



ГЛАВНА СЛУЖБА
ЗА РЕВИЗИЈУ ЈАВНОГ СЕКТОРА
РЕПУБЛИКЕ СРПСКЕ

Република Српска
78000 Бања Лука
Владике Платона бб
Тел: +387(0)51/493-555
Факс: +387(0)51/493-556
e-mail: revizija@gsr-rs.org



Извјештај ревизије учинка

СИСТЕМ ИНТЕРНИХ ФИНАНСИЈСКИХ КОНТРОЛА У ЈЕДИНИЦАМА ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ

Број: РУ 006-24

Бања Лука, новембар 2025. године

САДРЖАЈ

ЗАКЉУЧАК РЕВИЗИЈЕ	1
ЛИСТА СКРАЋЕНИЦА	2
ПРЕДГОВОР	3
РЕЗИМЕ	5
1. УВОД	8
1.1. Позадина и мотиви ревизије.....	8
1.2. Предмет ревизије и ревизијска питања	10
1.3. Дизајн и методолошки оквир ревизије	11
1.3.1. Обим и ограничења ревизије.....	11
1.3.2. Извори ревизијских доказа	12
1.3.3. Методе прикупљања и анализе ревизијских доказа	13
1.3.4. Критеријуми ревизије	14
1.4. Садржај и структура извјештаја	15
2. ОПИС ПРЕДМЕТА РЕВИЗИЈЕ	16
2.1. Карактеристике предмета ревизије	16
2.2. Институционалне улоге, надлежности и одговорности	17
2.3. Правна регулатива карактеристична за подручје и предмет ревизије .	19
3. НАЛАЗИ	21
3.1. Успостављање и развој система финансијског управљања и контроле.....	21
3.1.1. Успостављање система финансијског управљања и контроле	22
3.1.2. Карактеристике докумената и развој система финансијског управљања и контроле.....	24
3.1.3. Пројена функционисања система финансијског управљања и контроле	27
3.2. Успостављање и функционисање интерне ревизије.....	28
3.2.1. Успостављање јединица интерне ревизије	28
3.2.2. Функционисање интерне ревизије	30
3.2.3. Обезбјеђење и унапјеђење квалитета интерне ревизије	35
3.3. Надзор и извјештавање о систему интерних финансијских контрола..	37
3.3.1. Надзор над успостављањем и функционисањем система интерних финансијских контрола	37
3.3.2. Извјештавање у области система интерних финансијских контрола	38
4. ЗАКЉУЧЦИ	43
5. ПРЕПОРУКЕ	47
6. ПРИЛОЗИ УЗ ИЗВЈЕШТАЈ	50

ЗАКЉУЧАК РЕВИЗИЈЕ
"СИСТЕМ ИНТЕРНИХ ФИНАНСИЈСКИХ КОНТРОЛА
У ЈЕДИНИЦАМА ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ"

Главна служба за ревизију јавног сектора Републике Српске је, на основу Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске, а у складу са ISSAI стандардима ревизије, провела ревизију учинка "Систем интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе".

Циљ ове ревизије учинка је, да се испита да ли је обезбијеђено ефикасно успостављање и функционисање система интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе и да се на основуведеног испитивања понуде препоруке чијим провођењем би се унаприједило успостављање и функционисање система интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе.

Проведена ревизија је у организационо-институционалном погледу обухватила испитивање улога, надлежности и одговорности градова Бања Лука, Добој, Приједор, Прњавор, Лакташи, Зворник, Дервента, Градишка и Бијељина, општина Гацко, Источно Ново Сарајево, Фоча, Србац, Теслић, Козарска Дубица, Брод, Нови Град и Хан Пијесак, те улогу и надлежности Централне јединице за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије Министарства финансија у успостављању и функционисању система интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе.

Временски период обухваћен овом ревизијом је од 2020. до 2024. године. Резултати ревизије су приказани у овом Извјештају. Проведена ревизија је показала да јединице локалне самоуправе нису успоставиле ефикасан и функционалан систем интерних финансијских контрола, због чега постоји ризик да управљање финансијским и нефинансијским процесима и активностима нису у складу са принципима доброг управљања.

Главна служба за ревизију јавног сектора Републике Српске, у складу са одредбама Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске, је доставила Нацрт извјештаја јединицама локалне самоуправе обухваћеним овом ревизијом и Централној јединици за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије, односно Министарству финансија. На Нацрт извјештаја примједбе је доставило Министарство финансија. Дјелимично је прихваћена једна примједба и у складу са тим је извршена корекција у налазима Извјештаја, што није утицало на коначне закључке и препоруке.

У складу са Законом о ревизији јавног сектора Републике Српске коначан извјештај ће бити достављен свим институцијама којима се треба упутити. Извјештај ће бити доступан јавности путем интернет странице Главне службе за ревизију јавног сектора Републике Српске, www.gsr-rs.org.

Извјештај садржи препоруке упућене јединицама локалне самоуправе и Централној јединици за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије, односно Министарству финансија.

Главни ревизор донио је Одлуку да се проведе ова ревизија учинка. Ревизију је провео ревизорски тим у саставу Далиборка Милијевић и др Дијана Кременовић.

Главни ревизор

Божана Трнинић, с.р.

ЛИСТА СКРАЋЕНИЦА

РС	Република Српска
Влада РС	Влада Републике Српске
ГСРЈС РС	Главна служба за ревизију јавног сектора Републике Српске
Закон	Закон о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске
ЦЈХ	Централна јединица за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије
ЈЛС	Јединица/е локалне самоуправе
СИФК	Систем интерних финансијских контрола
ФУК	Финансијско управљање и контрола
ЈИР	Јединица/е интерне ревизије
INTOSAI	The International Organization of Supreme Audit Institutions/Међународна организација врховних ревизијских институција
IIA	The Institute of Internal Auditors/Институт интерних ревизора
COSO	COSO оквир успостављен од стране Комитета спонзорских организација Treadway комисије (COSO - Committee on Sponsoring Organisations of the Treadway Commission's)
PIFC	Public Internal Financial Control/Јавне интерне финансијске контроле

ПРЕДГОВОР

Према ISSAI оквиру ревизије, ревизија јавног сектора подразумева три врсте ревизије: ревизију финансијских извјештаја, ревизију усклађености и ревизију учинка.¹

Ревизије учинка које проводе врховне ревизорске институције су независна, објективна и поуздана испитивања владе, владиних и других институција јавног сектора, односно програма, активности и процеса у надлежности владе и владиних институција у погледу економичности, ефикасности и ефективности. Принципи економичности, ефикасности и ефективности могу се дефинисати на сљедећи начин:²

- Принцип економичности подразумева свођење трошкова ресурса на најмању могућу мјеру. Кориштени ресурси требају бити на располагању благовремено, у одговарајућој количини и уз одговарајући квалитет, те по најбољој цијени.
- Принцип ефикасности подразумева најбоље могуће искоришћавање расположивих ресурса. Везан је за однос кориштених ресурса и излазних вриједности остварених у погледу количине, квалитета и рокова.
- Принцип ефективности односи се на испуњавања постављених циљева и постизање предвиђених резултата.

Поред термина ревизија учинка, у теорији и пракси ревизије појављују се и други термини, као ревизија успеха/успјешности, ревизија економичности, ефикасности и ефективности (ревизија 3Е) и ревизија вриједности за новац. Поменути термини у ревизијској терминологији суштински имају исто значење.

У основи, ревизијом учинка даје се одговор на сљедећа питања:

- да ли се раде прави послови;
- да ли се послови раде на прави начин.

Ревизија ефективности даје одговор на питање да ли се раде прави послови, а ревизија економичности и ефикасности да ли се послови раде на прави начин.

„Основни циљ ревизије учинка је промоција економичности, ефикасности и ефективности. Она такође доприноси одговорности и транспарентности.“ ISSAI 300

Мандат ревизије учинка по правилу је регулисан законом који третира ревизију јавног сектора. Правни основ за провођење ревизије учинка садржан је у одредбама Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске. У одредбама Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске регулисано је да је Главна служба за ревизију јавног сектора Републике Српске обавезна да врши:

- финансијску ревизију;
- ревизију учинка;
- друге специфичне ревизије.

У дијелу који се односи на ревизију учинка Закон о ревизији јавног сектора Републике Српске регулише сљедеће:

¹ ISSAI 100 параграф 22

² ISSAI 300 параграф 11

Главна служба за ревизију, у складу са овим законом и стандардима ревизије за јавни сектор, спроводи ревизију учинка, а на основу надлежности из члана 13. овог закона.

Ревизија учинка је активност Главне службе за ревизију која подразумева испитивање активности, програма и пројеката у надлежности Владе Републике Српске и институција јавног сектора у погледу економичности, ефикасности и ефективности.

Резултате ревизије учинка Главна служба за ревизију презентује посредством коначног извјештаја о спроведеној ревизији учинка.

Влада и ревидиране институције обавезни су да у року од 60 дана од дана пријема коначног извјештаја о спроведеној ревизији учинка сачине Акциони план за спровођење препорука ревизије учинка и да га доставе Главној служби за ревизију и надлежном скупштинском одбору ради праћења спровођења датих препорука.“

Одредбе закона које се односе на планирање и приступ ревизији, имплементацију ревизије, овлашћења за прикупљање података и информација и извјештавање о ревизији, примјењују се како на финансијску ревизију тако и на ревизију учинка.

Институције јавног сектора (Влада Републике Српске, министарства, владине агенције, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе и други) у извршавању основних функција утврђених законима и другим прописима ангажују расположиве ресурсе (персоналне, материјалне, финансијске и друге).

Институције јавног сектора које извршавају повјерене им функције имају јавну одговорност за свој рад према Народној скупштини Републике Српске и јавности уопште. Јавна одговорност подразумева да Народна скупштина Републике Српске и јавност имају право и потребу да буду информисани о раду институција јавног сектора. Народна скупштина Републике Српске, порески обвезници и јавност испољавају интересовање да ли су ресурси које су институције јавног сектора ангажовале обављајући основне функције, укључујући и буџетска средства, кориштени уз уважавање принципа економичности, ефикасности и ефективности. На овај захтјев Народне скупштине Републике Српске и јавности одговор не може у потпуности дати финансијска ревизија, те је у циљу испуњавања захтјева Народне скупштине Републике Српске и јавности, потребна ревизија учинка. Ова ревизија ће независно и професионално утврдити да ли се институције јавног сектора приликом извршавања основних функција придржавају принципа економичности, ефикасности и ефективности.

Извјештаји ревизије учинка, као основни производ ревизијског процеса, су добра основа за промјене у организацији, начину функционисања и управљању ресурсима, затим квалитетнијим и кориснички орјентисаним услугама, као и за подизање јавне одговорности на виши ниво. Извјештаји ревизије учинка су и у функцији промовисања доброг управљања и јавности рада институција јавног сектора.

Управљање јавним сектором подразумева и унапрјеђење ефикасности и ефективности рада јавних институција. Ревизију учинка треба посматрати као институционални инструмент управљања јавним сектором. У условима када располажемо оскудним ресурсима и када је евидентан јаз између расположивих ресурса и потреба, а посебно у условима реформи у многим сегментима и структурама јавног сектора, ревизија учинка посебно добија на значају.

РЕЗИМЕ

Главна служба за ревизију јавног сектора Републике Српске је, на основу Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске, а у складу са ISSAI стандардима ревизије, провела ревизију учинка "Систем интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе".

Циљ ове ревизије учинка је, да се испита да ли је обезбијеђено ефикасно успостављање и функционисање система интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе и да се на основуведеног испитивања понуде препоруке чијим провођењем би се унаприједило успостављање и функционисање система интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе.

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

- ✓ Већина јединица локалне самоуправе проводи активности на успостављању и развоју финансијског управљања и контроле само како би се задовољили минимални законски захтјеви;
- ✓ У јединицама локалне самоуправе значајне су разлике у степену успостављености финансијског управљања и контроле;
- ✓ Документа финансијског управљања и контроле углавном нису у примјени у свакодневном извршавању послова и задатка локалних управа а активности на ажурирању докумената се не проводе у континуитету;
- ✓ Активности на процјени адекватности и функционалности система финансијског управљања и контроле најчешће нису документоване;
- ✓ Око 1/3 јединица локалне самоуправе, које имају законску обавезу, је успоставила јединицу интерне ревизије, али већина исту није успоставила како је прописано правним и професионалним оквиром;
- ✓ Постојећи регистри ризика у јединицама локалне самоуправе нису били основа за планирање и провођење ангажмана интерне ревизије;
- ✓ Иако је проценат реализације планираних ревизијских ангажмана релативно висок, приоритетно се проводе ревизијски ангажмани увјеравања и то ревизија усклађености, док консултантски ангажмани углавном нису препознатљиви;
- ✓ Укупан број препорука интерне ревизије веома је различит а посматрано по годинама и по јединицама локалне самоуправе;
- ✓ Већина јединица интерне ревизије нису израдиле и не одржавају Програм обезбјеђења и унапрјеђења квалитета интерне ревизије, нису развиле јасне индикаторе за оцјену успјешности функције интерне ревизије и не проводе континуиране и периодичне самопроцјене;
- ✓ Процес координације успостављања и функционисања система интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе од стране Централне јединице за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије није успостављен на адекватан начин;
- ✓ Извјештаји јединица локалне самоуправе и Централне јединице за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије презентују синтетичке, статистичке, квантитативне податке и показатеље, без квалитативних показатеља о успостављености, развоју и функционисању система интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе.

На основу налаза ревизије учинка утврђени су закључци.

Основни закључак ове ревизије је да јединице локалне самоуправе нису успоставиле ефикасан и функционалан систем интерних финансијских контрола, због чега постоји ризик да управљање финансијским и нефинансијским процесима и активностима нису у складу са принципима доброг управљања.

У складу са основним закључком утврђени су и појединачни закључци:

- ✓ У јединицама локалне самоуправе одређени сегменти интерних контрола функционишу на основу интерних аката, али систем финансијског управљања и контроле није успостављен и функционалан у складу са захтјевима правног и професионалног оквира;
- ✓ У јединицама локалне самоуправе документа финансијског управљања и контроле су међусобно неусаглашена и имају ограничену примјену а процјена адекватности и функционалности система се не проводи на прописан начин;
- ✓ Интерна ревизија у јединицама локалне самоуправе није успостављена у складу са правним и професионалним оквиром и са потребним бројем интерних ревизора за њен успјешан рад;
- ✓ Ангажмани интерне ревизије не планирају се и не проводе на начин да осигуравају испуњавање мисије и улоге интерне ревизије, те остваривање циљева у јединицама локалне самоуправе;
- ✓ У јединицама интерне ревизије није успостављен систем обезбјеђења и унапрјеђења квалитета интерне ревизије и мјерења успјешности функције интерне ревизије;
- ✓ Извјештавање о успостављености и функционисању система интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе не обезбјеђује довољне и поуздане информације за предузимање мјера и активности за унапрјеђење система;
- ✓ Недостатак људских ресурса у Централној јединици за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије има утицаја на њену ефикасност.

На основу презентованих налаза и изнесених закључака заснованих на релевантним, поузданим и довољним ревизијским доказима, креиране су препоруке ревизије и упућују се јединицама локалне самоуправе, Централној јединици за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије, односно Министарству финансија.

Провођењем препорука може се обезбиједити јачање институционалних капацитета и управљачких механизма јединица локалне самоуправе, афирмација управљачке одговорности, рационалније, ефикасније, ефективније и економичније управљање ресурсима, квалитетније и кориснички оријентисане услуге и повјерење јавности у професионалност и одговорност локалних управа.

Препоруке за јединице локалне самоуправе:

- ✓ Потребно је интензивирати активности на успостављању и развоју система финансијског управљања и контроле у складу са правним и професионалним оквиром;
- ✓ Потребно је успоставити континуирано праћење и процјењивање адекватности и функционалности система финансијског управљања и контроле, те извјештавати о резултатима;

- ✓ Неопходно је предузети потребне активности на успостављању јединица интерне ревизије и ангажовању потребних ресурса за њихово ефикасније функционисање.

Препоруке за јединице интерне ревизије у јединицама локалне самоуправе:

- ✓ Потребно је ангажмане интерне ревизије планирати и проводити на начин да осигуравају испуњавање мисије и улоге интерне ревизије и да утичу на постизање циљева у јединицама локалне самоуправе;
- ✓ Потребно је успоставити систем обезбјеђења и унапрјеђења квалитета интерне ревизије и проводити евалуацију успјешности функције интерне ревизије.

Препорука за Централну јединицу за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије, односно Министарство финансија:

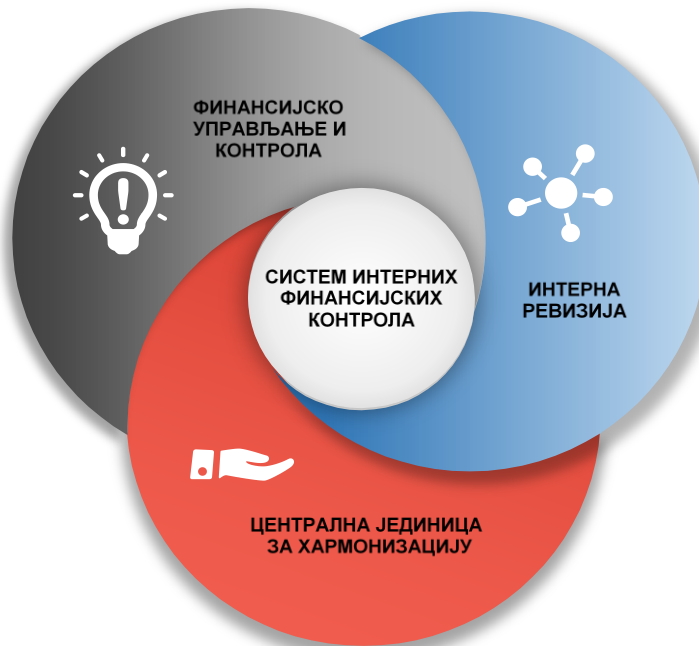
- ✓ У циљу подизања степена ефикасности на успостављању и функционисању система интерних финансијских контрола потребно је додатно ангажовање Централне јединице за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије, у складу са прописаним надлежностима.

1. УВОД

1.1. Позадина и мотиви ревизије

У циљу успјешног управљања и остваривања задатака на јаван, законит, ефикасан, ефективан и економичан начин субјекти у јавном сектору Републике Српске (у даљем тексту: РС) успостављају систем интерних финансијских контрола (у даљем тексту: СИФК). СИФК обухвата организациону структуру, методе и поступке функционисања интерних контрола, које успоставља одговорно лице субјекта.³

Слика 1. Компоненте СИФК у јавном сектору РС⁴



Илустрација: Главна служба за ревизију јавног сектора Републике Српске (у даљем тексту: ГСРЈС РС)

Финансијско управљање и контрола (у даљем тексту: ФУК) се односи на све финансијске и нефинансијске процесе и активности у јединицама локалне самоуправе (у даљем тексту: ЈЛС) и проводи се у свим организационим јединицама. ФУК представља систем интерних контрола који утврђује и за који је одговоран градоначелник/начелник. ФУК је алат доброг управљања којим се управљајући ризицима, обезбјеђује разумна увјереност да ће се у остваривању циљева и задатака ЈЛС, буџетска и друга средства користити законито, економично, ефикасно и ефективно.⁵

Успостављеност и функционисање ФУК-а у ЈЛС је од посебног значаја првенствено због вриједне и бројне сталне имовине чија укупна нето вриједност на дан 31.12.2024. године износи око 6,1 милијарду КМ, те укупних прихода и расхода који су износили

³ Закон о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске

⁴ Закон о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске

⁵ Закон о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске

око 1,3 милијарде КМ за 2024. годину⁶, као и бројних и значајних нефинансијских процеса и активности у ЈЛС.

Интерна ревизија јача способност организације да створи, заштити и одржи вриједност тако што пружа одбору и менаџменту независна, објективна увјерења и увјерења заснована на ризику, осигурању, савјетима, увидима и предвиђањима.⁷

Подаци из консолидованих годишњих извјештаја о успостављању и развоју интерне финансијске контроле у јавном сектору Републике Српске, који припрема Централна јединица за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије, успостављена при Министарству финансија (у даљем тексту: ЦЈХ), у периоду 2020-2024. године, указују да:

- ✓ Већина ЈЛС још увијек нема у потпуности успостављен ФУК и функцију интерне ревизије;
- ✓ Значајан број ЈЛС не доставља ЦЈХ годишње планове и извјештаје о успостављености и развоју ФУК-а;
- ✓ Скроман број планираних и проведених интерних ревизија у односу на друге субјекте јавног сектора;
- ✓ 73% непроведених препорука интерне ревизије.

Према подацима из Регистра запослених руководилица јединица интерне ревизије (у даљем тексту: ЈИР) и интерних ревизора у ЈЛС на дан 31.12.2024. године број ЈЛС које су организационо успоставиле ЈИР је порастао за последњих пет година са 13 на 20 ЈИР, али већина ЈИР не раде у пуном капацитету.

Ангажман финансијске ревизије ГСРЈС РС у ЈЛС, између осталог, обухвата анализу степена успостављања и начина функционисања СИФК у функцији обезбјеђења истинитог и фер извјештавања и усклађености са важећим законима и прописима. У извјештајима о проведеној финансијској ревизији 14 ЈЛС⁸ за период 01.01.-31.12.2023. године и седам ЈЛС⁹ за период 01.01.-31.12.2024. године значајан број индикација указује да успостављени СИФК није функционисао на начин да обезбјеђује истинито и фер извјештавање и усклађеност са важећим законима и прописима.¹⁰ У извјештајима ревизије учинка из претходног периода се указује да ФУК као механизам управљања и контроле процесима и активностима није у потпуности успостављен, а ЈЛС које су успоставиле ФУК нису овај алат у потпуности користиле.¹¹

У Стратегији развоја локалне самоуправе у Републици Српској за период 2023-2029. година један од циљева се односи на интерне контроле и то "Унапређење система финансирања локалне самоуправе". У оквиру циља дефинисан је приоритет "Ефикасније и транспарентније управљање буџетским средствима у јединицама локалне самоуправе" са мјером *"Унапређење финансијског управљања и изградња система интерних финансијских контрола у јавном сектору на локалном нивоу"*.¹²

⁶ Збирни подаци из финансијских извјештаја јединица локалне самоуправе за 2024. годину

⁷ Глобални стандарди интерне ревизије, Институт интерних ревизора (IIA)

⁸ Соколац, Калиновик, Трново, Пале, Оштра Лука, Бијељина, Бањалука, Град Источно Сарајево, Вукосавље, Брод, Угљевик, Источни Дрвар, Доњи Жабар и Берковићи

⁹ Кнежево, Милићи, Рибник, Шековићи, Језеро, Рудо, Источни Стари Град

¹⁰ <https://gsr-rs.org/revizorski-izvjestaji>

¹¹ Извјештај ревизије учинка "Управљање грантовима у јединицама локалне самоуправе", https://gsr-rs.org/revizorski-izvjestaji/?_sfm_vrsta_angazmana

¹² Стратегија развоја локалне самоуправе у Републици Српској за период 2023-2029. година, стр. 53

Планирано је да се реализацијом ове мјере унаприједи недовољно развијен систем ФУК у ЈЛС.

Један од циљева који се односи на интерне контроле, дефинисан је и у оквиру Стратегије управљања јавним финансијама Републике Српске за период 2021-2025. година, и то *"Унаприједити одговорност за финансијско управљање и извршавање функција управе"*¹³. За реализацију наведеног циља дефинисане су три мјере са 11 активности у области интерних контрола. У Извјештају о реализацији наведене стратегије за 2024. годину се наводи да је резултат мјера дјелимично постигнут.

Министарство финансија, односно ЦЈХ, уз техничку подршку ЕУ експерата за унапријеђење јавних интерних финансијских контрола у Босни и Херцеговини, израдила је Стратегију развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске за период 2021-2025. година, а коју је Влада Републике Српске (у даљем тексту: Влада РС) усвојила и обавезала Министарство финансија да настави успостављање и унапријеђење СИФК путем њене реализације.¹⁴ Акционим планом за реализацију Стратегије развоја система интерних финансијских контрола за период 2021-2025. година у оквиру три стратешка циља дефинисано је 12 мјера са 43 активности, одговорни субјекти, рокови за реализацију, индикатори и резултати. Према подацима из Информације о реализацији наведене стратегије за 2024. годину резултат мјера је дјелимично постигнут.

На основу члана 90. Споразума о стабилизацији и придруживању Босне и Херцеговине Европској Унији, СИФК представља једну од области за усклађивање правне регулативе у Поглављу 32: Финансијске контроле у процесу приступних преговора којим се промовише реформа система за управљање како би се повећала управљачка одговорност, добро финансијско управљање приходима и расходима и екстерна ревизија јавних средстава.

Претходне информације указују на определијељеност надлежних институција, да у циљу успјешног управљања и остваривања задатака на јаван, законит, економичан, ефикасан и ефективан начин успоставе СИФК. Указује се на потребу предузимања одређених активности од стране ЈЛС и ЦЈХ ради успостављања и функционисања СИФК, чиме би се створили бољи услови за рад локалне управе, те квалитетније и кориснички оријентисане јавне услуге.

1.2. Предмет ревизије и ревизијска питања

Предмет ове ревизије учинка је успостављање и функционисање СИФК у ЈЛС.

Основни циљ ревизије је да се испита да ли је обезбијеђено ефикасно успостављање и функционисање СИФК и да се на основуведеног испитивања понуде препоруке ЈЛС, ЦЈХ, односно Министарству финансија, чијим провођењем би се унаприједило успостављање и функционисање СИФК у ЈЛС. Посебни циљеви ревизије исказују се кроз ревизијска питања.

Приступ у овој ревизији је комбинација системског приступа и приступа оријентисаног на резултате. Системски приступ подразумијева испитивање успостављања и функционисања СИФК у ЈЛС, посматрано кроз успостављање и развој ФУК-а, организацију функционалне интерне ревизије, те улогу ЦЈХ у погледу успостављања

¹³ Стратегија управљања јавним финансијама Републике Српске за период 2021-2025. година, стр. 57

¹⁴ Закључак Владе Републике Српске број 04/1-012-2/929 од 25.03.2021. године

и развоја СИФК у ЈЛС. Приступ оријентисан на резултате подразумева испитивање остварених резултата и како се резултати користе у циљу функционалности СИФК у ЈЛС. Ова ревизија учинка је примарно оријентисана на ефикасност, а у појединим сегментима и на ефективност.

Основно ревизијско питање на које се тражи одговор у овој ревизији учинка је:

Да ли је обезбијеђено ефикасно успостављање и функционисање СИФК у ЈЛС?

Да би се добио одговор на основно ревизијско питање, ревизијска питања на која се тражи одговор у овој ревизији учинка су:

1. Да ли је успостављено ефикасно финансијско управљање и контрола у ЈЛС?
2. Да ли је организована функционална интерна ревизија која доприноси ефикасном СИФК и остваривању циљева ЈЛС?

1.3. Дизајн и методолошки оквир ревизије

1.3.1. Обим и ограничења ревизије

Проведена ревизија је у организационо-институционалном погледу обухватила испитивање улога, надлежности и одговорности градова Бања Лука, Добој, Приједор, Прњавор, Лакташи, Зворник, Дервента, Градишка и Бијељина, општина Гацко, Источно Ново Сарајево, Фоча, Србац, Теслић, Козарска Дубица, Брод, Нови Град и Хан Пијесак, те улогу и надлежности ЦЈХ у успостављању и развоју СИФК у ЈЛС.

Ревизија је детаљније испитивала успостављеност и развој ФУК-а, успостављеност и функционалност интерне ревизије у складу са захтјевима правног и професионалног оквира а у циљу унапређења СИФК и утицаја на реализацију циљева, задатака и послова у осам ЈЛС. Од посматраних осам ЈЛС обухваћена су четири града и четири општине, и то:

Ред.бр.	Градови	Ред.бр.	Општине
1	Дервента	1	Козарска Дубица
2	Градишка	2	Брод
3	Бијељина	3	Нови Град
4	Теслић	4	Хан Пијесак

Избор ЈЛС извршен је на основу неколико релевантних критеријума. Основни критеријуми за избор узорка ЈЛС су:

- ✓ Степен развијености ЈЛС;
- ✓ Степен успостављености и развој ФУК-а;
- ✓ Испуњеност услова за успостављање ЈИР према дефинисаним критеријумима;
- ✓ Организација и функционисање ЈИР.

Овом ревизијом је обухваћен временски период од пет година и то период 2020-2024. година. У тражењу одговора на одређена ревизијска питања проширен је временски обухват ревизије од 2016. године када је донесен Закон о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске (у даљем тексту: Закон) ради сагледавања функционисања СИФК у ЈЛС.

Ревизијом није обухваћено функционисање СИФК код нижих буџетских корисника ЈЛС. Ревизија није испитивала примјену Међународног оквира професионалне праксе интерне ревизије у појединачним ангажманима интерне ревизије.

1.3.2. Извори ревизијских доказа

Да би се добили одговори на постављена ревизијска питања, потребни подаци, информације и документи су прибављани од ЈЛС и ЦЈХ.

Потребни подаци и информације су прикупљени у ЈЛС из следећих извора:

- ✓ Општих/интерних аката (правилника, одлука, упутстава), правила и процедура ЈЛС која се односе на ФУК, интерну ревизију и организацију и управљање;
- ✓ Стратешких докумената и акционих планова ЈЛС;
- ✓ Средњорочних и годишњих планова ЈЛС;
- ✓ Извјештаја и информација ЈЛС о реализацији стратешких, развојних, планских, програмских аката и годишњих планова;
- ✓ Докумената за успостављање и развој ФУК-а (планови/програми, извјештаји о успостављености ФУК-а, стратегије управљања ризицима, регистри ризика);
- ✓ Документације интерне ревизије (стратешки планови, годишњи планови, извјештаји интерне ревизије, акциони планови, извјештаји о накнадном прегледу, програми обезбјеђења и унапрјеђења квалитета рада интерне ревизије);
- ✓ Годишњих и полугодишњих извјештаја ЈИР ЈЛС;
- ✓ Годишњих и полугодишњих извјештаја о успостављености ФУК-а ЈЛС;
- ✓ Базе података/регистра ЈИР (подаци о извршеним ревизијама, препорукама, накнадним прегледима, информациони систем, евиденције).

Потребни подаци и информације су прикупљени у ЦЈХ из следећих извора:

- ✓ Законских прописа, подзаконских прописа и прописа у припреми за СИФК;
- ✓ Стратегије развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске за период 2021-2025. година;
- ✓ Акционог плана за реализацију Стратегије развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске за период 2021-2025. година;
- ✓ Докумената у надлежности ЦЈХ (смјернице, приручници, планови, програми);
- ✓ Годишњи планови и програми везани за надзор рада интерне ревизије у ЈЛС;
- ✓ Записници и извјештаји оведеном надзору;
- ✓ Консолидовани годишњи извјештаји ЦЈХ;
- ✓ Информација о реализацији Акционог плана Стратегије развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору на дан 31.12.2023. и на дан 31.12.2024. године;
- ✓ Годишњих извјештаја ЈИР ЈЛС;
- ✓ Годишњих извјештаја о успостављености ФУК-а ЈЛС;
- ✓ База података/регистара у ЦЈХ.

При формирању налаза ревизије кориштени су и:

- ✓ Стандарди, смјернице и упутства међународних професионалних и других организација (IIA¹⁵, INTOSAI¹⁶);
- ✓ Извјештаји о проведеној финансијској ревизији ЈЛС од стране ГСРЈС РС,
- ✓ Извјештаји, информације и публикације владиних, невладиних и међународних организација;
- ✓ Стратегија развоја локалне самоуправе у Републици Српској за период 2023-2029. година;
- ✓ Стратегија управљања јавним финансијама Републике Српске за период 2021-2025. година;
- ✓ Извјештај о реализацији Стратегије управљања јавним финансијама Републике Српске за 2023. и 2024. годину;
- ✓ Други документи од значаја за СИФК у ЈЛС који се налазе у Прилогу овог извјештаја.¹⁷

1.3.3. Методе прикупљања и анализе ревизијских доказа

Потребни подаци и информације из наведених извора су прибављани путем:

- ✓ Прегледа законских и подзаконских прописа;
- ✓ Прегледа стандарда, смјерница и упутстава међународних професионалних и других организација;
- ✓ Прегледа стратешких и развојних докумената и пратећих акционих планова ЦЈХ релевантних за СИФК у ЈЛС;
- ✓ Прегледа докумената у надлежности ЦЈХ (приручници, планови, програми);
- ✓ Прегледа стратешких докумената, акционих планова ЈЛС;
- ✓ Прегледа интерних аката и докумената ЈЛС која се односе на ФУК и интерну ревизију;
- ✓ Провођења интервјуа/разговора са представницима ЈЛС и ЦЈХ;
- ✓ Одржавања радно-консултативних састанака;
- ✓ Прегледа информационих система, регистара, евиденција и базе података о СИФК у ЈЛС;
- ✓ Упитника за ЈЛС;
- ✓ Одржавањем фокус групе.

Значајни подаци и информације квантитативног и квалитативног карактера добијени су путем упитника попуњених од стране 18 ЈЛС, те одржавањем 15 састанака са 31 представником у осам ЈЛС и ЦЈХ.

Анализа и вредновање података и информација је извршена примјеном сљедећих метода:

- ✓ Анализа законских и подзаконских прописа и анализа интерних аката ЈЛС;
- ✓ Квалитативна и квантитативна анализа документације;
- ✓ Анализа стратешких докумената, планова и програма који се односе на СИФК у ЈЛС;

¹⁵ Институт интерних ревизора

¹⁶ Међународна организација врховних ревизијских институција

¹⁷ Прилог број 1. Листа референци – попис аката

- ✓ Анализа извјештаја и информација који се односе на СИФК у ЈЛС;
- ✓ Методе компаративне анализе;
- ✓ Аналитички поступци;
- ✓ Мапирање процеса успостављања ФУК-а;
- ✓ Методе статистичке анализе;
- ✓ Анализа садржаја интервјуа/разговора, радно-консултативних састанака, фокус групе;
- ✓ Анализа регистара, евиденција, база података;
- ✓ Анализа садржаја упитника;
- ✓ Друге методе у зависности од врсте прикупљених података и информација.

1.3.4. Критеријуми ревизије

Критеријуми ревизије формиран су у складу са предметом и приступом ревизије, циљем ревизије и ревизијским питањима. Основни критеријуми произилазе из стратегија, закона, подзаконских аката, професионалног оквира, планских и других релевантних докумената за успостављање и функционисање СИФК у ЈЛС.

На основу наведеног кориштени су сљедећи критеријуми као основ за процјену доказа, утврђивање налаза и доношење закључака ревизије:

- ✓ Комплетност, усклађеност и примјена релевантног правног и професионалног оквира за СИФК;
- ✓ Улога и позиција ЦЈХ је утврђена у складу са правним оквиром, релевантним праксама система ФУК-а и ревизијским праксама;
- ✓ Постојање одговарајућих и довољних капацитета за остваривање утврђене улоге ЦЈХ;
- ✓ Координација успостављања и развоја система ФУК, интерне ревизије, комуникација, размјена информација и извјештаја између ЦЈХ, лица задуженог за успостављање, провођење и развој ФУК-а и ЈИР у ЈЛС;
- ✓ ЈЛС су успоставиле систем ФУК-а и донијеле основна документа¹⁸ у складу са законским и подзаконским прописима као основ имплементације концепта управљачке одговорности;
- ✓ ЈЛС су обезбиједиле ефикасно функционисање и развој ФУК-а у циљу унапрјеђивања одлучивања и финансијског управљања у реализацији постављених циљева;
- ✓ ЈЛС су успоставиле ЈИР у складу са критеријумима дефинисаним Законом, кадровски попуниле ЈИР, извршено организационо позиционирање и функционална независност ЈИР која омогућава извршавање мисије и улоге интерне ревизије;
- ✓ Интерна ревизија се проводи на основу одобрених стратешких, годишњих планова интерне ревизије који су усклађени са стратешким и планским документима ЈЛС и Стратегијом развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске;

¹⁸ Именовано лице задужено за успостављање, провођење и развој ФУК-а и радна група за успостављање и развој ФУК-а; Донесен план активности за успостављање и развој ФУК-а; Извршен попис и опис пословних процеса; Израђена књига пословних процеса; Усвојена стратегија управљања ризицима; Израђен регистар ризика;

- ✓ Интерна ревизија је усмјерена на подручја високог ризика;
- ✓ Интерна ревизија проводи ревизијске ангажмане мониторинга система ФУК-а;
- ✓ Реакције на извјештаје интерне ревизије су одговарајуће, благовремене и документоване;
- ✓ Успостављен је одговарајући систем праћења препорука, резултата и ефеката провођења препорука у погледу реализације постављених циљева и планираних задатака;
- ✓ Резултати рада интерне ревизије користе се у унапрјеђењу ефикасности и ефективности СИФК.

Утврђивањем и примјеном наведеног обима ревизије, извора и начина прикупљања потребних података и информација и њиховом анализом обезбијеђени су довољни, релевантни и поуздани ревизијски докази, те кориштењем дефинисаних критеријума формирано налази и закључци ревизије.

1.4. Садржај и структура извјештаја

Овај Извјештај ревизије учинка садржи сљедећа поглавља, у којима су представљени:

- 1 Увод** – основни мотиви због којих се ГСРЈС РС определијелила да проведе ревизију учинка која се односи на СИФК у ЈЛС. У овом поглављу представљен је дизајн ревизије кроз ревизијска питања, критеријуме ревизије, обим и ограничења ревизије, изворе и методе прикупљања и анализе ревизијских доказа.
- 2 Опис предмета ревизије** – карактеристике предмета ревизије, институционалне улоге, надлежности и одговорности и регулатива карактеристична за СИФК у ЈЛС.
- 3 Налази** – налази који дају одговоре на постављено основно и остала ревизијска питања. Налази ревизије подијељени су у неколико поглавља, у складу са ревизијским питањима.
- 4 Закључци** – закључци на основу налаза који су подржани ревизијским доказима.
- 5 Препоруке** – дате су препоруке чијим провођењем би се омогућило ефикасније функционисање СИФК у ЈЛС.

На крају овог Извјештаја ревизије учинка су дати прилози који детаљније приказују и објашњавају поједине налазе у Извјештају.

2. ОПИС ПРЕДМЕТА РЕВИЗИЈЕ

2.1. Карактеристике предмета ревизије

Успостављање и функционисање СИФК у ЈЛС укључује утврђивање правила која имају за циљ постизање законитог, јавног, ефикасног, ефективног и економичног коришћења расположивих средстава. СИФК укључује планирање и организацију активности, увођење процеса управљања ризиком, осигуравање адекватне функције интерне ревизије, провођење сталног надзора и одржавање адекватне интерне контроле која има за циљ постизање разумног увјерења да ће ЈЛС остварити планиране циљеве и задатке.

Оквир СИФК у ЈЛС чине два дијела која функционишу заједно, ФУК-а и интерна ревизија. ФУК у ЈЛС представља свеобухватан систем интерних контрола, укључујући и организациону структуру, методе и процедуре које успостављају градоначелници/начелници, и то не само финансијских процеса, већ и нефинансијских процеса и активности у ЈЛС.

ФУК у ЈЛС утиче на све запослене, процесе, активности, програме и пројекте у ЈЛС и уводи се ради унапрјеђивања финансијског управљања и одлучивања у реализацији постављених циљева, планираних послова и задатака ЈЛС, а нарочито:

- ✓ Обављања послова и задатака у складу са законима, подзаконским и интерним актима;
- ✓ Обезбјеђења поузданог, потпуног и благовременог финансијског и пословног извјештавања;
- ✓ Правилног, ефикасног, ефективног и економичног коришћења средстава;
- ✓ Заштиту имовине, обавеза и других ресурса од губитака који могу настати неодговарајућим управљањем, неоправданим трошењем и коришћењем, заштиту од неправилности и превара, заштиту података и информација.

ФУК се проводи у складу са COSO оквиром¹⁹ који се састоји од сљедећих међусобно повезаних елемената и то:

- ✓ Контролно окружење;
- ✓ Управљање ризицима;
- ✓ Контролне активности;
- ✓ Информације и комуникације;
- ✓ Праћење и процјена система.

Сваки од ових елемената је од суштинског значаја за систем ФУК-а, а наведени COSO оквир постоји и примјењује се управо с циљем да унаприједи СИФК и пружи објективно увјеравање у погледу постизања циљева руководству и трећим лицима.

Како би систем ФУК-а био у потпуности успостављен, да је функционалан и да се континуирано унапрјеђује, потребно је успоставити модел управљања и контроле заснован на мјерењу оствареног учинка за утрошена јавна средства, кроз

¹⁹ COSO оквир успостављен од Комитета спонзорских организација Treadway комисије (COSO - Committee on Sponsoring Organisations of the Treadway Commission's)

дефинисање циљева, процјену ризика, надзор и извјештавање о наведеним елементима интерне контроле.²⁰

Интерна ревизија је дио свеобухватног СИФК у јавном сектору РС. Сврха интерне ревизије у ЈЛС јесте да изврши неопходна испитивања ради давања објективних и независних мишљења, препорука и савјета, са циљем унапрјеђења функционисања ЈЛС. Интерна ревизија помаже ЈЛС да оствари своје циљеве обезбјеђујући систематичан и дисциплинован приступ процјени и побољшању ефикасности управљања ризиком, контролама и процесима управљања. Двије су основне врсте ревизорских услуга, провођење ревизија на основу којих се пружа независно, објективно увјеравање и консултантске/савјетодавне услуге.

Интерна ревизија има мандат да проводи пет врста ревизија, и то:

- ✓ Ревизију система;
- ✓ Ревизију усклађености;
- ✓ Ревизију успјешности пословања (ревизију учинка);
- ✓ Финансијску ревизију;
- ✓ Ревизију информационих система.

Како би СИФК у ЈЛС био у потпуности успостављен и функционалан значајна је улога и ЦЈХ која, између осталог, врши координисање успостављања и развоја ФУК-а и функционисања интерне ревизије у ЈЛС.

2.2. Институционалне улоге, надлежности и одговорности

Успостављање и функционисање СИФК заснива се на принципу управљачке одговорности. У ЈЛС градоначелници/начелници су одговорни за успостављање и функционисање СИФК, као и за цјелокупно управљање и развој ЈЛС. Систем ФУК-а се не може унифицирати за све субјекте јавног сектора, обзиром на специфичности, потребе и различитости окружења ЈЛС. ЈЛС у складу са својим потребама успостављају сопствени систем ФУК-а.

Поред градоначелника/начелника главни носиоци активности на успостављању и развоју ФУК-а су:

- ✓ Лица задужена за успостављање, провођење и развој ФУК-а;
- ✓ Радне групе за успостављање и развој ФУК-а;
- ✓ Руководиоци организационих јединица;
- ✓ Запослени.

Одговорност градо/начелника за успостављање адекватног система ФУК-а регулисана је Законом. Градоначелник/начелник може поједине послове и задатке који се односе на успостављање и развој ФУК-а пренијети да друге запослене у локалној управи. У пракси су градоначелници/начелници именовали лица задужена за успостављање, праћење и развој ФУК-а и радну групу за успостављање и развој ФУК-а. Упутством о начину и поступку успостављања и спровођења финансијског управљања и контроле дефинисани су послови за лице задужено за успостављање, провођење и развој ФУК-а. Поједине ЈЛС су приступиле формирању радних група за

²⁰ Приручник за успостављање и развој финансијског управљања и контроле, Министарство финансија, Централна јединица за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије, новембар 2023. године, стр. 6. и 20.

успостављање и развој ФУК-а и чији су задаци и одговорности утврђени интерним актима градоначелника/начелника.

Руководиоци организационих јединица у локалним управама одговорни су градоначелнику/начелнику за активности ФУК-а које успостављају у организационим јединицама којима руководе.

У ЈЛС за успостављање и функционисање ФУК-а значајну улогу има и интерна ревизија ЈЛС. Интерна ревизија је дио СИФК и врши се ради давања објективног стручног мишљења и савјета о адекватности система ФУК-а у циљу унапријеђења функционисања и постизању циљева јединица локалне самоуправе.

Општи приступ за успостављање ФУК-а у ЈЛС укључује сљедеће кораке:

- ✓ Организовање процеса успостављања ФУК-а, укључујући:
 - Расподјелу одговорности за испуњавање циљева и извршавање задатака (именовање одговорног лица за успостављање, провођење и развој ФУК-а, оснивање радне групе и расподјела активности);
 - Успостављање система за интерно извјештавање;
 - Утврђивање процеса за документовање.
- ✓ Самопроцјена пет елемената ФУК-а (процјена тренутне ситуације и извјештавање о систему ФУК-а);
- ✓ Припрема акционог плана за успостављање и развој система ФУК-а;
- ✓ Утврђивање мисије, визије и кључних пословних циљева;
- ✓ Израда књиге пословних процеса (попис, опис, дијаграми тока);
- ✓ Процјена ризика и управљање ризицима, израда стратегије управљања ризицима.²¹

Интерна ревизија у ЈЛС се проводи и усмјерена је на провођење поступака ревизије утврђених организационих процеса, подпроцеса и активности који се проводе у локалној управи и најчешће и код буџетских корисника чији се финансијски извјештаји консолидују у финансијски извјештај локалне управе.

Законом је дефинисан начин и критеријуми за успостављање интерне ревизије у јавном сектору РС. ЈИР у ЈЛС је организационо и функционално одговорна градоначелнику/начелнику. Организациона независност ЈИР остварује се њеном независношћу од других организационих дијелова, а функционална независност се остварује независношћу у планирању рада, провођењу интерне ревизије и у извјештавању о обављеним интерним ревизијама у ЈЛС.

Интерни ревизори не могу бити укључени у извршавање директних и извршних функција ЈЛС. ЈИР успоставља руководство ЈЛС са циљем да интерна ревизија анализира ефективност свих интерних контрола и пружи подршку у вођењу посла ЈЛС на исправан, економичан, ефикасан и ефективан начин.

ЦЈХ је задужена за припрему и надзор над примјеном прописа из области ФУК-а и интерне ревизије. ЦЈХ је задужена за координацију успостављања и развоја ФУК-а у субјектима јавног сектора и за функционисање интерне ревизије у јавном сектору, за организовање, провођење програма обуке за полагање испита за овлашћеног

²¹ Приручника за успостављање и развој финансијског управљања и контроле донесеног од стране Министарства финансија, Централна јединица за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије, новембар 2023. године, стр. 43.

интерног ревизора у јавном сектору и континуирано праћење њиховог професионалног усавршавања. ЦЈХ води регистре ЈИР, повеља овлашћених ревизора и овлашћених интерних ревизора у јавном сектору и лица задужених за успостављање, провођење и развој ФУК-а, даје мишљења на интерна акта, стратешка и друга документа ЈИР и ФУК-а по захтјевима субјеката. ЦЈХ извјештава Владу РС о провођењу планираних активности на успостављању и развоју система ФУК-а и о раду и функционисању интерне ревизије, те анализира квалитет система ФУК-а и интерне ревизије у јавном сектору.²²

2.1. Правна регулатива карактеристична за подручје и предмет ревизије

Законом о локалној самоуправи²³ уређује се систем локалне самоуправе, послови локалне самоуправе, органи ЈЛС, међусобни односе скупштине општине/града и градоначелника/начелника, имовина и финансирање ЈЛС, акта и јавност рада органа ЈЛС, поступак надзора над радом органа ЈЛС, облици непосредног учешћа грађана у локалној самоуправи, сарадња републичких органа и органа ЈЛС, заштита права локалне самоуправе, као и друга питања од значаја за остваривање права и дужности ЈЛС.

Основна правна регулатива која се односи на успостављање и функционисање СИФК у ЈЛС је Закон о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске и подзаконски акти.

Закон о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске, између осталог, прописује обавезу примјене међународних стандарда интерне контроле који су утврђени Смјерницама за стандарде интерне контроле у јавном сектору Међународне организације врховних ревизорских институција (INTOSAI) и међународних стандарда интерне ревизије који су утврђени од Института интерних ревизора (IIA), Међународни стандарди за професионалну праксу интерне ревизије. Међународни стандарди интерне контроле и међународни стандарди интерне ревизије заједно са презентованим правним оквиром чине регулаторни оквир интерне ревизије.

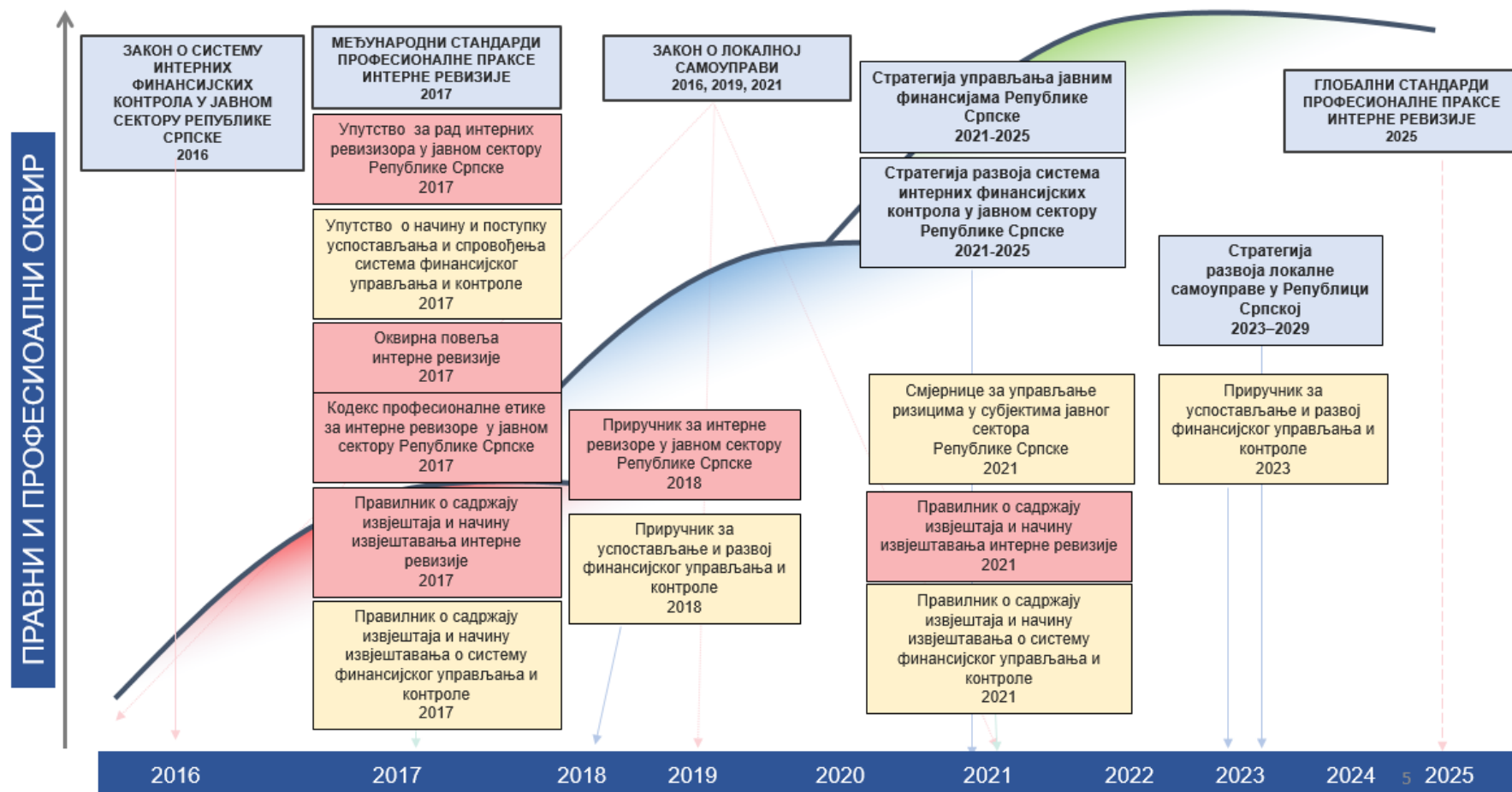
Сва важна правна акта која се односе на предмет ове ревизије учинка су наведена у Листи референци, која се налази у Прилогу овог извјештаја²⁴ а на сљедећој слици је приказан основни стратешки, правни и професионални оквир за СИФК у јавном сектору РС који је у примјени од доношења Закона о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске 2016. године, па до 2025. године.

²² Закон о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске, члан 54. и 55.

²³ "Службени гласник Републике Српске", број 97/16, 36/19 и 61/21

²⁴ Прилог број 1. Листа референци – попис аката

Слика 2. Стратешки, правни и професионални оквир за систем интерних финансијских контрола



Илустрација: ГСРЈС РС

3. НАЛАЗИ

ЈЛС су у обавези успоставити и развијати СИФК у складу са Законом. Управљачку одговорност за успостављање СИФК у ЈЛС имају градоначелници/начелници. Успостављени систем интерних контрола треба да утиче на реализацију циљева, мјера и активности да се расположиви ресурси користе на ефикасан, ефективан и економичан начин а јавне услуге пружају на квалитетан начин и на тај начин постиже одговарајућа вриједност за уложени новац.

3.1. Успостављање и развој система финансијског управљања и контроле

Успостављеност и функционалност система ФУК-а поред градоначелника/начелника зависи и од руководиоца организационих јединица и запослених на којима је одговорност да у свакодневном раду примјењују поједине принципе COSO оквира²⁵ и који су одговорни за постигнуте и непостигнуте резултате.

Методолошка основа за успостављање и развој ФУК-а у јавном сектору РС уређена је кроз Упутство о начину и поступку успостављања и спровођења система финансијског управљања и контроле²⁶, Приручник за успостављање и развој финансијског управљања и контроле, друга подзаконска акта и интерна акта ЈЛС.

У успостављању ФУК-а ЈЛС су се руководиле актима ЦЈХ. Позиција и улога ЈЛС је специфична у јавном сектору као што су специфични процеси и активности у надлежности локалних управа. Ове специфичности не прате посебне инструкције за дизајнирање и израду докумената ФУК-а које би биле од помоћи надлежним лицима у локалним управама али и у функцији уједначавања пракси у ЈЛС. Примјену аката ЦЈХ нису пратиле посебне, специфичне обуке, радионице и интерне обуке за ЈЛС.

Оперативни послови и задаци на активностима успостављања и развоја ФУК-а су дефинисани у различитим актима и проводе се на различите начине у ЈЛС:

- ✓ У већини ЈЛС су правилницима о унутрашњој организацији и систематизацији радних мјеста додијељени послови и задаци из области ФУК-а руководиоцима на свим организационим нивоима и запосленима;²⁷
- ✓ У двије од осам ЈЛС је систематизовано, у једној ЈЛС попуњено, радно мјесто Самостални стручни сарадник за успостављање, провођење и развој ФУК-а;²⁸
- ✓ Лица задужена за успостављање, провођење и развој ФУК-а су већином лица која су организационо распоређена у одјељењима за финансије;
- ✓ У већини ЈЛС су рјешењем/одлуком градоначелника/начелника именоване радне групе за успостављање и развој ФУК-а.

²⁵ COSO оквир успостављен од стране Комитета спонзорских организација Treadway комисије (COSO - Committee on Sponsoring Organisations of the Treadway Commission's)

²⁶ "Службени гласник Републике Српске", број 99/17

²⁷ У граду Дервента су Правилником о унутрашњој организацији и систематизацији радних мјеста додијељени послови једино у оквиру Одјељења за финансије додијељени послови који се односе на ФУК једном извршиоцу

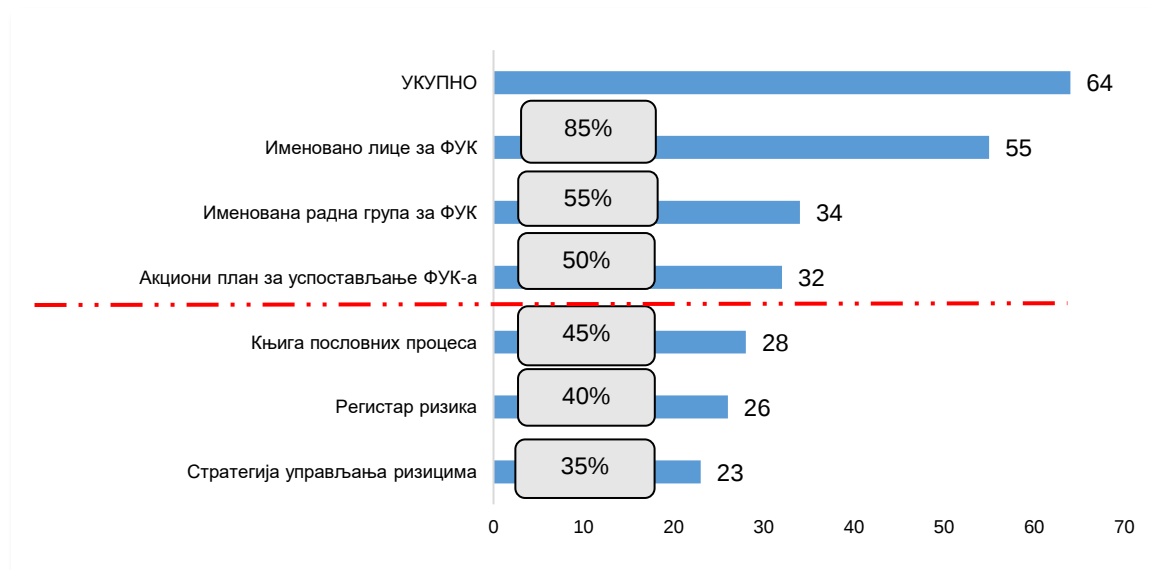
²⁸ У граду Градишка је попуњено радно мјесто а у општини Нови Град је непопуњено систематизовано радно мјесто

Иако су оперативни послови и задаци на активностима успостављања и развоја ФУК-а дефинисани, координација и провођење послова и активности се не врше на адекватан начин:

- ✓ Комуникација и размјена информација при изради и ажурирању докумената ФУК-а у локалним управама је неефективна и недовољна;
- ✓ Чланови радне групе, руководиоци организационих јединица и запослени не проводе активности на успостављању, провођењу и развоју ФУК-а како је прописано актима ЈЛС.

ЈЛС су биле у обавези да ускладе своје функционисање са одредбама Закона до краја 2017. године. Степен успостављености ФУК-а у ЈЛС на крају 2024. године је приказан на сљедећем графикону.

Графикон 1. Степен успостављености ФУК-а у 64 ЈЛС на крају 2024. године



Извор података: ЦЈХ, Регистар лица задужених за успостављање, провођење и развој ФУК-а, годишњи извјештаји о успостављености и развоју ФУК-а ЈЛС за 2024. годину;
Илустрација: ГСРЈС РС

Већина ЈЛС је именовала лице задужено за успостављање, провођење и развој ФУК-а, али око 1/2 ЈЛС нису предузимале даље активности на успостављању ФУК-а и израдиле основна документа (књига пословних процеса, регистар ризика, стратегија управљања ризицима) да би систем ФУК-а могао да се развија и функционише.

3.1.1. Успостављање система финансијског управљања и контроле

Анализом података, информација, документације и интервјуа са представницима ЈЛС ревизија се увјерила да су присутне различите праксе и значајне разлике у степену успостављености и развоја ФУК-а у ЈЛС.

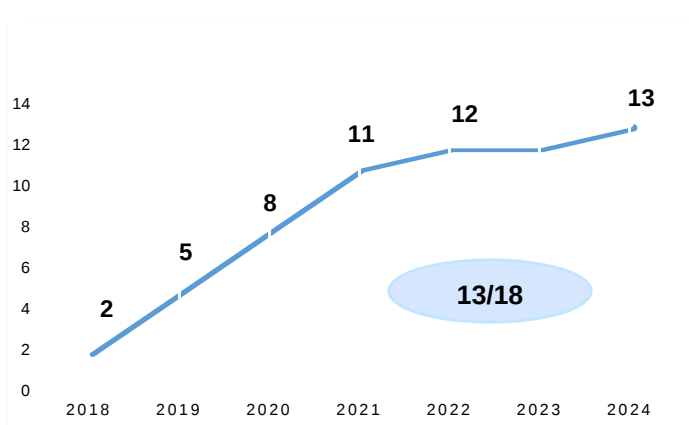
Графикон 2. Степен успостављености и развоја ФУК-а у 18 ЈЛС²⁹



Извор података: Упитник креиран од стране ГСРЈС РС и попуњен од стране ЈЛС, документација и интервјуи са представницима ЈЛС; Илустрација: ГСРЈС РС

Већина од 18 ЈЛС су именовале лице задужено за успостављање, провођење и развој ФУК-а, именовале радну групу за успостављање и развој ФУК-а и донијеле акционе планове за успостављање ФУК-а, што представља почетне активности за успостављање ФУК-а без конкретних резултата. Након почетних активности за успостављање ФУК-а слиједи попис, описи пословних процеса и израда књиге пословних процеса. Од посматраних 18 ЈЛС књигу пословних процеса је израдило 70% ЈЛС, од тога 60% ЈЛС до 2020. године.

Графикон 3. Тренд израде књиге пословних процеса у ЈЛС



²⁹ *Општина Козарска Дубица је Стратегију управљања ризицима донијела 2023. године, ажурирање је предвиђено на трогодишњем нивоу

Сљедећи корак за успостављање ФУК-а је процјена ризика, управљање ризицима и израда стратегије управљања ризицима. Од посматраних 18 ЈЛС 13 је израдило регистар ризика а 12 стратегију управљања ризицима.

У посматраном периоду у ЈЛС не постоји континуитет у изради и ажурирању докумената ФУК-а. У ЈЛС се не врши редовно ажурирање система и докумената за функционисање система ФУК-а. У посматраном периоду свега шест од 18 ЈЛС је извршило ажурирање докумената ФУК-а у циљу њихове релевантности, примјерености и развоја система интерних контролних активности.

Приликом успостављања ФУК-а, ЈЛС су се сусретале са различитим изазовима у имплементацији. Анализом документације, података и интервјуа са представницима ЈЛС ревизија се увјерила да постоји већи број узрока који утичу на кашњење у успостављању и развоју ФУК-а, и то:

- ✓ Недовољно разумијевање важности ФУК-а за функционисање локалних управа, недовољно изражена управљачка одговорност и одсуство мотивације;
- ✓ Плановима за успостављање и развој ФУК-а није одређена јасна динамика и одговорност за извршавање послова и задатака;
- ✓ Недостатак квалитетних и практично оријентисаних обука фокусираних на израду и примјену докумената ФУК-а и изостанак организованих размјена пракси, искустава и постигнутих резултата;
- ✓ Постојећи процеси у RIFC апликацији нису усаглашени са процесима у ЈЛС;
- ✓ Процес идентификовања и процјене ризика у ЈЛС је препуштен субјективној процјени одговорних лица у организационим јединицама (нејасноће при утврђивању и процјени ризика, управљању ризицима - одговори на ризике, праћење и извјештавање о ризицима);³⁰
- ✓ Неефикасна и неефективна комуникација и размјена података, информација и координација активности у оквиру ЈЛС (градоначелник/начелник - лице задужено за успостављање, провођење и развој ФУК-а – радна група за успостављање и развој ФУК-а – руководиоци организационих јединица – запослени) и између ЈЛС и ЦЈХ;
- ✓ Изражена флукуација лица задужених за успостављање, провођење и развој ФУК-а и чланова радних група за успостављање и развој ФУК-а одражава се на континуитет у провођењу планираних активности;
- ✓ Израђена документа ФУК-а се не примјењују при извршавању планираних послова и задатака ЈЛС;
- ✓ Недостатак извјештаја којима се градоначелници/начелници упознају о реализацији планираних активности на успостављању и развоју ФУК-а.

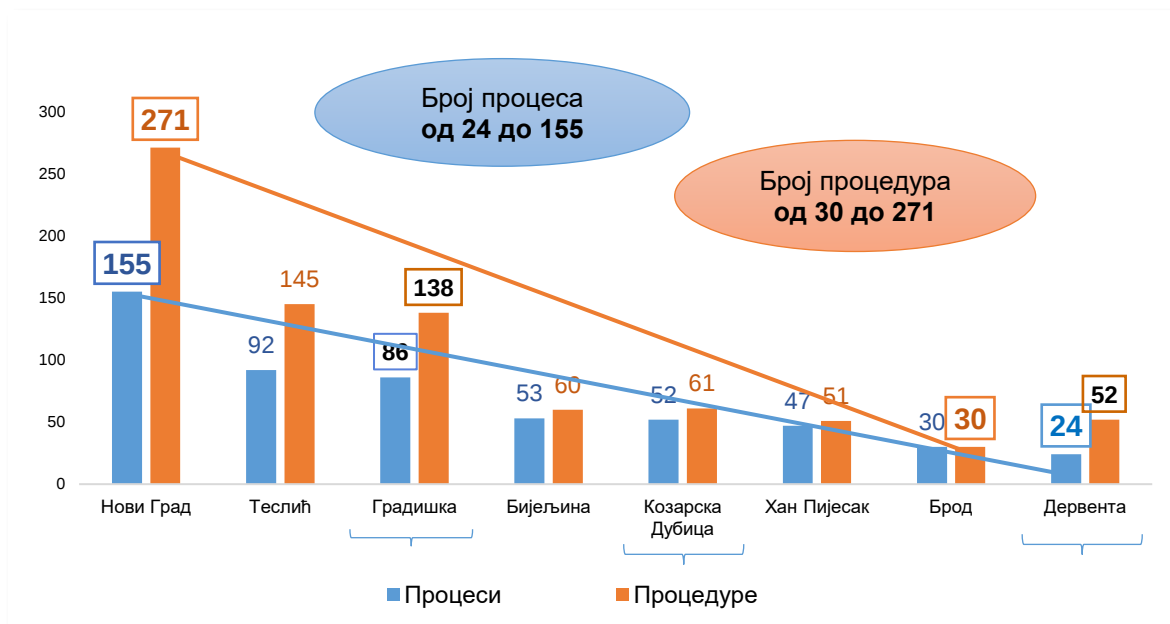
3.1.2. Карактеристике докумената и развој система финансијског управљања и контроле

Иако ЈЛС имају исте надлежности, послове и задатке који произилазе из Закона о локалној самоуправи, као и друге надлежности које су им дате другим законима, ревизија се увјерила да постоје различите праксе у попису, опису и мапирању пословних процеса, те њихово тумачење у ЈЛС. На сљедећем графикону је приказан

³⁰ Приручник за успостављање и развој ФУК-а, Прилог 4 – А, Б, В

број пословних процеса и процедура у књигама пословних процеса посматрано на ужем узорку ЈЛС.

Графикон 4. Број пословних процеса и процедура у осам ЈЛС³¹



Извор података: Књиге пословних процеса у осам ЈЛС; Илустрација: ГСРЈС РС

Број пословних процеса се креће од 24 до 155, а број процедура од 30-271 у зависности од ЈЛС. У посматраном периоду три ЈЛС³² су редовно вршиле ажурирање књиге пословних процеса, али и даље су значајне разлике у броју пословних процеса и процедура, што указује на неразумијевање истих и на недостатак одговарајућих обука и посебних инструкција за дизајнирање и израду докумената ФУК-а.

Поред разлика у броју пословних процеса и процедура у ЈЛС, ревизија је анализирала садржај и карактеристике докумената ФУК-а и увјерила се да у књигама пословних процеса нису адекватно дефинисани процеси, подпроцеси, процедуре и активности. У различитим документима ЈЛС (књиге пословних процеса, регистри ризика, правилници о организацији и систематизацији радних мјеста, процеси за које врши процјену ризика ЈИР) постоји неусаглашеност процеса и њихових промјена. Ажурирање процеса и процедура у потпуности не прате промјене које се дешавају у локалној управи и окружењу. У ЈЛС су често различите праксе у попису, опису и мапирању процеса за исте организационе јединице са истим надлежностима и пословима, што је приказано у Прилогу овог извјештаја.³³

Регистри ризика су већином израђени са различитим приступима и неадекватном примјеном матрице 5x5 при процјени ризика. У зависности од ЈЛС примјењује се

³¹ *Општина Брод је извршила попис и опис пословних процеса, без израђене књиге пословних процеса

³² Градови Градишка и Дервента, општина Козарска Дубица

³³ Прилог број 2. Процеси и процедуре у оквиру организационих јединица са истим надлежностима и пословима у локалним управама

матрица 3x3 или матрица 5x5.³⁴ Идентификација ризика није извршена за све пословне процесе који су идентификовани у књигама пословних процеса, како би се осигурало адекватно и ефикасно управљање ризицима. Најчешће се у регистру ризика налазе само процеси који имају средњу или високу процјену ризика или је обједињено више процеса у један и извршено утврђивање и процјена ризика за један процес. На примјер за процес "управно рјешавање" на нивоу ЈЛС се врши јединствено утврђивање и процјена ризика, иако се ради о процесима који се проводе на различите начине и у различитим организационим јединицама.

Матрица ризика

УТИЦАЈ	5 Веома велики	5	10	15	20	25
	4 Велики	4	8	12	16	20
	3 Средњи	3	6	9	12	15
	2 Мали	2	4	6	8	10
	1 Веома мали	1	2	3	4	5
			1 Ниска	2 Ниске средња	3 Средња	4 Висока
		ВЈЕРОВАТНОЋА				

Управљање ризицима није успостављено на законом прописан начин, у већини ЈЛС се не врши идентификација ризика према Приручнику за успостављање и развој ФУК-а из 2023. године и на одговарајућим обрасцима³⁵. Не врши се континуирано процјењивање вјероватноће појављивања ризика, одговори на ризике, праћење и извјештавање о кључним показатељима успјешности и утицају на постављене циљеве. Регистри ризика најчешће нису основа за планирање и провођење ревизијских ангажмана ЈИР, те успостављеност ФУК-а има значајан утицај на рад интерне ревизије и реализацију циљева и задатака ЈЛС

Посматрано на узорку од осам ЈЛС, у седам³⁶ ЈЛС је израђена *стратегија управљања ризицима*. Стратегије управљања ризицима су израђене за три године и већина ЈЛС је вршила редовно годишње или трогодишње ажурирање истих.³⁷ У стратегијама управљања ризицима у циљу ефикасног праћења и провјере процеса управљања ризицима су предвиђени кључни показатељи успјешности. У посматраном периоду код већине ЈЛС је изостало праћење процеса управљања ризицима како је планирано:

- ✓ На годишњем нивоу регистри ризика нису у потпуности анализирани у циљу ажурирања;
- ✓ Мјере за смањење ризика се не проводе у оквиру утврђених рокова;
- ✓ Недостају извјештаји о провођењу усвојених мјера и њиховим резултатима због чега су изостале и корективне активности на постојећим мјерама и усвајању нових мјера;
- ✓ Изостала је процјена прикладности усвојених поступака и прикупљених података за проведене процјене ризика, те утврђивање недостатака у интерним контролама и могућности за континуирано побољшање;

³⁴ Регистар ризика: У општини Хан Пијесак и граду Бијељина, гдје се примјењује матрица 3x3, индекс процјене ризика се креће од 1 до 9, а у градовима Дервента, Градишка и Теслић, општинама Нови Град и Козарска Дубица, гдје се примјењује матрица 5x5, индекс процјене се креће од 1 до 25

³⁵ Прилог 4 – А, Б, В

³⁶ Општина Брод нема израђену стратегију управљања ризицима

³⁷ У граду Бијељина донесена је Стратегија управљања ризицима 2018. године и није вршено њено ажурирање у посматраном периоду а у општини Хан Пијесак донесена је Стратегија управљања ризицима 2022. године и њено ажурирање је планирано током 2025. године

- ✓ Управљање ризицима није приоритетно у комуникацији између организационих јединица, како би било олакшано сагледавање приоритета у циљу доношења квалитетнијих одлука.

3.1.3. Процјена функционисања система финансијског управљања и контроле

Процјена система интерних контрола у свакој организационој јединици треба се проводи сталним праћењем, самопроцјеном и од стране интерне ревизије. Активности на процјени адекватности и функционалности система ФУК-а, посматрано кроз стално праћење и самопроцјену, најчешће нису документоване у ЈЛС. Тежиште послова око процјене адекватности и функционалности система ФУК-а је на лицу задуженом за успостављање, провођење и развој ФУК-а, без потребног ангажовања руководиоца организационих јединица и запослених.

Изостала је документованост сталног праћења и самопроцјене система интерне контроле ради процјењивања његовог функционисања, благовременог ажурирања и утврђивања мјера за развој и квалитетније извјештавање градоначелника/начелника, и то:

- ✓ Стално праћење од стране запослених се проводи кроз редовне активности у оквиру њиховог подручја дјеловања, уз непосредан надзор руководиоца, али без документованих контролних активности и идентификованих недостатака и предложених мјера за њихово рјешавање;
- ✓ На нивоу организационих јединица изостала је документованост:
 - Планирања, провођења интерних контрола и извјештавања о проведеним контролама на годишњем нивоу у циљу благовременог уочавања узрока који су довели до одступања;
 - Предлагања и предузимања мјера за отклањање утврђених узрока;
 - Идентификације потребних додатних контрола и елиминација непотребних контрола у организационим јединицама;
- ✓ ЈЛС нису пратиле утицај система ФУК-а на реализацију циљева и ефикасност пружања услуга а недостатак информација о користима система ФУК-а указује да се укупан процес успостављања и развоја ФУК-а додатно успорава.

Интерна ревизија, између осталог, има обавезу да врши праћење и процјену адекватности и ефикасности функционисања система ФУК-а у циљу његовог унапрјеђивања и развоја, те постизања циљева ЈЛС. У посматраном периоду у 10³⁸ од 17 ЈЛС интерна ревизија је провела укупно 26 ревизијских ангажмана чији фокус је била процјена функционалности система ФУК-а. Анализом извјештаја о процјени функционисања система ФУК-а ревизија је утврдила да су интерни ревизори дали укупно 223 препоруке, од чега су проведене 103, или 45% датих препорука. Интерни ревизори су као примарне проблеме навели сљедеће:

- ✓ Непотпуно и недовољно разумијевање система ФУК-а као алата за остваривање циљева, послова и задатака ЈЛС;
- ✓ На успостављање и развој система ФУК-а се гледа као на законску обавезу коју је потребно "формално" испоштовати;
- ✓ Честе промјене лица задужених за успостављање, провођење и развој ФУК-а и радне групе за успостављање и развој ФУК-а, те недовољна едукација

³⁸ Градови Бијељина, Теслић, Градишка, Бања Лука, Добој и Зворник, општине Нови Град, Козарска Дубица, Брод и Фоча

запослених из области ФУК-а (запослени су често мишљења да се ФУК односи на одјељење за финансије и на финансијске трансакције);

- ✓ Недовољна ангажованост запослених и руководилаца организационих јединица;
- ✓ Неадекватан квалитет информација и систем комуникација у циљу пружања подршке одлукама руководства и координације активности у локалним управама;
- ✓ Управљање ризицима није успостављено на законом прописан начин, не врши се идентификација ризика на одговарајућим обрасцима, у континуитету се не врши процјењивање вјероватноће њиховог појављивања и утицај на постављене циљеве, као и праћење кључних показатеља успјешности;
- ✓ Начин праћења и процјене система ФУК-а није усклађен са захтјевима релевантних прописа и интерних правила ЈЛС.

3.2. Успостављање и функционисање интерне ревизије

Према Закону интерна ревизија у ЈЛС се може успоставити на један од следећих начина:

- ✓ Организовањем посебне организационе јединице - ЈИР у оквиру ЈЛС, која је непосредно одговорна градоначелнику/начелнику;
- ✓ Обављањем интерне ревизије од Централне јединице за интерну ревизију успостављене у оквиру Министарства финансија, за субјекте - ЈЛС који не испуњавају услове за организовање посебне организационе јединице у складу са овим законом.

Већина ЈИР у ЈЛС су организоване као посебне организационе јединице у рангу одјељења, са изузетком ЈИР у граду Бијељина која је организована као самостални одсјек која је у рангу других одсјека у локалној управи.

3.2.1. Успостављање јединица интерне ревизије

Према критеријумима из Закона број ЈЛС које су у обавези да успоставе ЈИР приказан је у следећој табели, посматрано по појединачним критеријумима.

Табела 1. Број ЈЛС које су у обавези да успоставе ЈИР

ЈЛС које су у обавези успоставити ЈИР	Критеријуми		
	Оперативни буџет 2023.	Број запослених на дан 31.12.2023.	Укупан промет у бруто билансима за 2023.
	36	7	58 

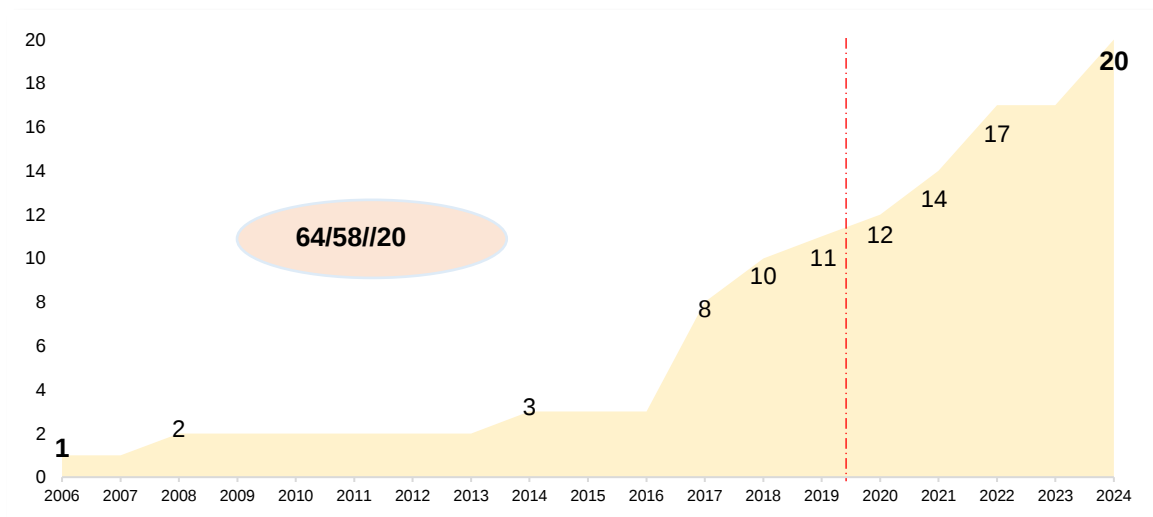
Извор података: Финансијски извјештаји ЈЛС за 2023. годину, извјештаји ГСРЈС РС о provedеној финансијској ревизији ЈЛС за 2023. годину, годишњи извјештаји ЈЛС о успостављању ФУК за 2023. годину; Илустрација: ГСРЈС РС

Анализом и систематизацијом података о висини оперативног буџета, броја запослених и укупног промета у бруто билансима ЈЛС у 2023. години евидентно је да

шест³⁹ од укупно 64 ЈЛС не испуњава законску обавезу успостављања ЈИР ни по једном од дефинисаних критеријума. Изузетно, ЈЛС које не испуњавају наведене критеријуме за успостављање ЈИР, а утврди се да имају висок ниво ризика, обавезне су да успоставе ЈИР.

На дан 31.12.2024. године у 20 ЈЛС је успостављена ЈИР, односно у 1/3 ЈЛС у односу на ЈЛС које имају законску обавезу успостављања ЈИР. Тренд успостављања ЈИР у ЈЛС је приказан на сљедећем графikonу.

Графикон 5. Тренд успостављања ЈИР у ЈЛС



Извор података: Упитник креиран од стране ГСРЈС РС и попуњен од стране ЈЛС и документација ЈЛС; Илустрација: ГСРЈС РС

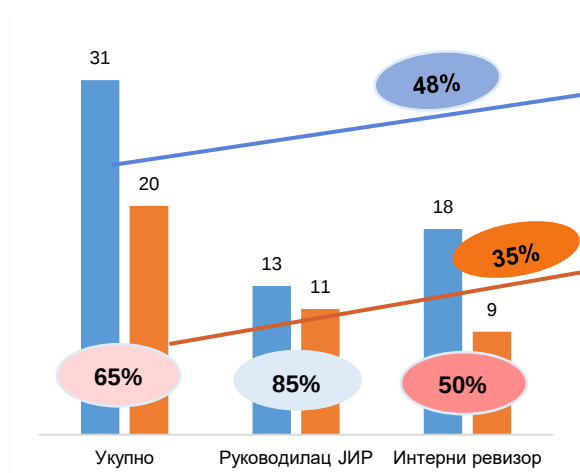
Како се повећава број успостављених ЈИР у ЈЛС повећава се и број систематизованих и попуњених радних мјеста и извршилаца – интерних ревизора. Тренд повећања попуњених радних мјеста не прати у потпуности тренд повећања систематизованих радних мјеста у ЈИР. Број систематизованих радних мјеста на крају 2024. године у односу на 2019. годину се повећао за 48%, а број попуњених радних мјеста за 35%, што представља разлику од 13 постотних поена.

Од 20 ЈИР на дан 31.12.2024. године у 14 ЈИР је било систематизовано по два извршиоца а у шест ЈИР је систематизовано по три извршиоца. У три ЈИР⁴⁰ су попуњена сва систематизована радна мјеста. Из наведеног произилази да 17 ЈЛС није успоставило интерну ревизију у форми ЈИР како је прописано Законом, организовано и систематизовано у правилницима о унутрашњој организацији и систематизацији радних мјеста локалних управа (минимално два интерна ревизора – руководиоца ЈИР и интерни ревизор, при чему треба узети у обзир величину и организацију локалне управе, број запослених, висину буџета, број пословних процеса, број буџетских корисника). На дан 31.12.2024. године попуњеност систематизованих радних мјеста на мјесту руководиоца ЈИР је 65%, а 54% је попуњеност радних мјеста интерног ревизора. На сљедећим графikonима су паралелно приказана систематизована и попуњена радна мјеста у ЈИР на дан 31.12.2019. и 31.12.2024. године.

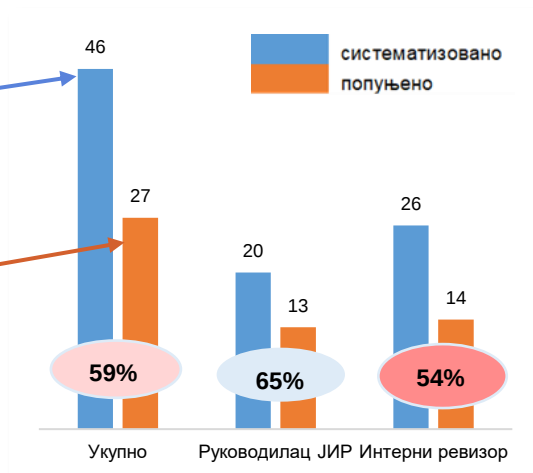
³⁹ Општине Вукосавље, Доњи Жабар, Источни Мостар, Источни Дрвар, Језеро и Купрес

⁴⁰ Градови Добој, Зворник и Дервента

Графикон 6. Систематизована и попуњена радна мјеста у ЈИР на дан 31.12.2019. године



Графикон 7. Систематизована и попуњена радна мјеста у ЈИР на дан 31.12.2024. године



Извор података: Подаци ЦЈХ, Упитник креиран од стране ГСРЈС РС и попуњен од стране ЈЛС и документација ЈЛС; Илустрација: ГСРЈС РС

3.2.2. Функционисање интерне ревизије

Методолошка основа за рад интерне ревизије у јавном сектору РС уређена је Упутством за интерне ревизоре јавног сектора Републике Српске⁴¹ и Приручником за интерне ревизоре у јавном сектору Републике Српске из 2018. године. Досадашња пракса функционисања интерне ревизије у ЈЛС указује на недостатак посебних и специфичних смјерница и упутстава за израду и провођење Програма за осигурање и унапрјеђење квалитета рада интерне ревизије, као једног од прописаних предуслова за интерну процјену усклађености рада ЈИР са професионалним оквиром и провођење екстерне процјене квалитета⁴² рада интерне ревизије.

Стратегијом развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске, 2021-2025. година дефинисано је одређивање да интерна ревизија треба да се усмјери на пружање додане вриједности у високоризичним областима, уз осигуравање усклађености са циљевима руководства. Ревизијски ангажмани треба да иду дубље од ревизије усклађености, како би се пружио увид у оперативни учинак релевантних субјеката и процеса. ЈИР су обавезне на трогодишњем нивоу креирати стратешки план и вршити процјену ризика по пословним процесима. На одабраном узорку од осам ЈИР анализом стратешких и годишњих планова ревизија се увјерила да стратешки и годишњи планови ЈИР не прате у потпуности стратешка и развојна документа ЈЛС, као и Стратегију развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске, 2021-2025. година. У процесу планирања није посебна пажња посвећена утврђивању и

⁴¹ "Службени гласник Републике Српске", број 84/17

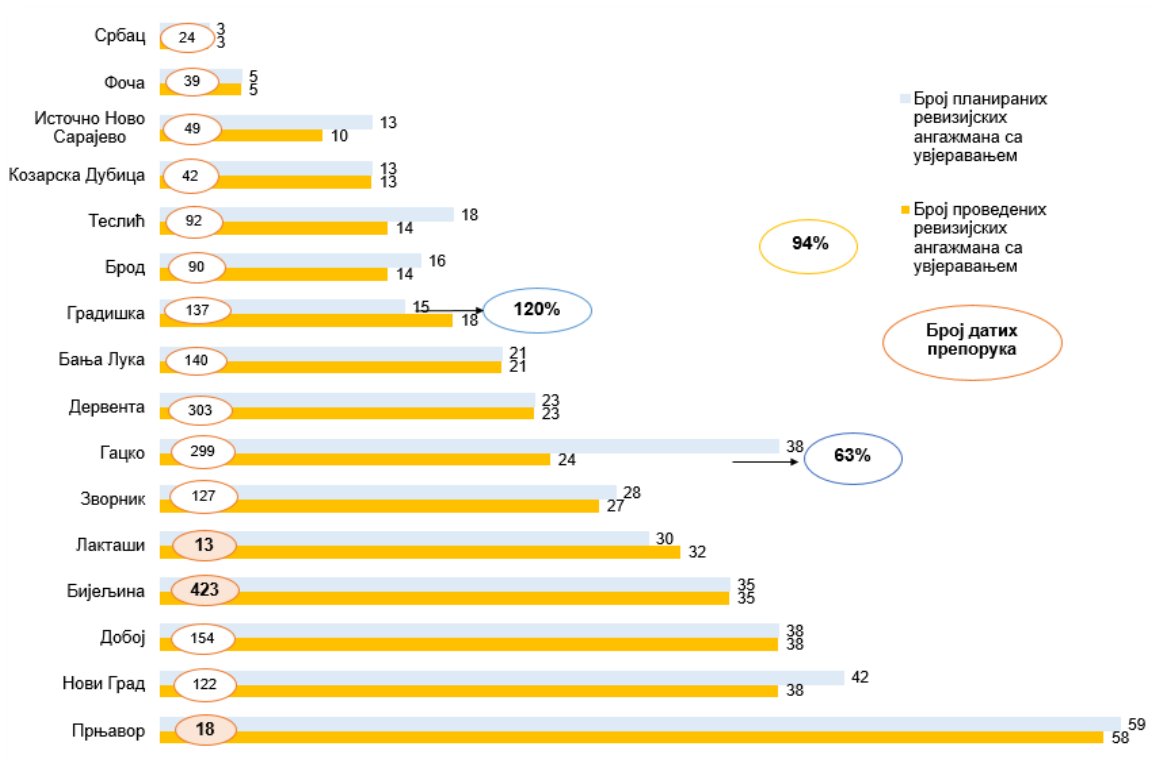
⁴² Екстерна процјена квалитета оцјењује и даје мишљење о нивоу усклађености интерне ревизије са Међународним стандардима интерне ревизије, Кодексом професионалне етике за интерне ревизоре, законском и подзаконском регулативом која уређује област интерне ревизије, затим у којој мјери функција интерне ревизије испуњава захтјеве руководиоца институције и даје додану вриједност институцији

повезивању стратешких, средњорочних и годишњих циљева, те повезивању реализације циљева, послова и задатака и трошења буџетских средстава и ангажовања других ресурса.

Након проведене анализе, ревизија се увјерила да постојећи регистри ризика руководства у ЈЛС интерним ревизорима нису били основа за планирање и провођење ревизијских ангажмана. ЈИР кроз стратешко и годишње планирање врше процјену ризика за процесе који се планирају ревидирати према неажурираном Упутству за израду стратешког плана из 2012. године. У посматраном периоду ЈИР су више пословних процеса оцијениле са високим ризиком. При одабиру процеса или области који ће бити ревидирани већина интерних ревизора комбинује високоризичне и средње ризичне процесе или области, изузетно буду ревидирани процеси или области са ниским ризиком. Интерни ревизори у зависности од ЈИР и ЈЛС при утврђивању ризика најчешће комбинују примјену матрице 3x3 и матрице 5x5 у зависности да ли је рађена процјена ризика за организационе јединице или за пословне процесе.⁴³

На сљедећем графикону су приказани упоредни показатељи планираних, реализованих ревизијских ангажмана и броја датих препорука у завиности од ЈЛС, односно ЈИР.

Графикон 8. Упоредни показатељи планираних, реализованих ревизијских ангажмана са увјеравањем и број датих препорука по ЈЛС/ЈИР, 2020-2024. година



Извор података: Упитник креиран од стране ГСРЈС РС и попуњен од стране 17 ЈЛС и документација ЈЛС; Илустрација: ГСРЈС РС

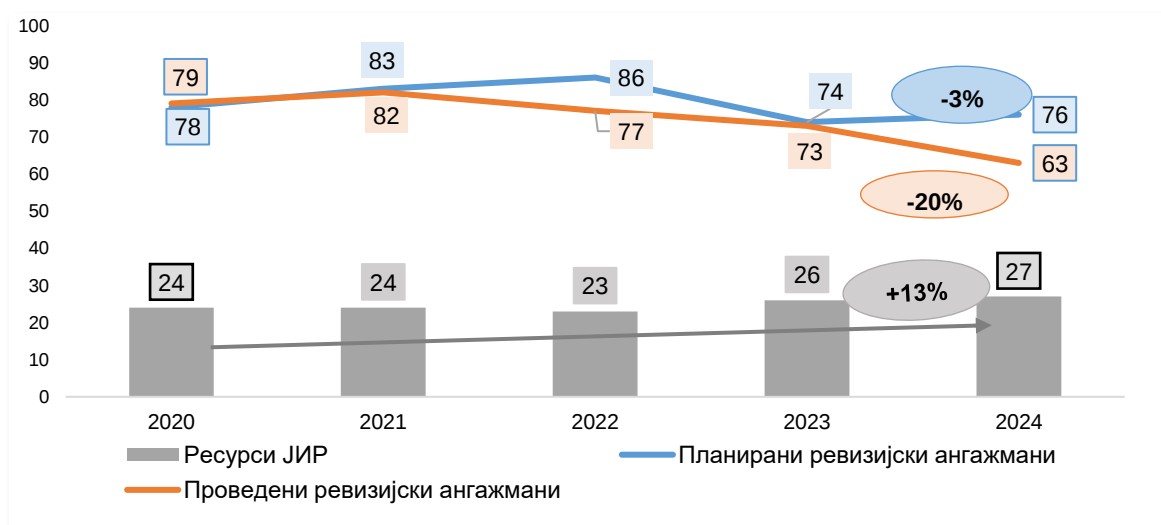
⁴³ У већини ЈИР индекс процјене ризика посматрано по организационим јединицама се креће од 1 до 5 а по процесима од 1 до 150 у различитим распонима, и то 1-5 или 1-25 или 1-100 или 6-130 или 6-150 у зависности од ЈЛС

У зависности од ЈЛС укупан број препорука за све ревизијске ангажмане у посматраном периоду се креће од 13 до 423 препоруке⁴⁴. Просјечан број препорука се креће мање од једне препоруке до 13 препорука⁴⁵ по ревизијском ангажману у зависности од ЈИР. Проведени ревизијски ангажмани без препорука указују на неодговарајућу процјену ризика или избор подручја, процеса и активности које немају карактер ризичних, што не обезбјеђује додану вриједност и њихов утицај на реализацију циљева и планираних послова и задатака у ЈЛС.

Укупан број ревизијских ангажмана, као и број датих препорука по ревизијском ангажману зависи и од области у којој се проводе ревизијски ангажмани и сложености самог ангажмана. На примјер један ревизијски ангажман у ЈЛС обухвата више истоврсних процеса у различитим организационим јединицама, или ревизијски ангажман обухвата више различитих процеса у истој организационој јединици, или ревизијски ангажман обухвата више истоврсних процеса код нижих буџетских корисника што најчешће резултира и већим бројем препорука.

У посматраном периоду људски ресурси у ЈИР имају благи тренд раста а укупно планирани и provedени ревизијски ангажмани имају благи тренд пада. У посматраном периоду број ангажованих интерних ревизора у ЈИР се повећао за 13% а број планираних ревизијских ангажмана се смањило за 3% и provedених ревизијских ангажмана за 20%, што је приказано на сљедећем графикону. Број provedених ревизијских ангажмана на годишњем нивоу се креће од један до 12 по запосленом у ЈИР. Истовремено се број ревизијских ангажмана без препорука није битно смањило, нити се повећао квалитет и карактер препорука.

Графикон 9. Број планираних, provedених ревизијских ангажмана и људски ресурси ангажовани у ЈИР по годинама, 2020-2024. година



Извор података: Упитник креиран од стране ГСРЈС РС и попуњен од стране 17 ЈЛС и документација ЈЛС; Илустрација: ГСРЈС РС

⁴⁴ У граду Лакташи за проведена 32 ревизијска ангажмана је дато укупно 13 препорука, у граду Прњавор за 58 ревизијских ангажмана је дато 18 препорука а у граду Бијељина за 35 provedених ревизијских ангажмана је дато укупно 423 препоруке.

⁴⁵ Просјечан број препорука по ревизијском ангажману у граду Прњавору је 0,3 препоруке, у граду Лакташи 0,4 препоруке а у граду Дервенти 13,2 препорука, у општини Гацко 12,5 препорука и граду Бијељина 12,1 препорука по ревизијском ангажману.

ЈИР у посматраном периоду су приоритетно планирале и проводиле ревизијске ангажмане са увјеравањем, док консултантски ангажмани нису планирани. Учешће консултантских ангажмана у укупно проведеним ревизијским ангажманима је занемариво.⁴⁶ Консултантски ангажмани нису формализовани, поткријеplјени плановима, ревизијском радном документацијом и извјештајима интерне ревизије. Интерни ревизори су често ангажовани на другим пословима и задацима у локалним управама, често и без акта о ангажовању, на усмени захтјев градоначелника/начелника.

Графикон 10. Проведени ревизијски ангажмани, 2020-2024. година



Извор података: Упитник креиран од стране ГСРЈС РС и попуњен од стране 17 ЈЛС и документација ЈЛС; Илустрација: ГСРЈС РС

Анализом врста проведених ревизијских ангажмана евидентно је да је најзначајније учешће ревизија усклађености, затим финансијских ревизија, што укупно чини 92% ревизијских ангажмана. Број проведених ревизија система, ревизија учинка и ревизија информационих система значајно је низак а често и по свом садржају не дају слику ревизија система, ревизија учинка и ревизија информационих система а што указује да ефекти рада ЈЛС остају изван обухвата интерне ревизије.

Најзначајнији ангажмани интерне ревизије су у области финансија са учешћем од 41%, затим слиједе јавне набавке 11%, управљање имовином 9%, ревизије СИФК 6% и 7% се односи на стратешко планирање, људске ресурсе и информационе системе, а 26% ревизијских ангажмана се првенствено односи на ниже буџетске кориснике, што је приказано у Прилогу овог извјештаја.⁴⁷ Обзиром на избор врсте ревизијских ангажмана и ревидираних области поставља се питање додане вриједности и утицаја интерне ревизије на реализацију циљева ЈЛС.

Већина ЈИР је успоставила регистар препорука који се благовремено ажурира. Провјеру проведености препорука ЈИР врше првенствено накнадним прегледом (88%) и прикупљањем информација од надлежних организационих јединица и нижих

⁴⁶ Један консултантски ангажман у посматраном периоду по налогу начелника у општини Козарска Дубица

⁴⁷ Прилог број 3. Проведени ревизијски ангажмани по областима, 2020-2024. година

буџетских корисника (59%). Однос укупно провјерених и непровјерених препорука је 70%:30% у посматраном периоду а у зависности од ЈЛС се креће од нула⁴⁸ до 100%⁴⁹ провјерених препорука. Учешће провјерених препорука има раст за шест постотних поена, са 77% колико је било у 2020. години на 83% у 2024. години. Од укупно провјерених препорука око 2/3 је потпуно provedено, дјелимично provedено и у току провођења у ЈИР а око 1/3 препорука није provedено, што је приказано на сљедећем графикону.

Графикон 11. Статус провјерених препорука интерне ревизије у ЈЛС, 2020-2024. година



Извор података: Упитник креиран од стране ГСРЈС РС и попуњен од стране 17 ЈЛС и регистри препорука ЈИР; Илустрација: ГСРЈС РС

У посматраном периоду укупан број датих препорука се смањило са 479 на 350, као и степен provedености препорука. Учешће потпуно provedених препорука се смањило у 2024. у односу на 2020. годину за 16 постотних поена, а учешће непроведених препорука се повећало за 14 постотних поена.

Проценат provedених препорука значајно одступа по ЈЛС. Потпуно provedене препоруке се крећу од 10% до 93%, непроведене препоруке од нула до 83% и непровјерене препоруке од нула до 100% у зависности од ЈЛС. Проведеност препорука посматрано по година и по ЈЛС је приказана у Прилозима овог извјештаја.⁵⁰

⁴⁸ Град Теслић

⁴⁹ Градови Градишка, Дервента, Лакташи, Добој и Прњавор, општине Нови Град, Козарска Дубица, Брод, Фоча и Србац

⁵⁰ Прилог број 4. Проведеност датих препорука интерне ревизије по годинама, 2020-2024. година

Прилог број 5. Проведеност датих препорука интерне ревизије по ЈЛС, укупно за период 2020-2024. година

3.2.3. Обезбјеђење и унапрјеђење квалитета интерне ревизије

Руководиоци ЈИР су у пет ЈЛС израдили Програм обезбјеђења и унапрјеђења квалитета рада интерне ревизије⁵¹, исти нису били примјени у посматраном периоду. Недостатак Програма обезбјеђења и унапрјеђења квалитета рада интерне ревизије ЈЛС онемогућава процјену усаглашености функције интерне ревизије са међународним оквиром професионалне праксе интерне ревизије. Такође, отежава и процјену ефикасности и ефективности функције интерне ревизије те идентификовање могућности за унапрјеђење.

ЈИР у ЈЛС нису развиле јасне индикаторе успјешности рада интерне ревизије. ЈИР су у мањем броју ЈЛС⁵² креирале Упитник за повратне информације о задовољству ревидираних субјеката. Примјена индикатора успјешности рада интерне ревизије се врши у двије⁵³ ЈИР са индикаторима квантитативног карактера који нису прописани никаквим интерним актом већ су промјенљива категорија. Руководиоци ЈИР су најчешће примјењивали сљедеће индикаторе за мјерење успјешности:

- ✓ Однос проведених и планираних ревизијских ангажмана;
- ✓ Вријеме трајања ревизијских ангажмана путем планираних и остварених ревизор дана;
- ✓ Број проведених ревизијских ангажмана по ревизору;
- ✓ Број проведених препорука.

У 11 од 17 ЈИР је вршено интерно оцјењивање, од тога осам⁵⁴ ЈИР су проводиле континуирано праћење у циљу оцјењивања функције интерне ревизије а три⁵⁵ ЈИР су проводиле и периодично интерно вредновање рада интерне ревизије. Правни и професионални оквир прописује да се екстерна процјена проводи на основу донесеног Програма обезбјеђења и унапрјеђења квалитета рада интерне ревизије и проведених континуираних и периодичних самопроцјена а једном у пет година од стране квалификованог, независног проценитеља изван институције.

Један број ЈЛС при извјештавању о раду интерне ревизије проведене надзоре од стране ЦЈХ и проведене ревизије ГСРЈС РС приказују као екстерно проведене процјене квалитета интерне ревизије. До сада ни једна од посматраних ЈЛС није испунила прописане услове за провођење екстерне процјене квалитета рада интерне ревизије од стране независног оцјењивача.

⁵¹ Градови Добој, Бијељина, Теслић у периоду обухваћеном ревизијом а градови Градишка и Дервента су израдили Програм обезбјеђења и унапрјеђења квалитета рада интерне ревизије током 2025. године

⁵² Градови Градишка и Дервента, општине Нови Град и Козарска Дубица

⁵³ Градови Бања Лука и Добој

⁵⁴ Градови Градишка, Дервента, Бијељина, Бања Лука, Добој и Лакташи, општине Нови Град и Козарска Дубица

⁵⁵ Општине Нови Град и Козарска Дубица, град Добој

Графикон 12. Обезбјеђење квалитета интерне ревизије, 2020-2024. година



Извор података: Упитник креиран од стране ГСРЈС РС и попуњен од стране 17 ЈЛС и документација ЈЛС; Илустрација: ГСРЈС РС

Интерна ревизија у ЈЛС има сврху да побољша функционисање ЈЛС кроз:

- ✓ Успјешно постизање циљева;
- ✓ Процесе управљања, управљање ризиком и контролу;
- ✓ Доношење одлука и надзор;
- ✓ Углед и кредибилитет код заинтересованих страна;
- ✓ Способност служења јавном интересу.⁵⁶

У ЈЛС се не прати и не врши мјерење утицаја ФУК-а и интерне ревизије на реализацију постављених циљева, планираних послова и задатака ЈЛС. Локалне управе прате задовољство корисника услугама, али се не прати, не анализира и не евалуира утицај ФУК-а и интерне ревизије на постигнуте резултате при процјени задовољства корисника.

У посматраном периоду у ЈЛС ниво ризика за већину процеса који су били предмет ревизије и по чијим ревизијама су дате препоруке није се у значајној мјери мијењао, ниво ризика се није смањивао или није праћен на адекватан начин. У четири од 17 ЈЛС процијењени ризик се смањιο или дјелимично смањιο за процесе који су били предмет ревизије и по чијим ревизијама су дате препоруке. У три ЈЛС није вршено праћење и процјена ризика по процесима који су били предметом ревизије а у 10 ЈЛС процјена ризика је остала непромијењена, приказано у Прилогу овог извјештаја.⁵⁷

⁵⁶ Глобални стандарди интерне ревизије, 2024. година

⁵⁷ Прилог број 6. Процјена ризика за процесе који су били предметом ревизије и по чијим ревизијама су дате препоруке, 2020-2024. година

3.3. Надзор и извјештавање о систему интерних финансијских контрола

Правни и методолошки оквир у РС прописује обавезу да ЦЈХ врши надзор над примјеном прописа из области ФУК-а и интерне ревизије, координацију успостављања и развоја ФУК-а и рада ЈИР у субјектима, те извјештавање о стању и напретку система ФУК-а и активностима интерне ревизије. Прописан је и начин надзора од стране руководиоца ЈИР у области интерне ревизије.

Подзаконским актима је прописан садржај, форма, начин и рокови достављања полугодишњег и годишњег извјештаја о систему ФУК-а и активностима интерне ревизије у субјектима јавног сектора РС.⁵⁸ ЦЈХ на основу извјештаја које достављају субјекти јавног сектора припрема годишњи консолидовани извјештај о систему интерних финансијских контрола који се доставља Влади РС на усвајање до краја марта текуће године за претходну годину.

3.3.1. Надзор над успостављањем и функционисањем система интерних финансијских контрола

Улога ЦЈХ у области успостављања и функционисања СИФК у ЈЛС је дефинисана Законом. У посматраном периоду у ЦЈХ попуњеност капацитета се кретала око 50%, на дан 31.12.2024. године од 10 систематизованих радних мјеста пет је попуњено. ЦЈХ је, између осталог, предложила доношење стручне основе за израду закона и подзаконских прописа из области СИФК-а. У периоду од ступања на снагу Закона до данас већином је извршено ажурирање подзаконских прописа и приручника. Дио подзаконских аката из области интерне ревизије нису ажурирани.⁵⁹

Процес координације успостављања и функционисања СИФК у ЈЛС од стране ЦЈХ није успостављен на адекватан начин:

- ✓ Примјена професионалног оквира у области СИФК-а се не прати у ЈЛС;
- ✓ Не дају се мишљења на интерна акта, стратешка и друга документа из области ФУК-а и интерне ревизије у ЈЛС, осим мишљења на повеље интерне ревизије (мишљења се дају по захтјеву субјекта, у посматраном периоду није било других захтјева од стране ЈЛС);
- ✓ Не постиже се ажурност у вођењу регистара лица задужених за успостављање провођење и развој ФУК-а, повеља овлашћених ревизора, овлашћених интерних ревизора и запослених интерних ревизора у ЈИР (ЈЛС не достављају благовремено информације о промјенама за ажурирање регистара);
- ✓ Са ЈЛС које нису успоставиле ФУК и интерну ревизију а које не достављају извјештаје ЦЈХ, ЦЈХ није успоставила комуникацију и размјену података и информација на релацији ЈЛС - ЦЈХ;
- ✓ Планирају се и проводе едукације, али исте нису координисане и контролисане те у складу са потребама лица задужених за успостављање, провођење и развој ФУК-а и интерних ревизора;

⁵⁸ Правилник о садржају извјештаја и начину извјештавања о систему финансијског управљања и контроле ("Службени гласник Републике Српске", број 112/17, 01/22), Правилник о садржају извјештаја и начину извјештавања интерне ревизије ("Службени гласник Републике Српске", број 96/17, 01/22)

⁵⁹ Изостало је ажурирање Упутству за израду стратешког плана, 2012. година, Упутства за рад интерних ревизора у јавном сектору Републике Српске, 2017. година, Приручника за интерне ревизоре у јавном сектору Републике Српске, 2018. година

- ✓ Није вршена анализа квалитета успостављања и развоја ФУК-а и допринос система ФУК-а остварењу циљева ЈЛС, нити праћење и анализа смањења ризика по основу проведених интерних ревизија у ЈЛС;
- ✓ Нису на ефикасан начин искориштени Законом предвиђени модели надзора над примјеном прописа у области ФУК-а и интерне ревизије и Влада РС нема поуздане информације о функционисању и напретку СИФК у ЈЛС.

ЦЈХ проводи годишње праћење и надзор над успостављањем и развојем ФУК-а и над радом интерне ревизије на основу извјештаја које ЈЛС достављају ЦЈХ. Периодично праћење и надзор над радом интерне ревизије се проводи од стране ЦЈХ у сједишту ЈЛС од 2023. године, а над успостављањем и развојем ФУК-а од 2025. године.

Табела 2. Упоредни показатељи укупог броја субјеката јавног сектора и броја ЈЛС обухваћених надзором од стране ЦЈХ над успостављањем и развојем ФУК-а и радом ЈИР

Година	Надзор над успостављањем и развојем ФУК-а		Надзор над радом ЈИР	
	Укупан број субјеката	Број ЈЛС	Укупан број субјеката	Број ЈЛС
2023	-	-	5	2
2024	-	-	5	1
2025	4	2	4	1
УКУПНО	4	2	14	4

Извор података: Документација ЈЛС и ЦЈХ; Илустрација: ГСРЈС РС

Након извршеног надзора израђени су записници о извршеном надзору над радом ЈИР и над успостављањем и развојем ФУК-а на основу којих су ЈЛС сачиниле акционе планове за реализацију датих препорука у складу са извршеним надзором. У провођењу надзора у сједишту ЈЛС над успостављањем и развојем ФУК-а недостају налази о квалитету и примјени докумената ФУК-а, праћењу и самопроцјени адекватности успостављања и развоја ФУК-а од стране ЈЛС. У провођењу надзора над радом интерне ревизије недостају налази о примјени професионалног оквира и квалитета докумената интерне ревизије.

Надзор од стране руководиоца ЈИР у области интерне ревизије се не проводи како је прописано правним и методолошким оквиром за интерну ревизију и није могућ без попуњености капацитета у ЈИР. У ЈИР гдје је ангажован сам руководиоца без ангажованог интерног ревизора, руководиоци обављају и послове из надлежности интерног ревизора и немају могућност за провођење надзора. У ЈИР у којима је ангажован интерни ревизор без ангажованог руководиоца, интерни ревизори обављају и послове из надлежности руководиоца ЈИР и није могуће провођење надзора.

3.3.2. Извјештавање у области система интерних финансијских контрола

У сврху једнообразног извјештавања Владе РС, ЦЈХ, односно Министарства финансија о примјени прописа из подручја ФУК-а и о примјени прописа из подручја интерне ревизије и резултатима активности интерне ревизије на нивоу јавног сектора РС, креирани су и попуњавају се обрасци за годишње и полугодишње извјештавање.

Поред образаца за извјештавање је креирана и изјава у вези са достигнутим степеном развоја СИФК, изјава о планираним мјерама за успостављање недостигнутог степена развоја СИФК и план рада за успостављање и развој система ФУК-а.

Годишњи и полугодишњи извјештај о провођењу планираних активности на успостављању и развоју система ФУК-а се израђује електронски и ЦЈХ доставља путем RIFC апликације. Годишњи и полугодишњи извјештај о провођењу планираних активности на успостављању и развоју система ФУК-а потписују лице задужено за успостављање, провођење и развој ФУК-а које је именовано од градоначелника/начелника, као и градоначелник/начелник. Годишњи извјештаји о провођењу планираних активности на успостављању и развоју система ФУК-а у ЈЛС које су израдиле документа ФУК-а садрже изјаву у вези са достигнутим степеном развоја СИФК у субјекту за извјештајну годину, изјаву о планираним мјерама за успостављање недостигнутог степена развоја СИФК за наредну годину, као и план рада за успостављање и развој система ФУК-а за текућу годину, који се достављају ЦЈХ путем RIFC апликације.

Извјештаје о провођењу планираних активности на успостављању и развоју система ФУК-а и изјаве у вези са достигнутим степеном развоја СИФК за 2024. годину и изјаве о планираним мјерама за успостављање недостигнутог степена развоја СИФК и планове рада за успостављање и развој система ФУК-а за 2025. годину ЦЈХ је доставило 36 од 64 ЈЛС путем RIFC апликације. Близу 1/3 ЈЛС које су доставиле ЦЈХ изјаве у вези са достигнутим степеном развоја СИФК-а и извјештаје о провођењу планираних активности на успостављању и развоју система ФУК-а нису предузимале активности на успостављању и развоју ФУК-а. ЈЛС које немају израђена документа ФУК-а уз извјештаје о провођењу планираних активности на успостављању и развоју система ФУК-а најчешће не достављају изјаву о планираним мјерама за успостављање недостигнутог степена развоја СИФК за наредну годину и план рада за успостављање и развој система ФУК-а за текућу годину.

Подаци и информације које ЈЛС достављају ЦЈХ на прописаним обрасцима изјава, извјештаја и планова су често непотпуне и непоуздане:

- ✓ У изјавама у вези са достигнутим степеном развоја СИФК се потврђује ефикасно и ефективно функционисање система ФУК-а, а истовремено у извјештајима о провођењу планираних активности се наводи да нису израђена ни основна документа за успостављање система ФУК-а, што је приказано у Прилозима овог извјештаја;⁶⁰
- ✓ Извјештаји често садрже податке и информације који су непотпуни и непоуздани о достигнутом степену развоја ФУК-а, на примјер на питање:
 - Да ли је субјекат донио стратегију управљања ризицима?, одговор је "ДА", а као доказ се наводи стратегија развоја ЈЛС;
 - Да ли су правилником о унутрашњој организацији и систематизацији субјекта дефинисане обавезе руководиоца на свим нивоима за успостављање, развој и провођење система ФУК-а?, одговор је "ДА", а у описима радних мјеста нема дефинисаних обавеза руководиоца организационих јединица за успостављање, развој и провођење ФУК-

⁶⁰ Прилог број 7. Изјава у вези са достигнутим степеном развоја система интерних финансијских контрола

Прилог број 8. Извјештај о провођењу планираних активности на успостављању и развоју система ФУК-а

а или су само дефинисани послови који се односе на успостављање и развој ФУК-а у опису радног мјеста именованог лица задуженог за успостављање, провођење и развој ФУК;

- Да ли се регистар ризика ажурира бар једном годишње?, одговор је "ДА" неколико пута у току године, а након прегледа ревизија се увјерила да регистар ризика није ни једном ажуриран од његовог доношења;
- ✓ У изјавама о планираним мјерама за успостављање недостигнутог степена развоја СИФК наводи се једна или двије слабости и неправилности у функционисању система ФУК-а а у плановима рада за успостављање и развој система ФУК-а су планиране почетне активности на изради основних докумената ФУК-а, или за све планиране активности носилац активности је лице задужено за успостављање, провођење и развој ФУК-а, без обзира на коју организациону јединицу се активност односи и рокови за извршавање задатака нису јасно дефинисани, најчешћи рокови су континуирано провођење.

Годишњи и полугодишњи извјештај о интерној ревизији припрема руководиоца ЈИР у ЈЛС а одобрава градоначелник/начелник. У ЈИР у којима није попуњено радно мјесто руководиоца извјештаје припрема интерни ревизор а одобрава градоначелник/начелник. Извјештаји о интерној ревизији сачињавају се попуњавањем образаца и достављају се ЦЈХ електронским путем, путем RIFC апликације. Уз годишњи извјештај о интерној ревизији за претходну годину, ЈЛС достављају путем RIFC апликације и план рада интерне ревизије за текућу годину. Годишњи извјештај сматра се достављеним ЦЈХ када се у RIFC апликацији закључи извјештај. Иако је на крају 2024. године у ЈЛС било успостављено 20 ЈИР, за 2024. годину годишњи извјештај о интерној ревизији и план рада интерне ревизије за 2025. годину је доставило 15 ЈЛС.

ЦЈХ на основу извјештаја о провођењу планираних активности на успостављању и развоју система ФУК-а и извјештаја о интерној ревизији које достављају субјекти јавног сектора, па и ЈЛС, припрема годишњи консолидовани извјештај о систему интерних финансијских контрола који се доставља Влади РС на усвајање. На основу консолидованог годишњег извјештаја о успостављању и развоју интерних финансијских контрола Влада РС се упознаје са степеном успостављања, функционисања и развоја система интерних финансијских контрола у субјектима јавног сектора, па и ЈЛС.

Консолидовани годишњи извјештаји о успостављању и развоју интерних финансијских контрола презентују синтетичке, статистичке, квантитативне податке и показатеље за јавни сектор, самим тим и за ЈЛС, али без квалитативних показатеља о успостављености, развоју и функционисању СИФК. У Консолидованим извјештајима о успостављању и развоју СИФК у јавном сектору РС се не указује посебно на слабости и недостатке СИФК за ЈЛС, самим тим изостају адекватне мјере и препоруке које би утицале на ефикаснији и ефективнији СИФК у ЈЛС.

Подаци и информације из извјештаја о провођењу планираних активности на успостављању и развоју система ФУК-а и извјештаја о интерној ревизији ЈЛС не обезбјеђују потпуне и поуздане податке како би се израдио консолидовани годишњи извјештаји о успостављању и развоју интерних финансијских контрола на основу ког би Влада РС била у потпуности упозната са степеном успостављања и развоја ФУК-а и функционалношћу интерне ревизије у ЈЛС. Извјештаји које достављају ЈЛС као и консолидовани годишњи извјештаји нису оријентисани на учинак и не омогућавају информације о ангажовању ресурса у ЈЛС, квалитету функционисања система ФУК-

а, оствареним резултатима и доданој вриједности интерне ревизије која би била у функцији постизања постављених циљева.

Реализација мјера и активности до краја 2024. године из Стратегије управљања јавним финансијама Републике Српске за период 2021–2025. година и Стратегије развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске за период 2021-2025. година:

Резултат мјера из наведених стратегија на крају 2024. године је дјелимично постигнут. У Извјештају о реализацији Стратегије управљања јавним финансијама Републике Српске за период 2021–2025. година за 2024. годину се наводи да је девет активности у току провођења а двије активности су завршене у претходном периоду и односе се на унапрјеђење законских и подзаконских прописа из области интерне ревизије и надзор над провођењем регулаторног оквира.

Акционим планом за реализацију Стратегије развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске за период 2021-2025. година у оквиру три стратешка циља дефинисано је 12 мјера, 43 активности, одговорни субјекти, рокови за реализацију, индикатори и резултати. Према подацима из Информације о реализацији Стратегије развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске за период 2021-2025. година од укупног броја активности до краја 2024. годину је реализовано у потпуности око 1/3 активности, 1/3 активности је дјелимично проведена или у току провођења а 1/3 активности није реализована.⁶¹ Највише активности је у потпуности реализовано у области ЦЈХ (60%), у области интерне ревизије (18%) а најмање у области ФУК-а (12%).

Компарацијом постигнутих резултата презентованих за 2024. и 2023. годину путем извјештаја о реализацији обје стратегије не биљежи се значајан напредак. У извјештајима су приказани интегрисани подаци за јавни сектор, без посебно презентованих података о реализацији мјера и активности на успостављености и функционисању СИФК у ЈЛС.

PIFC апликација - Софтвер за управљање СИФК у јавном сектору РС:

Сврха PIFC апликације је да олакша провођење система ФУК-а и интерне ревизије, планирање и извјештавање у области ФУК-а и интерне ревизије. Иако је PIFC апликација важна и због стандардизације рада на успостављању и развоју ФУК-а и рада интерне ревизије и унапрјеђења квалитета рада кроз примјену правног, професионалног и методолошког оквира, у посматраном периоду није у континуитету функционисала.

У посматраном периоду ЈЛС су се суочавале са бројним проблемима у примјени PIFC апликације, како у модулу за систем ФУК-а, тако и у модулу за интерну ревизију. Лица задужена за успостављање, провођење и развој ФУК-а и интерни ревизори у PIFC апликацију уносе податке из докумената ФУК-а и интерне ревизије и није могуће користити документа директно из апликације, већ сва документа морају имати у копији. У досадашњој пракси кориштења PIFC апликације у ЈЛС присутни су сљедећи проблеми: немогућност континуираног приступа PIFC апликацији, губитак унесених података, неусаглашеност пословних процеса у апликацији и у ЈЛС, основни и ажурирани регистар ризика немају историју промјена, неприлагођеност модула за

⁶¹ Прилог број 9. Информација о реализацији Стратегије развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске за период 2021-2025. година до краја 2024. године

интерну ревизију методологији рада ЈИР, RIFC апликација није прилагођена важећем законском оквиру и други технички проблеми. У ЈЛС сматрају да је RIFC апликација корисна за њихов рад, али да је важно да се иста доради и модификује у погледу функционалности за оба модула - ФУК и интерна ревизија.

Од јануара 2022. године субјекти јавног сектора РС ЦЈХ при Министарству финансија, извјештавају о провођењу планираних активности на успостављању и развоју система ФУК-а и електронски, путем RIFC апликације од када је омогућен приступ и тестној верзији апликације за модул интерне ревизије. Током 2023. године ЦЈХ није имала изабраног добављача за услуге редовног одржавања RIFC апликације, те наведени проблеми при коришћењу RIFC апликације нису могли ни бити успјешно отклоњени, због чега апликација није могла ни бити унапријеђена у погледу функционалности.

4. ЗАКЉУЧЦИ

Главна служба за ревизију јавног сектора Републике Српске је провела ревизију учинка "Систем интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе" са циљем да се испита да ли је обезбијеђено ефикасно успостављање и функционисање система интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе и да се на основуведеног испитивања понуде препоруке чијим провођењем би се унаприједило успостављање и функционисање система интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе.

На основу налаза ревизије учинка, презентованих у претходним поглављима, утврђени су закључци. **Основни закључак ове ревизије је да јединице локалне самоуправе нису успоставиле ефикасан и функционалан систем интерних финансијских контрола, због чега постоји ризик да управљање финансијским и нефинансијским процесима и активностима нису у складу са принципима доброг управљања.**

У складу са основним закључком утврђени су и појединачни закључци:

4.1. У јединицама локалне самоуправе одређени сегменти интерних контрола функционишу на основу интерних аката, али систем финансијског управљања и контроле није успостављен и функционалан у складу са захтјевима правног и професионалног оквира.

Већи број јединица локалне самоуправе нису своје функционисање ускладили са одредбама Закона о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске у погледу израде и примјене докумената финансијског управљања и контроле. Финансијско управљање и контрола успоставља се од 2018. године и нема карактер континуираних активности са израженом управљачком одговорношћу, што указује да су финансијски и нефинансијски процеси и активности изложени ризику од неефикасног, неефективног, неекономичног и неадекватног управљања.

Јединице локалне самоуправе се налазе у различитим фазама успостављања финансијског управљања и контроле. Један мањи број јединица локалне самоуправе је израдио и у континуитету ажурира документа финансијског управљања и контроле а поједине дуже вријеме у дисконтинуитету безуспјешно успостављају систем финансијског управљања и контроле. Око 1/2 јединица локалне самоуправе су предузеле почетне активности на успостављању финансијског управљања и контроле без конкретних резултата, а исход у погледу успостављања финансијског управљања и контроле је неизвјестан.

4.2. У јединицама локалне самоуправе документа финансијског управљања и контроле су међусобно неусаглашена и имају ограничену примјену а процјена адекватности и функционалности система се не проводи на прописан начин.

Јединице локалне самоуправе имају исте надлежности са истим или сличним пословима, процесима и активностима а са различитим документима финансијског управљања и контроле по обиму, садржају, структури и квалитету. У локалним управама у свакодневном раду и извршавању послова се не примјењују у потпуности документа финансијског управљања и контроле. Документа финансијског управљања и контроле нису међусобно усаглашена у оквиру исте локалне управе и у правилу се не ажурирају континуирано у складу са промјенама услова и околности у којима функционишу локалне управе.

Стално праћење и самопроцјена система интерних контрола се проводи повремено и углавном није документовано одговарајућом документацијом. Након праћења и самопроцјене нису се предузимале адекватне мјере и активности у циљу развоја и унапјеђења система финансијског управљања и контроле. Током процјене адекватности и функционалности система финансијског управљања и контроле нису на најбољи могући начин искориштени постојећи ресурси интерне ревизије у циљу развоја и унапјеђења система.

4.3. Интерна ревизија у јединицама локалне самоуправе није успостављена у складу са правним и професионалним оквиром и са потребним бројем интерних ревизора за њен успјешан рад.

Примјена појединачних критеријума за успостављање јединица интерне ревизије, дефинисаних Законом о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске, резултира различитим бројем јединица локалне самоуправе које су у обавези да успоставе јединицу интерне ревизије.

Функција интерне ревизије успостављена је у око 1/3 јединица локалне самоуправе. Правилницима о организацији и систематизацији локалних управа у формално-правном смислу функција интерне ревизије је успостављена у форми јединице интерне ревизије. У пракси у пуном капацитету функционишу три јединице интерне ревизије. Непопуњеност систематизованих радних мјеста у јединицама интерне ревизије није у складу са основним принципима ревизорске праксе "четири ока" и чиме није обезбјеђен систем контроле објективности и непристрасности лица која су запослена у интерној ревизији а што отежава извршавање минималних захтјева у погледу управљачких, организационих и оперативних послова интерне ревизије у складу са правним и професионалним оквиром.

4.4. Ангажмани интерне ревизије не планирају се и не проводе на начин да осигуравају испуњавање мисије и улоге интерне ревизије, те остваривање циљева у јединицама локалне самоуправе.

Планирање ревизијских ангажмана није засновано на адекватној процјени ризика и не пружа увјеравање да ће за предмет ревизије бити изабрана подручја, процеси и активности са израженим ризицима у погледу вјероватноће његовог настанка и утицаја на остваривање постављених циљева и планираних задатака. Овакав приступ процјени ризика и планирању ревизијских ангажмана доводи у питање нову додану вриједност за јединице локалне самоуправе.

Интерна ревизија приоритетно проводи ангажмане увјеравања, док су консултантски ангажмани ријетки и у правилу нису формализовани. Планирани и provedени ревизијски ангажмани са увјеравањем се првенствено односе на ревизије усклађености и финансијске ревизије. Интерна ревизија углавном не планира и не проводи ревизијске ангажмане који испитују ефикасност, ефективност и економичност пословних процеса и тиме резултати и ефекти рада јединица локалне самоуправе нису били предметом ревизије.

Јединице интерне ревизије су успоставиле регистре препорука, евиденције о акционим плановима за провођење препорука, начину праћења и провјере провођења препорука и статусу провјерених препорука. Досадашњи начини праћења резултата остварених реализацијом датих препорука од стране интерне ревизије не обезбјеђују мјерљиве ефекте и њихов утицај на постизање циљева јединица локалне самоуправе.

4.5. У јединицама интерне ревизије није успостављен систем обезбјеђења и унапрјеђења квалитета интерне ревизије и мјерења успјешности функције интерне ревизије.

Програм обезбјеђења и унапрјеђења квалитета интерне ревизије, као битна претпоставка квалитета а чија је обавеза доношења утврђена професионалним оквиром, у већем броју јединица локалне самоуправе које имају функцију интерне ревизије није донесен. Јединице интерне ревизије које су донијеле наведени програм, исти нису примјењивале и даље развијале. Углавном програми обезбјеђења и унапрјеђења квалитета интерне ревизије су оскудног садржаја, нису фокусирани на специфичности јединица локалне самоуправе и не садрже адекватну прописану документацију чија примјена би осигурала провођење интерне оцјене.

Већи број јединица интерне ревизије нема индикаторе за мјерење успјешности функције интерне ревизије. Јединице интерне ревизије које имају индикаторе успјешности су квантитативног и промјенљивог карактера, те се њиховом примјеном не осигурава континуитет и поузданост у мјерењу успјешности функције интерне ревизије.

Јединице локалне самоуправе нису обезбиједиле прописане услове за провођење екстерног вредновања функције интерне ревизије, због чега иста нису ни провођена ни у једној јединици локалне самоуправе.

4.6. Извјештавање о успостављености и функционисању система интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе не обезбјеђује довољне и поуздане информације за предузимање мјера и активности за унапрјеђење система.

Јединице локалне самоуправе, на прописаним обрасцима, израђују и достављају Централној јединици за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије полугодишње и годишње извјештаје о провођењу планираних активности на успостављању и развоју система финансијског управљања и контроле и интерној ревизији. Извјештаји су комплексни, обимни, са несистематизованим и непоузданим подацима и не одражавају стање функционалности система интерних финансијских контрола.

Централна јединица за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије на основу остављених извјештаја припрема Консолидовани годишњи извјештај о успостављању и развоју интерних финансијских контрола.

Наведени извјештаји презентују синтетичке, статистичке, квантитативне податке и показатеље за јавни сектор, без квалитативних показатеља о успостављености и развоју система интерних финансијских контрола. Извјештаји о успостављању и развоју интерних финансијских контрола не указују на недостатке система посебно за јединице локалне самоуправе а самим тим изостају и препоруке за даљи развој и унапрјеђење система. Влада Републике Српске на основу успостављеног система извјештавања нема потпуне и поуздане информације о стању система интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе.

4.7. Недостатак људских ресурса у Централној јединици за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије има утицаја на њену ефикасност.

Централна јединица за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије је дио система интерних финансијских контрола и одговорна је за примјену правног и професионалног оквира, развој и примјену методологија успостављања и

развоја система финансијског управљања и контроле и интерне ревизије. Регулатива за успостављање и функционисање система интерних финансијских контрола је у доброј мјери комплетирана.

Координација активности и комуникација није успостављена са јединицама локалне самоуправе које о систему финансијског управљања и контроле и раду интерне ревизије не извјештавају. Централну јединицу за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије.

Централна јединица за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије врши годишње праћење и надзор над успостављањем, функционисањем и развојем система интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе на основу извјештаја које јој достављају јединице локалне самоуправе. Периодично праћење и надзор над успостављањем и развојем финансијског управљања и контроле и над радом интерне ревизије у сједишту локалних управа се врши у условима недовољних ресурса и на самом је почетку.

У посматраном периоду није било обезбијеђено континуирано и несметано функционисање RIFC апликације за оба модула, финансијско управљање и контролу и интерну ревизију. Ограничено коришћење RIFC апликације није имало очекивани утицај на унапрјеђење успостављања и развоја финансијског управљања и контроле и квалитета рада интерне ревизије у јединицама локалне самоуправе, те извјештавање о успостављености и развоју финансијског управљања и контроле и активностима интерне ревизије. RIFC апликација није редовно одржавана и није вршена неопходна доградња апликације.

5. ПРЕПОРУКЕ

На основу презентованих налаза и изнесених закључака заснованих на релевантним, поузданим и довољним ревизијским доказима, креиране су препоруке ревизије.

Препоруке се упућују институцијама које имају кључне улоге, надлежности и одговорности у погледу успостављања и функционисања система интерних финансијских контрола у јединицама локалне самоуправе. У циљу унапјеђења успостављања и функционисања система финансијског управљања и контроле и интерне ревизије у јединицама локалне самоуправе препоруке се упућују јединицама локалне самоуправе, Централној јединици за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије, односно Министарству финансија.

Провођењем препорука може се обезбиједити јачање институционалних капацитета и управљачких механизма јединица локалне самоуправе, афирмација управљачке одговорности, рационалније, ефикасније, ефективније и економичније управљање ресурсима, квалитетније и кориснички орјентисане услуге и повјерење јавности у професионалност и одговорност локалних управа.

Препоруке за јединице локалне самоуправе:

5.1. Потребно је интензивирати активности на успостављању и развоју система финансијског управљања и контроле у складу са правним и професионалним оквиром.

Јединице локалне самоуправе које нису или које су у поступку успостављања система финансијског управљања и контроле треба да своје функционисање ускладе са одредбама Закона о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске. Донијети план успостављања, провођења и развоја финансијског управљања и контроле, са јасним мјерама и активностима, носиоцима, потребним ресурсима, роковима и динамиком провођења. Провођење плана континуирано пратити, анализирати и по потреби предузимати корективне мјере и активности.

Документа финансијског управљања и контроле је потребно међусобно усагласити и у континуитету пратити њихову примјену, те ажурирати у складу са промјенама правне, организационе и управљачке природе. Управљање ризицима успоставити у складу са методолошким упутствима и приручницима и у континуитету процјењивати вјероватноћу појављивања ризика и пратити кључне показатеље успјешности.

Успоставити ефективнију комуникацију са Централном јединицом за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије, ради провођења активности едукативно-консултативног карактера, те инструкција за успостављање и развој система финансијског управљања и контроле.

Организовати интерне едукације запослених у локалним управама како би се додатно упознали са обавезама и одговорностима у погледу успостављања и развоја система финансијског управљања и контроле.

5.2. Потребно је успоставити континуирано праћење и процјењивање адекватности и функционалности система финансијског управљања и контроле те извјештавати о резултатима.

Праћења и процјењивање адекватности и функционалности система финансијског управљања и контроле проводити сталним праћењем, самопроцјеном и од стране интерне ревизије а у складу са правним оквиром и методолошким упутствима и приручницима. Документовати проведене активности на успостављању финансијског

управљања и контроле, о резултатима праћења и процјењивања адекватности и функционалности система финансијског управљања и контроле.

Извјештаји о провођењу планираних активности, те достигнутом степену успостављености и развоја система финансијског управљања и контроле треба да садрже потпуне и поуздане податке у циљу ефективнијег ажурирања система, отклањања недостатака и предузимања мјера и активности за унапрјеђење система. Извјештаји треба да буду оријентисани на остварену додату вриједност успостављањем и функционисањем система финансијског управљања и контроле.

5.3. Неопходно је предузети потребне активности на успостављању јединица интерне ревизије и ангажовању потребних ресурса за њихово ефикасније функционисање.

У циљу испуњавања минималних захтјева у погледу управљачких, организационих и оперативних послова интерне ревизије, у складу са правним и професионалним оквиром, потребно је успоставити функционалне јединице интерне ревизије. Потребно је именовати руководиоца јединице интерне ревизије и запослити интерне ревизоре, да би јединица интерне ревизије могла функционисати у складу са захтјевима правног и професионалног оквира. Неопходно је да запослени интерни ревизори посједују адекватна знања и искуства за обављање ревизорских послова и задатака. При успостављању јединице интерне ревизије и утврђивању броја запослених треба узети у обзир величину и организацију локалне управе, број запослених, висину буџета, број пословних процеса, број буџетских корисника. Функционисање јединице интерне ревизије са потребним бројем интерних ревизора омогућава систем контроле објективности и непристрасности лица запослених у интерној ревизији, обављање послова различите сложености и процјену резултата рада интерне ревизије а што је у складу са основним принципима ревизорске праксе.

Препоруке за јединице интерне ревизије у јединицама локалне самоуправе:

5.4. Потребно је ангажмане интерне ревизије планирати и проводити на начин да осигуравају испуњавање мисије и улоге интерне ревизије и да утичу на постизање циљева у јединицама локалне самоуправе.

Основ за планирање и провођење ревизијских ангажмана треба да буде регистар ризика руководства јединица локалне самоуправе а који је израђен у складу са правним и методолошким оквиром. Планирањем ангажмана интерне ревизије обезбиједити да се ресурси интерне ревизије ангажују у подручјима, процесима и активностима са израженим ризицима а у којима ће утицај проведених ревизијских ангажмана и датих препорука имати највећу додану вриједност за јединице локалне самоуправе. Поред ангажмана увјеравања потребно је планирати и проводити и консултантске ангажмане. У погледу врста ревизије, ресурсе ревизије значајније усмјерити на планирање и провођење ревизија учинка и ревизија система. Ангажмани интерне ревизије треба да резултирају препорукама чије провођење треба да буде у функцији постизања циљева јединица локалне самоуправе.

5.5. Потребно је успоставити систем обезбјеђења и унапрјеђења квалитета интерне ревизије и проводити евалуацију успјешности функције интерне ревизије.

Јединице интерне ревизије треба да припреме Програм обезбјеђења и унапрјеђења квалитета интерне ревизије у складу са захтјевима правног и професионалног оквира и да обезбиједе његову примјену у пракси и благовремено ажурирање.

Јединице интерне ревизије треба да, у складу са професионалним оквиром и упутствима Централне јединице за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије, дефинишу индикаторе успјешности интерне ревизије, као комбинацију квантитативних и квалитативних индикатора и исте примјењују приликом евалуације успјешности функције интерне ревизије и њеног доприноса постизању циљева јединица локалне самоуправе. На тај начин би се обезбиједили и услови за провођење екстерног вредновања функције интерне ревизије а чиме би се осигурао континуитет и поузданост у мјерењу успјешности функције интерне ревизије.

Извјештаји о раду интерне ревизије треба да садрже потпуне и поуздане податке о резултатима рада интерне ревизије, резултатима интерних, екстерних вредновања и евалуацији успјешности функције интерне ревизије. Извјештаји треба да буду оријентисани на резултате постигнуте функционисањем интерне ревизије, остварену додатну вриједност, те утицај на постизање циљева јединица локалне самоуправе.

Препорука за Централну јединицу за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије, односно Министарство финансија:

5.6. У циљу подизања степена ефикасности на успостављању и функционисању система интерних финансијских контрола потребно је додатно ангажовање Централне јединице за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије, у складу са прописаним надлежностима.

Предложити измјене и допуне Закона о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске, како би се прописали нови критеријуми за организовање функције интерне ревизије и осигурала примјена новог професионалног оквира, те ажурирати подзаконска акта.

Обезбиједити професионалну помоћ и подршку у успостављању финансијског управљања и контроле јединицама локалне самоуправе, посебно у оним мањим, неразвијеним које функционишу са недовољним и неодговарајућим ресурсима и капацитетима. Планирати, организовати и проводити едукације, обуке и радионице практичног карактера ради успостављања и развоја финансијског управљања и контроле и развоја интерне ревизије а у складу са специфичним потребама локалних управа и унаприједити процес менторства новозапослених интерних ревизора.

Афирмисати и интензивирати провођење надзора над успостављањем и развојем финансијског управљања и контроле и радом интерне ревизије, посебно у погледу примјене измијењеног и допуњеног правног и новог професионалног оквира. Анализирати постојећи систем извјештавања и предложити једноставнији, поузданији и ефективнији систем извјештавања на релацији јединице локалне самоуправе - Централна јединица за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије и Централна јединица за хармонизацију финансијског управљања, контроле и интерне ревизије, односно Министарство финансија - Влада Републике Српске. Обезбиједи континуирано одржавање, функционисање и унапјеђење PIFC апликације у складу са потребама корисника.

Вођа ревизорског тима
Далиборка Милијевић, с.р.

Члан ревизорског тима
др Дијана Кременовић, с.р.

6. ПРИЛОЗИ УЗ ИЗВЈЕШТАЈ

Прилог број 1: Листа референци – попис аката

1. Устав Републике Српске ("Службени гласник Републике Српске", број 21/92 – пречишћени текст, 28/94, 8/96, 13/96, 15/96, 16/96, 21/96, 21/02, 26/02, 30/02, 31/02, 69/02, 31/03, 98/03, 115/05, 117/05 и 48/11)
2. Закон о локалној самоуправи ("Службени гласник Републике Српске", број 97/16, 36/19 и 61/21)
3. Закон о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске ("Службени гласник Републике Српске", број 91/16)
4. Законом о територијалној организацији Републике Српске ("Службени гласник Републике Српске", број 69/09, 70/12, 83/14, 106/15, 26/19, 15/21, 37/22, 32/23 и 45/25)
5. Стратегија развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске за период 2021-2025. године
6. Стратегија управљања јавним финансијама Републике Српске за период 2021-2025. године
7. Стратегија развоја локалне самоуправе у Републици Српској за период 2023–2029. године
8. Међународни стандарди за професионалну праксу интерне ревизије, Институт интерних ревизора (IIA), 2017. година
9. Глобални стандарди интерне ревизије, Институт интерних ревизора (IIA) 2024. година
10. Проведбене смјернице, Становиште Института интерних ревизора (IIA), 2017. година
11. Три линије одбране за ефективни процес управљања ризиком и систем интерне контроле, Становиште Института интерних ревизора (IIA), 2013. година
12. Кодекс професионалне етике за интерне ревизоре у јавном сектору Републике Српске, ("Службени гласник Републике Српске", број 24/17)
13. Оквирна повеља интерне ревизије ("Службени гласник Републике Српске", број 24/17)
14. Правилник о садржају извјештаја и начину извјештавања о систему финансијског управљања и контроле ("Службени гласник Републике Српске", број 112/17, 01/22)
15. Правилник о условима за запошљавање, статусу и положају интерних ревизора у јавном сектору ("Службени гласник Републике Српске", број 1/22)
16. Правилник о садржају извјештаја и начину извјештавања интерне ревизије ("Службени гласник Републике Српске", број 96/17, 01/22)
17. Упутство о начину и поступку успостављања и спровођења система финансијског управљања и контроле ("Службени гласник Републике Српске", број 99/17)
18. Упутство за рад интерних ревизора у јавном сектору Републике Српске ("Службени гласник Републике Српске", број 84/17)
19. Смјернице за управљање ризицима у субјектима јавног сектора Републике Српске, 2021. година
20. Приручник за интерне ревизоре у јавном сектору Републике Српске, 2018. година

21. Приручник за успостављање и развој финансијског управљања и контроле, 2018. година, 2023. година
22. Консолидовани годишњи извјештаји о успостављању и развоју интерне финансијске контроле у јавном сектору Републике Српске са стањем на дане 31.12.2024. године, 31.12.2023. године, 31.12.2022. године, 31.12.2021. године, 31.12.2020. године и на дан 31.12.2019. године
23. Планови редовног надзора над радом јединица за интерну ревизију у субјектима јавног сектора за 2023. годину, 2024. годину и 2025. годину
24. Акциони план за надзор над успостављањем и развојем финансијског управљања и контроле у субјектима јавног сектора Републике Српске за 2025. годину
25. Записници о извршеном редовном надзору над радом јединица интерне ревизије у јединицама локалне самоуправе
26. Записници о извршеном надзору над успостављањем и развојем финансијског управљања и контроле у јединицама локалне самоуправе
27. Регистри именованих лица за успостављање, провођење и развој финансијског управљања и контроле, повеља интерне ревизије, овлашћених интерних ревизора
28. Правилници о унутрашњој организацији и систематизацији радних мјеста локалних управа
29. Одлуке о именовању одговорног лица за успостављање, провођење и развој финансијског управљања и контроле
30. Рјешења о образовању радне групе за успостављање и провођење система финансијског управљања и контроле
31. Правилници о интерним контролама и интерним контролним поступцима
32. Правилници о начину и поступцима за провођење система финансијског управљања и контроле
33. Правилници о управљању ризицима
34. Правилници о раду интерне ревизије
35. Планови рада за успостављање и развој система финансијског управљања и контроле
36. Пописи и описи пословних процеса, књиге пословних процеса
37. Регистри ризика
38. Стратегије управљања ризицима
39. Изјаве у вези са достигнутом степеном развоја система интерних финансијских контрола за 2020, 2021, 2022, 2023. и 2024. годину
40. Изјаве о планираним мјерама за успостављање недостигнутог степна развоја система интерних финансијских контрола за 2020, 2021, 2022, 2023. и 2024. годину
41. Повеље интерне ревизије
42. Стратешки планови јединица интерне ревизије за период 2020-2024. година
43. Годишњи планови ревизије јединица интерне ревизије за 2020, 2021, 2022, 2023. и 2024. годину
44. Програми обезбјеђења и унапјеђења квалитета интерне ревизије
45. Упитници креирани од стране Главне службе за ревизију јавног сектора Републике Српске и попуњени од стране јединица локалне самоуправе

46. Годишњи извјештаји о спровођењу планираних активности на успостављању и развоју система финансијског управљања и контроле за 2020, 2021, 2022, 2023. и 2024. годину
47. Извјештаји о реализацији годишњег плана ревизије јединица интерне ревизије за 2020, 2021, 2022, 2023. и 2024. годину
48. Појединачни извјештаји интерне ревизије који се односе на успостављеност система финансијског управљања и контроле у периоду 2020-2024. година
49. Регистри препорука јединица интерне ревизије
50. Друга документа јединица локалне самоуправе која се односе на систем интерних финансијских контрола
51. Извјештај Главне службе за ревизију јавног сектора Републике Српске ревизије учинка "Организација и функционисање интерне ревизије у јавном сектору Републике Српске", 2017. године
52. Извјештај Главне службе за ревизију јавног сектора Републике Српске ревизије учинка "Интерна ревизија и контрола у јавним предузећима", 2022. године
53. Извјештај Главне службе за ревизију јавног сектора Републике Српске ревизије учинка "Управљање грантовима у јединицама локалне самоуправе", 2024. године
54. Извјештаји Главне службе за ревизију јавног сектора Републике Српске оведеној финансијској ревизији у јединицама локалне самоуправе за 2023. и 2024. годину

Прилог број 2: Процеси и процедуре у оквиру организационих јединица са истим надлежностима и пословима у локалним управама

ЈЛС	Мапирани процеси у ЈИР-а	Мапирани процеси за ФУК-а	Мапирани процеси у одјељењу за финансије	
Брод	4 ПРОЦЕСА/ 4 ПРОЦЕДУРЕ	НЕ	3 ПРОЦЕСА/ 3 ПРОЦЕДУРЕ	
Нови Град	5 ПРОЦЕСА/ 5 ПРОЦЕДУРА	2 ПРОЦЕСА/ 3 ПРОЦЕДУРЕ	20 ПРОЦЕСА/ 41 ПРОЦЕДУРА	1 ЈЛС мапирала процесе и процедуре за ФУК
Козарска Дубица	НЕ	НЕ	ДА	
Дервента	2020 (1 ПРОЦЕС/ 5 ПРОЦЕДУРА) (НЕ 2024)	НЕ	6 ПРОЦЕСА/ 8 ПРОЦЕДУРА	1/2 ЈЛС мапирале процесе и процедуре за ЈИР
Теслић	3 ПРОЦЕСА/ 8 ПРОЦЕДУРА	НЕ	17 ПРОЦЕСА/ 34 ПРОЦЕДУРЕ	
Хан Пијесак	Немају ЈИР	НЕ	(Финансије, привреда и друштвене дјелатности) 34 ПРОЦЕСА/ 34 ПРОЦЕДУРЕ	
Бијељина	НЕ	НЕ	6 ПРОЦЕСА/ 8 ПРОЦЕДУРА	Финансије 3 до 20 процеса 3 до 41 процедуре
Градишка	2 ПРОЦЕСА/ 2 ПРОЦЕДУРЕ	НЕ	17 ПРОЦЕСА/ 33 ПРОЦЕДУРЕ	

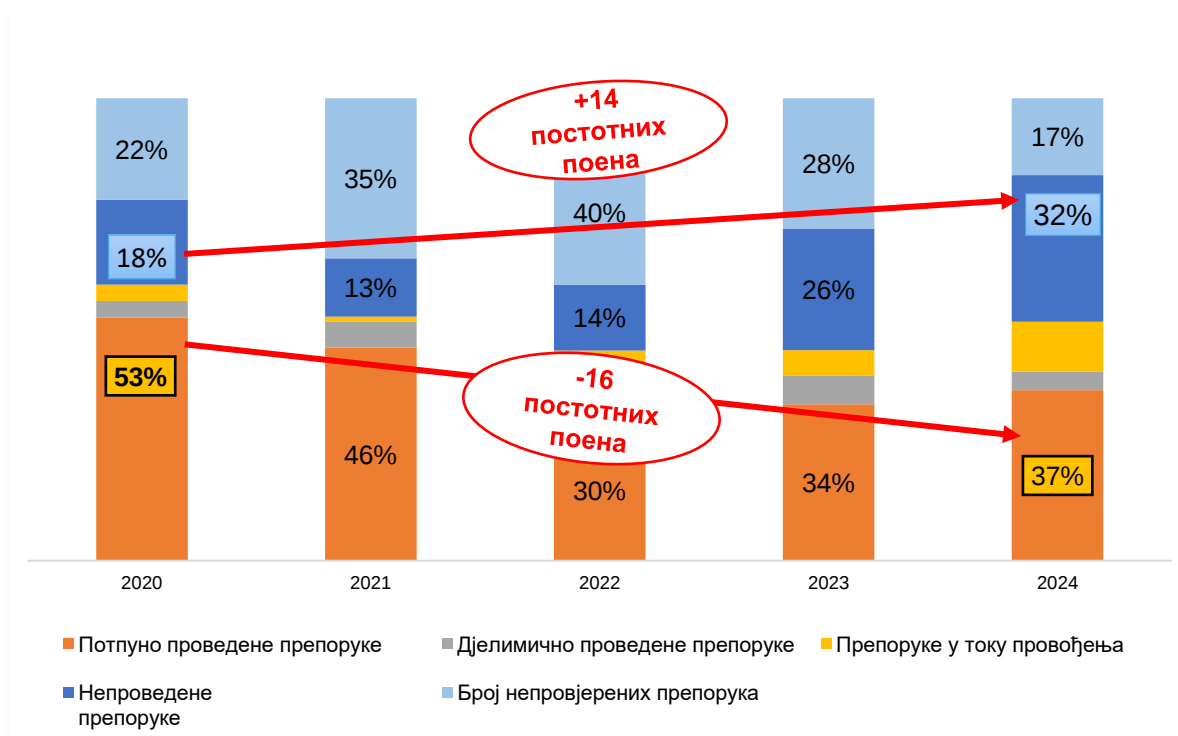
Извор података: Књиге пословних процеса у ЈЛС; Илустрација: ГСРЈС РС

Прилог број 3. Проведени ревизијски ангажмани по областима, 2020-2024. година



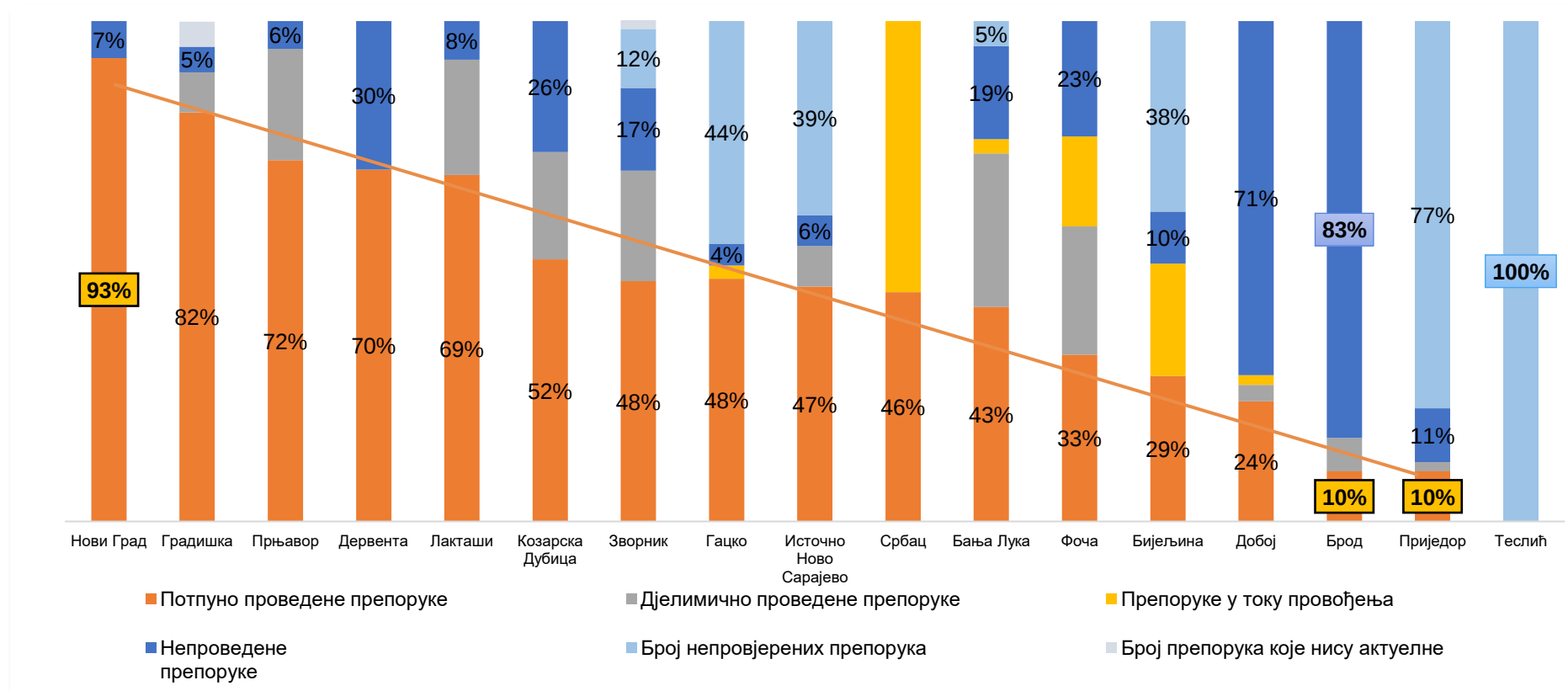
Извор података: Упитник креиран од стране ГСРЈС РС и попуњен од стране 17 ЈЛС; Илустрација: ГСРЈС РС

Прилог број 4. Проведеност датих препорука интерне ревизије по годинама, 2020-2024. година



Извор података: Упитник креиран од стране ГСРЈС РС и попуњен од стране 17 ЈЛС и регистри препорука ЈИР; Илустрација: ГСРЈС РС

Прилог број 5. Проведеност датих препорука интерне ревизије по ЈЛС, укупно за период 2020-2024. година



Извор података: Упитник креиран од стране ГСРЈС РС и попуњен од стране 17 ЈЛС и регистри препорука ЈИР; Илустрација: ГСРЈС РС

Прилог број 6. Процјена ризика за процесе који су били предметом ревизије и по чијим ревизијама су дате препоруке, 2020-2024. година

ЈЛС	2020-2024	2021-2024	2022-2024	ЈЛС	2020-2024	2021-2024	2022-2024
Бања Лука				Гацко			
Бијељина				Козарска Дубица			
Добој				Прњавор			
Приједор				Теслић			
Зворник				Источно Ново Сарајево			
Градишка				Брод			
Дервента				Фоча			
Лакташи				Србац			
Нови Град							
						висок ризик	задржана оцјена ризика смањена или дјелимично смањена оцјена ризика није вршена оцјена ризика
						средњи ризик	
						низак ризик	

Извор података: Упитник креиран од стране ГСРЈС РС и попуњен од стране 17 ЈЛС и документација ЈЛС; Илустрација: ГСРЈС РС

Прилог број 7. Изјава у вези са достигнутим степеном развоја система интерних финансијских контрола

Примјер Изјаве

ПРИЛОГ 2.	
НАЗИВ СУБЈЕКТА: _____	
Број: _____	
Датум: _____	
ИЗЈАВА У ВЕЗИ СА ДОСТИГНУТИМ СТЕПЕНОМ РАЗВОЈА СИСТЕМА ИНТЕРНИХ ФИНАНСИЈСКИХ КОНТРОЛА ЗА 2024. ГОДИНУ	
_____ (име и презиме, функција)	
руководилац субјекта: _____ (назив субјекта)	
на основу попуњеног годишњег извјештаја о спровођењу планираних активности на успостављању и развоју система финансијског управљања и контроле, расположивих информација, резултата рада интерне и екстерне ревизије и сопствене процјене, потврђујем ефикасно и ефективно функционисање система финансијског управљања и контрола у оквиру буџетом / финансијским планом утврђених средстава.	
М. П. _____ (руководилац субјекта)	

Извор података: Изјаве у вези са достигнутим степеном развоја система интерних финансијских контрола ЈЛС

Прилог број 8. Извјештај о провођењу планираних активности на успостављању и развоју система ФУК-а

Примјер - Извод из Извјештаја

ПРИЛОГ I

НАЗИВ СУБЈЕКТА:

Број:

Датум: 31.01.2025. године

ИЗВЈЕШТАЈ О СПРОВОЂЕЊУ ПЛАНИРАНИХ АКТИВНОСТИ НА УСПОСТАВЉАЊУ И РАЗВОЈУ СИСТЕМА ФИНАНСИЈСКОГ УПРАВЉАЊА И КОНТРОЛА за период 01.01.-31.12.2024. године

...	...
Да ли је израђена књига/мапа пословних процеса?	НЕ
Да ли субјекат процјењује вјероватноћу и утицај за утврђене ризике?	НЕ
Да ли субјекат наводи ризике у писаној форми и у којим документима су садржани:	НЕ
а) планским документима	НЕ
б) обрасцима за утврђивање ризика	НЕ
в) регистру ризика?	НЕ
Да ли се регистар ризика ажурира бар једном годишње?	НЕ
Да ли је успостављен сиситем извјештавања о најзначајнијим ризицима?	НЕ
Да ли је субјекат донио стратегију управљања ризицима?	НЕ
Да ли стратегија управљања ризицима прати промјене у интерном и екстерном окружењу укључујући ризике од преваре и корупције?	НЕ
...	...
(Лице одговорно за финансијско управљање и контроле)	(Руководилац субјекта)
Потпис	Потпис
м. п.	

Извор података: Извјештаји о спровођењу планираних активности на успостављању и развоју система финансијског управљања и контрола ЈЛС

Прилог број 9. Информација о реализацији Стратегије развоја система интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске за период 2021-2025. година до краја 2024. године

До краја 2024. године реализоване су стратешке активности које се односе на:

- ✓ Обуке и стручно усавршавање;
- ✓ Размјену информација са лицима задуженим за успосављање, провођење и развој ФУК-а и руководиоцима ЈИР;
- ✓ Развој и инсталација софтвера – RIFC апликација за извјештавање и регистар ризика;
- ✓ Израду смјерница и стандардизацију процеса управљања ризицима.

Активности које нису реализоване или отпочеле су:

- ✓ Провођење прегледа квалитета ФУК-а и ЈИР-а;
- ✓ Развој подзаконских аката за екстерну процјену квалитета;
- ✓ Развој и примјена модела екстерне процјене квалитета;
- ✓ Јачање система интерних контрола у пословним процесима везаним за средњорочно планирање и програмско буџетирање;
- ✓ Јачање система интерних контрола везаних за ефикасност пословних процеса субјекта;
- ✓ Јачање управљачке одговорности за законито пословање и остваривање постављених циљева субјекта.