,
- Zakon o trezoru,
- Zakon o platama zaposlenih u organima uprave Republike Srpske,
- Posebni kolektivni ugovor za zaposlene u organima uprave Republike Srpske,
- Zakon o doprinosima,
- Zakon o profesionalnoj rehabilitaciji, osposobljavanju i zapošljavanju invalida,
- Zakon o porezu na dohodak,
- Zakon o javnim nabavkama,
- Uredba o naknadama za službena putovanja u zemlji i inostranstvu za zaposlene u javnom sektoru Republike Srpske.

V IZVJEŠTAJ O PROVEDENOJ REVIZIJI (NALAZI)

1. Uvod

Republički pedagoški zavod Republike Srpske (u daljem tekstu: Zavod) organizovan je u skladu sa članom 39. Zakona o republičkoj upravi („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj: 118/08, 11/09, 74/10, 86/10, 24/12, 121/12, 15/16 i 57/16) kao republička upravna organizacija u sastavu Ministarstva prosvjete i kulture Republike Srpske. Zavod obavlja poslove i zadatke koji se odnose na: stručne i savjetodavne poslove u praćenju, unapređivanju i razvoju vaspitanja i obrazovanja; razvoj nastavnih planova i programa; pedagoški, savjetodavni, instruktivni, korektivni i nadzorni rad u predškolskim ustanovama, osnovnim i srednjim školama i domovima učenika; organizovanje smotri i takmičenja učenika i vaspitno-obrazovnih radnika; razvoj programa stručnog usavršavanja vaspitno-obrazovnih radnika i organizovanje edukacije; razvoj pedagoških standarda i normativa; praćenje međunarodnih trendova u obrazovanju i njihovu refleksiju na obrazovanje u Republici Srpskoj i druge poslove definisane članom 50. Zakona o republičkoj upravi.

Sjedište Zavoda je u Banjoj Luci, sa organizovanim područnim jedinicama u Doboju, Bijeljini, Prijedoru i Foči.

Finansijsko poslovanje Zavoda se obavlja preko jedinstvenog računa trezora (u daljem tekstu: JRT) putem direktne konekcije sa trezorom. Sredstva za finansiranje rada i programskih aktivnosti Zavoda obezbjeđuju se u budžetu Republike Srpske. Sufinansiranje pojedinih programa i projekata vrši se uz podršku drugih institucija putem granta koji se evidentira na Fondu 03.

Na dostavljeni Nacrt izvještaja o provedenoj finansijskoj reviziji Zavod nije imao primjedbe.

Preporuke date u ovom izvještaju, u cilju njihovog naglašavanja, boldovane su i pisane italic slovima.

2. Provođenje preporuka iz prethodnog izvještaja

Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske vršila je prethodnu reviziju finansijskih izvještaja Zavoda za 2005. godinu i izrazila mišljenje sa rezervom. S obzirom na činjenicu da je od prethodne revizije finansijskih izvještaja protekao duži vremenski period, provođenje preporuka iz prethodnog izvještaja nije predmet ove revizije.

Prilikom revizije finansijskih izvještaja Zavoda za 2005. godinu utvrđene su nepravilnosti, a neke od njih su prisutne i u tekućoj reviziji i odnose se na: popis, priznavanje, usaglašavanje stanja i vrednovanje nefinansijske imovine u stalnim sredstvima, planiranje budžeta, klasifikacije rashoda, službena putovanja, tako da su u ovom izvještaju o provedenoj reviziji date nove preporuke.

3. Zaključak o funkcionisanju sistema internih kontrola

Sistem internih finansijskih kontrola u javnom sektoru za čije uspostavljanje i funkcionisanje je odgovoran rukovodilac budžetskog korisnika, preciznije je uređen donošenjem Zakona o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 91/16).

Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta Republičkog pedagoškog zavoda (u daljem tekstu: Pravilnik), koji je objavljen u Službenom glasniku Republike Srpske, broj: 73/12, 32/14 i 109/15 uspostavljeni su neophodni elementi

organizacije, utvrđen djelokrug poslova i zadataka, kao i sistematizacija radnih mjesta. Zavod ima jedan sektor sa dva odjeljenja i jedno odjeljenje kao posebnu organizacionu jedinicu (za pravne, kadrovske, finansijske i opšte poslove). Sektor za obrazovanje čine: Odjeljenje za predškolsko vaspitanje, osnovno obrazovanje i opšte srednje obrazovanje i Odjeljenje za stručno obrazovanje. Pravilnikom je (osim direktora) sistematizovano 14 radnih mjesta sa 61 izvršiocem, od čega 47 sa statusom državnih službenika i 14 namještenika. Sa 31.12.2017. godine u Zavodu je zaposleno 47 izvršilaca uključujući i direktora. Tokom 2017. godine jednom radniku miruje radni odnos počev od 01.10.2017. godine, dok je u radni odnos primljen jedan radnik.

Za radno mjesto u čijem su opisu poslovi pripreme i sastavljanja finansijskih izvještaja, Pravilnikom nije predviđeno posjedovanje licence sertifikovanog računovođe, kao što je definisano članom 13. stav 4) Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 94/15).

Postojeća akta, Pravilnik o uslovima i načinu korišćenja službenih vozila i Pravilnik o procedurama i postupcima interne kontrole stvaranja obaveza, knjigovodstvenog evidentiranja i trošenja sredstava u Zavodu datiraju iz 2005. godine i u značajnoj mjeri nisu usklađena sa činjeničnim stanjem i promjenama u kontrolnom okruženju.

U Zavodu nema pisanih pravila i procedura koja definišu oblasti potrošnje budžetskih sredstava koje su u nadležnosti rukovodstva, kao što su: upotreba službenih vozila (održavanje i zamjena auto-guma), korišćenje sredstava reprezentacije, dodjele novčanih nagrada učenicima, zatim smještaja, ishrane i prevoza učenika i nastavnika prilikom organizovanja takmičenja učenika na lokalnom i republičkom nivou, te procedure za evidentiranje rashoda iz transakcija između različitih jedinica vlasti i unutar iste jedinice vlasti.

U Zavodu nisu u potpunosti poštovane usvojene računovodstvene politike, računovodstvena načela i principi urednog knjigovodstva, što potvrđuju sljedeći nalazi:

- transakcije o nastalim poslovnim promjenama u GKT nisu u potpunosti evidentirane prema nastanku poslovnog događaja, hronološki i ažurno;
- finansijske obaveze su u pojedinim slučajevima evidentirane na osnovu nekompletne dokumentacije (bez ugovora i/ili narudžbenice, po predračunu, a u slučaju nabavke potrošnog materijala i materijala za kuhinju nije potvrđen prijem robe i sl);
- uz obrasce za trezorsko poslovanje nisu arhivirani računi;
- određeni rashodi/obaveze nisu iskazani u iznosu na koji glasi knjigovodstvena isprava, već u dijelovima, u iznosima i na pozicijama rashoda i izdataka gdje je bilo raspoloživih sredstava;
- finansijske transakcije nastale u vezi sa izvršenjem rashoda za: naknade plate na teret poslodavca za vrijeme bolovanja, roditeljskog odsustva i ostalih naknada plata, službena putovanja i smještaj, materijala za posebne namjene za finansiranja iz transakcija između različitih jedinica vlasti ili unutar iste jedinice vlasti i izdataka za nabavku opreme nisu klasifikovane i iskazane u skladu sa važećim odredbama Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike (Službeni glasnik Republike Srpske“, broj: 98/16 i 115/17);
- za ispostavljene račune u manjim iznosima za gorivo i potrošni materijal iz januara 2017. godine, terećen je budžet prethodne, a ne tekuće godine.

S obzirom na navedeno, sistem knjigovodstva i računovodstva nije uspostavljen na način koji omogućava sveobuhvatno evidentiranje knjigovodstvenih isprava, otkrivanje i

sprečavanje pogrešno evidentiranih poslovnih događaja u trezorski sistem, kao i upravljanje i računovodstvene kontrole nad odobrenim i operativnim budžetom, budžetskim sredstvima i budžetskim izdacima u skladu sa članom 14. tačke 1) i 2) i članom 19. tačke 1) i 2) Zakona o trezoru („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj: 28/13 i 103/15) i članom 9. Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske.

U postupku nabavke roba i usluga, Zavod nije u potpunosti primjenjivao Zakon o javnim nabavkama („Službeni glasnik Bosne i Hercegovine“, broj 39/14).

U Zavodu su utvrđena odstupanja u primjeni donesenih rješenja o usklađivanju naknade na ime minulog rada sa Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona platama zaposlenih u organima uprave Republike Srpske („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj: 31/14, 33/14 i 116/16) i odstupanja u primjeni Uredbe o naknadama za službena putovanja u zemlji i inostranstvu za zaposlene u javnom sektoru Republike Srpske („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 73/10).

Redovan godišnji popis imovine i obaveza provela je komisija koju je direktor imenovao Rješenjem o imenovanju komisija za popis imovine, obaveza i potraživanja sa stanjem na dan 31.12.2017. godine. Uvidom u dokumentaciju koja prati popisne aktivnosti utvrđeno je da iste nisu u značajnoj mjeri usklađene sa Pravilnikom o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 45/16), u daljem tekstu Pravilnik o popisu, a odnose se na:

- pripremne radnje koje nisu u potpunosti izvršene u skladu sa članom 15. stav (2) tačke 6) i 7) i stav (3) Pravilnika o popisu, a tiču se izdvajanja nefunkcionalnog inventara i opreme, usklađivanja pomoćnih knjiga sa GKT, usaglašavanje obaveza putem konfirmacija (potvrda stanja), kao i druge radnje koje obezbjeđuju kvalitativno obavljanje popisa;
- popis i identifikaciju nepokretnosti, jer su kancelarijski objekti i prostori i zemljište koje je Zavod stekao kao pravni sljednik bivšeg SIZ za obrazovanje ili dodjelom na osnovu Odluke Vlade Republike Srpske, knjigovodstveno iskazani kao „stambeni objekti i jedinice za zaposlene“, a ne kao „kancelarijski objekti i prostori u upotrebi“ i „zemljište“ (usklađivanje sa stvarnim stanjem, član 3. stav (1) Pravilnika o popisu);
- popis u područnim kancelarijama obavljen je od strane zaposlenih radnika, a ne imenovane komisije, pošto u Planu rada komisija za popis nije definisala način organizovanja i vršenja popisa (član 16. Pravilnika o popisu);
- popisne liste ne sadrže tačan datum njihovog prijema, ovjeru i potpis ovlašćenog lica (član 17. stav (8) Pravilnika o popisu);
- Komisija za popis nije obavila radnje, a koje se odnose na prenos i verifikaciju podataka izvršenog popisa imovine u područnim kancelarijama Zavoda;
- popis obaveza na dan 31.12.2017. godine čini preuzeto stanje obaveza iz pomoćne knjige, a ne popis obaveza po strukturi i prema izvornoj dokumentaciji koja ih potkrepljuje i
- Komisija za popis nije utvrdila neusaglašena stanja između eksterne potvrde obaveza sa knjigovodstvenim stanjem Zavoda (član 18. stav (1) tačka 5) i 7) Pravilnika o popisu).

Popis imovine i obaveza na dan 31.12.2017. godine nije izvršen u skladu sa članom 3. stav (1), članom 15. stav (2) tačke 6) i 7) i stav (3), članom 16, članom 17. stav (8) i članom 18. stav (1) tačke 5) i 7) Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza, što ukazuje na propuste u obavljanju popisnih aktivnosti i u utvrđivanju stvarnog stanja imovine i obaveza na dan 31.12.2017. godine.

Zbog utvrđenih nedostataka Izvještaj o popisu u potpunosti ne odražava stvarno stanje i ne sadrži prijedloge da se u pomoćnoj evidenciji stalnih sredstava pojedinačni dijelovi koji čine jednu fizičku cjelinu sumarno prezentuju i prijedloge rješavanja statusa opreme koja nije u funkciji zbog fizičke dotrajalosti, kao ni odgovarajuća obrazloženja za obaveze čija stanja na dan popisa nisu bila usaglašena.

Zavod nema uspostavljenu funkciju interne revizije budući da ne ispunjava kriterijume definisane zakonom. Interna revizija resornog ministarstva nije u toku revidirane godine vršila nadzor u Zavodu. Direktor Zavoda nije formirao posebnu komisiju za vršenje kontrole obavljanja finansijskih transakcija u skladu sa internim Pravilnikom o procedurama i postupcima interne kontrole stvaranja obaveza, knjigovodstvenog evidentiranja i trošenja sredstava iz 2005. godine.

Direktor Zavoda je, na osnovu člana 14. Zakona o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 91/16), odredio sebe kao odgovorno lice za uspostavljanje, sprovođenje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrola početkom 2018. godine. Ovako postupanje nije u skladu sa ciljevima i svrhom finansijskog upravljanja i kontrole kako su definisani pomenutim zakonom, s obzirom na to da je rukovodilac subjekta, između ostalog, odgovoran za razdvajanje odgovornosti u odlučivanju, izvršavanju i kontroli odluka.

U ostavljenom roku od godinu dana (član 59. Zakona o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske), u Zavodu nije izvršeno usklađivanje postojećih internih akata i donošenje novih pravila i procedura. Imajući u vidu da je u proteklom periodu došlo do značajnih izmjena u zakonskoj i podzakonskoj regulativi iz različitih oblasti (računovodstveni propisi, finansijsko izvještavanje, finansijsko upravljanje i kontrole i dr.), bilo je neophodno urediti sistem internih kontrola u skladu sa pomenutim zakonom i drugim relevantnim propisima.

Na osnovu svega navedenog zaključujemo da interne kontrole koje su se primjenjivale u Zavodu nisu u potpunosti ugrađene u sve segmente poslovanja i njihovo funkcionisanje nije u potpunosti obezbijedilo finansijsko izvještavanje bez grešaka i nepravilnosti, kao ni potpunu usklađenost poslovanja sa ključnim zakonskim i drugim relevantnim propisima.

Preporučujemo direktoru da obezbijedi:

- **da se popis provede u skladu sa članom 3. stav (1), članom 15. stav (2) tačke 6) i 7) i stav (3), članom 16, članom 17. stav (8) i članom 18. stav (1) tačke 5) i 7) Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza, kako bi utvrđeno stvarno stanje imovine i obaveza služilo kao osnov za evidentiranje, odnosno usklađivanje knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza;**
- **u skladu sa odredbama Zakona o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske i drugim važećim propisima suštinski nadzor primjene internih akata, zakonskih i podzakonskih propisa iz oblasti unutrašnje organizacije, planiranja i izvršenja budžeta i računovodstva, kojim bi se u potpunosti obezbijedilo finansijsko izvještavanje bez grešaka i nepravilnosti, kao i potpuna usklađenost poslovanja sa ključnim zakonskim i drugim relevantnim propisima.**

4. Nabavke

Planom javnih nabavki za 2017. godinu ukupno planirana vrijednost nabavki iznosila je 39.428 KM bez poreza na dodatu vrijednost (u daljem tekstu: PDV).

Zavod je proveo svih osam planiranih postupaka javnih nabavki ukupne vrijednosti od 39.428 KM bez PDV-a, i to: pet postupaka putem direktnog sporazuma (14.328 KM),

jedan postupak javnog poziva neprioritetnih usluga – Aneks II dio B (5.000 KM) i dva postupka putem konkurenstkog zahtjeva (20.100 KM).

Revizijskim ispitivanjem rashoda i izdataka utvrđeno je za veći dio izvršenih nabavki tokom revidirane godine Zavod nije osigurao planiranje i provođenje postupaka javnih nabavki u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama. Pojedine nabavke vršene od dobavljača izabranih u ranijem periodu, a kojima je rok važenja ugovora istekao.

U slučaju provedene procedure javne nabavke potrošnog materijala i materijala za kuhinju Zavod nije izvršio razdvajanje roba na lotove u tenderskoj dokumentaciji, dok je nakon provedenog postupka javne nabavke ugovor zaključen sa ponuđačem na iznos procijenjene vrijednosti, a ne na iznos izabrane najpovoljnije ponude, kako je to definisano članom 72. stav (5) Zakona o javnim nabavkama.

Za izvršene nabavke roba i usluga (auto-guma, usluga: interneta, iznajmljivanja fotokopir aparata, smještaja učenika i nastavnika za vrijeme takmičenja učenika, sanacije i adaptacije poslovnog prostora u Doboju) u najmanjem iznosu od 41.581 KM nisu planirani i provedeni postupci javnih nabavki u skladu sa članovima 3, 6. i 17. stav (1) Zakona o javnim nabavkama.

Preporučujemo direktoru da obezbijedi planiranje javnih nabavki u skladu sa stvarnim potrebama, provođenje postupaka javnih nabavki za sve robe i usluge u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama, kao i zaključivanje ugovora u vrijednosti izabrane najpovoljnije ponude, poštujući odredbe članova 3, 6, 17. stav (1) i 72. stav (5) Zakona.

5. Priprema i donošenje budžeta

Zavod je u zakonskom roku pripremio budžetski zahtjev za 2017. godinu i dostavio isti resornom Ministarstvu prosvjete i kulture u visini početnih budžetskih ograničenja od 1.560.300 KM. Budžetskim zahtjevom traženo je i dodatnih 228.600 KM, od čega za bruto lična primanja 154.500 KM, rashode po osnovu korišćenja roba i usluga 44.600 KM i izdatke za nefinansijsku imovinu 29.500 KM. Odgovorno lice nije zajedno sa budžetskim zahtjevom dostavilo izjavu o fiskalnoj odgovornosti, već je ista dostavljena Ministarstvu finansija neposredno prije usvajanja Budžeta za 2017. godinu.

Odlukom o usvajanju budžeta za 2017. godinu („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 116/16) Zavodu je odobren budžet od 1.512.500 KM, od čega za: rashode za lična primanja 1.314.900 KM, rashode po osnovu korištenja roba i usluga 185.100 KM i izdatke za nefinansijsku imovinu i zalihe 12.500 KM.

Vlada Republike Srpske je rješenjima o odobravanju realokacija iz februara 2018. godine odobrila Zavodu dodatnih 32.100 KM, sa institucija Ministarstva prosvjete i kulture, čime je uvećan budžetski okvir na iznos od 1.543.487 KM.

Utvrđena su odstupanja između zahtjeva za realokaciju upućenog resornom Ministarstvu i izvršene realokacije po donesenim rješenjima Vlada Republike Srpske.

Uzimajući u obzir da reviziji nisu prezentovane realokacije po rješenjima direktora ili resornog ministra, kao i činjenicu da informacije o realokacijama nisu adekvatno prezentovane uz finansijske izvještaje, sve ukazuje na odsustvo komunikacije u segmentu budžetskog planiranja i izvršenja budžeta uz značajna odstupanja, navedena u tački 6.1.1.

Prije izrade finansijskih izvještaja nisu pribavljena rješenja Vlade Republike Srpske o izvršenim realokacijama i uz izvještaj o izvršenju budžeta nije prezentovan pregled

provedenih realokacija u skladu sa članom 13. tačka 5) Zakona o izvršenju budžeta za 2017. godinu.

U budžetskom zahtjevu na poziciji „rashodi za materijal za posebne namjene“ nisu obrazložene namjene za koje se sredstva traže. Revizijom izvršenja pojedinih rashoda utvrđeno je da se značajan iznos odnosi na rashode po osnovu transakcija razmjene između različitih jedinica vlasti (budžeti jedinica lokalne samouprave) ili unutar iste jedinice vlasti (u okviru institucija koje su niži budžetski korisnici Ministarstva prosvjete i kulture), za nagrade učenicima, smještaj, ishranu i prevoz, te organizaciju proslave za 25 godina rada Zavoda, koji ne čine rashode za materijal za posebne namjene kako je to definisano u članu 92. stav (5) Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike.

Preporučujemo direktoru da:

- **obezbjedi planiranje rashoda koji se odnose na organizovanje smotri i takmičenja učenika i vaspitno-obrazovnih radnika, te stručnog usavršavanja i organizovanja edukacije vaspitno-obrazovnih radnika prema prirodnim vrstama rashoda, kao i u skladu sa članovima 102. i 103. Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike;**
- **svako odstupanje od odobrenog budžeta pravovremeno dokumentuje odgovarajućim rješenjima o izvršenim realokacijama u skladu sa važećim odredbama Zakona o izvršenju budžeta za godinu za koju se izvršava budžet.**

6. Finansijski izvještaji

Zavod ima status budžetskog korisnika čija je glavna knjiga u sastavu GKT i prema članovima 46. i 47. Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 15/17) vrši izvještavanje u statusu nižeg budžetskog korisnika. Zavod je sačinio propisane obrasce godišnjih izvještaja: Obrazac 2 – Pregled planiranih i ostvarenih prihoda, primitaka, rashoda i izdataka iskazanih u GKT na računovodstvenom fondu 01, Obrazac 3a - Pregled prihoda, primitaka, rashoda i izdataka iskazanih u GKT na računovodstvenim fondovima 01 do 05, Obrazac 4a – Funkcionalna klasifikacija rashoda i neto izdataka za nefinansijsku imovinu iskazanih u GKT, Obrazac 5a – Pregled imovine, obaveza i izvora iskazanih u GKT i pisano Obrazloženje uz finansijske izvještaje.

U obrascima 2 i 3a nisu popunjene kolone koje se odnose na prethodnu godinu, što nije u skladu sa članovima 15, 16, 28. i 29. Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika. Odstupanje u primjeni odredbi Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika koje se odnose na iskazivanje uporednih podataka o prihodima, rashodima, primicima i izdacima za prethodnu godinu je posljedica primjene novog Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike kojim su izmijenjeni struktura i sadržaj pojedinih pozicija (prihoda, rashoda, primitaka i izdataka). Zbog tih promjena i zbog uvođenja novih pozicija koje nisu bile sadržane u ranijem kontnom planu, retroaktivno prepravljanje podataka prezentovanih u finansijskim izvještajima za prethodnu godinu nije vršeno u skladu sa članom 125. stav (3) Pravilnika o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj: 115/17).

Uz obrasce godišnjih finansijskih izvještaja budžetski korisnici su dužni da, pored ostalog, sačine i pisano Obrazloženje uz poseban osvrt na uzroke značajnih razlika u odnosu na plan i prethodnu godinu i bilo kakva druga kretanja finansijskih pokazatelja, u

skladu sa članom 46. stav (5) Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika i MRS-JS 1 (paragraf 56), što nije učinjeno (tačka 6.5).

6.1. Izvještaj o izvršenju budžeta

Izvršenje budžeta za 2017. godinu iznosi 1.507.495 KM, što je za 5.505 KM manje u odnosu na odobreni budžet. Iskazana odstupanja u izvršenju pojedinih stavki rashoda i izdataka pokrivena su realokacijama po isteku fiskalne godine, što je objašnjeno kod izvršenja rashoda i izdataka (tačka 6.1.1.1, 6.1.1.2 i 6.1.1.4). U Zavodu nisu provedene odgovarajuće realokacije u okviru budžetskog korisnika koje su dozvoljene zakonom, a objašnjenja odstupanja izvršenja budžeta u odnosu na odobreni budžet, nisu na odgovarajući način opisana u Obrazloženjima uz finansijske izvještaje (tačka 6.5).

6.1.1. Rashodi i izdaci

Ukupni rashodi i izdaci iskazani su u iznosu od 1.534.441 KM i odnose se na: rashode za lična primanja 1.293.929 KM, rashode po osnovu korišćenja roba i usluga 197.190 KM, (od čega 196.374 KM fond 01 i 816 KM fond 03), rashode obračunskog karaktera 26.130 KM i izdatke za nefinansijsku imovinu 17.192 KM. Dalji nalazi odnose se na rashode iskazane na opštem fondu 01.

6.1.1.1. Rashodi za lična primanja zaposlenih

Rashodi za lična primanja, čije je izvršenje 98% odobrenog budžeta, odnose se na rashode za: bruto plate zaposlenih (1.261.327 KM), bruto naknade troškova i ostalih ličnih primanja zaposlenih po osnovu rada (21.023 KM), naknadu plata zaposlenih za vrijeme bolovanja, roditeljskog odsustva i ostalih naknada plata (4.179 KM) i otpremnine i jednokratne pomoći (7.400 KM).

Obračun prava iz radnog odnosa za zaposlene nije u potpunosti vršen u skladu sa Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona platama zaposlenih u organima uprave Republike Srpske („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj: 31/14, 33/14 i 116/16) i donesenim rješenjima o usklađivanju minulog rada sa zakonom.

U Zavodu su za sve radnike u januaru mjesecu 2017. godine donijeta nova rješenja u kojima su stope obračuna minulog rada usklađene sa članom 5. stav (3) Zakona o izmjeni i dopuni zakona o platama zaposlenih u organima uprave Republike Srpske. U januaru mjesecu obračun minulog rada je vršen po stopi 0,5%, a od februara mjeseca 2017. godine po stopama 0,3% do navršenih 25 godina staža osiguranja i 0,5% nakon navršenih 25 godina staža osiguranja.

Rashodi za naknadu plata zaposlenih za vrijeme bolovanja, roditeljskog odsustva i ostalih naknada plata (bez prava na refundaciju od fonda obaveznog socijalnog osiguranja) iskazani su u okviru rashoda za osnovnu platu, što nije u skladu sa članom 91. Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike.

Prilikom planiranja budžetskih rashoda pojedine pozicije rashoda za naknade zaposlenim nisu bile usklađene sa izmjenama kontnog plana, što je izuzev naknada plata bez prava na refundaciju od fonda obaveznog socijalnog osiguranja, obezbijeđeno realokacijom.

6.1.1.2. Rashodi po osnovu korišćenja roba i usluga

Rashodi po osnovu utroška energije, komunalnih i komunikacionih usluga iskazani su u iznosu od 82.409 KM, što je za 9% više od odobrenog budžeta. Rashodi su iskazani po osnovu: utroška električne energije (7.792 KM), centralnog grijanja (37.400 KM), utroška vode (1.757 KM), odvoza smeća (1.611 KM), nafte i naftnih derivata (9.292 KM), korišćenja fiksnih telefona (8.043 KM), internet usluga (8.860 KM), poštanskih usluga

(1.662 KM), ostalih komunikacionih usluga (3.808 KM) i ostalih usluga (2.184 KM). Nedostajuća sredstva su obezbijedena realokacijom, po rješenju Vlade Republike Srpske.

Najveći dio rashoda po osnovu centralnog grijanja, u iznosu od 29.790 KM iskazan je na osnovu računa Toplane a. d. Banja Luka. U toku izvještajnog perioda Zavod je zaprimao pojedinačne račune za isporučenu toplotnu energiju, koji nisu evidentirani prema nastanku poslovnog događaja, već su isti uneseni u GKT pod 31.12.2017. godine, čime nije omogućeno sveobuhvatno evidentiranje knjigovodstvenih isprava i tačno izvještavanje tokom godine o stvarnim rashodima perioda.

Kao rashodi po osnovu utroška nafte i naftinih derivata su evidentirani rashodi za gorivo za službena vozila, što nije u skladu sa članom 92. tačka 7) Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike. Na taj način su, usljed pogrešne klasifikacije, rashodi po osnovu utroška energije, komunalnih i komunikacionih usluga precijenjeni, a rashodi putovanja i smještaja potcijenjeni za 9.292 KM. Rashodi po nalazu revizije iznose 73.117 KM, što čini 89% od planiranih.

Rashodi za režijski materijal iskazani su u iznosu od 7.202 KM, što je 90% odobrenog budžeta, a najvećim dijelom se odnose na rashode za: kompjuterski materijal (1.865 KM), obrasce i papir (1.260 KM) i hemijski materijal za održavanje čistoće (2.471 KM). Nabavka materijala za održavanje čistoće iskazani su po računima dobavljača sa kojim Zavod ima zaključen ugovor nakon provedenog postupka javne nabavke potrošnog materijala i materijala za kuhinju.

Rashodi za materijal za posebne namjene iskazani su u iznosu od 69.976 KM i najvećim dijelom se odnose na rashode za takmičenje učenika u iznosu od 52.800 KM i rashode za potrebe obrazovnog procesa i kulturne aktivnosti i manifestacije 16.801 KM. Zavod nema donesena pravila i procedure koji definišu pojedine vidove potrošnje rashoda za materijal za posebne namjene, kao ni uspostavljene adekvatne kontrolne postupke koji treba da obezbijede potpunu formalnu i suštinsku kontrolu ulazne dokumentacije prije unosa u GKT. Revizijom uzorkovanih transakcija rashoda utvrđeno je da se dio rashoda odnosi na rashode transakcija razmjene između različitih jedinica vlasti (4.853 KM) ili unutar iste jedinice vlasti (8.109 KM), koji se u slučaju osnovnih i srednjih škola uplaćuje na račun posebnih namjena i iskazuju kod škola kao donacije ili ostali prihodi republičkih organa.

Ovakvo iskazivanje rashoda iz internih transakcija, kao rashoda materijala za posebne namjene nije u skladu sa članom 98. Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike. Osim navedenog, značajniji dio rashoda za takmičenje učenika odnosi se na smještaj i ishranu učenika i nastavnika (15.000 KM), prevoz (2.670 KM) i organizovanje manifestacije za 25 godina rada Zavoda (4.504 KM) i sl. Obaveze su preuzete i odobrene od direktora bez provedenih postupaka javnih nabavki u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama.

Kao što je navedeno pod tačkom 5. rashodi za materijal za posebne namjene su pogrešno planirani i izvršeni na navedenoj poziciji, iako prema članu 92. stav (5) Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike, najveći dio ne pripada toj grupi rashoda. Na taj način su rashodi za materijal za posebne namjene precijenjeni za najmanje 35.136 KM, a potcijenjeni su rashodi za stručne usluge 4.504 KM, odgovarajući rashodi iz transakcije unutar različitog nivoa vlasti 4.853 KM i drugi odgovarajući rashodi iz transakcije unutar istog nivoa vlasti 25.779 KM.

Rashodi za tekuće održavanje iskazani su u iznosu od 4.694 KM, što je 94% odobrenog budžeta i najvećim dijelom se odnose na pranje i servis vozila i rashode za tekuće održavanje opreme i objekata, od čega na poslovni prostor u Doboju iznos od 3.250 KM.

Rashodi po osnovu putovanja i smještaja iskazani su u iznosu od 12.500 KM, što je više za 19% odobrenog budžeta. Iskazane rashode po osnovu putovanja i smještaja čine rashodi po osnovu: smještaja i hrane u zemlji (6.226 KM), javnog prevoza u zemlji (4.347 KM), prevoza ličnim vozilima u zemlji (581 KM), ostali rashodi u zemlji (394 KM) i ostali rashodi u inostranstvu (952 KM). Razlika je obezbijeđena realokacijom, po rješenju Vlade Republike Srpske.

Kao što je ranije navedeno, rashodi po osnovu putovanja i smještaja su potcijenjeni za rashoda za utrošeno gorivo koji su evidentirani u okviru rashoda po osnovu utroška energije, komunalnih i komunikacionih usluga od 9.292 KM.

Za službeni put u inostranstvo vršena je isplata akontacije, koja nije pravdana u roku od 7 dana od dana završetka službenog putovanja, što nije u skladu sa članom 16. stav (1) i (2) Uredbe o naknadama za službena putovanja u zemlji i inostranstvu za zaposlene u javnom sektoru Republike Srpske.

Interni akt Zavoda iz ranijeg perioda koji definiše upotrebu službenih vozila i normative potrošnje goriva za vozila nije usklađen sa izmijenjenim ovlašćenjima i faktičkim stanjem službenih vozila koje Zavod koristi, čime nisu stvoreni uslovi za praćenje potrošnje goriva po vozilu.

Obaveza direktora Zavoda je da uspostavi interni sistem finansijskog upravljanja i kontrole radi realizacije postavljenih ciljeva subjekta, a naročito definisanih u članu 5. stav (2) tačke 1) – 4) Zakona o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske.

Preporučujemo direktoru da donese interna akta kojim se definišu upotreba službenih vozila, normativi i praćenje potrošnje, te da se isti redovno usklađuju prema izmijenjenim okolnostima (stanje i korištenje vozila).

Rashodi za stručne usluge iskazani su u iznosu od 7.800 KM, što je za 56% više od odobrenog budžeta, čine ih rashodi za: osiguranje vozila (1.470 KM), osiguranje zaposlenih (1.513 KM), usluge štampanja, grafičke obrade, kopiranja i uvezivanja i sl. (3.080 KM), ostale stručne usluge (633 KM), troškove održavanja licenci (765 KM) i ostali rashodi (339 KM). Razlika je obezbijeđena realokacijom.

Ostali neklasifikovani rashodi iskazani su u iznosu od 11.793 KM, što je 8% više od odobrenog budžeta. Čine ih rashodi po osnovu: ugovora o djelu (2.100 KM), reprezentacije i poklona (1.272 KM), doprinosa za profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje invalida (2.517 KM), takse i naknade za registraciju vozila (1.224 KM), ostali nepomenuti rashodi (2.854 KM) i rashodi ostalih doprinosa, javnih taksi i naknada na teret poslodavca i poreza (1.826 KM). Razlika je obezbijeđena realokacijom.

Revizijom ostalih nepomenutih rashoda utvrđeno je da su isti iskazani po osnovu nabavke materijala za kuhinju, koji po svojoj svrsi čine budžetsku potrošnju za rashode reprezentacije u prostorijama Zavoda. Direktor Zavoda nije definisao internim aktom pravila za ostvarivanje prava na reprezentaciju i ograničenje potrošnje u poslovnim prostorijama Zavoda, kao i pravo zaposlenih na reprezentaciju van sjedišta Zavoda, čime nije obezbijeđena transparentna potrošnje budžetskih sredstava na ime reprezentacije.

Po nalazu revizije rashodi ostalih doprinosa, javnih taksi i naknada na teret poslodavca i poreza manje su iskazani po osnovu komunalne naknade za 255 KM.

Preporučujemo direktoru da internim aktom definiše uslove, ograničenja i načine ostvarivanja prava na reprezentaciju na teret rashoda Zavoda.

6.1.1.3. Rashodi obračunskog karaktera

Rashodi obračunskog karaktera iskazani su u iznosu od 26.130 KM, a čine ih rashodi po osnovu: nabavne vrijednosti realizovanih zaliha (nabavka auto guma) u iznosu od 3.557 KM i obračunate amortizacije u iznosu od 22.573 KM.

Obračun amortizacije nije vršen na osnovu preračunatih amortizacionih stopa, vodeći računa o preostalom korisnom vijeku svake amortizacione grupe, utvrđenom Pravilnikom o primjeni godišnjih amortizacionih stopa za budžetske korisnike („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 110/16), a isto nije objelodanjeno u skladu sa MRS-JS 17 Nekretnine postrojenja i oprema, paragraf 88 (c).

Preporučujemo direktoru da obezbijedi potpunu primjenu važećeg Pravilnika o primjeni godišnjih amortizacionih stopa za budžetske korisnike.

6.1.1.4. Izdaci za nefinansijsku imovinu

Izdaci za nefinansijsku imovinu iskazani su u iznosu od 17.192 KM, što je 38% više od odobrenog budžeta. Nedostajuća razlika je pokrivena realokacijom.

Izdaci su iskazani po osnovu izvršenih nabavki: za radove na sanaciji poslovnog prostora u Doboju (8.130 KM), opreme (5.505 KM) i auto-guma (3.557 KM). Izdaci za rekonstrukciju i adaptaciju poslovnog prostora u Doboju, kao i izdaci za nabavku auto-guma iskazani su na osnovu računa izvođača radova, bez provedene procedure javne nabavke u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama (navedeno pod tačkom 4.). Rekonstrukcija i adaptacija poslovnog prostora u Doboju izvršena je bez projektne dokumentacije i predračunske vrijednosti radova, od čega je dio rashoda na osnovu računa izvođača priznat i evidentiran kao rashod tekućeg održavanja, a dio kao izdatak za rekonstrukciju i adaptaciju zgrada i objekata. Revizija se nije mogla uvjeriti na osnovu računa izvođača da su izvedeni radovi na objektu vršeni u periodu izvještavanja i da ispunjavaju uslove da budu priznati kao izdaci za proizvedenu stalnu imovinu, jer su iskazani na osnovu računa, bez ovjerene specifikacije izvedenih radova od strane nadzornog organa.

Zavod nije izvršio klasifikaciju izdataka za nabavku nefinansijske imovine u skladu sa važećim kontnim okvirom (nepostojeća analitička konta), iako je isti u primjeni od 01.01.2017. godine. Korektivna knjiženja izdataka U GKT izvršena su nakon roka za izradu i predaje finansijskih izvještaja za 2017. godinu.

6.2. Imovina, obaveze i izvori

U izvještaju Pregled imovine, obaveza i izvora iskazanih u GKT sa stanjem na dan 31.12.2017. godine Zavod je iskazao neto vrijednost ukupne imovine u iznosu od 845.256 KM, obaveze i razgraničenja u iznosu 193.716 KM i izvore sredstava u iznosu 15.572 KM.

6.2.1. Imovina

6.2.1.1. Nefinansijska imovina u stalnim sredstvima

Nefinansijska imovina u stalnim sredstvima iskazana je na bruto principu: bruto vrijednosti 1.768.541 KM, ispravke vrijednosti 923.101 KM i neto vrijednosti 845.101 KM, a čini je proizvedena stalna imovina: zgrade i objekti u iznosu od 801.867 KM i postrojenja i oprema u iznosu od 43.234 KM.

Povećanje vrijednosti nefinansijske imovine u stalnim sredstvima odnosi se na izvršena ulaganja na prostoru u Doboju i na nabavku opreme u ukupnom iznosu od 13.365 KM. Odlukom Vlade Republike Srpske o prenosu vlasništva nad motornim vozilom, marke audi A6, Zavodu je ustupljeno vozilo od resornog Ministarstva, bez naknade. Sredstvo je

iskazano prema podacima o vrijednosti vozila u Ministarstvu (nabavne vrijednosti 111.151 KM i ispravke vrijednosti 111.151 KM).

Smanjenje vrijednosti nefinansijske imovine u stalnim sredstvima iskazano je u iznosu od 22.573 KM, kao rezultat obračunate amortizacije za 2017. godinu.

Zgrade i objekte na osnovu analitičke evidencije i popisa čine: poslovne zgrade u Banja Luci i Doboju, baraka i dvije garaže u Banja Luci (van sjedišta Zavoda) i neidentifikovani garažni prostor u sjedištu Zavoda, koji se u poslovnim knjigama vodi kao „nastrešnice“ i „rola vrata“.

Dio nefinansijske imovine u stalnim sredstvima nije iskazan u potpunosti u skladu sa odredbama člana 20 i 21. Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike i zahtjevima MRS-JS 17 Nekretnine, postrojenja i oprema, koji se odnose na početno priznavanje, vrednovanje, obračun amortizacije i objelodanjivanje, paragrafi 24, 74. 67 i 88 (c), što potvrđuju sljedeći nalazi:

- u poslovnim knjigama nije iskazana vrijednost zemljišta na dvije lokacije u Banjoj Luci, a Zavod ne raspolaže informacijama o vrijednosti istog. Zemljište i objekti su prema MRS-JS 17 Nekretnine, postrojenja i oprema, paragraf 74, odvojiva sredstva i iskazuju se odvojeno, čak i u slučaju kada su stečeni zajedno sa građevinskim objektom;
- poslovni objekti Zavoda koji služe istoj svrsi klasifikovani su u poslovnim knjigama, kao stambeni objekti i jedinice za zaposlene i kancelarijski objekti i prostori;
- priznavanje sredstava po trošku nabavke, uključujući početne troškove i naknadne izdatke, nije vršeno u svim slučajevima na način da je ulaganje pripisano već iskazanom sredstvu, nego je u pomoćnoj knjizi iskazano kao pojedinačno ulaganje, što nije u skladu sa MRS-JS 17 Nekretnine, postrojenja i oprema, paragraf 24;
- na dan 31.12.2017. godine značajan broj sredstava je bio u cjelosti amortizovan, a i dalje su u upotrebi ili su van upotrebe. Zavod nije vršio provjeru rezidualne vrijednosti i vijeka trajanja, što nije u skladu sa MRS-JS 17 Nekretnine, postrojenja i oprema, paragraf 67;
- obračun amortizacije vršen je primjenom linearne metode po stopama propisanim Pravilnikom o primjeni godišnjih amortizacionih stopa za budžetske korisnike iz ranijeg perioda, a ne na osnovu preračunatih amortizacionih stopa prema preostalom korisnom vijeku svake amortizacione grupe utvrđenom važećim Pravilnikom o primjeni godišnjih amortizacionih stopa za budžetske korisnike (tačka 6.1.1.3.).

U pisanim obrazloženjima uz finansijske izvještaje objavljen je imovinsko-pravni status građevinskih objekata i aktivnosti koje su u toku kod Republičke uprave za imovinsko-pravne poslove u cilju upisa i usaglašavanja podataka u zemljišno-knjižnim evidencijama.

Preporučujemo direktoru da obezbijedi:

- **ispravnu identifikaciju i klasifikaciju nekretnina (zemljište, poslovni prostori, stambeni objekti, garaže i slično) u skladu sa važećim kontnim okvirom i odredbama MRS-JS 17 Nekretnine postrojenja i oprema, paragraf 74;**
- **da se vrednovanje nekretnina prilikom početnog priznavanja izvrši na osnovu potpune i vjerodostojne knjigovodstvene isprave ili na osnovu dostupnih podataka utvrđenih odlukom jedinice lokalne samouprave o visini vrijednosti nepokretnosti na čijem se području nekretnina nalazi;**

- **priznavanje i vrednovanje naknadnih ulaganja u nefinansijsku imovine u skladu sa zahtjevima MRS-JS 17 Nekretnine, postrojenja i oprema, paragrafi 23-25;**
- **da se najmanje jednom godišnje, za sredstva sa čijom upotrebom se nastavlja i nakon potpune knjigovodstvene ispravke vrijednosti, izvrši provjera rezidualne vrijednosti u skladu sa zahtjevima MRS-JS 17, paragraf 67.**

6.2.1.2. Finansijska imovina i razgraničenja

Finansijska imovina iskazana u iznosu od 155 KM i odnosi se na potraživanja po osnovu date akontacije za službeni put.

6.2.2. Obaveze

Obaveze Zavoda na dan 31.12.2017. godine iskazane su u iznosu od 193.716 KM i sve su klasifikovane kao kratkoročne obaveze.

Kratkoročne obaveze i razgraničenja čine obaveze za lična primanja (114.881 KM) i obaveze iz poslovanja (78.835 KM).

Popis obaveza na dan 31.12.2017. godine ne odražava stvarno stanje iskazanih obaveza po strukturi i prema izvornoj dokumentaciji (tačka 3.).

Obaveze za lična primanja zaposlenih odnose se na obaveze za bruto platu za decembar 2017. godine (104.947 KM), obaveze za naknadu na otpremninu za odlazak u penziju (4.830 KM), prevoz (388 KM), pomoć u slučaju teške bolesti (2.196 KM) i naknadu predsjedniku sindikata (2.520 KM), koja nije unesena u GKT prema mjesečnim obračunima.

Obaveze iz poslovanja u zemlji čine obaveze: prema dobavljačima za nabavku roba i usluga (73.959 KM), prema fizičkim licima (700 KM) i za doprinose na teret poslodavca (4.176 KM), od čega se na doprinos za profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje invalida odnosi 2.517 KM.

Unos obračunatog doprinosa za profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje invalida u GKT nije vršen na mjesečnom nivou, nego je ukupan iznos navedenog doprinosa uknjižen u jednom iznosu na 31.12.2017. godine, zbog čega su na dan bilansiranja sve obaveze za 2017. godinu ostale neizmirene, što nije u skladu sa članom 26. stav (2) Zakona o profesionalnoj rehabilitaciji, osposobljavanju i zapošljavanju invalida („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj: 37/12 i 82/15).

Dio nastalih obaveza iz poslovanja u vezi sa izvršenjem rashoda za materijal za posebne namjene od 2.069 KM, nisu klasifikovane u skladu sa članom 84. Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike, zbog čega su na dan bilansa obaveze prema dobavljačima precijenjene, a potcijenjene kratkoročne obaveze i razgraničenja iz transakcija između različitih jedinica vlasti od (1.138 KM) i unutar iste jedinice vlasti za (931 KM). Osim navedenog, obaveze prema zaposlenim po osnovu obračunatih, a neisplaćenih dnevnica za decembar su potcijenjene za (1.333 KM), a obaveze iz poslovanja su precijenjene.

Obaveze prema Toplani a. d. Banja Luka nisu usaglašene za 23.732 KM, za iznos namirenih potraživanja u toku godine iz primljenog avansa Vlade Republike Srpske. Toplana je pojedinačno, po svakom ispostavljenom računu izvještavala Zavod o stanju preplate, odnosno duga sa stanjem na dan 31.12. Priznavanje i evidentiranje obaveze iz poslovanja u Zavodu nije vršeno hronološki na osnovu primljenih računa Toplane za isporučenu toplotnu energiju, kao ni smanjenje istih, uplatama iz avansa Vlade Republike Srpske, što nije u skladu sa procedurama trezorskog sistema, odnosno članom 14. tačka 1) i 2) Zakona o trezoru Republike Srpske. U izvještajnom periodu nisu

pribavljena odgovarajuća akta od Ministarstva finansija i resornog Ministarstva o načinu izmirenju duga iz avansa i evidentiranju promjena po tom osnovu na nivou pojedinačnog budžetskog korisnika.

Sve obaveze tekućeg perioda, uključujući i evidentirane obaveze prema Toplani a.d. Banja Luka, su izmirene do isteka roka za sastavljanje finansijskih izvještaja za 2017. godinu.

Preporučujemo direktoru da obezbijedi evidentiranje obaveza hronološki i ažurno prema nastanku poslovnog događaja, u nominalnom iznosu ispostavljene fakture ili drugog dokumenta koji potvrđuje nastanak obaveze, kao i klasifikaciju obaveza po vrstama, u skladu sa identifikovanim kontnim okvirom, a sve u cilju istinitog i tačnog iskazivanja stvarnog stanja obaveza.

6.2.3. Izvori i promjene na neto imovini

Vlastiti izvori sredstava iskazani su u iznosu od 15.572 KM, a odnose se na protuvrijednost nefinansijske imovine u stalnim sredstvima koja ne podliježe obračunu amortizacije (knjige u biblioteci).

Kao što smo naveli pod tačkom 6.2.1.1, zemljište nije odvojeno iskazano od vrijednosti primljenih nepokretnosti, zbog čega su i trajni izvori bili potcijenjeni u ranijem periodu.

Tako iskazano stanje vlastitih izvora na bilansni datum nije u skladu sa odredbama člana 86. Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike, odnosno člana 86. Pravilnika o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike koji se odnose na formiranje trajnih izvora kod budžetskih korisnika.

Ministarstvo finansija je dana 11.04.2018. godine izvršilo korekciju početnog stanja 2018. godine na poziciji trajnih izvora sredstava kod Zavoda prenosom ukupnog iznosa od 15.572 KM na opšti organizacioni kod Republike.

6.3. Vanbilansna evidencija

Zavod nema poslovnih događaja iskazanih u vanbilansnoj evidenciji.

6.4. Potencijalna imovina i potencijalne obaveze

Nisu prezentovani poslovni događaji po osnovu kojih bi trebalo iskazati potencijalnu imovinu i potencijalne obaveze.

6.5. Napomene/obrazloženja uz finansijske izvještaje

Uz finansijske izvještaje Zavoda za 2017. godinu sačinjena su i pisana Obrazloženja uz finansijske izvještaje za period 01.01-31.12.2017. godinu, koja pružaju neophodne opšte podatke o Zavodu, primijenjenim propisima za izradu godišnjeg obračuna, računovodstvenoj osnovi, primijenjenim računovodstvenim politikama, izvršenju rashoda i izdataka i stanju imovine, obaveza i izvora iskazanih u GKT.

U pisanim Obrazloženjima uz finansijske izvještaje nisu prezentovane dodatne informacije: koje se odnose na realizaciju projekta putem fonda grantova (03), razlike u izvršenju budžeta u odnosu na plan i u odnosu na prethodnu godinu, informacije o izvršenim realokacijama budžetskih sredstava kojim je mijenjana struktura i okvir usvojenog budžeta u skladu sa važećim odredbama Zakona o izvršenju budžeta, neusaglašena salda obaveza prema dobavljačima na dan popisa i razlog zbog kojih usaglašavanje knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem nije vršeno u skladu sa članom 17. stav (7) Pravilnika o popisu, razlike između GKT i pomoćne knjige obaveza, obaveze prema zaposlenim po osnovu dnevnica koje nisu prezentovane u Izvještaju o popisu prema izvornoj dokumentaciji i stvarnom stanju, kao i druge finansijske pokazatelje o

obavezama koje proizilaze iz transakcija između različitih jedinica vlasti i unutar iste jedinice vlasti, što nije u skladu sa MRS-JS 1 Presentacija finansijskih izvještaja, paragraf 127 (b) i (c) i 129 (d) i članom 46. stav (5) i (9) Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika. Osim toga, nisu, u skladu sa paragrafima 53. i 55. MRS-JS 1 Presentacija finansijskih izvještaja, objelodanjene neophodne informacije u vezi navedenog pod tačkom 6.

Preporučujemo direktoru da obezbijedi da se u pisanim Obrazloženja uz finansijske izvještaje objelodane sve informacije relevantne za razumijevanje finansijskih izvještaja koje zahtijeva član 46. Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika i MRS-JS 1 Presentacija finansijskih izvještaja, paragrafi 127 (b) i (c) i 129 (d).

Revizijski tim

Branislavka Jovandić s.r.

Duška Popović s.r.