



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

**GODIŠNJI REVIZORSKI IZVJEŠTAJ  
za 2018. 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 2018. godine**



## Sadržaj:

UVOD.....	1
1. Revizije koje provodi Glavna služba za reviziju .....	3
2. Finansijske revizije u izvještajnom periodu .....	4
2.1. Finansijske revizije za 2016. godinu provedene od 1.9. do 31.12.2017. ....	5
2.1.1. <i>Finansijske revizije preduzeća</i> .....	6
2.1.2. <i>Finansijske revizije javnih ustanova</i> .....	7
2.1.2. <i>Finansijske revizije jedinica lokalne samouprave</i> .....	10
2.2. Angažovanja provedena od 1.9. do 31.12.2017. godine na provjeri statusa datih preporuka .....	14
2.3. Finansijske revizije za 2017. godinu provedene od 1.1. do 31.8.2018.....	15
2.3.1. <i>Finansijske revizije korisnika budžeta Republike</i> .....	16
2.3.2. <i>Finansijske revizije fondova socijalne zaštite</i> .....	30
2.3.3. <i>Finansijske revizije jedinica lokalne samouprave</i> .....	33
2.3.4. <i>Preporuke date subjektima revizije u izvještajnom periodu</i> .....	38
2.4. Angažovanja na provjeri statusa datih preporuka za 2015. god.....	39
3. Planirane i provedene revizije učinka .....	40
3.1. Opšti zaključci aktuelnog ciklusa revizije učinka.....	42
3.1.1. Izvod iz pojedinačnog izvještaja revizije učinka (2017. godine) .....	43
3.1.2. Izvodi iz pojedinačnih izvještaja revizije učinka u 2018. god.....	45
3.2. Provođenje preporuka .....	49



## 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 2018. godinu se odnosi na period od 1. septembra do 31. decembra 2017. godine, odnosno na revizije provedene u skladu sa godišnjim planom revizija za 2017. godinu i na period od 1. januara do 31. avgusta 2018. 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 INTOSAI<sup>1</sup> standarde revizije i revizorske standarde Međunarodne federacije računovođa (IFAC<sup>2</sup>). Skup standarda revizije razvijenih od strane INTOSAI (u daljem tekstu: ISSAI<sup>3</sup>) obuhvataju četiri nivoa standarda, načela i principa bitnih za zakonom propisanu eksternu reviziju u javnom sektoru i to:

- Nivo 1: Osnovne principe,
- Nivo 2: Preduslove za funkcionisanje vrhovnih revizorskih institucija,
- Nivo 3: Osnovne principe revizije i
- Nivo 4: Smjernice za reviziju.

Po važećoj klasifikaciji:

Nivo 1 ISSAI revizorskih standarda obuhvata osnovne principe bitne za funkcionisanje vrhovnih revizorskih institucija, sadržane u Limskoj deklaraciji o smjernicama za načela revizije. Ključni princip promovisan ovom deklaracijom odnosi se na nezavisnost vrhovne revizorske institucije u institucionalnom, organizacionom i funkcionalnom smislu.

Nivo 2 ISSAI, pored ostalog, obuhvata Meksičku deklaraciju o nezavisnosti vrhovnih revizorskih institucija, INTOSAI smjernice za dobre prakse povezane sa nezavisnošću vrhovnih revizorskih institucija, principe transparentnosti i odgovornosti, kodeks etike, kao i principe kontrole kvaliteta.

Nivo 3 ISSAI obuhvata osnovne principe revizije javnog sektora, osnovne principe finansijske revizije, osnovne principe revizije učinka, te osnovne principe revizije usklađenosti.

---

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

<sup>2</sup> IFAC, tj. Međunarodna federacija računovođa je globalna organizacija profesionalnih računovođa i revizora, sa preko 175 organizacija članica iz više od 130 zemalja i pravnih sistema. (Izvor: [www.ifac.org](http://www.ifac.org))

<sup>3</sup> ISSAI (International Standards of Supreme Audit Institutions) je skup standarda za reviziju javnog sektora razvijen od strane Međunarodne organizacije vrhovnih revizorskih institucija.

Konačno, nivoom 4 ISSAI obuhvaćeni su međunarodni standarde revizije (IFAC) koji su dopunjeni posebnim smjericama i uputstvima relevantnim za finansijsku reviziju entiteta javnog sektora koju provode vrhovne revizorske institucije, te smjernice za reviziju učinka i reviziju usklađenosti.

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

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

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

## 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 2017. godine do 31. avgusta 2018. 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.

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.

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

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

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. Vrste mišljenja 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, ali da nemaju značajan uticaj na iskaze u finansijskim izvještajima.

Revizije učinka provode revizori u okviru posebnog sektora Glavne službe za reviziju (Sektor revizije učinaka), tako da je moguće da određeni budžetski korisnik ili drugi entitet javnog sektora bude istovremeno predmet i finansijske revizije (uključujući reviziju usklađenosti) i revizije učinka. Osnovni razlog za to je sama priroda revizije učinka 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 entitetima 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 pismenih primjedbi. Rok za dostavljanje primjedbi je 15 dana po prijemu nacrta izvještaja o reviziji, a Glavna služba za reviziju dužna je razmotriti ove primjedbe prije pripreme konačnog izvještaja, a konačan izvještaj dopuniti prihvaćenim primjedbama. Glavna služba za reviziju dostavlja konačan izvještaj svakoj revidiranoj instituciji i drugim korisnicima u skladu sa Zakonom, i isti objavljuje na vlastitoj internet-stranici ([www.gsr-rs.org](http://www.gsr-rs.org)), čime svi revizorski izvještaji postaju javno dostupni.

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

U svim revizorskim izvještajima gdje je prisutan kontinuitet u reviziji navode se nalazi i zaključci u vezi sa provođenjem preporuka datih u prethodnom izvještaju o reviziji. Za subjekte i revizije koje se ne vrše u kontinuitetu Glavna služba za reviziju 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.

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

## **2. Finansijske revizije u izvještajnom periodu**

U izvještajnom periodu, tj. od 1. septembra 2017. godine do 31. avgusta 2018. godine provedene su finansijske revizije u skladu sa planovima revizijskih aktivnosti za 2017. i 2018. godinu. Ukupno je za izvještajni period provedeno 63 finansijske revizije koje, kako je to prethodno objašnjeno, obuhvataju reviziju finansijskih izvještaja i zajedno s njom reviziju usklađenosti:

- pojedinačnih korisnika budžeta Republike (38 izvještaja),



- fondova socijalne zaštite (4),
- jedinica lokalne samouprave (11),
- javnih ustanova (6),
- javnih preduzeća (3), te
- finansijska revizija Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike prihoda budžeta Republike Srpske za 2017. godinu koji, pored podataka koji su obuhvaćeni izvještajima pojedinačnih korisnika budžeta Republike, uključuje i stanja iz finansijskih izvještaja i transakcije koje se obavljaju samo na nivou Republike.

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

- mišljenje za finansijske izvještaje:
  - pozitivno za 25 subjekata;
  - mišljenje sa rezervom za 38 izvještaja.
- mišljenje za usklađenost:
  - pozitivno za 30 subjekata;
  - mišljenje sa rezervom za 33 izvještaja.

Uz pozitivna mišljenja i mišljenja sa rezervom kod nekih subjekata u posebnom dijelu izvještaja navedeno je i tzv. „skretanje pažnje“ na određena pitanja i situacije koji su predviđeni ISSAI 1706 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 zahtjevaju sveobuhvatnija rješenja u pogledu organizacije, planiranja ili normativne regulative. Takve činjenice obično zavise od budućih radnji ili događaja koji nisu pod direktnom kontrolom subjekta revizije ili se odnose na okolnosti na koje niži budžetski korisnici nisu mogli uticati.

U nastavku su konkretnije navedeni najznačajniji nalazi i preporuke provedenih finansijskih revizija u periodu 1. septembar – 31. decembar 2017. godine (revidirani period 2016. godina) i u periodu 1. januara – 31. avgusta 2018. godine (revidirani period 2017. godina).

Ovdje je bitno naglasiti da, iako su provedene sve zakonom i planom predviđene revizije finansijskih izvještaja, a broj i struktura izvještaja ne odstupa od godišnje realizacije niza prethodnih godina, da kadrovski, prostorni i tehnički kapacitet Glavne službe nije na nivou koji može da obuhvati sve ili većinu subjekata koji mogu biti predmet revizije javnog sektora. U tom smislu, jačanje kapaciteta Glavne službe bi u narednom periodu omogućilo i veći obuhvat subjekata javnog sektora ili kraći vremenski period između dvije revizije kod onih subjekata gdje se revizija ne provodi kontinuirano iz godine u godinu.

## **2.1. Finansijske revizije za 2016. godinu provedene od 1.9. do 31.12.2017.**

U skladu sa planom revizijskih aktivnosti za 2017. godinu, u periodu od 01.09. do 31.12.2017. godine, Sektor finansijske revizije završio je 15 planiranih revizija za izvještajni period 2016. godine koje obuhvataju:

- 3 revizije preduzeća,
- 6 revizija javnih ustanova (centri za socijalni rad) i
- 6 revizija jedinica lokalne samouprave.

U okviru 15 obavljenih revizija u periodu od 1.9. do 31.12.2017. godine dato je ukupno 176 preporuka, od kojih:

- 117 za otklanjanje grešaka i nepravilnosti vezanih za finansijske izvještaje i
- 59 preporuka za otklanjanje uzroka neusklađenosti poslovanja.

Za tri revidirana privredna društva data je 31 preporuka, od kojih:

- 23 vezane za otklanjanje grešaka i nepravilnosti u finansijskom izvještavanju,
- 8 koje se odnose na usklađenost.

Centrima za socijalni rad date su ukupno 52 preporuke, od kojih:

- 34 vezane za finansijske izvještaje,
- 18 koje se odnose na usklađenost.

Od ukupnog broja datih preporuka, najveći broj preporuka dat je jedinicama lokalne samouprave, ukupno 93 preporuke, od kojih se:

- 60 odnosi na otklanjanje grešaka i nepravilnosti vezanih za finansijske izvještaje i
- 33 odnosi na usklađenost sa propisima.

### **2.1.1. Finansijske revizije preduzeća**

Tri finansijske revizije javnih preduzeća za 2016. godinu se odnose na revizije:

- JP „Akvana“ Banja Luka,
- JP Protivgradna preventiva Republike Srpske, a.d Gradiška i
- Pošte Srpske, a.d. Banja Luka.

Vrsta datih mišljenja i broj preporuka za ova preduzeća navedeni su u Tabeli br. 1.

*Tabela 1: Pregled finansijskih revizija preduzeća za 2016. godinu i izraženih revizorskih mišljenja (period revizije od 01.09. do 31.12.2017. godine)*

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	JP „Akvana“ Banja Luka	mišljenje sa rezervom	pozitivno	7	3
2.	JP Protivgradna preventiva Republike Srpske, a.d. Gradiška	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	12	3
3.	Pošte Srpske, a.d. Banja Luka	pozitivno sa s.p.	pozitivno	4	2

Prilikom formiranja revizijskog mišljenja, razmotrena su i ona pitanja koja ne utiču na modifikaciju mišljenja, ali su značajna u toj mjeri da budu naglašena kroz tzv. „skretanje pažnje“. Tako je za sva tri revidirana privredna subjekta uz mišljenje o finansijskim izvještajima skrenuta pažnja na određena pitanja.

JP „Akvana“ Banjaluka, d.o.o. Osnov za mišljenje sa rezervom na finansijske izvještaje su greške u finansijskim izvještajima koje se odnose na: pogrešnu

klasifikaciju prihoda (od prodaje učinaka); pogrešnu klasifikaciju rashoda (za zarade i naknade zarada; zalihe i troškove službenog putovanja); priznavanje obaveze po osnovu kamata na reprogramirane poreske obaveze koje na naplatu dopijevaju u budućem periodu; pogrešno iskazane uporedne podatke koji se odnose na prethodnu godinu na pozicijama obaveza i neizvršenu procjenu i objelodanjivanje stalnosti poslovanja u skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardima. Revizori su skrenuli pažnju na sudski spor u kojem se subjekt revizije javlja kao tužena strana, te iako rukovodstvo smatra da po navedenom osnovu preduzeće neće niti izloženo značajnim materijalnim gubicima, nije izvršeno rezervisanje sredstava u slučaju, eventualno nepovoljnog ishoda. Izvještaj je objavljen 6.12.2017. godine.

JP „Protivgradna preventiva Republike Srpske“, a.d. Gradiška. Osnov za mišljenje sa rezervom na finansijske izvještaje su greške u finansijskim izvještajima koji se odnose na: pogrešnu klasifikaciju prihoda; greške u obračunu amortizacije (zbog čega su rashodi amortizacije potcijenjeni); nije vršena ispravno procjena potraživanja i evidentiranje sumnjivih i spornih potraživanja u skladu sa podzakonskim aktima koja to regulišu; pogrešnu klasifikaciju kredita po ročnosti; pogrešnu klasifikaciju primljenih donacija; popis; vanbilansnu evidenciju; bilans novčanih tokova; neizvršenu procjenu i objelodanjivanje stalnosti poslovanja u skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardima i druga neophodna objelodanjivanja u napomenama uz finansijske izvještaje. Revizori su skrenuli pažnju na evidentan problem naplate naknade od fizičkih i pravnih lica koji su vlasnici, korisnici ili uživaoci obradivog poljoprivrednog zemljišta.

Osnov za mišljenje sa rezervom u okviru izvještaja za usklađenost odnosi se na: nedonošenje petogodišnjeg i godišnjeg programa poslovanja, priznavanje naknade troškova za korišćenje sopstvenog automobila članovima nadzornog odbora i na to što nije odlučivano o rasporedu dobiti za 2016. godinu, kako je propisano članom 36. Zakona o javnim preduzećima. Izvještaj je objavljen 8.12.2017. godine.

Pošte Srpske, a.d. Banja Luka, uz pozitivno mišljenje za finansijske izvještaje, dakle ne izražavajući rezervu na dato mišljenje revizori su skrenuli pažnju na to da preduzeće za određene nepokretnosti iskazane u poslovnim knjigama ne posjeduje dokaze o vlasništvu (te je u toku postupak usklađivanja sa stanjem u zemljišnim knjigama) i na činjenicu da je Poreska uprava Republike Srpske po osnovu više rješenja izvršila prinudnu naplatu poreskog duga (uvećanog za zatezne kamate i troškove), dok su istovremeno postojala nenaplaćena potraživanja od Poreske uprave i drugih budžetskih korisnika, u značajnom iznosu, za koje nisu izvršene prijave obaveza od strane budžetskih korisnika u sistem multilateralne kompenzacije, zbog čega je preduzeće ostalo bez mogućnosti naplate navedenih potraživanja. Izvještaj je objavljen 26.12.2017. godine.

### **2.1.2. Finansijske revizije javnih ustanova**

U periodu od 01.09. do 31.12.2017. godine završeno je šest finansijskih revizija javnih ustanova (za 2016. godinu), a svih šest ustanova su centri za socijalni rad.

Vrsta datih mišljenja i broj preporuka za ove javne ustanove navedeni su u Tabeli br. 2.

*Tabela 2: Pregled finansijskih revizija javnih ustanova za 2016. godinu i izraženih revizorskih mišljenja (period revizije od 01.09. do 31.12.2017. godine)*

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	JU Centar za socijalni rad Trebinje	pozitivno	mišljenje sa rezervom	2	3
2.	JU Centar za socijalni rad Zvornik	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	10	4
3.	JU Centar za socijalni rad Banja Luka	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	7	1
4.	JU Centar za socijalni rad Prijedor	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	2	3
5.	JU Centar za socijalni rad Bijeljina	pozitivno	mišljenje sa rezervom	3	4
6.	JU Centar za socijalni rad Doboj	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	10	3

Za sve javne ustanove, centre za socijalni rad, kod kojih je vršena revizija karakteristično je skretanje pažnje u okviru izvještaja o reviziji usklađenosti, koje se odnosi na sistemsko pitanje koje je izvan nadležnosti pojedinačne ustanove, naime: izmjenama i dopunama Zakona o socijalnoj zaštiti, definisano je da se na prava i obaveze koje nastaju po osnovu radnog odnosa primjenjuje: „zakon koji reguliše oblast radnih odnosa, zakon koji reguliše obračun plata i drugih primanja zaposlenih u javnim službama i kolektivni ugovori“, dok je članom 1. Zakona o platama zaposlenih u javnim službama definisano da se ovaj zakon primjenjuje na zaposlene u „javnim ustanovama socijalne zaštite čiji je osnivač Republika Srpska“. S obzirom na to da je, u skladu sa Zakonom o socijalnoj zaštiti, jedinica lokalne samouprave osnivač centra za socijalni rad, ostalo je nedefinisano kojim propisom je regulisan obračun plata i drugih primanja zaposlenih u centrima za socijalni rad.

Centar za socijalni rad Trebinje – uz pozitivno mišljenje o finansijskim izvještajima dato je mišljenje sa rezervom na usklađenost poslovanja, a osnov za mišljenje sa rezervom vezan je za sljedeće: imenovanje direktora izvršeno je bez prethodno pribavljene saglasnosti resornog ministarstva; blagajničko poslovanje nije vršeno kako je to uređeno odgovarajućim podzakonskim aktom; dio nabavki roba, radova i usluga nije proveden u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama; budžet nije u potpunosti pripremljen i donesen prema jedinstvenoj ekonomskoj budžetskoj klasifikaciji, shodno odredbama Zakona o budžetskom sistemu i odgovarajućeg pravilnika.

Centar za socijalni rad Zvornik. Osnov za mišljenje sa rezervom za finansijske izvještaje odnosi se na greške u finansijskom izvještaju usljed kojih dio pozicija nije pravilno iskazan: nepotpuno su evidentirana potraživanja; nije izvršena korekcija potraživanja po osnovu ročnosti; nije izvršen obračun amortizacije na sredstva koja su dobijena putem donacije; nisu evidentirana potraživanja od štićenika koji imaju status penzionera, po osnovu ličnog učešća u troškovima smještaja u specijalizovane ustanove; zbog pogrešnog knjigovodstvenog tretmana uplate transfera od strane resornog ministarstva precijenjeni su primici po osnovu datih zajmova; pogrešno su evidentirani rashodi po sudskim rješenjima; popis nije proveden u skladu sa odgovarajućim pravilnikom i obrazloženja uz finansijske izvještaje nisu sastavljena u skladu sa zahtjevima međunarodnih računovodstvenih standarda i odgovarajućeg pravilnika.

Osnov za mišljenje sa rezervom u izvještaju o usklađenosti sadrži značajne revizijske nalaze koji se odnose na: nedostatke sistema internih kontrola; odstupanja od odredbi Zakona o javnim nabavkama; odstupanja od Zakona o budžetskom sistemu Republike Srpske, jer budžetski zahtjev za 2016. g. nije sačinjen blagovremeno, isti nema propisanu formu i ne sadrži sve potrebne podatke; te nisu planirani izdaci za izmirivanje obaveza iz ranijih perioda, što je sve kao posljedicu imalo i nepravilno evidentiranje pojedinih rashoda. Skretanje pažnje uz mišljenje o usklađenosti, pored sistemskog pitanja kao što je već prethodno navedeno (regulativa vezane za obračun ličnih primanja zaposlenih u centrima za socijalni rad čiji je osnivač jedinica lokalne samouprave) upućuje i na to da Grad Zvornik (osnivač) nije shodno Zakonu o fiskalnoj odgovornosti sačinio plan za izmirenje neizmirenih obaveza, kojim bi bile obuhvaćene i obaveze centra za socijalni rad.

Centar za socijalni rad Banja Luka kao osnov za mišljenje sa rezervom za finansijske izvještaje ima sljedeće: popis nije izvršen u skladu sa svim odredbama odgovarajućeg pravilnika, neispravno je evidentirana nabavka softvera i obrazloženja uz finansijski izvještaj ne pružaju dodatne informacije prikazane u tom izvještaju (o imovini, sudskim sporovima, značajnijim rashodima). Bez uticaja na dato mišljenje o finansijskim izvještajima, skrenuta je pažnja na potrebu da se u saradnji sa Gradom Banja Luka nastave započete aktivnosti oko rješavanja imovinsko-pravnih odnosa vezano za neproizvedenu imovinu u stalnim sredstvima i u skladu s tim donesu računovodstvene politike kojima će se propisati način priznavanja, evidentiranja i održavanja stambenih jedinica. Osnov za mišljenje s rezervom o usklađenosti su odstupanja od primjene Zakona o javnim nabavkama.

Centar za socijalni rad Prijedor – mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima zasniva se na sljedećem: vrijednost imovine je potcijenjena jer nije izvršeno priznavanje i vrednovanje zemljišta na kojem se nalazi zgrada ustanove (gradilište sa dvorištem); nije izvršeno priznavanje i vrednovanje stambenog objekta, koji je na poziciji poljoprivrednog zemljišta evidentiran kao nedovršeni stambeni objekat za privremeno zbrinjavanje korisnika socijalne zaštite; obrazloženja uz finansijske izvještaje nisu sačinjene u skladu sa računovodstvenim standardima i pravilnikom o finansijskom izvještavanju za budžetske korisnike. Osnov za mišljenje s rezervom o usklađenosti sadrži sljedeće: interna akta nisu redovno usaglašavana sa zakonskim i podzakonskim propisima; na Pravilnik o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta nije data saglasnost osnivača; nije izvršeno usklađivanje posebnih uslova radnih mjesta sa stvarnim potrebama, niti su jasno definisani nazivi organizacionih jedinica, nazivi radnih mjesta, nisu sistematizovana radna mjesta rukovodilaca službi, a zapošljavanje nije regulisano internim aktima.

Centar za socijalni rad Bijeljina. Osnov za mišljenje s rezervom o usklađenosti je sljedeći: nije sistematizovan dovoljan broj stručnih radnika (po strukturi i broju) prema broju stanovnika; budžet nije u potpunosti pripremljen, donesen i izvršavan u skladu sa Zakonom o budžetskom sistemu zbog toga što nisu predloženi izdaci za izmirivanje obaveza iz ranijih perioda, a dio budžetskih rashoda nije planiran prema propisanoj ekonomskoj klasifikaciji; usklađivanje visine naknade za smještaj u vlastitu porodicu vršeno je 1.8.2016. godine umjesto početkom godine.

Centar za socijalni rad Doboj. Izraženo mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima zasniva se na sljedećem: neodgovarajuće priznavanje prihoda po obračunskom periodu; na dan bilansiranja nije vršena procjena naplativosti

potraživanja i klasifikacija potraživanja prema ročnosti; nije vršeno evidentiranje na obračunskoj osnovi potraživanja i prihoda po osnovu učešća u troškovima smještaja korisnika prava i njihovih srodnika kao i refundacije bolovanja od fondova; u okviru dugoročno razgraničenih prihoda po osnovu donacije u naturi (stambenog objekta za smještaj posebnih socijalnih grupa i automobil) nisu vršena knjiženja i odgovarajuće korekcije u skladu s poslovnim promjenama koje su se odnosile na tu imovinu; popis i usklađivanje knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza nisu izvršeni u skladu sa odgovarajućim pravilnikom; nisu doneseni interni pravilnik o računovodstvu i računovodstvenim politikama i druga akta kojim bi uredila pitanja od značaja za uspostavljanje i funkcionisanje sistema knjigovodstva i računovodstva u skladu sa zakonom; obrazloženja uz finansijske izvještaje nisu sastavljena u skladu sa relevantnim zahtjevima računovodstvenih standarda i pravilnika za budžetske korisnike. Osnov za mišljenje sa rezervom o usklađenosti odnosi se na odstupanja od Zakona o javnim nabavkama i odstupanja u primjeni Uredbe o naknadama za službena putovanja u zemlji i inostranstvu.

Izvještaji o reviziji šest javnih ustanova (centara za socijalni rad) su objavljeni u periodu od 13.12.2017. godine do 11.1.2018. godine.

### **2.1.2. Finansijske revizije jedinica lokalne samouprave**

U skladu sa planom revizijskih aktivnosti za 2017. godinu, u periodu od 01.09. do 31.12.2017. godine, završeno je šest revizija jedinica lokalne samouprave (u daljem tekstu: JLS) za izvještajni period 2016. godine, i to za četiri opštine (Brod, Laktaši, Vukosavlje i Istočni Drvar) i dva grada (Istočno Sarajevo i Banja Luka). Vrsta datih mišljenja i broj preporuka za ove revidirane JLS navedeni su u Tabeli br. 3.

*Tabela 3: Pregled finansijskih revizija jedinica lokalne samouprave za 2016. i izraženih revizorskih mišljenja (period revizije od 01.09. do 31.12.2017. godine)*

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Opština Istočni Drvar	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	7	4
2.	Opština Vukosavlje	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	9	7
3.	Opština Laktaši	mišljenje sa rezervom	pozitivno	7	3
4.	Opština Brod	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	6	1
5.	Grad Istočno Sarajevo	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	11	8
6.	Grad Banja Luka	mišljenje sa rezervom	pozitivno	20	10

Zbog obimnosti navoda i moguće pogrešne interpretacije usljed pojednostavljanja, u ovom izvještaju se ne navode svi nalazi revizije koji su uticali na izražavanje mišljenja sa rezervom, već samo značajni i karakteristični nalazi specifični za JLS. Svi pojedinačni izvještaji su objavljeni u periodu od 8.12. do 29.12.2017. godine i kao takvi dostupni su na internet-stranici: <http://www.gsr-rs.org>.

Pitanja na koja je skrenuta pažnja

Za Opštinu Laktaši i Grad Banja Luka je uz izraženo mišljenje sa rezervom za finansijske izvještaje, dato i *skretanje pažnje* na sljedeće:

- Opština Laktaši je u okviru rashoda obračunskog karaktera iskazala rashode koji po svojoj prirodi zahtijevaju odliv novčanih sredstava i ne predstavljaju rashode obračunskog karaktera kako je to definisano odgovarajućim pravilnikom, već predstavljaju tekuće rashode.
- U Gradskoj upravi (Grada Banja Luka) je tokom redovnog godišnjeg popisa konstatovano da se određen broj investicija u toku odnosi na pripremanje i opremanje lokacija (naselja) za izgradnju stambeno-poslovnih objekata koje Grad finansira u saradnji sa nadležnim ministarstvima, te da će se iste aktivirati tek po završetku radova na uređenju lokacija i kompletne infrastrukture. Osim toga, identifikovan je problem kod nematerijalne proizvedene imovine u pripremi gdje se i dalje na investicijama u toku nalaze projekti iz ranijeg perioda koji nisu preneseni na upotrebu. U vezi s tim, gradonačelnik je odlukom zadužio nadležna odjeljenja da u toku 2017. godine izvrše analizu u cilju aktiviranja ovih investicija u toku.

Rezime najčešćih i najznačajnijih nalaza koji su uvršteni u osnov za mišljenje s rezervom o finansijskim izvještajima kod JLS

1. *Prezentacija finansijskih izvještaja u skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor (skraćeno: MRS-JS)*

- U finansijskim izvještajima nije izvršena konsolidacija (uključivanja) svih subjekata kako je to propisano (Opština Brod; Opština Vukosavlje; Grad Istočno Sarajevo);
- Napomene uz Konsolidovane finansijske izvještaje Opštine/Grada uglavnom ne zadovoljavaju u potpunosti zahtjeve MRS JS 1 – Prezentacija finansijskih izvještaja, niti člana 57. Pravilnika o finansijskom izvještavanju za korisnike prihoda budžeta. (Opština Brod, Opština Istočni Drvar; Opština Vukosavlje; Opština Laktaši; Grad Istočno Sarajevo; Grad Banja Luka)
- Nije vršena procjenu nastavka i stalnosti poslovanja i nisu (u napomenama godišnji finansijski izvještaj) data obrazloženja vezana za stalnost poslovanja, kako je zahtijevano MRS-JS 1. (Opština Brod; Opština Istočni Drvar; Opština Vukosavlje; Opština Laktaši)
- Finansijski izvještaji u cjelini za nižeg budžetskog korisnika koji su obuhvaćeni konsolidovanim finansijskim izvještajem JLS ne odražava fer i istinito stanje imovine i obaveza, kao ni izvršenje budžeta za revidirani period (Grad Banja Luka)
- Bilans novčanih tokova nije sastavljen kako je propisano Pravilnikom o finansijskom izvještavanju za korisnike prihoda budžeta (Opština Vukosavlje).

2. *Pogrešna primjena računovodstvenih politika*

- Nije izvršena ili je izvršena djelimično procjena naplativosti potraživanja na kraju izvještajnog perioda, tako da su precijenjena potraživanja, a potcijenjena sporna ostala potraživanja, ispravka vrijednosti istih i

obračunski rashodi (Opština Vukosavlje; Grad Istočno Sarajevo); nije izvršena korekcija kratkoročnih plasmana, pa su isti precijenjeni, a obračunski rashodi potcijenjeni (Grad Banja Luka).

- Pogrešno su evidentirana potraživanja za doznake za socijalnu zaštitu od resornih ministarstava, umjesto u okviru finansijskih i obračunskih odnosa između budžetskih jedinica; dijelom su pogrešno evidentirana poreska potraživanja čime su potcijenjena dugoročna potraživanja za poreze i neporeske prihode i finansijski rezultat ranijih godina (Opština Vukosavlje).
- Nije izvršena klasifikacija obaveza po kreditu u skladu sa rokom dospijeca – kratkoročne obaveze koje dospijevaju u roku do godinu dana (Opština Brod).
- Precijenjena je nefinansijska imovina u stalnim sredstvima u pripremi, za dio koji je staljen u upotrebu ili se radi o ulaganjima u tuđa sredstva (koju koristi ili se radi o bespovratnom grantu), te nije izvršen potpun obračun amortizacije (Opština Brod). Opštinsko zemljište koje je predmet prodaje nije klasifikovano kao imovina namijenjena prodaji, a poslovni prostori i garaže koji se izdaju u zakup i javne površine od kojih se ostvaruje prihod po osnovu parkinga nisu klasifikovani kao investiciona imovina (Opština Brod).
- Potcijenjena je vrijednost opreme, kao i vrijednost nematerijalne imovine po osnovu izrade prostornog i urbanističkog plana opštine (Opština Vukosavlje); potcijenjena vrijednost nefinansijske imovine u korist tekućih rashoda (Grad Istočno Sarajevo; Opština Istočni Drvar)
- Precijenjena je vrijednost neproizvedene stalne imovine (zemljišta), a potcijenjena je vrijednost ostale nematerijalne proizvedene imovine i dijelom finansijski rezultat ranijih godina (Opština Istočni Drvar).
- Iskazivanje prihoda na gotovinskoj osnovi (Grad Istočno Sarajevo).
- Precijenjeni su rashodi za grantove, a potcijenjeni ostali nepomenuti rashodi, transferi i nefinansijska imovina u pripremi (Opština Brod)
- Precijenjeni dugoročno razgraničeni prihodi, a potcijenjen finansijski rezultat ranijih godina i prihodi obračunskog karaktera. (Opština Istočni Drvar).
- Vanbilansna evidencija nije u potpunosti iskazana u skladu sa odredbama pravilnika koji regulišu pitanja računovodstva i budžetskih klasifikacija (Opština Brod; Opština Vukosavlje).

### 3. Greške u knjiženju i odstupanje od propisa

- Neevidentiranje dijela rashoda i obaveza za lična primanja (Opština Brod).
- Obračun, knjiženje i isplata naknada koje nisu predviđene internim pravilnicima o platama i naknadama (Opština Laktaši).
- Nije vršeno početno priznavanje, odmjeravanje i objelodanjivanje investicione imovine (Opština Laktaši).
- Neevidentiranje faktura za usluge mobilne telefonije usljed čega su potcijenjeni rashodi za usluge korišćenja mobilnog telefona, obaveze



prema dobavljačima i potraživanja od zaposlenih, po osnovu korišćenja mobilnih telefona (Opština Istočni Drvar).

- Popis i usklađivanje knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem nije u potpunosti izvršen u skladu sa odgovarajućim pravilnikom (Opština Brod; Grad Istočno Sarajevo).

#### Rezime revizijskih nalaza koji su uvršteni u osnov za mišljenje s rezervom o usklađenosti kod JLS

##### *1. Nedonošenje programa i odluka propisanih zakonima*

- Opštin Vukosavlje nije donijela: program zajedničke komunalne potrošnje (Zakon o komunalnim djelatnostima); program uređenja gradskog građevinskog zemljišta (Odluka o uređenju prostora i građevinskom zemljištu); program razvoja sporta i odluka o kategorizaciji sporta (Zakon o sportu).
- Opština Brod nije donijela plan zapošljavanja (prema odredbi Zakona o službenicima i namještenicima u organima JLS). Takođe, Opština Brod nije donijela programe (planove) za utrošak sredstava za promjenu namjene poljoprivrednog zemljišta (Zakon o poljoprivrednom zemljištu) i za realizaciju posebnih mjera zaštite od požara (Zakon o zaštiti od požara).
- Opština Istočni Drvar nije donijela Plan kapitalnih ulaganja i Plan korišćenja javnih površina za 2016. godinu.
- Opština Brod nije donijela dugoročni plan izmirenja neizmirenih obaveza i nisu planirani i iskazani izdaci za izmirenje obaveza iz prethodnog perioda (Zakon o fiskalnoj odgovornosti).

##### *2. Odstupanja od odredbi Zakona o trezoru i Zakona o budžetskom sistemu*

- Opština Istočni Drvar: Na dan 31.12.2016. godine nije izvršeno usaglašavanje pomoćne evidencije stalnih sredstava sa glavnim knjigom (Zakon o trezoru).
- Opština Brod nije na adekvatan način upravljala likvidnošću (Zakon o budžetskom sistemu).

##### *3. Odstupanje od Zakona o javnim nabavkama*

- Primjena neodgovarajućeg postupka nabavke (pregovarački postupak bez objave obavještenja) u Opštini Brod.
- Odstupanja u postupcima direktnog sporazuma kod nižih budžetskih korisnika (Grad Istočno Sarajevo).

##### *4. Namjensko trošenje sredstava*

- Opština Vukosavlje nije obezbijedila saglasnost na plan utroška sredstava prikupljenih od posebnih vodnih naknada i izvještaj o utrošku nije dostavljen nadležnoj instituciji (odstupanje od Zakona o vodama)
- U Opštini Brod nije uspostavljena metodologija i kriterijumi za dodjelu sredstava granta, kao ni sistem praćenja, izvještavanja i kontrole utroška sredstava.

## 2.2. Angažovanja provedena od 1.9. do 31.12.2017. godine 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. Radi se o subjektima kod kojih je revizija provedena za revidirani period 2014. godine i to: devet jedinica lokalne samouprave, tri akcionarska društva i jedna republička organizacija.

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 Tabeli br. 4 dat je pregled rezultata angažmana na provjeri statusa datih preporuka. Svi navedeni izvještaji su objavljeni u periodu od 4.10.2017. do 11.1.2018. godine.

*Tabela 4: Pregled izvršenih aktivnosti na provjeri statusa preporuka po revizorskim izvještajima za fiskalnu 2014. godinu*

RB	Naziv subjekta kod kojeg je vršena provjera	Zaključak
1.	Vodovod, a.d. Prnjavor	pozitivan
2.	Komunalac, a,d, Derventa	rezerva
3.	Željeznice Republike Srpske, a.d. Doboj	rezerva
4.	Republički devizni inspektorat	rezerva
5.	Opština Milići	rezerva
6.	Opština Šekovići	rezerva
7.	Opština Derventa	rezerva
8.	Opština Rogatica	rezerva
9.	Opština Rudo	rezerva
10.	Opština Kostajnica	negativan
11.	Opština Kneževo	negativan
12.	Opština Ljubinje	negativan
13.	Grad Trebinje	negativan

Dakle, od 13 izvršenih provjera statusa datih preporuka:

- jedan subjekt je proveo sve date preporuke (pozitivan zaključak),
- osam ih je proveo više od polovine datih preporuka (zaključak sa rezervom) i
- četiri subjekata revizije nisu proveli ili su djelimično proveli manje od polovinu datih preporuka (negativan zaključak).

### 2.3. Finansijske revizije za 2017. godinu provedene od 1.1. do 31.8.2018.

Godišnjim planom revizija za 2018. godinu, u periodu od 01.01. do 31.08.2018. godine planirano je provođenje 50 finansijskih revizija za 2017. godinu, od kojih je 48 završeno, dok su dvije revizije u toku (detaljnije u tabeli br. 5). Istim planom, predviđeno je provođenje još 15 revizija za 2017. godinu (6 jedinica lokalne samouprave i 9 domova zdravlja), a rezultati tih revizija će biti prezentovani u godišnjem revizorskom izvještaju za narednu godinu.

Osim planiranih i provedenih finansijskih revizija u ovom izvještajnom periodu provedena su i 22 angažmana na provjeri statusa preporuka datih u revizorskim izvještajima za 2015. godinu (detaljnije u Tabeli br. 8).

U skladu sa planom revizijskih aktivnosti za 2018. godinu, u revizijskom ciklusu 1.1. – 31.8.2018. godine Sektor finansijske revizije proveo je ukupno 48 revizija (konačan izvještaj o provedenoj reviziji), od čega:

- 5 revizija jedinica lokalne samouprave,
- 4 revizije fondova socijalne zaštite,
- 38 revizija kod direktnih budžetskih korisnika i
- reviziju Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike.

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

Na osnovu Zakona o reviziji javnog sektora u Republici Srpskoj, ISSAI standarda i Smjernica za reviziju javnog sektora, uz reviziju finansijskih izvještaja za 2017. godinu izvršena je i revizija usklađenosti poslovanja u skladu sa ISSAI 4000 – Standard za reviziju usklađenosti. Na osnovu izvršenih revizija data su odvojena mišljenja za finansijske izvještaje i za usklađenost.

Za 48 revizija finansijskih izvještaja koje su okončane u periodu od 01.01. do 31.08.2018. godine data su sljedeća mišljenja:

- mišljenje za finansijske izvještaje: pozitivno mišljenje za 22 subjekata, mišljenje sa rezervom za 26 izvještaja;
- mišljenje za usklađenost poslovanja: pozitivno mišljenje za 27 subjekata, mišljenje sa rezervom za 21 izvještaj.

Skretanje pažnje na određena pitanja u skladu sa ISSAI 1706 izvršeno je uz mišljenje o finansijskim izvještajima za četiri subjekata (jedno uz pozitivno mišljenje i tri uz mišljenje sa rezervom), a uz mišljenje o usklađenosti kod dva subjekta (jedno uz pozitivno mišljenje i jedno uz mišljenje sa rezervom).

Pozitivno mišljenje za finansijske izvještaje i za usklađenost poslovanja za 2017. godinu dato je za one finansijske izvještaje za koje nisu utvrđene značajne greške, nepravilnosti i neusklađenosti. Nivo značajnosti je utvrđen u skladu sa ISSAI standardima i Metodologijom za finansijsku reviziju.

U skladu sa ISSAI 1705 – *Modifikacije mišljenja u izvještaju nezavisnog revizora*, mišljenje sa rezervom se izražava u slučajevima kada:

"revizor zaključuje, na osnovu prikupljenih revizijskih dokaza, da finansijski izvještaji u cjelini nisu bez materijalno pogrešnih iskaza. Odnosno kada revizor, nakon prikupljenih dovoljno adekvatnih revizijskih dokaza, zaključuje da su pogrešni iskazi, pojedinačno ili zajedno, materijalno značajni, ali nisu prožimajući za finansijske izvještaje ili revizor nije u mogućnosti da prikupi dovoljno adekvatnih revizijskih dokaza na kojima će 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."

Negativnih mišljenja u ovom revizijskom ciklusu nije bilo.

### **2.3.1. Finansijske revizije korisnika budžeta Republike**

Na osnovu provedenih 39 finansijskih revizija kod direktnih korisnika budžeta Republike Srpske, osim Fonda PIO<sup>4</sup>, a uzimajući u obzir i Konsolidovani godišnji finansijski izvještaj za 2017. godinu izražena su sljedeća mišljenja:

- za finansijske izvještaje:
  - pozitivno mišljenje za 22 subjekata,
  - mišljenje sa rezervom za 17 subjekata (od kojih su tri sa skretanjem pažnje).
- za usklađenost poslovanja:
  - pozitivno mišljenje za 24 subjekata, od kojih jedno sa skretanjem pažnje i
  - mišljenje sa rezervom za 15 subjekata, od kojih i jedno sa skretanjem pažnje.

Pregled po budžetskim korisnicima/subjektima revizije dat je u Tabeli br. 5.

Kako se vidi iz tabele, kod pet subjekata kojima je izraženo pozitivno mišljenje i za finansijske izvještaje i za usklađenost, nije bilo preporuka revizije. Osim toga, za 11 subjekata kojima je za 2017. godinu izraženo pozitivno mišljenje i za finansijske izvještaje i za usklađenost dato je od jedne do četiri preporuke za otklanjanje uočenih nedostataka. Uglavnom se radi o subjektima/budžetskim korisnicima kod kojih se revizija provodi kontinuirano iz godine u godinu, te se može zaključiti da revizija javnog sektora doprinosi cjelokupnom sistemu finansijskog upravljanja i kontrole, odnosno jačanju finansijske discipline.

---

<sup>4</sup> Fond za penzijski i invalidsko osiguranje je radi konzistentnosti i uporedivosti obuhvaćen u dijelu 2.3.2. Finansijske revizije fondova socijalne zaštite koji, iako od 2016. godine funkcioniše u okviru trezorskog sistema Republike i sačinjava finansijske izvještaje (preglede) u skladu sa pravilima definisanim za budžetske korisnike.

**GODIŠNJI REVIZORSKI IZVJEŠTAJ ZA 2018. GODINU**

*Tabela 5: Pregled provedenih finansijskih revizija kod direktnih korisnika budžeta Republike u periodu od 1.1. do 31.8.2018. godine*

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Služba predsjednika Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	0	0
2.	Narodna skupština Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	0	0
3.	Vijeće naroda Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	0	0
4.	Generalni sekretarijat Vlade Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	1	3
5.	Ministarstvo finansija Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	1	1
6.	Ministarstvo unutrašnjih poslova Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	3	0
7.	Ministarstvo prosvjete i kulture Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	2	2
8.	Ministarstvo pravde Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	4	0
9.	Ministarstvo nauke i tehnologije Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	1	1
10.	Ministarstvo za prost. uređenje, građevinarstvo i ekologiju	pozitivno	pozitivno	0	0
11.	Ministarstvo za ekonomske odnose i regionalnu saradnju	pozitivno	pozitivno	0	1
12.	Ministarstvo saobraćaja i veza Republike Srpske	pozitivno	pozitivno uz s.p.	2	5
13.	Ministarstvo uprave i lokalne samouprave Republike Srpske	pozitivno	mišljenje sa rezervom	0	4
14.	Ministarstvo porodice, omladine i sporta	pozitivno	mišljenje sa rezervom	1	4
15.	Ministarstvo zdravlja i socijalne zaštite	mišljenje sa rezervom	pozitivno	2	0
16.	Ministarstvo industrije, energetike i rudarstva	mišljenje sa rezervom	pozitivno	6	4
17.	Ministarstvo za izbjeglice i raseljena lica	mišljenje sa rezervom	pozitivno	1	1
18.	Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	4	4
19.	Ministarstvo trgovine i turizma Republike Srpske	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	3	3
20.	Ministarstvo rada i boračko invalidske zaštite	sa rezervom uz s.p.	mišljenje sa rezervom	6	6
21.	Poreska uprava Republike Srpske	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	7	5
22.	Republička uprava za geodetske i imovinsko-pravne poslove	pozitivno	mišljenje sa rezervom	3	5
23.	Republička uprava za inspekcijske poslove	mišljenje sa rezervom	pozitivno	6	1
24.	Republička uprava za igre na sreću	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	3	6
25.	Republička uprava civilne zaštite	pozitivno	pozitivno	1	3

**GODIŠNJI REVIZORSKI IZVJEŠTAJ ZA 2018. GODINU**

26.	Služba za zajedničke poslove Vlade Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	3	0
27.	Agencija za agrarna plaćanja	pozitivno	pozitivno	0	3
28.	Agencija za državnu upravu	pozitivno	mišljenje sa rezervom	0	3
29.	Pravobranilaštvo Republike Srpske	pozitivno	pozitivno	2	1
30.	Republička direkcija za obnovu i izgradnju	sa rezervom uz s.p	pozitivno	4	1
31.	Republički hidrometeorološki zavod	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	6	9
32.	Republički pedagoški zavod	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	8	6
33.	Zavod za obrazovanje odraslih	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	5	5
34.	Republički zavod za zaštitu kulturno-istorijskog i prirodnog nasleđa	mišljenje sa rezervom	pozitivno	4	3
35.	Republički zavod za statistiku	pozitivno	pozitivno	0	0
36.	Republički sekretarijat za vjere	pozitivno	sa rezervom uz s.p.	3	2
37.	Arhiv Republike Srpske	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	5	3
38.	Centar za pružanje besplatne pravne pomoći	sa rezervom uz s.p	pozitivno	2	0
39.	Konsolidovani godišnji finansijski izvještaj za korisnike budžeta Republike	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	3	2
<b>Ukupan broj datih preporuka za korisnike budžeta</b>				<b>102</b>	<b>97</b>

### **Skretanje pažnje/ isticanje pitanja**

Skretanje pažnje, odnosno isticanje pitanja koja nisu imala uticaja na revizijsko mišljenje, ali su, u skladu sa ISSAI 1706, 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 određena sistemska 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 tom smislu je navedeno skretanje pažnje za pet subjekata iz Tabele br 5. i to:

Subjekti kojima je uz mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima dato i skretanje pažnje su: Ministarstvo rada i boračko-invalidske zaštite, Republička direkcija za obnovu i izgradnju i Centar za pružanje besplatne pravne pomoći, a uz mišljenje o usklađenosti: Ministarstvu saobraćaja i veza i Republičkom sekretarijatu za vjere.

Skretanje pažnje kod Ministarstva rada i boračko-invalidske zaštite se odnosi na činjenicu da je Odlukom Narodne skupštine Republike Srpske o usvajanju osnova programa socijalnog zbrinjavanja radnika koji će procesom privatizacije, stečaja i likvidacije preduzeća ostati bez zaposlenja pod tačkom 7.4. definisano je da je Fond PIO, kao korisnik sredstava iz programa socijalnog zbrinjavanja radnika, kada ova sredstva ostvari po osnovu potraživanja iz stečajne mase, dužan ista vratiti na račun budžeta Republike Srpske najmanje u iznosu ostvarenih sredstava u tom postupku. Međutim, pošto je navedena odluka donesena značajno prije nego što je Fond PIO bio uključen u sistem jedinstvenog računa trezora Republike Srpske (preko kojeg obavlja svoje finansijske transakcije) i u okviru Glavne knjige trezora Republike

(GKT), na taj način dolazi do platnih transakcija među korisnicima unutar iste GKT (plaćanja po osnovu potraživanja i obaveza Ministarstva rada i boračko-ivalidske zaštite i potraživanja i obaveza Fonda PIO).

Skretanje pažnje uz mišljenje sa rezervom za finansijske izvještaje Republičke direkcije za obnovu i izgradnju dato je u vezi pitanja evidencija o neperspektivnoj vojnoj imovini (Pomoćne knjige osnovnih sredstava za dio imovine bivšeg Ministarstva odbrane Republike Srpske) i usaglašavanja analitičke i sintetičke evidencije. Pošto se predmetna imovina ne nalazi u bilansima Republičke direkcije za obnovu i izgradnju, ovo pitanje nema uticaja na finansijske izvještaje, ali je radi tačnog iskazivanja predmetne imovine u okviru Glavne knjige trezora Republike, potrebno za te analitičke evidencije u potpunosti primijeniti odredbe Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske, o čemu je detaljnije navedeno u pojedinačnom izvještaju o reviziji.

Uz mišljenje sa rezervom za finansijske izvještaje Centra za besplatnu pravnu pomoć, skretanje pažnje se odnosi na to da prilikom donošenja presuda pojedini sudovi imaju neujednačenu praksu kod dosuđivanja troškova postupka, te u nekim predmetima troškove postupka dosuđuju Centru za pružanje besplatne pravne pomoći, a u nekim predmetima troškove postupka dosuđuju strankama koje zastupa Centar, čime se ne poštuju odredbe člana 10. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o besplatnoj pravnoj pomoći. Istim je propisano da troškovi postupka predstavljaju prihod budžeta Republike Srpske. Naprijed navedenim dosuđivanjem troškova postupka, strankama koje zastupa Centar, umanjuju se prihodi budžeta Republike Srpske.

Ministarstvu saobraćaja i veza, uz pozitivno mišljenje o usklađenosti, kroz skretanje pažnje istaknuta je neusaglašenost propisa, odnosno različito definisanje izdvajanja iz budžeta Republike za finansiranje željezničke infrastrukture i sufinansiranje javnog putničkog željezničkog saobraćaja kao „tekući grant“ i kao „subvencije“ (Zakon o finansiranju željezničke infrastrukture i sufinansiranju željezničkog saobraćaja od interesa za Republiku i Zakon o budžetskom sistemu Republike Srpske) uz navođenje moguće posljedice navedene neusaglašenosti.

Republičkom sekretarijatu za vjere, uz mišljenje sa rezervom o usklađenosti, pažnja je skrenuta na neusklađenost sa Metodologijom upravljanja grantovima za programe i projekte koji se finansiraju ili sufinansiraju sredstvima budžeta Republike, s obzirom na to da zbog dodjele grantova vjerskim organizacijama i nacionalnim udruženjima putem većeg broja korisnika budžeta Republike, nisu obezbijeđene adekvatne kontrole dodjele sredstava krajnjim korisnicima i pravdanja namjenskog trošenja.

Mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima za 2017. godinu dato je za 16 subjekata, kao i za Konsolidovani godišnji finansijski izvještaj za korisnike budžeta Republike. Mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima izraženo je za:

- šest ministarstava u Vladi Republike Srpske (Ministarstvo zdravlja i socijalne zaštite; Ministarstvo industrije, energetike i rudarstva; Ministarstvo za izbjegla i raseljena lica; Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede; Ministarstvo trgovine i turizma i Ministarstvo rada i boračko-ivalidske zaštite),
- tri republičke uprave (Poreska uprava; RU za inspekcijske poslove i RU za igre na sreću),

- četiri republička zavoda (hidrometeorološki; pedagoški, za obrazovanje odraslih i zavod za zaštitu kulturno-istorijskog i prirodnog naslijeđa),
- tri ostala budžetska korisnika (Republička direkcija za obnovu i izgradnju; Centar za pružanje besplatne pravne pomoći i Arhiv Republike Srpske).

Zbog obimnosti navoda, vrijednosne raznolikosti usljed različite materijalne značajnosti kod pojedinačnih korisnika budžeta i moguće pogrešne interpretacije kod pojednostavljivanja, u ovom izvještaju se ne navode doslovno svi nalazi revizije koji su uticali na izražavanje mišljenja sa rezervom, već značajni i karakteristični nalazi specifični za korisnike budžeta Republike Srpske. Svi pojedinačni izvještaji su objavljeni u periodu od 13.4. do 3.7.2018. godine i kao takvi dostupni su na internet-stranici: <http://www.gsr-rs.org>. Izvještaj o reviziji Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike za 2017. godinu postao je konačan 31.8.2018. i dostavlja se zajedno sa ovim Godišnjim revizorskim izvještajem za 2018. godinu, a u sebi sadrži ključne i materijalno značajne nalaze koji su navedeni i u pojedinačnim izvještajima o reviziji finansijskih izvještaja korisnika budžeta Republike.

Karakteristično za budžetsku 2017. godinu je donošenje i primjena novih pravilnika koji regulišu pitanja budžetskih klasifikacija, računovodstvenih politika i izvještavanja, a to su:

- Pravilnik o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike („Službeni glasnik Republike Srpske“, br. 15/17), u daljem tekstu: Pravilnik o budžetskim klasifikacijama,
- Pravilnik o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika („Službeni glasnik Republike Srpske“, br: 98/16 i 115/17), u daljem tekstu: Pravilnik o izvještavanju i
- Pravilnik o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetake korisnike („Službeni glasnik Republike Srpske“, br.115/17), u daljem tekstu: Pravilnik o računovodstvenim politikama.

Usljed prelaska na primjenu novih pravilnika, kod pojedinih budžetskih korisnika su se pojavile greške koje nisu bile karakteristične za prethodne godine ili za te subjekte revizije. Osim toga, gotovo kod svih revidiranih budžetskih korisnika u obrascima finansijskih izvještaja<sup>5</sup> nisu popunjene kolone koje se odnose na prethodnu godinu, što nije u skladu sa članovima 15, 16, 28. i 29. novog Pravilnika izvještavanju. Kako je definisano jednom odredbom (član 125. stav 3.) Pravilnika o računovodstvenim politikama: „*retroaktivno prepravljavanje podataka prezentovanih u finansijskim izvještajima za prethodnu godinu ne vrši se*“. Ipak, budžetski korisnici su dužni da, uz obrasce godišnjih finansijskih izvještaja, pored ostalog, sačine i pisana obrazloženja uz poseban osvrt na uzroke značajnih razlika u odnosu na plan i prethodnu godinu i bilo kakva druga kretanja finansijskih pokazatelja, u skladu sa članom 46. stav (5) Pravilnika o izvještavanju i MRS-JS 1 - Prezentacija finansijskih izvještaja. S obzirom na to da su neki budžetski korisnici to učinili, ali većina njih nije, to se i veliki broj kvalifikacija revizora i datih preporuka odnosi na nepotpuna objelodanivanja u napomenama uz finansijske izvještaje. Kod subjekata gdje uporedni podaci

---

<sup>5</sup> Obrazac 2 i Obrazac 3: Pregled planiranih i ostvarenih prihoda, primitaka, rashoda i izdataka iskazanih u GKT na računovodstvenom fondu 01 i Pregled prihoda, primitaka, rashoda i izdataka iskazanih u GKT na računovodstvenim fondovima od 01 do 05.



(prethodna godina) nisu popunjeni u bilansu uspjeha<sup>6</sup> i bilansu novčanih tokova, to je imalo uticaj na mišljenje glavnog revizora, a što je obrazloženo u svakom pojedinačnom izvještaju.

**Nalazi iz pojedinačnih izvještaja o reviziji budžetskih korisnika koji su uticali na osnov za mišljenje s rezervom o finansijskim izvještajima**

1. Ministarstvo zdravlja i socijalne zaštite je na dan 31.12.2017. godine priznalo ukupnu ugovorenu vrijednost obaveza i imovine bez obzira na stepen dovršenosti iste (objekat u izgradnji), čime je dugoročna finansijska imovina i razgraničenja, kao i ostale dugoročne obaveze, precijenjeni za 39,4 miliona KM. Osim toga, transferi unutar iste jedinice vlasti, koji se odnose na povrat neutrošenih sredstava na Jedinstveni račun trezora, su više iskazana za iznos od 992.522 KM.
2. Ministarstvo rada i boračko-invalidske zaštite je za iznos nedostajućih budžetskih sredstava, umjesto stvarno nastalih rashoda za obračunati borački dodatak za 2017. godinu, u iznosu od 12 miliona KM, i stvarno nastalih rashoda po osnovu odlikovanja za 2017. godinu, u iznosu od 3,56 miliona KM, iskazalo ostale rashode obračunskog karaktera u iznosu od 15,56 miliona KM. Navedeni rashodi ne predstavljaju rashode obračunskog karaktera već predstavljaju dio izvršenja budžeta za 2017. godine i zahtijevaju odliv novčanih sredstava. Na taj način su ostali rashodi obračunskog karaktera precijenjeni za 15,56 miliona KM, za koliko je manje iskazano izvršenje budžeta 2017. godine, tj. potcijenjene su tekuće doznake za borački dodatak za 12 miliona KM i tekuće doznake za odlikovane borbe za 3,56 miliona KM.
3. Iskazani budžetski suficit tekućeg perioda u PIB-u (Konsolidovani godišnji finansijski izvještaj) u iznosu od 174.158.283 KM trebalo bi umanjiti za razliku od 16.142.293 KM, po osnovu: ukalkulisanih obaveza u okviru rashoda obračunskog karaktera kako je prethodno navedeno (u okviru Ministarstva rada i boračko-invalidske zaštite 15.560.792 KM) i naknada za lična primanja institucija pravosuđa u iznosu od 147.119 KM, ostalih manje iskazanih rashoda i izdataka za nefinansijsku imovinu u iznosu od 1.808.405 KM i manje iskazanih budžetskih prihoda i primitaka za nefinansijsku imovinu u iznosu od 1.374.023 KM kod ostalih budžetskih korisnika. Pored ove korekcije, iskazani suficit u PIF-u trebalo bi umanjiti za dodatnih 406.937 KM po osnovu manje iskazanih transfera ostalim jedinicama vlasti na fondu (02), tako da je ukupno umanjenje najmanje 16.549.230 KM. Takođe, iskazanu pozitivnu razliku u finansiranju u iznosu od 81.184.765 KM treba umanjiti za iznos od 16.692.720 KM koji se odnosi na: više iskazane ostale primitke u iznosu od 629.663 KM, ukalkulisane obaveze u okviru rashoda obračunskog karaktera za koje nisu postojala raspoloživa budžetska sredstva u 2017. godini u iznosu od 15.707.911 KM, manje iskazane budžetske prihode i primitke od finansijske i nefinansijske imovine u iznosu od 1.453.259 KM i ostale budžetske rashode i izdatke za nefinansijsku imovinu u iznosu od 1.808.405 KM.
4. U Bilansu uspjeha za period 01.01-31.12.2017. godine (Konsolidovani godišnji finansijski izvještaj za korisnike budžeta) iskazan je pozitivan finansijski rezultat tekućeg perioda u iznosu od 254.688.956 KM, koji po nalazu revizije treba

---

<sup>6</sup> Jedinice lokalne samouprave, fondovi socijalne zaštite koji nisu uključeni u budžet Republike i Konsolidovani godišnji finansijski izvještaj za korisnike budžeta Republike.

- umanjiti najmanje za iznos od 1.154.205 KM po osnovu manje iskazanih prihoda u iznosu od 1.042.250 KM i manje iskazanih rashoda u iznosu od 2.196.455 KM. Ukupan negativan finansijski rezultat ranijih godina iskazan u Bilansu stanja u iznosu od 1.176.392.142 KM treba korigovati naviše u najmanjem iznosu od 417.431 KM.
5. Kratkoročne obaveze na nivou Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja korisnika budžeta Republike su potcijenjene u najmanjem iznosu od 1.331.518 KM po osnovu: manje iskazanih obaveza za lična primanja u iznosu od 904.957 KM (Ministarstvo unutrašnjih poslova Republike Srpske, Poreska uprava Republike Srpske i drugi budžetski korisnici) i manje iskazanih obaveza iz poslovanja u iznosu od 796.331 KM (Poreska uprava Republike Srpske, Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede Republike Srpske, Zavod za obrazovanje odraslih i drugi budžetski korisnici).
  6. Konsolidovani bilans novčanih tokova nije sastavljen u skladu sa članom 42. Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika i ne pruža relevantne informacije o novčanim tokovima u skladu sa MRS-JS 2 - Izvještaj o novčanim tokovima, jer su prilivi i odlivi po osnovu trezorskih zapisa, emitovanih i isplaćenih u toku godine iskazani u neto iznosu, pa su tako manje iskazani prilivi i odlivi gotovine iz aktivnosti finansiranja u iznosu od 61.618.636 KM.
  7. Ministarstvo rada i boračko-invalidske zaštite je iskazalo ostala kratkoročna potraživanja više za 247.041 KM koja se odnose na potraživanja iz 2016. godine po osnovu povrata sredstava od Fonda PIO, jer su kao posljedica greške u knjiženju dva puta iskazana potraživanja po istom osnovu. U istom Ministarstvu su, kao posljedica greške u knjiženju, istovremeno precijenjena ostala kratkoročna razgraničenja, kao i obaveze za doznake na ime socijalne zaštite za iznos od 696.463 KM.
  8. U Poreskoj upravi su kratkoročne obaveze iskazane manje (a finansijski rezultat ranijih godina više) za 473.873 KM po osnovu neevidentiranih jubilarnih nagrada za 2014, 2015. i 2016. godinu za 169 zaposlenih koje su predmet tužbi u iznosu od 228.921 KM, i po osnovu jednostrano isknjiženih obaveza za nabavku stalne imovine, integrisanog informacionog sistema 1, koje su priznate u 2016. godini u iznosu od 244.952 KM.
  9. Ministarstvo industrije, energetike i rudarstva je izdatke za akcije i učešća u kapitalu u privrednim društvima u iznosu od 299.699 KM iskazalo u okviru „ostalih prihoda obračunskog karaktera“, a ne u okviru računa za preuzimanje izdataka za finansijsku imovinu, čime je ostala neuravnotežena klasa 6, kao zatvorena klasa konta.
  10. Ministarstvo trgovine i turizma nije iskazalo prihode obračunskog karaktera u iznosu od najmanje 254.526 KM i potraživanja po osnovu prodaje robe i usluga iz transakcija unutar iste jedinice vlasti u iznosu od najmanje 298.544 KM za usluge koje Ugostiteljski servis pruža budžetskim korisnicima. Takođe, u period od 01.08.2017. pa do kraja godine Ministarstvo nije nakon prodaje i isporuke roba i usluga po osnovu transakcija unutar iste jedinice vlasti izdavalo fakture ili druge knjigovodstvene isprave, što nije u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske.

11. Republička uprava za inspekcijske poslove vršila je procjenu fer vrijednosti opreme u periodu 2007 – 2014. godine koristeći revalorizacioni model kao usvojenu računovodstvenu politiku. Procjene fer vrijednosti izvršene su selektivno i to za pojedine vrste potpuno amortizovane opreme iz određenih grupa opreme kojima je ta oprema pripadala. Revalorizacija navedene opreme nije vršena redovno, kako se knjigovodstvena vrijednost ne bi bitno razlikovala od vrijednosti koja je bila određena upotrebom fer vrijednosti na datum izvještavanja. Na formiranim revalorizacionim rezervama, zaključno sa revidiranom godinom, nije bilo promjena odnosno svi efekti uvećanja fer vrijednosti pripisivani su revalorizacionom višku, bez bilo kakvog umanjnja revalorizacije prethodno priznatih vrijednosti.
12. U Republičkoj upravi za inspekcijske poslove za opremu u pripremi (kancelarijska oprema nabavljena u 2010. godini; računarska oprema nabavljena u 2016. godini; specijalna oprema nabavljena 2011. i 2016. godine) nije izvršen obračun troškova amortizacije od momenta kada je ta oprema bila raspoloživa za korišćenje, to jest od momenta od kada se nalazila na lokaciji i u stanju neophodnom da bi mogla da funkcioniše na način na koji je predvidjelo rukovodstvo, što nije u skladu sa MRS JS 17 – Nekretnine, postrojenja i oprema.
13. Zavod za obrazovanje odraslih Republike Srpske nije obračunavao poreze i doprinose na naknade po osnovu troškova dnevnica i korištenja vlastitog automobila u službene svrhe članovima komisija za polaganje vozačkih ispita koji su imenovana lica, a ne zaposleni u Zavodu, a kao posljedica toga potcijenjeni su ostali neklasifikovani rashodi i obaveze iz poslovanja u zemlji za iznos ne manji od 124.252 KM.
14. U Ministarstvu za izbjegla i raseljena lica za iznos od 23.250 KM su precijenjeni rashodi za tekuće održavanje prevoznih sredstava, a potcijenjena je vrijednost opreme, kao i izdaci za investiciono održavanje opreme.
15. U Ministarstvu poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede nisu u okviru vanbilansne aktive i pasive iskazane primljene garancije za uredno izvršenje ugovora o koncesiji na poljoprivrednom zemljištu (u najmanjem iznosu od 79.352 KM). U vanbilansnoj evidenciji nisu evidentirane i bankarske garancije primljene od dobavljača kao sredstva obezbjeđenja ugovora kod Ministarstva unutrašnjih poslova u iznosu od 737.027 KM i Poreske uprave.
16. Republički hidrometeorološki zavod Republike Srpske je prihode od pružanja javnih usluga, za koju je kao protuvrijednost u kompenzaciji dobio opremu, iskazao u okviru pomoći u naturi, što nije u skladu sa Pravilnikom o budžetskim klasifikacijama i sa MRS-JS 9 – Prihodi iz transakcija razmjene. U skladu sa navedenim precijenjena je pozicija pomoći u naturi, a potcijenjena pozicija prihoda od pružanja javnih usluga u iznosu od 23.835 KM. Takođe, u Republičkom hidrometeorološkom zavodu nisu iskazani izdaci za nefinansijsku imovinu i obaveze iz poslovanja u zemlji za opremu koja se nabavlja u formi kompenzacije za izvršene usluge; nisu iskazana potraživanja po osnovu prodaje i izvršenih usluga koja proizilaze iz ugovora i učešća u različitim projektima, a za koje je dogovorena naplata u opremi.
17. Centar za pružanje besplatne pravne pomoći nije u finansijskim izvještajima za 2017. godinu prezentovao stanja imovine iskazana u glavnoj knjizi trezora u skladu sa Pravilnikom o finansijskom izvještavanju (više je iskazana pozicija

- postrojenja i opreme, a manje su iskazane pozicije računarskih programa i licenci; finansijska imovina netačno je prezentovana u finansijskim izvještajima, različito od iznosa u glavnoj knjizi trezora).
18. Arhiv Republike Srpske nije evidentirao potraživanja za izvršene usluge u ukupnom iznosu od 16.976 KM (dio izvršen u 2015. i 2016. godini, a dio usluga izvršen u 2017. godini), što nije u skladu sa Pravilnikom o budžetskim klasifikacijama i Pravilnikom o računovodstvenim politikama, pa su potcijenjena potraživanja za izvršene usluge u zemlji za iznos od 16.976 KM, finansijski rezultat ranijih godina za 6.881 KM, a prihodi obračunskog karaktera za 10.095 KM.
  19. U finansijskim izvještajima Ministarstva zdravlja i socijalne zaštite su tzv. „imputirani primici“ po osnovu zatvorenih avansa u zemlji koji su dati u ranijim godinama, a zatvoreni u tekućoj godini više iskazani za iznos od 115.749 KM. Primici po osnovu razlike ulaznog i izlaznog PDV koji se naplaćuje od nadležne poreske institucije više su iskazani za iznos od 506.562 KM, što predstavlja iznos potraživanja po osnovu razlike ulaznog i izlaznog PDV-a naplaćenih u januaru 2018. godine.
  20. Manje su iskazani prihodi obračunskog karaktera u Ministarstvu zdravlja i socijalne zaštite, koji se odnose na nenaplaćena potraživanja po osnovu zakupa poslovnog prostora ( za iznos od 32.500 KM).
  21. Ministarstvo rada i boračko-invalidske zaštite je u okviru grantova evidentiralo rashode u iznosu od najmanje 132.529 KM, nastale po osnovu obilježavanja značajnih istorijskih datuma odbrambeno-otadžbinskog rata, a koji po svojoj strukturi nemaju karakter granta već ostalih neklasifikovanih rashoda.
  22. U Ministarstvu za izbjeglice i raseljena lica je usljed pogrešne klasifikacije precijenjen kapitalni grant dodjeljen opštini za izgradnju vatrogasnog doma u povratničkom naselju, dok su transferi između različitih jedinica vlasti potcijenjeni za iznos od 35.000 KM.
  23. U Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede: naplaćeni korigovani zajmovi koji dopijevaju do godinu dana u iznosu od 121.009 KM nisu iskazani u okviru prihoda obračunskog karaktera po osnovu odnosa sa drugim jedinicama vlasti već u okviru prihoda od finansijske i nefinansijske imovine i transakcija sa drugim jedinicama; primici po osnovu dijela naplaćenih korigovanih zajmova koji dopijevaju do godinu dana (79.236 KM) nije iskazan u okviru primitaka od finansijske imovine iz transakcija sa drugim jedinicama vlasti; iznos od 13.025 KM pogrešno je iskazan u okviru rashoda za stručne usluge, a ne kao rashodi iz transakcija razmjene unutar iste jedinice vlasti; obaveze u iznosu od 7.619 KM nisu iskazane u okviru kratkoročnih obaveza i razgraničenja iz transakcija unutar iste jedinice vlasti već u okviru obaveza iz poslovanja; iznos od 47.939 KM kratkoročno razgraničenih prihoda po osnovu uplaćenih depozita za učešće na javnim pozivima za dodjelu koncesija nije iskazan u okviru primljenih depozita i kaucija već u okviru ostalih kratkoročnih razgraničenja.
  24. U Ministarstvu trgovine i turizma su kao posljedica pogrešne klasifikacije nabavne vrijednost realizovanih zaliha za izvršene usluge i isporučenu robu Ugostiteljskog servisa precijenjeni rashodi obračunskog karaktera po osnovu

- odnosa unutar iste jedinice vlasti, dok je istovremeno potcijenjena nabavne vrijednosti realizovanih zaliha za iznos od 473.957 KM.
25. U Republičkoj direkciji za obnovu i izgradnju su precijenjeni ostali neporeski prihodi, a potcijenjeni prihodi od usklađivanja vrijednosti finansijske imovine u iznosu od 20.758 KM (naplata spornih potraživanja od zakupnina i po osnovu porodijskog odsustva koja se refundiraju). Osim toga, prilikom inicijalnog priznavanja potraživanja po osnovu zakupa odobreni su kratkoročno razgraničeni prihodi (na dan 31.12.2017. godine u iznosu od 51.212 KM), koji su precijenjeni, a prihodi obračunskog karaktera su potcijenjeni za navedeni iznos.
  26. U Zavodu za obrazovanje odraslih su dugoročno razgraničeni prihodi u iznosu od 22.191 KM po osnovu donacije u opremi primljene u toku 2012. godine, trebalo da budu korigovani po početnom stanju na dan 01.01.2017. godine u skladu sa instrukcijom Ministarstva finansija, odnosno da se prenese na finansijski rezultat ranijih godina. Ova korekcija po početnom stanju nije provedena, pa su precijenjeni dugoročno razgraničeni prihodi i potcijenjen finansijski rezultat ranijih godina. Trajni izvori sredstava na dan 31.12.2017. godine su precijenjeni za iznos od 11.799 KM, a potcijenjen finansijski rezultat ranijih godina u istom iznosu zbog pogrešno evidentirane donirane nefinansijske imovine u stalnim sredstvima koja podliježe obračunu amortizacije.
  27. Obaveze za bruto naknade članovima komisija za polaganje vozačkih ispita koja su imenovana lica a ne zaposleni Zavodaza obrazovanje odraslih, evidentirane su u korist obaveza za bruto naknade troškova i ostalih ličnih primanja zaposlenih po osnovu rada, pa su za 125.470 KM precijenjene obaveze za bruto naknade, a potcijenjene obaveze iz poslovanja u zemlji.
  28. U Republičkom zavodu za zaštitu kulturno-istorijskog i prirodnog naslijeđa, sa sticanjem uslova za evidentiranje potraživanja po osnovu refundacije za naknadu plata iz doprinosa za dječiju zaštitu u iznosu od 14.455 KM, nije iskazano potraživanje u skladu sa instrukcijom Ministarstva finansija, već je greškom ponovo terećen račun razgraničenja uz odobrenje obračunskih prihoda (opšti kod), zbog čega su ostala kratkoročna razgraničenja na dan 31.12.2017. godine precijenjena za iznos od 28.910 KM i potraživanja po navedenom osnovu potcijenjena za iznos od 14.455 KM.
  29. U Republičkom pedagoškom zavodu: pogrešno su klasifikovani i iskazani rashodi za gorivo za službena vozila, pa su rashodi po osnovu utroška energije, komunalnih i komunikacionih usluga precijenjeni, a rashodi putovanja i smještaja potcijenjeni za 9.292 KM; zatim, rashodi za materijal za posebne namjene su pogrešno planirani i izvršeni na navedenoj poziciji, pa su na taj način rashodi za materijal za posebne namjene precijenjeni za najmanje 35.136 KM, a potcijenjeni su rashodi za stručne usluge, odgovarajući rashodi iz transakcije unutar različitog nivoa vlasti i unutar istog nivoa vlasti.
  30. U izvještajima Republičkog pedagoškog zavoda dio nefinansijske imovine u stalnim sredstvima nije iskazan u potpunosti u skladu sa odredbama važećih pravilnika i zahtjevima MRS-JS 17 Nekretnine, postrojenja i oprema, koji se odnose na početno priznavanje, vrednovanje, obračun amortizacije i objelodanjivanje.

31. U okviru vanbilansne evidencije evidentirani su godišnji troškovi zakupa poslovnih prostora koje koristi Centar za pružanje besplatne pravne pomoći u iznosu od 57.314 KM i isknjižena vrijednost računarskih programa u iznosu od 244.952 KM kod Poreske uprave Republike Srpske, što ne predstavlja vanbilansnu evidenciju u skladu sa Pravilnikom o budžetskim klasifikacijama.
32. U 2017. godini kao ni ranijih godina nije usaglašen način obračuna koncesionih naknada i njihovo sveobuhvatno i precizno evidentiranje niti su jasno definisane nadležnosti kod obračuna, kontrole i naplate koncesionih naknada između Ministarstva industrije, energetike i rudarstva i Poreske uprave Republike Srpske. Takođe, Ministarstvo industrije, energetike i rudarstva ne vrši priznavanje prihoda po osnovu jednokratnih koncesionih naknada od strane učesnika na pozivu za dodjelu koncesija u momentu donošenja odluke Vlade Republike Srpske o izboru najpovoljnijeg ponuđača čime preporuke date u prethodnim revizijskim izvještajima nisu provedene.
33. Republička uprava za igre na sreću ne vodi i nije predvidjela Pravilnikom o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama vođenje pomoćnih evidencija obrazaca posebnih oznaka, naljepnica i oduzetih predmeta u postupku inspekcijskog nadzora, što nije u skladu sa članom 11. stavovi (6) i (7) Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske.
34. U Ministarstvu poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede u okviru potencijalne imovine i potencijalnih obaveza nije objelodanjena informacija o 59 sudskih sporova u iznosu od najmanje 371.797 KM u kojima je Ministarstvo tužilac, a koji se odnose na zakup poljoprivrednog zemljišta. Takođe, podaci za objelodanjene sudske sporove nisu prethodno usaglašeni sa podacima iz pravne službe. Osim toga, Napomene/Obrazloženja uz finansijske izvještaje nisu u potpunosti sastavljene u skladu sa računovodstvenim standardima i Pravilnikom o izvještavanju.
35. Poreska uprava nije obrazložena uz finansijske izvještaje sastavila u skladu sa članom 46. Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika i zahtjevima MRS JS 1 i relevantnim zahtjevima: MRS JS 17 i MRS-JS 19. U obrazloženjima uz finansijske izvještaje Republičkog zavoda za zaštitu kulturno-istorijskog i prirodnog naslijeđa nisu data sva potrebna objavljivanja u vezi sa izvršenjem rashoda, promjenama na neto imovini i novčanim tokovima, što nije u skladu sa Pravilnikom o finansijskom izvještavanju, MRS-JS 1 i MRS-JS 2, a Republički pedagoški zavod i Arhiv Republike Srpske nisu u obrazloženjima naveli sve potrebne informacije u skladu sa MRS-JS 1 i Pravilnikom o finansijskom izvještavanju.

### **Rezime najčešćih i najznačajnijih nalaza od uticaja na mišljenje s rezervom o usklađenosti kod korisnika budžeta Republike**

Mišljenje sa rezervom o usklađenosti za 2017. godinu dato je za 14 subjekata, kao i u okviru finansijske revizije Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike. Mišljenje sa rezervom o usklađenosti, pored Konsolidovanog godišnjeg finansijskog izvještaja za korisnike budžeta Republike, izraženo je za:

- pet ministarstava u Vladi Republike Srpske (Ministarstvo uprave i lokalne samouprave; Ministarstvo porodice, omladine i sporta; Ministarstvo

poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede; Ministarstvo trgovine i turizma i Ministarstvo rada i boračko-invalidske zaštite),

- tri republičke uprave (Poreska uprava; RU za geodetske i imovinsko-pravne poslove i RU za igre na sreću),
- tri republička zavoda (hidrometeorološki; pedagoški i zavod za obrazovanje odraslih),
- tri ostala budžetaka korisnika (Agencija za državnu upravu, Republički sekretarijat za vjere i Arhiv Republike Srpske).

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

1. Dodjela sredstava granta nije vršena u skladu sa Metodologijom upravljanja grantovima za programe i projekte koji se finansiraju ili sufinansiraju sredstvima budžeta Republike u dijelu raspodjele, vrednovanja, ocjenjivanja projekata, izvještavanja i nadzora nad utrošenim sredstvima u: Sekretarijatu za vjere, Ministarstvu rada i boračko invalidske zaštite, Ministarstvu porodice omladine i sporta (u resoru za sport) i Generalnom sekretarijatu Vlade Republike Srpske za pomoći iz budžetske rezerve.
2. Ministarstvo trgovine i turizma je na osnovu Zaključka Vlade Republike Srpske od 16.02.2017. godine, društvu Andrićgrad d.o.o. Višegrad dodijelilo kapitalni grant u iznosu od 1.000.000 KM, za finansiranje izvođenja radova na objektima parternog uređenja u naselju Andrićgrad, što nije u skladu sa članom 5. Uredbe o uslovima i kriterijumima za dodjelu namjenskih sredstava za razvoj turizma.
3. U 2017. godini donošena su rješenja o odgađanju plaćanja poreskog duga na osnovu zaključaka Vlade Republike Srpske i rješenja direktora Poreske uprave bez obezbjeđenja poreskog duga na način kako je propisano Zakonom o odgađanju poreskog duga. Takođe, poreskim dužnicima omogućeno je pravo na odgađanje poreskog duga više puta (novi dug), iako nisu izmirivali dospjele obaveze utvrđene prethodnim rješenjem(ima). Takođe, u slučajevima neizmirivanja obaveza od strane poreskog dužnika nije vršeno ukidanje rješenja o odgađanju poreskog duga u skladu sa zakonom.
4. Odluka Vlade o određivanju prioriternih projekata iz programa javnih investicija Republike Srpske za finansiranje iz budžeta u 2017. godini, sa raspodjelom sredstava nije u skladu sa usvojenim Prijedlogom programa javnih investicija Republike Srpske za period 2017-2019. godina. Za projekte finansirane iz programa javnih investicija nisu vršena pravdanja sredstava u skladu sa tačkom 4. Instrukcije o načinu računovodstvenog obuhvata i praćenja finansiranja javnih investicija iz budžetskih sredstava u 2017. godini.
5. Finansiranje projekata iz Ekonomsko-socijalne komponente razvojnog programa Republike Srpske nije vršeno u skladu sa Uredbom o predlaganju, odabiru i realizaciji projekata iz ekonomsko-socijalne komponente Razvojnog programa, u kontekstu obezbjeđenja potrebne dokumentacije za plaćanje (situacije, fakture) koja treba da glasi na potpisnike ugovora finansiranog projekta i završnog izvještaja o projektu.
6. Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede nije u potpunosti poštovalo: Zakon o radu; Zakon o državnim službenicima, Zakon o platama zaposlenih u

- organima uprave Republike Srpske i Poseban kolektivni ugovor za zaposlene u organima uprave Republike Srpske (nedostaci se odnose na: zaključivanje ugovora o privremenim i povremenim poslovima; ugovora o djelu; prijem radnika na određeno vrijeme; naknade za posebne rezultate u radu i isplata dodatka na platu za pojedine izvršioce).
7. Poreska uprava Republike Srpske je i u 2017. godini, kao i ranijih godina, zbog povećanog obima posla privremeno zapošljavala državne službenike na određeno vrijeme na period duži od šest mjeseci i vršila prijem pripravnika bez javnog oglašavanja, što nije u skladu sa članovima 50, stav (3) tačka b) i stav (4) i 62. stav (2) Zakona o državnim službenicima.
  8. Republička uprava za geodetske i imovinsko-pravne poslove i Republička uprava za igre na sreću su i u toku 2017. godine zbog povećanog obima posla vršila prijem državnih službenika i namještenika (njih 54; odnosno dvoje) na određeno vrijeme na period duži od šest mjeseci, što nije u skladu sa članom 50. tačka 3b) Zakona o državnim službenicima.
  9. Pravilnik o javnim nabavkama u Poreskoj upravi od 15.03.2017. godine nije usklađen sa Zakonom o javnim nabavkama. Osim toga, nisu svi postupci javnih nabavki koji su obuhvaćeni revizijom provedeni u skladu sa članovima: 6, 15. stavovi (1) i (2) tačka b) i 90. Zakona o javnim nabavkama. Određivanje procijenjene vrijednosti javne nabavke projektnih usluga implementacije integrisanog informacionog sistema, pregovaračkim postupkom bez objave obavještenja, nije vršeno na osnovu procijenjene tržišne vrijednosti u trenutku kad je ugovorni organ započeo postupak javne nabavke.
  10. U RU za geodetske i imovinsko pravne poslove nabavka usluga je za nabavku usluga<sup>7</sup> putem pregovaračkog postupka bez objave obavještenja (koja je započeta prema Planu nabavki za 2016. godinu) zaključen ugovor na 738.700 KM bez PDV-a dana. Na ovaj postupak je dana 10.08.2017. godine izjavljena žalba, a Republička uprava za geodetske i imovinsko-pravne poslove je suprotno članu 110. Zakona o javnim nabavkama nastavila izvršenje ugovora u iznosu od 318.540 KM sa PDV-om od momenta izjavljene žalbe do odluke Kancelarije za razmatranje žalbi. Rješenjem Kancelarije za razmatranje žalbi od 11.01.2018. godine poništen je ugovor sa odabranim ponuđačem, a Sud BiH je dana 19.02.2018. godine odbio tužbu odabranog ponuđača na izvršenje konačnog upravnog akta Kancelarije za razmatranje žalbi. Takođe, u konkuretskom postupku za dostavljanje ponuda nabavke licenci za dvije permanetne stanice RU za geodetske i imovinsko-pravne poslove nije shodno Zakonu o javnim nabavkama poslala zahtjev za dostavljanje ponuda određenom broju ponuđača, pri čemu taj broj nije manji od tri.
  11. U Republičkoj upravi za igre na sreću nisu svi postupci nabavki provedeni u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama, te Pravilnikom o postupku dodjele ugovora o uslugama iz Aneksa II dio B, Pravilnikom o postupku direktnog sporazuma i Uputstvom o uslovima i načinu objavljivanja obavještenja i dostavljanja izvještaja u postupcima javnih nabavki u sistemu „E - nabavke“.

---

<sup>7</sup> „Migracija postojećih softverskih rješenja na novu tehnološku platformu uspostava arhitekture GIS-a i održavanje softverskog sistema eTerraSoft“



12. Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede Republike Srpske u okviru plana nabavki nije planiralo niti provodilo nabavke u najmanjem iznosu od 11.085 KM (bez PDV-a) koje se odnose na nabavke: dnevne štampe; održavanje godišnje licence programa; obuku za rad na kompjuterskim programima; sređivanje dokumentarne građe, što nije u skladu Zakonom o javnim nabavkama i sa interno donesenim pravilnikom.
13. Ministarstvo trgovine i turizma je zaključilo dva ugovora o djelu, u ukupnom iznosu od 16.900 KM, za usluge izrade kataloga „Banje Republike Srpske“, što nije u skladu sa Zakonom o javnim nabavkama, tj. Ministarstvo nije provelo odgovarajući postupak javne nabavke, odnosno nije osiguralo dovoljnu transparentnost, u smislu pravične i aktivne konkurencije, sa kojom bi se obezbijedilo najefikasnije korišćenje javnih sredstava.
14. U Republičkom hidrometeorološkom zavodu Republike Srpske nabavke bez su vršene bez prethodno provedenog postupka nabavke i zaključenog ugovora, što nije u skladu Zakonom o javnim nabavkama.
15. U Zavodu za obrazovanje odraslih, Republičkom pedagoškom zavodu, Republičkom sekretarijatu za vjere i Agenciji za državnu upravu postupci javnih nabavki nisu u potpunosti provedeni u skladu sa zakonskim i podzakonskim propisima.
16. U Ministarstvu rada i boračko-invalidske zaštite su dodjeljivane doznake pod nazivom „Tekuće doznake PPB, RVI i CŽR – ostalo“ za finansiranje organizacija, udruženja, sportskih klubova, lokalnih zajednica, crkvenih opština, kao i ostalih organizacija koje u svom članstvu imaju PPB, RVI i CŽR koje nemaju karakter doznaka, već imaju karakter grantova. S obzirom na to, za korišćenje budžetskih sredstava na ime grantova nije obezbijedena saglasnost Vlade Republike Srpske na plan utroška tih sredstava u skladu sa Zakonom o izvršenju budžeta Republike Srpske i nisu podneseni odgovarajući programi odnosno projekti. Doznake pod nazivom „Tekuće doznake PPB, RVI i CŽR – ostalo“ i „Tekuće doznake PPB, RVI i CŽR - jednokratne pomoći socijalno ugroženim licima“ dodjeljivane su bez materijalno - pravnog osnova. Osim toga, interno definisanim kriterijumima nisu definisani način izbora, rangiranje, ocjena i dodjela javnih sredstava za kategorije stanovništva kojima su doznake namijenjene. Reviziji nije prezentovano da je za date pomoći vršeno utvrđivanje namjenskog trošenja javnih sredstava.
17. U Ministarstvu rada i boračko-invalidske zaštite, tačkom 7. Kriterijuma za dodjelu jednokratnih novčanih pomoći za socijalno ugrožena lica korisnicima prava iz oblasti boračko-invalidske zaštite i zaštite CŽR u 2017. godini, je navedeno da u izuzetnim situacijama koje zahtijevaju preduzimanje hitnih mjera, s obzirom na stepen ugroženosti života i materijalne mogućnosti, ministar može odobriti jednokratnu novčanu pomoć za socijalno ugrožena lica i mimo procedure propisane ovim kriterijumima, međutim, navedenim kriterijumima nisu definisane izuzetne situacije.
18. U Republičkom hidrometeorološkom zavodu Republike Srpske nisu poštovane odredbe: Zakona o meteorološkoj i hidrološkoj djelatnosti (zbog toga što su usluge naplaćivane u formi kompenzacije u opremi, a ne u novčanoj naknadi), Zakona o izvršenju budžeta za 2017. godinu (zbog toga što su ostvareni prihodi od pružanja javnih usluga korišćeni za vlastite potrebe) i Zakona o trezoru (zbog

toga što ostvareni prihodi od pružanja javnih usluga nisu usmjeravani na račune javnih prihoda).

19. U Republičkom pedagoškom zavodu sistem knjigovodstva i računovodstva nije uspostavljen na način koji omogućava sveobuhvatno evidentiranje knjigovodstvenih isprava, otkrivanje i sprečavanje pogrešno evidentiranih poslovnih događaja u trezorski sistem, kao i upravljanje i računovodstvene kontrole nad odobrenim i operativnim budžetom, budžetskim sredstvima i budžetskim izdacima u skladu Zakonom o trezoru i Zakonom o računovodstvu i reviziji Republike Srpske. Pored toga, unos obračunatog doprinosa za profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje invalida u GKT nije vršen na mjesečnom nivou u skladu sa Zakonom o profesionalnoj rehabilitaciji, osposobljavanju i zapošljavanju invalida, zbog čega su na dan bilansiranja ukupne obaveze za 2017. godinu ostale neizmirene.

U izvještajima o provedenoj finansijskoj reviziji svih revidiranih korisnika budžeta Republike za 2017. godinu dato je ukupno 199 preporuka, od čega 102 koje se odnose na otklanjanje grešaka i neusklađenosti u finansijskim izvještajima i 97 preporuka koje se odnose na usklađenost.

### **2.3.2. Finansijske revizije fondova socijalne zaštite**

U izvještajnom periodu su u skladu sa planom provedene finansijske revizije četiri fonda socijalne zaštite za 2017. godinu, to jest revizije: Fonda za penzijsko i invalidsko osiguranje (u daljem tekstu: Fond PIO), Fonda zdravstvenog osiguranja, Zavoda za zapošljavanje i Fonda dječiju zaštitu.

*Tabela br. 6: Pregled finansijskih revizija fondova socijalne zaštite za 2017. godinu i izraženih revizorskih mišljenja*

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Fond PIO	pozitivno sa s.p	pozitivno	2	0
2.	Fond zdravstvenog osiguranja	mišljenje sa rezervom	pozitivno	9	2
3.	Fond za dječiju zaštitu	mišljenje sa rezervom	pozitivno	4	0
4.	Zavod za zapošljavanje	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	6	6

Svi izvještaji o finansijskoj reviziji fondova socijalne zaštite za 2017. godinu objavljeni su u periodu od 18.5. do 14.8.2018. godine.

Skretanje pažnje uz pozitivno mišljenje o finansijskim izvještajima Fonda PIO, kao i kod Ministarstva rada i boračko-invalidske zaštite se odnosi na činjenicu da je Odlukom Narodne skupštine Republike Srpske o usvajanju osnova programa socijalnog zbrinjavanja radnika koji će procesom privatizacije, stečaja i likvidacije preduzeća ostati bez zaposlenja pod tačkom 7.4. definisano je da je Fond PIO, kao korisnik sredstava iz programa socijalnog zbrinjavanja radnika, kada ova sredstva ostvari po osnovu potraživanja iz stečajne mase, dužan ista vratiti na račun budžeta Republike Srpske najmanje u iznosu ostvarenih sredstava u tom postupku. Međutim, pošto je navedena odluka donesena značajno prije nego što je Fond PIO bio uključen u sistem jedinstvenog računa trezora Republike Srpske (preko kojeg obavlja

svoje finansijske transakcije) i u okviru Glavne knjige trezora Republike (GKT), na taj način dolazi do platnih transakcija među korisnicima unutar iste GKT (plaćanja po osnovu potraživanja i obaveza Ministarstva rada i boračko-ivalidske zaštite i potraživanja i obaveza Fonda PIO).

Kod tri fonda kojima je o finansijskim izvještajima izraženo mišljenje sa rezervom jedna od kvalifikacija od uticaja na mišljenje je i činjenica da u obrascima finansijskih izvještaja za 2017. godinu nisu iskazani uporedni podaci (prethodna godina) o: prihodima, rashodima, primicima, izdacima i novčanim tokovima. Iako je u Pravilniku o računovodstvenim politikama navedeno da se retroaktivno prepravljanje podataka prezentovanih u finansijskim izvještajima za prethodnu godinu ne vrši, neiskazivanje uporednih podataka za prethodnu godinu u bilansu uspjeha, bilansu novčanih tokova i periodičnim izvještajima o izvršenju budžeta za revidiranu godinu predstavlja odstupanje od odredbi MRS-JS 1 - Presentacija finansijskih izvještaja. Budući da, prema uspostavljenom sistemu izvještavanja i odredbama Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika, godišnji finansijski izvještaji za fondove koji nisu uključeni u budžet<sup>8</sup> i/ili GKT Republike imaju karakter finansijskih izvještaja u smislu odredbi i zahtjeva MRS-JS, to je ovim fondovima (Fond zdravstvenog osiguranja; Fond za dječiju zaštitu i Zavod za zapošljavanje) za opisani nedostatak izražena rezerva u okviru mišljenja o finansijskim izvještajima. Osim toga, u nastavku su navedeni i drugi elementi osnova za mišljenje sa rezervom za svaki fond pojedinačno.

Osnov za mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima Fonda zdravstvenog osiguranja je sljedeći: redovan godišnji popis nije u potpunosti izvršen u skladu sa odredbama pravilnika kojim je to regulisano; rashodi za doznake po osnovu zdravstvenog osiguranja i obaveze za doznake su iskazane više za 373.795 KM; u bilans novčanih tokova nisu uključene transakcije po osnovu provedenih kompenzacija; napomene/obrazloženja uz finansijske izvještaje nisu u potpunosti u skladu sa zahtjevima MRS-JS i Pravilnika o finansijskom izvještavanju za korisnike budžeta.

Osnov za mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima Fonda za dječiju zaštitu je sljedeći: usljed grešaka nastalih evidentiranjem promjena na poreskim potraživanjima na osnovu Izvještaja iz jedinstvene evidencije Poreske uprave, precijenjeni su obračunski prihodi i rashodi za ukupno 4,16 miliona KM, kratkoročna potraživanja za 1,11 miliona KM, dugoročna potraživanja za doprinose za koje je produžen rok plaćanja u iznosu od 5,9 miliona KM i finansijski rezultat prethodne godine za 7,02 miliona KM.

Osnov za mišljenje sa rezervom Zavodu za zapošljavanje, osim prethodno navedenog u vezi neiskazivanja potpunih podataka za prethodnu godinu (jednako kod tri fonda) je sljedeći: redovan godišnji popis nije u potpunosti izvršen u skladu sa odredbama pravilnika kojim je to regulisano; po osnovu naplate potraživanja koja su nastala po osnovu neispunjavanja ugovorenih uslova korisnika subvencija po projektima zapošljavanja, ostali neporeski prihodi su iskazani manje, a prihodi od usklađivanja vrijednosti imovine više za 22.560 KM; u Napomenama uz finansijske izvještaje za 2017. godinu nisu u potpunosti objelodanjene informacije koje se odnose na procijenjenu vrijednost sudskih sporova i potencijalnih obaveza u vezi istih, te ispravku i objavljivanje greške iz prethodnog perioda (394.302 KM), što nije u

---

<sup>8</sup> Fond PIO sačinjava obrasce finansijskih izvještaja pojedinačnih budžetskih korisnika.

skladu sa odredbama Pravilnika o izvještavanju i Pravilnika o računovodstvenim politikama.

Osnov za mišljenje sa rezervom o usklađenosti kod Zavoda za zapošljavanje je sljedeći: pravilima na osnovu kojih se vrši odobravanje sredstava po projektima zapošljavanja nisu uspostavljeni precizni i mjerljivi kriterijumi koji omogućavaju transparentno i nediskriminatorno bodovanje podnosioca zahtjeva, nisu precizno postavljeni uslovi i način dokazivanja tih uslova podnosiocima zahtjeva, te odobravanje sredstava nije u određenim slučajevima vršeno u skladu sa postavljenim uslovima i kriterijumima iz Pravilnika o uslovima, kriterijumima i načinu sprovođenja mjera aktivne politike zapošljavanja; osim toga: Jedinica za internu reviziju nije sačinila strateški plan za period od tri godine i godišnji izvještaj za 2017. godinu, što nije u skladu odredbama Zakona o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru, a za ugostiteljske usluge i usluge hotelskog smještaja na službenom putu u zemlji nisu planirani i provedeni postupci javnih nabavki.

Ukupno je fondovima socijalne zaštite upućeno 29 preporuka, od čega 21 za finansijske izvještaje i 8 za usklađenost.

Preporuke u vezi finansijskih izvještaja odnose se na otklanjanje nedostataka koji su bili osnov za kvalifikacije, kao što su: objelodanjivanje svih informacija relevantnih za razumijevanje finansijskih izvještaja kako je uređeno standardima i pravilnicima; provođenje popisa u skladu sa pravilnikom; ispravna klasifikacija i razgraničenje na period rashoda/prihoda; ispravno sačinjavanje bilansa novčanih tokova; sačinjavanje informacija o procijenjenim vrijednostima svih sudskih sporova na dan bilansiranja, a za potrebe objektivnog finansijskog izvještavanja; kao i preporuke za nedostatke koji nisu imali uticaj na mišljenje, ali je potrebno: izvršiti usklađivanje vlastitih izvora sredstava sa odredbama Pravilnika računovodstvenim politikama (Fond za dječiju zaštitu i Fond zdravstvenog osiguranja); vršiti usklađiva fer vrijednosti akcija (Fond za dječiju zaštitu), ulaganja u nefinansijsku imovinu u stalnim sredstvima vršiti u skladu sa odgovarajućim pravilima (Zavod za zapošljavanje); ugovore o cesiji evidentirati u godini u kojoj su nastali, knjigu ulaznih faktura sačinjavati u skladu sa odredbama zakona, objavljivati o događajima nakon datuma izvještavanja kako je to propisano (Fond zdravstvenog osiguranja); potencijane obaveze u skladu sa MRS-JS objelodaniti u napomenama, bez priznavanja u bilansima, a tekstualni sio izvještaja o izvršenju budžeta sačiniti u skladu sa Pravilnikom o formi i sadržaju budžeta i izvještaja o izvršnju (Zavod za zapošljavanje).

Fondu zdravstvenog osiguranja date su dvije preporuke koje se odnosi na usklađenost i to: da se internim aktom definišu uslovi i način zapošljavanja u fondu i da se prati realizacija ugovora na osnovu provedenih centralizovanih nabavki za zdravstvene ustanove, za svaku ustanovu posebno.

Zavodu za zapošljavanje dato je šest preporuka koje su vezane za usklađenost i to: da se u skladu sa Zakonom o budžetskom sistemu sačinjavaju operativni finansijski planovi, a da se za potrebe usklađivanja sa propisima kojima se uređuje izvršenje finansijskog plana provode postupci javnih nabavki za nabavke koje se odnose na više godina, ugovaranje vrši po periodima koji čine fiskalnu godinu; da se otklone utvrđeni nedostaci sistema internih kontrola koji se odnose na: ispunjavanje posebnih uslova za obavljanje poslova (stepen stručne sprema i stručni ispit), usklađivanje Pravilnika o korišćenju sredstava reprezentacije; utvrđivanje visine blagajničkog maksimuma i donošenje i sačinjavanje strateškog plana za period od tri godine i

godišnjeg izvještaja u skladu sa Zakonom o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske; da se internim aktima uspostave precizni i mjerljivi kriterijumi koji će omogućiti transparentno i nediskriminatorno bodovanje podnosioca zahtjeva i po tom osnovu sačinjavanje rang liste; da se precizno definišu postavljeni uslovi podnosiocima zahtjeva i način njihovog dokazivanja i prilikom odobravanja sredstava dosljedno primjenjuju postavljeni uslovi i kriterijumi iz pravilnika i javnog poziva i da se vrši nadzor i dokumentuje ostvarivanje prava na novčanu naknadu u skladu sa odredbama Zakona o posredovanju u zapošljavanju i pravima za vrijeme nezaposlenosti u smislu dokazivanja; kao i da se izvrši procjena raspoloživosti sredstava raspoređenih za projekte i razmotri mogućnost njihovog kratkoročnog oročavanja u skladu sa Zakonom o investiranju javnih sredstava.

### **2.3.3. Finansijske revizije jedinica lokalne samouprave**

Godišnjim planom revizija za 2017. godinu u izvještajnom periodu je planirano provođenje sedam finansijskih revizija jedinica lokalne samouprave. U periodu podnošenja ovog izvještaja dvije revizije su još uvijek u toku (Opština Sokolac i Opština Istočni Stari Grad).

Rezultati provedenih finansijskih revizija za pet jedinica lokalne samouprave dati su u Tabeli br. 7.

*Tabela br. 7: Pregled finansijskih revizija jedinica lokalne samouprave za 2017. godinu i izraženih revizorskih mišljenja*

RB	Subjekt revizije	Revizijsko mišljenje		Broj datih preporuka	
		Finansijski izvještaji	Usklađenost	Finansijski izvještaji	Usklađenost
1.	Opština Srbac	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	6	7
2.	Opština Gradiška	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	8	8
3.	Opština Donji Žabar	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	5	7
4.	Grad Doboj	mišljenje sa rezervom uz s.p	mišljenje sa rezervom	8	8
5.	Opština Novi Grad	mišljenje sa rezervom	mišljenje sa rezervom	2	10

Svi pojedinačni izvještaji su objavljeni u periodu od 22.6. do 24.8.2018. godine i kao takvi dostupni su na internet-stranici: <http://www.gsr-rs.org>.

### **Najznačajniji nalazi od uticaja na mišljenje o finansijskim izvještajima kod revidiranih JLS**

U obrascima finansijskih izvještaja: Bilans uspjeha, Periodični izvještaj o izvršenju budžeta i Periodični izvještaj o izvršenju po računovodstvenim fondovima za 2017. godinu kod revidiranih jedinice lokalne samouprave nisu popunjene kolone koje se odnose na prethodnu godinu (nedostaju uporedni podaci) što nije u skladu sa odredbama Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika, a kao posljedica primjene novog Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, sadržini računa i primjeni kontnog plana za budžetske korisnike kojim su izmijenjeni struktura i sadržaj pojedinih pozicija (prihoda, rashoda, primitaka i izdataka). Iako je u Pravilniku o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za

budžetske korisnike navedeno da se retroaktivno prepravljane podataka prezentovanih u finansijskim izvještajima za prethodnu godinu ne vrši, neiskazivanje uporednih podataka za prethodnu godinu u bilansu uspjeha i periodičnim izvještajima o izvršenju budžeta za revidiranu godinu predstavlja odstupanje od odredbi MRS-JS 1 - Prezentacija finansijskih izvještaja. Budući da, prema uspostavljenom sistemu izvještavanja i odredbama Pravilnika o finansijskom izvještavanju budžetskih korisnika, godišnji finansijski izvještaji za jedinice lokalne samouprave imaju karakter finansijskih izvještaja u smislu odredbi i zahtjeva MRS-JS, to je svim revidiranim JLS za opisani nedostatak izražena rezerva u okviru mišljenja o finansijskim izvještajima.

Ni kod jedne JLS prethodno opisano pitanje nije bilo jedini osnov za mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima za 2017. godinu, pa tako je od uticaja na mišljenje sa rezervom bilo i sljedeće:

Opština Srbac nije u konsolidovane finansijske izvještaje Opštine za 2017. godinu uključila finansijske izvještaje javnih ustanova Turistička organizacija i Centar za kulturu i sport; dio pozicija u finansijskim izvještajima nije pravilno iskazan (uglavnom zbog pogrešnog evidentiranja i pogrešnog računovodstvenog tretmana), nije izvršena procjena naplativosti potraživanja i prenos na sporna potraživanja; dio imovine značajne vrijednosti (zgrade i objekti, putevi, ulice i druga imovina) u poslovnim knjigama Opštine je iskazan u vrijednosti naknadno izvršenih ulaganja bez početnih priznavanja; Opština Srbac nije iskazala izdatke po osnovu izmirenja obaveza iz prethodnih godina (obaveze koje nisu teretile rashode i izdatke u 2016. godini) u izvršenju budžeta za 2017. godinu u iznosu od 549.082 KM; bilans novčanih tokova nije u potpunosti sastavljen u skladu sa odredbama Pravilnika o finansijskom izvještavanju za budžetke korisnike i MRS-JS 2 - Bilans novčanih tokova, a Napomene uz finansijske izvještaje nisu u potpunosti sastavljene u skladu sa MRS-JS 1 - Prezentacija finansijskih izvještaja i članom 46. Pravilnika o finansijskom izvještavanju za budžetske korisnike.

Opština Gradiška: dio knjigovodstvenih isprava u vezi sa nastalim poslovnim događajima nije evidentiran, jer u knjigovodstvo nisu dostavljeni iz odjeljenja i službi u kojima su dokumenti nastali odnosno primljeni (što nije u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske); prihodi su potcijenjeni za 193.858 KM po osnovu naplaćenih naknada za korišćenje šuma, jer nisu priznati na gotovinskom osnovu u skladu sa Pravilnikom o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike; zatim stanje iz poslovne evidencije nefinansijske imovine u stalnim sredstvima odstupa od stvarnog stanja imovine sa kojom Opština raspolaže, zbog toga što dio identifikovane imovine nije knjigovodstveno evidentiran a dio imovine u procesu njenog pribavljanja nije vrednovan po trošku nabavke – nabavnoj vrijednosti u skladu sa odredbama odgovarajućih pravilnika i MRS-JS. Uspostavljena Pomoćna knjiga nefinansijske imovine u stalnim sredstvima nije vođena u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji Republike Srpske, popis imovine i obaveza nije organizovan i izvršen u skladu sa Pravilnikom o načinu i rokovima vršenja popisa i usklađivanja knjigovodstvenog sa stvarnim stanjem imovine i obaveza; dugoročni plasmani i trajni izvori sredstava su više iskazani za 1.389.980 KM, a Bilans novčanih tokova nije sastavljen na propisani način i ne pruža relevantne informacije o novčanim tokovima u skladu sa MRS JS 2 – Izvještaj o novčanim tokovima.

Opština Donji Žabar: nastala potraživanja po osnovu komunalne naknade nisu evidentirana u skladu sa Uputstvom o primjeni MRS JS 23 - Prihodi od transakcija koje nisu transakcije razmjene (porezi i prenosi) i odgovarajućim računovodstvenim politikama, pa su po tom osnovu potcijenjena: potraživanja, korekcija vrijednosti potraživanja, prihodi obračunskog karaktera, rashodi obračunskog karaktera, a precijenjen finansijski rezultat. Osim toga, kratkoročna razgraničenja i razgraničeni prihodi su precijenjena, a potcijenjen finansijski rezultat ranijih godina. Analitičke evidencije (pomoćne knjige) nisu uspostavljene za: nefinansijsku imovinu u stalnim sredstvima i potraživanja, što nije u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu i reviziji Republike Srpske; stanje iz knjigovodstvene evidencije nefinansijske imovine u stalnim sredstvima odstupa od stvarnog stanja imovine sa kojom Opština raspolaže, zbog toga što nije vrednovana u skladu sa odredbama odgovarajućih pravilnika i MRS-JS i propisima koji su vezani za njeno početno priznavanje, vrednovanje, amortizovanje i objelodanjivanje, jer značajan dio imovine nije ni identifikovan, a jednim dijelom identifikovana imovina nije knjigovodstveno evidentirana, najveći dio iskazane imovine nije identifikovan analitički po pojedinačnom sredstvu, pa evidencija ne daje podatke o pravoj vrijednosti pojedinačnih sredstva i ukupne imovine.

Grad Doboj nije u svoje konsolidovane finansijske izvještaje za 2017. godinu uključio finansijske izvještaje javne ustanove Turistička organizacija i Agencija za razvoj malih i srednjih preduzeća; potraživanja po osnovu zakupa i komunalne naknade koja ukupno iznose 5.566.066 KM (u bruto iznosu) nisu pravilno iskazana, jer značajan dio ovih potraživanja potiče iz ranijih godina, a Grad Doboj nije na dan bilansiranja izvršio korekciju potraživanja koja nisu naplaćena u roku od 12 mjeseci od datuma dospjeća, što nije u skladu sa Pravilnikom o računovodstvu, računovodstvenim politikama i računovodstvenim procjenama za budžetske korisnike tako da su potraživanja precijenjena (za potraživanja u najmanjem iznosu od 3.827.072 KM, koja su u prethodnim periodima ispunjavala uslove za reklasifikaciju u kategoriju spornih potraživanja). Osim navedenog, Napomene uz finansijske izvještaje nisu u potpunosti sastavljene u skladu sa MRS-JS 1 i Pravilnikom o finansijskom izvještavanju za budžetske korisnike.

Uz mišljenje sa rezervom o finansijskim izvještajima za Grad Doboj navedeno je i skretanje pažnje na činjenicu da se dio nefinansijske imovine u stalnim sredstvima značajne vrijednosti još uvijek vodi u evidencijama Grada Doboj iako istu, nakon statusnih promjena, koristi novoformirana Opština Stanari na čijoj se teritoriji i nalazi. S obzirom na to da navedene dvije jedinice lokalne samouprave nisu postigle sporazum o predmetu arbitraže (što je preduslov za dalja postupanja), Grad nije mogao samoinicijativno (kao ni Opština Stanari) provesti postupak isknjižavanja predmetnog dijela imovine bez saglasnosti druge strane, shodno odredbama člana 19. stav 3. Zakona o teritorijalnoj organizaciji. Navedenim zakonom (niti drugim relevantnim propisima) nisu detaljno definisane procedure za postupanje u slučaju da strane u sporu (vezano za diobeni bilans) ne uspiju da postignu sporazum o predmetu arbitraže.

Opština Novi Grad nije u konsolidovani finansijski izvještaj Opštine uključila finansijske izvještaje JU Gradski sportski centar „Sportska dvorana“; potraživanja su potcijenjena je u bruto iznosu za 122.015 KM jer nije evidentirano potraživanje utvrđeno po Ugovoru o pristupanju dugu i preuzimanju izvršenja od 01.11.2011.

godine po osnovu neopravdanog avansa isplaćenog za pribavljanje nefinansijske imovine.

### **Najznačajniji nalazi od uticaja na mišljenje o usklađenosti kod revidiranih JLS**

#### *1. Nedonošenje programa, planova i odluka propisanih zakonom*

- Nisu donesena interna akta u skladu sa Zakonom o javnim putevima kao što su: odluka o utvrđivanju mjerila i kriterijuma za određivanje lokalnih puteva i ulica u naselju; strategija razvoja lokalnih puteva i ulica u naselju (Opština Srbac; Opština Gradiška; Opština Donji Žabar) i poseban akt kojim se propisuju poslovi redovnog i vanrednog održavanja, rehabilitacije i zaštite lokalnih puteva i ulica u naselju, obim pojedinih radova i rokovi izvođenja tih radova, podaci o kojima se vodi evidencija i način vođenja tih podataka (Opština Srbac).
- Nisu doneseni: godišnji plan utroška namjenskih sredstava od koncesione naknade što je definisano Zakonom o koncesijama (Opština Srbac; Opština Donji Žabar), i sredstava za finansiranje zaštite od požara, prema odredbama Zakona o zaštiti od požara (Opština Donji Žabar).
- Nije donesen program uređenja gradskog građevinskog zemljišta, shodno odredbama Pravilnika o obračunu naknade troškova uređenja gradskog građevinskog zemljišta (Opština Srbac).
- Nisu doneseni interni akti kojima bi se definisala sveobuhvatna pravila i kriterijumi za raspodjelu grantova (omladinskim, humanitarnim i drugim organizacijama i udruženjima) čime bi se osigurala jednakost i transparentnost prilikom raspodjele javnih sredstava (Opština Srbac; Grad Doboj).
- Nije donesen Program razvoja sporta za period od četiri godine u skladu sa Zakonom o sportu (Opština Gradiška).
- Nije donesen interni akt kojim bi bila propisana obaveza plaćanja komunalne naknade za korišćenje objekata i uređaja zajedničke komunalne potrošnje, što nije u skladu sa članom 22. Zakona o komunalnim djelatnostima (Opština Novi Grad).
- Nije donesen prostorni plan Grada Doboj (Zakon o uređenju prostora i građenju).
- Nije donesen akt o upravljanju rizicima, što je obaveza propisana Zakonom o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske i internim Pravilnikom o internim kontrolama i internim kontrolnim postupcima u Opštinskoj upravi (Opština Gradiška).

#### *2. Odstupanja od Zakona o javnim nabavkama*

- Kod provođenja procedura javnih nabavki u 2017. godini nisu u svim slučajevima poštovane odredbe Zakona o javnim nabavkama (Opština Srbac).
- Kod dijela javnih nabavki nisu usklađeni zahtjevi iz tenderske dokumentacije i odredbe nacrta, odnosno ugovora o nabavci radova u vezi sa garancijama za kvalitet radova i nisu dokumentovane aktivnosti vezane za definisanje uslova za tehničku opremljenost ponuđača (Grad Doboj).

#### *3. Odstupanja u odnosu na Zakon o budžetskom sistemu i Zakon o trezoru (donošenje i izvršenje budžeta/rebalansa budžeta)*



- Budžet nije u potpunosti pripremljen i donesen prema jedinstvenoj ekonomskoj budžetskoj klasifikaciji shodno Zakonu o budžetskom sistemu Republike Srpske i u skladu sa odredbama Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, a Plan gotovinskih tokova za izvršenje budžeta, ne sadrži sve tražene podatke i potrebne elemente definisane u Zakonu o trezoru (Opština Srbac).
- Nije izvršeno servisiranje dijela duga za otplatu po kreditima, što nije u skladu sa odredbama Odluke o izvršenju rebalansa budžeta Opštine i Zakona o zaduživanju, dugu i garancijama Republike Srpske, jer su odredbama navedenih propisa obaveze po osnovu duga definisane kao prioritete (Opština Gradiška).
- Nisu međusobno usklađeni Rebalans budžeta i planovi i programi koje je donijela Skupština opštine, i to: Plan korišćenja sredstava od naknada po osnovu korišćenja šuma, Program korišćenja sredstava od koncesionih naknada, Program tekućeg održavanja i rekonstrukcije hidromelioracionog sistema koji se realizuje iz sredstva naknada za vode; Program podrške razvoju poljoprivrede, Program podrške razvoju preduzetništva i drugi (Opština Gradiška).
- Budžet/rebalans budžeta nije u potpunosti pripremljen, donesen i izvršavan prema standardnim budžetskim klasifikacijama iz Pravilnika o budžetskim klasifikacijama, što nije u skladu sa Zakonom o budžetskom sistemu Republike Srpske (Opština Donji Žabar).
- Izvještaj o izvršenju budžeta nije sastavljen u skladu sa pojedinim odredbama Zakona o budžetskom sistemu Republike Srpske, odnosno Pravilnika o formi i sadržaju budžeta i izvještaja o izvršenju budžeta. U prezentovanom tabelarnom dijelu nisu iskazani podaci o budžetskim izdacima koji su odobreni rebalansom, već budžet u koji su uključene izvršene realokacije, a u dijelu izvještaja u kome se prikazuju podaci o početnom i završnom stanju imovine, obaveza i izvora sredstava, prikazana su samo završna stanja bez početnih (Grad Doboj).
- Nisu usklađeni Rebalans budžeta i planski dokumenti koje je Skupština opštine prethodno donijela, što ima za posledicu da određeni realizovani poslovi ne prate programe i druge planske dokumente. Odnose se na: programe korišćenja prikupljenih namjenskih prihoda, kao i programe i planove kojima je propisano trošenje sredstava npr. Plan održavanja, zaštite, rekonstrukcije i izgradnje lokalnih i nekategorisanih puteva i ulica; Program obavljanja komunalnih djelatnosti komunalne potrošnje na javnim površinama; Pravilnik o podsticajima u poljoprivredi na području opštine u 2017. godini itd (Opština Novi Grad).
- Budžet Opštine Novi Grad po osnovu izvornih prihoda nije sveobuhvatan, jer nisu stvorene pretpostavke (donošenje internog akta) za naplatu prihoda po osnovu komunalne naknade.

#### *4. Lična primanja i namjensko korišćenje sredstava*

- Odredbe Kolektivnog ugovora za zaposlene u opštinskoj upravi Opštine Gradiška kojima je definisano uvećanje osnovne plate nisu u skladu sa Posebnim kolektivnim ugovorom za zaposlene u oblasti lokalne samouprave

Republike Srpske gdje je definisano da se uvećanja osnovne plate ne mogu posebno iskazivati već su uračunata u koeficijent utvrđen prema platnoj grupi.

- Obračun plata i drugih ličnih primanja zaposlenih u opštinskoj upravi nije u skladu sa odredbama Posebnog kolektivnog ugovora za zaposlene u oblasti lokalne samouprave, jer su primijenjeni interni akti iz 2014., doneseni na osnovu propisa koji su prestali da važe u skladu sa donošenjem Zakona o radu. Neusklađenosti kod obračuna ličnih primanja se odnose na: visine koeficijenata za obračun plate, uvećanja osnovne plate, visine naknade i pomoći zaposlenom (Opština Novi Grad).
- Jedan broj zaključenih ugovora o djelu i ugovora o obavljanju privremenih i povremenih poslova nije zaključen u skladu sa odredbama Zakona o radu, jer predstavljaju poslove koji su sistematizovani i za koje se zaključuje ugovor o radu (Opština Gradiška).
- Odlukom o naknadama za vršenje poslova odbornika utvrđene su i naknade po osnovu različitih pomoći odbornicima, što nije u skladu sa članom 41. Zakona o lokalnoj samoupravi (Opština Donji Žabar).

#### **2.3.4. Preporuke date subjektima revizije u izvještajnom periodu**

U okviru izdatih revizijskih izvještaja u periodu od 01.09.2017. do 31.08.2018. godine (ukupno 63) Glavna služba za reviziju dala je ukupno 473 preporuke, od kojih:

- 269 vezano za otklanjanje nepravilnosti i grešaka uočenih u finansijskim izvještajima i
- 204 vezano za otklanjanje uzroka neusklađenosti poslovanja.

Za javna preduzeća, fondove koji posluju po posebnim propisima i jedinice lokalne samouprave čije su revizije izvršene u periodu od 01.09. do 31.12.2017. godine dato je 176 preporuke, a za ministarstva i druge korisnike budžeta, fondove socijalne zaštite i jedinice lokalne samouprave (period revizije 01.01-31.8.2018.) dato je 297 preporuka.

Prema podacima iz Javnog registra revizorskih preporuka (dostupan na internet stranici Glavne službe za reviziju), status provjerenih preporuka sa 31.07.2018. godine je sljedeći:

- 56% odnosi se na potpuno provedene preporuke,
- 22% na djelimično provedene,
- 21% na preporuke koje nisu provedene, dok je
- 1% preporuka koje nisu bile provodive usljed promjenjenih okolnosti za njihovo provođenje.

Glavna služba za reviziju nema dovoljno raspoloživih kapaciteta 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 (javna preduzeća, jedinice lokalne samouprave i dr). Od dosad ukupno datih preporuka, počevši od preporuka za fiskalnu 2012. godinu datih tokom revizije provedene u 2013. godini, sa 31. julom 2018. godine provjeren je status 71% svih preporuka, što predstavlja značajno povećanje u odnosu na ranije periode. Provjeren je status datih preporuka za 2013. i 2014. godinu, dok je u toku provjera preporuka za 2015. godinu, a u izvještajnom

periodu date su preporuke po izvještajima za 2017. godinu. Međutim, i dalje je neophodno jačati revizorske kapacitete za aktivnosti na naknadnom pregledu statusa datih preporuka.

#### 2.4. Angažovanja na provjeri statusa datih preporuka za 2015. god.

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 periodično vrši provjeru statusa datih preporuka kod tih subjekata, o čemu se sačinjavaju posebni izvještaji. U periodu od 1.6. do 31.8.2018. godine planirani su i provedeni angažmani na provjeri datih preporuka za revidirani period 2015. godine i to kod: 16 jedinica lokalne samouprave, 4 privredna društva i 2 fonda.

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 Tabeli br. 8 dat je pregled rezultata angažmana na provjeri statusa datih preporuka. Svi navedeni izvještaji su objavljeni u periodu od 11.7.2018. do 31. 8.2018. godine.

*Tabela br. 8: Pregled izvršenih aktivnosti na provjeri statusa preporuka po revizorskim izvještajima za 2015. godinu*

RB	Naziv subjekta kod kojeg je vršena provjera	Zaključak
1.	Dep-ot Banja Luka	pozitivan
2.	MH Elektroprivreda Republike Srpske, Trebinje	rezerva
3.	Kosmos a.d. Banja Luka	rezerva
4.	ZP Elektrokrajina Banja Luka	rezerva
5.	Opština Foča	pozitivan
6.	Opština Han Pijesak	pozitivan
7.	Opština Čajniče	pozitivan
8.	Opština/Grad Zvornik	rezerva
9.	Opština Osmaci	rezerva
10.	Opština Čelinac	rezerva
11.	Opština Petrovo	rezerva
12.	Opština Lopare	rezerva
13.	Opština Šamac	rezerva
14.	Opština Kotor Varoš	rezerva
15.	Opština Modriča	negativan
16.	Opština Pelagićevo	negativan

17.	Opština Novo Goražde	negativan
18.	Opština Višegrad	negativan
19.	Opština Srebrenica	negativan
20.	Opština Teslić	negativan
21.	Fond za profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje invalida, Prijedor	rezerva
22.	Fond za zaštitu životne sredine i energetske efikasnost Republike Srpske	rezerva

Dakle, od 22 izvršene provjere statusa datih preporuka, četiri subjekta je provelo sve date preporuke (pozitivan zaključak), 12 ih je provelo više od polovine datih preporuka (zaključak sa rezervom), a šest subjekata revizije nisu proveli ili su djelimično proveli manje od polovinu datih preporuka (negativan zaključak).

### **3. Planirane i provedene revizije učinka**

U skladu sa opredjeljenjima iz Strategije razvoja Glavne službe za reviziju javnog sektora Republike Srpske za period 2014 – 2020. godina, i u skladu sa kapacitetima Glavne službe za reviziju u revizijskom ciklusu 2017/2018. godina planirano je da se provede pet revizija učinka:

- Posebni načini naplate poreskog duga,
- Tehničko opremanje vatrogasnih jedinica,
- Upravljanje resursima osnovnih škola,
- Zbrinjavanje i zaštita djece bez roditeljskog staranja i
- Dostupnost usluga primarne zdravstvene zaštite.

Ove revizije učinka planirane su i provede se u skladu sa mandatom utvrđenim u Zakonu o reviziji javnog sektora Republike Srpske, u skladu sa ISSAI standardima revizije za javni sektor, Metodologijom za reviziju učinka i internim pravilima i procedurama Glavne službe za reviziju.

Izborom područja revizije i tema koje su predmet revizije učinka, Glavna služba za reviziju je u funkciji ostvarivanja opštih ciljeva utvrđenih strategijama i politikama vlasti Republike Srpske i u funkciji unapređenja opšteg i finansijskog upravljanja u javnom sektoru Republike Srpske. Da bi se ispunio opšti cilj revizije učinka, ona kroz proces revizije obuhvata više institucija javnog sektora koje imaju određene uloge, nadležnosti i odgovornosti povezane se revizijskim problemom koji je predmet revizije u dužem vremenskom periodu. U narednoj tabeli je pregled planiranih revizija učinka, vremenski period koji je obuhvaćen revizijom i broj institucija javnog sektora (skraćeno: IJS) obuhvaćenih revizijom.

*Tabela broj 9: Pregled planiranih revizija učinka i obima revizije*

<b>RB</b>	<b>Oznaka revizije</b>	<b>Naziv revizije</b>	<b>Broj IJS obuhvaćenih revizijom</b>	<b>Period obuhvaćen revizijom</b>
1.	RU 002-17	Posebni načini naplate poreskog duga	2	2013 - 2017.
2.	RU 003-17	Tehničko opremanje vatrogasnih jedinica	11	2013 - 2017.
3.	RU 004-17	Upravljanje resursima osnovnih škola	46	2014 - 2017.
4.	RU 005-17	Zbrinjavanje i zaštita djece bez roditeljskog staranja	12	2014 - 2017.
5.	RU 006-17	Dostupnost usluga primarne zdravstvene zaštite <sup>9</sup>		

Na ovaj način moguće je određene revizijske probleme koji su predmet revizije sagledati na sveobuhvatan i sistematičan način, a nalaze revizije učiniti kvalitetnim, razumljivim i prihvatljivim.

Revizijski ciklus je započeo u drugoj polovini 2017. godine i do pisanja ovog izvještaja provedene su tri revizije učinka odnosno objavljena tri izvještaja revizije učinka:

- Izvještaj revizije učinka „Posebni načini naplate poreskog duga“,
- Izvještaj revizije učinka „Tehničko opremanje vatrogasnih jedinica“ i
- Izvještaj revizije učinka „Upravljanje resursima osnovnih škola“.

Pored navedenih revizija učinaka, u periodu koji nije bio obuhvaćen prethodnim Godišnjim revizorskim izvještajem završena je revizije učinka koja je planirana godišnjim planom revizija za 2017. godinu „Stipendiranje studenata u Republici Srpskoj“ i izvještaj je objavljen krajem 2017. godine.

Preliminarni nalazi revizija učinaka su putem fokus grupa predstavljeni institucijama obuhvaćenim revizijom i drugim zainteresovanim stranama i na taj način je obezbjeđen dodati kvalitet, razumljivost i prihvatljivost nalaza revizije i izvještaja revizije učinka.

Na nacрте izvještaja revizije učinka institucije obuhvaćene revizijom u skladu sa Zakonom o reviziji javnog sektora Republike Srpske imaju pravo da dostave primjedbe. Institucije obuhvaćene revizijom su se uglavnom izjasnile na nacрте izvještaja revizije učinka u formi komentara, da su bez primjedbi i veoma afirmativno o temama i izvještajima revizije učinka. Primjedbe koje su dostavile institucije obuhvaćene revizijom, razmotrene su s posebnom pažnjom, a osnovane i dokumentovane primjedbe prihvaćene i uključene u konačne izvještaje revizije učinka.

*Tabela br. 10: Pregled provedenih revizija učinka, institucija obuhvaćenih revizijom i primjedbi institucija obuhvaćenih revizijom*

<sup>9</sup> Revizija učinka je u fazi predstudije i još nije utvrđen institucionalno-organizacioni i vremenski obuhvat revizije.

RB	Naziv revizije učinka	Broj IJS kojima su dostavljeni izvještaji	Broj IJS koje su dostavile primjedbe
1.	Stipendiranje studenata u Republici Srpskoj	10	1
2.	Posebni načini naplate poreskog duga	2	1
3.	Tehničko opremanje vatrogasnih jedinica	11	-
4.	Upravljanje resursima osnovnih škola	46	1
UKUPNO		<b>79</b>	<b>3</b>

Pregled broja institucija koje su obuhvaćene revizijom i broja institucija koje su dostavile primjedbe, obima, karaktera i suštine primjedbi ukazuje na visok nivo usaglašenosti nalaza, zaključaka i preporuka između Glavne službe za reviziju i institucija obuhvaćenih revizijom učinka.

Rezultati pojedinačnih revizija učinka prezentovani su putem izvještaja revizije učinka koji sadrže detaljne nalaze, zaključke i preporuke. Izvještaji revizije učinka javni su dokumenti i dostavljeni su svim institucijama u skladu sa odredbama Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske (Narodnoj skupštini Republike Srpske – Odbor za reviziju, Predsjedniku Republike Srpske, Vladi Republike Srpske, Ministarstvu finansija i institucijama obuhvaćenih revizijom).

### 3.1. Opšti zaključci aktuelnog ciklusa revizije učinka

Posmatrajući pojedinačne izvještaje revizije učinka, aktuelni revizijski ciklus pokazao je da:

- U strategijama, strateško-razvojnim i planskim dokumentima nisu dovoljno naglašeni principi ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti, a operativno provedeni dokumenti, mjere i aktivnosti nisu primarno usmjerene na ostvarivanje principa ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti.
- U procesu planiranja ne postavljaju se jasni strateški i operativni ciljevi, planske i programske aktivnosti, resursi za njihovu realizaciju, rezultati i uticaj rezultata na ostvarivanje strateških i operativnih ciljeva.
- Određene pretpostavke za uspješno funkcionisanje institucija, aktivnosti i procesa u njihovoj nadležnosti nisu u potpunosti ispunjene a posebno u dijelu postojanja i usklađenosti strateškog i pravnog okvira.
- Prilikom predlaganja i kreiranja mjera sistemskog i operativnog karaktera nije prethodila analiza i evaluacija postojećeg stanja, niti se periodično vršile analize i evaluacije postignutih rezultata i ispunjenih ciljeva primjenom novih sistemskih i operativnih mjera.
- Procesi i procedure u nadležnosti institucija javnog sektora vremenski traju dugo, duže od rokova propisanih zakonom, uz veoma izraženu varijabilnost i

utiču na ostvarivanje određenih prava i efikasno korišćenje raspoloživih resursa.

- Alokacija i realokacija resursa uključujući i budžetska sredstva nije u potpunosti zasnovana na unaprijed utvrđenim kriterijumima, normativima i prioritetima i nije u funkciji ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti.
- Institucije javnog sektora na istom nivou organizovanja imaju različite pristupe i prakse u provođenju istih ili sličnih aktivnosti, iako djeluju u istom pravnom, ekonomskom i tehničkom okruženju a te prakse nisu u funkciji efikasnog korišćenja resursa.
- Postojeći sistem izvještavanja nije orjentisan ka učinku. Izvještaji i informacije institucija javnog sektora ne sadrže podatke i informacije o ostvarenim rezultatima, postignutim ciljevima, uticaju rezultata na postizanje utvrđenih ciljeva, implementaciju usvojenih strategija i politika.
- Izvještaji i informacije nisu pouzdana osnova za ocjenu rada institucija javnog sektora u pogledu ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti.
- Nedovoljan nivo nadzora nad aktivnostima u nadležnosti javnog sektora u pogledu ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti.
- Nedovoljan nivo transparentnosti aktivnosti koje provode institucije javnog sektora i dokumenata koje su rezultat tih aktivnosti.
- Nedovoljna koordinacija između institucija na republičkom i lokalnom nivou u pogledu provođenja određenih aktivnosti u kojima nadležnosti imaju i institucije republičkog i lokalnog nivoa.

Na osnovu nalaza revizije, opštih i posebnih zaključaka formulisane su preporuke institucijama javnog sektora na kratkoročnoj i dugoročnoj osnovi čijom provođenjem je moguće unaprijediti organizaciju, funkcionisanje i upravljanje javnim sektorom, usluge javnog sektora učiniti kvalitetnijim i korisnički orjentisanim, a javnu odgovornost podići na viši nivo. Putem četiri izvještaja revizije učinka Glavna služba za reviziju ponudila je ukupno 21 preporuku Vladi Republike Srpske, ministarstvima, i drugim institucijama javnog sektora koje su nadležne i odgovorne za upravljanje aktivnostima i procesima koji su bili predmet revizije učinka.

### **3.1.1. Izvod iz pojedinačnog izvještaja revizije učinka (2017. godine)**

#### Revizija učinka „Stipendiranje studenata u Republici Srpskoj“

Svrha ove revizije učinka bila je da se ispita da li je postojeći način stipendiranja studenata u Republici Srpskoj transparentan i da li su nadležna ministarstva i jedinice lokalnih samouprava obezbijedili najbolje moguće korišćenje resursa kroz stipendiranje definisanih kategorija stipendiranih studenata. Na osnovu provedenog ispitivanja u Ministarstvu prosvjete i kulture, Ministarstvu nauke i tehnologije - Fond "Dr Milan Jelić" i jedinicama lokalne samouprave, formirani su nalazi revizije. Najznačajniji nalazi koji se odnose na stipendiranje studenata u Republici Srpskoj su:

- Podaci o ukupnom broju studenata prvog ciklusa studija pokazuju trend pada za 15% u posmatranom periodu. Broj stipendija za studente prvog ciklusa studija se isto smanjuje, ali učešće studenata sa stipendijom u odnosu na one bez stipendije je u blagom porastu za akademsku 2015/2016. godinu i

čini 17%, što govori da je stipendiran svaki 6-ti student prvog ciklusa studija u Republici Srpskoj.

- Ministarstva i jedinice lokalnih samouprava su definisali generalne ciljeve i modele stipendiranja studenata, odnosno kategorije stipendiranih studenata, ali nisu u potpunosti razradili specifične ciljeve i aktivnosti. Ciljevi nisu u potpunosti mjerljivi, niti je utvrđeno na koji način i u kojoj mjeri bi stipendiranje studenata trebalo da doprinese njihovoj realizaciji.
- Različita je struktura broja stipendista i dodjeljenih sredstava u zavisnosti od kategorije stipendiranih studenata i u zavisnosti od davaoca stipendije. U ukupnoj strukturi broja stipendista oko 60% se odnosi na kategoriju stipendiranih uspješnih studenata, 30% na kategoriju stipendiranih studenata sa socijalnim statusom i 10% na kategoriju stipendiranih studenata koji studiraju definisana deficitarna zanimanja.
- Za utvrđivanje rang listi za dodjelu stipendija primjenjuje se veliki broj kriterijuma koji se najčešće ponavljaju bez obzira na kategoriju stipendiranih studenata. U Ministarstvu prosvjete i kulture i u jedinicama lokalnih samouprava koje vrše bodovanje i rangiranje stipendista analizom je utvrđeno postojanje jake korelacije bodova koji se dobiju po osnovu kriterija uspješnosti i mjesta na rang listi za kategoriju stipendirani uspješni studenti. Kod kategorije stipendirani studenti sa socijalnim statusom ne postoji jasna korelacija bodova koji se dobiju po osnovu vrednovanja kriterija socijalnog statusa studenta i mjesta na rang listi.
- Procedure za dodjelu stipendija su komplikovane i dugo traju. Značajan broj odluka prethodi raspisivanju konkursa, kao i čekanje na usvajanje budžeta. Konkursi ne sadrže sve informacije koje bi trebali da imaju u cilju transparentnosti dodjele stipendija. Vrijeme dodjele stipendija smo analizirali za dvije akademske godine i utvrdili da se vrijeme pogoršalo za akademsku 2016/2017. godinu u odnosu na prethodnu. Ukupno vrijeme od početka akademske godine do prve isplate u zavisnosti od davaoca stipendije traje od oko 3,5 mjeseca do 10 i više mjeseci.
- Davaoci stipendije nisu u potpunosti definisali koje pokazatelje o stipendiranju studenata će pratiti i u kojim vremenskim intervalima, niti je bilo sistemskog praćenja i analiza o stipendiranju studenata u posmatranom periodu na nivou Republike Srpske. Iako su davaoci stipendije u posmatranom periodu vršili određene promjene u proceduralnom smislu dodjele stipendija, nisu vršili analizu uticaja tih promjena na uspješnost stipendiranja.
- Informacije ili izvještaje o stipendiranju studenata uglavnom rade svi davaoci stipendija. Ipak ukupni i generalni podaci o svim stipendijama u Republici Srpskoj uglavnom nisu dostupni javnosti. Pojedinačni podaci o stipendijama su, u zavisnosti od davaoca stipendije i akademske godine, u najvećoj mjeri dostupni javnosti.

Na osnovu predstavljenih nalaza u ovoj reviziji učinka može se izvesti generalni zaključak da stipendiranje studenata u Republici Srpskoj nije u potpunosti transparentno u pogledu dostupnosti potrebnih informacija za ostvarivanje prava na



stipendiju i ne obezbjeđuje najbolje moguće korišćenje sredstava koja se izdvajaju za stipendije.

U skladu sa prezentovanim nalazima i zaključcima revizije kreirane su preporuke davaocima stipendije u cilju unaprjeđenja transparentnosti i efikasnijeg korišćenja resursa za stipendiranje studenata. Iz preporuka proističe da Ministarstvo prosvjete i kulture treba da preuzme koordinirajuću ulogu i obezbjedi neophodnu komunikaciju sa drugim davaocima stipendije kako bi se preporuke revizije realizovale i dale očekivane rezultate.

### **3.1.2. Izvodi iz pojedinačnih izvještaja revizije učinka u 2018. god.**

#### **Revizija učinka „Posebni načini naplate poreskog duga“**

Svrha ove revizije bila je da ispita da li Ministarstvo finansija i Poreska uprava Republike Srpske efikasno provode mjere odgođenog plaćanja poreskog duga i da se na osnovu provedenog ispitivanja ponude preporuke čijom implementacijom je moguće unaprijediti efikasnost odgođenog plaćanja poreskog duga. Najznačajniji nalazi koji se odnose posebne načine naplate poreskog duga su:

- Vlada Republike Srpske je u kontinuitetu predlagala i donosila zakonske i podzakonske propise kako bi njihovom primjenom s jedne strane olakšala funkcionisanje privrednih društava i preduzetnika, a s druge strane omogućila bolju naplatu poreskog duga.
- Postupak odobravanja zahtjeva za odgođeno plaćanje poreskog duga je u značajnom broju slučajeva trajao mnogo duže nego što je predviđeno propisima koji regulišu poreski postupak ili upravni postupak. U postupku odlučivanja po zahtjevima poreskih dužnika značajan je broj neurednih, neblagovremenih i neosnovanih zahtjeva poreskih dužnika. Njihov broj se smanjivao u posmatranom periodu ali njihova vrijednost je varirala tokom posmatranog perioda. U periodu 2013 - 2016. godine, odbačeno je oko 700 zahtjeva za odgođeno plaćanje poreskog duga. Osnovni uzrok odbacivanja zahtjeva je bio neblagovremeno podnošenje i nekompletnost dokumentacije, dok je zanemariv broj odbačen zbog neosnovanosti zahtjeva.
- Utvrđene su različite prakse i postupanja u pogledu ukidanja rješenja o odgođenom plaćanju u uslovima kada poreski dužnici ne izmiruju dug u utvrđenim rokovima. U situacijama kada poreski dužnici nisu izmirivali poreski dug u rokovima utvrđenim anuitetnim planom, rješenja o odgođenom plaćanju poreskog duga nisu ukidana u zakonom predviđenim rokovima. Utvrđeno je da su rješenja ukidana nakon dvije pa sve do 14 neplaćenih anuiteta. Postupajući na taj način, nadležne institucije nisu omogućile efikasnost postupka u funkciji ostvarivanja postavljenih ciljeva, i otežavale buduću naplatu poreskog duga na druge načine kod ovih poreskih dužnika.
- Naplata poreskog duga nakon ukidanja rješenja o odgođenom plaćanju nije bila pravovremena i zadovoljavajuća. Analiza naplate nakon ukidanja rješenja pokazuje da je procedura pokretanja postupka prinudne naplate dugo trajala, a u trenutku provođenja revizije skoro trećina ukinutih rješenja nije bila obuhvaćena prinudnom naplatom. Postupci prinudne naplate su trajali dugo, a naplata je tek nešto veća od petine iznosa duga na koji su pokrenuti postupci.

Svaki sedmi postupak prinudne naplate je okončan naplatom cijelog iznosa poreskog duga.

- Dospjeli a neplaćeni dug se višestruko uvećao u posmatranom periodu, što je direktna posljedica nedostataka identifikovanih u provođenju postupaka odgođenog plaćanja poreskog duga.
- Izvještaji o naplati poreskog duga su manjkavi u pogledu sadržaja i strukture i ne obezbjeđuju potpune i pouzdane podatke o naplati poreskog duga putem odgođenog plaćanja i ne omogućavaju utvrđivanje uspješnosti Poreske uprave u cjelini i područnih centara u pogledu odgođenog plaćanja poreskog duga.

Na osnovu nalaza revizije, osnovni zaključak ove revizije učinka je da postoji značajan prostor za unapređenje efikasnosti odgođenog plaćanja poreskog duga. Na osnovu prezentovanih nalaza i utvrđenih zaključaka, revizija daje preporuke Ministarstvu finansija i Poreskoj upravi Republike Srpske u skladu sa njihovim ulogama, nadležnostima i odgovornostima u pogledu odgođenog plaćanja poreskog duga.

#### **Revizija učinka „Tehničko opremanje vatrogasnih jedinica“**

Svrha ove revizije učinka bila je da se utvrdi ispunjenost osnovnih pretpostavki za tehničko opremanje vatrogasnih jedinica i na osnovu provedenog ispitivanja ponude preporuke za unapređenje ovog segmenta sistema zaštite od požara. Na osnovu provedenog ispitivanja u Generalnom sekretarijatu Vlade Republike Srpske, Ministarstvu unutrašnjih poslova, Vatrogasnom savezu Republike Srpske, jedinicama lokalne samouprave i vatrogasnim jedinicima formirani su nalazi revizije. Najznačajniji nalazi koji se odnose tehničko opremanje vatrogasnih jedinica su:

- Strategija, kojom bi se utvrdili strateška opredjeljenja i ciljevi, ključni pravci razvoja u pogledu organizacije i tehničkog opremanja vatrogasnih jedinica i zaštite od požara u cjelini, u Republici Srpskoj nije donesena.
- Zakon o zaštiti od požara, kao ključni akt kojim je uređena oblast zaštite od požara, te organizacija i tehničko opremanje vatrogasnih jedinica kao jedan njen segment, sadrži brojne nejasnoće i nedorečenosti. Propisani godišnji program aktivnosti provođenja posebnih mjera zaštite od požara od interesa za Republiku Srpsku, koji je trebao biti osnova za tehničko opremanje, nije donesen.
- Organizacija vatrogasnih jedinica je nejasno regulisana i u praksi vrlo raznoliko provedena. U 7 jedinica lokalne samouprave uopšte ne postoje operativne vatrogasne jedinice.
- Više od 1/5 jedinica lokalne samouprave, na dan 31.12.2017. godine, nisu imale donesen propisani plan zaštite od požara. Čak 2/3 planova su stariji od 5 godina, a nijedan plan nije ažuriran u 2017. godini. Postojeći planovi, pa i oni novije izrade, uglavnom nemaju određene segmente bitne za tehničko opremanje vatrogasnih jedinica.
- Uplata i raspodjela naknade za realizaciju posebnih mjera zaštite od požara, prema sjedištu uplatoica, rezultira značajnim razlikama u prikupljenim i raspodjeljenim iznosima po jedinicama lokalne samouprave, što se odražava

na nivo tehničke opremljenosti vatrogasnih jedinica potrebnim objektima i opremom.

- Utrošak namjenskih sredstva raspodjeljenih na račune budžeta jedinica lokalne samouprave se treba vršiti na osnovu usvojenih planova utroška. Međutim, oko polovine jedinica lokalnih samouprava, u posmatranom periodu nisu usvajale te planove. Od 32 jedinice lokalne samouprave, koje su donijele ove planove za 2017. godinu, polovina njih je to učinila po isteku prvog kvartala pomenute godine.
- Gotovo 8,5 miliona KM, odnosno više od 1/3 raspoloživih namjenskih sredstava u jedinicama lokalnih samouprava, prikupljenih u periodu 2013-2017. godina po osnovu naknade za realizaciju posebnih mjera zaštite od požara i posebne takse za opremanje i razvoj, nije uopšte utrošeno ili nije utrošeno za predviđenu namjenu.
- Planovi utroška sredstava Vatrogasnog saveza Republike Srpske uglavnom favorizuju razvijenije jedinice lokalne samouprave, donose se sa kašnjenjem, a u tekućoj godini uglavnom se realizuju ispod 50%, što je povezano sa kasnim usvajanjem planova, dugim trajanjem postupaka javnih nabavki i sl. Generalno, navedeni planovi se ne realizuju u planiranom obimu.
- Maksimalno 1/4 jedinica lokalne samouprave je u posmatranom periodu izrađivalo godišnji izvještaj o realizaciji i utrošku sredstava za tehničko opremanje, a svega nekoliko o tome izvještavalo Vladu Republike Srpske. Vatrogasni savez Republike Srpske je redovno Vladi Republike Srpske dostavljao godišnje izvještaje o utrošku sredstava za tehničko opremanje, ali su isti nepotpuni i neadekvatni za sagledavanje uspješnosti tehničkog opremanja.

Osnovni zaključak ove revizije učinka je da nisu u potrebnoj i mogućoj mjeri ispunjene osnovne pretpostavke za uspješno tehničko opremanje vatrogasnih jedinica u Republici Srpskoj. Na osnovu nalaza i zaključaka, kreirane su preporuke revizije. Preporuke se upućuju institucijama koje imaju nadležnosti u pogledu tehničkog opremanja vatrogasnih jedinica, a to su: Vlada Republike Srpske, Ministarstvo unutrašnjih poslova, jedinice lokalne samouprave i Vatrogasni savez Republike Srpske.

#### **Revizija učinka „Upravljanje resursima osnovnih škola“**

Osnovni cilj ove revizije jeste davanje odgovora na pitanje da li je upravljanje resursima i mrežom osnovnih škola efikasno i zasnovano na principima dostupnosti i jednakih uslova za rad i učenje. Na osnovu ispitivanja provedenih u Ministarstvu prosvjete i kulture, 11 jedinica lokalne samouprave i 34 javne osnovne škole formirani su nalazi revizije. Najznačajniji nalazi revizije koji se odnose na upravljanje resursima osnovnih škola su:

- Postupak utvrđivanja mreže škola, bilo da se radi o novoj mreži ili izmjeni postojeće, složen je proces po broju aktivnosti i učesnika ali i po broju potrebnih informacija, kriterija za vrednovanje stanja i odlučivanje te po stepenu konfliktnosti interesa svake od uključenih strana.
- Pokazatelji značajnih razlika u broju javnih osnovnih škola između jedinica lokalne samouprave sa podjednakim brojem učenika ukazuju na

neravnomjernost i neracionalnost rasporeda i na odsustvo očekivanog odnosa po kojem bi broj javnih osnovnih škola po jedinicama lokalne samouprave bio odgovarajući broju učenika na njihovom području.

- Više od trećine javnih osnovnih škola u Republici Srpskoj ima manje od 18 odjeljenja kao standarda a više od polovine ima prosječan broj učenika po odjeljenju ispod standarda od 25 učenika po odjeljenju.
- Značajne razlike u odnosu broja učenika i broja javnih osnovnih škola po jedinicama lokalne samouprave, posmatranom i u okviru grupa jedinica lokane samouprave sa podjednakim ukupnim brojem učenika, predstavljaju relevantan problem zbog uzročne povezanosti sa visokim razlikama u troškovima po odjeljenju.
- Ispitivanja su pokazala da javne osnovne škole nisu imale ujednačen iznos troškova prosječnih godišnjih bruto plata po odjeljenju i da su u školskoj 2016/2017 godini razlike između javnih osnovnih škola iznosile i do 50% ili do 16 hiljada godišnje po odjeljenju.
- Za značajan dio javnih osnovnih škola u Republici Srpskoj je evidentna povezanost razlika u visini troškova bruto plata po odjeljenju sa veličinom javnih osnovnih škola i to na način da su veće javne osnovne škole, posmatrane kroz broj odjeljenja, imale manje troškove bruto plata po odjeljenju.
- Kroz postupak pod nazivom racionalizacija mreže škola, u revidiranom periodu su dva puta izvršene promjene na mreži škola, po procedurama koje nisu bile precizirane i koje su rezultirale niskim stepenom realizacije predloženih promjena.
- Masa plata javnih osnovnih škola u kojima su vršene promjene statusa je u sljedećoj godini smanjena u prosjeku za 5%, što je uz istovremeno smanjenje broja odjeljenja u istima za 9%, rezultiralo je povećanjem plata po odjeljenju u prosjeku za 4%, što ukazuje na izostanak očekivanih rezultata u uštedama i smanjenju prosječnih troškova i na neadekvatnost strukture izvršenih promjena, usmjerenih samo na statuse područnih škola.
- Budžetski okvir za osnovno obrazovanje nije po svim pozicijama pravovremeno raspoređivan na javne osnovne škole, a djelimično izvršeni raspored nije bio dostupan ni prezentovan svim javnim osnovnim školama.
- Odobrena sredstva javnim osnovnim školama na ime materijalnih troškova za budžetsku godinu iskazivana su samo u ukupnom zbiru tih troškova, a ne i za svaku grupu, adekvatno usvojenom budžetu, što je uz činjenicu znatno većih zahtjeva javnih osnovnih škola od odobrenih iznosa i bez definisanja prioriteta, ostavljalo značajan prostor za moguće nenamjensko trošenje i nemogućnost utvrđivanja odgovornosti za eventualna prekoračenja pojedinih pozicija.
- Ispitivanja pokazuju da je stepen adekvatnosti načina rasporeda sredstava za materijalne troškove po javnim osnovnim školama, definisan Pravilnikom o finansiranju, upitan iz više razloga, a što potvrđuje i nedovoljan nivo njegove primjenjenosti u praksi.

- U posmatranom periodu nije ostvaren potreban nivo koordinacije i jedinstvenog djelovanja Ministarstva prosvjete i kulture, jedinica lokalne samouprave i javnih osnovnih škola u osiguranju prevoza učenika zbog čega prevoz nije uvijek bio adekvatan i na nivou definisanih standarda. Značajnom broju učenika putnika nije bio osiguran besplatan prevoz, a nepokriveni dio cijene mjesečne karte bio je različit.
- Iako bez informacije o ukupnim stvarnim troškovima prevoza učenika ali uz evidentno saznanje da su odobrena sredstva nedovoljna za većinu javnih osnovnih škola i većinu učenika putnika u njima, Ministarstvo prosvjete i kulture nije preduzimalo dodatne aktivnosti na rješavanju otvorenog pitanja.

Na osnovu prezentovanih nalaza revizije može se izvesti generalni zaključak da u upravljanju resursima osnovnih škola nije ostvaren mogući nivo efikasnosti i ujednačenosti u uslovima i standardu za učenike. Na osnovu prezentovanih nalaza i iznesenih zaključaka, revizija daje preporuke Vladi Republike Srpske, Ministarstvu prosvjete i kulture, jedinicama lokalne samouprave i javnim osnovnim školama o promjenama koje je potrebno činiti da bi upravljanje resursima bilo poboljšano u smislu ostvarenja definisanih ciljeva i principa.

### **3.2. Provođenje preporuka**

U skladu sa Strategijom razvoja Glavne službe za reviziju za period 2014 – 2020. godina i u skladu sa Akcionim planom za sprovođenje Strategije razvoja za 2014. godinu, uspostavljen je i Javni registar preporuka revizije učinka. Uspostavljanje registra preporuka ima za cilj da se na jedinstven i sistematičan način prikažu preporuke date u izvještajima revizije učinka institucijama javnog sektora čije aktivnosti i procesi su revidirani kroz reviziju učinka. 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.

*Tabela broj 11: Pregled broja institucija obveznika izrade akcionog plana i broja institucija koje su sačinile i dostavile akcioni plan Glavnoj službi za reviziju*

RB	Naziv revizije	Broj IJS obveznika AP	Broj IJS koje su dostavile AP
1.	Angažovanje fizičkih lica bez zasnivanja radnog odnosa u organima uprave	9	1
2.	Efektivnost ostvarivanja prava u socijalnoj zaštiti	29	1
3.	Upravljanje javnim nabavkama u Republici Srpskoj	10	2
4.	Stipendiranje studenata u Republici Srpskoj	11	3
5.	Organizacija i funkcionisanje interne revizije u javnom sektoru Republike Srpske	10	10
6.	Posebni načini naplate poreskog duga	2	-
<b>UKUPNO</b>		<b>71</b>	<b>17</b>

Analizom registra preporuka revizije učinka iz revizijskog ciklusa 2016/2017. godina i revizijskog ciklusa 2017/2018. godina utvrđeno je stanje donesenih akcionih planova institucija kojima su preporuke upućene kako je prikazano u tabeli.

Podaci navedeni u Tabeli br. 11 pokazuju da je izostala reakcija Vlade Republike Srpske, ministarstava i drugih institucija javnog sektora kojima su preporuke upućene u pogledu izrade akcionih planova, iako je izrada akcionih planova njihova obaveza koja proističe iz odredbi Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske. Karakteristično je da je izostala izrada akcionih planova institucija obuhvaćenih revizijom, iako nisu imale ni primjedbe na nacрте izvještaja revizije učinka što na neki način ukazuje na visok nivo usaglašenosti i prihvatljivosti preporuka iz izvještaja revizije učinka.

Jedan broj institucija javnog sektora koje su bile obuhvaćene revizijom učinka „Organizacija i funkcionisanje interne revizije javnog sektora Republike Srpske“ je periodično dostavljao izvještaje i informacije o realizaciji mjera i aktivnosti iz akcionog plana i na taj način dokumentovao postignute rezultate na planu provođenja preporuka iz izvještaja revizije učinka.

U aktuelnom revizijskom ciklusu Glavna služba za reviziju nije provodila naknadni pregled provođenja preporuka revizije učinka. Jedan od osnovnih problema u praćenju provođenja preporuka revizije učinka je nedostatak resursa u Glavnoj službi za reviziju koji bi mogao u kontinuitetu da prati postupanje institucija po izvještajima revizije učinka, postupanje po akcionim planovima i realizaciju mjera i aktivnosti iz akcionih planova i njihove efekte.

U Banjoj Luci, avgust 2018. godine

Glavni revizor

Jovo Radukić