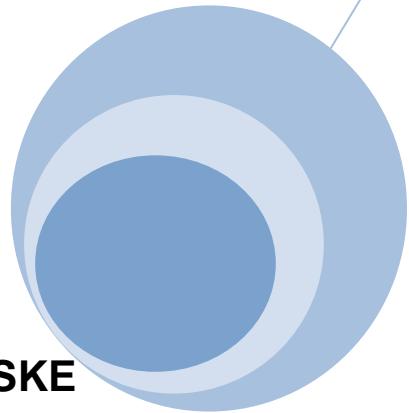
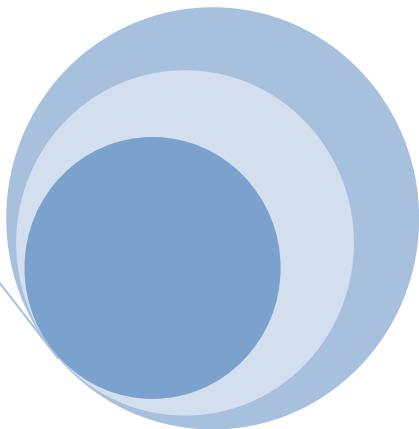




**GLAVNA SLUŽBA ZA REVIZIJU
JAVNOG SEKTORA REPUBLIKE SRPSKE**



**GODIŠNJI REVIZORSKI IZVJEŠTAJ
za 2023. godinu**

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

Banja Luka, avgust 2023. godine

Sadržaj:

UVOD	1
1. Revizije koje provodi Glavna služba za reviziju	2
2. Finansijske revizije u izvještajnom periodu.....	4
2.1. Finansijske revizije za 2021. godinu provedene od 1.9. do 31.12.2022.....	5
2.1.1. <i>Finansijske revizije opština/gradova za 2021. godinu</i>	6
2.1.2. <i>Finansijske revizije javnih ustanova.....</i>	12
2.2. Finansijske revizije za 2022. godinu provedene od 1.1. do 31.7.2023.....	20
2.2.1. <i>Revizije korisnika budžeta Republike – obavezne po Zakonu (čl. 18.)</i>	21
2.2.2. <i>Finansijske revizije fondova obaveznog socijalnog osiguranja.....</i>	28
2.2.3. <i>Finansijske revizije javnih ustanova i drugih subjekata</i>	30
2.2.4. <i>Finansijske revizije jedinica lokalne samouprave.....</i>	41
2.3. Angažmani finansijske revizije na provjeri statusa datih preporuka	46
2.4. Preporuke date subjektima revizije u izvještajnom periodu	48
3. Revizije učinka u izvještajnom periodu.....	50
3.1. Okončane revizije učinka u izvještajnom periodu i revizije u toku	50
3.2. Rezultati provedenih revizija učinka.....	51
3.2.1. <i>Opšti zaključci i preporuke revizije učinka.....</i>	51
3.2.2. Pojedinačni izvještaji revizije učinka u izvještajnom periodu	53
„Rad komunalne policije na održavanju komunalnog i drugog propisanog reda“	53
„Pronatalitetne mjere u jedinicama lokalne samouprave Republike Srpske“.....	54
„Interna revizija i kontrola u javnim preduzećima“	55
„Izgradnja i održavanje objekata kulture“	56
„Mjere i aktivnosti na unapređenju organizacije i funkcionisanja inspekcije.....	57
„Zaštita i očuvanje prirodnih dobara“	58
3.2.3. Rezultati naknadnih pregleda provođenja preporuka	59
3.3. Provođenje preporuka revizije učinka	60

UVOD

U skladu sa odredbama člana 21, stav 6. Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske ("Službeni glasnik Republike Srpske", br. 98/05 i 20/14), Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske (u daljem tekstu: Glavna služba za reviziju) obavezna je da Narodnoj skupštini Republike Srpske podnese Godišnji revizorski izvještaj u kojem obuhvata najvažnije nalaze i preporuke iz finansijske revizije i revizije učinka za protekli izvještajni period i koji se dostavlja zajedno sa izvještajem o reviziji Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike Srpske. Na taj način, Godišnji revizorski izvještaj za 2023. godinu se odnosi na period od 1. septembra do 31. decembra 2022. godine, odnosno na revizije provedene u skladu sa godišnjim planom revizija za 2022. godinu i na period od 1. januara do 31. jula 2023. godine.

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

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

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

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

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

² Detaljnije na www.ifac.org.

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

1. Revizije koje provodi Glavna služba za reviziju

U skladu sa odredbama Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske (u daljem tekstu: Zakon), Glavna služba za reviziju je u izvještajnom periodu vršila finansijske revizije i revizije učinka, a prema ranije utvrđenom godišnjem planu revizija. U izvještajnom periodu, tj. od 1. septembra 2022. godine do 31. jula 2023. godine nije bilo drugih specifičnih (posebnih) revizija prema čl. 13. stav 1. tačka v) Zakona.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2. Finansijske revizije u izvještajnom periodu

U ovom izvještajnom periodu, tj. od 1. septembra 2022. godine do 31. jula 2023. godine provođene su finansijske revizije u skladu sa planovima revizijskih aktivnosti za 2022. i 2023. godinu. U naznačenom izvještajnom periodu provedena je 71 finansijska revizija koje, kako je to prethodno objašnjeno, obuhvataju reviziju finansijskih izvještaja i zajedno s njom reviziju usklađenosti, i to revizije:

- 21 korisnika budžeta Republike kod kojih je po Zakonu obavezna finansijska revizija svake godine,
- četiri fonda socijalne zaštite,
- Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike prihoda budžeta Republike Srpske za 2022. godinu,
- 16 jedinice lokalne samouprave⁴;
- 17 ustanova iz oblasti zdravstva (bolnice, domovi zdravlja i zavod);
- osam fakulteta; te
- tri druga subjekta republičke uprave i jednog akcionarskog društva.

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

- mišljenje za finansijske izvještaje:
 - pozitivno za 29 subjekta;
 - mišljenje sa rezervom za 36 izvještaja i
 - šest negativnih mišljenja.
- mišljenje za usklađenost:
 - pozitivno za 21 subjekta;
 - mišljenje sa rezervom za 46 izvještaja i
 - četiri negativna mišljenja.

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

U nastavku su u poglavljima 2.1. i 2.2. konkretnije navedeni najznačajniji nalazi i preporuke provedenih finansijskih revizija u periodu 1. septembar – 31. decembar 2022. godine (revidirani period 2021. godina) i u periodu 1. januar – 31. juli 2023. godine (revidirani period 2022. godina).

Glavna služba za reviziju je u izvještajnom periodu, kao i prethodne godine provela reviziju finansijskih izvještaja Državne revizorske institucije Republike Srbije.

⁴ Od kojih je 8 revizija provedeno u periodu 1.9-31.12.2022. godine (za 2021. godinu) i 8 revizija u periodu 1.1–31.7.2023. (za 2022. godinu).

2.1. Finansijske revizije za 2021. godinu provedene od 1.9. do 31.12.2022.

U skladu sa planom revizijskih aktivnosti za 2022. godinu, u periodu od 01.09. do 31.12.2022. godine provedeno je ukupno 30 angažmana, od čega 17 revizijskih angažmana za izvještajni period 2021. godine i 13 angažmana na provjeri statusa ranije datih preporuka (detaljnije u dijelu 2.3.). Dakle, u periodu od 01.09. do 31.12.2022. godine provedene su finansijske revizije kod:

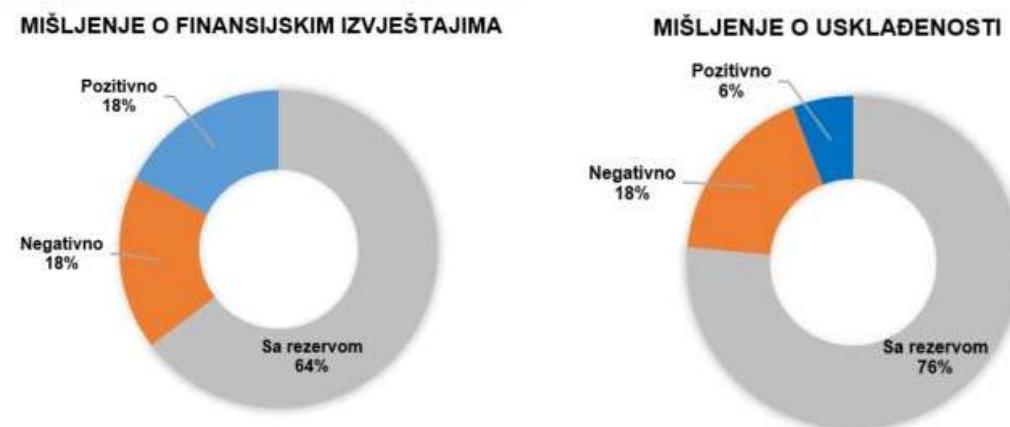
- 8 jedinica lokalne samouprave,
- 9 zdravstvenih ustanova (bolnice, domovi zdravlja i zavod).

U okviru obavljenih revizijskih izvještaja u periodu od 1.9. do 31.12.2022. godine date su ukupno 273 preporuke, od kojih: 144 za otklanjanje grešaka i nepravilnosti vezanih za finansijske izvještaje i 129 preporuka za otklanjanje utvrđenih neusklađenosti s propisima.

Revizorska mišljenja za subjekte koji su revidirani u periodu 1.9. – 31.12.2022. godine:

- oba mišljenja (za finansijske izvještaje i za usklađenost) su sa rezervom u 11 izvještaja o reviziji,
- oba negativna mišljenja su kod tri subjekta (Univerzitetska bolnica Foča, Bolnica Trebinje i Dom zdravlja Čajniče),
- oba pozitivna mišljenja ima jedan subjekt (Grad Gradiška),
- pozitivno mišljenje za finansijske izvještaje uz mišljenje sa rezervom koje se odnosi na usklađenost je kod dva revidirana subjekta.

U narednom prikazu je data struktura mišljenja za subjekte koji su revidirani u periodu 1.9. – 31.12.2022. god., a detaljnije o tim revizijama u nastavku teksta.



Grafikon br. 1: Struktura mišljenja revizora za revizije provedene od 1.9. do 31.12.2022. (revidirani period je 2021. godina)

2.1.1. Finansijske revizije opština/gradova za 2021. godinu

U periodu od 01.09. do 31.12.2022. godine objavljeno je 8 finansijskih revizija jedinica lokalne samouprave (za 2021. godinu), i to opština: Jezero, Kupres, Petrovac, Mrkonjić Grad, Šekovići i Stanari, kao i gradova Trebinje i Gradiška.

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

Tabela 1: Izvještaji za revidirane JLS u periodu 1.9 – 31.12.2022. godine

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Opština Jezero	sa rezervom	sa rezervom	11	7
2.	Opština Kupres	sa rezervom	sa rezervom	12	8
3.	Opština Petrovac	sa rezervom	sa rezervom	9	8
4.	Grad Trebinje	pozitivno	sa rezervom	3	9
5.	Opština Mrkonjić Grad	pozitivno	sa rezervom	4	5
6.	Opština Stanari	sa rezervom	sa rezervom	9	8
7.	Opština Šekovići	sa rezervom	sa rezervom uz s.p.	9	10
8.	Grad Gradiška	pozitivno	pozitivno	3	3
Ukupan broj datih preporuka				60	58

Prosječan broj preporuka po izvještaju za JLS je 15, pri čemu treba imati u vidu da se u okviru revizije opština/gradova preporuke upućuju i nekim od nižih budžetskih korisnika u tim JLS (sportski centri, predškolske ustanove, turističke organizacije, lokalne agencije i slično).

 Skretanje pažnje u Opštini Šekovići upućuje na nedovoljno regulisana prava i obaveze iz radnog odnosa za zaposlene u oblasti sportske, zabavne i rekreativne djelatnosti čiji je osnivač opština. Konkretnije, obračun plate za zaposlene u JU sportsko-rekreativni omladinski centar „Šekovići“ čiji je osnivač opština, vršen je na osnovu ugovora o radu i odluke upravnog odbora, dok poseban kolektivni ugovor nije potpisani, a drugim postojećim propisima ova pitanja nisu regulisana. Posebnim kolektivnim ugovorom za zaposlene u javnim službama Republike Srbije je definisano da se istim uređuju prava i obaveze zaposlenih čiji je osnivač Republika Srbija.

Revizorski nalazi od uticaja na mišljenje o finansijskim izvještajima

U svih pet opština (Jezero, Kupres, Petrovac, Stanari i Šekovići), te kod nižih budžetskih korisnika u opštinama Stanari i Šekovići popis imovine i obaveza na dan 31.12.2021. godine nije organizovan i izvršen (djelimično ili u potpunosti) u skladu sa odredbama Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza.

Iako su prema usvojenom računovodstvenom okviru sastavni dio obaveznog seta finansijskih izvještaja, a njihov sadržaj je bliže definisan računovodstvenim standardima, kao i Pravilnikom o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika, napomene i pisana obrazloženja uz finansijske izvještaje opština Kupres, Petrovac, Stanari i Šekovići (uključujući i neke od nižih budžetskih korisnika) ne sadrže sve obavezne i propisane informacije.

Osim toga, revizorski nalazi koji opredjeljuju **mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima** za pet revidiranih JLS za period 1.1 - 31.12.2021. godine, a koji se u najvećoj mjeri odnose na odstupanja od Pravilnika o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike, Pravilnika o budžetskim

klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog okvira za budžetske korisnike i drugih pravilnika su navedeni u nastavku.

Nepotpuna konsolidacija i iskazivanje učešća u kapitalu

U Konsolidovani finansijski izvještaj opštine za 2021. godinu nije uključena neto imovina/kapital iz bilansa stanja svih entiteta koji su pod kontrolom ili značajnim uticajem, odnosno konsolidacija nije izvršena na način kako je to propisano (Opštine Stanari, Jezero, Kupres i Šekovići). Osim toga, nije iskazano učešće u kapitalu srazmjerno osnivačkom učeštu u javnim ustanovama u Opštini Šekovići (dom zdravlja, narodna biblioteka i predškolska ustanova), u Opštini Petrovac (dom zdravlja i turistička organizacija), tako da su pozicije akcije i učešća u kapitalu, kao i finansijski rezultat ranijih godina potcijenjene.

Iskazivanja imovine u stalnim sredstvima i trajnih izvora

U Opštini Jezero pogrešno su više iskazani poslovni objekti i prostori u pripremi u iznosu od 409 hiljada KM i obaveze za nabavku roba i usluga za 45 hiljada KM, a manje su iskazana potraživanja po osnovu transfera od entiteta od 364 hiljade KM, jer evidentiranje rezervisanja budžetskih sredstava planiranih za izgradnju dječijeg vrtića nije izvršeno u skladu sa definisanim računovodstvenim pravilima i politikama za budžetske korisnike.

U Opštini Jezero su trajni izvori sredstava iskazani u manjem iznosu zbog evidentiranja smanjenja salda bankovnog računa od 54,6 hiljada KM na teret trajnih izvora, bez knjigovodstvene isprave koja odražava suštinu poslovnog događaja.

U Opštini Petrovac je za 131 hiljadu KM više iskazana vrijednost zgrada i objekta u pripremi, umjesto stalnih sredstava u upotrebi, po osnovu stare zgrade Opštine koja je u funkciji i koristi se za obavljanje djelatnosti. Shodno navedenom, isparavka vrijednost pripadajuće imovine od 51 hiljadu KM i rashodi po osnovu amortizacije u tekućoj godini (2 hiljade KM) su manji, u korist finansijskog rezultata. Opština Šekovići imovinu datu pod zakup nije iskazala kao investicionu imovinu, pa je vrijednost investicione imovine manje, a poslovnih objekata i prostora više iskazana za isti iznos.

U Opštini Stanari uslijed grešaka u knjigovodstvenoj klasifikaciji i priznavanju sredstava:

- za 340 hiljada KM precijenjena je vrijednost zgrada i objekata, a potcijenjena vrijednost investicione imovine za objekat izdat u zakup (Rudnički restoran);
- za 58 hiljada KM je precijenjena vrijednost investicione imovine, a potcijenjena vrijednost zgrada i objekata, jer investiciono ulaganje u osnovnu školu nije evidentirano u skladu sa računovodstvenim pravilima, politikama i zahtjevima MRS-JS 17 - Nekretnine, postrojenja i oprema;
- za 70 hiljada KM više je iskazana vrijednost zgrada i objekata, a manje nefinansijska imovine u pripremi, jer su radovi na izgradnji objekta doma zdravlja i objekta Hale 4 u industrijskoj zoni priznati kao objekti u funkciji;
- za 25 hiljada KM više su iskazane vrijednosti kancelarijske opreme i finansijski rezultat tekuće godine, a nisu iskazani rashodi obračunskog karaktera po osnovu prenosa imovine, jer nije izvršen prenos nabavljenog kancelarijskog namještaja na JU Narodna biblioteka Stanari.

Opština Kupres nije računovodstveno priznala zemljišta na parceli Tirina dolina koje je u posjedu Opštine. Osim toga, pogrešno su (u ukupnoj vrijednosti 51,6 hiljada KM) u okviru nematerijalne neproizvedne, umjesto nematerijalne proizvedene imovine klasifikovani određena planska i projektna dokumentacija, GIZ baza podataka, te dokumentacija o strateškom razvoju opštine Kupres. Takođe, prilikom evidentiranja izvještaj o geofizičkim istraživanjima za potrebe vodosnabdijevanja i projekta detaljnih hidrogeoloških istraživanja na lokaciji Novo Selo povećani su trajni izvori za 18,8 hiljada KM, umjesto finansijski rezultat ranijih godina.

U Opštini Jezero izdaci za nefinansijsku imovinu su ukupno iskazani u manjem iznosu za 19,8 hiljada KM, vrijednost postrojenja i opreme za 3 hiljade KM, objekata u pripremi za 7 hiljada KM i obaveza iz poslovanja u zemlji za 4,9 hiljada KM, jer u poslovnim knjigama nisu evidentirani izdaci i dio nefinansijske imovine.

U Opštini Šekovići amortizacija šumsko-privredne osnove nije raspoređena tokom vijeka važenja od 10 godina što nije u skladu sa zahtjevima MRS-JS 17 Nekretnine, postrojenja i opreme i odredbama Pravilnika o primjeni godišnjih amortizacionih stopa za budžetske korisnike, pa je vrijednost nematerijalne proizvedene imovine manje iskazana za 11 hiljada KM, sa uticajem na finansijski rezultat ranijih godina.

Potraživanja

U Opštini Petrovac sporna potraživanja za nenaplaćene neporeske prihode i korekcija tih potraživanja su precijenjeni za 274 hiljade KM, jer potraživanja nisu usaglašena sa evidencijama Poreske uprave za obračunski period. Osim toga, u Opštini Petrovac prihodi od zakupa priznati su na gotovinskoj osnovi, pa su kratkoročna potraživanja i prihodi potcijenjeni za najmanje 3,5 hiljade KM.

U Opštini Jezero nije izvršeno usklađivanje početnog stanja potraživanja sa podacima iz izvještaja Poreske uprave, a knjiženje nastalih promjena na potraživanjima u toku izvještajnog perioda nisu u skladu sa Uputstvom o primjeni MRS JS 23, pa su u većem iznosu iskazana dugoročna potraživanja za poreze i neporeske prihode za koje je produžen rok plaćanja za 121 hiljadu KM, kratkoročna potraživanja za 241 hiljadu KM, prihodi obračunskog karaktera za 28 hiljada KM, a u manjem iznosu iskazana su sporna potraživanja za 111 hiljada KM, korekcija vrijednosti spornih potraživanja za 24 hiljade KM i rashodi obračunskog karaktera za 6 hiljada KM. Osim toga, ostala kratkoročna potraživanja u Opštini Jezero iskazana su u većem, a sporna kratkoročna potraživanja i korekcija vrijednosti u manjem iznosu za 119 hiljada KM, jer nije izvršena procjena naplativosti potraživanja u skladu sa računovodstvenim politikama za budžetske korisnike.

Zbog toga što Opština Šekovići na dan bilansiranja nije izvršila procjenu naplativosti i korekciju ostalih kratkoročnih potraživanja kako je to predviđeno računovodstvenim pravilima i politikama, kratkoročna potraživanja su precijenjena za preko 124 hiljade KM, finansijski rezultat ranijih godina za 87 hiljada KM, a za 38 hiljada KM su potcijenjeni rashodi od usklađivanja vrijednosti potraživanja. Istovremeno su u Opštini Šekovići kratkoročna potraživanja za neporeske prihode potcijenjena za 15,5 hiljada KM, zbog toga što prihodi od naknada za rentu nisu priznati na obračunskoj osnovi, a što je uticalo na to da su manje iskazani finansijski rezultat ranijih godina i prihodi obračunskog karaktera.

Obaveze

U Opštini Jezero su obaveze za nabavku roba i usluga manje iskazane za 13,6 hiljada KM, jer je izvršeno zatvaranja obaveza od 43,6 hiljada KM u glavnoj knjizi bez odgovarajućih knjigovodstvenih isprava, a evidentiranja rezervisanja budžetskih sredstava planiranih za sanaciju puta u naseljenom mjestu Prisoje u iznosu od 30 hiljada KM nije izvršeno u skladu sa odredbama pravilnika.

U Opštini Stanari finansijske obaveze nisu klasifikovane po ročnosti na dan bilansiranja, pa su za 739 hiljada KM kratkoročne finansijske obaveze manje, a dugoročne finansijske obaveze više iskazane.

U Opštini Petrovac su uslijed pogrešne klasifikacije precijenjene obaveze iz poslovanja (za 7 hiljada KM) i obaveze za lična primanja (za 8,3 hiljade KM), a potcijenjene su obaveze za dozname, grantove i subvencije.

U Opštini Kupres obaveze po zajmu primljenom od Ministarstva poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede koje dospijevaju do godinu dana i otplata glavnice zajma nisu ispravno proknjižene, pa su više iskazani jedna vrsta izdataka i obaveza, umjesto druge vrste izdataka i obaveza.

Prihodi/rashodi i primici/izdaci

U Opštini Jezero rashodi i obaveze po osnovu grantova iskazani su u većem iznosu za 28 hiljada KM, jer su evidentirani u obračunskom periodu u kome nisu nastali. Takođe, u Opštini Jezero nisu evidentirani bruto rashodi po zaključenim ugovorima o djelu i dio rashoda za nabavljene robe i usluge, čime su rashodi za robe i usluge iskazani manje za 46,9 hiljada KM, a obaveze iz poslovanja u manjem iznosu za 25,8 hiljada KM.

Osim toga, u Opštini Jezero su manje iskazani rashodi za lična primanja zaposlenih za 35,6 hiljada KM, jer u poslovnim knjigama nije evidentiran dio obračunatih rashoda za lična primanja od 36,3 hiljade KM, zatim obračunate plate pripravnika od 5,5 hiljada KM evidentirane su na ostalim neklasifikovanim rashodima, a naknade plata za vrijeme porodiljskog odsustva od 6,2 hiljade KM priznate su na teret rashoda za lična primanja.

U Opštini Jezero ostali izdaci i ostala kratkoročna razgraničenja su iskazani u manjem iznosu (za 5,8 hiljada KM, odnosno 5,3 hiljade KM), jer naknada plata za porodiljsko odsustvo koje se refundiraju nisu ispravno evidentirane, kao ni primljene refundacije za porodiljsko odsustvo od Fonda za dječiju zaštitu, pa su ostali neporeski prihodi iskazani u većem, a primici za naknade plata koji se refundiraju u manjem iznosu za 9,4 hiljade KM.

Opština Kupres nije evidentirala ustupanje nefinansijske imovine drugom subjektu zbog čega su potcijenjene date pomoći u naturi za 38,5 hiljada KM i rashodi po osnovu prenosa imovine između različitih jedinica vlasti za 1,2 hiljade KM.

U Opštini Kupres su prihodi od naknade za šume koji su naplaćeni u 2021. godini priznati u prethodnoj godini, čime je precijenjen finansijski rezultat ranijih godina za 49 hiljada KM, na teret tekućih neporeskih prihoda.

U Opštini Kupres evidentiranja poslovnih događaja po osnovu izvještaja Poreske uprave o prijavljenim i uplaćenim porezima za obračunski period 2021. godine nisu izvršena u skladu sa odgovarajućim uputstvom za primjenu MSR-JS 23, pa su precijenjeni ostali prihodi obračunskog karaktera za 43 hiljade KM i rashodi od usklađivanja vrijednosti kratkoročnih potraživanja za 40,7 hiljada KM, a za razliku je potcijenjen finansijski rezultat ranijih godina.

U Opštini Stanari su uslijed pogrešne klasifikacije manje iskazani rashodi po sudske rješenjima za 59 hiljada KM, a precijenjeni su izdaci za pribavljanje zemljišta. Osim toga, u Opštini Stanari su sredstava po osnovu transfera u iznosu od 158 hiljada KM klasifikovan kao grant JU Narodna biblioteka Stanari, što nije u skladu sa pravilnikom za budžetske korisnike.

U Opštini Petrovac naknade plata za vrijeme bolovanja koje se refundiraju su evidentirane u okviru rashoda za bruto plate, čime su rashodi precijenjeni, a razgraničenja za naknadu plata za vrijeme bolovanja koje se refundiraju i finansijski rezultat tekućeg perioda potcijenjeni za 5 hiljada KM. Takođe, za isplaćene naknade plata za vrijeme bolovanja u iznosu od 8 hiljada KM, nisu evidentirani pripadajući izdaci što nije u skladu sa odgovarajućim pravilnicima za budžetske korisnike.

U Opštini Kupres su kao rashodi i obaveze za lična primanja zaposlenih u iznosu od 5,3 hiljade KM pogrešno iskazane naknade plata za vrijeme bolovanja koje se refundiraju, a koje su istovremeno iskazane i u okviru izdataka za naknade plata za vrijeme bolovanja koji se refundiraju i obaveza za lična primanja zaposlenih. Takođe, u Opštini Kupres zbog toga što u ranijem periodu nisu prznata potraživanja od fonda obveznog socijalnog osiguranja po osnovu refundacija, a naplata istih u 2021. godini nije evidentirana ili nije ispravno evidentirana, manje su iskazani primici, potraživanja po osnovu refundacija za naknadu plata i finansijski rezultat ranijih godina, a precijenjeni su ostali neporeski prihodi.

Ostalo

U Opštini Kupres je finansijski rezultat tekućeg perioda iz bilansa uspjeha viši je za 45,7 hiljada KM u odnosu finansijski rezultat tekućeg perioda u bilansu stanja, zbog toga što je (prilikom nabavke opreme 39,8 hiljada KM i izmirenja obaveza za naknade plata za vrijeme bolovanja

koje se refundiraju od 5,9 hiljada KM) vršeno evidentiranje preko računa za preuzimanje izdataka na teret finansijskog rezultata tekuće godine, što nije u skladu sa računovodstvenim pravilima i politikama propisanim za budžetske korisnike.

Bilans novčanih tokova Opštine Kupres nije sačinjen u skladu sa odredbama Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika i zahtjevima MRS-JS 2, jer su prilivi iz poslovnih aktivnosti u ukupnom iznosu od 70,6 hiljada KM po osnovu uplata za različite naknade i transfera uneseni na poziciju ostale promjene na saldu gotovine i gotovinskih ekvivalenta.

Revizorski nalazi od uticaja na mišljenje o usklađenosti

Revizijom utvrđeni nedostaci koje su uticali na 7 mišljenja sa rezervom o usklađenosti (Tabela 1) grupisani su i navedeni u nastavku teksta.

Nadležnost lokalnog parlamenta

Skupština opštine Stanari nije donijela program utroška sredstava od koncesionih naknada za 2021. godinu, kako je predviđeno Zakonom o koncesijama. Program utroška sredstava od naknada za vode nije sačinjen i nije pribavljena neophodna saglasnost nadležnih organa niti je sačinjen izvještaj o njihovom utrošku, što nije u skladu sa odredbama Zakona o vodama. Osim toga, za donesene planove utroška sredstava po osnovu prodaje šumskih drvnih sortimenata i za realizaciju posebnih mjera zaštite od požara nisu sačinjeni izvještaji o njihovoj realizaciji.

Skupština opštine Stanari nije donijela program razvoja sporta u skladu sa Zakonom o sportu, niti je izvršila kategorizaciju sportova, sportista i stručnjaka polazeći od utvrđene republičke kategorizacije u skladu sa pravilnikom o kategorizaciji, te nije donesen godišnji plan raspodjele sredstava za sportske organizacije.

Skupština opštine Petrovac nije donijela programe o utrošku namjenskih sredstava naknada za vode i zaštite od požara, zajedničke komunalne potrošnje, što nije u skladu odgovarajućim odredbama Zakona o vodama, Zakona o zaštiti od požara i Zakona o komunalnim djelatnostima i nije izvršila usklađivanje Odluke o osnivanju komunalnog preduzeća sa članom 8. Zakona o komunalnim djelatnostima.

Odstupanja u primjeni Zakona o javnim nabavkama

U Gradu Trebinje, Opštini Stanari i Opština Šekovići za nabavke sličnih i srodnih roba, usluga i radova je vršeno dijeljenje predmeta nabavke, provođenjem dva i više postupaka direktnih sporazuma, što nije u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama.

Opština Šekovići (za nabavku radova na održavanju lokalnih puteva, ogrevnog drveta i usluga stručnog nadzora) i niži budžetski korisnici (JU za predškolsko vaspitanje i obrazovanje, JU Narodna biblioteka i Sportsko-rekreativni omladinski centar) nisu provodili procedure javnih nabavki.

U Opštinama Kupres i Petrovac pojedine nabavke nisu planirane i za iste nisu donesene posebne odluke o pokretanju postupka javne nabavke. Osim toga, na veb-stranici Opštine Petrovac nisu objavljeni plan javnih nabavki za nabavke čija je vrijednost veća od zakonom definisanih vrijednosti, odluke o izboru najpovoljnijeg ponuđača i osnovni elementi ugovora iako je to Zakonom propisano.

Opština Kupres nije vršila izmjene plana nabavki nakon obezbjeđenja sredstava od Vlade Republike Srpske iz programa javnih investicija.

Izvještaji o provedenom planiranim postupcima nabavki usluga održavanja lokalnih puteva i radova na zimskom održavanju puteva na području Opštine Stanari nisu objavljeni na portalu javnih nabavki i isti nisu dostavljeni Agenciji za javne nabavke kako je to propisano zakonom.

Opština Jezero nije putem sistema E-nabavke na portalu javnih nabavki objavila obavještenje o dodjeli ugovora na osnovu rezultata otvorenog postupka i dostavila izvještaje za postupke

konkurentskog zahtjeva za dostavljanje ponude i direktne sporazume, niti je na svojoj internet stranici objavila osnovne elemente ugovora za postupke javnih nabavki, što je obaveza u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama.

Priprema i izvršenje budžeta/rebalansa

Budžet Opštine Kupres nije pripremljen i donesen prema ekonomskim klasifikacijama iz Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike, što nije u skladu sa članom 15. Zakona o budžetskom sistemu Republike Srpske.

Zapošljavanje i lična primanja

Tokom 2021. godine u Gradu Trebinje (za 15 izvršilaca) i Opštini Mrkonjić Grad (5 izvršilaca) je vršeno zapošljavanje na određeno vrijeme na period duži od 6 mjeseci što nije u skladu sa Zakonom o službenicima i namještenicima u organima jedinice lokalne samouprave.

Tokom godine su zaključivani ugovori o djelu za obavljanje poslova za koja su sistematizovana radna mjesta, što nije u skladu sa Zakonom o radu (Opština Šekovići, Opština Kupres, Grada Trebinje – gradska uprava, JU Centar za informisanje i obrazovanje Trebinje i JU Centar za socijalni rad Trebinje). Uz to, u JU za predškolsko vaspitanje i obrazovanje djece „Naša radost“ Trebinje, ugovori o privremenim i povremenim poslovima su zaključeni sa više izvršilaca za poslove koji po svojoj prirodi predstavljaju poslove za koje se zaključuje ugovor o radu, što nije u skladu sa odredbama Zakona o radu.

Neusklađenosti u odnosu na definisano Posebnim kolektivnim ugovorom za zaposlene u oblasti lokalne samouprave Republike Srpske (u daljem tekstu: PKU):

- Kolektivnim ugovorom za zaposlene u Gradskoj upravi Grada Trebinje nisu definisani ni adekvatno primjenjeni koeficijenti za svako radno mjesto u okviru platnih grupa, a koeficijenti za obračun plata za pojedine zaposlene su niži/viši u odnosu na propisane.
- U GU Grada Trebinje je zaposlenom koji je sporazumno raskinuo radni odnos isplaćena otpremnina.
- Obračun plate šefa kabineta u Opštini Šekovići je vršen po višem odnosno nepripadajućem koeficijentu.
- U Opštini Kupres su koeficijenti za obračun plata za pojedina radna mjesta koji su utvrđeni internim pravilnikom o platama viši u odnosu na raspone definisane PKU. Osim toga, obračun plata za pojedine zaposlene u Opštini Kupres nije vršen u skladu sa PKU u pogledu visine koeficijenata i godina radnog staža.
- Obračun plata i drugih ličnih primanja zaposlenih u Opštini Jezero nije vršen u skladu sa PKU, jer nije utvrđena plata prije oporezivanja i koeficijenti u kojima je sadržan porez na lična primanja.

Funkcionerima koji su svoju funkciju u Opštini Kupres obavljali u svojstvu volontera obračunavan je i isplaćivan mjesecni dodatak, što nije u skladu sa Zakonom o statusu funkcionera jedinica lokalne samouprave, a obračun doprinosa na naknade članovima komisija i radnih grupa u Opštini Šekovići je vršen u manjem iznosu od propisanog Zakonom o doprinosima.

Dodjela grantova

U Opštinama Šekovići, Petrovac i Mrkonjić Grad za dodjelu sredstava granta nije donesen interni akt kojim bi se definisali kriterijumi i uslovi za ostvarivanje prava na dodjelu. Pojedini korisnici sredstava granta nisu podnosili izvještaje o utrošku primljenih sredstava, što nije u skladu odlukama o izvršenju budžeta/rebalansa budžeta za 2021. godinu u ovim opštinama.

U Opštini Stanari je odobravanje grantova vršeno na osnovu zahtjeva korisnika bez definisanih pravila i kriterijuma, raspisivanja javnog oglasa, ocjenjivanja, rangiranja, utvrđene forme zahtjeva za dodjelu sredstava i forme izvještaja o utrošenim sredstvima kao i kontrole nad namjenskim utroškom dodijeljenih sredstava.

Druga pojedinačna odstupanja

U Opštini Jezero, na naknade za ugovore o djelu zaključene u 2021. godini nisu obračunati porez i doprinosi, što nije u skladu sa Zakonom o porezu na dohodak i Zakonom o doprinosima. U Opštini Šekovići, niži budžetski korisnik (JU Sportsko-rekreativni omladinski centar) nije uspostavio sistem knjigovodstva i računovodstva u skladu Zakonom o računovodstvu i reviziji Republike Srpske, a trezorski obrasci za obračun plata nisu sačinjeni na osnovu vjerodostojnih knjigovodstvenih isprava. U Opštini Kupres pomoćne knjige obaveza nisu usaglašene sa glavnom knjigom trezora, što nije u skladu sa odredbama Zakona o trezoru.

Opština Jezero ne vodi pomoćne knjige za nepokretnosti i opremu, potraživanja i obaveze, takođe nije sačinila vjerodostojne knjigovodstvene isprave za dio nastalih poslovnih događaja, a za pojedine poslovne događaje i provedene transakcije nije vršila evidentiranje knjigovodstvenih promjena u poslovnim knjigama, što nije u skladu Zakonom o računovodstvu i reviziji i Zakonom o trezoru.

2.1.2. Finansijske revizije javnih ustanova

Kako je navedeno, osim jedinica lokalne samouprave u drugom dijelu revizijskog ciklusa 2021/2022. godine provedene su finansijske revizije 9 subjekata iz oblasti zdravstva (pet domova zdravlja, tri bolnice i Zavod za medicinu rada i sporta). Vrste mišljenja i struktura preporuka data je u Tabeli br. 2.

Prosječan broj datih preporuka po jednom izvještaju je 17 što je značano više u odnosu na druge vrste revidiranih subjekata, pri čemu treba imati u vidu da su ovi entiteti po prvi put bili predmet revizije.

Tabela 2: Vrste mišljenja i broj preporuka za revizije u periodu 1.9 – 31.12.2022. godine (revidirani period je 2021. godina) kod subjekata iz oblasti zdravstva

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Zavod za medicinu rada i sporta Republike Srpske	rezerva	rezerva	5	6
2.	Dom zdravlja Višegrad	rezerva sa s.p ⁵	rezerva	12	9
3.	Dom zdravlja Foča	rezerva sa s.p	rezerva	7	4
4.	Dom zdravlja Rogatica	rezerva sa s.p	rezerva	10	8
5.	Dom zdravlja Istočno Sarajevo	rezerva sa s.p	rezerva	9	6
6.	Dom zdravlja Čajniče	negativno	negativno	10	9
7.	Specijalna bolnica za psihijatriju Sokolac	rezerva	rezerva sa s.p	10	6
8.	Univerzitetska bolnica Foča	negativno	negativno	11	12
9.	Bolnica Trebinje	negativno	negativno	10	11
Ukupan broj datih preporuka				84	71

Uz mišljenje sa rezervom domovima zdravlja istaknuta su i pitanja bez uticaj na mišljenje putem tzv. „skretanja pažnje“.

⁵ s.p. - skretanje pažnje. Objasnjenje o „skretanju pažnje“ je na str. 4 ovog izvještaja.



U izvještajima za domove zdravlja Višegrad, Foča, Rogatica i Istočno Sarajevo je uz mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima istaknuto i pitanje planiranja ugovorenih vrijednosti zdravstvenih usluga. Naime, osnovni okvir za sačinjavanje finansijskih planova domova zdravlja predstavlja ugovor koji se zaključuje sa Fondom zdravstvenog osiguranja Republike Srpske na godišnjem nivou, a kojim su regulisana međusobna prava i obaveze u pružanju i finansiranju primarnog nivoa zdravstvene zaštite i drugih zdravstvenih usluga. Planirana ugovorena vrijednost zdravstvenih usluga koja se priznaje domu zdravlja, značajno je manja od vrijednosti usluga koje dom zdravlja pruža, a finansijski plan baziran na navedenim modelima planiranja, obračuna i odobravanja sredstava ne predstavlja usaglašen okvir za ostvarenje planiranih ciljeva. Navedena činjenica u najvećoj mjeri generiše ostvarene i iskazane rashode, te rezultat tekućeg perioda.



Uz mišljenje sa rezervom o usklađenosti Specijalnoj bolnici za psihijatriju Sokolac skrenuta je pažnja na činjenicu da je vršilac dužnosti direktora ove ZU imenovan u 2020. godini na period do 60 dana i od tada je imenovanje vršioca dužnosti u kontinuitetu sa istim licem do 2022. godine, kada je imenovano drugo lice, takođe kao v.d. Pored toga, u 2019. godini imenovan je i jedan vršilac dužnosti člana UO na period do 60 dana i od tada imenovanje je vršeno u kontinuitetu i u 2022. godini. Imenovanja direktora i člana upravnog odbora su bez provedenog postupka javne konkurenkcije iako je Zakonom o sistemu javnih službi, kao i odredbama Odluke Vlade Republike Srpske o usklađivanju akta o osnivanju Bolnice i Statuta JZU Specijalna bolnica za psihijatriju Sokolac definisano da direktora i članove upravnog odbora imenuje i razrješava osnivač na period od četiri godine, uz prethodno sprovedeni postupak javne konkurenkcije.

Revizorski nalazi od uticaja na mišljenje o finansijskim izvještajima Kvalifikacije koje su uticale na mišljenje o finansijskim izvještajima za revidirane javne ustanove navedene su u nastavku, a uglavnom se odnose na odredbe Pravilnika o kontnom okviru i sadržini računa u kontnom okviru za privredna društva, druga pravna lica i preduzetnike koji se primjenjuje za ove ustanove kao kriterijum iz primijenjenog okvira finansijskog izvještavanja (dalje u tekstu skraćeno: Pravilnik o kontnom okviru).

U Zavodu za medicinu rada i sporta, Univerzitetskoj bolnici Foča, Specijalnoj bolnici za psihijatriju Sokolac, Bolnici Trebinje i domovima zdravlja Foča, Rogatica, Istočno Sarajevo i Čajniče popis imovine i obaveza sa stanjem na dan 31.12.2021. godine nije organizovan i proveden (djelimično ili u potpunosti) u skladu sa odredbama Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza.

Nekretnine, postrojenja i oprema

Dom zdravlja Višegrad nije izvršio isknjižavanje vrijednosti zemljišne parcele koja je prenesena u vlasništvo Opštine Višegrad pa je vrijednost zemljišta, kao i državnog kapitala precijenjena za 84 hiljade KM. Takođe, Dom zdravlja Višegrad nije izvršio uknjižavanje donirane opreme od Opštine tako da su vrijednost opreme, kao i razgraničenih prihoda i primljenih donacija potcijenjene za 63 hiljade KM.

U Bolnici Trebinje nije izvršeno računovodstveno priznavanje objekta koji ustanova koristi od 2003. godine i donirane medicinske opreme, što nije u skladu sa zahtjevima međunarodnih računovodstvenih standarda (MRS 16 i MRS 20).

U Univerzitetskoj bolnici Foča izdavanje alata, inventara i HTZ opreme sa zaliha u upotrebu je evidentirano kao povećanje opreme i nije izvršen otpis, što nije u skladu odredbama Pravilnika o kontnom okviru i MRS 16, a posljedica toga su više iskazani oprema za 216,5 hiljada KM i dobitak tekuće godine za 41,5 hiljadu KM, a manje su iskazani troškovi ostalog materijala za 41,5 hiljadu KM i gubitak ranijih godina za najmanje 175 hiljada KM.

U Univerzitetskoj bolnici Foča amortizacija postrojenja i opreme nije obračunata u skladu sa zahtjevima MRS 16, pa su postrojenja i oprema kao i dobitak tekuće godine precijenjeni za 917 hiljada KM, odnosno 48 hiljada KM, a potcijenjeni su gubitak ranijih godina za 869 hiljada KM i troškovi amortizacije za 48 hiljada KM.

U Univerzitetskoj bolnici Foča primljene donacije u stalnim sredstvima su pogrešno evidentirane na ostalim dugoročnim rezervisanjima, te su na osnovu toga za 14,38 miliona KM

precijenjena ostala dugoročna rezervisanja, a potcijenjeni razgraničeni prihodi i primljene donacije. Takođe, u Univerzitetskoj bolnici Foča prihodi od donacija nisu priznati na sistematskoj osnovi tokom perioda u kojima se priznaju povezani rashodi po osnovu amortizacije, što nije u skladu sa zahtjevima MRS 20 i Pravilnika o kontnom okviru, pa su tako više iskazana ostala dugoročna rezervisanja za 600 hiljada KM i gubitak ranijih godina za 552 hiljade KM, a manje su iskazani ostali poslovni prihodi za 48 hiljada KM.

U Bolnici Trebinje oprema privremeno ustupljena na korišćenje drugoj zdravstvenoj ustanovi nije klasifikovana u skladu sa Pravilnikom o kontnom okviru, te je vrijednost nekretnina i opreme u pripremi više iskazana za 234 hiljade KM, a za isti iznos je potcijenjena vrijednost opreme u upotrebi.

U Domu zdravlja Istočno Sarajevo ulaganja u objekte u vlasništvu Opštine (tuđe nekretnine) nisu klasifikovana u skladu sa Pravilnikom o kontnom okviru, pa su građevinski objekti iskazani više, a ulaganja na tuđim nekretninama niže za 225 hiljada KM. Osim toga, u DZ Istočno Sarajevo vrijednost opreme je iskazana više za 65 hiljada KM, u korist gubitka tekuće godine i ranijih godina, jer je vrijednost opreme koja je otpisana prenesena na opremu van funkcije.

Poslovni prostori dati u zakup nisu klasifikovani u skladu sa Pravilnikom o kontnom okviru i zahtjevima MRS 40 - Investicione nekretnine, pa su vrijednosti građevinskih objekata iskazane više, a investicione imovine niže u Domu zdravlja Rogatica (za 86 hiljada KM) i u Bolnici Trebinje (za 11 hiljada KM).

U Univerzitetskoj bolnici Foča nije izvršen prenos dijela sredstava u pripremi na sredstva u upotrebi, te su građevinski objekti potcijenjeni za 1 milion KM za koliko su precijenjena sredstva u pripremi.

U Domu zdravlja Foča za dio opreme, čija je sadašnja vrijednost manja od iznosa godišnje amortizacije nije vršen obračun amortizacije pa je po tom osnovu vrijednost opreme više iskazana za 45 hiljada KM, dugoročno razgraničeni prihodi za 21 hiljadu KM (po osnovu donirane opreme), a manje je iskazan gubitak ranijih godina iznad visine kapitala za 24 hiljade KM. Osim toga, iznos od 4,5 hiljada KM kapitalnih ulaganja izvršenih u objekat koji je Domu zdravlja Foča dat na korištenje, pogrešno je evidentirana na rashodima (kao troškovi ostalog materijala).

Potraživanja, razgraničenja i zalihe

U Domu zdravlja Višegrad su kratkoročna potraživanja precijenjena za 182 hiljade KM, dok su rashodi po osnovu ispravke vrijednosti i otpisa potraživanja potcijenjeni za 132 hiljade KM, a troškovi bruto zarada za 50 hiljada KM. Naime, JZU Dom zdravlja Višegrad nije podnio zahtjeve za refundaciju fondovima socijalnog osiguranja po osnovu isplaćenih naknada plata svojih zaposlenih koji su koristili bolovanja pa time nisu ni stvoreni uslovi da se evidentiraju potraživanja po navedenom osnovu, dok je sa pozicije bruto zarada vršio storniranja bruto zarada zaposlenih koji su koristili bolovanja.

U Univerzitetskoj bolnici Foča su kratkoročna potraživanja i dobitak tekuće godine precijenjeni za 102 hiljade KM, a manje su iskazani rashodi od usklađivanja vrijednosti imovine, jer nije izvršeno obezvređenje zastarjelih potraživanja.

U Specijalnoj bolnici za psihijatriju Sokolac materijal za izradu učinaka je iskazan više za 262,7 hiljada KM, a manje su iskazani ostali materijal u skladištu za 250,4 hiljada KM i sredstva kulture za 12,3 hiljade KM, jer zalihe lijekova, materijala, kao i knjige, nisu evidentirane kako je to propisano Pravilnikom o kontnom okviru.

U Specijalnoj bolnici za psihijatriju Sokolac odložena poreska sredstva su iskazana više za 193 hiljade KM, a manje gubitak iznad visine kapitala za isti iznos, jer kamate u prethodnim godinama nisu evidentirane na rashodima kamata.

U Domu zdravlja Višegrad su kamate za neblagovremeno izmirivanje obaveza po osnovu Rješenja o odgodi plaćanja poreskog duga pogrešno evidentirane kao aktivna vremenska

razgraničenja za ukupno 176 hiljada KM, pa su rashodi kamata, kao i gubitak ranijih godina potcijenjeni za 95 hiljada KM, odnosno 63 hiljade KM, dok su precijenjene obaveze po osnovu kamata za 18 hiljada KM (po osnovu onih kamata koje nisu dospjele na naplatu iz Ugovora o zajmu sa Fondom zdravstvenog osiguranja).

U Domu zdravlja Čajniče su kratkoročna potraživanja više iskazana za 43 hiljade KM, a potcijenjeni su gubitak ranijih godina za 2 hiljade KM i rashodi od uskladivanja vrijednosti imovine i gubitak tekuće godine za po 41 hiljadu KM, zbog toga što potraživanja nisu korigovana i evidentirana u skladu sa Pravilnikom o kontnom okviru i internim pravilnikom o računovodstvenim politikama i procjenama.

U Domu zdravlja Istočno Sarajevo nisu iskazane neutrošene zalihe lijekova i ostalog medicinskog materijala na dan 31.12.2021. godine, odnosno zalihe materijala su potcijenjene, dok su troškovi materijala precijenjeni za 63 hiljade KM.

Obaveze

U Univerzitetskoj bolnici Foča su manje iskazane obaveze za 5,95 miliona KM, gubitak ranijih godina za 5,51 milion KM i rashodi zateznih kamata za 441 hiljadu KM (za koliko je precijenjen dobitak tekuće godine), jer rashodi zateznih kamata, troškovi prinudne naplate i pripadajuće obaveze nisu evidentirane u periodu nastanka.

U Domu zdravlja Foča kamate po osnovu rješenja Ministarstva finansija o odloženom plaćanju poreskog duga, nisu evidentirane, što nije u skladu sa MRS 23 i odredbama Pravilnika o kontnom okviru, tako da su, po tom osnovu, obaveze za kamate i gubitak ranijih godina iznad visine kapitala manje iskazani za najmanje 949 hiljada KM.

Zbog toga što obaveze po osnovu dugoročnih kredita koje dospijevaju za plaćanje do godinu dana nisu ispravno klasifikovane kao kratkoročne u skladu sa Pravilnikom o kontnom okviru, dugoročne obaveze su iskazane više, a kratkoročne niže za isti iznos i to: u Domu zdravlja Foča za 797 hiljada KM, Bolnici Trebinje za 233 hiljade KM, u Specijalnoj bolnici za psihijatriju Sokolac za 201 hiljadu KM po osnovu kredita i za 425 hiljada KM po osnovu odgođenog plaćanja poreskog duga i u Domu zdravlja Višegrad za 932 hiljadu KM (po osnovu sporazuma sa Fondom i Poreskom upravom). Takođe, u Domu zdravlja Istočno Sarajevo ostale dugoročne obaveze su iskazane više, a ostale kratkoročne finansijske obaveze manje za 917 hiljada KM, jer na dan bilansa nije vršen prenos dospjelih obaveza na kratkoročne.

U Specijalnoj bolnici za psihijatriju Sokolac, obaveze za zarade i naknade zarada više su iskazane za 849 hiljada KM, a manje obaveze po osnovu kamate za isti iznos, jer obaveze za kamate za neplaćene poreze i doprinose na zarade i naknade zarada nisu evidentirane u skladu odredbama Pravilnika o kontnom okviru.

U Domu zdravlja Višegrad više su za 290 hiljada KM iskazane ostale dugoročne obaveze, umjesto obaveza po osnovu kamata i rashoda finansiranja iz rješenja o odgodi plaćanja poreskog duga, uslijed pogrešne klasifikacije obaveza po vrsti i ročnosti. U Bolnici Trebinje zbog pogrešne klasifikacije više su iskazane obaveze za zarade i naknade zarada, a manje obaveze za poreze i doprinose za 29 hiljada KM.

U Domu zdravlja Čajniče su pasivna vremenska razgraničenja i kratkoročna rezervisanja precijenjena za 19 hiljada KM, jer je u ranijim godinama na rashodima i pasivnim razgraničenjima evidentiran iznos ukupne kamate za period trajanja ugovora.

Rashodi i prihodi

U Domu zdravlja Čajniče više su iskazani troškovi bruto zarada, naknada zarada i ostalih ličnih rashoda i troškovi proizvodnih usluga ukupno za 41 hiljadu KM, a kao posljedica toga i gubitak tekuće godine, a manje su iskazane obaveze za zarade i naknade zarada za 21 hiljadu KM i gubitak ranijih za 62,5 hiljada KM, jer u tekućoj godini nije evidentiran dio obračunatih doprinosa na plate i nije izvršena retrospektivna korekcija utvrđenih grešaka iz prethodnog perioda već su rashodi iz ranijeg perioda evidentirani u tekućoj godini.

U Bolnici Trebinje su naknade po ugovorima van radnog odnosa u iznosu od 173 hiljade KM evidentirani kao troškovi bruto zarada/naknada zarada čime su isti precijenjeni, a manje su iskazani troškovi proizvodnih usluga. Slično tome, u Zavodu za medicinu rada i sporta u većem iznosu za 269 hiljada KM su iskazani ostali lični rashodi zbog pogrešne klasifikacije naknada licima angažovanim po ugovorima o djelu koji imaju karakter troškova proizvodnih usluga (244 hiljade KM) i nematerijalnih troškova (25 hiljada KM), čime su pomenuti troškovi iskazani manje za navedene iznose.

U Bolnici Trebinje su manje iskazani troškovi proizvodnih usluga i obaveze poreze i doprinose za 118 hiljada KM, jer naknade po ugovorima o privremenim i povremenim poslovima nisu obračunate i iskazane u bruto iznosu. Osim toga, u Bolnici Trebinje pojedini prihodi i rashodi nisu priznati u periodu nastanka poslovnog događaja pa su prihodi iz namjenskih izvora finansiranja i kratkoročna potraživanja potcijenjeni za 69,7 hiljada KM, kao i finansijski rezultat ranijih godina za 46 hiljada KM, a precijenjeni su troškovi bruto naknada zarada za 3 hiljade KM, ostali lični rashodi za 33 hiljade KM i troškovi proizvodnih usluga za 10 hiljada KM.

Ostali poslovni prihodi Zavoda za medicinu rada i sporta iskazani su manje za 143 hiljade KM jer su donacije materijala evidentirane u okviru vanbilansne evidencije. Istovremeno su i troškovi režijskog materijala iskazani manje (za utrošeni dio), a zalihe materijala i razgraničeni prihodi manje za 18 hiljada KM, po osnovu stanja materijala u skladištu, što nije u skladu sa Pravilnikom o kontnom okviru i MRS 20.

U Domu zdravlja Rogatica primljene donacije nisu priznate u skladu sa odgovarajućim odredbama Pravilnika o kontnom okviru i zahtjevima MRS 20, nego su evidentirane na poziciji ostalog državnog kapitala, koji je time precijenjen za najmanje 234 hiljada KM, a potcijenjeni su: razgraničeni prihodi za najmanje 115 hiljada KM, prihodi po osnovu donacija i dobitak tekuće godine za najmanje 17 hiljada KM i rezultat ranijih godina za 2 hiljade KM. Osim toga, u Domu zdravlja Rogatica ostali prihodi po osnovu smanjenja obaveza su više iskazani, na teret rezultata ranijih godina za 16 hiljada KM, jer ispravka greške iz ranijeg perioda nije izvršena u skladu sa odgovarajućim računovodstvenim politikama i zahtjevima međunarodnih standara.

U Domu zdravlja Čajniče su prihodi od dotacija evidentirani kao prihodi od povećanja vrijednosti sredstava koji se ne amortizuju, čime su navedeni prihodi više, a ostali poslovni prihodi manje za 84 hiljade KM. Uz to, u Domu zdravlja Čajniče prihodi od donacija nisu priznati na sistematskoj osnovi u tokom perioda u kojima se priznaju povezani rashodi, pa su precijenjeni ostali poslovni prihodi za 75 hiljada KM (manje je iskazan gubitak tekuće godine), potcijenjeni su razgraničeni prihodi i primljene donacije za 84 hiljada KM i prilikom priznavanja opreme nije evidentiran iznos od 8,5 hiljada KM. Takođe, oprema koja nije stavljena u upotrebu pogrešno je evidentirana, pa su postrojenja i oprema u pripremi potcijenjena za 71,6 hiljada KM, dok je za 63 hiljade KM precijenjena oprema u upotrebi.

Napomene uz finansijske izvještaje i ostala pojedinačna odstupanja

U Univerzitetskoj bolnici Foča, Bolnici Trebinje, Specijalnoj bolnici za psihijatriju Sokolac, domovima zdravlja Višegrad, Foča, Rogatica, Čajniče i Istočno Sarajevo, kao i Zavodu za medicinu rada i sporta napomene uz finansijske izvještaje po sadržaju, strukturi i sistematicnosti ne odgovaraju zahtjevima MRS 1 – Prezentacija finansijskih izvještaja i drugih relevantnih Međunarodnih računovodstvenih standarda i Međunarodnih standarda finansijskog izvještavanja.

U Napomenama uz finansijske izvještaje domova zdravlja Višegrad, Foča, Rogatica i Istočno Sarajevo, Specijalne bolnice za psihijatriju Sokolac, Univerzitske bolnice Foča i Bolnice Trebinje nisu objelodanjene informacije u vezi stalnosti poslovanja.

Bilans tokova gotovine u domovima zdravlja Rogatica i Čajniče, Zavodu za medicinu rada i sporta, Specijalnoj bolnici za psihijatriju Sokolac, Univerzitetskoj bolnici Foča i Bolnici Trebinje

nije sačinjen u skladu sa zahtjevima MRS 7 - Izvještaj o tokovima gotovine i odredbama odgovarajućeg Pravilnika o o sadržini i formi obrazaca finansijskih izvještaja.

U Domu zdravlja Foča gubitak iznad visine kapitala u ranijim godinama i neraspoređeni dobitak tekuće godine, manje su iskazani za 11 hiljada KM, jer je prilikom sačinjavanja obrasca Bilans stanja, izvršeno prebijanje navedenih pozicija (za iznos neraspoređene dobiti koja nije iskazana, umanjena je pozicija gubitka ranijih godina iznad visine kapitala), što nije u skladu sa međunarodnim računovodstvenim standardima i usvojenim računovodstvenim pravilima.

Nalazi koji su uticali na kvalifikacije po osnovu usklađenosti sa propisima (kriterijumima revizije) za revidirane javne ustanove odnose se na:

Nabavke

U Univerzitetskoj bolnici Foča bez provođenja procedura javnih nabavki izvršeno je više nabavki u vrijednosti od najmanje 778 hiljada KM. Osim toga, tenderska dokumentacija u pregovaračkim postupkom bez objave obavještenja za modernizaciju bolnice nije pripremljena prema propisanom modelu tenderske dokumentacije u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama.

Nabavke lijekova i ostalog materijala u Domu zdravlja Istočno Sarajevo u iznosu od 273 hiljade KM izvršene su bez provedenih postupaka javnih nabavki, a za jednu nabavku je utvrđeno da nije planirana, niti je donesena posebna odluka o pokretanju postupka javne nabavke. Osim toga, Dom zdravlja Istočno Sarajevo nije na svojoj internet stranici objavio osnovne elemente ugovora za provedene postupke javnih nabavki, što je propisano zakonom.

Bez provođenja procedura javnih nabavki izvršeno je više nabavki: u Domu zdravlja Višegrad (u ukupnom iznosu od najmanje 75,4 hiljade KM), u Domu zdravlja Čajniče (ukupno od oko 62 hiljade KM), u Bolnici Trebinje za nabavke roba i usluga u najmanjem iznosu od 64 hiljade KM, a određene nabavke provedene su putem više postupaka direktnog sporazuma čime je izvršeno dijeljenje predmeta nabavke. U Zavodu za medicinu rada i sporta za nabavke usluga u iznosu od 32,7 hiljada KM nisu provedene procedure javnih nabavki, a nabavke istovrsnog predmeta nabavke koje se odnose na materijal od 11 hiljada KM su provedene putem dva direktna sporazuma. Dom zdravlja Foča nije provodio procedure javnih nabavki za usluge malih vrijednosti (ukupno oko 16 hiljada KM), a ugovorenna vrijednost jedne javne nabavke je veća od propisanog vrijednosnog razreda za primijenjeni postupak.

Osim toga, u Domu zdravlja Čajniče putem blagajne vršeno je plaćanje nabavki roba i usluga za različite namjene iznad propisanog iznosa za pojedinačne transakcije, a polog novca na poslovne račune nije vršen u propisanim rokovima, što nije u skladu sa odredbama Uredbe o uslovima i načinu plaćanja gotovim novcem.

U Bolnici Trebinje za nabavke materijala i EKG aparata provedene pregovaračkim postupkom bez objave obavještenja nisu ispunjeni zakonski uslovi za primjenu tog postupka. Osim toga, Bolnica Trebinje na svojoj internet stranici nije objavila plan nabavki, odluke o izboru najpovoljnijeg ponuđača i osnovne elemente ugovora za provedene postupke, iako je to propisano Zakonom.

U postupku javne nabavke gasa za potrebe Bolnice Trebinje ugovorni organ u tenderskoj dokumentaciji nije dao potpune podatke o predmetu nabavke, što nije u skladu sa odredbama zakona. Sa izabranim ponuđačem po osnovu potpisanih okvirnih sporazuma zaključen je pojedinačni ugovor, a nakon realizacije istog Bolnica nije zaključila novi pojedinačni ugovor. Takođe, nabavljena količina gasa po osnovu zaključenog okvirnog sporazuma veća je od predviđene okvirne količine. Imenovani članovi i sekretar komisija za provedene postupke nabavke u Bolnici Trebinje nisu potpisali izjavu o nepristrasnosti i povjerljivosti, te nepostojanju sukoba interesa, što nije u skladu sa odredbama Pravilnika o uspostavljanju i radu komisije za nabavke.

Imenovanja, zapošljavanja i prava po osnovu rada

Sa fizičkim licima zaključivani su ugovori o djelu za obavljanje poslova koji predstavljaju osnovu djelatnost Ustanove i za koje postoje sistematizovana radna mjesta, što nije u skladu sa Zakonom o radu i to: u Domu zdravlja Istočno Sarajevo sa 10, u Domu zdravlja Čajniče sa 12 izvršilaca, a u Specijalnoj bolnici za psihijatriju Sokolac sa tri izvršioca. U Domu zdravlja Rogatica u 2021. godini na snazi je bilo devet ugovora o djelu koji su zaključeni za poslove koji predstavljaju redovnu djelatnost, a osam ugovora je zaključeno u ranijem periodu (pojedini 2016. i 2017. godine) bez definisanja perioda trajanja. Takođe, u Bolnici Trebinje kao i u Zavodu za medicinu rada i sporta su zaključivani ugovori od djelu sa više lica za poslove koji predstavljaju redovnu djelatnost ustanove. Osim toga, Bolnica Trebinje je u toku 2021. godine angažovala izvršioce po ugovoru o privremenim i povremenim poslovima za obavljanje poslova koji su po svojoj prirodi takvi da traju duže od 90 dana, što takođe nije u skladu sa Zakonom o radu.

U Univerzitetskoj bolnici Foča je radni odnos na neodređeno vrijeme zasnovan je sa 49 izvršilaca više od broja predviđenog internim Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mesta, od čega 10 izvršilaca je na radnim mestima koja nisu sistematizovana, a 39 izvršilaca je više od predviđenog, što nije u skladu sa odredbama Zakona o radu. Takođe, u Domu zdravlja Čajniče jedan izvršilac zaposlen je na radnom mestu koje nije sistematizованo, a na četiri radna mesta na kojima je sistematizovan po jedan izvršilac zaposlena su dva.

U Domu zdravlja Rogatica u toku 2021. godine radni odnos su zasnovala dva izvršioca na neodređeno vrijeme i šest na određeno vrijeme, a za njihovo zapošljavanje nije pribavljena saglasnost nadležnog Ministarstva, shodno Zaključku Vlade Republike Srpske o ograničavanju zapošljavanja u javnim zdravstvenim ustanovama i fondovima.

U odnosu na odredbe Zakona platama zaposlenih lica u javnim ustanovama u oblasti zdravstva Republike Srpske revizori su utvrdili sljedeće:

- Primjenjeni koeficijenti za obračun naknada za dežurstvo zaposlenih u Domu zdravlja Čajniče veći su u odnosu na koeficijente propisane u Zakonu.
- Univerzitetska bolnica Foča je plate rukovodiocima organizacionih jedinica i zaposlenima na specijalizaciji, naknade plata po osnovu obavljenog dežurstva i pripravnosti i uvećanje osnovne plate po osnovu posebnih i otežanih uslova rada obračunala u višem ili nižem iznosu od iznosa definisanih na osnovu Zakona i Posebnog kolektivnog ugovora za zaposlene u oblasti zdravstva.
- Plate za rukovodioce osnovnih organizacionih jedinica u Specijalnoj bolnici za psihijatriju Sokolac nisu utvrđene u visini prosječne plate radnika sa visokom stručnom spremom te organizacione jedinice, nego u visini koeficijenata zaposlenih koji ne rukovode osnovnim organizacionim jedinicama, što nije u skladu sa navedenim Zakonom.
- Uvećanje plate rukovodiocima osnovnih organizacionih jedinica u Bolnici Trebinje vršeno je na osnovu platu zaposlenog, a obračun prekovremenog rada zaposlenim u Bolnici Trebinje je vršen na način da se ostvareni prekovremeni sati priznaju kao redovan rad što nije u skladu sa odredbama istog zakona.
- Pri obračunu ličnih primanja u Domu zdravlja Rogatica za neke od zaposlenih, plate su uvećane i više od 20% i po osnovu rada subotom, što nije u skladu sa Zakonom o platama i Posebnim kolektivnim ugovora za zaposlene u oblasti zdravstva. Takođe, direktoru Doma zdravlja Rogatica plata je uvećana za 10% na osnovu platu po osnovu složenosti poslova (po odluci Upravnog odbora iz 2017. godine) i za devet mjeseci u različitim iznosima (po odluci direktora), što nije u skladu sa odredbama Zakona.

Naknada troškova prevoza zaposlenima u Bolnici Trebinje kod dolaska na posao i povratka s posla isplaćivana je u fiksnom iznosu, a osim toga osnovna plata za rad na dane državnog praznika i druge dane koji su po zakonu neradni uvećana je za 150%, što nije u skladu sa odredbama Posebnog kolektivnog ugovora.

U Domu zdravlja Rogatica na iznos obračunate jubilarne nagrade, kao i oporezivi dio obračunatih otpremnina za odlazak u penziju i naknada za rođenje djeteta, nisu obračunati porez i doprinosi, što nije u skladu sa Zakonom o porezu na dohodak i Zakonom o doprinosima. Takođe, u Bolnici Trebinje na naknade po ugovorima van radnog odnosa u najvećem broju slučajeva nisu obračunati porez i pripadajući doprinosi, shodno prethodno navedenim zakonima.

U Bolnici Trebinje oslobođanje od plaćanja participacije vršeno je za zaposlene, a u Doma zdravlja Foča za zaposlene i njihove članove uže porodice iako ta lica ne pripadaju kategorijama lica oslobođenih od plaćanja participacije prema odredbama Pravilnika o sadržaju, obimu i načinu ostvarivanja prava na zdravstvenu zaštitu.

Druge značajne neusklađenosti

Dom zdravlja Višegrad je obavljao djelatnost bez donesenog Programa poslovanja i finansijskog plana za 2021. godinu, što nije u skladu sa odredbama Statuta Doma zdravlja, odnosno Zakona o sistemu javnih službi. Pored toga, dom zdravlja Višegrad nije sačinio godišnji izvještaj o poslovanju, što nije u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji Republike Srpske.

Upravni odbor Specijalne bolnice za psihijatriju Sokolac nije donio finansijski plan i plan rada za 2021. godinu te isti nisu dostavljeni Vladi Republike Srpske na saglasnost, što nije u skladu sa zahtjevima Zakona o sistemu javnih službi.

Finansijski plan Doma zdravlja Istočno Sarajevo za 2021. godinu nije dostavljen Upravnom odboru na usvajanje i za isti ne postoji saglasnost osnivača, opština Istočna Ilidža i Istočno Novo Sarajevo, a Program rada Ustanove za 2021. godinu nije sačinjen i dostavljen na usvajanje Upravnom odboru, što nije u skladu sa Zakonom o sistemu javnih službi i Statutom ustanove.

U Bolnici Trebinje dnevnik blagajne nije zaključivan na kraju svakog dana u kojem je bilo promjena u blagajni, shodno Zakonu o računovodstvu i reviziji Republike Srpske. Plaćanje računa za nabavke roba i usluga vršeno je gotovinski, po računima iznad propisanog iznosa, kao i isplata dijela zarada i naknada zaposlenim, a gotovina naplaćena po osnovu participacije nije uplaćivana na žiro račun istog (ili najkasnije narednog) radnog dana, što nije u skladu sa Uredbom o uslovima i načinu plaćanja gotovim novcem.

Za službeno putovanje u inostranstvo Bolnica Trebinje nije donosila odluke o odobravanju službenog puta, a putni nalozi ne sadrže sve obavezne elemente propisane Odlukom o visini naknade troškova za službena putovanja u zemlji i inostranstvu za zaposlene u Republici Srpskoj. Takođe, u određenom broju slučajeva nije sačinjan izvještaj sa službenog putovanja, a ne sadrži ni datum podnošenja na obračun, što nije u skladu sa odredbama navedene odluke.

U Domu zdravlja Rogatica poslovni prostor apoteke je izdat u zakup po cijeni koja nije tržišna, jer je ugovor zaključen bez raspisivanja javnog konkursa i provođenja postupka javnog nadmetanja (licitacije), što nije u skladu sa Zakonom o stvarnim pravima.

U Univerzitetskoj bolnici Foča kao i Domovima zdravlja Foča i Čajniče nije uspostavljena pomoćna knjiga nepokretnosti, postrojenja i opreme, što nije u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji Republike Srpske.

2.2. Finansijske revizije za 2022. godinu provedene od 1.1. do 31.7.2023.

Godišnjim planom revizija za 2023. godinu, u periodu od 01.01. do 31.07.2023. godine planirano je provođenje 54 finansijske revizije. Svi planirani revizijski angažmani su provedeni.

Istim planom, do kraja 2023. godine predviđeno je provođenje još 32 revizije za 2022. godinu (13 jedinica lokalne samouprave, 13 javnih ustanova i 6 preduzeća). Rezultati tih revizija će biti prezentovani u godišnjem revizorskem izvještaju za narednu godinu.

Osim planom predviđenih revizijskih angažmana, Glavna služba za reviziju je provela i reviziju finansijskih izvještaja Državne revizijske institucije Republike Srbije (DRI Srbije), a na osnovu sporazuma zaključenog između dvije vrhovne revizijske institucije i u skladu sa relevantnim standardima.

U skladu sa planom revizijskih aktivnosti za 2023. godinu, u revizijskom ciklusu 1.1. – 31.7.2023. godine provedene su planirane 54 finansijske revizije, a to su revizije:

- 21 revizija ministarstava i drugih korisnika budžeta Republike Srpske kod kojih je po Zakonu obavezno provođenje revizija svake godine,
- reviziju Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike,
- 4 revizije fondova ovavezognog socijalnog osiguranja,
- 8 jedinica lokalne samouprave i
- 20 javnih ustanova i ostalih subjekata.

Revizija Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike obuhvata značajne segmente budžeta, budžetskog i trezorskog poslovanja (prihodi budžeta Republike, unutrašnji dug, spoljni dug, finansijske transakcije, investicije, itd.) koji se ne susreću kod pojedinačnih budžetskih korisnika, a obuhvata i značajne nalaze iz svih pojedinačnih izvještaja o reviziji budžetskih korisnika.

U revizorskim izvještajima za 54 finansijske revizije koje su provedene u periodu od 01.01. do 31.07.2023. godine data su sljedeća mišljenja:

- o finansijskim izvještajima: pozitivno za 26 subjekta, 25 mišljenja sa rezervom i tri negativna mišljenja;
- o usklađenosti: pozitivno za 20 subjekta, 33 mišljenja sa rezervom i jedno negativno mišljenje.

Pozitivno mišljenje za finansijske izvještaje i za usklađenost za 2022. godinu dato je za one finansijske izvještaje za koje nisu utvrđene značajne greške, nepravilnosti i neusklađenosti. Nivo značajnosti/materijalnosti je utvrđen u skladu sa ISSAI standardima i Metodologijom za finansijsku reviziju.

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

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

U skladu sa prethodno pomenutim standardom, negativno mišljenje se izražava kada revizor nakon što prikupi dovoljno adekvatnih revizijskih dokaza, zaključi da pogrešni iskazi, pojedinačno ili zajedno, imaju i materijalni i prožimajući efekat na finansijske izvještaje.

Skretanje pažnje na određena pitanja u skladu sa ISSAI 2706 ukazuje na pitanja koja su od značaja za razumijevanje izvještaja subjekta, najčešće na kontradiktorne zakone, propise i odluke sa značajnim uticajem na subjekta, koje donose viši nadležni organi i na koje subjekt pojedinačno ne može da utiče. (Detaljnije za navedene subjekte u odgovarajućem dijelu ovog izvještaja).

2.2.1. Revizije korisnika budžeta Republike – obavezne po Zakonu (čl. 18.)

Glavna služba za reviziju je po Zakonu (čl. 18. stav 4.) obavezna da svake godine provede finansijsku reviziju kod: Narodne slupštine i Vijeća naroda Republike Srpske, Službe predsjednika Republike, Generalnog sekretarijata Vlade Republike Srpske, svih ministarstava i Poreske uprave Republike Srpske, kao i četiri fonda obavezognog socijalnog osiguranja⁶.

Na osnovu 22 provedene finansijske revizije kod ove grupe revidiranih subjekata (detaljnije u Tabeli br. 3), a uzimajući u obzir i Konsolidovani godišnji finansijski izvještaj korisnika budžeta Republike za 2022. godinu, izražena su sljedeća mišljenja:

- za finansijske izvještaje: pozitivno za 17 subjekata i mišljenje sa rezervom za 5 izvještaja,
- za usklađenost sa propisima: pozitivno za 13 izvještaja i mišljenje sa rezervom za 9.

Tabela 3: Pregled za subjekte obaveznih finansijskih revizija (po čl. 18. st. 4. Zakona) koje su provedene u periodu od 1.1. do 31.7.2023. godine

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Narodna skupština Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	-	-
2.	Vijeće naroda	pozitivno	pozitivno	-	-
3.	Služba predsjednika	pozitivno	pozitivno	-	-
4.	Generalni sekretarijat Vlade	rezerva	rezerva sa s.p.	3	3
5.	Ministarstvo finansija	pozitivno	pozitivno	-	2
6.	Ministarstvo za prostorno uređenje, građev. i ekologiju	pozitivno	pozitivno	-	-
7.	Ministarstvo za evropske integracije i međun. sar.	pozitivno	pozitivno	1	1
8.	Min. saobraćaja i veza	pozitivno	pozitivno	-	-
9.	Ministarstvo pravde	pozitivno	pozitivno	1	2
10.	Ministarstvo unutrašnjih poslova	pozitivno	pozitivno	0	2
11.	Ministarstvo prosvjete i kulture	pozitivno	pozitivno	1	3
12.	Ministarstvo zdravlja i socijalne zaštite	pozitivno	pozitivno	-	2
13.	Ministarstvo uprave i lokalne samouprave	pozitivno	rezerva	1	4
14.	Min. za naučnotehnološki razvoj, visoko obrazovanje i informaciono društvo	rezerva	rezerva	7	5

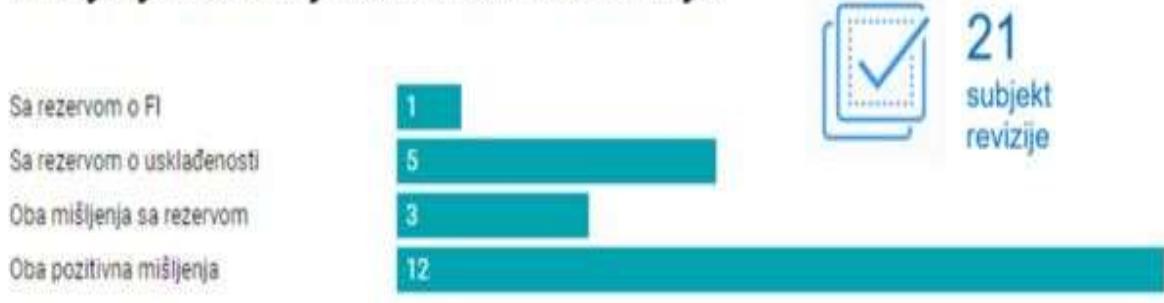
⁶ Fondovi obavezognog socijalnog osiguranja su kao subjekti obavezne finansijske revizije posebno obrađeni u podpoglavlju 2.3.2. ovog izvještaja.

GODIŠNJI REVIZORSKI IZVJEŠTAJ ZA 2023. GODINU

15.	Ministarstvo privrede i preduzetništva	pozitivno	rezerva	1	2
16.	Ministarstvo porodice, omladine i sporta	pozitivno	rezerva	2	6
17.	Min. poljoprivrede, šumarstva i vodopriv.	pozitivno	rezerva	1	3
18.	Ministarstvo energetike i rudarstva	pozitivno	rezerva	1	2
19.	Min. rada i boračko-invalidske zaštite	rezerva	rezerva	4	6
20.	Ministarstvo trgovine i turizma	rezerva	pozitivno	6	2
21.	Poreska uprava	pozitivno	pozitivno	1	1
22.	Konsolidovani godišnji finansijski izvještaj za korisnike budžeta Republike	rezerva	rezerva	3	4
Ukupan broj datih preporuka:				33	50

Od 21 subjekta kod kojih se finansijska revizija obavezno provodi svake godine, oba pozitivna mišljenja (i za finansijske izvještaje i za usklađenost) izražena su za njih 12, dok su kod ostalih subjekata izražena mišljenja sa rezervom i to kod tri subjekta su izražena mišljenja sa rezervom i za finansijske izvještaje i za usklađenost, kod pet ministarstava je mišljenje sa rezervom za usklađenost (uz pozitivno mišljenje za FI), a za jedno ministarstvo je mišljenje sa rezervom o finansijskim izještajima. Osim toga, za Konsolidovani godišnji finansijski izvještaj korisnika budžeta Republike za 2022. godinu oba mišljenja su sa rezervom.

Mišljenje kod subjekata obavezne revizije



Grafikon br. 2: Struktura mišljenje revizora datih subjektima za koje su po Zakonu obavezne finansijske revizije

Na Grafikonu br. 2 se može vidjeti da kod budžetskih korisnika kod kojih se revizija finansijskih izvještaja i usklađenosti vrši u kontinuitetu iz godine u godinu (jer je to zakonska obaveza), nešto više od polovine ima oba pozitivna mišljenja, dok ostali imaju jedno ili oba mišljenja sa rezervom. Iako bi, uslijed kontinuiranog prisustva revizije i zbog provođenja revizorskih preporuka, očekivani trend pozitivnih mišljenja mogao biti rastući, u odnosu na prethodnu godinu broj subjekata koji imaju oba pozitivna mišljenja je manji za jedan, a broj onih sa oba mišljenja sa rezervom je povećan sa dva na tri. U nastavku su ukratko navedeni revizorski nalazi koji su uticali na kvalifikovano mišljenje revizora.

Rezime nalaza u vezi sa mišljenjem o finansijskim izještajima

U Ministarstvu rada i boračko-invalidske zaštite u iznosu od 18 miliona KM iskazani su obračunski rashodi iako po pravilima i budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni

kontnog plana za budžetske korisnike oni predstavljaju tekuće rashode koji zahtjevaju odliv novčanih sredstava po osnovu: doznaka za godišnji borački dodatak (7,8 miliona KM), doznaka za odlikovane borce (4,2 miliona KM), otpremnine po članu 152. Zakona o radu (2,4 miliona KM) i jednokratne pomoći boračkim kategorijama (3,6 miliona KM). Na taj način, precijenjeni su ostali rashodi obračunskog karaktera, a manje su iskazani tekući rashodi na navedenim pozicijama.

U Generalnom sekretarijatu Vlade, gdje je evidentirana vrijednost Strategije razvoja Republike Srpske za period 2014-2018. godine u iznosu od 2,29 miliona KM kao nefinansijska imovina u stalnim sredstvima u pripremi, na dan bilansiranja nije izvršeno obezvrijedeњe sredstva u pripremi za koje je istekao period primjene, odnosno nije izvršeno priznavanje i odmjeravanje gubitka od umanjenja vrijednosti, pa su po tom osnovu precijenjena nefinansijska imovina i potcijenjeni rashodi obračunskog karaktera.

U Ministarstvu rada i boračko-invalidske zaštite za izvještajni period su više iskazani rashodi za 68 hiljada KM, jer su u okviru bruto naknada članovima komisija i radnih grupa evidentirani rashodi iz ranijeg perioda, što nije u skladu sa odredbama Pravilnika o računovodstvu, računovodstvenim politikama i procjenama za budžetske korisnike.

U Ministarstvu trgovine i turizma nisu priznati i evidentirani rashodi i obaveze za dio dodijeljenih grantova u turizmu u iznosu od 196 hiljada KM.

Obrazloženja uz finansijske izvještaje Ministarstva trgovine i turizma ne sadrže objelodanjuvanja shodno zahtjevima MRS-JS 12 – Zalihe i MRS-JS 19 - Rezervisanja, potencijalne obaveze i potencijalna imovina.

U Ministarstvu za naučno-tehnološki razvoj, visoko obrazovanje i informaciono društvo su pogrešno klasifikovane obaveze po osnovu doznaka za projekte i programske aktivnosti u oblasti nauke, međunarodne razmjene studenata i za stipendije I, II i III ciklusa studija iz Fonda „Dr Milan Jelić“ tako da su obaveze prema fizičkim licima više iskazane, a potcijenjene su obaveze za doznake za 430 hiljada KM. Takođe, uslijed pogrešne klasifikacije više su iskazani tekući grantovi za 66,5 hiljada KM, a manje rashodi po osnovu reprezentacije za 64,7 hiljada KM i rashodi za usluge informisanja i medija za 1,8 hiljada KM.

U Ministarstvu trgovine i turizma i u Ministarstvu za naučno-tehnološki razvoj, visoko obrazovanje i informaciono društvo popis imovine i obaveza sa stanjem na dan 31.12.2022. godine nije organizovan i proveden u skladu sa odredbama odgovarajućeg pravilnika o popisu (o čemu je detaljnije navedeno u pojedinačim izvještajima ovih subjekata).

Mišljenje sa rezervom koje je izraženo za Konsolidovani finansijski izvještaj korisnika budžeta Republike za 2022. godinu posljedica je evidentiranja tekućih rashoda koji zahtjevaju odliv novčanih sredstava u okviru obračunskih rashoda, neiskazivanja obračunskih prihoda po osnovu zaliha, neiskazivanja rashoda od usklađivanja vrijednosti imovine, potraživanja i rashoda i obaveza po osnovu grantova uključujući i materijano značajne greške kod budžetskih korisnika, tako da:

- Budžetski deficit tekućeg perioda u PIB⁷-u u iznosu od 273,99 miliona KM potrebno je korigovati na više za najmanje 18,57 miliona KM zbog manje iskazanih tekućih rashoda i grantova (od čega je u okviru rashoda obračunskog karaktera evidentiran iznos od 18,38 miliona KM). Ukupan iskazani deficit u PIF⁸-u u od 397,92 miliona KM je potrebno korigovati na više za isti iznos, po istom osnovu.
- Negativnu razliku u finansiranju u obrascu PIB od 63 miliona KM potrebno je korigovati na više za 18,57 miliona KM, zbog manje iskazanih budžetskih rashoda i iskazanu negativnu razliku u finansiranju u obrascu PIF od 123,2 miliona KM, treba umanjiti za isti iznos po navedenom osnovu.

⁷ Periodični izvještaj o izvršenju budžeta.

⁸ Periodični izvještaj o izvršenju po računovodstvenim fondovima.

- U Bilansu uspjeha za period 01.01 - 31.12.2022. godine iskazani negativan finansijski rezultat tekućeg perioda od 417,60 miliona KM, je potrebno korigovati na više za 1,81 milion KM, tako da negativan finansijski rezultat tekućeg perioda iznosi 419,41 milion KM, a ukupan negativan finansijski rezultat ranijih godina iskazan u Bilansu stanja od 199,81 milion KM treba korigovati na više za isti iznos po istom osnovu, tako da negativan finansijski rezultat iznosi 201,62 miliona KM.

Rezime nalaza od uticaja na mišljenje s rezervom o usklađenosti za subjekte kod kojih se finansijska revizija obavezno provodi svake godine

Pored Ministarstva rada i boračko-invalidske zaštite, Ministarstvo za naučno-tehnološki razvoj, visoko obrazovanje i informaciono društvo i Generalni sekretarijat Vlade koji za 2022. godinu imaju oba mišljenja sa rezervom, takvo mišljenje koje se odnosi na usklađenost izraženo je i za: Ministarstvo uprave i lokalne samouprave, Ministarstvo privrede i preduzetništva, Ministarstvo porodice, omladine i sporta, Ministarstvo energetike i rudarstva i Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede, a osnov je naveden u nastavku.



Uz mišljenje sa rezervom kod Generalnog sekretarijata Vlade Republike Srpske je ukazano na neusklađenost upisanog uloga u sudskom registru u odnosu na visinu stvarnog udjela Republike Srpske u privrednom društvu „Andrićgrad“ d.o.o. Višegrad na dan 31.12.2022. godine. Uplaćeni ulozi Republike Srpske u kapital društva „Andrićgrad“ d.o.o. Višegrad na dan 31.12.2022. godine iznose 4.882.450 KM. Vrijednost upisanog kapitala privrednog društva u sudskom registru iznosi 10.000 KM sa učešćem Republike Srpske od 63,7%. Takođe, u finansijskom izvještaju „Andrićgrad“ d.o.o. Višegrad na dan 31.12.2022. godine ukupan osnovni kapital društva iskazan je u iznosu od 6,81 milion KM, a čine ga udjeli od 10 hiljada KM i ulozi od 4,88 miliona KM koji se u cijelini odnose na dodatne uloge Republike Srpske, te ostali osnovni kapital 1,92 miliona KM. S tim u vezi, procentualno učešće u registru suda nije usklađeno sa visinom stvarnog udjela Republike Srpske koje bi bilo srazmerno svim uplaćenim ulozima u novcu.

U Ministarstvu rada i boračko-invalidske zaštite dio nabavki (vrijednosti od 361 hiljada KM) izvršen je bez provođenja procedura javnih nabavki, od čega se 318 hiljada KM odnosi na nabavku usluga za obilježavanja značajnih istorijskih događaja, a 43 hiljade KM na nabavku goriva nakon što su po prethodno zaključenom ugovoru isporučene ugovorene količine, bez provedenih novih procedura javne nabavke. Osim toga, za dio nabavki usluga obilježavanja značajnih istorijskih događaja nije primijenjen odgovarajući postupak, a za dio nabavki aplikacija za vođenje evidencija za potrebe resora boračko-invalidske zaštite vršeno je dijeljenje nabavki.

U Ministarstvu porodice, omladine i sporta, u Ministarstvu za naučno-tehnološki razvoj, visoko obrazovanje i informaciono društvo provedene su nabavke usluga koje nisu predviđene planom nabavki i za koje nisu donesene posebne odluke o pokretanju postupaka nabavki, što nije u skladu sa odredbama Zakona o javnim nabavkama. Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede nije planiralo niti provodilo postupke javnih nabavki male vrijednosti (ukupno najmanje 16 hiljada KM) za robe i usluge i vršilo je nabavku pojedinih stavki u količinama većim od okvirno ugovorenih, pri tome količine predmeta nabavke nisu definisane u skladu sa Uputstvom za pripremu tenderske dokumentacije i ponuda, a nabavka računarskih rezervnih dijelova vršena je na osnovu okvirnog sporazuma bez zaključivanja pojedinačnih ugovora, što, takođe, nije u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama.

Ministarstvo rada i boračko-invalidske zaštite je sredstva granta namijenjena udruženjima i fondacijama za sufinansiranje programa i projekata, kao i sredstva granta udruženjima od javnog interesa odobravalo korisnicima čije prijave ne sadrže neophodne priloge, odnosno dokaze propisane Pravilnikom o kriterijumima i postupku za dodjelu sredstava granta udruženjima od javnog interesa, ostalim udruženjima i fondacijama. Isto tako, dodjela sredstava granta po osnovu raspodjele sredstava od igara na sreću, koja su dodijeljena putem javnog poziva nije vršena u skladu sa odredbama Pravilnika o posebnim kriterijumima i postupku za raspodjelu sredstva od igara na sreću, jer korisnici kojima su odobrena sredstva granta uz prijavu nisu dostavili dio dokaza koji su propisani.

Zaključivani su ugovori o djelu za poslove koji predstavljaju redovnu, osnovnu djelatnost ministarstva, što nije u skladu sa odredbama Zakona o radu, i to u: Ministarstvu rada i boračko-invalidske zaštite (sa osam izvršilaca), Ministarstvu poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede (sedam izvršilaca), Ministarstvu porodice, omladine i sporta i Ministarstvu privrede i preduzetništva (po šest izvršilaca), u Ministarstvu energetike i rudarstva (tri lica), Ministarstvu uprave i lokalne samouprave (dva lica). U Ministarstvu porodice, omladine i sporta je privremeni raspored zaposlenih na drugo radno mjesto vršen na period duži od šest mjeseci u toku dvije godine, što nije u skladu sa Zakonom o državim službenicima.

U toku 2022. godine u Generalnom sekretariatu Vlade su dva pripravnika zaposlena bez provođenja konkursne procedure, pet izvršilaca zasnovalo je radni odnos na određeno vrijeme radi povećanog obima posla u periodu dužem od šest mjeseci, a jedan izvršilac je naneplaćenom odsustvu u ukupnom trajanju od 48 mjeseci, što nije u skladu sa odredbama Zakona o državnim službenicima. Takođe, u Ministarstvu za naučno-tehnološki razvoj, visoko obrazovanje i informaciono društvo su u toku 2022. godine četiri izvršioca zasnovala radni odnos na određeno vrijeme, radi povećanog obima posla u periodu dužem od šest mjeseci.

U Ministarstvu privrede i preduzetništva obračunate su i isplaćene naknade za službena putovanja za dio troškova smještaja i ishrane koji se ne odnose na vrijeme predmetnog službenog puta, putni nalozi i izvještaji sa službenog putovanja ne sadrže sve potrebne elemente za obračun, što nije u skladu sa odgovarajućim odredbama Odluke o visini naknade troškova za službena putovanja u zemlji i inostranstvu za zaposlene u Republici Srbiji. U Ministarstvu uprave i lokalne samouprave dio naloga za službeni put i izvještaja sa službenog puta ne sadrže sve propisane elemente, što nije u skladu sa odredbama pomenute Odluke o visini naknade troškova za službena putovanja, a osim toga, ovo ministarstvo je za pojedina službena putovanja u inostranstvo priznalo dio troškova, iako su oni obezbijeđeni na teret organizatora.

U Ministarstvu energetike i rudarstva nisu izdavani i popunjavani putni nalozi za službena vozila, a takođe, nije vršen obračun kilometara i utrošenog goriva po službenom vozilu, što nije u skladu sa pravilnicima koji regulišu ova pitanja.

Mišljenje sa rezervom o usklađenosti koje je izraženo za Konsolidovani finansijski izvještaj korisnika budžeta Republike za 2022. godinu odnosi se na sljedeće: Prilikom odobravanja sredstava iz Kompenzacionog fonda nisu bili ispunjeni uslovi za dodjelu istih Agrarnom fondu Grada Bijeljina, „Zvornik stan“ a.d. Zvornik i Gradu Istočno Sarajevo u pogledu svrhe, načina dodjele i korisnika sredstava, propisanih odredbama Uredbe sa zakonskom snagom o Kompenzacionom fondu Republike Srpske. Sredstva dodijeljena Agrarnom fondu Grada Bijeljina nisu u potpunosti utrošena za namjene definisane Zaključkom Upravnog odbora Kompenzacionog fonda.

Kao što se može vidjeti u Tabeli br. 3, u pojedinačnim izvještajima o provedenoj finansijskoj reviziji za 2022. godinu ukupno ovoj grupi revidiranih subjekata je date su 33 preporuke koje se odnose na finansijske izvještaje i 50 preporuka za usklađenost. Pri tome, pet subjekata nije dobilo ni jednu preporuku revizije (uz oba pozitivna mišljenja), dok najveći broj preporuka (10 i 12) imaju subjekti kojima je dato mišljenje sa rezervom po oba osnova. U Izvještaju finansijskoj reviziji Konsolidovanih finansijskih izvještaja korisnika budžeta Republike za 2022. god. dato je 7 preporuka.

Provodenje preporuka iz izvještaja za prethodnu godinu

S obzirom na to da se kod ovih subjekata finansijska revizija provodi svake godine, status prethodno datih preporuka se provjerava i o tome se navodi u posebnom poglavljiju svakog revizorskog izvještaja, a provedenost preporuka zbirno za ove korisnike budžeta Republike Srpske je ilustrovana Grafikonom br. 3.



Grafikon br. 3: Postupanje subjekata obavezne revizije po preporukama iz prethodne godine

Pojedini subjekti dosljedno provode revizorske preporuke, dok se kod jednog dijela budžetskih korisnika iste ili slične preporuke ponavljaju, odnosno nisu preduzete aktivnosti da se utvrđene neusklađenosti otklone. Pregled po subjektima kod kojih se revizija shodno zakonu provodi svake godine o broju neprovedenih preporuka iz prethodne godine dat je ilustrativno u Grafikonu br. 4. Detaljne informacije o statusu ranije datih preporuka za sve subjekte revizije dostupni su u pojedinačnim izvještajima i u Registru preporuka na internet-stranici <http://www.gsr-rs.org>.

Neprovedene preporuke iz prethodne godine vezane za finansijske izvještaje su sljedeće:

Preporuka upućena Ministarstvu rada i boračko invalidske zaštite koja se odnosila na iskazivanje nastalih rashoda u skladu sa odredbama Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike, odnosno tretman tekućih rashoda koji zahtjevaju odliv novčanih sredstava u skladu sa njihovom namjenom (doznake, otpremnine, pomoći i sl.), a ne kao ostalih rashoda obračunskog karaktera.

Preporuka Generalnom sekretarijatu Vlade da se za nefinansijsku imovinu u stalnim sredstvima u pripremi za koju je istekao period primjene (Strategiju razvoja Republike Srbije za period 2014-2018. godine) izvrši priznavanje i odmjeravanje gubitka od umanjenja

vrijednosti shodno primjenljivim računovodstvenim pravilima i politikama za budžetske korisnike i Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor.

Preporuka Ministarstvu trgovine i turizma da se u Obrazloženjima uz finansijske izvještaje objelodane informacije o potencijalnim obavezama i potencijalnoj imovini prema zahtjevima MRS-JS 19 i Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika.

 	<p>Od tri neprovedene preporuke koja se odnosi na finansijske izvještaje po jednu nisu proveli:</p> <ul style="list-style-type: none">• Ministarstvo rada i boračko-invalidske zaštite,• Ministarstvo trgovine i turizma i• Generalni sekretarijat Vlade Republike Srpske. <p>Uupno 18 neprovedenih preporuka koje se odnose na usklađenost kod subjekata obavezne revizije je zastupljeno na sljedeći način:</p> <ul style="list-style-type: none">• Ministarstvo rada i boračko-invalidske zaštite (4 neprovedene od 4 date preporuke)• Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede (2 od 2 preporuke)• Ministarstvo privrede i preduzetništva (2 od 3 preporuke)• Min. za naučno-tehnološki razvoj, visoko obrazovanje i informaciono društvo (2 od 5 preporuka)• Ministarstvo energetike i rudarstva (1 od 1)• Ministarstvo trgovine i turizma (1 od 2 preporuke)• Ministarstvo pravde (1 od 2 preporuke)• Min. porodice, omladine i sporta (1 od 3 preporuke)• Ministarstvo za evropske integracije i međunarodnu saradnju (1 od 3 preporuke)• Ministarstvo finansija (1 od 4 preporuke)• Ministarstvo uprave i lokalne samouprave (1 od 5 preporuka)• Generalni sekretarijat Vlade (1 od 7 datih preporuka).
--	--

Grafikon br. 4: Pregled broja preporuka iz prethodne godine koje nisu provedene po subjektima obavezne revizije

Preporuka data na nivou Konsolidovanog finansijskog izvještaja za korisnike Budžeta Republike a koja nije provedena se odnosila na utvrđivanje stvarnog stanja dugoročne finansijske imovine i dugoročnih razgraničenja koja se odnose na „deponovana sredstva stare devizne štednje“ i ta preporuka je ponovljena i za 2022. godinu, kao i dio preporuke koja se odnosi na usaglašavanje evidencija u GKT i poslovnih knjiga JPŠ „Šume Republike Srpske“ a.d. Sokolac po osnovu prodaje zemljišta.

Neprovedene preporuke iz prethodne godine vezane za usklađenost

Ministarstvu rada i boračko-invalidske zaštite su prethodne godine date četiri preporuke revizije vezane za usklađenost koje nisu provedene, a odnosile su se na zasnivanje radnog odnosa sa savjetnicima ministra i zaključivanje ugovora o djelu, usklađivanje rješenja o odobravanju naknade za korišćenje mobilnih telefona sa smjernicom Vlade Republike Srpske, provođenje javnih nabavki u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama i dostavljanje nacrta kadrovskog plana Ministarstvu finansija zajedno sa zahtjevom za budžetska sredstva.

Preporuku da se istovremeno sa budžetskim zahtjevom Ministarstvu finansija dostavi i nacrt kadrovskog plana kako je to propisano Pravilnikom o načinu izrade i sadržaju kadrovskog plana u republičkim organima uprave osim prethodno navedenog ministarstva, nisu proveli ni: Ministarstvo trgovine i turizma, Ministarstvo pravde, Ministarstvo porodice, omladine i sporta i Ministarstvo za evropske integracije i međunarodnu saradnju.

Ministarstvo za naučnotehnološki razvoj, visoko obrazovanje i informaciono društvo nije provelo dvije preporuke iz domena usklađenosti i to da se prijem zaposlenih na određeno vrijeme zbog povećanog obima posla uskladi sa odredbama Zakona o državnim službenicima i preporuku da se javne nabavke započinju na osnovu plana nabavki ili posebne odluke o pokretanju postupka u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama.

Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede iz domena usklađenosti nije provelo dvije date preporuke i to preporuku da se prilikom provođenja javnih nabavki male vrijednosti poštuju zakonske odredbe (član 87. ZJN) i da se tenderska dokumentacija priprema u skladu sa odgovarajućim uputstvom, kao ni preporuku da se ugovori o djelu zaključuju za poslove van djelatnosti poslodavca shodno Zakonu o radu.

Ministarstvo privrede i preduzetništva takođe nije provelo preporuku da se angažovanje izvršilaca po ugovoru o djelu vrši za poslove van djelatnosti poslodavca i preporuku da se obračun i isplate naknada za službena putovanja usklade sa odredbama iz Odluke o visini naknade troškova za službena putovanja u zemlji i inostranstvu za zaposlene u Republici Srbiji.

Ministarstvo uprave i lokalne samouprave nije provelo preporuku koja se odnosila na angažovanje izvršilaca po ugovoru o djelu, a Ministarstvo finansija preporuku vezanu za isplatu mjesечne naknade uz platu jednom zaposlenom (bruto 496 KM) na koju shodno Zakonu o platama zaposlenih u organima uprave nije imao pravo.

Ministarstvo energetike i rudarstva nije provelo preporuku koja je data u prethodnom revizorskom izvještaju da se popunjavanje putnih naloga za vozila vrši u skladu sa Pravilnikom o obrascu, sadržaju i načinu popunjavanja putnog naloga.

Jedna preporuka vezana za usklađenost koju nije proveo Generalni sekretarij Vlade je da se zapošljavanje pripravnika vrši uz provođenje konkursne procedure, shodno odredbama Zakona o državnim službenicima.

Od četiri preporuke date Vladi Republike Srbije za usklađenost u okviru revizije Konsolidovanog finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike provedene su dvije preporuke. Nije provedena preporuka u vezi sa postavljenjem pomoćnika ministara i direktora u organima republičke uprave u skladu sa odredbama Zakona o državnim službenicima i preporuka koja se odnosila na usklađivanje odluka Vlade Republike Srbije o određivanju prioritetnih projekata sa raspodjelom sredstava sa Prijedlogom programa javnih investicija Republike Srbije.

2.2.2. Finansijske revizije fondova obaveznog socijalnog osiguranja

U izvještajnom periodu su u skladu sa planom provedene finansijske revizije četiri fonda obaveznog socijalnog osiguranja za 2022. godinu, i to: Fonda za penzijsko i invalidsko osiguranje (u daljem tekstu: Fond PIO), Fonda zdravstvenog osiguranja, Zavoda za zapošljavanje i Fonda za dječiju zaštitu.

Tabela br. 4: Pregled finansijskih revizija fondova obaveznog socijalnog osiguranja za 2021. godinu i izraženih revizorskih mišljenja

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

Kao što se vidi iz Tabele br. 4, mišljenja o finansijskim izvještajima i mišljenja koja se odnose na usklađenost za četiri navedena fonda obaveznog socijalnog osiguranja su uglavnom pozitivna, uz mišljenje sa rezervom za usklađenost sa skretanjem pažnje kod Zavoda za zapošljavanje.



Skretanje pažnje se odnosi na priznavanje/nepriznavanje prava na novčanu naknadu nezaposlenom licu u zavisnosti od načina izmirenja poreskog duga prethodnog poslodavca. Naime, prema članu 36. Zakona o posredovanju u zapošljavanju i pravima za vrijeme nezaposlenosti, pravo na novčanu naknadu, zdravstveno i penzijsko-invalidsko osiguranje ima nezaposleno lice kojem je prestao radni odnos bez njegovog zahtjeva, saglasnosti ili krivice, a koje je provelo u osiguranju od nezaposlenosti neprekidno najmanje 8 od 12 mjeseci, ili sa prekidima 12 od posljednjih 18 mjeseci. Zavod za zapošljavanje nezaposlenom licu kojem je prestao radni odnos u skladu sa navedenim članom zakona, priznaje pravo na novčanu naknadu ukoliko je poslodavac uplatio doprinos za osiguranje od nezaposlenosti. Međutim, kada je plaćanje doprinsosa za osiguranje od nezaposlenosti odloženo, odnosno reprogramirano u skladu sa Zakonom o odgođenom plaćanju poreskog duga, Zavod nezaposlenom licu ne priznaje navedena prava.

Osnov za mišljenje s rezervom o usklađenosti kod Zavoda za zapošljavanje ogleda se u sljedećem:

- Sa najmanje 15 lica zaključeni su ugovori o djelu za poslove koji predstavljaju redovnu djelatnost Zavoda (neusklađenost sa čl. 205. Zakona o radu).
- Rukovodiocu jedinice za finansijsko upravljanje i kontrolu, utvrđen je veći platni koeficijent u odnosu na propisani Zakonom o platama zaposlenih u javnim službama Republike Srpske.
- Dio naloga za službena putovanja nije izdat, a troškovi smještaja na službenim putovanjima su priznati bez propisane dokumentacije, što nije u skladu sa odgovarajućim odredbama Odluke o visini naknade troškova za službena putovanja u zemlji i иностранству za zaposlene u Republici Srpskoj.

Preporuke fondovima obaveznog socijalnog osiguranja



Fondu PIO i Fondu dječije zaštite za 2022. godinu nisu date preporuke revizora.



Fond za dječiju zaštitu je proveo preporuku koja je data u prethodnom izvještaju.



Ukupno je fondovima socijalne zaštite na osnovu revizije za 2022. godinu upućeno 9 preporuka, i to tri za finansijske izvještaje i šest za usklađenost.

Fondu zdravstvenog osiguranja date su tri preporuke, pri čemu se ponavlja preporuka koja prethodno nije provedena uz preporuke da se rashodi smještaja klasifikuju u skladu sa

Pravilnikom o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike i da se odredbe pojedinih pravilnika i odluka koji se odnose na reprezentaciju, uslove i način korišćenja službenih vozila i upotrebu mobilnih telefona usklade sa odredbama Statuta Fonda.

Zavodu za zapošljavanje je aktuelnom revizijskom izvještaju dano šest preporuka (1 za finansijske izvještaje i 5 za usklađenost), a te su preporuke odnose na: procjenjivanje potencijalnih obaveza po sudske sporovima shodno MRS JS 19; angažovanje izvršilaca po ugovoru o djelu u skladu sa ograničenjima iz Zakona o radu; organizovanje rada Jedinice za internu reviziju u skladu sa odredbama Zakona o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru (kao i potrebu ažuriranja dokumenata - definisanje ključnih poslovnih procesa i procjena rizika) donesenih u skladu sa navedenim zakonom; utvrđivanje platnog koeficijent za radno mjesto rukovodioca jedinice za finansijsko upravljanje i kontrolu u skladu sa Zakonom o platama zaposlenih u javnim službama; odobravanje i priznavanje troškova reprezentacije prema Pravilniku o korišćenju sredstava reprezentacije i dokumentovanje službenih putovanja i pripadajućih troškova tako što će se izdavati putni nalozi, a troškovi smještaja na službenom putu priznavati na osnovu izvještaja i uz prilaganje propisane dokumentacije shodno Odluci o visini naknade troškova za službena putovanja u zemlji i inostranstvu za zaposlene u Republici Srbiji.

Tabela br. 5. (Ne)provedene preporuke kod fondova

Provođenje preporuka iz prethodne godine		
Fond zdravstvenog osiguranja	6	1
Zavod za zapošljavanje	5	1

Od sedam preporuka koje su u prethodnom revizijskom ciklusu upućene Fondu zdravstvenog osiguranja, četiri su se odnosile na finansijske izvještaje, a, tri na usklađenost. Revizijskim ispitivanjem je utvrđeno da je provedeno šest preporuka, a da preporuka koja se odnosi na usaglašavanje potraživanja i obaveza nije provedena.

Od šest preporuka koje su date Zavodu za zapošljavanje prethodne godine (2 za finansijske izvještaje i 4 za usklađenost) Zavod je proveo njih pet, a nije proveo preporuku koja je vezana za usklađenost i koja se odnosi na organizaciju rada Jedinice za internu reviziju kako je to definisano Zakonom o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru i ažuriranje dokumenata donesenih u skladu sa navedenim zakonom vezani za knjigu poslovnih procesa i procjenu rizika.

2.2.3. Finansijske revizije javnih ustanova i drugih subjekata

Godišnjim planom revizija za 2023. godinu u izvještajnom periodu je planirano provođenje 20 finansijskih revizija različitih subjekata (osim opština). Sve planirane revizije su i provedene, a vrste revizorskog mišljenja i broj preporuka datih ovim subjektima za finansijske izvještaje i za usklađenost prikazana su u Tabeli br. 6.

GODIŠNJI REVIZORSKI IZVJEŠTAJ ZA 2023. GODINU

Tabela br. 6: Pregled finansijskih revizija kod ostalih revidiranih subjekata za 2022. godinu i izraženih revizorskih mišljenja (revizija provedena do 31.7.2023.)

RB	Subjekt revizije	Revizorsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Republički sekretarijat za raseljena lica i migracije	pozitivno	pozitivno sa s.p. ⁹	-	-
2.	Agencija za agrarna plaćanja	rezerva	rezerva	3	5
3.	RU za geodetske i imovinsko-pravne poslove	pozitivno	rezerva	0	2
4.	Poljoprivredni fakultet, Univerziteta u Banjoj Luci	rezerva	rezerva	4	2
5.	Ekonomski fakultet, Univ. u Istočnom Sarajevu	pozitivno	rezerva	2	6
6.	Tehnološki fakultet, Univerziteta u Banjoj Luci	rezerva	pozitivno sa s.p.	6	2
7.	Elektrotehnički fakultet, Univerziteta u Banjoj Luci	pozitivno	pozitivno sa s.p.	4	0
8.	Mašinski fakultet, Univerziteta u Banjoj Luci	pozitivno	rezerva sa s.p.	1	5
9.	Filozofski fakultet, Univ. u Istočnom Sarajevu	rezerva	rezerva sa s.p.	8	2
10.	Pravni fakultet, Univerziteta u Banjoj Luci	rezerva	rezerva sa s.p.	3	6
11.	Medicinski fakultet Foča, Univerziteta u I. Sarajevu	rezerva	rezerva sa s.p.	1	5
12.	Dom zdravlja Srebrenica	negativno	rezerva sa s.p.	12	6
13.	Dom zdravlja Šekovići	rezerva	rezerva sa s.p.	6	11
14.	Dom zdravlja Sokolac	rezerva sa s.p.	rezerva sa s.p.	7	2
15.	Dom zdravlja Kalinovik	rezerva sa s.p.	rezerva sa s.p.	3	10
16.	Dom zdravlja Pale	rezerva	rezerva	8	7
17.	Lutrija RS a.d. Banja Luka	negativno	rezerva	9	7
18.	JZU Bolnica Nevesinje	rezerva	rezerva	7	8
19.	JZU Bolnica Gradiška	negativno	negativno	12	9
20.	JZU Bolnica Zvornik	rezerva	rezerva	9	12
Ukupna broj datih preporuka				105	107

Skretanje pažnje uz mišljenje o finansijskim izvještajima



,Skretanjem pažnje“ uz mišljenje o finansijskim izvještajima Doma zdravlja Sokolac je ukazano na to da osnovni okvir za sačinjavanje finansijskog plana JZU Dom zdravlja predstavlja ugovor na godišnjem nivou zaključen sa Fondom zdravstvenog osiguranja Republike Srpske, kojim su regulisana međusobna prava i obaveze u pružanju i finansiranju primarnog

⁹ s.p. - skretanje pažnje. Objasnjenje o „skretanju pažnje“ je na str. 4 ovog izvještaja.

nivoa zdravstvene zaštite i drugih zdravstvenih usluga. Planirana ugovorena vrijednost zdravstvenih usluga koja se priznaje Domu zdravlja, značajno je manja od vrijednosti usluga koje pruža Dom zdravlja, a finansijski plan baziran na navedenim modelima planiranja, obračuna i odobravanja sredstava ne predstavlja realan okvir za ostvarenje planiranih ciljeva. Navedena činjenica u najvećoj mjeri generiše planiranje većeg iznosa rashoda u odnosu na prihode, te ostvareni gubitak tekućeg perioda.

Skretanje pažnje kod Doma zdravlja Kalinovik odnosi se na to da prema ugovoru sa Fondom o pružanju i finansiranju primarnog nivoa zdravstvene zaštite u 2022. godini, Dom zdravlja mjesечно ispostavlja fakturnu u visini 1/12 ugovorenih sredstava. Takvo fakturisanje ne predstavlja stvarno izvršene zdravstvene usluge, već fakturisanje 1/12 mjesечно od ugovorenih sredstava, odnosno fakturisana vrijednost izvršenih usluga koje Dom zdravlja pruža svodi se na izvedenu vrijednost. Navedena činjenica u najvećoj mjeri generiše veći iznos iskazanih rashoda u odnosu na prihode.

„Skretanje pažnje“ je uz mišljenje o usklađenosti izraženo kod Republičkog sekrtarijata za raseljena lica i migracije, kod šest fakulteta, te četiri doma zdravlja (Srebrenica, Šekovići, Sokolac i Kalinovik).



U izvještaju o reviziji Republičkog sekretarijata za raseljena lica i migracije je pored pozitivnog mišljenja po oba osnova, putem skretanja pažnje ukazano na nadležnosti Republičkog sekretarijata koje su definisane članom 46. Zakona o republičkoj upravi u kontekstu obezbeđenja sredstava za zdravstveno osiguranje prema Protokolu o liječenju pacijenata (povratnika) za Kanton 1 i 10 u Federaciji BiH.



Skretanjem pažnje uz mišljenje o usklađenosti fakultetima Univerziteta u Banjoj Luci i Istočnom Sarajevu ukazano na to da resorno nadležno Ministarstvo nije donijelo uputstvo o načinu obračuna naknade troškova prevoza zaposlenih u ustanovama visokog obrazovanja i studentskog standarda kojim bi se bliže uredila naknada za prevoz zaposlenih na posao i sa posla, iako je definisano u okviru Posebnog kolektivnog ugovora za zaposlene u oblasti visokog obrazovanja i studentskog standarda.



S obzirom na to da je Zakonom o sistemu javnih službi propisano je da direktora i upravni odbor ustanove imenuje i razrješava osnivač na mandat od četiri godine uz prethodno proveden postupak javne konkurencije, skretanjem pažnje kod domova zdravlja je ukazano na sljedeće:

- Za Dom zdravlja Srebrenica i Dom zdravlja Sokolac konkursna procedura za imenovanje direktora nije provedena, a Skupština opštine (Srebrenica u 2021. i Sokolac u 2022. godini) je odlukom imenovala vršioca dužnosti direktora Doma zdravlja.
- Za Dom zdravlja Šekovići konkursna procedura za imenovanje članova upravnog odbora nije provedena, a Skupština opštine Šekovići je 2021. godine imenovala privremene članove upravnog odbora.

Uz mišljenje o usklađenosti Domu zdravlja Kalinovik skrenuta je pažnja na to da direktor obavlja i poslove ljekara kao jedini zaposleni doktor medicine u navedenoj ustanovi. Propisima kojima se uređuje oblast rada i plata zaposlenih u zdravstvu, nije definisan način evidentiranja sati na radu i obračuna plate direktorima ustanove koji su uporedo angažovani i u timovima porodične medicine ili na obavljanju drugih zdravstvenih usluga.

Mišljenje o finansijskim izvještajima za revidirane subjekte

Akcionarskom društvu „Lutrija Republike Srpske“, Domu zdravlja Srebrenica i Bolnici u Gradišci dato je negativno mišljenje za finansijske izvještaje. Mišljenja sa rezervom o finansijskim izvještajima, kao što pokazuje Tabela br. 6. izražena su za Agenciju za agrarna plaćanja, pet od osam revidiranih fakulteta, domove zdravlja: Šekovići, Sokolac, Pale, Kalinovik, te JZU Bolnica Nevesinje i Bolnica Zvornik, a rezultat su utvrđenih nedostataka koji su grupisani i navedeni u nastavku.

Računovodstveni sistem i sistem internih kontrola

Kod nekih subjekata iz ove grupe popis imovine i obaveza na dan 31.12.2022. godine nije organizovan i izvršen (djelimično ili u potpunosti) u skladu sa odredbama Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza (Agencija za agrarna plaćanja, Lutrija Republike Srpske, Poljoprivredni fakultet

Banjaluka, Filozofski fakultet Pale, Domovi zdravlja: Srebrenica, Šekovići, Sokolac, Pale, Kalinovik; JZU Bolnica Nevesinje, Bolnica Gradiška, Bolnica Zvornik). Osim toga:

Dom zdravlja Srebrenica nema Pravilnik o računovodstvu i računovodstvenim politikama kojim se uređuje sistem računovodstva, kontrolni postupci, utvrđuju računovodstvene politike i procjene i druga pitanja shodno Zakonu o računovodstvu i reviziji Republike Srpske, a poslovne knjige (glavna knjiga i pomoćna evidencija nekretnina, postrojenja i opreme) nisu međusobno usklađene i ne vode se na način da obezbijede uvid u analitičke podatke, hronološki prikaz poslovnih događaja i stanje stalnih sredstava na dan 31.12.2022. godine.

Priznavanje i evidentiranje stalne imovine, zaliha i učešća u kapitalu

U poslovnim knjigama Lutrije Republike Srpske a.d. Banja Luka nije priznata procijenjena vrijednost učešća u kapitalu u zavisnom subjektu „Elektronska video lutrija“ d.o.o. Banja Luka u iznosu od 6,75 miliona KM.

U Bolnici Nevesinje nisu priznati u poslovnim knjigama zemljište i dio poslovnog objekta kao i nematerijalna imovina, što nije u skladu sa zahtjevima MRS 16 – Nekretnine, postrojenja i oprema, MRS 38 – Nematerijalna imovina i odredbama Pravilnika o kontnom okviru i sadržini računa u kontnom okviru.

U Poljoprivrednom fakultetu Banjaluka, nisu u skladu definisanim računovodstvenim pravilima i zahtjevima Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor (MRS-JS) priznati i vrednovani biološka imovina (voćnjak), zalihe materijala, nedovršenih i dovršenih učinaka (u skladištu), pa su za najmanje 77,7 hiljada KM potcijenjene zalihe, za 92,5 hiljada KM prihodi i za 10,5 hiljada KM rashodi obračunskog karaktera, te za najmanje 4,3 hiljade KM biološka imovina.

Tehnološki fakultet u Banjaluci nije 1.353 stavku osnovnih sredstva priznao i vrednovao po fer vrijednosti na dan sticanja, shodno definisanim računovodstvenim pravilima, politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike. Takođe, donirana oprema nije evidentirana u skladu sa Pravilnikom o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike, pa su i prihodi i rashodi obračunskog karaktera više iskazani za 62 hiljade KM.

U Domu zdravlja Šekovići knjigovodstvena evidencija imovine u stalnim sredstvima odstupa od stvarnog stanja imovine koju ustanova koristi i kojom raspolaže, odnosno imovina nije priznata i vrednovana u skladu sa odredbama Pravilnika o kontnom okviru i sadržini računa u kontnom, kao i zahtjevima MRS 16 – Nekretnine, postrojenja i oprema. U Domu zdravlja Pale nematerijalna imovina (računarski program koji se koristi) nije priznata u poslovnim knjigama.

Bolnica Zvornik nije izvršila obezvređenje zemljišta na osnovu izvršene procjene zemljišta, što nije u skladu sa Pravilnikom o kontnom okviru i sadržini računa u kontnom okviru, pa su zbog toga vrijednost zemljišta i neraspoređena dobit ranijih godina precijenjeni za 53 hiljade KM.

U Domu zdravlja Kalinovik za 9,8 hiljada KM su potcijenjeni zemljište i revalorizacione rezerve, jer građevinsko zemljište nije priznato i evidentirano u navedenom iznosu i nisu formirane revalorizacione rezerve po istom osnovu.

U Domu zdravlja Srebrenica nije uspostavljena materijalna i skladišna evidencija zaliha te je stanje neutrošenih lijekova na dan 31.12.2022. godine iskazano na troškovima, pa su troškovi materijala više iskazani za najmanje 18 hiljada KM, za koliko su potcijenjene zalihe materijala.

U Bolnici Gradiška, kao i u Bolnici Zvornik građevinski objekti (poslovni prostori) koji su izdati u zakup nisu iskazani kao investicionie nekretnine u skladu sa odgovarajućim pravilnikom i međunarodnim standardima, pa je po tom osnovu vrijednost građevinskih objekata više, a investicionih nekretnina manje iskazana za 1,27 miliona KM (Bolnica Gradiška), odnosno 74 hiljade KM (Bolnica Zvornik).

Dugoročni i kratkoročni plasmani i potraživanja

Bruto i ispravka vrijednosti kratkoročnih finansijskih plasmana Lutrije Republike Srpske po osnovu oričenih sredstava na računima kod Bobar banke a.d. u stečaju Bijeljina u iznosima od 1,99 miliona KM, kao i ispravka vrijednosti gotovinskih ekvivalenta i gotovine po osnovu sredstava koja su bila na žiro-računu kod iste banke, u iznosu od 16,5 hiljada KM više su iskazane, jer za ista nije izvršeno preknjižavanje na pozicije kratkoročnih potraživanja, istovremeno su po navedenom osnovu bruto i ispravka vrijednosti kratkoročnih potraživanja manje iskazane za nešto više od 2 miliona KM.

U Bolnici Gradiška su precijenjena kratkoročna potraživanja za 2,16 miliona KM i prihodi od refundacija bolovanja i porodiljskog odsustva za 226 hiljada KM, dok je potcijenjen gubitak ranijih godina za 1,93 miliona KM, jer fondovi socijalnog osiguranja nisu priznali potraživanja po osnovu refundacija.

U Bolnici Zvornik prihodi i potraživanja po osnovu refundacija naknada plata za vrijeme porodiljskog odsustva nisu priznati u skladu sa odredbama Zakona o dječjoj zaštiti, a prihodi koji pripadaju budućim obračunskim periodima po osnovu odluke o sudskom poravnjanju nisu iskazani u skladu sa Pravilnikom o kontnom okviru i sadržini računa u kontnom okviru, pa su na taj način više iskazana potraživanja po osnovu refundacije porodiljskog bolovanja za 214 hiljada KM kao i ostali poslovni prihodi i poslovni dobitak za 285 hiljada KM, a potcijenjeni su ostali dugoročno razgraničeni prihodi koji pripadaju budućim obračunskim periodima za 71 hiljadu KM.

Zbog toga što nisu evidentirana potraživanja od studenata i po osnovu školarina, manje su iskazana kratkoročna potraživanja i prihodi obračunskog karaktera i to u: Medicinskom fakultetu Foča za 361 hiljadu KM, Pravnom fakultetu Banjaluka za 20,7 hiljada KM i Tehnološkom fakultetu Banjaluka za 6,6 hiljada KM, što nije u skladu sa Pravilnikom o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike.

Za zaduženja doktora koji su završili specijalizaciju na teret JZU Bolnica Gradiška, a nisu ispoštivali odredbe ugovora nisu ispravno iskazana odgovarajuća potraživanja, pa su više iskazani dugoročni finansijski plasmani za 141 hiljadu KM i kratkoročni finansijski plasmani za 91 hiljadu KM, a potcijenjena su ostala dugoročna potraživanja i potraživanja od drugih lica za plaćene obaveze u njihovo ime u navedenim iznosima.

U Bolnici Zvornik su više iskazani dugoročni finansijski plasmani za 124 hiljade KM i kratkoročna potraživanja za 22 hiljade KM, a manje su iskazana ostala dugoročna potraživanja za 81 hiljadu KM i rashodi od usklajivanja vrijednosti imovine za 65 hiljada KM, jer potraživanja po osnovu datih kredita radnicima i odluke o sudskom poravnjanju nisu iskazana u okviru ostalih duroročnih potraživanja i nije vršena korekcija (obezvređenje) nenaplaćenih datih kredita radnicima i potraživanja.

U Domu zdravlja Srebrenica nije vršena ispravka vrijednosti potraživanja čija je naplata neizvjesna shodno odredbama Pravilnika o kontnom okviru i sadržini računa u kontnom okviru pa su kratkoročna potraživanja precijenjena za 11,7 hiljada KM, a potcijenjeni su rashodi od usklajivanja vrijednosti imovine.

Obaveze

U Domu zdravlja Pale nisu iskazane ostale dugoročne obaveze od 63 hiljade KM nastale po Ugovoru sa Fondom za zaštitu životne sredine i energetsku efikasnost Republike Srpske, što nije u skladu sa načelom nastanka poslovnog događaja i zahtjevima MRS 1 – Prezentacija finansijskih izvještaja. U Domu zdravlja Sokolac nisu evidentirane obaveze po osnovu kamata po rješenju Poreske uprave Republike Srpske o prinudnoj naplati u iznosu od 18 hiljada KM, čime su potcijenjeni rashodi za kamate, a iskazani dobitak je veći za navedeni iznos.

U Domu zdravlja Srebrenica su dospjele kratkoročne obaveze (za poreze, doprinose, kamate, glavnici duga koji dospijeva na plaćanje u periodu od godinu dana) klasifikovane na

dugoročnim obavezama, glavnica duga koja dospijeva u roku dužem od godine dana na kratkoročnim obavezama, te nisu evidentirani ni troškovi postupka prinudne naplate i zateznih kamata i pripadajuće obaveze u periodu nastanka, pa su dugoročne obaveze više iskazane za 692 hiljade KM, a manje su iskazane kratkoročne obaveze za 736 hiljada KM i ostali nematerijalni troškovi za 44 hiljade KM.

U JZU Bolnica Gradiška su u okviru obaveza prema povezanim pravnim licima evidentirane obaveze prema Fondu zdravstvenog osiguranja Republike Srpske, pa su te obaveze precijenjene, dok su ostale dugoročne finansijske obaveze potcijenjene za 5,05 miliona KM. Istovremeno, zbog neevidentiranja obaveze po osnovu realizacije Projekta „Energetske efikasnosti u BiH“, manje su iskazane ostale dugoročne obaveze od 180 hiljada KM i ostale obaveze iz specifičnih poslova od 20 hiljada KM, a prazgraničeni prihodi i primljene donacije više su iskazane za 200 hiljada KM, što nije u skladu sa odredbama Pravilnika o kontnom okviru i sadržini računa u kontnom okviru za privredna društva, druga pravna lica i preduzetnike.

Takođe, u JZU Bolnica Gradiška su više iskazane obaveza za plate i naknade, a obaveze po osnovu zateznih kamata i troškova postupka prinudne naplate su potcijenjene za 794 hiljade KM, jer su u okviru obaveza za plate i naknade plata evidentirani troškovi postupka prinudne naplate (85 hiljada KM) i obaveze po osnovu zateznih kamata (709 hiljada KM).

U Bolnici Zvornik su zbog pogrešne klasifikacije obaveza precijenjene obaveze za ostale poreze, doprinose i druge dadžbine za 324 hiljade KM i obaveze za plate i naknade plata za 36 hiljada KM, a potcijenjene su obaveze za doprinose na plate i naknade plata za 82 hiljade KM i ostale obaveze po osnovu kamata za 278 hiljada KM.

Lutrije Republike Srpske nisu dio dugoročnog kredita koji dospijeva za plaćanje u roku do godinu dana od datuma izvještavanja klasifikovale po ročnosti, pa su dugoročne obaveze više, a kratkoročne obaveze po kreditima manje iskazane za 74 hiljade KM. Takođe, u Domu zdravlja Pale i Domu zdravlja Šekovići, su dugoročni krediti iskazani više za 27 hiljada KM, odnosno 8,7 hiljada KM, umjesto kratkoročnih obaveza.

Prihodi i rashodi

U Agenciji za agrana plaćanja evidentiranje dodjele sredstava za podsticanje razvoja poljoprivrede i sela nije izvršeno prema propisanoj klasifikaciji i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike, pa su za najmanje 8,43 miliona KM precijenjene subvencije, a potcijenjeni rashodi roba i usluga, grantovi i transferi.

U Domu zdravlja Srebrenica zbog toga što su kamate po osnovu neizmirenih poreskih obaveza iz ranijih godina evidentirane na razgraničenjima, potcijenjen je gubitak ranijih godina za najmanje 385 hiljada KM.

U Bolnici Zvornik su precijenjeni ostali prihodi i dobici po osnovu otpisa poreskog duga i dobitak po osnovu ostalih prihoda za 321 hiljadu KM, a potcijenjeni su gubitak ranijih godina za 130 hiljada KM i obaveze za porez i doprinose za 451 hiljadu KM, jer evidentiranja po rješenjima (Ministarstva finansija o ukidanju rješenja o odgođenom plaćanju poreskog duga i Poreske uprave kojim je utvrđena zastara prava na naplatu dijela dospjelih obaveza) nisu izvršena u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske.

U Domu zdravlja Srebrenica su prihodi po osnovu potraživanja od zaposlenih i prihodi od donacija klasifikovani na prihodima po osnovu promjene računovodstvenih politika i ispravke grešaka iz ranijih godina i finansijskim prihodima, pa su ostali poslovni prihodi manje iskazani za 15,4 hiljade KM, a viši su prihodi po osnovu promjene računovodstvenih politika i ispravke grešaka za 10 hiljada KM i finansijski prihodi za 5,4 hiljade KM.

U Bolnici Gradiška su prihodi od povrata sredstava po osnovu specijalizacije pogrešno klasifikovani kao finansijski prihodi, koji su time precijenjeni, dok su ostali poslovni prihodi po drugim osnovama potcijenjeni za 93 hiljade KM. Takođe, prihodi od donacija priznati su u okviru prihoda od ukidanja neiskorišćenih rezervisanja koji su tako precijenjeni, dok su prihodi

od donacija potcijenjeni za 668 hiljada KM. Osim toga, na dan bilansa nije izvršeno ukidanje neiskorištenog iznosa rezervisanja u JZU Bolnica Gradiška, pa su dugoročna rezervisanja više iskazana za 109 hiljada KM, a prihodi od ukidanja rezervisanja su potcijenjeni za taj iznos.

U Domu zdravlja Sokolac su donacije i državna davanja priznata u okviru državnog kapitala, pa su precijenjeni državni kapital za 1,54 miliona KM i gubici ranijih godina za 1,23 miliona KM, a manje su iskazani razgraničeni prihodi i primljene donacije za 306 hiljada KM i prihodi od donacija/dobitak za 6 hiljada KM.

U Bolnici Zvornik su troškovi ostalih ličnih primanja su precijenjeni za 70 hiljada KM, a potcijenjeni su troškovi proizvodnih usluga za 150 hiljada KM, nematerijalni troškovi za 1,6 hiljada KM, ostali prihod po drugim osnovama za 119 hiljada KM, postrojenja i oprema za 8 hiljada KM i kratkoročna razgraničenja za 30 hiljada KM i poslovni dobitak za 38 hiljada KM, jer navedeni rashodi i prihodi i imovina nisu priznati i klasifikovani u skladu sa propisanim kontnim okvirom i zahtjevima MRS 1 - Prezentacija finansijskih izvještaja i MRS 16 – Nekretnine, postrojenja i oprema.

Kod Filozofskog fakulteta Pale su zbog pogrešne klasifikacije nabavke auto guma i utroška goriva na službenom putovanju precijenjene rashodi za tekuće održavanje i potcijenjene zalihe i izdaci za 2,3 hiljade KM, odnosno, više su iskazani rashodi za smještaj i hranu na službenim putovanjima, a manje rashodi po osnovu utroška goriva za 3 hiljade KM. Takođe, prilikom evidentiranja rashoda za usluge osiguranja zaposlenih u Filozofskom fakultetu Pale nije izvršena alokacija rashoda na pripadajući obračunski period pa su rashodi za osiguranje precijenjeni. I u Domu zdravlja Pale i Bolnici Gradiška pojedini rashodi nisu evidentirani u periodu nastanka u skladu sa načelom nastanka poslovnog događaja i zahtjevima MRS 1 - Prezentacija finansijskih izvještaja.

Napomene uz finansijske izvještaje i ostala pojedinačna odstupanja

Obrazloženja/napomene uz finansijske izvještaje Poljoprivrednog fakulteta u Banjoj Luci, Filozofskog fakulteta Pale, Domova zdravlja Srebrenica, Šekovići, Sokolac, Pale i Kalinovik, te JZU Bolnica Nevesinje, Bolnica Gradiška i Bolnica Zvornik ne sadrže potrebne informacije definisane Pravilnikom o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika i zahtjevima MRS-JS 1 i drugih relevantnih računovodstvenih standarda i standarda finansijskog izvještavanja. Uz to, u Napomenama uz finansijske izvještaje JZU Bolnica Nevesinje, Bolnica Gradiška i Bolnica Zvornik nisu objelodanjene informacije vezane za stalnost poslovanja.

Bilans tokova gotovine Bolnice Zvornik nije sačinjen u skladu sa Pravilnikom o sadržini i formi obrazaca finansijskih i zahtjevima MRS 7 - Izvještaj o tokovima gotovine, jer prilivi i odlivi gotovine nisu razvrstani prema poslovnim aktivnostima i aktivnosti investiranja. U Bilansu tokova gotovine Doma zdravlja Srebrenica potcijenjeni su ukupni prilivi i odlivi gotovine, jer nisu uključeni prilivi od naplate participacije, pruženih usluga naplaćenih putem blagajne, prilivi po osnovu donacija u novcu kao ni promjene na potraživanjima, odlivi za isplatu naknada i ostalih ličnih primanja, odlivi prema dobavljačima i po osnovu kamata, a uključene su stavke koje nisu izvedene iz knjigovodstvene evidencije, uz to na prilivima i odlivima nisu iskazane provedene kompenzacije, što nije u skladu sa odredbama Pravilnika o sadržini i formi obrazaca finansijskih izvještaja i zahtjevima MRS 7 - Izvještaj o tokovima gotovine. U Bilansu tokova gotovine Doma zdravlja Pale nisu ispravno iskazani odlivi po osnovu nabavke opreme u iznosu od 27 hiljada KM, jer su iskazani kao odlivi gotovine iz poslovnih aktivnosti umjesto iz aktivnosti investiranja.

Poslovni objekat koji je Bolnici Nevesinje ustupljen na korišćenje bez naknade i mjenice za obezbjeđenje izmirenja dugoročnog kredita nisu iskazane na pozicijama vanbilansne aktive i pasive shodno Pravilniku o kontnom okviru i sadržini računa u za privredna društva, druga pravna lica i preduzetnike.

Pozicije vanbilansne evidencije Lutrije Republike Srpske iskazane su manje za 89 hiljada KM, jer vrijednost garancije za uredno izvršenje ugovora o štampanju i isporuci instant srećki nije

evidentirana, što nije u skladu sa Pravilnikom o kontnom okviru i sadržini računa u kontnom okviru za privredna društva.

Mišljenje o usklađenosti za revidirane subjekte

Negativno mišljenje o usklađenosti je izraženo za JZU Bolnica Gradiška, a mišljenje sa rezervom za: Agenciju za agrarna plaćanja, Republičku upravu za geodetske i imovinsko-pravne poslove (RUGIPP), šest fakulteta, svih pet domova zdravlja (Srebrenica, Šekovići, Sokolac, Pale, Kalinovik) kao i za JZU Bolnica Nevesinje i Bolnica Zvornik, te Lutrije Republike Srpske, a.d. Osnov za kvalifikованo o usklađenosti kod nabrojanih subjekata ukratko je naveden u nastavku.

Javne nabavke

U Domu zdravlja Sokolac nisu doneseni Pravilnik o javnim nabavkama, Pravilnik o uspostavljanju i radu komisije za javne nabavke, kao ni Plan javnih nabavki za 2022. godinu, a nabavke različitih vrsta roba i usluga u najmanjem iznosu od 96 hiljada KM su izvršene bez provođenja postupaka javnih nabavki, što nije u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama.

U Domovima zdravlja Srebrenica, Kalinovik i Šekovići nisu doneseni planovi javnih nabavki za 2022. godinu, a nabavke različitih roba i usluga u najmanjem iznosu od 153 hiljade KM, 60 hiljada KM i 44 hiljade KM - respektivno, izvršene su bez provođenja postupaka javnih nabavki, što je suprotno odredbama Zakona o javnim nabavkama.

Bolnica Nevesinje je bez provedenih postupaka javnih nabavki ili dijeljenjem nabavki provođenjem više postupaka manjih vrijednosti vršila nabavku medicinskih uređaja, usluga i materijala u najmanjem iznosu od 88 hiljada KM. Takođe JZU Bolnica Nevesinje nije vršila objavljivanje provedenih postupaka direktnih sporazuma na portalu javnih nabavki BiH i objavljivanje osnovnih elemenata zaključenih ugovora na svojoj veb stranici, što nije u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama.

Za nabavku iznajmljivanja računovodstvenog informacionog sistema provedenu putem pregovaračkog postupka bez objave obavještenja, kao i za dio postupaka provedenih putem direktnog sporazuma Bolnica Gradiška nije dostavljala izvještaje o provedenom postupku Agenciji za javne nabavke. Uz to, nabavka kiseonika u vrijednosti od 214 hiljada KM izvršena je bez provođenja postupka javne nabavke i zaključenog ugovora o javnoj nabavci.

Agencija za agrarna plaćanja za dio nabavki nije provodila procedure javnih nabavki, a za nabavku kancelarijskog materijala nisu obezbjeđeni dokazi o ispunjenosti uslova za izmjenu ugovora, nije zaključen aneks ugovora i nisu objavljeni osnovni elementi izmjene ugovora na portalu javnih nabavki, kako je to propisano.

U RUGiP postupak javne nabavke auto-guma nije predviđen planom javnih nabavki, a nabavka auto-guma je provedena u okviru otvorenog postupka nabavke usluga servisiranja i popravke službenih motornih vozila, što nije u skladu sa zakonskim odredbama, kao i Odlukom o korišćenju jedinstvenog rječnika javnih nabavki.

U Domu zdravlja Pale za nabavke roba i usluga u najmanjem iznosu od 43,5 hiljada KM nisu provedeni postupci javnih nabavki, a za pojedine robe i usluge provedeno je više postupaka putem direktnog sporazuma čime je izvršeno dijeljenje predmeta nabavki.

Mašinski fakultet u Banjaluci nije vršio nabavke roba i usluga od dobavljača sa kojima je Univerzitet imao zaključene ugovore, te nabavke izvršene u vrijednosti od najmanje 14 hiljada KM nisu planirane i nisu provedeni postupci javnih nabavki. Osim toga, nabavka i ugradnja osam parking rampi za potrebe Mašinskog fakulteta, koja je finansirana iz vlastitih sredstava nije sadržana u planu javnih nabavki, a Agenciji za javne nabavke nije dostavljen izvještaj o dodjeli ugovora iako je to obaveza po Zakonu o javnim nabavkama.

Ekonomski fakultet Pale za nabavke od najmanje 33 hiljade KM, Medicinski fakultet Foča za najmanje 31 hiljadu KM, Filozofski fakultet Pale za ukupno 7,4 hiljade KM nije provodio

postupke javnih nabavki niti su zaključeni ugovori, što nije u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama.

Imenovanja, zapošljavanja i prava po osnovu rada

Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mesta Lutrije Republike Srpske a.d. Banja Luka za dio radnih mesta nisu propisani posebni uslovi neophodni za zasnivanje radnog odnosa, shodno Zakonu o radu, kao i broj izvršilaca za radno mjesto prodavača, u skladu sa navedenim Pravilnikom.

Odluka o platama Uprave Lutrije Republike Srpske a.d. nije usklađena sa zaključcima Vlade Republike Srpske, kojima su propisane visine plata za direktore i izvršne direktore, jer je plata obračunata po odluci veća od visine plate prema zaključcima Vlade. Pored toga, članovima Nadzornog odbora isplaćena je naknada za rad u odboru, iako je za 2021. godinu iskazan gubitak u poslovanju, što nije u skladu sa odredbama Statuta Lutrije Republike Srpske a.d. Banja Luka.

U Republičkoj upravi za geodetske i imovinsko-pravne poslove je tokom 2022. godine, na određeno vrijeme, zbog potrebe posla ili povećanog obima posla, 66 izvršilaca bilo privremeno raspoređeno na drugo radno mjesto na period duži od šest mjeseci i 135 izvršilaca je, zbog privremeno povećanog obima posla, bilo zaposleno na period duži od šest mjeseci, što nije u skladu sa Zakonom o državnim službenicima.

Bolnica Gradiška je sa 27 izvršilaca zasnovala radni odnos na neodređeno vrijeme, bez saglasnosti Ministarstva zdravlja i socijalne zaštite Republike Srpske, što nije u skladu sa Zaključkom Vlade Republike Srpske o ograničavanju zapošljavanja u javnim zdravstvenim ustanovama i fondovima. Za zapošljavanje u toku 2022. godine ni JZU Bolnica Nevesinje (tri lica na određeno vrijeme) kao i Dom zdravlja Šekovići (tri lica na neodređeno i dva na određeno vrijeme) nisu pribavili saglasnost nadležnog Ministarstva zdravlja i socijalne zaštite.

Bolnica Gradiška je zaključila ugovore o djelu sa 20 izvršilaca za poslove dežurnog ljekara koji predstavljaju redovnu, odnosno osnovnu djelatnost te ustanove, takođe u Domu zdravlja Šekovići je toku 2022. godine zaključeno šest, a u Domu zdravlja Srebrenica pet ugovora o djelu za poslove koji predstavljaju redovnu djelatnost ustanove, što nije u skladu sa Zakonom o radu.

U Bolnici Zvornik su zaključeni ugovori o djelu sa 33 izvršioca za poslove koji predstavljaju redovnu, osnovnu djelatnost ustanove i koji su sistematizovani Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mesta, što nije u skladu sa Zakonom o radu. Takođe, Bolnica Zvornik je angažovala 23 izvršioca po ugovorima na određeno vrijeme u periodu dužem od definisanog po Zakonu o radu. Osim toga, jedan izvršilac je zaposlen na radno mjesto koje nije sistematizovano, a jedan zaposleni ne ispunjava posebne uslove radnog mesta, što nije u skladu sa Zakonom o radu i Posebnim kolektivnim ugovorom za zaposlene u javnim ustanovama u oblasti zdravstva.

U Domu zdravlja Pale su u toku 2022. godine zaključeni ugovor o privremenim i povremenim poslovima sa jednim izvršiocem i ugovori o djelu sa devet izvršilaca na ime poslova za koje se zaključuju ugovori o radu i koji predstavljaju djelatnost poslodavca, što nije u skladu sa Zakonom o radu.

U Bolnici Gradiška se neusklađenosti sa Zakonom o platama zaposlenih lica u javnim ustanovama u oblasti zdravstva Republike Srpske odnose na sljedeće:

- Rukovodiocima osnovnih i unutrašnjih organizacionih jedinica obračunato je uvećanje plata na njihovu osnovnu platu (do 20% za rukovodioce osnovnih jedinica i 5% za rukovodioce unutrašnjih jedinica), a ne na prosjek njihovih organizacionih jedinica;
- Obračun prekovremenog rada zaposlenima vršen je na način da se ostvareni prekovremeni sati na mjesecnom nivou priznaju kao redovan rad uvećan za 35%;

- Obračun minulog rada za svaku navršenu godinu radnog staža vršen je na osnovnu platu sa uvećanjima, a obračun naknade za pripravnost i dežurstvo vršen je na osnovnu platu uvećanu za minuli rad.

Naknada plate za dežurstvo u Domu zdravlja Šekovići je za sve časove prekovremenog rada po osnovu dežurstva priznata uvećanjem iznosa osnovne satnice plate lječnika za 5%, što nije u skladu sa odredbama Zakona o platama zaposlenih lica u javnim ustanovama u oblasti zdravstva Republike Srpske.

U Bolnici Zvornik je obračun minulog rada vršen je na osnovicu koju je činila osnovna plata sa uvećanjima (po osnovu rada noću, rada u dane praznika, dežurstva, pripravnosti), što nije u skladu sa Zakonom o platama zaposlenih lica u javnim ustanovama u oblasti zdravstva Republike Srpske, a osim toga uvećanje plate rukovodilaca osnovnih organizacionih jedinica je vršeno na osnovnu platu, a kod pet zaposlenih platna grupa ili koeficijent nisu određeni prema složenosti radnog mjestu na koje su zaposleni raspoređeni, što nije u skladu sa navedenim Zakonom.

Pri obračunu ličnih primanja, zaposlenima Ekonomskog fakultetu Pale i Medicinskog fakultetu Foča su isplaćivane naknade po osnovu povećanog obima posla, iako nisu definisane odredbama Posebnog kolektivnog ugovora za zaposlene u oblasti visokog obrazovanja i studentskog standarda Republike Srpske.

Kod obračuna otpremnine prilikom odlaska u penziju u Domu zdravlja Šekovići za osnovicu je primjenjena prosječna plata u zdravstvu u prethodnoj godini, što nije u skladu sa Posebnim kolektivnim ugovorom za zaposlene u oblasti zdravstva, a na oporezivi dio naknada nije obračunat porez na dohodak i doprinosi, što nije u skladu sa Zakonom o porezu na dohodak i Zakonom o doprinosima.

JZU Bolnica Gradiška je isplaćivala naknade troškova prevoza kod dolaska na posao i povratka sa posla u visini od 80% dnevne karte u jednom pravcu po dolasku zaposlenog, što nije u skladu sa Posebnim kolektivnim ugovorom za zaposlene u oblasti zdravstva. Takođe, nisu u skladu sa odredbama Posebnog kolektivnog ugovora isplate jubilarne nagrade za 30 godina rada kod poslodavca u Bolnica Gradiška koje su isplaćene u pojedinačnom iznosu od 1.000 KM.

U 2022. godini je u Bolnici Zvornik na osnovu odluka direktora vršena isplata novčanih pomoći Sindikalnoj organizaciji i zaposlenima koje nisu planirane Finansijskim planom za 2022. godinu, što nije u skladu sa Statutom Ustanove.

Druge pojedinačne neuskladenosti

U Domu zdravlja Srebrenica i Domu zdravlja Kalinovik nije vršen polog novca od naplaćene participacije na transakcioni račun, a putem blagajne plaćane su nabavke roba i usluga u visini i za namjene koje nisu propisane, stanje novca u blagajni veće je od utvrđenog blagajničkog maksimuma, a blagajnički izvještaji sačinjavaju se na mjesecnom nivou, što nije u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske i Uredbe o uslovima i načinu plaćanja gotovim novcem. Blagajničko poslovanje Bolnice Nevesinje nije u skladu sa odredbama iste Uredbe, jer su vršene isplate za troškove službenih putovanja u iznosima koji su veći od iznosa propisanih uredbom, a polog pazara nije vršen u propisanom roku.

Evidencije prisustva na radu zaposlenih na Pravnom fakultetu Banjaluka ne vode se u propisanoj formi uredno, razumljivo i ažurno, nisu ovjerene i potpisane i ne sadrže obavezne elemente za sve izvršioce, što nije u skladu sa Pravilnikom o vođenju evidencija o prisustvu radnika na radu. Pored toga, u toku 2022. godine za upotrebu službenog vozila nisu izdavani putni nalozi, što nije u skladu sa Pravilnikom o obrascu, sadržaju i načinu popunjavanja putnog naloga, a službena putovanja zaposlenih u inostranstvo vršena su bez odluke odnosno rješenja ovlaštenog lica, što nije u skladu sa odredbama Odluke o visini naknade troškova za službena putovanja u zemlji i inostranstvu za zaposlene u Republici Srpskoj.

U Bolnici Gradiška je isplata akontacija za službeni put u inostranstvo vršena bez rješenja o odobravanju službenog puta u inostranstvo, nalozi za službeni put su neadekvatno popunjeni u dijelu koji se odnosi na vrijeme provedeno na službenom putu, nisu priložene kursne liste kod obračuna putnih troškova, a priznavanje troškova upotrebe privatnog vozila u službene svrhe nije dokumentovano, što nije u skladu sa odredbama Odluke o visini naknade troškova za službena putovanja.

Obračun putnih troškova u Poljoprivrednom fakultetu Banjaluka u određenom broju slučajeva ne sadrži dokaze o ostvarenim troškovima goriva i datum kada je zaposleni podnio isti na obračun, što nije u skladu sa Odlukom o visini naknade troškova za službena putovanja u zemlji i inostranstvu za zaposlene u Republici Srpskoj. Zaposlenima na Filozofskom fakultetu Pale su akontacije za službena putovanja isplaćivane prije izdavanja naloga za službeno putovanje i rješenja poslodavca o upućivanju na službeni put. Kod odobravanja i obračuna troškova službenog puta putni nalozi ne sadrže datume kada su podneseni na obračun, te isti nisu prvdani u roku od sedam dana nakon završetka službenog putovanja, a sve navedeno nije u skladu sa odredbama prethodno pomenute Odluke.

Agencija za agrarna plaćanja je Veterinarsko-stočarskom centru a.d. Banja Luka odobrila podsticajna sredstva za kontrolu kvaliteta mlijeka, iako zahtjev nije u skladu sa odredbama Pravilnika o uslovima i načinu ostvarivanja novčanih podsticaja za razvoj poljoprivrede i sela.

Dodjela grantova Pravnog fakulteta Banjaluka vršena je bez prethodno utvrđenih kriterijuma i podnošenja odgovarajućih programa i za dodijeljene grantove nisu dostavljeni izvještaji o utrošku sredstava, što nije u skladu sa odredbama Zakona o izvršenju budžeta Republike Srpske za 2022. godinu i Metodologijom upravljanja grantovima za programe i projekte koji se (su)finansiraju sredstvima budžeta.

U Domu zdravlja Šekovići nije donesen finansijski plan za 2022. godinu, što nije u skladu sa odredbama Zakona o sistemu javnih službi, kao i Statutom Doma zdravlja, a Upravni odbor Doma zdravlja Pale donio je plan rada koji ne sadrži finansijski plan, i isti nije dostavljen na saglasnost osnivaču, shodno odredbama navedenog Zakona.

Poljoprivredni fakultet Banjaluka nije uspostavio pomoćne knjigovodstvene evidencije za formiranje cijene koštanja zaliha, strukture troškova koji ulaze u vrijednost zaliha, te ostalim elementima kalkulacija cijena, što nije u skladu sa Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske i Pravilnikom o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike.

U Domu zdravlja Kalinovik nisu uspostavljene pomoćne knjige nepokretnosti, postrojenja i opreme i zaliha, a u Bolnici Nevesinje nepokretnosti, postrojenja i opreme, što nije u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji Republike Srpske. Osim toga, u Domu zdravlja Kalinovik nije donesena odluka o uvođenju dežurstva / pripravnosti u Domu zdravlja, što nije u skladu sa odredbama Zakona o zdravstvenoj zaštiti i Pravilnika o osnovima standarda i normativa zdravstvene zaštite iz obaveznog zdravstvenog osiguranja.

Preporuke date javnim ustanovama i ostalim subjektima za revidiranu 2022. godinu

Kao što je prikazano u Tabeli br. 6., na osnovu provedene finansijske revizije za 2022. godinu kod 20 subjekata (uglavnom javnih ustanova) dato je 212 preporuka (prosječno 10,6 preporuka po izvještaju), od kojih se 105 odnosi na finansijske izvještaje, a 107 su preporuke vezane za usklađenost.

Preporuke vezane za finansijske izvještaje se pretežno odnose na: otklanjanje odstupanja od propisanih procedura pri popisu imovine i obaveza; vrednovanje i evidentiranje nefinansijske imovine i potraživanja; priznavanje obaveza i njihova klasifikacija po ročnosti; kompletnost objavljivanja u obrazloženjima uz finansijske izvještaje, evidentiranje pojedinih rashoda i izdataka, primjenu računovodstvenih politika i korigovanje pojedinačnih grešaka koje su navedene u mišljenju revizora.

Preporuke koje se odnose na usklađenost u najvećoj mjeri su vezane za sljedeće: primjenu određenih odredbi Zakona o javnim nabavkama (za utvrđene neusklađenosti); zaključivanje ugovora o djelu samo za one poslove koji su van djelatnosti poslodavca, kao i zapošljavanje na sistematizovana radna mjesta shodno odredbama Zakona o radu, primjenu i poštovanje odredbi posebnih kolektivnih ugovora i/ili ranije donesenih internih akata, uspostavljanje pomoćnih evidencija (za nekretnine i opremu, zalihe i dr), usklađivanje obračuna i isplate naknada (troškovi sl. putovanja, otpremnine) sa propisima koje to pitanje regulišu, kao i uspostavljanje sistema internih kontrola

Zbog obimnosti, to jest velikog broja preporuka i nehomogenosti subjekata revizije, u ovom izvještaju uz to što su navedene sve kvalifikacije od uticaja na revizorsko mišljenje, u ovom izvještaju se ne navode sve pojedinačne preporuke, a one se mogu pronaći u pojedinačnim revizorskim izvještajima na stranici www.qsr-rs.org.

2.2.4. Finansijske revizije jedinica lokalne samouprave

Godišnjim planom revizija u izvještajnom periodu 1.1 - 31. 7. 2023. godine je planirano provođenje 8 finansijskih revizija opština koje su navedene u Tabeli br. 7.

Tabela br. 7: Pregled finansijskih revizija jedinica lokalne samouprave provedenih do 31.7.2023. za 2022. godinu

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Opština Foča	sa rezervom	sa rezervom	11	9
2.	Opština Gacko	sa rezervom	sa rezervom	4	13
3.	Opština Teslić	sa rezervom	sa rezervom	10	7
4.	Opština Prnjavor	sa rezervom	pozitivno	4	0
5.	Opština Bileća	sa rezervom	sa rezervom	11	8
6.	Opština Srebrenica	sa rezervom	sa rezervom	8	4
7.	Opština Modriča	sa rezervom	sa rezervom	12	10
8.	Opština Višegrad	sa rezervom	sa rezervom	6	9
Ukupan broj datih preporuka u izvještajima za JLS				66	60

Najznačajnije **greške od uticaja na mišljenje o finansijskim izvještajima** kod revidiranih JLS, a odnose se na nalaze navedene u nastavku:

Popis, objelodanjivanja i konsolidacija

U opštinama Foča, Bileća, Teslić, Prnjavor, Srebrenica, Višegrad i njihovim nižim budžetskim korisnicima popis imovine i obaveza na dan 31.12.2022. godine nije organizovan i izvršen (djelimično ili u potpunosti) u skladu sa odredbama Pravilnika o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza.

Iako su prema usvojenom računovodstvenom okviru sastavni dio obaveznog seta finansijskih izvještaja, a njihov sadržaj je bliže definisan računovodstvenim standardima, kao i Pravilnikom o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika, napomene uz finansijske izvještaje ne sadrže sve propisane informacije (odnosi se na opštine: Prnjavor, Bileća, Višegrad, Srebrenica (i kod nižih budžetskih korisnika), zatim kod budžetskih korisnika Opštine Teslić.

U Opštinama Srebrenica, Bileća i Modriča konsolidacija finansijskog izvještaja za 2022. godinu nije izvršena kako je propisano Pravilnikom o računovodstvu i računovodstvenim politikama, jer nije izvršeno uključivanje neto imovine/kapitala svih kontrolisanih javnih ustanova i javnih

preduzeća u konsolidovani bilans stanja. Pored toga, u Opštinama Srebrenica i Bileća nije iskazano ili je potcijenjeno učešća u kapitalu i trajni izvori za iznos neevidentiranih osnivačkih ulaganja, upisanog i uplaćenog kapitala u javna preduzeća i ustanove niže budžetske korisnike.

Iskazivanje imovine u stalnim sredstvima i zaliha

U Opštini Prnjavor je potcijenjena vrijednost zemljišta i revalorizacionih rezervi za najmanje 1,3 miliona KM, jer nije evidentirana procjena poljoprivrednog zemljišta u poslovno-turističkoj zoni, a osim toga vrijednost računarskih programa u upotrebi je svedena na nulu, a nije primijenjen revalorizacioni model vrednovanja, što nije u skladu sa odredbama Pravilnika o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike.

U Opštini Gacko stambene jedinice koje su otkupljene nisu isknjižene iz knjigovodstvenih evidencija zbog čega je vrijednost zgrada i objekata precijenjena za najmanje 322 hiljade KM. Takođe, u Opštini Gacko nije izvršen prenos aktiviranih sredstava iz pripreme u upotrebu, pa je za najmanje 1 milion KM potcijenjena vrijednost zgrada i objekata kao i vrijednost ostale nematerijalne proizvedene imovine za najmanje 32 hiljade KM. Osim toga, vrijednost nefinansijske imovine u stalnim sredstvima u pripremi precijenjena je najmanje za 707 hiljada KM, jer iz knjigovodstvene evidencije Opštine Gacko nije izvršen prenos i isknjižavanje imovine koja je u ranijim godinama pribavljena za potrebe drugih subjekata. Zbog svega prethodno navedenog, finansijski rezultat ranijih godina je iskazan u većem iznosu najmanje za 1,03 miliona KM.

U Opštini Foča je investiciona imovina potcijenjena 620,5 hiljada KM za koliko su precijenjene zgrade i objekti, uslijed pogrešne klasifikacije. Opština Modriča je izdala u zakup određeni broj stanova u svom vlasništvu, a ta imovina nije klasifikovana kao investiciona imovina.

U Opštini Bileća precijenjene su zalihe sitnog inventara za najmanje 30 hiljada KM i finansijski rezultat ranijih godina u istom iznosu, jer priznavanje i vrednovanje zaliha nije vršeno u skladu sa definisanim računovodstvenim politikama.

Obaveze

Opština Teslić nije planirala i iskazala izdatke za izgradnju i pribavljanje plinovoda, vodovoda, kanalizacija u vrijednosti ispostavljene fakture za izvršene radove od 276 hiljada KM, što nije u skladu sa Pravilnikom o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike. Shodno navedenom, Opština Teslić je stvorila obaveze iznad nivoa raspoloživih sredstava, što nije u skladu sa Zakonom o budžetskom sistemu Republike Srbije.

U Opštini Bileća su više iskazani dugoročni zajmovi kao i finansijski rezultat ranijih godina u najmanjem iznosu od 506 hiljada KM, jer nije izvršena procjena dugoročnih zajmova i korekciju istih u skladu sa odredbama Pravilnika o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike. Takođe, u Opštini Bileća su precijenjene obaveze iz poslovanja za najmanje 19,8 hiljada KM, u korist obaveza za dozname, jer obaveze po osnovu stipendija studentima nisu ispravno evidentirane.

U Opštini Modriča su precijenjeni razgraničeni rashodi po osnovu obaveza, kao i obaveze po osnovu kamata na primljene zajmove i kamata na obveznice za 222 hiljade KM po osnovu unaprijed obračunate kamate na finansijske obaveze (kreditne i obaveze po osnovu emitovanih obveznica).

Potraživanja

U Opštini Foča nije izvršena reklassifikacija potraživanja za poreze, doprinose i neporeske prihode za koje je produžen rok plaćanja, a koja dospijevaju na naplatu u roku do godinu dana, zbog čega su kratkoročna potraživanja manje, a dugoročna potraživanja više iskazana za 53 hiljade KM. Takođe, potraživanja iz ranijeg perioda nisu klasifikovana po ročnosti na kratkoročna i nisu korigovana shodno računovodstvenim pravilima za budžetske korisnike,

čime su ostala dugoročna potraživanja i finansijski rezultat ranijih godina precijenjeni za 46,5 hiljada KM za koliko su potcijenjena sporna ostala kratkoročna potraživanja i njihova ispravka vrijednosti.

U Opštini Srebrenica nisu u ranijem periodu iskazana ostala dugoročna potraživanja od 214 hiljada KM koja se odnose na nedoznačene javne prihode od strane Ministarstva finansija radi naplate kreditnih obaveza JP „Regionalna deponija“ d.o.o. Zvornik prema Ministarstvu Za navedena (nevidljivana) potraživanja iz ranijeg perioda, koja nisu naplaćena duže od 12 mjeseci, nije vršena korekcija vrijednosti, čime su po nalazu revizije ostala dugoročna potraživanja i korekcija tih potraživanja potcijenjeni u iznosu od 214 hiljada KM. Takođe u Opštini Srebrenica, uslijed pogrešne klasifikacije više su iskazana ostala kratkoročna potraživanja, a potcijenjena je kratkoročna finansijska imovina i razgraničenja između ili unutar iste jedinice vlasti za 150 hiljada KM.

U Opštini Bileća nije vršena korekcija kratkoročne finansijske imovine i razgraničenja u skladu sa odredbama Pravilnika o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike, pa su više iskazane pozicije kratkoročnih potraživanja za 115 hiljada KM, plasmana za najmanje 10 hiljada KM i razgraničenja za 175 hiljada KM, kao i kratkoročna finansijska imovina i razgraničenja iz transakcija sa drugim jedinicama vlasti za 36 hiljada KM i finansijski rezultat ranijih godina za najmanje 336 hiljada KM.

U Opštini Teslić je precijenjena korekcija potraživanja za poreze za koje je produžen rok plaćanja za 47 hiljada KM, jer evidentiranje dugoročnih potraživanja nije izvršeno u skladu sa Uputstvom o primjeni MRS JS 23: Prihodi od transakcija koje nisu transakcije razmijene (porezi i prenosi).

Rashodi i prihodi

U Opštini Gacko su ostali rashodi obračunskog karaktera iskazani u većem iznosu za 133 hiljade KM, a u korist rashoda za bruto plate, jer evidentiranje tekućih rashoda koji zahtijevaju odliv novčanih sredstava na rashodima obračunskog karaktera nije u skladu sa Pravilnikom o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike. Zbog navedenog, budžetski suficit Opštine Gacko je više iskazan za 133 hiljade KM.

U Opštini Višegrad su doznake sredstava pravnim licima čiji je osnivač Opština u iznosu od 417 hiljada KM planirane i iskazane u okviru subvencija, iako namjena sredstava, isplaćenih po odluci koju je donijela Skupština Opštine ne predstavlja subvencije shodno odredbama Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike.

U Opštini Modriča su više iskazani rashodi stručnih usluga, a nematerijalna imovina manje za 88 hiljada KM, jer su ulaganja za izradu elaborata Šumskoprovredne osnove za šume u privatnoj svojini na području opštine evidentirani kao rashodi.

U Opštini Srebrenica su rashodi za usluge čišćenja javnih površina u iznosu od 136 hiljada KM iskazani u okviru rashoda po osnovu utroška energije, komunalnih, komunikacionih i transportnih usluga. Osim toga, u Opštini Srebrenica su zbog pogrešne klasifikacije za 556 hiljada KM precijenjene subvencije, a potcijenjeni grantovi u zemlji dati za finansiranje poslovanja javnih nefinansijskih subjekata (Turistička organizacija, Nacionalni park Drina, Radio-televizija Srebrenica i Kulturni centar). Sa druge strane u Opštini Foča pogrešno su subvencije za sufinansiranje izgradnje zgrade za mlade bračne parove evidentirane u okviru grantova, pa su subvencija manje, a grantovi više iskazani za 270 hiljada KM.

U Opštini Gacko zbog grešaka u klasifikaciji rashoda više su iskazane subvencije za 175 hiljada KM, a u manjem iznosu su iskazani ostali neklasifikovani rashodi za 130 hiljada KM, grantovi za 13,5 hiljada KM, doznake građanima za 7,5 hiljada KM i transferi entitetu za 24 hiljade KM.

U Opštini Modriča su precijenjene doznake na ime socijalne zaštite koje se isplaćuju iz budžeta opštine za 31 hiljadu KM, jer je Centar za socijalni rad Modriča provizije po osnovu ugovora sa

Poštama Srpske a.d. Banja Luka za isplate prava putem poštanskih uputnica iskazala kao doznake umjesto kao rashode za usluge finansijskog posredovanja.

U Opštini Bileća transakcije po osnovu dodjele sredstava granta u određenom broju slučajeva evidentirane su u glavnoj knjizi trezora bez vjerodostojne knjigovodstvene isprave i propisanog obrasca za trezorsko poslovanje, što nije u skladu sa odredbama Pravilnika o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike. Pored toga u Opštini Bileća, zbog pogrešne klasifikacije subvencije su precijenjene za 190 hiljada KM a potcijenjeni su tekući grantovi u istom iznosu.

U Opštini Foča su rashodi amortizacije više iskazani za 2,5 hiljada KM za koliko je potcijenjena vrijednost zgrada i objekata, jer amortizacija puteva nije vršena od momenta kada je sredstvo raspoloživo za korišćenje. Istovremeno, rashodi od usklađivanja vrijednosti imovine u Opštini Foča su su potcijenjeni za 27 hiljada KM za koliko su precijenjena kratkoročna potraživanja, jer potraživanja po osnovu zakupa zemljišta i poslovног prostora, koja nisu naplaćena duže od 12 mjeseci od datuma dospijeća, nisu korigovana i klasifikovana kao sumnjiva i sporna potraživanja.

U Opštini Foča su pomoći u naturi precijenjene u iznosu od 895 hiljada KM za koliko su potcijenjeni prihodi obračunskog karaktera po osnovu odnosa sa drugim jedinicama vlasti, jer je ulaganje iz Programa javnih investicija Republike Srpske u nefinansijsku imovinu Opštine evidentirano kao pomoći u naturi od pravnih lica.

U Opštini Modriča su potcijenjene revalorizacione rezerve za 95 hiljada KM, a precijenjeni su ostali prihodi po osnovu usklađivanja vrijednosti finansijske imovine za 71 hiljadu KM i finansijski rezultat ranijih godina za 24 hiljade KM jer je povećanje vrijednost učešća Opštine u akcijskom kapitalu preduzeća "Vodovod i kanalizacija" i "Komunalac" Modriča vršeno na osnovu podataka sa banjalučke berze povećanjem pozicija prihoda, što nije u skladu sa Pravilnikom o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike.

Pored toga, u Opštini Modriča su precijenjeni dugoročno razgraničeni prihodi, a prihodi po osnovu pomoći u naturi, odnosno neraspoređeni rezultat ranijih godina su potcijenjeni za 54 hiljade KM, jer Centar za socijalni rad Modriča kao niži budžetski korisnik, nije vršio ukidanja dugoročnih rezervisanja za donirano vozilo, kako je to računovodstvenim politikama za budžetske korisnike.

Ostale greške

U Bilansu novčanih tokova Opštine Teslić više su iskazani odlvi gotovine iz poslovnih aktivnosti, a manje odlvi gotovine iz aktivnosti finansiranja za 1,17 miliona KM. Pored toga, u U JZU Dom zdravlja Teslić u toku obračunskog perioda nije evidentiran promet blagajne u glavnoj knjizi i stanje pomoćne evidencije blagajne nije usaglašeno sa stanjem u glavnoj knjizi, što nije u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske.

JU za predškolsko vaspitanje i obrazovanje "Neven" (kao niži budžetski korisnik) u Opštini Višegrad nije izvršila korekciju greške iz ranijeg perioda, shodno MRS 3 – Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške. Korekcija greške se odnosi na potraživanja po osnovu transfera od jedinica lokalne samouprave koja su iskazana u negativnom iznosu od 30 hiljada KM i ispravku istih potraživanja u istom ali pozitivnom iznosu.

Najznačajniji nalazi od uticaja na mišljenje o usklađenosti kod revidiranih opština

U Opština Foča, Bileća, Teslić, Modriča, Višegrad utvrđene su neusklađenosti koje se odnose na provođenje Zakona o javnim nabavkama i to za različita odstupanja kao što su: neprovođenje pojedinih postupaka nabavki (Opština Bileća; Opština Modriča); dijeljenje nabavki (Opštine Teslić, Foča, Bileća, Modriča); provedene su nabavke koje nisu predviđene planom i za koje nisu donesene posebne odluke o pokretanju postupka (Opština Teslić i niži budžetski korisnici; Opštine Foča, Bileća i Modriča); provođenje neodgovarajuće vrste postupka nabavki; izbor najpovoljnijeg ponuđača i dodjela ugovora na osnovu neprihvatljive

ponude (tj. cijena iz ponude je veća od procijenjene vrijednosti iz tenderske dokumentacije); nakon zaključenja okvirnog sporazuma nisu zaključeni pojedinačni ugovori; nedonošenje plana nabavki (niži budžetski korisnici Opštine Višegrad).

Pored primjene Zakona o javnim nabavkama, neusklađenosti u primjeni propisa su u značajnoj mjeri prisutne i u oblasti zapošljavanja, kao i kod obračuna plata, naknada i drugih ličnih primanja. U nastavku su navedene karakteristične neusklađenosti:

Tokom godine su na određeno vrijeme, zbog privremeno povećanog obima posla, angažovana lica na period duži od šest mjeseci u jednoj kalendarskoj godini, što nije u skladu sa Zakonom o službenicima i namještenicima u organima jedinice lokalne samouprave (u Opštini Teslić 21 lice, u Opštini Srebrenica 10, u Opštini Modriča dvoje zaposlenih). I u Opštini Gacko je tokom 2022. godine bilo angažovano osam izvršilaca na određeno vrijeme na period duži od šest mjeseci, od kojih tri nisu ispunjavala uslove radnog mjesta na koje su raspoređeni, a četiri izvršioca su raspoređena na upražnjena radna mjesta, što nije u skladu sa prethodno pomenutim Zakonom. Osim toga, u Opštinskoj upravi opštine Gacko su tokom godine zaključivani ugovori o djelu za obavljanje poslova koji predstavljaju redovnu djelatnost poslodavca, što nije u skladu sa odredbama Zakona o radu.

Opština Teslić je u toku 2022. godine zaključila ugovore o djelu sa tri izvršioca, a niži budžetski korisnici (JU dječiji vrtić sa tri izvršioca i Dom zdravlja sa šest izvršilaca) za obavljanje poslova koji su sistematizovani internim pravilnicima o organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta Opštinske uprave i navedenih nižih budžetskih korisnika, što nije u skladu sa Zakonom o radu.

Opština Foča je obračunala i isplatila jednokratnu pomoć za obilježavanje novogodišnjih i vjerskih praznika u Opštinskoj upravi, što nije u skladu sa Kolektivnim ugovorom za zaposlene u Opštinskoj upravi Foča. Neusklađenosti kod nižih budžetnih korisnika u Opštini Foča se odnose na sljedeće: JU Muzej „Stara Hercegovina“ Foča je obračunavala plate uz primjenu nižeg koeficijenta od propisanih Zakonom o platama zaposlenih u oblasti kulture Republike Srpske, a u dječjem vrtiću su plate obračunate uz primjenu višeg ili nižeg koeficijenta od definisanih Pravilnikom o platama, naknadama i drugim primanjima u toj ustanovi.

Odbornicima Skupštine opštine Srebrenica su shodno Odluci o visini naknade za prisustovanje odbornika sjednicama obračunate i isplaćene naknade za prisustovanje sjednicama Skupštine, koje nisu predviđene Zakonom o lokalnoj samoupravi.

Naknade za topli obrok za zaposlene u Opštinskoj upravi Opštine Gacko i nižim budžetskim korisnicima (Centar za socijalni rad, Dječiji vrtić i Turistička organizacija Gacko) nisu obračunate i isplaćene za devet mjeseci 2022. godine, što nije u skladu sa odgovarajući odredbama Kolektivnog ugovora za zaposlene u Opštinskoj upravi Gacko i internim pravilnicima navedenih ustanova. Osim toga, Turistička organizacija Gacko je u 2022. godini donijela izmjene i dopune Pravilnika o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta bez pribavljene saglasnosti načelnika opštine, što nije u skladu sa Zakonom o sistemu javnih službi.

Uvećanje plate zaposlenih u Teritorijalno vatrogasno-spasištačkoj jedinici opštine Gacko za navršene godine staža osiguranja i po osnovu rada na radnom mjestu sa povećanim rizikom i uvećanje plate zaposlenih u JU Informativno kulturni centar Gacko za navršene godine staža osiguranja obračunato je na osnovnu platu prethodno uvećanu po drugim osnovama, što nije u skladu sa Pojedinačnim kolektivnim ugovorom za zaposlene u Opštinskoj upravi Gacko i Pravilnikom o radu navedene ustanove.

Obračun naknada za dežurstvo u Domu zdravlja Teslić vršen je u vidu paušala, što nije u skladu sa Zakonom o platama zaposlenih lica u javnim ustanovama u oblasti zdravstva Republike Srpske. Centar za socijalni rad, kao niži budžetski korisnik u Opštini Modriča nema usvojen interni akt kojim bi se utvrdila visina i način ostvarivanja prava na lična primanja zaposlenih. Postojeća Odluka o razvrstavanju poslova po grupama složenosti poslova i

utvrđivanje koeficijenata za obračun plate i drugih primanja zaposlenih u navedenoj javnoj ustanovi nije usklađena sa odredbama Posebnog kolektivnog ugovora za zaposlene u oblasti socijalne zaštite.

Pravilnikom o platama i naknadama zaposlenih u Dječjem vrtić „Poletarac“ Srebrenica, kao i u predškolskoj ustanovi „Naša radost“ Modriča definisani su platni koeficijenti za obračun plata i naknada koje se razlikuju od koeficijenata propisanih Posebnim kolektivnim ugovorom za zaposlene u oblasti obrazovanja i kulture Republike Srpske.

Za dodjelu sredstava granta humanitarnim organizacijama i udruženjima, etničkim i vjerskim organizacijama i udruženjima, organizacijama i drugim udruženjima Opština Višegrad nije donijela interne akte kojim se definišu pravila i kriterijumi za raspodjelu sredstava, dodjela sredstava najčešće je vršena na osnovu pojedinačnih zahtjeva, a izvještaji o realizaciji projekata nisu dostavljeni kako je propisano Odlukom o izvršenju budžeta Opštine. Takođe, Opština Modriča nije utvrdila kriterijume za raspodjelu sredstava grantova (udruženjima građana, sportskim organizacijama i udruženjima i etničkim i vjerskim organizacijama i udruženjima) i sa korisnicima granta nisu potpisani ugovori, a pojedini korisnici grantova nisu dostavljali izvještaje o namjenskom utrošku.

Niži budžetski korisnici Opštine Višegrad (Centar za socijalni rad i JU za predškolsko vaspitanje i obrazovanje nisu sačinili godišnje finansijske izvještaje, što nije u skladu sa Zakonom o budžetskom sistemu Republike Srpske.

Pomoćna knjiga glavne knjige trezora - Modul obaveza Oštinske uprave Teslić i pomoćna evidencija nefinansijske imovine u stalnim sredstvima Doma zdravlja Teslić nisu usaglašene sa glavnom knjigom trezora, što nije u skladu sa odredbama Zakona o trezoru.

Jedinicama lokalne samouprave su date preporuke čijim bi se provođenjem otklonile greške i neusklađenosti ili bi se smanjila mogućnost da iste ili slične greške nastanu u budućnosti. Kao što se može vidjeti u Tabeli br. 7. za ovih 8 revidiranih opština dato je ukupno 126 preporuka (prosječno 16 preporuka po jednom izvještaju) od čega se 66 odnosi na finansijske izvještaje, a 60 na usklađenost.

2.3. Angažmani finansijske revizije na provjeri statusa datih preporuka

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

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

U posmatranom izvještajnom periodu provedeno je ukupno 13 angažmana na provjeri statusa datih preporuka i to za javne zdravstvene ustanove navedene u sljedećoj tabeli:

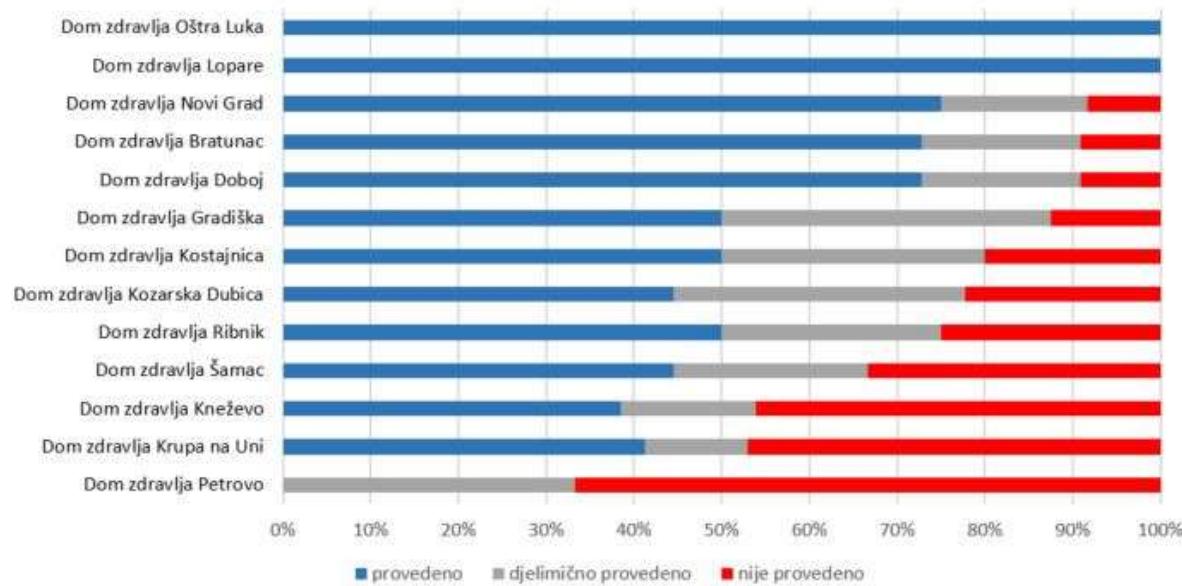
GODIŠNJI REVIZORSKI IZVJEŠTAJ ZA 2023. GODINU

Tabela 8: Pregled angažmana na provjeri statusa preporuka po revizorskim izvještajima iz 2020. godine

RB	Naziv subjekta kod kojeg je vršena provjera	Zaključak	Revizorski izvještaj
1.	Dom zdravlja Lopare	pozitivan	RV045-20 za 2019. god.
2.	Dom zdravlja Ribnik	rezerva	RV006-20 za 2019. god.
3.	Dom zdravlja Kozarska Dubica	rezerva	RV044-20 za 2019. god.
4.	Dom zdravlja Šamac	negativan	RV026-20 za 2019. god.
5.	Dom zdravlja Gradiška	rezerva	RV010-20 za 2019. god.
6.	Dom zdravlja Petrovo	negativan	RV030-20 za 2019. god.
7.	Dom zdravlja Novi Grad	rezerva	RV013-20 za 2019. god.
8.	Dom zdravlja Oštra Luka	pozitivan	RV017-20 za 2019. god.
9.	Dom zdravlja Kneževi	negativan	RV014-20 za 2019. god.
10.	Dom zdravlja Doboј	rezerva	RV018-20 za 2019. god.
11.	Dom zdravlja Bratunac	rezerva	RV048-20 za 2019. god.
12.	Dom zdravlja Kostajnica	rezerva	RV038-20 za 2019. god.
13.	Dom zdravlja Krupa na Uni	negativan	RV022-20 za 2019. god.

Negativan zaključak o statusu ranije datih preporuka finansijske revizije upućuje na to da subjekat revizije nije proveo više od polovine datih preporuka. Zaključak sa rezervom je upućen onim subjektima koji su proveli više od polovine datih preporuka, ali ne sve.

STEPEN REALIZACIJE PREPORUKA - PROVJERA KROZ POSEBNE ANGAŽMANE



Grafikon br. 5: Prikaz % učešća provedenih, djelimično provedenih i neprovedenih preporuka u ukupno datim preporukama za subjekte kod kojih su revizori naknadno angažovani na provjeri preporuka

Samo dva od 13 domova zdravlja u kojima je vršena provjera preporuka su proveli sve date preporuke (DZ Petrovo i DZ Oštra Luka). Najviše je onih subjekata (njih 7) kod kojih su

preporuke provedne „(nad)polovično“, ali ipak ne u mjeri da se mogu smatrati u potpunosti provedenim (zaključak sa rezervom). Subjekti kod kojih je negativan zaključak o statusu preporuka su domovi zdravlja u Šamcu, Petrovu, Kneževu i Krupi na Uni.

Kao što je to i ranije pomenuto, provjera provođenja preporuka kod subjekata kod kojih se revizija provodi godišnje ili za koje se zbog ograničenih kapaciteta ne provode posebni angažmani vrši se u okviru svake revizije i o tome se navodi u posebnom poglavljiju revizorskog izvještaja.

2.4. Preporuke date subjektima revizije u izvještajnom periodu

U okviru izdatih revizijskih izvještaja finansijske revizije u ovom izvještajnom periodu Glavna služba za reviziju dala je ukupno 703 preporuke ili prosječno 10 preporuka po jednom revizorskom izvještaju, od čega 351 vezano za otklanjanje nepravilnosti i grešaka uočenih u finansijskim izvještajima i 352 vezano za otklanjanje neusklađenosti sa propisima. U ovom izvještajnom periodu od 703 date preporuke finansijske revizije dio se odnosi na revidirani period 2021. godine (273 preporuke), a dio na 2022. godinu (430 preporuka).



Grafikon br. 6: Prikaz % učešća pojedine kategorije subjekata finansijske revizije u broju revizorskih izvještaja i ukupno datim preporukama

Iako se gotovo svaki treći izvještaj finansijske revizije u ovom revizijskom ciklusu odnosi na subjekte obavezne revizije (budžetski korisnici i fondovi definisani Zakonom), najmanji broj preporuka (prosječno 3,5 po jednom izvještaju) su upućene ovim subjektima, kod kojih je i procentualno nejveće učešće pozitivnih mišljenja revizora (preko 70%). O konkretnim preporukama kod ovih subjekata, broju (ne)provedenih preporuka i onih koje se ponavljaju navedeno je detaljnije u dijelovima 2.2.1. i 2.2.2. ovog izvještaja.

S druge strane, kako je to prikazano i na Grafikonu br. 6, subjektima revizije koji se ne revidiraju u redovnim godišnjim ciklusima, a u ovom su to bile uglavnom javne ustanove (domovi zdravlja, bolnice, fakulteti, zavodi i drugi subjekti) koje nisu do sada bile predmet revizije javnog sektora, dato je više od polovine svih preporuka, ukupno 367 tj. 189 za finansijske izvještaje i 178 za usklađenost. Činjenica da je ovim subjektima (detaljnije pod 2.1.2. i 2.2.3. ovog Izvještaja) dato prosječno 13 preporuka po izvještaju, upućuje na zaključak da će u vezi sa ovim revizijama biti potrebno provesti još najmanje jedan angažman na provjeri statusa datih preporuka.

Pored toga, više od trećine svih datih preporuka, tačnije 244 preporuke, u ovom izvještajnom periodu je upućeno jedinicama lokalne samouprave (kroz 16 izvještaj finansijske revizije uključujući 8 revizija u periodu od 01.09. do 31.12.2022. godine i 8 koje su provedene u 2023. godini). Kompleksnost finansijske revizije jedinica lokalne samouprave (konsolidovani FI koji obuhvata niže budžetske korisnike; provođenje revizija svakih 3–4 godine) jasno se ogleda i u obimu utvrđenih nedostataka, ali i u broju i strukturi datih preporuka. Prosječno 15 preporuka po jednom izvještaju JLS, ukazuje na to da je potrebno jačati i unapređivati sistem finansijskog izvještavanja i interne finansijske kontrole u opštinama/gradovima, kao i mehanizme i modalitete parlamentarnog nadzora.

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

- 54,60% odnosi se na potpuno provedene preporuke,
- 17,10% na djelimično provedene,
- 25,85% na preporuke koje nisu provedene, dok je
- 2,45% preporuka koje nisu aktuelne uslijed promjenjenih okolnosti za njihovo provođenje.

Glavna služba za reviziju raspolaže sa ograničenim kapacitetom da u revizorskom ciklusu koji slijedi godini u kojoj je vršena finansijska revizija provjeri status svih datih preporuka, što predstavlja poseban problem u vezi sa preporukama datim subjektima kod kojih se revizija provodi neredovno (javne ustanove, javna preduzeća, jedinice lokalne samouprave i dr). Ukoliko se izuzmu preporuke date u tekućem revizijskom ciklusu, zaključno sa ovim izvještajnim periodom provjeren je status za preko 60% svih preporuka. Preporuke finansijske revizije za koje još nije izvršena provjera, njih ukupno 1.388, odnose se na revidirani period 2017-18., 2019, 2020. i 2021. godine (respektivno: 52, 198, 503 i 635 preporuka). Zajedno sa preporukama koje su date kroz izvještaje u ovom revizijskom ciklusu to iznosi ukupno 1819 preporuka finansijske revizije za koje će biti potrebno izvršiti naknadnu provjeru.

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

3. Revizije učinka u izvještajnom periodu

3.1. Okončane revizije učinka u izvještajnom periodu i revizije u toku

Kao što je navedeno i kod prezentacije rezultata rada finansijske revizije, jedan dio revizijskog ciklusa se odvija u prethodnoj godini, tako da revizije koje su predviđene planom revizija za 2022. godinu, a koje su okončane u periodu od 1. septembra do 31. decembra 2022. godine spadaju u revizije o kojima se izvještava u ovom Godišnjem izvještaju. U naznačenom izvještajnom periodu provedeno je šest revizije učinka koje su planirane Godišnjim planom revizija za 2022. godinu. Svi izvještaji revizije učinka su objavljeni u skladu s planom u periodu od 17.11. do 28.12.2022. (Pregled u Tabeli br. 8), a uz to je proveden i jedan naknadni pregled provođenja preporuka iz izvještaja revizije učinka „Stipendiranje studenata u Republici Srbiji“.

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

Red. br.	Naziv revizije učinka	Broj preporuka	Broj IJS kojima su dostavljeni izvještaji	Broj IJS koje su dostavile primjedbe
1.	Pronatalitetne mjere u jedinicama lokalne samouprave Republike Srbije	8	14	1
2.	Zaštita i očuvanje prirodnih dobara	9	16	3
3.	Interna revizija i kontrola u javnim preduzećima	8	11	1
4.	Mjere i aktivnosti na unapređenju organizacije i funkcionisanja inspekциja	6	9	2
5.	Rad komunalne policije na održavanju komunalnog i drugog propisanog reda	5	7	1
6.	Izgradnja i održavanje objekata kulture	5	18	0
Ukupno		41	75	8

Putem šest izvještaja revizije učinka Glavna služba za reviziju ponudila je ukupno 41 preporuku Vladi Republike Srbije, ministarstvima, javnom preduzećima, javnim ustanovama, lokalnim upravama i drugim institucijama javnog sektora koje su nadležne i odgovorne za upravljanje procesima i aktivnostima koji su bili predmet revizije učinka. Institucije obuhvaćene revizijom su se, u skladu sa Zakonom, izjasnile na nacrte izvještaja revizije učinka u formi komentara, i veoma afirmativno o temama i izvještajima revizije učinka.

Primjedbe koje su dostavile institucije obuhvaćene revizijom, razmotrene su sa dužnom pažnjom, a osnovane i dokumentovane primjedbe prihvaćene i uključene u konačne revizorske izvještaje. Pregled broja institucija obuhvaćenih revizijom i broja institucija koje su dostavile primjedbe, kao i obim, karakter i suština primjedbi ukazuje na visok nivo usaglašenosti nalaza, zaključaka i preporuka između Glavne službe za reviziju i institucija obuhvaćenih revizijom. Izvještaji revizije učinka su javni dokumenti i, u skladu sa odredbama Zakona, dostavljeni su: Narodnoj skupštini Republike Srbije – Odboru za reviziju, Predsjedniku Republike Srbije, Vladi Republike Srbije, Ministarstvu finansija i institucijama koje su obuhvaćene revizijom.

Rezultati pojedinačnih revizija učinka prezentovani su u izvještajima koji sadrže detaljne nalaze, zaključke i preporuke, što je ukratko navedeno u poglavljima 3.2.1. i 3.2.2. ovog Izvještaja.

U skladu sa opredijeljenjima iz Strateškog plana Glavne službe za reviziju javnog sektora Republike Srpske za period 2021 - 2025. godine i u skladu sa kapacitetima Glavne službe za reviziju, godišnjim planom revizija za 2023. godinu planirano je da se provede šest revizija učinka. Aktuelni revizijski ciklus započeo je u periodu decembar 2022 – januar 2023. godine, svi revizijski angažmani su u fazi glavne studije i planirano je da se revizije okončaju u periodu septembar – novembar 2023. godine.

Tabela br 10: Pregled planiranih revizija učinka i obima revizije

Red. br.	Oznaka revizije	Naziv revizije učinka	Broj IJS obuhvaćenih revizijom	Period obuhvaćen revizijom
1.	RU 001- 22	Funkcionisanje sistema za upravljanje komunalnim otpadom	16	2019-2022.
2.	RU 002- 22	Upravljanje turističkim organizacijama	14	2018-2022.
3.	RU 003- 22	Upravljanje zalihami lijekova u domovima zdravlja Republike Srpske	10	2019-2022.
4.	RU 004- 22	Funkcionisanje zaštite potrošača	22	2019-2022.
5.	RU 005- 22	Prevencija vršnjačkog nasilja u Republici Srpskoj	16	2019-2022.
6.	RU 006- 22	Mjere i aktivnosti za rodnu ravnopravnost institucija Republike Srpske ¹¹	14	2018-2022.
Ukupan broj revizijom obuhvaćenih institucija javnog sektora (IJS)			92	

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

Jedan broj angažmana revizije učinka odnosi se na tematiku održivog razvoja i u funkciji je provođenja Ciljeva održivog razvoja Agenda 2030 u Republici Srpskoj.

3.2. Rezultati provedenih revizija učinka

3.2.1. Opšti zaključci i preporuke revizije učinka

Iz pojedinačnih izvještaja iz prethodno okončanog revizijskog ciklusa (Tabela br. 9) proizilaze opšti zaključci koji su karakteristični za većinu provedenih revizija učinka:

- Određene prepostavke za uspješno funkcionisanje institucija, procesa i aktivnosti u njihovoј nadležnosti nisu u potpunosti ispunjene a posebno u dijelu postojanja, kompletnosti i usklađenosti strateškog i pravnog okvira.

¹¹ Revizija učinka se provedi kao paralelna revizija sa Državnom revizorskom institucijom Srbije, Državnom revizijskom institucijom Crne Gore, Kancelarijom za reviziju institucija Bosne i Hercegovine i Kancelarijom sa reviziju institucija Federacije Bosne i Hercegovine.

- Pravni okvir kao bitna pretpostavka uspješnosti u javnom sektoru je djelimično nekompletan, međusobno neusaglašen i njegova primjena ne obezbjeđuje u potpunosti primjenu principa ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti.
- Kreiranju i predlaganju mjera sistemskog i operativnog karaktera nije prethodila analiza i (pr)ocjena postojećeg stanja, niti su se periodično vršile analize i evaluacije postignutih rezultata primjenom mjera sistemskog i operativnog karaktera i uticaja na ispunjavanje postavljenih ciljeva.
- Mjere i aktivnosti koje planiraju i provode jedinice lokalne samouprave, javna preduzeća i javne ustanove nisu u potpunosti uskladene sa mjerama i aktivnostima institucija Republike što se odnosi na povećano/neracionalno angažovanje resursa u pojedinim institucijama i ostvarivanje principa vrijednost za novac.
- Planiranje se provodi bez efektivne komunikacije i koordinacije između učesnika u procesu planiranja. Proces planiranja kao rezultat ima planove koji su različiti, međusobno neusklađeni, neblagovremeni, neuporedivi i nisu u funkciji upravljanja procesima i aktivnostima u javnom sektoru.
- Administrativni procesi su izuzetno kompleksni kako po broju postupaka i procedura, njihovoj usklađenosti, uključenosti organa i lica, tako i po broju i načinu pribavljanja dokumenata i informacija.
- Investicioni projekti koji se odnose na izgradnju i održavanje objekata, nabavku opremu vremenski dugo traju uz izražene rizike imovinsko-pravne, finansijske i tehničke prirode.
- Procesi uspostavljanja, reorganizovanja i reforme pojedinih funkcija vremenski dugo traju sa izraženim varijacijama između institucija, što s jedne strane utiče na efikasnost i efektivnost tih funkcija, a s druge strane zahtjeva veće angažovanje resursa potrebnih za njihovu funkcionalnost.
- Nedovoljna koordinacija između institucija koje imaju nadležnosti i odgovornosti u pogledu planiranja, organizovanja i provođenja određenih procesa i aktivnosti u javnom sektoru, u cilju racionalne upotrebe resursa.
- Institucije javnog sektora ne posjeduju potpune, pouzdane i ažurirane evidencije, baze podataka i registre, sa relevantnim podacima i informacijama bitnim za upravljanje procesima i aktivnostima.
- Informacioni sistemi nisu u potpunosti uspostavljeni i nisu funkcionalni. Oni koji su uspostavljeni ne koriste se na način da omogućavaju efikasno i efektivno upravljanje institucijama, procesima i aktivnostima u njihovoj nadležnosti.
- Nadzor i kontrola nad procesima i aktivnostima koji su bili predmet revizije nisu efektivni, odnosno nisu u funkciji izraženije koordinacije institucija, racionalnijeg korišćenja resursa i boljih rezultata.
- Postojeći način izvještavanja nije orijentisan ka učinku. Izvještaji i informacije institucija javnog sektora ne sadrže podatke i informacije o korišćenju resursa, ostvarenim rezultatima, postignutim ciljevima, uticaju rezultata na postizanje utvrđenih ciljeva i implementaciji usvojenih strategija i politika.
- Jedinice lokalne samouprave, javna preduzeća i javne ustanove kroz postupke i procedure izvještavanja ne obezbjeđuju potpune, blagovremene i pouzdane podatke i informacije koje su bitne za donosioce odluka, a posebno za Vladu Republike Srbije.

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

3.2.2. Pojedinačni izvještaji revizije učinka u izvještajnom periodu

U izvještajnom periodu, okončano je i prezentovano šest izvještaja revizija učinka (Tabela br. 9.), a u nastavku je ukratko navedeno o rezultatima svake od tih revizija.

„Rad komunalne policije na održavanju komunalnog i drugog propisanog reda“

Cilj ove revizije učinka je da ispita da li se organizacijom i funkcionisanjem komunalne policije obezbjeđuje propisani nivo komunalnog reda, te da se na osnovu provedenog ispitivanja ponude preporuke čije provođenje od strane nadležnih institucija može unaprijediti organizaciju i funkcionisanje komunalne policije. Nalazi revizije, koji su zasnovani na relevantnim, pouzdanim i dovoljnim revizijskim dokazima, pokazuju sljedeće:

- Proces formiranja komunalne policije u Republici Srpskoj započeo je 2000. godine. Komunalna policija organizovana je u 58 jedinica lokalne samouprave, kao posebna ili dio organizacione jedinice. Pojedine jedinice lokalne samouprave (Donji Žabar, Kupres, Jezero, Istočni Drvar i Istočni Mostar) u sastavu svoje administrativne službe nemaju formiranu komunalnu policiju.
- Komunalno-inspekcijski nadzor provodi se u 61 od ukupno 63 jedinice lokalne samouprave, od toga u tri jedinice lokalne samouprave na osnovu sporazuma sa drugom jedinicom lokalne samouprave koja u sastavu svoje administrativne službe ima organizovanu komunalnu policiju.
- Rad komunalne policije u 51 od 58 jedinica lokalne samouprave organizovan je u jednoj smjeni sa osmočasovnim radnim vremenom u skladu sa radnim vremenom zaposlenih u administrativnoj službi jedinica lokalne samouprave. Rad u trajanju dužem od radnog vremena zaposlenih u administrativnoj službi gradske/opštinske uprave zastupljen je u sedam jedinica lokalne samouprave, s tim da je samo u jednoj radno vrijeme komunalne policije organizovano u trajanju od 24 sata, sedam dana u sedmici.
- U jedinicama lokalne samouprave, prema Zakonom o komunalnoj policiji utvrđenom kriterijumu, moguće je angažovati 283 komunalna policajca. U 58 jedinica lokalne samouprave sistematizovano je ukupno 207, a angažovano 180 izvršilaca na radnom mjestu komunalnog policajca.
- Ovlašćenja komunalne policije u pojedinim oblastima komunalnog nadzora nisu dovoljna za efikasno provođenje komunalnog nadzora, sprečavanje nastanka i sankcionisanje počinioča prekršaja. Nivo opremljenosti komunalne policije materijalno-tehničkim sredstvima se značajno razlikovao između jedinica lokalne samouprave.
- Unutrašnja organizacija rada komunalne policije nije zasnovana na podjeli (specijalizaciji) poslova i kao takva utiče na korišćenje vremena i znanja komunalnog policajca, prvenstveno za obavljanje poslova komunalno-inspekcijskog nadzora i kontrole.
- Evidencije o izvršenim komunalno-inspekcijskom nadzoru u jednom broju jedinica lokalne samouprave se ne vode ili se ne vode u potpunosti u skladu sa propisima te kao takve ne obezbjeđuju potpune i pouzdane podatke o stanju komunalnog reda.
- Komunalno-inspekcijski nadzor se provodi po službenoj dužnosti i po prijavama građana. U periodu 2018 - 2019. godine, 55-85% kontrola provedeno je po službenoj dužnosti, a oko 15-45% po prijavama građana u zavisnosti od jedinice lokalne samouprave i godine posmatranja.
- U posmatranom periodu došlo je do značajnog povećanja broja izvršenih komunalno-inspekcijskih nadzora uslijed dodatnog angažmana komunalne policije u okolnostima prouzrokovanim pandemijom korona virusa.
- Učešće izdatih prekršajnih naloga u ukupnom broju provedenih kontrola komunalne policije 2018. i 2019. godine, na nivou posmatranih JLS, iznosilo je u prosjeku 20% što

govori da je komunalna policija prilikom svake pete kontrole kontrole sankcionisala prekršaj.

- Komunalna policija u Republici Srpskoj, u posmatranom periodu, nije vršila nadzor nad primjenom propisa kojima se uređuje pružanje komunalnih usluga ili je nadzor po ovom pitanju bio skromnog obima.
- Aktivnosti u domenu planiranja, kontrole i izvještavanja o radu komunalne policije nisu bili u funkciji efikasnog upravljanja komunalnom policijom uz izražene razlike u planiranju i izvještavanju između jedinica lokalne samouprave.

Osnovni zaključak ove revizije je da komunalna policija postojećim načinom organizacije i funkcionisanja u pojedinim oblastima, ne obezbeđuje u potpunosti propisani nivo komunalnog reda, te da postoji potreba za unapređenjem njenog rada u cilju uspješnijeg rješavanja komunalnih problema. Na osnovu nalaza i zaključaka kreirane su preporuke revizije koje su upućene Vladi Republike Srbije i jedinicama lokalne samouprave.

„Pronatalitetne mjere u jedinicama lokalne samouprave Republike Srbije“

Cilj ove revizije je bio da se ispita efikasnost i efektivnost mjeru i aktivnosti jedinica lokalne samouprave na podsticanju rađanja djece i podrške roditeljstvu, te da se na osnovu rezultata revizije ponude preporuke čije provođenje od strane nadležnih institucija može unaprijediti odgovor na „fenomen nedovoljnog rađanja“.

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

- Od 1996. godine nijedna jedinica lokalne samouprave Republike Srbije nije imala u kontinuitetu pozitivan prirodan priraštaj niti stopu ukupnog fertiliteta od 2,1 djeteta po ženi koja obezbeđuje prosto obnavljanje stanovništva.
- Mogućnost demografskog oporavka je upitna za 23, odnosno preko trećine jedinica lokalne samouprave u Republici Srpskoj, uslijed niza nepovoljnih demografskih pokazatelja.
- Jedinice lokalne samouprave su pristupile provođenju određenih mjeru i aktivnosti pronatalitetnog karaktera bez jasnih strateških i operativnih opredjeljenja i ciljeva u pogledu lokalnog demografskog razvoja.
- Mjere i aktivnosti pronatalitetnog karaktera koje su provodile jedinice lokalne samouprave su definisane u kompleksnom pravnom okviru, koji je bio podložan čestim izmjenama i dopunama u posmatranom periodu, što je značajno otežavalo njihovo poznavanje, razumijevanje i povjerenje od strane potencijalnih korisnika.
- U praksi se nije poštovala propisana podjela uloga, nadležnosti i odgovornosti za definisanje lokalne politike u oblasti demografskog razvoja jer je u 2/3 slučajeva (grado)načelnik usvajao ili samostalno odlučivao o zahtjevima i mjerama za podsticanje rađanja i podršku roditeljstvu umjesto skupštine jedinice lokalne samouprave.
- Jedinice lokalne samouprave su u periodu 2016 - 2021. godina provodile 14 različitih mjeru i aktivnosti koje imaju direktni ili indirektni uticaj na podsticanje rađanja i podršku roditeljstvu. Samo jedna od njih je bila „nefinansijskog karaktera“, što ukazuje da jedinice lokalne samouprave nisu dale adekvatan značaj edukaciji u pogledu demografskih izazova i promociji svoje politike u oblasti demografskog razvoja.
- Uvođenje mjeru i aktivnosti koje imaju pronatalitetni karakter od strane jedinica lokalne samouprave je najčešće bio rezultat ad-hok pristupa bez adekvatnih analiza i evaluacija, pri čemu nije jasno definisana svrha i ciljevi koji se žele njima postići niti indikatori za praćenje njihove uspješnosti.
- Za realizaciju mjeru i aktivnosti koje imaju pronatalitetni karakter, jedinice lokalne samouprave u periodu 2016 - 2021. godina su izdvojile 190,3 miliona KM, od čega se preko 80% navedenog iznosa odnosi na subvenciju/sufinansiranje rada vrtića.

- Provodenje mjera i aktivnosti pronatalitetnog karaktera od strane jedinica lokalne samouprave nije bilo korisnički orijentisano.
- Koordinacija i komunikacija unutar i između jedinica lokalne samouprave, kao i između republičkih institucija nadležnih za demografska pitanja nije bila na zadovoljavajućem nivou.
- Praćenje i analiza uspješnosti mjera i aktivnosti koje imaju pronatalitetni karakter od strane jedinica lokalne samouprave nije vršena na adekvatan način, što se odrazilo i na kvalitet izvještavanja unutar lokalnog, te između lokalnog i republičkog nivoa vlasti.

Osnovni zaključak ove revizije je da pronatalitetne mjere jedinica lokalne samouprave u primjeni nisu uspjele da značajnije podstaknu rađanje koje bi doprinijelo lokalnom, a posljedično i prostom obnavljanju stanovništva na nivou Republike Srpske, te da u skladu s tim postoji potreba za sistematizacijom, (re)definisanjem i unapređenjem mjera jedinica lokalne samouprave za podsticanje rađanja i podršku roditeljstvu u funkciji održivog demografskog razvoja u Republici Srpskoj.

Na osnovu nalaza i zaključaka kreirane su preporuke revizije. Preporuke su upućene institucijama koje imaju uloge, nadležnosti i odgovornosti u pogledu upravljanja demografskim razvojem Republike Srpske, a to su: Vlada Republike Srpske, Ministarstvo porodice, omladine i sporta i jedinice lokalne samouprave.

„Interni revizija i kontrola u javnim preduzećima“

Cilj ove revizije učinka je bio da se ispita efikasnost uspostavljenog sistema internih finansijskih kontrola u javnim preduzećima, odnosno doprinos interne revizije u ostvarenju rezultata javnog preduzeća. Nalazi revizije, zasnovani na relevantnim, pouzdanim i dovoljnim revizijskim dokazima, pokazuju sljedeće:

- Izostanak planskog pristupa i neblagovremeno otpočinjanje aktivnosti doprinijeli su kašnjenju u uspostavljanju finansijskog upravljanja i kontrole u javnim preduzećima.
- Organizaciju odjeljenja interne revizije u javnim preduzećima su karakterisale izražene razlike u unutrašnjoj organizaciji, organizacionom pozicioniranju, planiranom i angažovanom broju internih revizora.
- Odbori za reviziju u javnim preduzećima nisu u potpunosti izvršavali obaveze iz njihove nadležnosti a koje su propisane zakonima i profesionalnim standardima.
- Aktivnosti na planiranju u javnim preduzećima i odjeljenjima interne revizije su bile neusklađene i nekoordinisane. Studija rizika se ne izrađuje blagovremeno i vremenski nije usklađena sa izradom drugih planskih akata u javnim preduzećima. Kašnjenje u izradi studije rizika utiče i na kašnjenje izrade strateških i godišnjih planova interne revizije i njihovo provođenje.
- Angažmani interne revizije u javnim preduzećima su uglavnom finansijska revizija i revizija usklađenosti u područjima računovodstva, finansija, finansijskog izvještavanja i sa tim usko povezanim područjima.
- Oko 60% provedenih revizijskih angažmana nije bilo moguće povezati sa konkretnim poslovnim ciljevima javnih preduzeća. Nije bilo moguće napraviti vezu između planiranih revizijskih angažmana i identifikovanih rizika. Konkretan doprinos revizijskih angažmana ostvarivanju postavljenih ciljeva i planiranih zadataka javnih preduzeća se nisu mogla iskazati kvantitativno ili kvalitativno i dokumentovati relevantnom dokumentacijom.
- Odjeljenja interne revizije nisu uspostavila pouzdane evidencije o provedenim revizijskim angažmanima, rezultatima tih angažmana uključujući i evidencije o datim i provjerenim preporukama i provođenju preporuka.
- Odjeljenja interne revizije nisu izradila Program obezbjeđenja i unapređenja kvaliteta interne revizije kao osnovu za provođenje internih i eksternih vrednovanja interne revizije.

- Postoji neusaglašenost između izveštaja i izjava dostavljenih Centralnoj jedinici za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije (CJH) od strane javnih preduzeća, zbog čega je upitna pouzdanost dostavljenih podatka i informacija. Ove izveštaje karakterisala je obimnost, nesistematizovanost i nepouzdanost podataka, te kao takvi nisu bili orijentisani na učinak. Godišnje izveštaje CJH je dostavljalo 12% od ukupnog broja javnih preduzeća.
- CJH je u skladu sa raspoloživim resursima provodila aktivnosti koje su se odnosile na sistem internih finansijskih kontrola a koje su se u manjoj mjeri odnosile na javna preduzeća.

Osnovni zaključak ove revizije učinka je da javna preduzeća nisu u potpunosti uspostavila efikasan i efektivan sistem internih finansijskih kontrola. Organizacija i način funkcionisanja interne revizije ne doprinosi u dovoljnoj mjeri ostvarivanju ciljeva javnih preduzeća. Na osnovu nalaza i zaključaka kreirane su preporuke revizije, koje su upućene Vladi Republike Srbije, odnosno Ministarstvu finansija i javnim preduzećima.

„Izgradnja i održavanje objekata kulture“

Cilj ove revizije učinka je davanje odgovora na pitanje nivoa efikasnosti aktivnosti koje su preduzimale nadležne institucije kulture i korištenja sredstava budžeta, a u svrhu osiguranja adekvatnog broja, strukture i kvaliteta objekata kulture. Nalazi revizije zasnovani na relevantnim, pouzdanim i dovoljnim revizijskim dokazima, pokazuju sljedeće:

- Postojećim načinom izvještavanja o stanju u kulturi nije osigurana jasna, sveobuhvatna i usaglašena slika stanja objekata u kojima se pružaju kulturni sadržaji i ocjena istog u odnosu na potrebe i definisane ciljeve.
- U dugoročnim planskim dokumentima nije obezbijeđen jasan strateški pristup i adekvatno planiranje ulaganja kroz definisane liste prioriteta i najbolju moguću alokaciju sredstava budžeta za potrebe ovog segmenta kulture.
- U uslovima navedenih nedostataka u praćenju stanja i planiranju, pokretanje realizacije projekata izgradnje, rekonstrukcije i sanacije objekata kulture nije se zasnivalo na prethodno usvojenim i usaglašenim planovima između nadležnih institucija za kulturu.
- Početak realizacije projekata nije uvijek zasnovan na osiguranju neophodnih uslova imovinsko-pravne, tehničke i finansijske prirode.
- Projekti izgradnje, rekonstrukcije i sanacije objekata kulture su trajali relativno dugo i uz visoke razlike u trajanju za projekte iste grupe radova i približno iste vrijednosti, što je rezultiralo nižim nivoom ukupne efikasnosti i nepravovremenom namjenskom upotrebom objekata.
- Realizacija projekata ulaganja u objekte kulture posebno je složena zbog nejasno definisanih i neujednačeno primjenjivanih rješenja u odnosima javnih ustanova kulture kao korisnika prostora, njihovih osnivača, vlasnika prostora i JLS na čijem se prostoru objekat nalazi ili ga treba graditi. Sa druge strane, nedostajao je partnerski pristup povezanih institucija nadležnih za kulturu.
- Navedeni nedostaci i neadekvatni pristupi realizaciji projekata rezultirali su smanjenom efikasnošću preduzimanih aktivnosti i ulaganja u objekte kulture. Evidentne su situacije o nemogućnosti realizacije projekata i kada su sredstva osigurana i uplaćena, prekidi realizacije projekata sa neizvjesnošću nastavka zbog nedostatka sredstava i privremeno zaustavljanje realizacije neke od faza zbog neusklađene dinamike sa ostalim fazama realizacije projekta.

Osnovni zaključak ove revizije je da institucije nadležne za oblast kulture nisu kroz integriran pristup u mogućoj mjeri osigurale adekvatno praćenje stanja objekata kulture, planiranje i potreban nivo efikasnosti u realizaciji projekata izgradnje, rekonstrukcije i sanacije objekata kulture. Na osnovu nalaza i zaključaka kreirane su preporuke revizije, koje su upućene Vladi

Republike Srpske, Ministarstvu prosvjete i kulture, jedinicama lokalne samouprave i javnim ustanovama kulture.

„Mjere i aktivnosti na unapređenju organizacije i funkcionisanja inspekcije“

Cilj ove revizije učinka je da se ispita na koji način nadležne institucije utvrđuju i provode mjere i aktivnosti unapređenja organizacije i funkcionisanja inspekcija u svrhu realizacije razvojnih politika i ciljeva, te da se na osnovu provedenih ispitivanja nadležnim institucijama ponude preporuke čijim provođenjem je moguće unaprijediti inspekcijski sistem Republike Srpske. Nalazi revizije, zasnovani na relevantnim, pouzdanim i dovoljnim revizijskim dokazima, pokazuju da:

- Informacija o analizi stanja u oblasti inspekcija u Republici Srpskoj donosiocima odluka nije ponudila konkretnе mjere i aktivnosti koje je neophodno preuzeti kako bi se unaprijedila organizacija i funkcionisanje inspekcija, niti je izvršena dodatna analiza stanja i izvođenje preporuka za reformu inspekcija.
- Reformske mjere i aktivnosti utvrđene u programima ekonomskih reformi Republike Srpske, kao i one koje su proistekle iz Zakona o inspekcijama Republike Srpske su uglavnom uopštenog karaktera, a predviđeni akcioni plan za reformu inspekcija ili drugi sličan programsko-planski dokument u kojem su trebale da se definišu konkretnе mjere i aktivnosti na unapređenju organizacije i funkcionisanja inspekcija nisu doneseni.
- Nisu doneseni relevantni podzakonski akti i to Pravilnik o sadržaju i načinu vođenja operativnih planova, sedmičnih i mjesecnih izvještaja rada, Pravilnik o vođenju evidencija o izvršenim inspekcijskim pregledima i Uputstvo o sadržaju i načinu korišćenja jedinstvenog inspekcijskog informacionog sistema.
- Na dan 31.12.2021. godine popunjenoš sistematisovanih radnih mesta izvršiocima u Republičkoj upravi za inspekcijske poslove se značajno razlikovala po sektorima inspekcijskog nadzora (od 58% do 100%).
- Sektor tržišne inspekcije je, od septembra 2021. godine, preuzimao određene aktivnosti u cilju usaglašavanja planova inspekcija sa dva nivoa, ali uz ograničene rezultate. Inspekcije iz jedinica lokalne samouprave uglavnom nisu dostavljale planove rada, naročito ne u kontinuitetu, sadržaj planova nije propisan, a subjekti iz planova nisu jednoznačno određeni.
- Republička uprava za inspekcijske poslove nema izrađen plan ili drugi dokument u vezi sa preuzimanjem inspektora rada iz jedinica lokalne samouprave, a zaključno sa 30.06.2022. godine preuzela je ukupno četiri inspektora rada (od utvrđenih 15 na početku reforme).
- U posmatranom periodu ni Republička uprava za inspekcijske poslove ni jedinice lokalne samouprave nisu preuzimali konkretnе aktivnosti u cilju uključivanja inspektora iz jedinica lokalne samouprave u jedinstveni inspekcijski informacioni sistem.
- Saradnja između nadležnih institucija u kontekstu inspekcijskog nadzora nije funkcionisala na način utvrđen u Zakonu o inspekcijama Republike Srpske.
- Izveštaji o realizaciji većine dokumenata u kojima su sadržane mjere i aktivnosti na unapređenju rada inspekcija, uglavnom se ne izrađuju, a određene informacije u vezi sa reformom inspekcija, uglavnom su uopštene i parcijalne prirode i sadržane su u izveštajima o radu institucija koje su utvrđene kao nosioci reformskih aktivnosti.
- Obaveza kontinuiranog, jedinstvenog i sveobuhvatnog praćenja realizacije reformskog procesa u oblasti inspekcija nije utvrđena u nekom konkretnom dokumentu, niti se takvo praćenje u praksi provodilo.

Osnovni zaključak ove revizije je da mjere i aktivnosti na unapređenju organizacije i funkcionisanja inspekcija, nadležne institucije nisu u potpunosti pripremale, donosile i provodile na način koji bi omogućio efikasno i efektivno funkcionisanje inspekcijskog sistema

Republike Srpske. U cilju uspostavljanja funkcionalnog inspekcijskog sistema kreirane su preporuke revizije, koje su upućene Vladi Republike Srpske, Ministarstvu uprave i lokalne samouprave, Republičkoj upravi za inspekcijske poslove i jedinicama lokalne samouprave.

„Zaštita i očuvanje prirodnih dobara“

Osnovni cilj ove revizije je da se ispita da li postojeći upravljački sistem zaštite prirodnih dobara i raspoloživi resursi obezbjeđuju očuvanje i unapređivanje biološke, geološke i pejzažne raznovrsnosti i da se na osnovu rezultata revizije ponude preporuke u funkciji unapređivanja efikasnosti navedenog sistema.

Nalazi revizije, zasnovani na relevantnim, dovoljnim i pouzdani revizijskim dokazima, pokazuju sljedeće:

- Iako je donesen Zakon o zaštiti prirode nije izvršeno neophodno transponovanje dijela pravne tekovine Evropske unije u oblasti zaštite prirodnih dobara neophodnog za uspostavljanje Ekološke mreže, tj. područja od interesa za Republiku Srpsku i zajednicu „Natura 2000“. Pravni akti koji uređuju ovu oblast su međusobno neusklađeni, nedorečeni i neprimjenjivi.
- Ključni razlozi za nepotpuno sprovođenje pravnog okvira identifikovani su: nedovoljni kapaciteti institucija odgovornih za pitanja zaštite i očuvanja prirodnih dobara i nedostatak vertikalne i horizontalne koordinacije između institucija.
- Informacioni sistem zaštite prirode Republike Srpske trenutno raspolaze sa ograničenim brojem podataka o prirodnim dobrima. Republički zavod za zaštitu kulturno-istorijskog i prirodнog nasleđa suočen je sa problemom održivosti i razvoja navedenog sistema. Od upravljača obuhvaćenih ovom revizijom samo u JU Nacionalni park „Kozara“ postoje formirane određene baze podataka vezane za floru i faunu.
- Aktivnosti Vlade Republike Srpske u planiranju privrednih djelatnosti i realizaciji ključnih ciljeva i principa zaštite prirodnih dobara u prostornim planovima nisu bile međusobno koordinisane. Na područjima bitnim za očuvanje prirodnih dobara odobrene su privredne aktivnosti koje nisu kompatibilne sa zaštitom prirodnih dobara.
- Za većinu zaštićenih područja nedostaju planovi i programi upravljanja, prostorni i zoning planovi. Nepotpuna inventarizacija uticala je na to da većina donesenih planova upravljanja ne može poslužiti kao dobra osnova za efikasnu zaštitu vrsta i staništa flore i faune.
- Nije izvršeno uspostavljanje Ekološke mreže, u cilju identifikacije i zaštite vrsta i staništa flore i faune. U periodu 2016 – 2022. godine ukupno je zaštićeno 15 prirodnih dobara na površini od 46.329 ha.
- Redovan izvor finansiranja uspostavljen je kod pola upravljača obuhvaćenih revizijom, a neriješeni imovinsko-pravni odnosi zabilježeni su kod osam upravljača. Kontrola ulazaka posjetilaca u zaštićena područja nije u potpunosti obezbijedena. Cjenovnici usluga u Nacionalnim parkovima „Sutjeska“ i „Kozara“ koje su donijeli direktori tih javnih ustanova, već godinama se primjenjuju, a još nisu usvojeni od strane nadležnog ministarstva.
- Odnos posjećene drvne mase u okviru sanitарne sječe u nacionalnim parkovima i dozvoljene redovne sječe po šumsko-privrednim osnovama u odnosu na iste pokazatelje u Javnom preduzeću „Šume Republike Srpske“ bio je značajno veći. Planiranje sanitarnih sjeća nije se zasnivalo na stanju i količinu prelomljenih, izvaljenih, oboljelih i suvih stabala utvrđenom od strane nadzornika.
- U potpunosti nije ispunjena obaveza upravljača da izvještavaju Ministarstvo za prostorno uređenje, građevinarstvo i ekologiju o sprovođenju plana upravljanja, s evidencijama o praćenju stanja zaštićenih područja i izvršenim aktivnostima na zaštiti prirodnih dobara. Dostavljeni izvještaji različito su formatirani i ne sadrže neophodne podatke o stanju, stepenu ugroženosti i faktorima ugrožavanja prirodnih dobara.

- Praćenje stanja i ocjenu očuvanosti prirodnih dobara Republički zavod za zaštitu kulturno-istorijskog i prirodnog nasljeđa provodio je u ograničenom obimu, bez jasnih planova i smjernica za obavljanje navedene aktivnosti. Inspeksijski nadzor u revidiranom periodu vršen je od strane Republičke uprave za inspekcijske poslove u manjem broju zaštićenih područja, samo u određenim segmentima iz oblasti zaštite prirodnih dobara.

Osnovni zaključak ove revizije je da se aktivnosti na zaštiti prirodnih dobara ne provode na način da u dovoljnoj mjeri obezbijede očuvanje i unapređivanje biološke, geološke i pejzažne raznovrsnosti. Preporuke revizije su upućene Vladi Republike Srpske, Ministarstvu za prostorno uređenje, građevinarstvo i ekologije, Republičkom zavodu za zaštitu kulturno-istorijskog i prirodnog nasljeđa, Javnom preduzeću šumarstva „Šume Republike Srpske“, javnim ustanovama i jedinicama lokalne samouprave, u skladu sa njihovim ulogama, nadležnostima i odgovornostima.

3.2.3. Rezultati naknadnih pregleda provođenja preporuka

Institucije javnog sektora kojima su kroz izvještaje revizije učinka upućene preporuke, bile su u obavezi, shodno Zakonu, da u roku od 60 dana od dana prijema konačnog izvještaja revizije učinka sačine i dostave Glavnoj službi za reviziju i nadležnom skupštinskom odboru vlastiti aktioni plan za provođenje preporuka revizije. Naknadni pregledi su revizijski angažmani koji se provode s ciljem utvrđivanja da li su preduzete mjere i aktivnosti od strane institucija obuhvaćenih revizijom u pogledu provođenja preporuka iz pojedinačnih izvještaja revizije učinka.

U izvještajnom periodu je Glavna služba za reviziju provela tri naknadna pregleda provođenja preporuka revizije učinka, od čega jedan naknadni pregled u drugoj polovini 2022. godine po osnovu izvještaja revizije učinka „Stipendiranje studenata u Republici Srpskoj“ i dva u 2023. godini, u skladu sa godišnjim planom za 2023. godinu:

- Naknadni pregled provođenja preporuka revizije učinka „Organizacija i funkcionisanje interne revizije u javnom sektoru Republike Srpske“;
- Naknadni pregled provođenja preporuka revizije učinka „Upravljanje resursima osnovnih škola“.

Naknadnim pregledima provjeravano je provođenje 16 preporuka za čije provođenje je nadležno i odgovorno 47 institucija javnog sektora na različitim nivoima organizovanja (Vlada Republike Srpske, ministarstva, republičke uprave, jedinice lokalne samouprave i javne ustanove). Od ukupno 16 preporuka koje su bile predmet provjere sedam je potpuno provedeno, sedam je djelimično provedeno i provođenje dvije preporuke je u toku.

Tabela broj 11. Pregled provedenih naknadnih pregleda, sa brojem preporuka i utvrđenim statusom u pogledu provođenja

RB	Naziv revizije za koju je izvršen naknadni pregled	Broj provjerjenih preporuka	Status preporuka			
			PP	DP	PT	NP
1.	Stipendiranje studenata u Republici Srpskoj	4	2	1	1	
2.	Organizacija i funkcionisanje interne revizije u javnom sektoru Republike Srpske	8	5	3		
3.	Upravljanje resursima osnovnih škola	4		3	1	
Ukupno		16	7	7	1	

Značenje skraćenica u tabeli:

PP – potpuno provedena preporuka; DP – djelimično provedena preporuka;

PT – provođenje preporuke u toku; NP – preporuka nije provedena.

3.3. Provođenje preporuka revizije učinka

Javni registar preporuka revizije učinka uspostavljen je 2014. godine, a redizajniran je 2020. godine i predstavlja sadržajno značajniju informacionu osnovu svim zainteresovanim korisnicima. Uspostavljanje registra preporuka ima za cilj da na jedinstven i sistematičan način prikažu preporuke koje Glavna služba za reviziju u izvještajima revizije učinka daje institucijama javnog sektora.

Registar preporuka pruža i informacije o mjerama i aktivnostima koje institucije obuhvaćene revizijom preduzimaju po izvještaju revizije učinka kako bi unaprijedile upravljanje u javnom sektoru iz perspektive ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti kao i informacije o provjerениm preporukama i statusu preporuka. Uspostavljanje registra preporuka je u funkciji podizanja kvaliteta revizije učinka kao i pružanja nove dodatne vrijednosti za javni sektor Republike Srpske u cjelini i institucije obuhvaćene revizijom.

Analizom registra preporuka revizije učinka iz revizijskog ciklusa 2022/2023. godine može se vidjeti stanje donesenih akcionalih planova (AP) što je prikazano u narednoj tabeli.

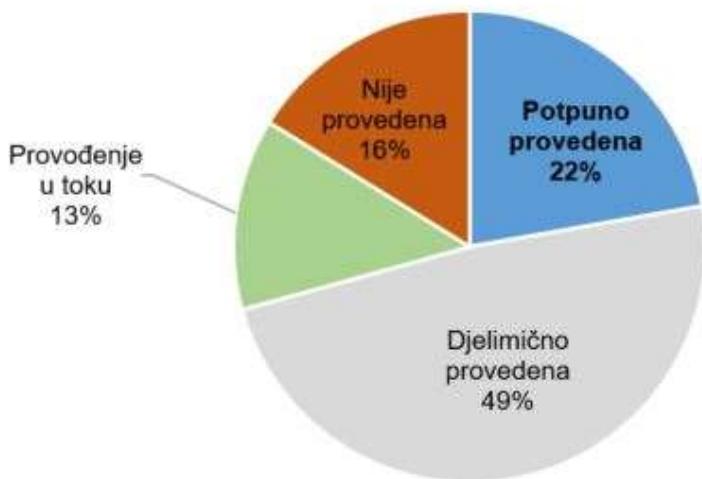
Tabela br. 12. Pregled broja institucija obveznika izrade akcionalog plana (AP) i broja institucija koje su AP sačinile i dostavile Glavnoj službi za reviziju

Red. br.	Oznaka revizije	Naziv revizije učinka	Broj IJS obveznika AP	Broj IJS koje su dostavile AP
1.	RU 001- 21	Rad komunalne policije na održavanju komunalnog i drugog propisanog reda	7	33
2.	RU 002- 21	Pronatalitetne mjere u jedinicama lokalne samouprave	14	32
3.	RU 003- 21	Interna revizija i kontrola u javnim preduzećima	11	19
4.	RU 004- 21	Izgradnja i održavanje objekata kulture	18	11
5.	RU 005- 21	Mjere i aktivnosti na unapređenju organizacije i funkcionisanja inspekcija	9	4
6.	RU 006- 21	Zaštita i očuvanje prirodnih dobara	16	9
Ukupno		75	108	

Zajedničkim aktivnostima institucija obuhvaćenih revizijom, Odbora za reviziju Narodne skupštine Republike Srpske i Glavne službe za reviziju povećan je broj i kvalitet akcionalih planova za provođenje preporuka revizije učinka, u odnosu na prethodne revizijske cikluse. Sama činjenica da je broj dostavljenih akcionalih planova veći od broja institucija obuhvaćenih revizijom pokazuje da su i institucije koje nisu bile obuhvaćene revizijom prepoznale značaj preporuka revizije učinka i potrebu da ih provode kako bi unaprijedile procese i aktivnosti u svojoj nadležnosti.

U skladu sa godišnjim planovima revizije, u prethodnom periodu uključujući i ovaj revizijski ciklus provedeno je 16 naknadnih pregleda i provjero je 116 preporuka revizije učinka i rezultati provjere su prikazani Grafikonom br. 7.

STATUS PROVJERENIH PREPORUKA REVIZIJE UČINKA



Grafikon br. 7: Status preporuka revizije učinka nakon izvršenih pregleda

U izvještajnom periodu osim revizijskih angažmana održane su i prezentacije nalaza revizije učinka uz učešće revizora iz Glavne službe za reviziju, i to:

- Prezentacija nalaza revizije učinka „Pronatalitetne mjere u jedinicama lokalne samouprave“ radnoj grupi Vlade Republike Srpske za izradu Strategije demografske obnove Republike Srpske, u aprilu 2023. godine;
- Prezentacija nalaza revizije učinka „Pronatalitetne mjere u jedinicama lokalne samouprave“ i revizija iz ranijih revizijskih ciklusa „Upravljanje nekretninama u jedinicama lokalne samouprave“ i „Eksploracija riječnog materijala kao segment integralnog uređenja i zaštite vodotoka rijeke Drine“ studentima postdiplomskog studija na Ekonomskom fakultetu Univerziteta u Banjoj Luci, mart 2023. godine;
- Prezentacija nalaza revizije učinka „Mjere i aktivnosti na unapređenju organizacije i funkcionisanja inspekcija“ rukovodstvu i glavnim inspektorima u Republičkoj upravi za inspekcijske poslove, u decembru 2022. godine;
- Prezentacija rezultata više revizija učinka koje se odnose na jedinice lokalne samouprave, javna preduzeća i javne ustanove u nadležnosti lokalnog nivoa vlasti predstavnicima lokalnih uprava u Republici Srpskoj u organizaciji Saveza opština i gradova Republike Srpske, u junu 2023. godine.

Aktivnosti nadležnih institucija sa predstavnicima Glavne službe za reviziju u post revisionom periodu pokazuju da je Glavna služba za reviziju kroz revizijske angažmane revizije učinka revidirala značajne i aktuelne teme od interesa za društvo i građane, te da putem izvještaja revizije učinka nudi prepoznatljivu dodatnu vrijednost za društvenu zajednicu, javni sektor i građane.

Broj: 34.01/023.5-497/23

Glavni revizor

Dana: 04.08.2023. godine

Jovo Radukić