



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

Republika Srpska
78000 Banja Luka
Vladike Platona bb
Tel: +387(0)51/493-555
Faks: +387(0)51/493-556
e-mail: revizija@gsr-rs.org



Izvještaj revizije učinka

SISTEM INTERNIH FINANSIJSKIH KONTROLA U JEDINICAMA LOKALNE SAMOUPRAVE

Broj: RU 006-24

Banja Luka, novembar 2025. godine

SADRŽAJ

ZAKLJUČAK REVIZIJE	1
LISTA SKRAĆENICA	2
PREDGOVOR	3
REZIME	5
1. UVOD	8
1.1. Pozadina i motivi revizije	8
1.2. Predmet revizije i revizijska pitanja.....	10
1.3. Dizajn i metodološki okvir revizije	11
1.3.1. Obim i ograničenja revizije	11
1.3.2. Izvori revizijskih dokaza.....	11
1.3.3. Metode prikupljanja i analize revizijskih dokaza.....	13
1.3.4. Kriterijumi revizije	13
1.4. Sadržaj i struktura izvještaja	14
2. OPIS PREDMETA REVIZIJE	16
2.1. Karakteristike predmeta revizije.....	16
2.2. Institucionalne uloge, nadležnosti i odgovornosti.....	17
2.1. Pravna regulativa karakteristična za područje i predmet revizije	19
3. NALAZI.....	21
3.1. Uspostavljanje i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrole.....	21
3.1.1. Uspostavljanje sistema finansijskog upravljanja i kontrole	22
3.1.2. Karakteristike dokumenata i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrole	24
3.1.3. Procjena funkcionisanja sistema finansijskog upravljanja i kontrole.....	26
3.2. Uspostavljanje i funkcionisanje interne revizije.....	28
3.2.1. Uspostavljanje jedinica interne revizije	28
3.2.2. Funkcionisanje interne revizije	30
3.2.3. Obezbjedenje i unaprjeđenje kvaliteta interne revizije	34
3.3. Nadzor i izvještavanje o sistemu internih finansijskih kontrola.....	36
3.3.1. Nadzor nad uspostavljanjem i funkcionisanjem sistema internih finansijskih kontrola	36
3.3.2. Izvještavanje u oblasti sistema internih finansijskih kontrola.....	37
4. ZAKLJUČCI.....	41
5. PREPORUKE	45
6. PRILOZI UZ IZVJEŠTAJ	48

ZAKLJUČAK REVIZIJE
"SISTEM INTERNIH FINANSIJSKIH KONTROLA
U JEDINICAMA LOKALNE SAMOUPRAVE"

Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske je, na osnovu Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske, a u skladu sa ISSAI standardima revizije, provela reviziju učinka "Sistem internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave".

Cilj ove revizije učinka je, da se ispita da li je obezbijeđeno efikasno uspostavljanje i funkcionisanje sistema internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave i da se na osnovu provedenog ispitivanja ponude preporuke čijim provođenjem bi se unaprijedilo uspostavljanje i funkcionisanje sistema internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave.

Provedena revizija je u organizaciono-institucionalnom pogledu obuhvatila ispitivanje uloga, nadležnosti i odgovornosti gradova Banja Luka, Doboj, Prijedor, Prnjavor, Laktaši, Zvornik, Derventa, Gradiška i Bijeljina, opština Gacko, Istočno Novo Sarajevo, Foča, Srbac, Teslić, Kozarska Dubica, Brod, Novi Grad i Han Pijesak, te ulogu i nadležnosti Centralne jedinice za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije Ministarstva finansija u uspostavljanju i funkcionisanju sistema internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave.

Vremenski period obuhvaćen ovom revizijom je od 2020. do 2024. godine. Rezultati revizije su prikazani u ovom Izvještaju. Provedena revizija je pokazala da jedinice lokalne samouprave nisu uspostavile efikasan i funkcionalan sistem internih finansijskih kontrola, zbog čega postoji rizik da upravljanje finansijskim i nefinansijskim procesima i aktivnostima nisu u skladu sa principima dobrog upravljanja.

Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske, u skladu sa odredbama Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske, je dostavila Nacrt izvještaja jedinicama lokalne samouprave obuhvaćenim ovom revizijom i Centralnoj jedinici za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije, odnosno Ministarstvu finansija. Na Nacrt izvještaja primjedbe je dostavilo Ministarstvo finansija. Djelimično je prihvaćena jedna primjedba i u skladu sa tim je izvršena korekcija u nalazima Izvještaja, što nije uticalo na konačne zaključke i preporuke.

U skladu sa Zakonom o reviziji javnog sektora Republike Srpske konačan izvještaj će biti dostavljen svim institucijama kojima se treba uputiti. Izvještaj će biti dostupan javnosti putem internet stranice Glavne službe za reviziju javnog sektora Republike Srpske, www.gsr-rs.org.

Izvještaj sadrži preporuke upućene jedinicama lokalne samouprave i Centralnoj jedinici za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije, odnosno Ministarstvu finansija.

Glavni revizor donio je Odluku da se provede ova revizija učinka. Reviziju je proveo revizorski tim u sastavu Daliborka Milijević i dr Dijana Kremenović.

Glavni revizor

Božana Trninić, s.r.

LISTA SKRAĆENICA

RS	Republika Srpska
Vlada RS	Vlada Republike Srpske
GSRJS RS	Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske
Zakon	Zakon o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske
CJH	Centralna jedinica za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije
JLS	Jedinica/e lokalne samouprave
SIFK	Sistem internih finansijskih kontrola
FUK	Finansijsko upravljanje i kontrola
JIR	Jedinica/e interne revizije
INTOSAI	The International Organization of Supreme Audit Institutions/Međunarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucija
IIA	The Institute of Internal Auditors/Institut internih revizora
COSO	COSO okvir uspostavljen od strane Komiteta sponzorskih organizacija Treadway komisije (COSO - Committee on Sponsoring Organisations of the Treadway Commission's)
PIFC	Public Internal Financial Control/Javne interne finansijske kontrole

PREDGOVOR

Prema ISSAI okviru revizije, revizija javnog sektora podrazumijeva tri vrste revizije: reviziju finansijskih izvještaja, reviziju usklađenosti i reviziju učinka.¹

Revizije učinka koje provode vrhovne revizorske institucije su nezavisna, objektivna i pouzdana ispitivanja vlade, vladinih i drugih institucija javnog sektora, odnosno programa, aktivnosti i procesa u nadležnosti vlade i vladinih institucija u pogledu ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti. Principi ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti mogu se definisati na sljedeći način:²

- Princip ekonomičnosti podrazumijeva svođenje troškova resursa na najmanju moguću mjeru. Korišteni resursi trebaju biti na raspolaganju blagovremeno, u odgovarajućoj količini i uz odgovarajući kvalitet, te po najboljoj cijeni.
- Princip efikasnosti podrazumijeva najbolje moguće iskorišćavanje raspoloživih resursa. Vezan je za odnos korištenih resursa i izlaznih vrijednosti ostvarenih u pogledu količine, kvaliteta i rokova.
- Princip efektivnosti odnosi se na ispunjavanja postavljenih ciljeva i postizanje predviđenih rezultata.

Pored termina revizija učinka, u teoriji i praksi revizije pojavljuju se i drugi termini, kao revizija uspjeha/uspiješnosti, revizija ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti (revizija 3E) i revizija vrijednosti za novac. Pomenuti termini u revizijskoj terminologiji suštinski imaju isto značenje.

U osnovi, revizijom učinka daje se odgovor na sljedeća pitanja:

- da li se rade pravi poslovi;
- da li se poslovi rade na pravi način.

Revizija efektivnosti daje odgovor na pitanje da li se rade pravi poslovi, a revizija ekonomičnosti i efikasnosti da li se poslovi rade na pravi način.

„Osnovni cilj revizije učinka je promocija ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti. Ona takođe doprinosi oداovornosti i transparentnosti.“ ISSAI 300

Mandat revizije učinka po pravilu je regulisan zakonom koji tretira reviziju javnog sektora. Pravni osnov za provođenje revizije učinka sadržan je u odredbama Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske. U odredbama Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske regulisano je da je Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske obavezna da vrši:

- finansijsku reviziju;
- reviziju učinka;
- druge specifične revizije.

U dijelu koji se odnosi na reviziju učinka Zakon o reviziji javnog sektora Republike Srpske reguliše sljedeće:

Glavna služba za reviziju, u skladu sa ovim zakonom i standardima revizije za javni sektor, sprovodi reviziju učinka, a na osnovu nadležnosti iz člana 13. ovog zakona.

¹ ISSAI 100 paragraf 22

² ISSAI 300 paragraf 11

Revizija učinka je aktivnost Glavne službe za reviziju koja podrazumijeva ispitivanje aktivnosti, programa i projekata u nadležnosti Vlade Republike Srpske i institucija javnog sektora u pogledu ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti.

Rezultate revizije učinka Glavna služba za reviziju prezentuje posredstvom konačnog izvještaja o sprovedenoj reviziji učinka.

Vlada i revidirane institucije obavezni su da u roku od 60 dana od dana prijema konačnog izvještaja o sprovedenoj reviziji učinka sačine Akcioni plan za sprovođenje preporuka revizije učinka i da ga dostave Glavnoj službi za reviziju i nadležnom skupštinskom odboru radi praćenja sprovođenja datih preporuka.“

Odredbe zakona koje se odnose na planiranje i pristup reviziji, implementaciju revizije, ovlašćenja za prikupljanje podataka i informacija i izvještavanje o reviziji, primjenjuju se kako na finansijsku reviziju tako i na reviziju učinka.

Institucije javnog sektora (Vlada Republike Srpske, ministarstva, vladine agencije, jedinice lokalne samouprave, javna preduzeća, javne ustanove i drugi) u izvršavanju osnovnih funkcija utvrđenih zakonima i drugim propisima angažuju raspoložive resurse (personalne, materijalne, finansijske i druge).

Institucije javnog sektora koje izvršavaju povjerene im funkcije imaju javnu odgovornost za svoj rad prema Narodnoj skupštini Republike Srpske i javnosti uopšte. Javna odgovornost podrazumijeva da Narodna skupština Republike Srpske i javnost imaju pravo i potrebu da budu informisani o radu institucija javnog sektora. Narodna skupština Republike Srpske, poreski obveznici i javnost ispoljavaju interesovanje da li su resursi koje su institucije javnog sektora angažovale obavljajući osnovne funkcije, uključujući i budžetska sredstva, korišteni uz uvažavanje principa ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti. Na ovaj zahtjev Narodne skupštine Republike Srpske i javnosti odgovor ne može u potpunosti dati finansijska revizija, te je u cilju ispunjavanja zahtjeva Narodne skupštine Republike Srpske i javnosti, potrebna revizija učinka. Ova revizija će nezavisno i profesionalno utvrditi da li se institucije javnog sektora prilikom izvršavanja osnovnih funkcija pridržavaju principa ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti.

Izvještaji revizije učinka, kao osnovni proizvod revizijskog procesa, su dobra osnova za promjene u organizaciji, načinu funkcionisanja i upravljanju resursima, zatim kvalitetnijim i korisnički orjentisanim uslugama, kao i za podizanje javne odgovornosti na viši nivo. Izvještaji revizije učinka su i u funkciji promovisanja dobrog upravljanja i javnosti rada institucija javnog sektora.

Upravljanje javnim sektorom podrazumijeva i unaprjeđenje efikasnosti i efektivnosti rada javnih institucija. Reviziju učinka treba posmatrati kao institucionalni instrument upravljanja javnim sektorom. U uslovima kada raspoložimo oskudnim resursima i kada je evidentan jaz između raspoloživih resursa i potreba, a posebno u uslovima reformi u mnogim segmentima i strukturama javnog sektora, revizija učinka posebno dobija na značaju.

REZIME

Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske je, na osnovu Zakona o reviziji javnog sektora Republike Srpske, a u skladu sa ISSAI standardima revizije, provela reviziju učinka "Sistem internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave".

Cilj ove revizije učinka je, da se ispita da li je obezbijeđeno efikasno uspostavljanje i funkcionisanje sistema internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave i da se na osnovu provedenog ispitivanja ponude preporuke čijim provođenjem bi se unaprijedilo uspostavljanje i funkcionisanje sistema internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave.

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

- ✓ Većina jedinica lokalne samouprave provodi aktivnosti na uspostavljanju i razvoju finansijskog upravljanja i kontrole samo kako bi se zadovoljili minimalni zakonski zahtjevi;
- ✓ U jedinicama lokalne samouprave značajne su razlike u stepenu uspostavljenosti finansijskog upravljanja i kontrole;
- ✓ Dokumenta finansijskog upravljanja i kontrole uglavnom nisu u primjeni u svakodnevnom izvršavanju poslova i zadatka lokalnih uprava a aktivnosti na ažuriranju dokumenata se ne provode u kontinuitetu;
- ✓ Aktivnosti na procjeni adekvatnosti i funkcionalnosti sistema finansijskog upravljanja i kontrole najčešće nisu dokumentovane;
- ✓ Oko 1/3 jedinica lokalne samouprave, koje imaju zakonsku obavezu, je uspostavila jedinicu interne revizije, ali većina istu nije uspostavila kako je propisano pravnim i profesionalnim okvirom;
- ✓ Postojeći registri rizika u jedinicama lokalne samouprave nisu bili osnova za planiranje i provođenje angažmana interne revizije;
- ✓ Iako je procenat realizacije planiranih revizijskih angažmana relativno visok, prioritarno se provode revizijski angažmani uvjeravanja i to revizija usklađenosti, dok konsultantski angažmani uglavnom nisu prepoznatljivi;
- ✓ Ukupan broj preporuka interne revizije veoma je različit a posmatrano po godinama i po jedinicama lokalne samouprave;
- ✓ Većina jedinica interne revizije nisu izradile i ne održavaju Program obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta interne revizije, nisu razvile jasne indikatore za ocjenu uspješnosti funkcije interne revizije i ne provode kontinuirane i periodične samoprocjene;
- ✓ Proces koordinacije uspostavljanja i funkcionisanja sistema internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave od strane Centralne jedinice za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije nije uspostavljen na adekvatan način;
- ✓ Izvještaji jedinica lokalne samouprave i Centralne jedinice za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije prezentuju sintetičke, statističke, kvantitativne podatke i pokazatelje, bez kvalitativnih pokazatelja o uspostavljenosti, razvoju i funkcionisanju sistema internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave.

Na osnovu nalaza revizije učinka utvrđeni su zaključci.

Osnovni zaključak ove revizije je da jedinice lokalne samouprave nisu uspostavile efikasan i funkcionalan sistem internih finansijskih kontrola, zbog čega postoji rizik da upravljanje

finansijskim i nefinansijskim procesima i aktivnostima nisu u skladu sa principima dobrog upravljanja.

U skladu sa osnovnim zaključkom utvrđeni su i pojedinačni zaključci:

- ✓ U jedinicama lokalne samouprave određeni segmenti internih kontrola funkcionišu na osnovu internih akata, ali sistem finansijskog upravljanja i kontrole nije uspostavljen i funkcionalan u skladu sa zahtjevima pravnog i profesionalnog okvira;
- ✓ U jedinicama lokalne samouprave dokumenta finansijskog upravljanja i kontrole su međusobno neusaglašena i imaju ograničenu primjenu a procjena adekvatnosti i funkcionalnosti sistema se ne provodi na propisan način;
- ✓ Interna revizija u jedinicama lokalne samouprave nije uspostavljena u skladu sa pravnim i profesionalnim okvirom i sa potrebnim brojem internih revizora za njen uspješan rad;
- ✓ Angažmani interne revizije ne planiraju se i ne provode na način da osiguravaju ispunjavanje misije i uloge interne revizije, te ostvarivanje ciljeva u jedinicama lokalne samouprave;
- ✓ U jedinicama interne revizije nije uspostavljen sistem obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta interne revizije i mjerenja uspješnosti funkcije interne revizije;
- ✓ Izvještavanje o uspostavljenosti i funkcionisanju sistema internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave ne obezbjeđuje dovoljne i pouzdane informacije za preduzimanje mjera i aktivnosti za unaprjeđenje sistema;
- ✓ Nedostatak ljudskih resursa u Centralnoj jedinici za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije ima uticaja na njenu efikasnost.

Na osnovu prezentovanih nalaza i iznesenih zaključaka zasnovanih na relevantnim, pouzdanim i dovoljnim revizijskim dokazima, kreirane su preporuke revizije i upućuju se jedinicama lokalne samouprave, Centralnoj jedinici za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije, odnosno Ministarstvu finansija.

Provođenjem preporuka može se obezbijediti jačanje institucionalnih kapaciteta i upravljačkih mehanizama jedinica lokalne samouprave, afirmacija upravljačke odgovornosti, racionalnije, efikasnije, efektivnije i ekonomičnije upravljanje resursima, kvalitetnije i korisnički orijentisane usluge i povjerenje javnosti u profesionalnost i odgovornost lokalnih uprava.

Preporuke za jedinice lokalne samouprave:

- ✓ Potrebno je intenzivirati aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrole u skladu sa pravnim i profesionalnim okvirom;
- ✓ Potrebno je uspostaviti kontinuirano praćenje i procjenjivanje adekvatnosti i funkcionalnosti sistema finansijskog upravljanja i kontrole, te izvještavati o rezultatima;
- ✓ Neophodno je preduzeti potrebne aktivnosti na uspostavljanju jedinica interne revizije i angažovanju potrebnih resursa za njihovo efikasnije funkcionisanje.

Preporuke za jedinice interne revizije u jedinicama lokalne samouprave:

- ✓ Potrebno je angažmane interne revizije planirati i provoditi na način da osiguravaju ispunjavanje misije i uloge interne revizije i da utiču na postizanje ciljeva u jedinicama lokalne samouprave;
- ✓ Potrebno je uspostaviti sistem obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta interne revizije i provoditi evaluaciju uspješnosti funkcije interne revizije.

Preporuka za Centralnu jedinicu za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije, odnosno Ministarstvo finansija:

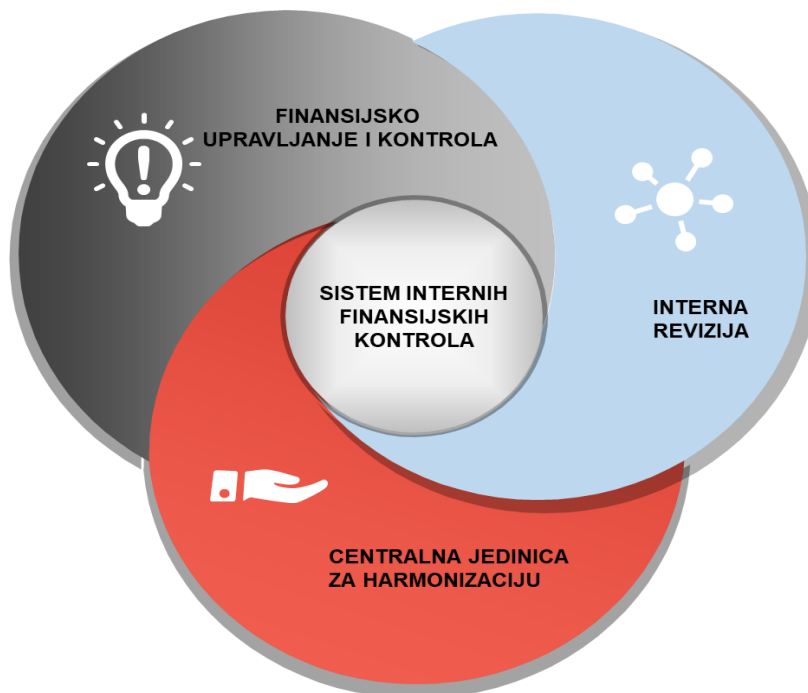
- ✓ U cilju podizanja stepena efikasnosti na uspostavljanju i funkcionisanju sistema internih finansijskih kontrola potrebno je dodatno angažovanje Centralne jedinice za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije, u skladu sa propisanim nadležnostima.

1. UVOD

1.1. Pozadina i motivi revizije

U cilju uspješnog upravljanja i ostvarivanja zadataka na javan, zakonit, efikasan, efektivan i ekonomičan način subjekti u javnom sektoru Republike Srpske (u daljem tekstu: RS) uspostavljaju sistem internih finansijskih kontrola (u daljem tekstu: SIFK). SIFK obuhvata organizacionu strukturu, metode i postupke funkcionisanja internih kontrola, koje uspostavlja odgovorno lice subjekta.³

Slika 1. Komponente SIFK u javnom sektoru RS⁴



Ilustracija: Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske (u daljem tekstu: GSRJS RS)

Finansijsko upravljanje i kontrola (u daljem tekstu: FUK) se odnosi na sve finansijske i nefinansijske procese i aktivnosti u jedinicama lokalne samouprave (u daljem tekstu: JLS) i provodi se u svim organizacionim jedinicama. FUK predstavlja sistem internih kontrola koji utvrđuje i za koji je odgovoran gradonačelnik/načelnik. FUK je alat dobrog upravljanja kojim se upravljajući rizicima, obezbjeđuje razumna uvjerenost da će se u ostvarivanju ciljeva i zadataka JLS, budžetska i druga sredstva koristiti zakonito, ekonomično, efikasno i efektivno.⁵

Uspostavljenost i funkcionisanje FUK-a u JLS je od posebnog značaja prvenstveno zbog vrijedne i brojne stalne imovine čija ukupna neto vrijednost na dan 31.12.2024. godine iznosi oko 6,1 milijardu KM, te ukupnih prihoda i rashoda koji su iznosili oko 1,3 milijarde KM za 2024. godinu⁶, kao i brojnih i značajnih nefinansijskih procesa i aktivnosti u JLS.

³ Zakon o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske

⁴ Zakon o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske

⁵ Zakon o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske

⁶ Zbirni podaci iz finansijskih izvještaja jedinica lokalne samouprave za 2024. godinu

Interna revizija jača sposobnost organizacije da stvori, zaštiti i održi vrijednost tako što pruža odboru i menadžmentu nezavisna, objektivna uvjerenja i uvjerenja zasnovana na riziku, osiguranju, savjetima, uvidima i predviđanjima.⁷

Podaci iz konsolidovanih godišnjih izvještaja o uspostavljanju i razvoju interne finansijske kontrole u javnom sektoru Republike Srpske, koji priprema Centralna jedinica za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije, uspostavljena pri Ministarstvu finansija (u daljem tekstu: CJH), u periodu 2020-2024. godine, ukazuju da:

- ✓ Većina JLS još uvijek nema u potpunosti uspostavljen FUK i funkciju interne revizije;
- ✓ Značajan broj JLS ne dostavlja CJH godišnje planove i izvještaje o uspostavljenosti i razvoju FUK-a;
- ✓ Skroman broj planiranih i provedenih internih revizija u odnosu na druge subjekte javnog sektora;
- ✓ 73% neprovedenih preporuka interne revizije.

Prema podacima iz Registra zaposlenih rukovodilaca jedinica interne revizije (u daljem tekstu: JIR) i internih revizora u JLS na dan 31.12.2024. godine broj JLS koje su organizaciono uspostavile JIR je porastao za posljednjih pet godina sa 13 na 20 JIR, ali većina JIR ne rade u punom kapacitetu.

Angažman finansijske revizije GSRJS RS u JLS, između ostalog, obuhvata analizu stepena uspostavljanja i načina funkcionisanja SIFK u funkciji obezbjeđenja istinitog i fer izvještavanja i usklađenosti sa važećim zakonima i propisima. U izvještajima o provedenoj finansijskoj reviziji 14 JLS⁸ za period 01.01.-31.12.2023. godine i sedam JLS⁹ za period 01.01.-31.12.2024. godine značajan broj indikacija ukazuje da uspostavljeni SIFK nije funkcionisao na način da obezbjeđuje istinito i fer izvještavanje i usklađenost sa važećim zakonima i propisima.¹⁰ U izvještajima revizije učinka iz prethodnog perioda se ukazuje da FUK kao mehanizam upravljanja i kontrole procesima i aktivnostima nije u potpunosti uspostavljen, a JLS koje su uspostavile FUK nisu ovaj alat u potpunosti koristile.¹¹

U Strategiji razvoja lokalne samouprave u Republici Srpskoj za period 2023-2029. godina jedan od ciljeva se odnosi na interne kontrole i to "Unaprjeđenje sistema finansiranja lokalne samouprave". U okviru cilja definisan je prioritet "Efikasnije i transparentnije upravljanje budžetskim sredstvima u jedinicama lokalne samouprave" sa mjerom "*Unaprjeđenje finansijskog upravljanja i izgradnja sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru na lokalnom nivou*".¹² Planirano je da se realizacijom ove mjere unaprijedi nedovoljno razvijen sistem FUK u JLS.

Jedan od ciljeva koji se odnosi na interne kontrole, definisan je i u okviru Strategije upravljanja javnim finansijama Republike Srpske za period 2021-2025. godina, i to "*Unaprijediti odgovornost za finansijsko upravljanje i izvršavanje funkcija uprave*"¹³. Za realizaciju navedenog cilja definisane su tri mjere sa 11 aktivnosti u oblasti internih kontrola.

⁷ Globalni standardi interne revizije, Institut internih revizora (IIA)

⁸ Sokolac, Kalinovik, Trnovo, Pale, Oštra Luka, Bijeljina, Banjaluka, Grad Istočno Sarajevo, Vukosavlje, Brod, Ugljevik, Istočni Drvar, Donji Žabar i Berkovići

⁹ Kneževo, Milići, Ribnik, Šekovići, Jezero, Rudo, Istočni Stari Grad

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

¹¹ Izvještaj revizije učinka "Upravljanje grantovima u jedinicama lokalne samouprave", https://gsr-rs.org/revizorski-izvjestaji/?_sfm_vrsta_angazmana

¹² Strategija razvoja lokalne samouprave u Republici Srpskoj za period 2023-2029. godina, str. 53

¹³ Strategija upravljanja javnim finansijama Republike Srpske za period 2021-2025. godina, str. 57

U Izvještaju o realizaciji navedene strategije za 2024. godinu se navodi da je rezultat mjera djelimično postignut.

Ministarstvo finansija, odnosno CJH, uz tehničku podršku EU eksperata za unaprjeđenje javnih internih finansijskih kontrola u Bosni i Hercegovini, izradila je Strategiju razvoja sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske za period 2021-2025. godina, a koju je Vlada Republike Srpske (u daljem tekstu: Vlada RS) usvojila i obavezala Ministarstvo finansija da nastavi uspostavljanje i unaprjeđenje SIFK putem njene realizacije.¹⁴ Akcionim planom za realizaciju Strategije razvoja sistema internih finansijskih kontrola za period 2021-2025. godina u okviru tri strateška cilja definisano je 12 mjera sa 43 aktivnosti, odgovorni subjekti, rokovi za realizaciju, indikatori i rezultati. Prema podacima iz Informacije o realizaciji navedene strategije za 2024. godinu rezultat mjera je djelimično postignut.

Na osnovu člana 90. Sporazuma o stabilizaciji i pridruživanju Bosne i Hercegovine Evropskoj Uniji, SIFK predstavlja jednu od oblasti za usklađivanje pravne regulative u Poglavlju 32: Finansijske kontrole u procesu pristupnih pregovora kojim se promovise reforma sistema za upravljanje kako bi se povećala upravljačka odgovornost, dobro finansijsko upravljanje prihodima i rashodima i eksterna revizija javnih sredstava.

Prethodne informacije ukazuju na opredijeljenost nadležnih institucija, da u cilju uspješnog upravljanja i ostvarivanja zadataka na javan, zakonit, ekonomičan, efikasan i efektivan način uspostave SIFK. Ukazuje se na potrebu preduzimanja određenih aktivnosti od strane JLS i CJH radi uspostavljanja i funkcionisanja SIFK, čime bi se stvorili bolji uslovi za rad lokalne uprave, te kvalitetnije i korisnički orijentisane javne usluge.

1.2. Predmet revizije i revizijska pitanja

Predmet ove revizije učinka je uspostavljanje i funkcionisanje SIFK u JLS.

Osnovni cilj revizije je da se ispita da li je obezbijeđeno efikasno uspostavljanje i funkcionisanje SIFK i da se na osnovu provedenog ispitivanja ponude preporuke JLS, CJH, odnosno Ministarstvu finansija, čijim provođenjem bi se unaprijedilo uspostavljanje i funkcionisanje SIFK u JLS. Posebni ciljevi revizije iskazuju se kroz revizijska pitanja.

Pristup u ovoj reviziji je kombinacija sistemskog pristupa i pristupa orijentisanog na rezultate. Sistemski pristup podrazumijeva ispitivanje uspostavljanja i funkcionisanja SIFK u JLS, posmatrano kroz uspostavljanje i razvoj FUK-a, organizaciju funkcionalne interne revizije, te ulogu CJH u pogledu uspostavljanja i razvoja SIFK u JLS. Pristup orjentisan na rezultate podrazumijeva ispitivanje ostvarenih rezultata i kako se rezultati koriste u cilju funkcionalnosti SIFK u JLS. Ova revizija učinka je primarno orijentisana na efikasnost, a u pojedinim segmentima i na efektivnost.

Osnovno revizijsko pitanje na koje se traži odgovor u ovoj reviziji učinka je:

Da li je obezbijeđeno efikasno uspostavljanje i funkcionisanje SIFK u JLS?

Da bi se dobio odgovor na osnovno revizijsko pitanje, revizijska pitanja na koja se traži odgovor u ovoj reviziji učinka su:

1. Da li je uspostavljeno efikasno finansijsko upravljanje i kontrola u JLS?
2. Da li je organizovana funkcionalna interna revizija koja doprinosi efikasnom SIFK i ostvarivanju ciljeva JLS?

¹⁴ Zaključak Vlade Republike Srpske broj 04/1-012-2/929 od 25.03.2021. godine

1.3. Dizajn i metodološki okvir revizije

1.3.1. Obim i ograničenja revizije

Provedena revizija je u organizaciono-institucionalnom pogledu obuhvatila ispitivanje uloga, nadležnosti i odgovornosti gradova Banja Luka, Doboj, Prijedor, Prnjavor, Laktaši, Zvornik, Derventa, Gradiška i Bijeljina, opština Gacko, Istočno Novo Sarajevo, Foča, Srbac, Teslić, Kozarska Dubica, Brod, Novi Grad i Han Pijesak, te ulogu i nadležnosti CJH u uspostavljanju i razvoju SIFK u JLS.

Revizija je detaljnije ispitivala uspostavljenost i razvoj FUK-a, uspostavljenost i funkcionalnost interne revizije u skladu sa zahtjevima pravnog i profesionalnog okvira a u cilju unaprjeđenja SIFK i uticaja na realizaciju ciljeva, zadataka i poslova u osam JLS. Od posmatranih osam JLS obuhvaćena su četiri grada i četiri opštine, i to:

Red.br.	Gradovi	Red.br.	Opštine
1	Derventa	1	Kozarska Dubica
2	Gradiška	2	Brod
3	Bijeljina	3	Novi Grad
4	Teslić	4	Han Pijesak

Izbor JLS izvršen je na osnovu nekoliko relevantnih kriterijuma. Osnovni kriterijumi za izbor uzorka JLS su:

- ✓ Step en razvijenosti JLS;
- ✓ Step en uspostavljenosti i razvoj FUK-a;
- ✓ Ispunjenost uslova za uspostavljanje JIR prema definisanim kriterijumima;
- ✓ Organizacija i funkcionisanje JIR.

Ovom revizijom je obuhvaćen vremenski period od pet godina i to period 2020-2024. godina. U traženju odgovora na određena revizijska pitanja proširen je vremenski obuhvat revizije od 2016. godine kada je donesen Zakon o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske (u daljem tekstu: Zakon) radi sagledavanja funkcionisanja SIFK u JLS.

Revizijom nije obuhvaćeno funkcionisanje SIFK kod nižih budžetskih korisnika JLS. Revizija nije ispitivala primjenu Međunarodnog okvira profesionalne prakse interne revizije u pojedinačnim angažmanima interne revizije.

1.3.2. Izvori revizijskih dokaza

Da bi se dobili odgovori na postavljena revizijska pitanja, potrebni podaci, informacije i dokumenti su pribavljani od JLS i CJH.

Potrebni podaci i informacije su prikupljeni u JLS iz sljedećih izvora:

- ✓ Opštih/internih akata (pravilnika, odluka, uputstava), pravila i procedura JLS koja se odnose na FUK, internu reviziju i organizaciju i upravljanje;
- ✓ Strateških dokumenata i akcionih planova JLS;
- ✓ Srednjoročnih i godišnjih planova JLS;
- ✓ Izvještaja i informacija JLS o realizaciji strateških, razvojnih, planskih, programskih akata i godišnjih planova;

- ✓ Dokumenta za uspostavljanje i razvoj FUK-a (planovi/programi, izvještaji o uspostavljenosti FUK-a, strategije upravljanja rizicima, registri rizika);
- ✓ Dokumentacije interne revizije (strateški planovi, godišnji planovi, izvještaji interne revizije, akcioni planovi, izvještaji o naknadnom pregledu, programi obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta rada interne revizije);
- ✓ Godišnjih i polugodišnjih izvještaja JIR JLS;
- ✓ Godišnjih i polugodišnjih izvještaja o uspostavljenosti FUK-a JLS;
- ✓ Baze podataka/registri JIR (podaci o izvršenim revizijama, preporukama, naknadnim pregledima, informacioni sistem, evidencije).

Potrebni podaci i informacije su prikupljeni u CJH iz sljedećih izvora:

- ✓ Zakonskih propisa, podzakonskih propisa i propisa u pripremi za SIFK;
- ✓ Strategije razvoja sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske za period 2021-2025. godina;
- ✓ Akcionog plana za realizaciju Strategije razvoja sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske za period 2021-2025. godina;
- ✓ Dokumenta u nadležnosti CJH (smjernice, priručnici, planovi, programi);
- ✓ Godišnji planovi i programi vezani za nadzor rada interne revizije u JLS;
- ✓ Zapisnici i izvještaji o provedenom nadzoru;
- ✓ Konsolidovani godišnji izvještaji CJH;
- ✓ Informacija o realizaciji Akcionog plana Strategije razvoja sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru na dan 31.12.2023. i na dan 31.12.2024. godine;
- ✓ Godišnjih izvještaja JIR JLS;
- ✓ Godišnjih izvještaja o uspostavljenosti FUK-a JLS;
- ✓ Baza podataka/registara u CJH.

Pri formiranju nalaza revizije korišteni su i:

- ✓ Standardi, smjernice i uputstva međunarodnih profesionalnih i drugih organizacija (IIA¹⁵, INTOSAI¹⁶);
- ✓ Izvještaji o provedenoj finansijskoj reviziji JLS od strane GSRJS RS,
- ✓ Izvještaji, informacije i publikacije vladinih, nevladinih i međunarodnih organizacija;
- ✓ Strategija razvoja lokalne samouprave u Republici Srpskoj za period 2023-2029. godina;
- ✓ Strategija upravljanja javnim finansijama Republike Srpske za period 2021-2025. godina;
- ✓ Izvještaj o realizaciji Strategije upravljanja javnim finansijama Republike Srpske za 2023. i 2024. godinu;
- ✓ Drugi dokumenti od značaja za SIFK u JLS koji se nalaze u Prilogu ovog izvještaja.¹⁷

¹⁵ Institut internih revizora

¹⁶ Međunarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucija

¹⁷ Prilog broj 1. Lista referenci – popis akata

1.3.3. Metode prikupljanja i analize revizijskih dokaza

Potrebni podaci i informacije iz navedenih izvora su pribavljani putem:

- ✓ Pregleda zakonskih i podzakonskih propisa;
- ✓ Pregleda standarda, smjernica i uputstava međunarodnih profesionalnih i drugih organizacija;
- ✓ Pregleda strateških i razvojnih dokumenata i pratećih akcionih planova CJH relevantnih za SIFK u JLS;
- ✓ Pregleda dokumenata u nadležnosti CJH (priručnici, planovi, programi);
- ✓ Pregleda strateških dokumenata, akcionih planova JLS;
- ✓ Pregleda internih akata i dokumenata JLS koja se odnose na FUK i internu reviziju;
- ✓ Provođenja intervjua/razgovora sa predstavnicima JLS i CJH;
- ✓ Održavanja radno-konsultativnih sastanaka;
- ✓ Pregleda informacionih sistema, registara, evidencija i baze podataka o SIFK u JLS;
- ✓ Upitnika za JLS;
- ✓ Održavanjem fokus grupe.

Značajni podaci i informacije kvantitativnog i kvalitativnog karaktera dobijeni su putem upitnika popunjenih od strane 18 JLS, te održavanjem 15 sastanaka sa 31 predstavnikom u osam JLS i CJH.

Analiza i vrednovanje podataka i informacija je izvršena primjenom sljedećih metoda:

- ✓ Analiza zakonskih i podzakonskih propisa i analiza internih akata JLS;
- ✓ Kvalitativna i kvantitativna analiza dokumentacije;
- ✓ Analiza strateških dokumenata, planova i programa koji se odnose na SIFK u JLS;
- ✓ Analiza izvještaja i informacija koji se odnose na SIFK u JLS;
- ✓ Metode komparativne analize;
- ✓ Analitički postupci;
- ✓ Mapiranje procesa uspostavljanja FUK-a;
- ✓ Metode statističke analize;
- ✓ Analiza sadržaja intervjua/razgovora, radno-konsultativnih sastanaka, fokus grupe;
- ✓ Analiza registara, evidencija, baza podataka;
- ✓ Analiza sadržaja upitnika;
- ✓ Druge metode u zavisnosti od vrste prikupljenih podataka i informacija.

1.3.4. Kriterijumi revizije

Kriterijumi revizije formirani su u skladu sa predmetom i pristupom revizije, ciljem revizije i revizijskim pitanjima. Osnovni kriterijumi proizilaze iz strategija, zakona, podzakonskih akata, profesionalnog okvira, planskih i drugih relevantnih dokumenata za uspostavljanje i funkcionisanje SIFK u JLS.

Na osnovu navedenog korišteni su sljedeći kriterijumi kao osnov za procjenu dokaza, utvrđivanje nalaza i donošenje zaključaka revizije:

- ✓ Kompletnost, usklađenost i primjena relevantnog pravnog i profesionalnog okvira za SIFK;
- ✓ Uloga i pozicija CJH je utvrđena u skladu sa pravnim okvirom, relevantnim praksama sistema FUK-a i revizijskim praksama;

- ✓ Postojanje odgovarajućih i dovoljnih kapaciteta za ostvarivanje utvrđene uloge CJH;
- ✓ Koordinacija uspostavljanja i razvoja sistema FUK, interne revizije, komunikacija, razmjena informacija i izvještaja između CJH, lica zaduženog za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a i JIR u JLS;
- ✓ JLS su uspostavile sistem FUK-a i donijele osnovna dokumenta¹⁸ u skladu sa zakonskim i podzakonskim propisima kao osnov implementacije koncepta upravljačke odgovornosti;
- ✓ JLS su obezbijedile efikasno funkcionisanje i razvoj FUK-a u cilju unaprjeđivanja odlučivanja i finansijskog upravljanja u realizaciji postavljenih ciljeva;
- ✓ JLS su uspostavile JIR u skladu sa kriterijumima definisanim Zakonom, kadrovski popunile JIR, izvršeno organizaciono pozicioniranje i funkcionalna nezavisnost JIR koja omogućava izvršavanje misije i uloge interne revizije;
- ✓ Interna revizija se provodi na osnovu odobrenih strateških, godišnjih planova interne revizije koji su usklađeni sa strateškim i planskim dokumentima JLS i Strategijom razvoja sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske;
- ✓ Interna revizija je usmjerena na područja visokog rizika;
- ✓ Interna revizija provodi revizijske angažmane monitoringa sistema FUK-a;
- ✓ Reakcije na izvještaje interne revizije su odgovarajuće, blagovremene i dokumentovane;
- ✓ Uspostavljen je odgovarajući sistem praćenja preporuka, rezultata i efekata provođenja preporuka u pogledu realizacije postavljenih ciljeva i planiranih zadataka;
- ✓ Rezultati rada interne revizije koriste se u unaprjeđenju efikasnosti i efektivnosti SIFK.

Utvrđivanjem i primjenom navedenog obima revizije, izvora i načina prikupljanja potrebnih podataka i informacija i njihovom analizom obezbijeđeni su dovoljni, relevantni i pouzdani revizijski dokazi, te korištenjem definisanih kriterijuma formirani nalazi i zaključci revizije.

1.4. Sadržaj i struktura izvještaja

Ovaj Izvještaj revizije učinka sadrži sljedeća poglavlja, u kojima su predstavljeni:

- 1 Uvod** – osnovni motivi zbog kojih se GSRJS RS opredijelila da provede reviziju učinka koja se odnosi na SIFK u JLS. U ovom poglavlju predstavljen je dizajn revizije kroz revizijska pitanja, kriterijume revizije, obim i ograničenja revizije, izvore i metode prikupljanja i analize revizijskih dokaza.
- 2 Opis predmeta revizije** – karakteristike predmeta revizije, institucionalne uloge, nadležnosti i odgovornosti i regulativa karakteristična za SIFK u JLS.
- 3 Nalazi** – nalazi koji daju odgovore na postavljeno osnovno i ostala revizijska pitanja. Nalazi revizije podijeljeni su u nekoliko poglavlja, u skladu sa revizijskim pitanjima.
- 4 Zaključci** – zaključci na osnovu nalaza koji su podržani revizijskim dokazima.

¹⁸ Imenovano lice zaduženo za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a i radna grupa za uspostavljanje i razvoj FUK-a; Donesen plan aktivnosti za uspostavljanje i razvoj FUK-a; Izvršen popis i opis poslovnih procesa; Izrađena knjiga poslovnih procesa; Usvojena strategija upravljanja rizicima; Izrađen registar rizika;

5 Preporuke – date su preporuke čijim provođenjem bi se omogućilo efikasnije funkcionisanje SIFK u JLS.

Na kraju ovog Izvještaja revizije učinka su dati prilozi koji detaljnije prikazuju i objašnjavaju pojedine nalaze u Izvještaju.

2. OPIS PREDMETA REVIZIJE

2.1. Karakteristike predmeta revizije

Uspostavljanje i funkcionisanje SIFK u JLS uključuje utvrđivanje pravila koja imaju za cilj postizanje zakonitog, javnog, efikasnog, efektivnog i ekonomičnog korišćenja raspoloživih sredstava. SIFK uključuje planiranje i organizaciju aktivnosti, uvođenje procesa upravljanja rizikom, osiguravanje adekvatne funkcije interne revizije, provođenje stalnog nadzora i održavanje adekvatne interne kontrole koja ima za cilj postizanje razumnog uvjerenja da će JLS ostvariti planirane ciljeve i zadatke.

Okvir SIFK u JLS čine dva dijela koja funkcionišu zajedno, FUK-a i interna revizija. FUK u JLS predstavlja sveobuhvatan sistem internih kontrola, uključujući i organizacionu strukturu, metode i procedure koje uspostavljaju gradonačelnici/načelnici, i to ne samo finansijskih procesa, već i nefinansijskih procesa i aktivnosti u JLS.

FUK u JLS utiče na sve zaposlene, procese, aktivnosti, programe i projekte u JLS i uvodi se radi unaprjeđivanja finansijskog upravljanja i odlučivanja u realizaciji postavljenih ciljeva, planiranih poslova i zadataka JLS, a naročito:

- ✓ Obavljanja poslova i zadataka u skladu sa zakonima, podzakonskim i internim aktima;
- ✓ Obezbeđenja pouzdanog, potpunog i blagovremenog finansijskog i poslovnog izvještavanja;
- ✓ Pravilnog, efikasnog, efektivnog i ekonomičnog korišćenja sredstava;
- ✓ Zaštitu imovine, obaveza i drugih resursa od gubitaka koji mogu nastati neodgovarajućim upravljanjem, neopravdanim trošenjem i korišćenjem, zaštitu od nepravilnosti i prevara, zaštitu podataka i informacija.

FUK se provodi u skladu sa COSO okvirom¹⁹ koji se sastoji od sljedećih međusobno povezanih elemenata i to:

- ✓ Kontrolno okruženje;
- ✓ Upravljanje rizicima;
- ✓ Kontrolne aktivnosti;
- ✓ Informacije i komunikacije;
- ✓ Praćenje i procjena sistema.

Svaki od ovih elemenata je od suštinskog značaja za sistem FUK-a, a navedeni COSO okvir postoji i primjenjuje se upravo s ciljem da unaprijedi SIFK i pruži objektivno uvjeravanje u pogledu postizanja ciljeva rukovodstvu i trećim licima.

Kako bi sistem FUK-a bio u potpunosti uspostavljen, da je funkcionalan i da se kontinuirano unaprjeđuje, potrebno je uspostaviti model upravljanja i kontrole zasnovan na mjerenju ostvarenog učinka za utrošena javna sredstva, kroz definisanje ciljeva, procjenu rizika, nadzor i izvještavanje o navedenim elementima interne kontrole.²⁰

¹⁹ COSO okvir uspostavljen od Komiteta sponzorskih organizacija Treadway komisije (COSO - Committee on Sponsoring Organisations of the Treadway Commission's)

²⁰ Priručnik za uspostavljanje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrole, Ministarstvo finansija, Centralna jedinica za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije, novembar 2023. godine, str. 6. i 20.

Interna revizija je dio sveobuhvatnog SIFK u javnom sektoru RS. Svrha interne revizije u JLS jeste da izvrši neophodna ispitivanja radi davanja objektivnih i nezavisnih mišljenja, preporuka i savjeta, sa ciljem unaprjeđenja funkcionisanja JLS. Interna revizija pomaže JLS da ostvari svoje ciljeve obezbjeđujući sistematičan i disciplinovan pristup procjeni i poboljšanju efikasnosti upravljanja rizikom, kontrolama i procesima upravljanja. Dvije su osnovne vrste revizorskih usluga, provođenje revizija na osnovu kojih se pruža nezavisno, objektivno uvjeravanje i konsultantske/savjetodavne usluge.

Interna revizija ima mandat da provodi pet vrsta revizija, i to:

- ✓ Reviziju sistema;
- ✓ Reviziju usklađenosti;
- ✓ Reviziju uspješnosti poslovanja (reviziju učinka);
- ✓ Finansijsku reviziju;
- ✓ Reviziju informacionih sistema.

Kako bi SIFK u JLS bio u potpunosti uspostavljen i funkcionalan značajna je uloga i CJH koja, između ostalog, vrši koordinisanje uspostavljanja i razvoja FUK-a i funkcionisanja interne revizije u JLS.

2.2. Institucionalne uloge, nadležnosti i odgovornosti

Uspostavljanje i funkcionisanje SIFK zasniva se na principu upravljačke odgovornosti. U JLS gradonačelnici/načelnici su odgovorni za uspostavljanje i funkcionisanje SIFK, kao i za cjelokupno upravljanje i razvoj JLS. Sistem FUK-a se ne može unificirati za sve subjekte javnog sektora, obzirom na specifičnosti, potrebe i različitosti okruženja JLS. JLS u skladu sa svojim potrebama uspostavljaju sopstveni sistem FUK-a.

Pored gradonačelnika/načelnika glavni nosioci aktivnosti na uspostavljanju i razvoju FUK-a su:

- ✓ Lica zadužena za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a;
- ✓ Radne grupe za uspostavljanje i razvoj FUK-a;
- ✓ Rukovodioci organizacionih jedinica;
- ✓ Zaposleni.

Odgovornost grado/načelnika za uspostavljanje adekvatnog sistema FUK-a regulisana je Zakonom. Gradonačelnik/načelnik može pojedine poslove i zadatke koji se odnose na uspostavljanje i razvoj FUK-a prenijeti da druge zaposlene u lokalnoj upravi. U praksi su gradonačelnici/načelnici imenovali lica zadužena za uspostavljanje, praćenje i razvoj FUK-a i radnu grupu za uspostavljanje i razvoj FUK-a. Uputstvom o načinu i postupku uspostavljanja i sprovođenja finansijskog upravljanja i kontrole definisani su poslovi za lica zaduženo za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a. Pojedine JLS su pristupile formiranju radnih grupa za uspostavljanje i razvoj FUK-a i čiji su zadaci i odgovornosti utvrđeni internim aktima gradonačelnika/načelnika.

Rukovodioci organizacionih jedinica u lokalnim upravama odgovorni su gradonačelniku/načelniku za aktivnosti FUK-a koje uspostavljaju u organizacionim jedinicama kojima rukovode.

U JLS za uspostavljanje i funkcionisanje FUK-a značajnu ulogu ima i interna revizija JLS. Interna revizija je dio SIFK i vrši se radi davanja objektivnog stručnog mišljenja i savjeta o adekvatnosti sistema FUK-a u cilju unaprjeđenja funkcionisanja i postizanju ciljeva jedinica lokalne samouprave.

Opšti pristup za uspostavljanje FUK-a u JLS uključuje sljedeće korake:

- ✓ Organizovanje procesa uspostavljanja FUK-a, uključujući:
 - Raspodjelu odgovornosti za ispunjavanje ciljeva i izvršavanje zadataka (imenovanje odgovornog lica za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a, osnivanje radne grupe i raspodjela aktivnosti);
 - Uspostavljanje sistema za interno izvještavanje;
 - Utvrđivanje procesa za dokumentovanje.
- ✓ Samoprocjena pet elemenata FUK-a (procjena trenutne situacije i izvještavanje o sistemu FUK-a);
- ✓ Priprema akcionog plana za uspostavljanje i razvoj sistema FUK-a;
- ✓ Utvrđivanje misije, vizije i ključnih poslovnih ciljeva;
- ✓ Izrada knjige poslovnih procesa (popis, opis, dijagrami toka);
- ✓ Procjena rizika i upravljanje rizicima, izrada strategije upravljanja rizicima.²¹

Interna revizija u JLS se provodi i usmjerena je na provođenje postupaka revizije utvrđenih organizacionih procesa, podprocesa i aktivnosti koji se provode u lokalnoj upravi i najčešće i kod budžetskih korisnika čiji se finansijski izvještaji konsoliduju u finansijski izvještaj lokalne uprave.

Zakonom je definisan način i kriterijumi za uspostavljanje interne revizije u javnom sektoru RS. JIR u JLS je organizaciono i funkcionalno odgovorna gradonačelniku/načelniku. Organizaciona nezavisnost JIR ostvaruje se njenom nezavisnošću od drugih organizacionih dijelova, a funkcionalna nezavisnost se ostvaruje nezavisnošću u planiranju rada, provođenju interne revizije i u izvještavanju o obavljenim internim revizijama u JLS.

Interni revizori ne mogu biti uključeni u izvršavanje direktnih i izvršnih funkcija JLS. JIR uspostavlja rukovodstvo JLS sa ciljem da interna revizija analizira efektivnost svih internih kontrola i pruži podršku u vođenju posla JLS na ispravan, ekonomičan, efikasan i efektivan način.

CJH je zadužena za pripremu i nadzor nad primjenom propisa iz oblasti FUK-a i interne revizije. CJH je zadužena za koordinaciju uspostavljanja i razvoja FUK-a u subjektima javnog sektora i za funkcionisanje interne revizije u javnom sektoru, za organizovanje, provođenje programa obuke za polaganje ispita za ovlašćenog internog revizora u javnom sektoru i kontinuirano praćenje njihovog profesionalnog usavršavanja. CJH vodi registre JIR, povelja ovlašćenih revizora i ovlašćenih internih revizora u javnom sektoru i lica zaduženih za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a, daje mišljenja na interna akta, strateška i druga dokumenta JIR i FUK-a po zahtjevima subjekata. CJH izvještava Vladu RS o provođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema FUK-a i o radu i funkcionisanju interne revizije, te analizira kvalitet sistema FUK-a i interne revizije u javnom sektoru.²²

²¹ Priručnika za uspostavljanje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrole donesenog od strane Ministarstva finansija, Centralna jedinica za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije, novembar 2023. godine, str. 43.

²² Zakon o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske, član 54. i 55.

2.1. Pravna regulativa karakteristična za područje i predmet revizije

Zakonom o lokalnoj samoupravi²³ uređuje se sistem lokalne samouprave, poslovi lokalne samouprave, organi JLS, međusobni odnose skupštine opštine/grada i gradonačelnika/načelnika, imovina i finansiranje JLS, akta i javnost rada organa JLS, postupak nadzora nad radom organa JLS, oblici neposrednog učešća građana u lokalnoj samoupravi, saradnja republičkih organa i organa JLS, zaštita prava lokalne samouprave, kao i druga pitanja od značaja za ostvarivanje prava i dužnosti JLS.

Osnovna pravna regulativa koja se odnosi na uspostavljanje i funkcionisanje SIFK u JLS je Zakon o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske i podzakonski akti.

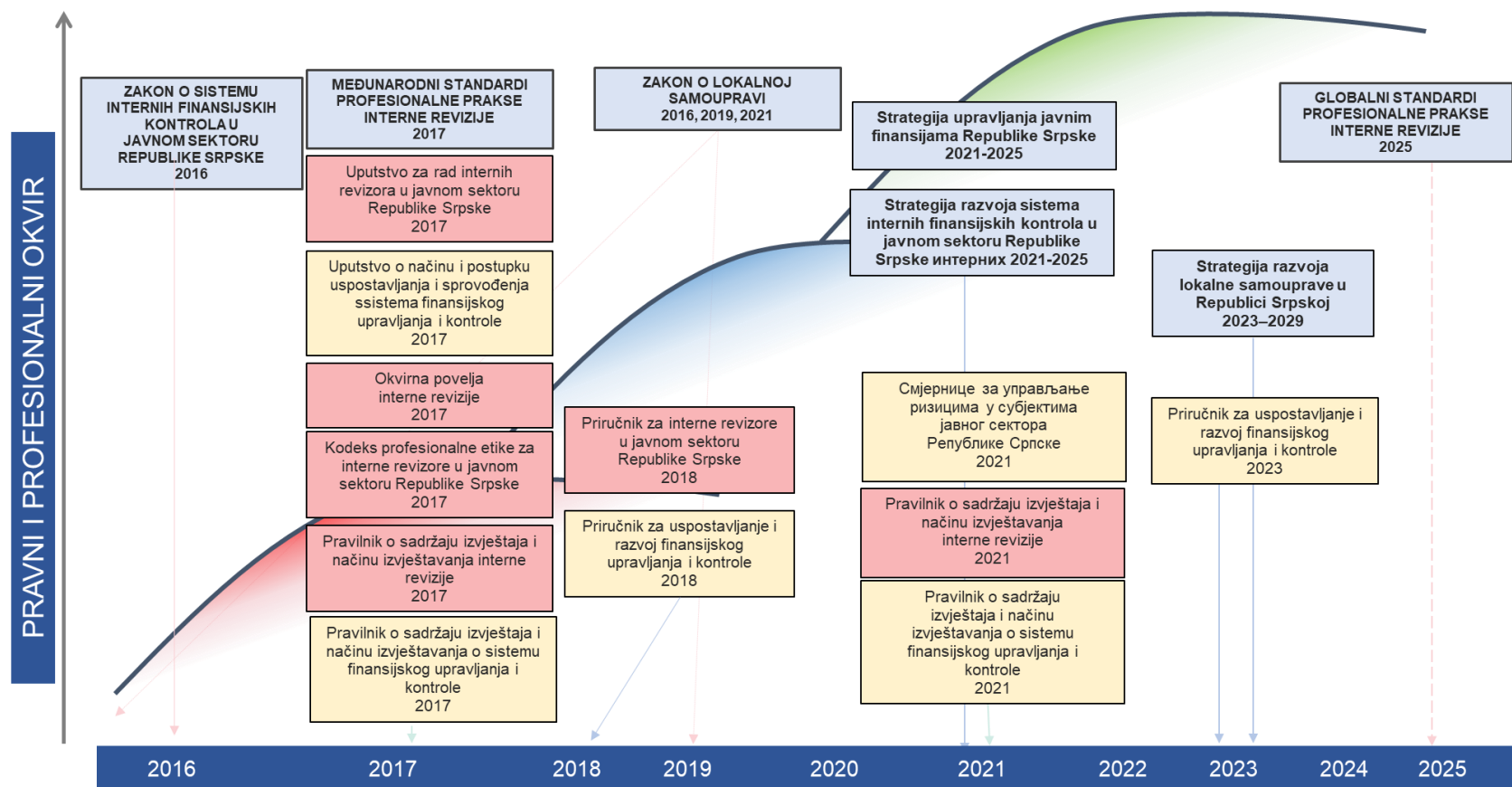
Zakon o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske, između ostalog, propisuje obavezu primjene međunarodnih standarda interne kontrole koji su utvrđeni Smjernicama za standarde interne kontrole u javnom sektoru Međunarodne organizacije vrhovnih revizorskih institucija (INTOSAI) i međunarodnih standarda interne revizije koji su utvrđeni od Instituta internih revizora (IIA), Međunarodni standardi za profesionalnu praksu interne revizije. Međunarodni standardi interne kontrole i međunarodni standardi interne revizije zajedno sa prezentovanim pravnim okvirom čine regulatorni okvir interne revizije.

Sva važna pravna akta koja se odnose na predmet ove revizije učinka su navedena u Listi referenci, koja se nalazi u Prilogu ovog izvještaja²⁴ a na sljedećoj slici je prikazan osnovni strateški, pravni i profesionalni okvir za SIFK u javnom sektoru RS koji je u primjeni od donošenja Zakona o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske 2016. godine, pa do 2025. godine.

²³ "Službeni glasnik Republike Srpske", broj 97/16 ,36/19 i 61/21

²⁴ Prilog broj 1. Lista referenci – popis akata

Slika 2. Strateški, pravni i profesionalni okvir za sistem internih finansijskih kontrola



Ilustracija: GSRJS RS

3. NALAZI

JLS su u obavezi uspostaviti i razvijati SIFK u skladu sa Zakonom. Upravljačku odgovornost za uspostavljanje SIFK u JLS imaju gradonačelnici/načelnici. Uspostavljeni sistem internih kontrola treba da utiče na realizaciju ciljeva, mjera i aktivnosti da se raspoloživi resursi koriste na efikasan, efektivan i ekonomičan način a javne usluge pružaju na kvalitetan način i na taj način postiže odgovarajuća vrijednost za uloženi novac.

3.1. Uspostavljanje i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrole

Uspostavljenost i funkcionalnost sistema FUK-a pored gradonačelnika/načelnika zavisi i od rukovodilaca organizacionih jedinica i zaposlenih na kojima je odgovornost da u svakodnevnom radu primjenjuju pojedine principe COSO okvira²⁵ i koji su odgovorni za postignute i nepostignute rezultate.

Metodološka osnova za uspostavljanje i razvoj FUK-a u javnom sektoru RS uređena je kroz Uputstvo o načinu i postupku uspostavljanja i sprovođenja sistema finansijskog upravljanja i kontrole²⁶, Priručnik za uspostavljanje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrole, druga podzakonska akta i interna akta JLS.

U uspostavljanju FUK-a JLS su se rukovodile aktima CJH. Pozicija i uloga JLS je specifična u javnom sektoru kao što su specifični procesi i aktivnosti u nadležnosti lokalnih uprava. Ove specifičnosti ne prate posebne instrukcije za dizajniranje i izradu dokumenata FUK-a koje bi bile od pomoći nadležnim licima u lokalnim upravama ali i u funkciji ujednačavanja praksi u JLS. Primjenu akata CJH nisu pratile posebne, specifične obuke, radionice i interne obuke za JLS.

Operativni poslovi i zadaci na aktivnostima uspostavljanja i razvoja FUK-a su definisani u različitim aktima i provode se na različite načine u JLS:

- ✓ U većini JLS su pravilnicima o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta dodijeljeni poslovi i zadaci iz oblasti FUK-a rukovodiocima na svim organizacionim nivoima i zaposlenima;²⁷
- ✓ U dvije od osam JLS je sistematizovano, u jednoj JLS popunjeno, radno mjesto Samostalni stručni saradnik za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a;²⁸
- ✓ Lica zadužena za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a su većinom lica koja su organizaciono raspoređena u odjeljenjima za finansije;
- ✓ U većini JLS su rješenjem/odlukom gradonačelnika/načelnika imenovane radne grupe za uspostavljanje i razvoj FUK-a.

Iako su operativni poslovi i zadaci na aktivnostima uspostavljanja i razvoja FUK-a definisani, koordinacija i provođenje poslova i aktivnosti se ne vrše na adekvatan način:

²⁵ COSO okvir uspostavljen od strane Komiteta sponzorskih organizacija Treadway komisije (COSO - Committee on Sponsoring Organisations of the Treadway Commission's)

²⁶ "Službeni glasnik Republike Srpske", broj 99/17

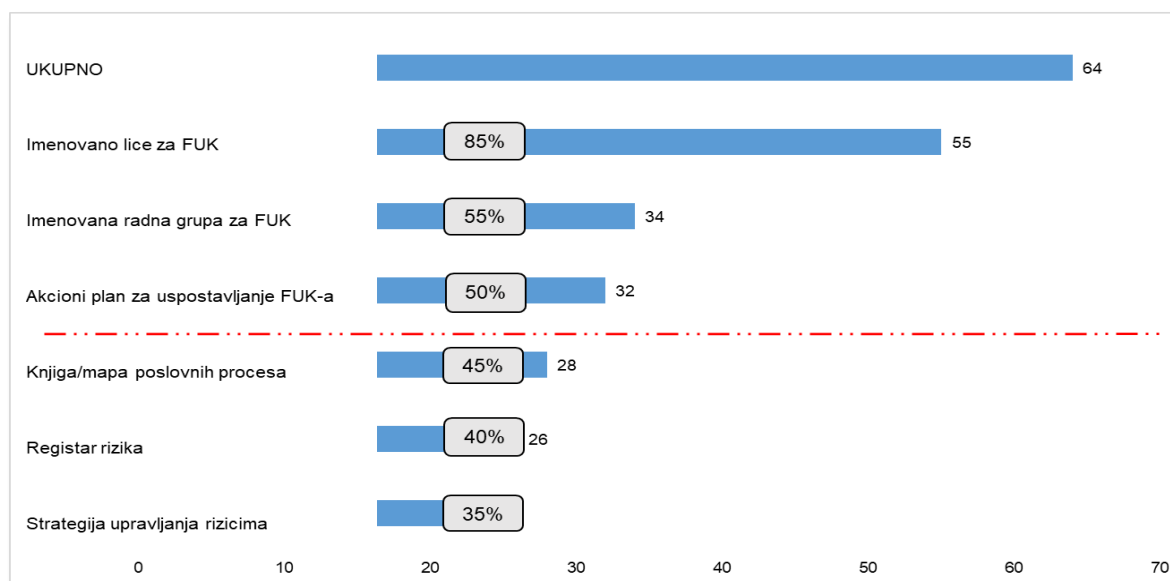
²⁷ U gradu Derventa su Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta dodijeljeni poslovi jedino u okviru Odjeljenja za finansije dodijeljeni poslovi koji se odnose na FUK jednom izvršiocu

²⁸ U gradu Gradiška je popunjeno radno mjesto a u opštini Novi Grad je nepopunjeno sistematizovano radno mjesto

- ✓ Komunikacija i razmjena informacija pri izradi i ažuriranju dokumenata FUK-a u lokalnim upravama je neefektivna i nedovoljna;
- ✓ Članovi radne grupe, rukovodioci organizacionih jedinica i zaposleni ne provode aktivnosti na uspostavljanju, provođenju i razvoju FUK-a kako je propisano aktima JLS.

JLS su bile u obavezi da usklade svoje funkcionisanje sa odredbama Zakona do kraja 2017. godine. Stepen uspostavljenosti FUK-a u JLS na kraju 2024. godine je prikazan na sljedećem grafikonu.

Grafikon 1. Stepen uspostavljenosti FUK-a u 64 JLS na kraju 2024. godine



Izvor podataka: CJH, Registar lica zaduženih za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a, godišnji izvještaji o uspostavljenosti i razvoju FUK-a JLS za 2024. godinu; Ilustracija: GSRJS RS

Većina JLS je imenovala lice zaduženo za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a, ali oko 1/2 JLS nisu preduzimale dalje aktivnosti na uspostavljanju FUK-a i izradile osnovna dokumenta (knjiga poslovnih procesa, registar rizika, strategija upravljanja rizicima) da bi sistem FUK-a mogao da se razvija i funkcioniše.

3.1.1. Uspostavljanje sistema finansijskog upravljanja i kontrole

Analizom podataka, informacija, dokumentacije i intervju sa predstavnicima JLS revizija se uvjerila da su prisutne različite prakse i značajne razlike u stepenu uspostavljenosti i razvoja FUK-a u JLS.

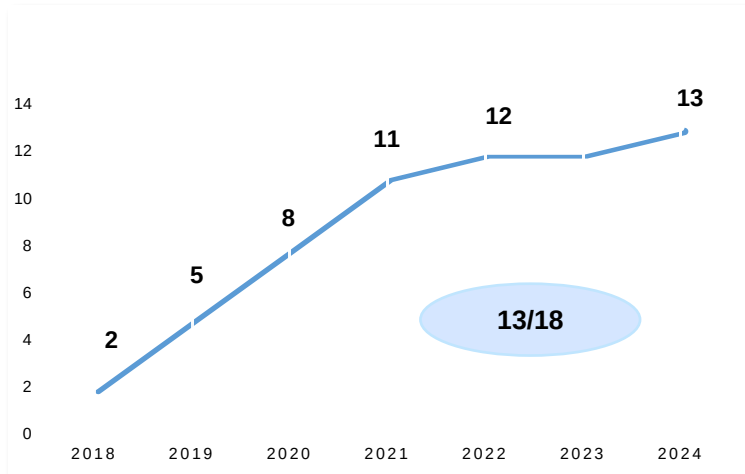
Grafikon 2. Stepen uspostavljenosti i razvoja FUK-a u 18 JLS²⁹



Izvor podataka: Upitnik kreiran od strane GSRJS RS i popunjen od strane JLS, dokumentacija i intervju sa predstavnicima JLS; Ilustracija: GSRJS RS

Većina od 18 JLS su imenovala lice zaduženo za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a, imenovala radnu grupu za uspostavljanje i razvoj FUK-a i donijele akcijske planove za uspostavljanje FUK-a, što predstavlja početne aktivnosti za uspostavljanje FUK-a bez konkretnih rezultata. Nakon početnih aktivnosti za uspostavljanje FUK-a slijedi popis, opisi poslovnih procesa i izrada knjige poslovnih procesa. Od posmatranih 18 JLS knjigu poslovnih procesa je izradilo 70% JLS, od toga 60% JLS do 2020. godine.

Grafikon 3. Trend izrade knjige poslovnih procesa u JLS



Broj JLS koje su izradile knjigu poslovnih procesa se smanjuje sa protokom vremena od stupanja na snagu Zakona.

Izvor podataka: Upitnik kreiran od strane GSRJS RS i popunjen od strane JLS, dokumentacija i intervju sa predstavnicima JLS; Ilustracija: GSRJS RS

²⁹ *Opština Kozarska Dubica je Strategiju upravljanja rizicima donijela 2023. godine, ažuriranje je predviđeno na trogodišnjem nivou

Sljedeći korak za uspostavljanje FUK-a je procjena rizika, upravljanje rizicima i izrada strategije upravljanja rizicima. Od posmatranih 18 JLS 13 je izradilo registar rizika a 12 strategiju upravljanja rizicima.

U posmatranom periodu u JLS ne postoji kontinuitet u izradi i ažuriranju dokumenata FUK-a. U JLS se ne vrši redovno ažuriranje sistema i dokumenata za funkcionisanje sistema FUK-a. U posmatranom periodu svega šest od 18 JLS je izvršilo ažuriranje dokumenata FUK-a u cilju njihove relevantnosti, primjerenosti i razvoja sistema internih kontrolnih aktivnosti.

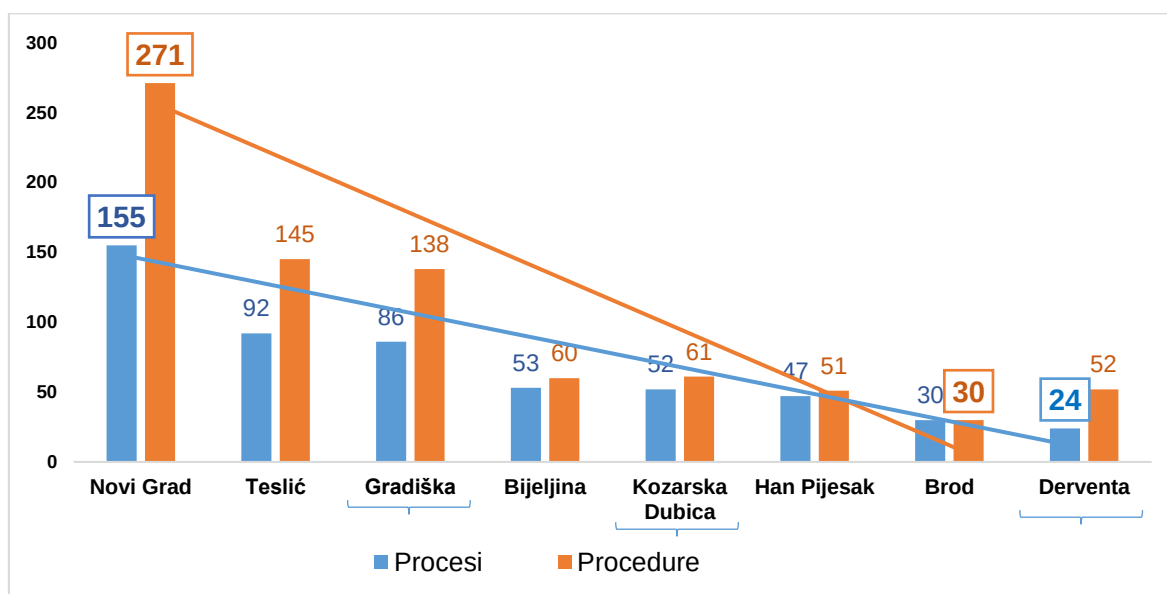
Prilikom uspostavljanja FUK-a, JLS su se susretale sa različitim izazovima u implementaciji. Analizom dokumentacije, podataka i intervju sa predstavnicima JLS revizija se uvjerila da postoji veći broj uzroka koji utiču na kašnjenje u uspostavljanju i razvoju FUK-a, i to:

- ✓ Nedovoljno razumijevanje važnosti FUK-a za funkcionisanje lokalnih uprava, nedovoljno izražena upravljačka odgovornost i odsustvo motivacije;
- ✓ Planovima za uspostavljanje i razvoj FUK-a nije određena jasna dinamika i odgovornost za izvršavanje poslova i zadataka;
- ✓ Nedostatak kvalitetnih i praktično orijentisanih obuka fokusiranih na izradu i primjenu dokumenata FUK-a i izostanak organizovanih razmjena praksi, iskustava i postignutih rezultata;
- ✓ Postojeći procesi u PIFC aplikaciji nisu usaglašeni sa procesima u JLS;
- ✓ Proces identifikovanja i procjene rizika u JLS je prepušten subjektivnoj procjeni odgovornih lica u organizacionim jedinicama (nejasnoće pri utvrđivanju i procjeni rizika, upravljanju rizicima - odgovori na rizike, praćenje i izvještavanje o rizicima);³⁰
- ✓ Neefikasna i neefektivna komunikacija i razmjena podataka, informacija i koordinacija aktivnosti u okviru JLS (gradonačelnik/načelnik - lice zaduženo za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a – radna grupa za uspostavljanje i razvoj FUK-a – rukovodioci organizacionih jedinica – zaposleni) i između JLS i CJH;
- ✓ Izražena fluktuacija lica zaduženih za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a i članova radnih grupa za uspostavljanje i razvoj FUK-a odražava se na kontinuitet u provođenju planiranih aktivnosti;
- ✓ Izrađena dokumenta FUK-a se ne primjenjuju pri izvršavanju planiranih poslova i zadataka JLS;
- ✓ Nedostatak izvještaja kojima se gradonačelnici/načelnici upoznaju o realizaciji planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju FUK-a.

3.1.2. Karakteristike dokumenata i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrole

Iako JLS imaju iste nadležnosti, poslove i zadatke koji proizilaze iz Zakona o lokalnoj samoupravi, kao i druge nadležnosti koje su im date drugim zakonima, revizija se uvjerila da postoje različite prakse u popisu, opisu i mapiranju poslovnih procesa, te njihovo tumačenje u JLS. Na sljedećem grafikonu je prikazan broj poslovnih procesa i procedura u knjigama poslovnih procesa posmatrano na užem uzorku JLS.

³⁰ Priručnik za uspostavljanje i razvoj FUK-a, Prilog 4 – A, B, V

Grafikon 4. Broj poslovnih procesa i procedura u osam JLS³¹

Izvor podataka: Knjige poslovnih procesa u osam JLS; Ilustracija: GSRJS RS

Broj poslovnih procesa se kreće od 24 do 155, a broj procedura od 30-271 u zavisnosti od JLS. U posmatranom periodu tri JLS³² su redovno vršile ažuriranje knjige poslovnih procesa, ali i dalje su značajne razlike u broju poslovnih procesa i procedura, što ukazuje na nerazumijevanje istih i na nedostatak odgovarajućih obuka i posebnih instrukcija za dizajniranje i izradu dokumenata FUK-a.

Pored razlika u broju poslovnih procesa i procedura u JLS, revizija je analizirala sadržaj i karakteristike dokumenata FUK-a i uvjerila se da u knjigama poslovnih procesa nisu adekvatno definisani procesi, podprocesi, procedure i aktivnosti. U različitim dokumentima JLS (knjige poslovnih procesa, registri rizika, pravilnici o organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta, procesi za koje vrši procjenu rizika JIR) postoji neusaglašenost procesa i njihovih promjena. Ažuriranje procesa i procedura u potpunosti ne prate promjene koje se dešavaju u lokalnoj upravi i okruženju. U JLS su često različite prakse u popisu, opisu i mapiranju procesa za iste organizacione jedinice sa istim nadležnostima i poslovima, što je prikazano u Prilogu ovog izvještaja.³³

Registri rizika su većinom izrađeni sa različitim pristupima i neadekvatnom primjenom matrice 5h5 pri procjeni rizika. U zavisnosti od JLS primjenjuje se matrica 3h3 ili matrica 5h5.³⁴ Identifikacija rizika nije izvršena za sve poslovne procese koji su identifikovani u knjigama poslovnih procesa, kako bi se osiguralo adekvatno i efikasno upravljanje rizicima.

³¹ *Opština Brod je izvršila popis i opis poslovnih procesa, bez izrađene knjige poslovnih procesa

³² Gradovi Gradiška i Derventa, opština Kozarska Dubica

³³ Prilog broj 2. Procesi i procedure u okviru organizacionih jedinica sa istim nadležnostima i poslovima u lokalnim upravama

³⁴ Registar rizika: U opštini Han Pijesak i gradu Bijeljina, gdje se primjenjuje matrica 3h3, indeks procjene rizika se kreće od 1 do 9, a u gradovima Derventa, Gradiška i Teslić, opštinama Novi Grad i Kozarska Dubica, gdje se primjenjuje matrica 5h5, indeks procjene se kreće od 1 do 25

Najčešće se u registru rizika nalaze samo procesi koji imaju srednju ili visoku procjenu rizika ili je objedinjeno više procesa u jedan i izvršeno utvrđivanje i procjena rizika za jedan proces. Na primjer za proces "upravno rješavanje" na nivou JLS se vrši jedinstveno utvrđivanje i procjena rizika, iako se radi o procesima koji se provode na različite načine i u različitim organizacionim jedinicama.

Upravljanje rizicima nije uspostavljeno na zakonom propisan način, u većini JLS se ne vrši identifikacija rizika prema Priručniku za uspostavljanje i razvoj FUK-a iz 2023. godine i na odgovarajućim obrascima³⁵. Ne vrši se kontinuirano procjenjivanje vjerovatnoće pojavljivanja rizika, odgovori na rizike, praćenje i izvještavanje o ključnim pokazateljima uspješnosti i uticaju na postavljene ciljeve. Registri rizika najčešće nisu osnova za planiranje i provođenje revizijskih angažmana JIR, te neuspostavljenost FUK-a ima značajan uticaj na rad interne revizije i realizaciju ciljeva i zadataka JLS

Matrica rizika

U T I C A J	5 Veoma veliki	5	10	15	20	25
	4 Veliki	4	8	12	16	20
	3 Srednji	3	6	9	12	15
	2 Mali	2	4	6	8	10
	1 Veoma mali	1	2	3	4	5
		1 Niska	2 Niže srednja	3 Srednja	4 Visoka	5 Vrlo visoka
		V J E R O V A T N O Ć A				

Posmatrano na uzorku od osam JLS, u sedam³⁶ JLS je izrađena *strategija upravljanja rizicima*. Strategije upravljanja rizicima su izrađene za tri godine i većina JLS je vršila redovno godišnje ili trogodišnje ažuriranje istih.³⁷ U strategijama upravljanja rizicima u cilju efikasnog praćenja i provjere procesa upravljanja rizicima su predviđeni ključni pokazatelji uspješnosti. U posmatranom periodu kod većine JLS je izostalo praćenje procesa upravljanja rizicima kako je planirano:

- ✓ Na godišnjem nivou registri rizika nisu u potpunosti analizirani u cilju ažuriranja;
- ✓ Mjere za smanjenje rizika se ne provode u okviru utvrđenih rokova;
- ✓ Nedostaju izvještaji o provođenju usvojenih mjera i njihovim rezultatima zbog čega su izostale i korektivne aktivnosti na postojećim mjerama i usvajanju novih mjera;
- ✓ Izostala je procjena prikladnosti usvojenih postupaka i prikupljenih podataka za provedene procjene rizika, te utvrđivanje nedostataka u internim kontrolama i mogućnosti za kontinuirano poboljšanje;
- ✓ Upravljanje rizicima nije prioritetno u komunikaciji između organizacionih jedinica, kako bi bilo olakšano sagledavanje prioriteta u cilju donošenja kvalitetnijih odluka.

3.1.3. Procjena funkcionisanja sistema finansijskog upravljanja i kontrole

Procjena sistema internih kontrola u svakoj organizacionoj jedinici treba se provodi stalnim praćenjem, samoprocjenom i od strane interne revizije. Aktivnosti na procjeni adekvatnosti i funkcionalnosti sistema FUK-a, posmatrano kroz stalno praćenje i samoprocjenu, najčešće nisu dokumentovane u JLS. Težište poslova oko procjene adekvatnosti i funkcionalnosti sistema FUK-a je na licu zaduženom za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a, bez potrebnog angažovanja rukovodioca organizacionih jedinica i zaposlenih.

³⁵ Prilog 4 – A, B, V

³⁶ Opština Brod nema izrađenu strategiju upravljanja rizicima

³⁷ U gradu Bijeljina donesena je Strategija upravljanja rizicima 2018. godine i nije vršeno njeno ažuriranje u posmatranom periodu a u opštini Han Pijesak donesena je Strategija upravljanja rizicima 2022. godine i njeno ažuriranje je planirano tokom 2025. godine

Izostala je dokumentovanost stalnog praćenja i samoprocjene sistema interne kontrole radi procjenjivanja njegovog funkcionisanja, blagovremenog ažuriranja i utvrđivanja mjera za razvoj i kvalitetnije izvještavanje gradonačelnika/načelnika, i to:

- ✓ Stalno praćenje od strane zaposlenih se provodi kroz redovne aktivnosti u okviru njihovog područja djelovanja, uz neposredan nadzor rukovodilaca, ali bez dokumentovanih kontrolnih aktivnosti i identifikovanih nedostataka i predloženih mjera za njihovo rješavanje;
- ✓ Na nivou organizacionih jedinica izostala je dokumentovanost:
 - Planiranja, provođenja internih kontrola i izvještavanja o provedenim kontrolama na godišnjem nivou u cilju blagovremenog uočavanja uzroka koji su doveli do odstupanja;
 - Predlaganja i preduzimanja mjera za otklanjanje utvrđenih uzroka;
 - Identifikacije potrebnih dodatnih kontrola i eliminacija nepotrebnih kontrola u organizacionim jedinicama;
- ✓ JLS nisu pratile uticaj sistema FUK-a na realizaciju ciljeva i efikasnost pružanja usluga a nedostatak informacija o koristima sistema FUK-a ukazuje da se ukupan proces uspostavljanja i razvoja FUK-a dodatno usporava.

Interna revizija, između ostalog, ima obavezu da vrši praćenje i procjenu adekvatnosti i efikasnosti funkcionisanja sistema FUK-a u cilju njegovog unaprjeđivanja i razvoja, te postizanja ciljeva JLS. U posmatranom periodu u 10³⁸ od 17 JLS interna revizija je provela ukupno 26 revizijskih angažmana čiji fokus je bila procjena funkcionalnosti sistema FUK-a. Analizom izvještaja o procjeni funkcionisanja sistema FUK-a revizija je utvrdila da su interni revizori dali ukupno 223 preporuke, od čega su provedene 103, ili 45% datih preporuka. Interni revizori su kao primarne probleme naveli sljedeće:

- ✓ Nepotpuno i nedovoljno razumijevanje sistema FUK-a kao alata za ostvarivanje ciljeva, poslova i zadataka JLS;
- ✓ Na uspostavljanje i razvoj sistema FUK-a se gleda kao na zakonsku obavezu koju je potrebno "formalno" ispoštovati;
- ✓ Česte promjene lica zaduženih za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a i radne grupe za uspostavljanje i razvoj FUK-a, te nedovoljna edukacija zaposlenih iz oblasti FUK-a (zaposleni su često mišljenja da se FUK odnosi na odjeljenje za finansije i na finansijske transakcije);
- ✓ Nedovoljna angažovanost zaposlenih i rukovodilaca organizacionih jedinica;
- ✓ Neadekvatan kvalitet informacija i sistem komunikacija u cilju pružanja podrške odlukama rukovodstva i koordinacije aktivnosti u lokalnim upravama;
- ✓ Upravljanje rizicima nije uspostavljeno na zakonom propisan način, ne vrši se identifikacija rizika na odgovarajućim obrascima, u kontinuitetu se ne vrši procjenjivanje vjerovatnoće njihovog pojavljivanja i uticaj na postavljene ciljeve, kao i praćenje ključnih pokazatelja uspješnosti;
- ✓ Način praćenja i procjene sistema FUK-a nije usklađen sa zahtjevima relevantnih propisa i internih pravila JLS.

³⁸ Gradovi Bijeljina, Teslić, Gradiška, Banja Luka, Doboj i Zvornik, opštine Novi Grad, Kozarska Dubica, Brod i Foča

3.2. Uspostavljanje i funkcionisanje interne revizije

Prema Zakonu interna revizija u JLS se može uspostaviti na jedan od sljedećih načina:

- ✓ Organizovanjem posebne organizacione jedinice - JIR u okviru JLS, koja je neposredno odgovorna gradonačelniku/načelniku;
- ✓ Obavljanjem interne revizije od Centralne jedinice za internu reviziju uspostavljene u okviru Ministarstva finansija, za subjekte - JLS koji ne ispunjavaju uslove za organizovanje posebne organizacione jedinice u skladu sa ovim zakonom.

Većina JIR u JLS su organizovane kao posebne organizacione jedinice u rangju odjeljenja, sa izuzetkom JIR u gradu Bijeljina koja je organizovana kao samostalni odsjek koja je u rangju drugih odsjeka u lokalnoj upravi.

3.2.1. Uspostavljanje jedinica interne revizije

Prema kriterijumima iz Zakona broj JLS koje su u obavezi da uspostave JIR prikazan je u sljedećoj tabeli, posmatrano po pojedinačnim kriterijumima.

Tabela 1. Broj JLS koje su u obavezi da uspostave JIR

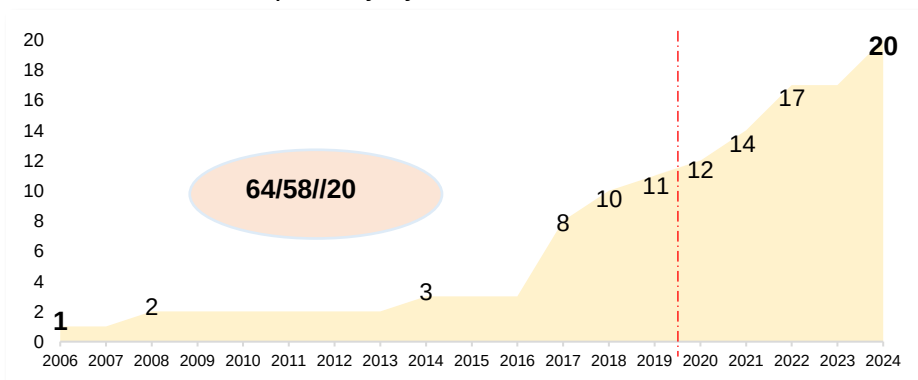
JLS koje su u obavezi uspostaviti JIR	Kriterijumi		
	Operativni budžet 2023.	Broj zaposlenih na dan 31.12.2023.	Ukupan promet u bruto bilansima za 2023.
	36	7	58

Izvor podataka: Finansijski izvještaji JLS za 2023. godinu, izvještaji GSRJS RS o provedenoj finansijskoj reviziji JLS za 2023. godinu, godišnji izvještaji JLS o uspostavljanju FUK za 2023. godinu; Ilustracija: GSRJS RS

Analizom i sistematizacijom podataka o visini operativnog budžeta, broja zaposlenih i ukupnog prometa u bruto bilansima JLS u 2023. godini evidentno je da šest³⁹ od ukupno 64 JLS ne ispunjava zakonsku obavezu uspostavljanja JIR ni po jednom od definisanih kriterijuma. Izuzetno, JLS koje ne ispunjavaju navedene kriterijume za uspostavljanje JIR, a utvrdi se da imaju visok nivo rizika, obavezne su da uspostave JIR.

Na dan 31.12.2024. godine u 20 JLS je uspostavljena JIR, odnosno u 1/3 JLS u odnosu na JLS koje imaju zakonsku obavezu uspostavljanja JIR. Trend uspostavljanja JIR u JLS je prikazan na sljedećem grafikonu.

Grafikon 5. Trend uspostavljanja JIR u JLS



Izvor podataka: Upitnik kreiran od strane GSRJS RS i popunjen od strane JLS i dokumentacija JLS; Ilustracija: GSRJS RS

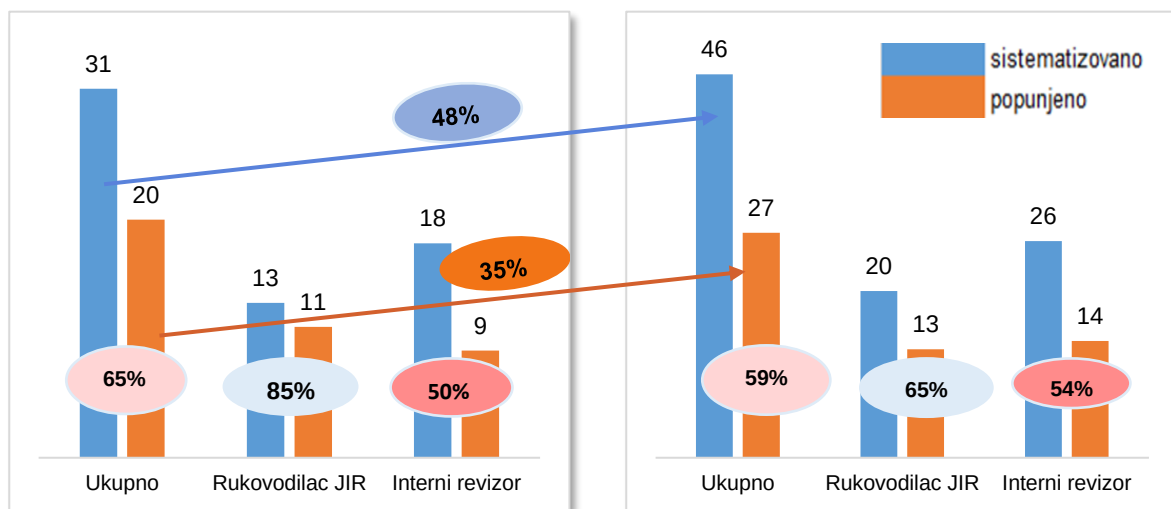
³⁹ Opštine Vukosavlje, Donji Žabar, Istočni Mostar, Istočni Drvar, Jezero i Kupres

Kako se povećava broj uspostavljenih JIR u JLS povećava se i broj sistematizovanih i popunjenih radnih mjesta i izvršilaca – internih revizora. Trend povećanja popunjenih radnih mjesta ne prati u potpunosti trend povećanja sistematizovanih radnih mjesta u JIR. Broj sistematizovanih radnih mjesta na kraju 2024. godine u odnosu na 2019. godinu se povećao za 48%, a broj popunjenih radnih mjesta za 35%, što predstavlja razliku od 13 postotnih poena.

Od 20 JIR na dan 31.12.2024. godine u 14 JIR je bilo sistematizovano po dva izvršioca a u šest JIR je sistematizovano po tri izvršioca. U tri JIR⁴⁰ su popunjena sva sistematizovana radna mjesta. Iz navedenog proizilazi da 17 JLS nije uspostavilo internu reviziju u formi JIR kako je propisano Zakonom, organizovano i sistematizovano u pravilnicima o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta lokalnih uprava (minimalno dva interna revizora – rukovodilac JIR i interni revizor, pri čemu treba uzeti u obzir veličinu i organizaciju lokalne uprave, broj zaposlenih, visinu budžeta, broj poslovnih procesa, broj budžetskih korisnika). Na dan 31.12.2024. godine popunjenost sistematizovanih radnih mjesta na mjestu rukovodioca JIR je 65%, a 54% je popunjenost radnih mjesta internog revizora. Na sljedećim grafikonima su paralelno prikazana sistematizovana i popunjena radna mjesta u JIR na dan 31.12.2019. i 31.12.2024. godine.

Grafikon 6. Sistematizovana i popunjena radna mjesta u JIR na dan 31.12.2019. godine

Grafikon 7. Sistematizovana i popunjena radna mjesta u JIR na dan 31.12.2024. godine



Izvor podataka: Podaci CJH, Upitnik kreiran od strane GSRJS RS i popunjen od strane JLS i dokumentacija JLS; Ilustracija: GSRJS RS

⁴⁰ Gradovi Doboj, Zvornik i Derventa

3.2.2. Funkcionisanje interne revizije

Metodološka osnova za rad interne revizije u javnom sektoru RS uređena je Uputstvom za interne revizore javnog sektora Republike Srpske⁴¹ i Priručnikom za interne revizore u javnom sektoru Republike Srpske iz 2018. godine. Dosadašnja praksa funkcionisanja interne revizije u JLS ukazuje na nedostatak posebnih i specifičnih smjernica i uputstava za izradu i provođenje Programa za osiguranje i unaprjeđenje kvaliteta rada interne revizije, kao jednog od propisanih preduslova za internu procjenu usklađenosti rada JIR sa profesionalnim okvirom i provođenje eksterne procjene kvaliteta⁴² rada interne revizije.

Strategijom razvoja sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske, 2021-2025. godina definisano je opredjeljenje da interna revizija treba da se usmjeri na pružanje dodane vrijednosti u visokorizičnim oblastima, uz osiguravanje usklađenosti sa ciljevima rukovodstva. Revizijski angažmani treba da idu dublje od revizije usklađenosti, kako bi se pružio uvid u operativni učinak relevantnih subjekata i procesa. JIR su obavezne na trogodišnjem nivou kreirati strateški plan i vršiti procjenu rizika po poslovnim procesima. Na odabranom uzorku od osam JIR analizom strateških i godišnjih planova revizija se uvjerila da strateški i godišnji planovi JIR ne prate u potpunosti strateška i razvojna dokumenta JLS, kao i Strategiju razvoja sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske, 2021-2025. godina. U procesu planiranja nije posebna pažnja posvećena utvrđivanju i povezivanju strateških, srednjoročnih i godišnjih ciljeva, te povezivanju realizacije ciljeva, poslova i zadataka i trošenja budžetskih sredstava i angažovanja drugih resursa.

Nakon provedene analize, revizija se uvjerila da postojeći registri rizika rukovodstva u JLS internim revizorima nisu bili osnova za planiranje i provođenje revizijskih angažmana. JIR kroz strateško i godišnje planiranje vrše procjenu rizika za procese koji se planiraju revidirati prema neažuriranom Uputstvu za izradu strateškog plana iz 2012. godine. U posmatranom periodu JIR su više poslovnih procesa ocijenile sa visokim rizikom. Pri odabiru procesa ili oblasti koji će biti revidirani većina internih revizora kombinuje visokorizične i srednje rizične procese ili oblasti, izuzetno budu revidirani procesi ili oblasti sa niskim rizikom. Interni revizori u zavisnosti od JIR i JLS pri utvrđivanju rizika najčešće kombinuju primjenu matrice 3h3 i matrice 5h5 u zavisnosti da li je rađena procjena rizika za organizacione jedinice ili za poslovne procese.⁴³

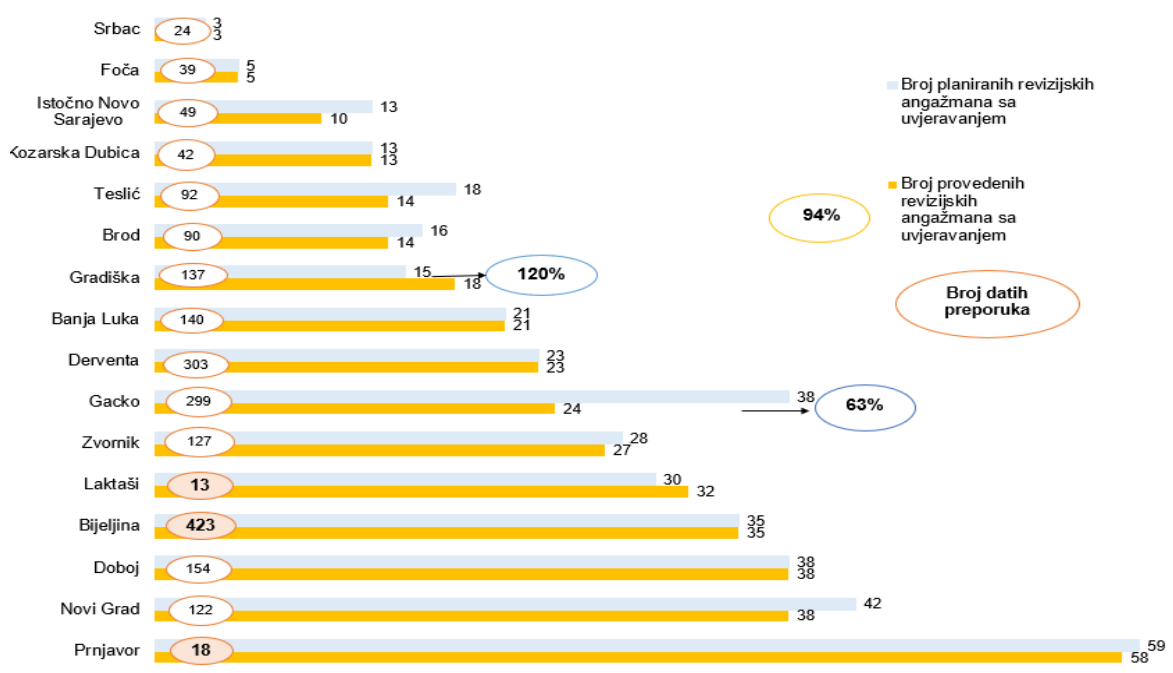
Na sljedećem grafikonu su prikazani uporedni pokazatelji planiranih, realizovanih revizijskih angažmana i broja datih preporuka u zavisnosti od JLS, odnosno JIR.

⁴¹ "Službeni glasnik Republike Srpske", broj 84/17

⁴² Eksterna procjena kvaliteta ocjenjuje i daje mišljenje o nivou usklađenosti interne revizije sa Međunarodnim standardima interne revizije, Kodeksom profesionalne etike za interne revizore, zakonskom i podzakonskom regulativom koja uređuje oblast interne revizije, zatim u kojoj mjeri funkcija interne revizije ispunjava zahtjeve rukovodioca institucije i daje dodanu vrijednost instituciji

⁴³ U većini JIR indeks procjene rizika posmatrano po organizacionim jedinicama se kreće od 1 do 5 a po procesima od 1 do 150 u različitim rasponima, i to 1-5 ili 1-25 ili 1-100 ili 6-130 ili 6-150 u zavisnosti od JLS

Grafikon 8. Uporedni pokazatelji planiranih, realizovanih revizijskih angažmana sa uvjeravanjem i broj datih preporuka po JLS/JIR, 2020-2024. godina



Izvor podataka: Upitnik kreiran od strane GSRJS RS i popunjen od strane 17 JLS i dokumentacija JLS; Ilustracija: GSRJS RS

U zavisnosti od JLS ukupan broj preporuka za sve revizijske angažmane u posmatranom periodu se kreće od 13 do 423 preporuke⁴⁴. Prosječan broj preporuka se kreće manje od jedne preporuke do 13 preporuka⁴⁵ po revizijskom angažmanu u zavisnosti od JIR. Provedeni revizijski angažmani bez preporuka ukazuju na neodgovarajuću procjenu rizika ili izbor područja, procesa i aktivnosti koje nemaju karakter rizičnih, što ne obezbjeđuje dodanu vrijednost i njihov uticaj na realizaciju ciljeva i planiranih poslova i zadataka u JLS.

Ukupan broj revizijskih angažmana, kao i broj datih preporuka po revizijskom angažmanu zavisi i od oblasti u kojoj se provode revizijski angažmani i složenosti samog angažmana. Na primjer jedan revizijski angažman u JLS obuhvata više istovrsnih procesa u različitim organizacionim jedinicama, ili revizijski angažman obuhvata više različitih procesa u istoj organizacionoj jedinici, ili revizijski angažman obuhvata više istovrsnih procesa kod nižih budžetskih korisnika što najčešće rezultira i većim brojem preporuka.

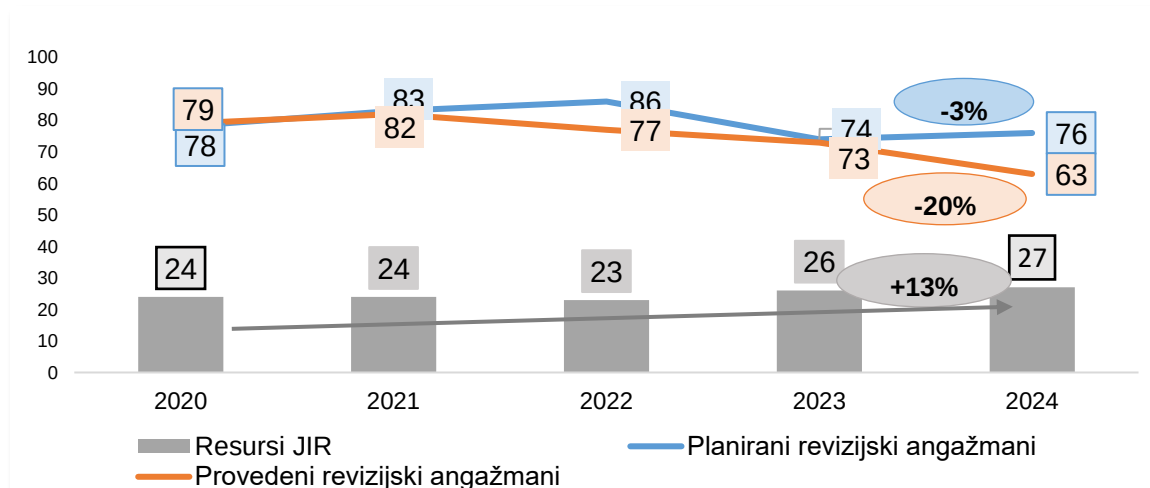
U posmatranom periodu ljudski resursi u JIR imaju blagi trend rasta a ukupno planirani i provedeni revizijski angažmani imaju blagi trend pada. U posmatranom periodu broj angažovanih internih revizora u JIR se povećao za 13% a broj planiranih revizijskih angažmana se smanjio za 3% i provedenih revizijskih angažmana za 20%, što je prikazano na sljedećem grafikonu. Broj provedenih revizijskih angažmana na godišnjem nivou se

⁴⁴ U gradu Laktaši za provedena 32 revizijska angažmana je dato ukupno 13 preporuka, u gradu Prnjavor za 58 revizijskih angažmana je dato 18 preporuka a u gradu Bijeljina za 35 provedenih revizijskih angažmana je dato ukupno 423 preporuke.

⁴⁵ Prosječan broj preporuka po revizijskom angažmanu u gradu Prnjavoru je 0,3 preporuke, u gradu Laktaši 0,4 preporuke a u gradu Derventi 13,2 preporuka, u opštini Gacko 12,5 preporuka i gradu Bijeljina 12,1 preporuka po revizijskom angažmanu.

kreće od jedan do 12 po zaposlenom u JIR. Istovremeno se broj revizijskih angažmana bez preporuka nije bitno smanjio, niti se povećao kvalitet i karakter preporuka.

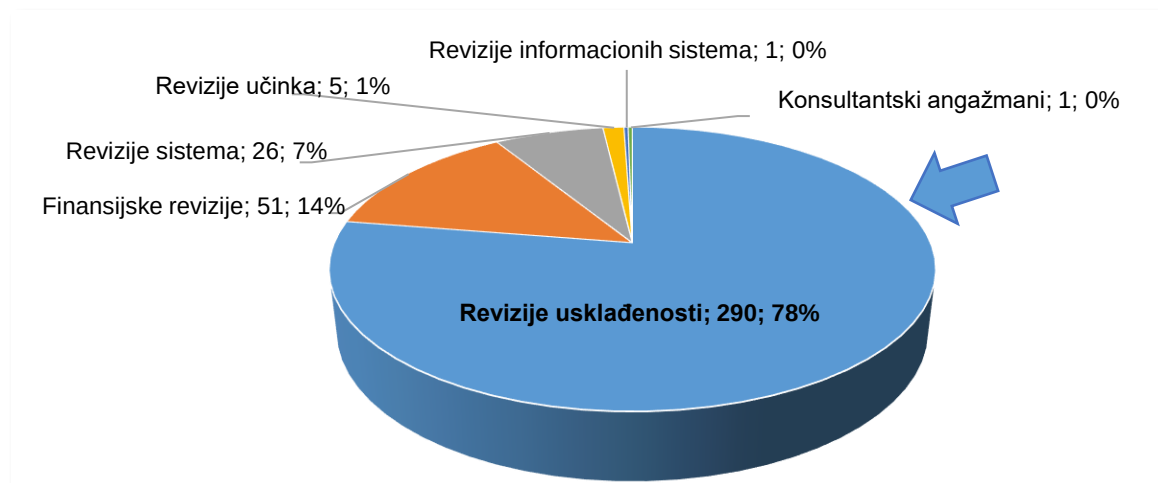
Grafikon 9. Broj planiranih, provedenih revizijskih angažmana i ljudski resursi angažovani u JIR po godinama, 2020-2024. godina



Izvor podataka: Upitnik kreiran od strane GSRJS RS i popunjen od strane 17 JLS i dokumentacija JLS; Ilustracija: GSRJS RS

JIR u posmatranom periodu su prioritarno planirale i provodile revizijske angažmane sa uvjeravanjem, dok konsultantski angažmani nisu planirani. Učešće konsultantskih angažmana u ukupno provedenim revizijskim angažmanima je zanemarivo.⁴⁶ Konsultantski angažmani nisu formalizovani, potkrijepljeni planovima, revizijskom radnom dokumentacijom i izvještajima interne revizije. Interni revizori su često angažovani na drugim poslovima i zadacima u lokalnim upravama, često i bez akta o angažovanju, na usmeni zahtjev gradonačelnika/načelnika.

Grafikon 10. Provedeni revizijski angažmani, 2020-2024. godina



Izvor podataka: Upitnik kreiran od strane GSRJS RS i popunjen od strane 17 JLS i dokumentacija JLS; Ilustracija: GSRJS RS

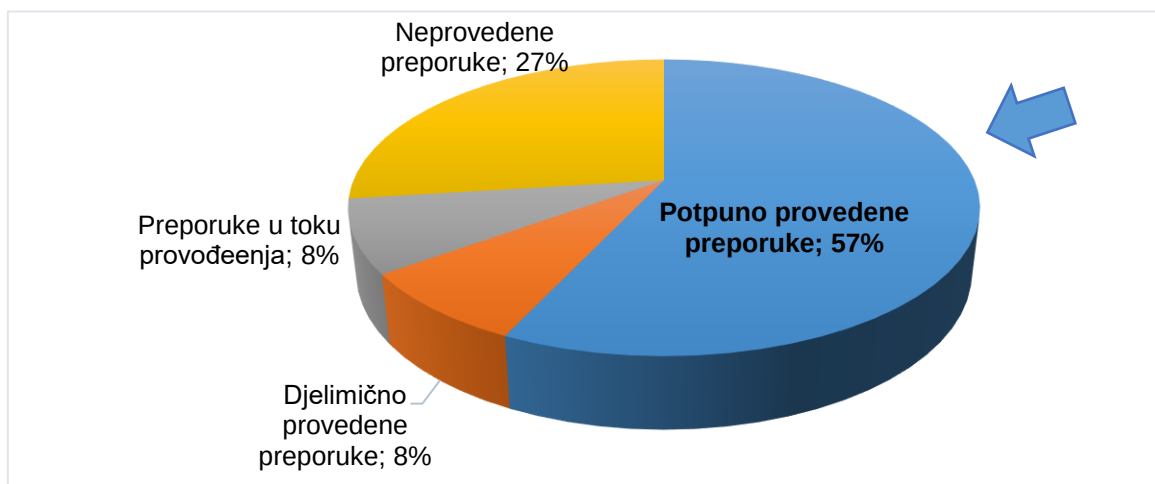
⁴⁶ Jedan konsultantski angažman u posmatranom periodu po nalogu načelnika u opštini Kozarska Dubica

Analizom vrsta provedenih revizijskih angažmana evidentno je da je najznačajnije učešće revizija usklađenosti, zatim finansijskih revizija, što ukupno čini 92% revizijskih angažmana. Broj provedenih revizija sistema, revizija učinka i revizija informacionih sistema značajno je nizak a često i po svom sadržaju ne daju sliku revizija sistema, revizija učinka i revizija informacionih sistema a što ukazuje da efekti rada JLS ostaju izvan obuhvata interne revizije.

Najznačajniji angažmani interne revizije su u oblasti finansija sa učešćem od 41%, zatim slijede javne nabavke 11%, upravljanje imovinom 9%, revizije SIFK 6% i 7% se odnosi na strateško planiranje, ljudske resurse i informacione sisteme, a 26% revizijskih angažmana se prvenstveno odnosi na niže budžetske korisnike, što je prikazano u Prilogu ovog izvještaja.⁴⁷ Obzirom na izbor vrste revizijskih angažmana i revidiranih oblasti postavlja se pitanje dodane vrijednosti i uticaja interne revizije na realizaciju ciljeva JLS.

Većina JIR je uspostavila registar preporuka koji se blagovremeno ažurira. Provjeru provedenosti preporuka JIR vrše prvenstveno naknadnim pregledom (88%) i prikupljanjem informacija od nadležnih organizacionih jedinica i nižih budžetskih korisnika (59%). Odnos ukupno provjerenih i neprovjerenih preporuka je 70%:30% u posmatranom periodu a u zavisnosti od JLS se kreće od nula⁴⁸ do 100%⁴⁹ provjerenih preporuka. Učešće provjerenih preporuka ima rast za šest postotnih poena, sa 77% koliko je bilo u 2020. godini na 83% u 2024. godini. Od ukupno provjerenih preporuka oko 2/3 je potpuno provedeno, djelimično provedeno i u toku provođenja u JIR a oko 1/3 preporuka nije provedeno, što je prikazano na sljedećem grafikonu.

Grafikon 11. Status provjerenih preporuka interne revizije u JLS, 2020-2024. godina



Izvor podataka: Upitnik kreiran od strane GSRJS RS i popunjen od strane 17 JLS i registri preporuka JIR; Ilustracija: GSRJS RS

U posmatranom periodu ukupan broj datih preporuka se smanjio sa 479 na 350, kao i stepen provedenosti preporuka. Učešće potpuno provedenih preporuka se smanjilo u 2024. u odnosu na 2020. godinu za 16 postotnih poena, a učešće neprovedenih preporuka se povećalo za 14 postotnih poena.

⁴⁷ Prilog broj 3. Provedeni revizijski angažmani po oblastima, 2020-2024. godina

⁴⁸ Grad Teslić

⁴⁹ Gradovi Gradiška, Derventa, Laktaši, Doboj i Prnjavor, opštine Novi Grad, Kozarska Dubica, Brod, Foča i Srbac

Procenat provedenih preporuka značajno odstupa po JLS. Potpuno provedene preporuke se kreću od 10% do 93%, neprovedene preporuke od nula do 83% i neprovjerene preporuke od nula do 100% u zavisnosti od JLS. Provedenost preporuka posmatrano po godina i po JLS je prikazana u Prilozima ovog izvještaja.⁵⁰

3.2.3. Obezbjedenje i unaprjeđenje kvaliteta interne revizije

Rukovodioci JIR su u pet JLS izradili Program obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta rada interne revizije⁵¹, isti nisu bili primjeni u posmatranom periodu. Nedostatak Programa obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta rada interne revizije JLS onemogućava procjenu usaglašenosti funkcije interne revizije sa međunarodnim okvirom profesionalne prakse interne revizije. Takođe, otežava i procjenu efikasnosti i efektivnosti funkcije interne revizije te identifikovanje mogućnosti za unaprjeđenje.

JIR u JLS nisu razvile jasne indikatore uspješnosti rada interne revizije. JIR su u manjem broju JLS⁵² kreirale Upitnik za povratne informacije o zadovoljstvu revidiranih subjekata. Primjena indikatora uspješnosti rada interne revizije se vrši u dvije⁵³ JIR sa indikatorima kvantitativnog karaktera koji nisu propisani nikakvim internim aktom već su promjenljiva kategorija. Rukovodioci JIR su najčešće primjenjivali sljedeće indikatore za mjerenje uspješnosti:

- ✓ Odnos provedenih i planiranih revizijskih angažmana;
- ✓ Vrijeme trajanja revizijskih angažmana putem planiranih i ostvarenih revizor dana;
- ✓ Broj provedenih revizijskih angažmana po revizoru;
- ✓ Broj provedenih preporuka.

U 11 od 17 JIR je vršeno interno ocjenjivanje, od toga osam⁵⁴ JIR su provodile kontinuirano praćenje u cilju ocjenjivanja funkcije interne revizije a tri⁵⁵ JIR su provodile i periodično interno vrednovanje rada interne revizije. Pravni i profesionalni okvir propisuje da se eksterna procjena provodi na osnovu donesenog Programa obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta rada interne revizije i provedenih kontinuiranih i periodičnih samoprocjena a jednom u pet godina od strane kvalifikovanog, nezavisnog procjenitelja izvan institucije.

Jedan broj JLS pri izvještavanju o radu interne revizije provedene nadzore od strane CJH i provedene revizije GSRJS RS prikazuju kao eksterno provedene procjene kvaliteta interne revizije. Do sada ni jedna od posmatranih JLS nije ispunila propisane uslove za provođenje eksterne procjene kvaliteta rada interne revizije od strane nezavisnog ocjenjivača.

⁵⁰ Prilog broj 4. Provedenost datih preporuka interne revizije po godinama, 2020-2024. godina

Prilog broj 5. Provedenost datih preporuka interne revizije po JLS, ukupno za period 2020-2024. godina

⁵¹ Gradovi Doboj, Bijeljina, Teslić u periodu obuhvaćenom revizijom a gradovi Gradiška i Derventa su izradili Program obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta rada interne revizije tokom 2025. godine

⁵² Gradovi Gradiška i Derventa, opštine Novi Grad i Kozarska Dubica

⁵³ Gradovi Banja Luka i Doboj

⁵⁴ Gradovi Gradiška, Derventa, Bijeljina, Banja Luka, Doboj i Laktaši, opštine Novi Grad i Kozarska Dubica

⁵⁵ Opštine Novi Grad i Kozarska Dubica, grad Doboj

Grafikon 12. Obezbjedenje kvaliteta interne revizije, 2020-2024. godina



Izvor podataka: Upitnik kreiran od strane GSRJS RS i popunjen od strane 17 JLS i dokumentacija JLS; Ilustracija: GSRJS RS

Interna revizija u JLS ima svrhu da poboljša funkcionisanje JLS kroz:

- ✓ Uspješno postizanje ciljeva;
- ✓ Procese upravljanja, upravljanje rizikom i kontrolu;
- ✓ Donošenje odluka i nadzor;
- ✓ Ugled i kredibilitet kod zainteresovanih strana;
- ✓ Sposobnost služenja javnom interesu.⁵⁶

U JLS se ne prati i ne vrši mjerenje uticaja FUK-a i interne revizije na realizaciju postavljenih ciljeva, planiranih poslova i zadataka JLS. Lokalne uprave prate zadovoljstvo korisnika uslugama, ali se ne prati, ne analizira i ne evaluira uticaj FUK-a i interne revizije na postignute rezultate pri procjeni zadovoljstva korisnika.

U posmatranom periodu u JLS nivo rizika za većinu procesa koji su bili predmet revizije i po čijim revizijama su date preporuke nije se u značajnoj mjeri mijenjao, nivo rizika se nije smanjivao ili nije praćen na adekvatan način. U četiri od 17 JLS procijenjeni rizik se smanjio ili djelimično smanjio za procese koji su bili predmet revizije i po čijim revizijama su date preporuke. U tri JLS nije vršeno praćenje i procjena rizika po procesima koji su bili predmetom revizije a u 10 JLS procjena rizika je ostala nepromijenjena, prikazano u Prilogu ovog izvještaja.⁵⁷

⁵⁶ Globalni standardi interne revizije, 2024. godina

⁵⁷ Prilog broj 6. Procjena rizika za procese koji su bili predmetom revizije i po čijim revizijama su date preporuke, 2020-2024. godina

3.3. Nadzor i izvještavanje o sistemu internih finansijskih kontrola

Pravni i metodološki okvir u RS propisuje obavezu da CJH vrši nadzor nad primjenom propisa iz oblasti FUK-a i interne revizije, koordinaciju uspostavljanja i razvoja FUK-a i rada JIR u subjektima, te izvještavanje o stanju i napretku sistema FUK-a i aktivnostima interne revizije. Propisan je i način nadzora od strane rukovodilaca JIR u oblasti interne revizije.

Podzakonskim aktima je propisan sadržaj, forma, način i rokovi dostavljanja polugodišnjeg i godišnjeg izvještaja o sistemu FUK-a i aktivnostima interne revizije u subjektima javnog sektora RS.⁵⁸ CJH na osnovu izvještaja koje dostavljaju subjekti javnog sektora priprema godišnji konsolidovani izvještaj o sistemu internih finansijskih kontrola koji se dostavlja Vladi RS na usvajanje do kraja marta tekuće godine za prethodnu godinu.

3.3.1. Nadzor nad uspostavljanjem i funkcionisanjem sistema internih finansijskih kontrola

Uloga CJH u oblasti uspostavljanja i funkcionisanja SIFK u JLS je definisana Zakonom. U posmatranom periodu u CJH popunjenost kapaciteta se kretala oko 50%, na dan 31.12.2024. godine od 10 sistematizovanih radnih mjesta pet je popunjeno. CJH je, između ostalog, predložila donošenje stručne osnove za izradu zakona i podzakonskih propisa iz oblasti SIFK-a. U periodu od stupanja na snagu Zakona do danas većinom je izvršeno ažuriranje podzakonskih propisa i priručnika. Dio podzakonskih akata iz oblasti interne revizije nisu ažurirani.⁵⁹

Proces koordinacije uspostavljanja i funkcionisanja SIFK u JLS od strane CJH nije uspostavljen na adekvatan način:

- ✓ Primjena profesionalnog okvira u oblasti SIFK-a se ne prati u JLS;
- ✓ Ne daju se mišljenja na interna akta, strateška i druga dokumenta iz oblasti FUK-a i interne revizije u JLS, osim mišljenja na povelje interne revizije (mišljenja se daju po zahtjevu subjekta, u posmatranom periodu nije bilo drugih zahtjeva od strane JLS);
- ✓ Ne postiže se ažurnost u vođenju registara lica zaduženih za uspostavljanje provođenje i razvoj FUK-a, povelja ovlašćenih revizora, ovlašćenih internih revizora i zaposlenih internih revizora u JIR (JLS ne dostavljaju blagovremeno informacije o promjenama za ažuriranje registara);
- ✓ Sa JLS koje nisu uspostavile FUK i internu reviziju a koje ne dostavljaju izvještaje CJH, CJH nije uspostavila komunikaciju i razmjenu podataka i informacija na relaciji JLS - CJH;
- ✓ Planiraju se i provode edukacije, ali iste nisu koordinisane i kontrolisane te u skladu sa potrebama lica zaduženih za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a i internih revizora;
- ✓ Nije vršena analiza kvaliteta uspostavljanja i razvoja FUK-a i doprinos sistema FUK-a ostvarenju ciljeva JLS, niti praćenje i analiza smanjenja rizika po osnovu provedenih internih revizija u JLS;

⁵⁸ Pravilnik o sadržaju izvještaja i načinu izvještavanja o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole ("Službeni glasnik Republike Srpske", broj 112/17, 01/22), Pravilnik o sadržaju izvještaja i načinu izvještavanja interne revizije ("Službeni glasnik Republike Srpske", broj 96/17, 01/22)

⁵⁹ Izostalo je ažuriranje Uputstvu za izradu strateškog plana, 2012. godina, Uputstva za rad internih revizora u javnom sektoru Republike Srpske, 2017. godina, Priručnika za interne revizore u javnom sektoru Republike Srpske, 2018. godina

- ✓ Nisu na efikasan način iskorišteni Zakonom predviđeni modeli nadzora nad primjenom propisa u oblasti FUK-a i interne revizije i Vlada RS nema pouzdane informacije o funkcionisanju i napretku SIFK u JLS.

CJH provodi godišnje praćenje i nadzor nad uspostavljanjem i razvojem FUK-a i nad radom interne revizije na osnovu izvještaja koje JLS dostavljaju CJH. Periodično praćenje i nadzor nad radom interne revizije se provodi od strane CJH u sjedištu JLS od 2023. godine, a nad uspostavljanjem i razvojem FUK-a od 2025. godine.

Tabela 2. Uporedni pokazatelji ukupog broja subjekata javnog sektora i broja JLS obuhvaćenih nadzorom od strane CJH nad uspostavljanjem i razvojem FUK-a i radom JIR

Godina	Nadzor nad uspostavljanjem i razvojem FUK-a		Nadzor nad radom JIR	
	Ukupan broj subjekata	Broj JLS	Ukupan broj subjekata	Broj JLS
2023	-	-	5	2
2024	-	-	5	1
2025	4	2	4	1
UKUPNO	4	2	14	4

Izvor podataka: Dokumentacija JLS i CJH; Ilustracija: GSRJS RS

Nakon izvršenog nadzora izrađeni su zapisnici o izvršenom nadzoru nad radom JIR i nad uspostavljanjem i razvojem FUK-a na osnovu kojih su JLS sačinile akcione planove za realizaciju datih preporuka u skladu sa izvršenim nadzorom. U provođenju nadzora u sjedištu JLS nad uspostavljanjem i razvojem FUK-a nedostaju nalazi o kvalitetu i primjeni dokumenata FUK-a, praćenju i samoprocjeni adekvatnosti uspostavljanja i razvoja FUK-a od strane JLS. U provođenju nadzora nad radom interne revizije nedostaju nalazi o primjeni profesionalnog okvira i kvaliteta dokumenata interne revizije.

Nadzor od strane rukovodilaca JIR u oblasti interne revizije se ne provodi kako je propisano pravnim i metodološkim okvirom za internu reviziju i nije moguć bez popunjenosti kapaciteta u JIR. U JIR gdje je angažovan sam rukovodilac bez angažovanog internog revizora, rukovodioci obavljaju i poslove iz nadležnosti internog revizora i nemaju mogućnost za provođenje nadzora. U JIR u kojima je angažovan interni revizor bez angažovanog rukovodioca, interni revizori obavljaju i poslove iz nadležnosti rukovodioca JIR i nije moguće provođenje nadzora.

3.3.2. Izvještavanje u oblasti sistema internih finansijskih kontrola

U svrhu jednoobraznog izvještavanja Vlade RS, CJH, odnosno Ministarstva finansija o primjeni propisa iz područja FUK-a i o primjeni propisa iz područja interne revizije i rezultatima aktivnosti interne revizije na nivou javnog sektora RS, kreirani su i popunjavaju se obrasci za godišnje i polugodišnje izvještavanje. Pored obrazaca za izvještavanje je kreirana i izjava u vezi sa dostignutim stepenom razvoja SIFK, izjava o planiranim mjerama za uspostavljanje nedostignutog stepena razvoja SIFK i plan rada za uspostavljanje i razvoj sistema FUK-a.

Godišnji i polugodišnji izvještaj o provođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema FUK-a se izrađuje elektronski i CJH dostavlja putem PIFC aplikacije. Godišnji i polugodišnji izvještaj o provođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema

FUK-a potpisuju lice zaduženo za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a koje je imenovano od gradonačelnika/načelnika, kao i gradonačelnik/načelnik. Godišnji izvještaji o provođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema FUK-a u JLS koje su izradile dokumenta FUK-a sadrže izjavu u vezi sa dostignutim stepenom razvoja SIFK u subjektu za izvještajnu godinu, izjavu o planiranim mjerama za uspostavljanje nedostignutog stepena razvoja SIFK za narednu godinu, kao i plan rada za uspostavljanje i razvoj sistema FUK-a za tekuću godinu, koji se dostavljaju CJH putem PIFC aplikacije.

Izvještaje o provođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema FUK-a i izjave u vezi sa dostignutim stepenom razvoja SIFK za 2024. godinu i izjave o planiranim mjerama za uspostavljanje nedostignutog stepena razvoja SIFK i planove rada za uspostavljanje i razvoj sistema FUK-a za 2025. godinu CJH je dostavilo 36 od 64 JLS putem PIFC aplikacije. Blizu 1/3 JLS koje su dostavile CJH izjave u vezi sa dostignutim stepenom razvoja SIFK-a i izvještaje o provođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema FUK-a nisu preduzimale aktivnosti na uspostavljanju i razvoju FUK-a. JLS koje nemaju izrađena dokumenta FUK-a uz izvještaje o provođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema FUK-a najčešće ne dostavljaju izjavu o planiranim mjerama za uspostavljanje nedostignutog stepena razvoja SIFK za narednu godinu i plan rada za uspostavljanje i razvoj sistema FUK-a za tekuću godinu.

Podaci i informacije koje JLS dostavljaju CJH na propisanim obrascima izjava, izvještaja i planova su često nepotpune i nepouzdate:

- ✓ U izjavama u vezi sa dostignutim stepenom razvoja SIFK se potvrđuje efikasno i efektivno funkcionisanje sistema FUK-a, a istovremeno u izvještajima o provođenju planiranih aktivnosti se navodi da nisu izrađena ni osnovna dokumenta za uspostavljanje sistema FUK-a, što je prikazano u Prilozima ovog izvještaja;⁶⁰
- ✓ Izvještaji često sadrže podatke i informacije koji su nepotpuni i nepouzdati o dostignutom stepenu razvoja FUK-a, na primjer na pitanje:
 - Da li je subjekat donio strategiju upravljanja rizicima?, odgovor je "DA", a kao dokaz se navodi strategija razvoja JLS;
 - Da li su pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji subjekta definisane obaveze rukovodilaca na svim nivoima za uspostavljanje, razvoj i provođenje sistema FUK-a?, odgovor je "DA", a u opisima radnih mjesta nema definisanih obaveza rukovodilaca organizacionih jedinica za uspostavljanje, razvoj i provođenje FUK-a ili su samo definisani poslovi koji se odnose na uspostavljanje i razvoj FUK-a u opisu radnog mjesta imenovanog lica zaduženog za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK;
 - Da li se registar rizika ažurira bar jednom godišnje?, odgovor je "DA" nekoliko puta u toku godine, a nakon pregleda revizija se uvjerila da registar rizika nije ni jednom ažuriran od njegovog donošenja;
- ✓ U izjavama o planiranim mjerama za uspostavljanje nedostignutog stepena razvoja SIFK navodi se jedna ili dvije slabosti i nepravilnosti u funkcionisanju sistema FUK-a a u planovima rada za uspostavljanje i razvoj sistema FUK-a su planirane početne aktivnosti na izradi osnovnih dokumenata FUK-a, ili za sve planirane aktivnosti nosilac aktivnosti je lice zaduženo za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a, bez

⁶⁰ Prilog broj 7. Izjava u vezi sa dostignutim stepenom razvoja sistema internih finansijskih kontrola
Prilog broj 8. Izvještaj o provođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema FUK-a

obzira na koju organizacionu jedinicu se aktivnost odnosi i rokovi za izvršavanje zadataka nisu jasno definisani, najčešći rokovi su kontinuirano provođenje.

Godišnji i polugodišnji izvještaj o internoj reviziji priprema rukovodilac JIR u JLS a odobrava gradonačelnik/načelnik. U JIR u kojima nije popunjeno radno mjesto rukovodioca izvještaje priprema interni revizor a odobrava gradonačelnik/načelnik. Izvještaji o internoj reviziji sačinjavaju se popunjavanjem obrazaca i dostavljaju se CJH elektronskim putem, putem PIFC aplikacije. Uz godišnji izvještaj o internoj reviziji za prethodnu godinu, JLS dostavljaju putem PIFC aplikacije i plan rada interne revizije za tekuću godinu. Godišnji izvještaj smatra se dostavljenim CJH kada se u PIFC aplikaciji zaključi izvještaj. Iako je na kraju 2024. godine u JLS bilo uspostavljeno 20 JIR, za 2024. godinu godišnji izvještaj o internoj reviziji i plan rada interne revizije za 2025. godinu je dostavilo 15 JLS.

CJH na osnovu izvještaja o provođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema FUK-a i izvještaja o internoj reviziji koje dostavljaju subjekti javnog sektora, pa i JLS, priprema godišnji konsolidovani izvještaj o sistemu internih finansijskih kontrola koji se dostavlja Vladi RS na usvajanje. Na osnovu konsolidovanog godišnjeg izvještaja o uspostavljanju i razvoju internih finansijskih kontrola Vlada RS se upoznaje sa stepenom uspostavljanja, funkcionisanja i razvoja sistema internih finansijskih kontrola u subjektima javnog sektora, pa i JLS.

Konsolidovani godišnji izvještaji o uspostavljanju i razvoju internih finansijskih kontrola prezentuju sintetičke, statističke, kvantitativne podatke i pokazatelje za javni sektor, samim tim i za JLS, ali bez kvalitativnih pokazatelja o uspostavljenosti, razvoju i funkcionisanju SIFK. U Konsolidovanim izvještajima o uspostavljanju i razvoju SIFK u javnom sektoru RS se ne ukazuje posebno na slabosti i nedostatke SIFK za JLS, samim tim izostaju adekvatne mjere i preporuke koje bi uticale na efikasniji i efektivniji SIFK u JLS.

Podaci i informacije iz izvještaja o provođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema FUK-a i izvještaja o internoj reviziji JLS ne obezbjeđuju potpune i pouzdane podatke kako bi se izradio konsolidovani godišnji izvještaji o uspostavljanju i razvoju internih finansijskih kontrola na osnovu kog bi Vlada RS bila u potpunosti upoznata sa stepenom uspostavljanja i razvoja FUK-a i funkcionalnošću interne revizije u JLS. Izvještaji koje dostavljaju JLS kao i konsolidovani godišnji izvještaji nisu orjentisani na učinak i ne omogućavaju informacije o angažovanju resursa u JLS, kvalitetu funkcionisanja sistema FUK-a, ostvarenim rezultatima i dodanoj vrijednosti interne revizije koja bi bila u funkciji postizanja postavljenih ciljeva.

Realizacija mjera i aktivnosti do kraja 2024. godine iz Strategije upravljanja javnim finansijama Republike Srpske za period 2021–2025. godina i Strategije razvoja sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske za period 2021-2025. godina:

Rezultat mjera iz navedenih strategija na kraju 2024. godine je djelimično postignut. U Izvještaju o realizaciji Strategije upravljanja javnim finansijama Republike Srpske za period 2021–2025. godina za 2024. godinu se navodi da je devet aktivnosti u toku provođenja a dvije aktivnosti su završene u prethodnom periodu i odnose se na unaprjeđenje zakonskih i podzakonskih propisa iz oblasti interne revizije i nadzor nad provođenjem regulatornog okvira.

Akcionim planom za realizaciju Strategije razvoja sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske za period 2021-2025. godina u okviru tri strateška cilja definisano je 12 mjera, 43 aktivnosti, odgovorni subjekti, rokovi za realizaciju, indikatori i rezultati. Prema podacima iz Informacije o realizaciji Strategije razvoja sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske za period 2021-2025. godina od

ukupnog broja aktivnosti do kraja 2024. godinu je realizovano u potpunosti oko 1/3 aktivnosti, 1/3 aktivnosti je djelimično provedena ili u toku provođenja a 1/3 aktivnosti nije realizovana.⁶¹ Najviše aktivnosti je u potpunosti realizovano u oblasti CJH (60%), u oblasti interne revizije (18%) a najmanje u oblasti FUK-a (12%).

Komparacijom postignutih rezultata prezentovanih za 2024. i 2023. godinu putem izvještaja o realizaciji obje strategije ne bilježi se značajan napredak. U izvještajima su prikazani integrisani podaci za javni sektor, bez posebno prezentovanih podataka o realizaciji mjera i aktivnosti na uspostavljenosti i funkcionisanju SIFK u JLS.

PIFC aplikacija - Softver za upravljanje SIFK u javnom sektoru RS:

Svrha PIFC aplikacije je da olakša provođenje sistema FUK-a i interne revizije, planiranje i izvještavanje u oblasti FUK-a i interne revizije. Iako je PIFC aplikacija važna i zbog standardizacije rada na uspostavljanju i razvoju FUK-a i rada interne revizije i unaprjeđenja kvaliteta rada kroz primjenu pravnog, profesionalnog i metodološkog okvira, u posmatranom periodu nije u kontinuitetu funkcionisala.

U posmatranom periodu JLS su se suočavale sa brojnim problemima u primjeni PIFC aplikacije, kako u modulu za sistem FUK-a, tako i u modulu za internu reviziju. Lica zadužena za uspostavljanje, provođenje i razvoj FUK-a i interni revizori u PIFC aplikaciju unose podatke iz dokumenata FUK-a i interne revizije i nije moguće koristiti dokumenta direktno iz aplikacije, već sva dokumenta moraju imati u kopiji. U dosadašnjoj praksi korištenja PIFC aplikacije u JLS prisutni su sljedeći problemi: nemogućnost kontinuiranog pristupa PIFC aplikaciji, gubitak unesenih podataka, neusaglašenost poslovnih procesa u aplikaciji i u JLS, osnovni i ažurirani registar rizika nemaju istoriju promjena, neprilagođenost modula za internu reviziju metodologiji rada JIR, PIFC aplikacija nije prilagođena važećem zakonskom okviru i drugi tehnički problemi. U JLS smatraju da je PIFC aplikacija korisna za njihov rad, ali da je važno da se ista doradi i modifikuje u pogledu funkcionalnosti za oba modula - FUK i interna revizija.

Od januara 2022. godine subjekti javnog sektora RS CJH pri Ministarstvu finansija, izvještavaju o provođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema FUK-a i elektronski, putem PIFC aplikacije od kada je omogućen pristup i testnoj verziji aplikacije za modul interne revizije. Tokom 2023. godine CJH nije imala izabranog dobavljača za usluge redovnog održavanja PIFC aplikacije, te navedeni problemi pri korišćenju PIFC aplikacije nisu mogli ni biti uspješno otklonjeni, zbog čega aplikacija nije mogla ni biti unaprijeđena u pogledu funkcionalnosti.

⁶¹ Prilog broj 9. Informacija o realizaciji Strategije razvoja sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske za period 2021-2025. godina do kraja 2024. godine

4. ZAKLJUČCI

Glavna služba za reviziju javnog sektora Republike Srpske je provela reviziju učinka "Sistem internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave" sa ciljem da se ispita da li je obezbijeđeno efikasno uspostavljanje i funkcionisanje sistema internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave i da se na osnovu provedenog ispitivanja ponude preporuke čijim provođenjem bi se unaprijedilo uspostavljanje i funkcionisanje sistema internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave.

Na osnovu nalaza revizije učinka, prezentovanih u prethodnim poglavljima, utvrđeni su zaključci. **Osnovni zaključak ove revizije je da jedinice lokalne samouprave nisu uspostavile efikasan i funkcionalan sistem internih finansijskih kontrola, zbog čega postoji rizik da upravljanje finansijskim i nefinansijskim procesima i aktivnostima nisu u skladu sa principima dobrog upravljanja.**

U skladu sa osnovnim zaključkom utvrđeni su i pojedinačni zaključci:

4.1. U jedinicama lokalne samouprave određeni segmenti internih kontrola funkcionišu na osnovu internih akata, ali sistem finansijskog upravljanja i kontrole nije uspostavljen i funkcionalan u skladu sa zahtjevima pravnog i profesionalnog okvira.

Veći broj jedinica lokalne samouprave nisu svoje funkcionisanje uskladile sa odredbama Zakona o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske u pogledu izrade i primjene dokumenata finansijskog upravljanja i kontrole. Finansijsko upravljanje i kontrola uspostavlja se od 2018. godine i nema karakter kontinuiranih aktivnosti sa izraženom upravljačkom odgovornošću, što ukazuje da su finansijski i nefinansijski procesi i aktivnosti izloženi riziku od neefikasnog, neefektivnog, neekonomičnog i neadekvatnog upravljanja.

Jedinice lokalne samouprave se nalaze u različitim fazama uspostavljanja finansijskog upravljanja i kontrole. Jedan manji broj jedinica lokalne samouprave je izradio i u kontinuitetu ažurira dokumenta finansijskog upravljanja i kontrole a pojedine duže vrijeme u diskontinuitetu bezuspješno uspostavljaju sistem finansijskog upravljanja i kontrole. Oko 1/2 jedinica lokalne samouprave su preduzele početne aktivnosti na uspostavljanju finansijskog upravljanja i kontrole bez konkretnih rezultata, a ishod u pogledu uspostavljanja finansijskog upravljanja i kontrole je neizvjestan.

4.2. U jedinicama lokalne samouprave dokumenta finansijskog upravljanja i kontrole su međusobno neusaglašena i imaju ograničenu primjenu a procjena adekvatnosti i funkcionalnosti sistema se ne provodi na propisan način.

Jedinice lokalne samouprave imaju iste nadležnosti sa istim ili sličnim poslovima, procesima i aktivnostima a sa različitim dokumentima finansijskog upravljanja i kontrole po obimu, sadržaju, strukturi i kvalitetu. U lokalnim upravama u svakodnevnom radu i izvršavanju poslova se ne primjenjuju u potpunosti dokumenta finansijskog upravljanja i kontrole. Dokumenta finansijskog upravljanja i kontrole nisu međusobno usaglašena u okviru iste lokalne uprave i u pravilu se ne ažuriraju kontinuirano u skladu sa promjenama uslova i okolnosti u kojima funkcionišu lokalne uprave.

Stalno praćenje i samoprocjena sistema internih kontrola se provodi povremeno i uglavnom nije dokumentovano odgovarajućom dokumentacijom. Nakon praćenja i samoprocjene nisu se preduzimale adekvatne mjere i aktivnosti u cilju razvoja i unaprjeđenja sistema finansijskog upravljanja i kontrole. Tokom procjene adekvatnosti i funkcionalnosti sistema

finansijskog upravljanja i kontrole nisu na najbolji mogući način iskorišteni postojeći resursi interne revizije u cilju razvoja i unaprjeđenja sistema.

4.3. Interna revizija u jedinicama lokalne samouprave nije uspostavljena u skladu sa pravnim i profesionalnim okvirom i sa potrebnim brojem internih revizora za njen uspješan rad.

Primjena pojedinačnih kriterijuma za uspostavljanje jedinica interne revizije, definisanih Zakonom o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske, rezultira različitim brojem jedinica lokalne samouprave koje su u obavezi da uspostave jedinicu interne revizije.

Funkcija interne revizije uspostavljena je u oko 1/3 jedinica lokalne samouprave. Pravilnicima o organizaciji i sistematizaciji lokalnih uprava u formalno-pravnom smislu funkcija interne revizije je uspostavljena u formi jedinice interne revizije. U praksi u punom kapacitetu funkcionišu tri jedinice interne revizije. Nepopunjenost sistematizovanih radnih mjesta u jedinicama interne revizije nije u skladu sa osnovnim principima revizorske prakse "četiri oka" i čime nije obezbijeđen sistem kontrole objektivnosti i nepristrasnosti lica koja su zaposlena u internoj reviziji a što otežava izvršavanje minimalnih zahtjeva u pogledu upravljačkih, organizacionih i operativnih poslova interne revizije u skladu sa pravnim i profesionalnim okvirom.

4.4. Angažmani interne revizije ne planiraju se i ne provode na način da osiguravaju ispunjavanje misije i uloge interne revizije, te ostvarivanje ciljeva u jedinicama lokalne samouprave.

Planiranje revizijskih angažmana nije zasnovano na adekvatnoj procjeni rizika i ne pruža uvjeravanje da će za predmet revizije biti izabrana područja, procesi i aktivnosti sa izraženim rizicima u pogledu vjerovatnoće njegovog nastanka i uticaja na ostvarivanje postavljenih ciljeva i planiranih zadataka. Ovakav pristup procjeni rizika i planiranju revizijskih angažmana dovodi u pitanje novu dodanu vrijednost za jedinice lokalne samouprave.

Interna revizija prioritetno provodi angažmane uvjeravanja, dok su konsultantski angažmani rijetki i u pravilu nisu formalizovani. Planirani i provedeni revizijski angažmani sa uvjeravanjem se prvenstveno odnose na revizije usklađenosti i finansijske revizije. Interna revizija uglavnom ne planira i ne provodi revizijske angažmane koji ispituju efikasnost, efektivnost i ekonomičnost poslovnih procesa i time rezultati i efekti rada jedinica lokalne samouprave nisu bili predmetom revizije.

Jedinice interne revizije su uspostavile registre preporuka, evidencije o akcionim planovima za provođenje preporuka, načinu praćenja i provjere provođenja preporuka i statusu provjerenih preporuka. Dosadašnji načini praćenja rezultata ostvarenih realizacijom datih preporuka od strane interne revizije ne obezbjeđuju mjerljive efekte i njihov uticaj na postizanje ciljeva jedinica lokalne samouprave.

4.5. U jedinicama interne revizije nije uspostavljen sistem obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta interne revizije i mjerenja uspješnosti funkcije interne revizije.

Program obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta interne revizije, kao bitna pretpostavka kvaliteta a čija je obaveza donošenja utvrđena profesionalnim okvirom, u većem broju jedinica lokalne samouprave koje imaju funkciju interne revizije nije donesen. Jedinice interne revizije koje su donijele navedeni program, isti nisu primjenjivale i dalje razvijale. Uglavnom programi obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta interne revizije su oskudnog sadržaja, nisu fokusirani na specifičnosti jedinica lokalne samouprave i ne sadrže adekvatnu propisanu dokumentaciju čija primjena bi osigurala provođenje interne ocjene.

Veći broj jedinica interne revizije nema indikatore za mjerenje uspješnosti funkcije interne revizije. Jedinice interne revizije koje imaju indikatore uspješnosti su kvantitativnog i promjenljivog karaktera, te se njihovom primjenom ne osigurava kontinuitet i pouzdanost u mjerenju uspješnosti funkcije interne revizije.

Jedinice lokalne samouprave nisu obezbijedile propisane uslove za provođenje eksternog vrednovanja funkcije interne revizije, zbog čega ista nisu ni provedena ni u jednoj jedinici lokalne samouprave.

4.6. Izvještavanje o uspostavljenosti i funkcionisanju sistema internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave ne obezbjeđuje dovoljne i pouzdane informacije za preduzimanje mjera i aktivnosti za unaprjeđenje sistema.

Jedinice lokalne samouprave, na propisanim obrascima, izrađuju i dostavljaju Centralnoj jedinici za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije polugodišnje i godišnje izvještaje o provođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrole i internoj reviziji. Izvještaji su kompleksni, obimni, sa nesistematizovanim i nepouzdanim podacima i ne odražavaju stanje funkcionalnosti sistema internih finansijskih kontrola.

Centralna jedinica za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije na osnovu ostavljenih izvještaja priprema Konsolidovani godišnji izvještaj o uspostavljanju i razvoju internih finansijskih kontrola.

Navedeni izvještaji prezentuju sintetičke, statističke, kvantitativne podatke i pokazatelje za javni sektor, bez kvalitativnih pokazatelja o uspostavljenosti i razvoju sistema internih finansijskih kontrola. Izvještaji o uspostavljanju i razvoju internih finansijskih kontrola ne ukazuju na nedostatke sistema posebno za jedinice lokalne samouprave a samim tim izostaju i preporuke za dalji razvoj i unaprjeđenje sistema. Vlada Republike Srpske na osnovu uspostavljenog sistema izvještavanja nema potpune i pouzdane informacije o stanju sistema internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave.

4.7. Nedostatak ljudskih resursa u Centralnoj jedinici za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije ima uticaja na njenu efikasnost.

Centralna jedinica za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije je dio sistema internih finansijskih kontrola i odgovorna je za primjenu pravnog i profesionalnog okvira, razvoj i primjenu metodologija uspostavljanja i razvoja sistema finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije. Regulativa za uspostavljanje i funkcionisanje sistema internih finansijskih kontrola je u dobroj mjeri kompletirana.

Koordinacija aktivnosti i komunikacija nije uspostavljena sa jedinicama lokalne samouprave koje o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole i radu interne revizije ne izvještavaju Centralnu jedinicu za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije.

Centralna jedinica za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije vrši godišnje praćenje i nadzor nad uspostavljanjem, funkcionisanjem i razvojem sistema internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave na osnovu izvještaja koje joj dostavljaju jedinice lokalne samouprave. Periodično praćenje i nadzor nad uspostavljanjem i razvojem finansijskog upravljanja i kontrole i nad radom interne revizije u sjedištu lokalnih uprava se vrši u uslovima nedovoljnih resursa i na samom je početku.

U posmatranom periodu nije bilo obezbijeđeno kontinuirano i nesmetano funkcionisanje PIFC aplikacije za oba modula, finansijsko upravljanje i kontrolu i internu reviziju. Ograničeno korišćenje PIFC aplikacije nije imalo očekivani uticaj na unaprjeđenje uspostavljanja i razvoja finansijskog upravljanja i kontrole i kvaliteta rada interne revizije u

jedinicama lokalne samouprave, te izvještavanje o uspostavljenosti i razvoju finansijskog upravljanja i kontrole i aktivnostima interne revizije. PIFC aplikacija nije redovno održavana i nije vršena neophodna dogradnja aplikacije.

5. PREPORUKE

Na osnovu prezentovanih nalaza i iznesenih zaključaka zasnovanih na relevantnim, pouzdanim i dovoljnim revizijskim dokazima, kreirane su preporuke revizije.

Preporuke se upućuju institucijama koje imaju ključne uloge, nadležnosti i odgovornosti u pogledu uspostavljanja i funkcionisanja sistema internih finansijskih kontrola u jedinicama lokalne samouprave. U cilju unaprjeđenja uspostavljanja i funkcionisanja sistema finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije u jedinicama lokalne samouprave preporuke se upućuju jedinicama lokalne samouprave, Centralnoj jedinici za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije, odnosno Ministarstvu finansija.

Provođenjem preporuka može se obezbijediti jačanje institucionalnih kapaciteta i upravljačkih mehanizama jedinica lokalne samouprave, afirmacija upravljačke odgovornosti, racionalnije, efikasnije, efektivnije i ekonomičnije upravljanje resursima, kvalitetnije i korisnički orjentisane usluge i povjerenje javnosti u profesionalnost i odgovornost lokalnih uprava.

Preporuke za jedinice lokalne samouprave:

5.1. Potrebno je intenzivirati aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrole u skladu sa pravnim i profesionalnim okvirom.

Jedinice lokalne samouprave koje nisu ili koje su u postupku uspostavljanja sistema finansijskog upravljanja i kontrole treba da svoje funkcionisanje usklade sa odredbama Zakona o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske. Donijeti plan uspostavljanja, provođenja i razvoja finansijskog upravljanja i kontrole, sa jasnim mjerama i aktivnostima, nosiocima, potrebnim resursima, rokovima i dinamikom provođenja. Provođenje plana kontinuirano pratiti, analizirati i po potrebi preduzimati korektivne mjere i aktivnosti.

Dokumenta finansijskog upravljanja i kontrole je potrebno međusobno usaglasiti i u kontinuitetu pratiti njihovu primjenu, te ažurirati u skladu sa promjenama pravne, organizacione i upravljačke prirode. Upravljanje rizicima uspostaviti u skladu sa metodološkim uputstvima i priručnicima i u kontinuitetu procjenjivati vjerovatnoću pojavljivanja rizika i pratiti ključne pokazatelje uspješnosti.

Upostaviti efektivniju komunikaciju sa Centralnom jedinicom za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije, radi provođenja aktivnosti edukativno-konsultativnog karaktera, te instrukcija za uspostavljanje i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrole.

Organizovati interne edukacije zaposlenih u lokalnim upravama kako bi se dodatno upoznali sa obavezama i odgovornostima u pogledu uspostavljanja i razvoja sistema finansijskog upravljanja i kontrole.

5.2. Potrebno je uspostaviti kontinuirano praćenje i procjenjivanje adekvatnosti i funkcionalnosti sistema finansijskog upravljanja i kontrole te izvještavati o rezultatima.

Praćenja i procjenjivanje adekvatnosti i funkcionalnosti sistema finansijskog upravljanja i kontrole provoditi stalnim praćenjem, samoprocjenom i od strane interne revizije a u skladu sa pravnim okvirom i metodološkim uputstvima i priručnicima. Dokumentovati provedene aktivnosti na uspostavljanju finansijskog upravljanja i kontrole, o rezultatima praćenja i procjenjivanja adekvatnosti i funkcionalnosti sistema finansijskog upravljanja i kontrole.

Izvještaji o provođenju planiranih aktivnosti, te dostignutom stepenu uspostavljenosti i razvoja sistema finansijskog upravljanja i kontrole treba da sadrže potpune i pouzdane podatke u cilju efektivnijeg ažuriranja sistema, otklanjanja nedostataka i preduzimanja mjera i aktivnosti za unaprjeđenje sistema. Izvještaji treba da budu orijentisani na ostvarenu dodatu vrijednost uspostavljanjem i funkcionisanjem sistema finansijskog upravljanja i kontrole.

5.3. Neophodno je preduzeti potrebne aktivnosti na uspostavljanju jedinica interne revizije i angažovanju potrebnih resursa za njihovo efikasnije funkcionisanje.

U cilju ispunjavanja minimalnih zahtjeva u pogledu upravljačkih, organizacionih i operativnih poslova interne revizije, u skladu sa pravnim i profesionalnim okvirom, potrebno je uspostaviti funkcionalne jedinice interne revizije. Potrebno je imenovati rukovodioca jedinice interne revizije i zaposliti interne revizore, da bi jedinica interne revizije mogla funkcionisati u skladu sa zahtjevima pravnog i profesionalnog okvira. Neophodno je da zaposleni interni revizori posjeduju adekvatna znanja i iskustva za obavljanje revizorskih poslova i zadataka. Pri uspostavljanju jedinice interne revizije i utvrđivanju broja zaposlenih treba uzeti u obzir veličinu i organizaciju lokalne uprave, broj zaposlenih, visinu budžeta, broj poslovnih procesa, broj budžetskih korisnika. Funkcionisanje jedinice interne revizije sa potrebnim brojem internih revizora omogućava sistem kontrole objektivnosti i nepristrasnosti lica zaposlenih u internoj reviziji, obavljanje poslova različite složenosti i procjenu rezultata rada interne revizije a što je u skladu sa osnovnim principima revizorske prakse.

Preporuke za jedinice interne revizije u jedinicama lokalne samouprave:

5.4. Potrebno je angažmane interne revizije planirati i provoditi na način da osiguravaju ispunjavanje misije i uloge interne revizije i da utiču na postizanje ciljeva u jedinicama lokalne samouprave.

Osnov za planiranje i provođenje revizijskih angažmana treba da bude registar rizika rukovodstva jedinica lokalne samouprave a koji je izrađen u skladu sa pravnim i metodološkim okvirom. Planiranjem angažmana interne revizije obezbijediti da se resursi interne revizije angažuju u područjima, procesima i aktivnostima sa izraženim rizicima a u kojima će uticaj provedenih revizijskih angažmana i datih preporuka imati najveću dodanu vrijednost za jedinice lokalne samouprave. Pored angažmana uvjeravanja potrebno je planirati i provoditi i konsultantske angažmane. U pogledu vrsta revizije, resurse revizije značajnije usmjeriti na planiranje i provođenje revizija učinka i revizija sistema. Angažmani interne revizije treba da rezultiraju preporukama čije provođenje treba da bude u funkciji postizanja ciljeva jedinica lokalne samouprave.

5.5. Potrebno je uspostaviti sistem obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta interne revizije i provoditi evaluaciju uspješnosti funkcije interne revizije.

Jedinice interne revizije treba da pripreme Program obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta interne revizije u skladu sa zahtjevima pravnog i profesionalnog okvira i da obezbijede njegovu primjenu u praksi i blagovremeno ažuriranje.

Jedinice interne revizije treba da, u skladu sa profesionalnim okvirom i uputstvima Centralne jedinice za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije, definišu indikatore uspješnosti interne revizije, kao kombinaciju kvantitativnih i kvalitativnih indikatora i iste primjenjuju prilikom evaluacije uspješnosti funkcije interne revizije i njenog doprinosa postizanju ciljeva jedinica lokalne samouprave. Na taj način bi se obezbijedili i uslovi za provođenje eksternog vrednovanja funkcije interne revizije a čime bi se osigurao kontinuitet i pouzdanost u mjerenju uspješnosti funkcije interne revizije.

Izveštaji o radu interne revizije treba da sadrže potpune i pouzdane podatke o rezultatima rada interne revizije, rezultatima internih, eksternih vrednovanja i evaluaciji uspešnosti funkcije interne revizije. Izveštaji treba da budu orijentisani na rezultate postignute funkcionisanjem interne revizije, ostvarenu dodatu vrijednost, te uticaj na postizanje ciljeva jedinica lokalne samouprave.

Preporuka za Centralnu jedinicu za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije, odnosno Ministarstvo finansija:

5.6. U cilju podizanja stepena efikasnosti na uspostavljanju i funkcionisanju sistema internih finansijskih kontrola potrebno je dodatno angažovanje Centralne jedinice za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije, u skladu sa propisanim nadležnostima.

Predložiti izmjene i dopune Zakona o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske, kako bi se propisali novi kriterijumi za organizovanje funkcije interne revizije i osigurala primjena novog profesionalnog okvira, te ažurirati podzakonska akta.

Obezbijediti profesionalnu pomoć i podršku u uspostavljanju finansijskog upravljanja i kontrole jedinicama lokalne samouprave, posebno u onim manjim, nerazvijenim koje funkcionišu sa nedovoljnim i neodgovarajućim resursima i kapacitetima. Planirati, organizovati i provoditi edukacije, obuke i radionice praktičnog karaktera radi uspostavljanja i razvoja finansijskog upravljanja i kontrole i razvoja interne revizije a u skladu sa specifičnim potrebama lokalnih uprava i unaprijediti proces mentorstva novozaposlenih internih revizora.

Afirmisati i intenzivirati provođenje nadzora nad uspostavljanjem i razvojem finansijskog upravljanja i kontrole i radom interne revizije, posebno u pogledu primjene izmijenjenog i dopunjenog pravnog i novog profesionalnog okvira. Analizirati postojeći sistem izveštavanja i predložiti jednostavniji, pouzdaniji i efektivniji sistem izveštavanja na relaciji jedinice lokalne samouprave - Centralna jedinica za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije i Centralna jedinica za harmonizaciju finansijskog upravljanja, kontrole i interne revizije, odnosno Ministarstvo finansija - Vlada Republike Srpske. Obezbijedi kontinuirano održavanje, funkcionisanje i unaprjeđenje PIFC aplikacije u skladu sa potrebama korisnika.

Vođa revizorskog tima
Daliborka Milijević, s.r.

Član revizorskog tima
dr Dijana Kremenović, s.r.

6. PRILOZI UZ IZVJEŠTAJ

Prilog broj 1: Lista referenci – popis akata

1. Ustav Republike Srpske ("Službeni glasnik Republike Srpske", broj 21/92 – prečišćeni tekst, 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 i 48/11)
2. Zakon o lokalnoj samoupravi ("Službeni glasnik Republike Srpske", broj 97/16, 36/19 i 61/21)
3. Zakon o sistemu internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske ("Službeni glasnik Republike Srpske", broj 91/16)
4. Zakonom o teritorijalnoj organizaciji Republike Srpske ("Službeni glasnik Republike Srpske", broj 69/09, 70/12, 83/14, 106/15, 26/19, 15/21, 37/22, 32/23 i 45/25)
5. Strategija razvoja sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske za period 2021-2025. godine
6. Strategija upravljanja javnim finansijama Republike Srpske za period 2021-2025. godine
7. Strategija razvoja lokalne samouprave u Republici Srpskoj za period 2023–2029. godine
8. Međunarodni standardi za profesionalnu praksu interne revizije, Institut internih revizora (IIA), 2017. godina
9. Globalni standardi interne revizije, Institut internih revizora (IIA) 2024. godina
10. Provedbene smjernice, Stanovište Instituta internih revizora (IIA), 2017. godina
11. Tri linije odbrane za efektivni proces upravljanja rizikom i sistem interne kontrole, Stanovište Instituta internih revizora (IIA), 2013. godina
12. Kodeks profesionalne etike za interne revizore u javnom sektoru Republike Srpske, ("Službeni glasnik Republike Srpske", broj 24/17)
13. Okvirna povelja interne revizije ("Službeni glasnik Republike Srpske", broj 24/17)
14. Pravilnik o sadržaju izvještaja i načinu izvještavanja o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole ("Službeni glasnik Republike Srpske", broj 112/17, 01/22)
15. Pravilnik o uslovima za zapošljavanje, statusu i položaju internih revizora u javnom sektoru ("Službeni glasnik Republike Srpske", broj 1/22)
16. Pravilnik o sadržaju izvještaja i načinu izvještavanja interne revizije ("Službeni glasnik Republike Srpske", broj 96/17, 01/22)
17. Uputstvo o načinu i postupku uspostavljanja i sprovođenja sistema finansijskog upravljanja i kontrole ("Službeni glasnik Republike Srpske", broj 99/17)
18. Uputstvo za rad internih revizora u javnom sektoru Republike Srpske ("Službeni glasnik Republike Srpske", broj 84/17)
19. Smjernice za upravljanje rizicima u subjektima javnog sektora Republike Srpske, 2021. godina
20. Priručnik za interne revizore u javnom sektoru Republike Srpske, 2018. godina
21. Priručnik za uspostavljanje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrole, 2018. godina, 2023. godina
22. Konsolidovani godišnji izvještaji o uspostavljanju i razvoju interne finansijske kontrole u javnom sektoru Republike Srpske sa stanjem na dane 31.12.2024. godine, 31.12.2023. godine, 31.12.2022. godine, 31.12.2021. godine, 31.12.2020. godine i na dan 31.12.2019. godine

23. Planovi redovnog nadzora nad radom jedinica za internu reviziju u subjektima javnog sektora za 2023. godinu, 2024. godinu i 2025. godinu
24. Akcioni plan za nadzor nad uspostavljanjem i razvojem finansijskog upravljanja i kontrole u subjektima javnog sektora Republike Srpske za 2025. godinu
25. Zapisnici o izvršenom redovnom nadzoru nad radom jedinica interne revizije u jedinicama lokalne samouprave
26. Zapisnici o izvršenom nadzoru nad uspostavljanjem i razvojem finansijskog upravljanja i kontrole u jedinicama lokalne samouprave
27. Registri imenovanih lica za uspostavljanje, provođenje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrole, povelja interne revizije, ovlaštenih internih revizora
28. Pravilnici o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta lokalnih uprava
29. Odluke o imenovanju odgovornog lica za uspostavljanje, provođenje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrole
30. Rješenja o obrazovanju radne grupe za uspostavljanje i provođenje sistema finansijskog upravljanja i kontrole
31. Pravilnici o internim kontrolama i internim kontrolnim postupcima
32. Pravilnici o načinu i postupcima za provođenje sistema finansijskog upravljanja i kontrole
33. Pravilnici o upravljanju rizicima
34. Pravilnici o radu interne revizije
35. Planovi rada za uspostavljanje i razvoj sistema finansijskog upravljanja i kontrole
36. Popisi i opisi poslovnih procesa, knjige poslovnih procesa
37. Registri rizika
38. Strategije upravljanja rizicima
39. Izjave u vezi sa dostignutim stepenom razvoja sistema internih finansijskih kontrola za 2020, 2021, 2022, 2023. i 2024. godinu
40. Izjave o planiranim mjerama za uspostavljanje nedostignutog stepna razvoja sistema internih finansijskih kontrola za 2020, 2021, 2022, 2023. i 2024. godinu
41. Povelje interne revizije
42. Strateški planovi jedinica interne revizije za period 2020-2024. godina
43. Godišnji planovi revizije jedinica interne revizije za 2020, 2021, 2022, 2023. i 2024. godinu
44. Programi obezbjeđenja i unaprjeđenja kvaliteta interne revizije
45. Upitnici kreirani od strane Glavne službe za reviziju javnog sektora Republike Srpske i popunjeni od strane jedinica lokalne samouprave
46. Godišnji izvještaji o sprovođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrole za 2020, 2021, 2022, 2023. i 2024. godinu
47. Izvještaji o realizaciji godišnjeg plana revizije jedinica interne revizije za 2020, 2021, 2022, 2023. i 2024. godinu
48. Pojedinačni izvještaji interne revizije koji se odnose na uspostavljenost sistema finansijskog upravljanja i kontrole u periodu 2020-2024. godina
49. Registri preporuka jedinica interne revizije
50. Druga dokumenta jedinica lokalne samouprave koja se odnose na sistem internih finansijskih kontrola

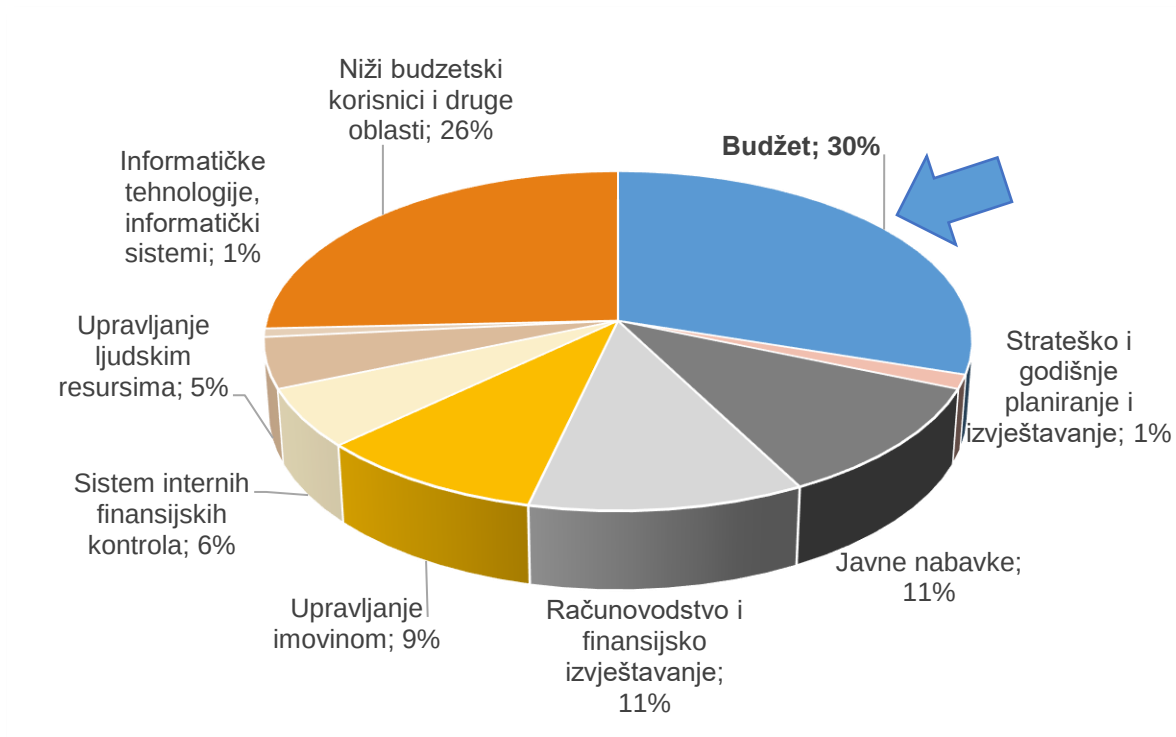
51. Izvještaj Glavne službe za reviziju javnog sektora Republike Srpske revizije učinka "Organizacija i funkcionisanje interne revizije u javnom sektoru Republike Srpske", 2017. godine
52. Izvještaj Glavne službe za reviziju javnog sektora Republike Srpske revizije učinka "Interna revizija i kontrola u javnim preduzećima", 2022. godine
53. Izvještaj Glavne službe za reviziju javnog sektora Republike Srpske revizije učinka "Upravljanje grantovima u jedinicama lokalne samouprave", 2024. godine
54. Izvještaji Glavne službe za reviziju javnog sektora Republike Srpske o provedenoj finansijskoj reviziji u jedinicama lokalne samouprave za 2023. i 2024. godinu

Prilog broj 2: Procesi i procedure u okviru organizacionih jedinica sa istim nadležnostima i poslovima u lokalnim upravama

JLS	Mapirani procesi JIR-a	Mapirani procesi FUK-a	Mapirani procesi odjeljenja za finansije	
Brod	4 PROCESA/ 4 PROCEDURE	NE	3 PROCESA/ 3 PROCEDURE	
Novi Grad	5 PROCESA/ 5 PROCEDURA	2 PROCESA/ 3 PROCEDURE	20 PROCESA/ 41 PROCEDURA	1 JLS mapirala procese i procedure za FUK
Kozarska Dubica	NE	NE	DA	
Derвента	2020 1 PROCES/ 5 PROCEDURA/ NE 2024	NE	6 PROCESA/ 8 PROCEDURA	1/2 JLS mapirale procese i procedure za JIR
Teslić	3 PROCESA/ 8 PROCEDURA	NE	17 PROCESA/ 34 PROCEDURE	
Han Pijesak	NE (nema JIR)	NE	(Finansije, privreda i društvene djelatnosti) 34 PROCESA/ 34 PROCEDURE	Finansije 3 do 20 procesa a 3 do 41 procedure
Bijeljina	NE	NE	6 PROCESA/ 8 PROCEDURE	
Gradiška	2 PROCESA/ 2 PROCEDURE	NE	17 PROCESA/ 33 PROCEDURE	

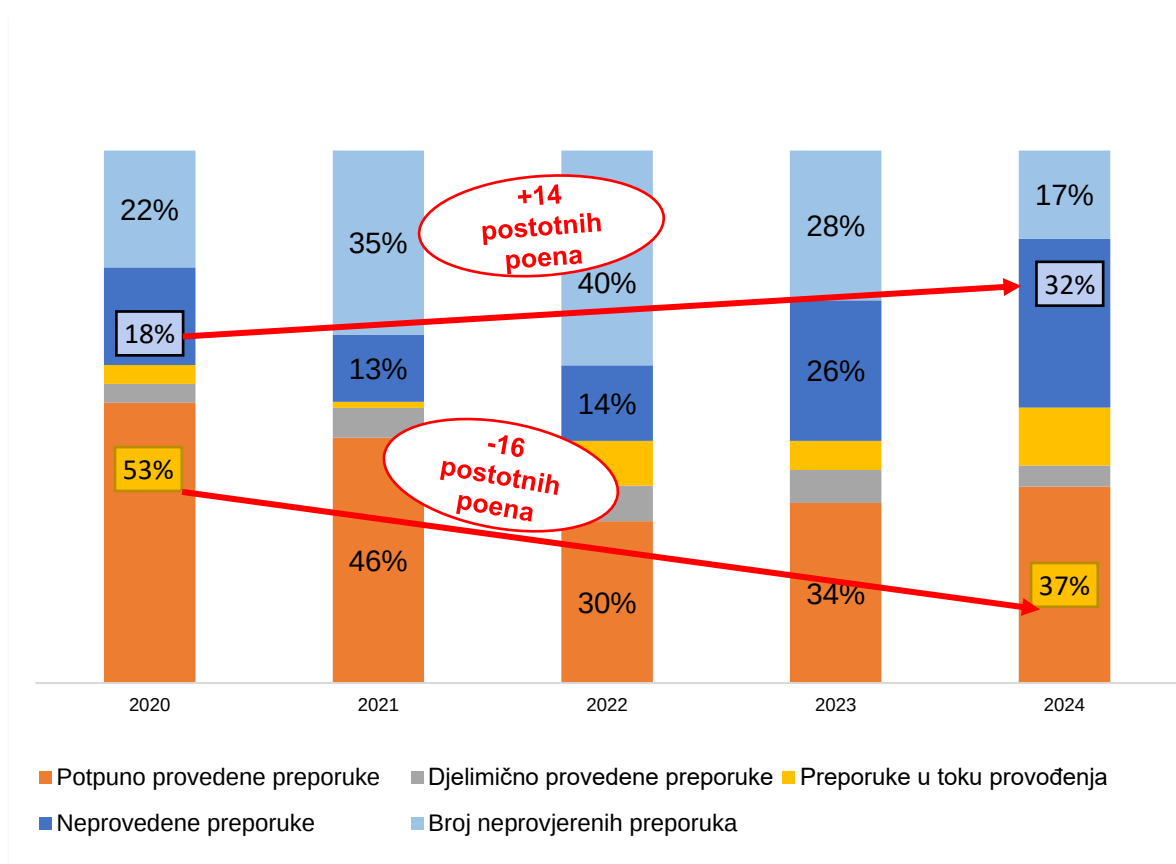
Izvor podataka: Knjige poslovnih procesa u JLS; Ilustracija: GSRJS RS

Prilog broj 3. Provedeni revizijski angažmani po oblastima, 2020-2024. godina



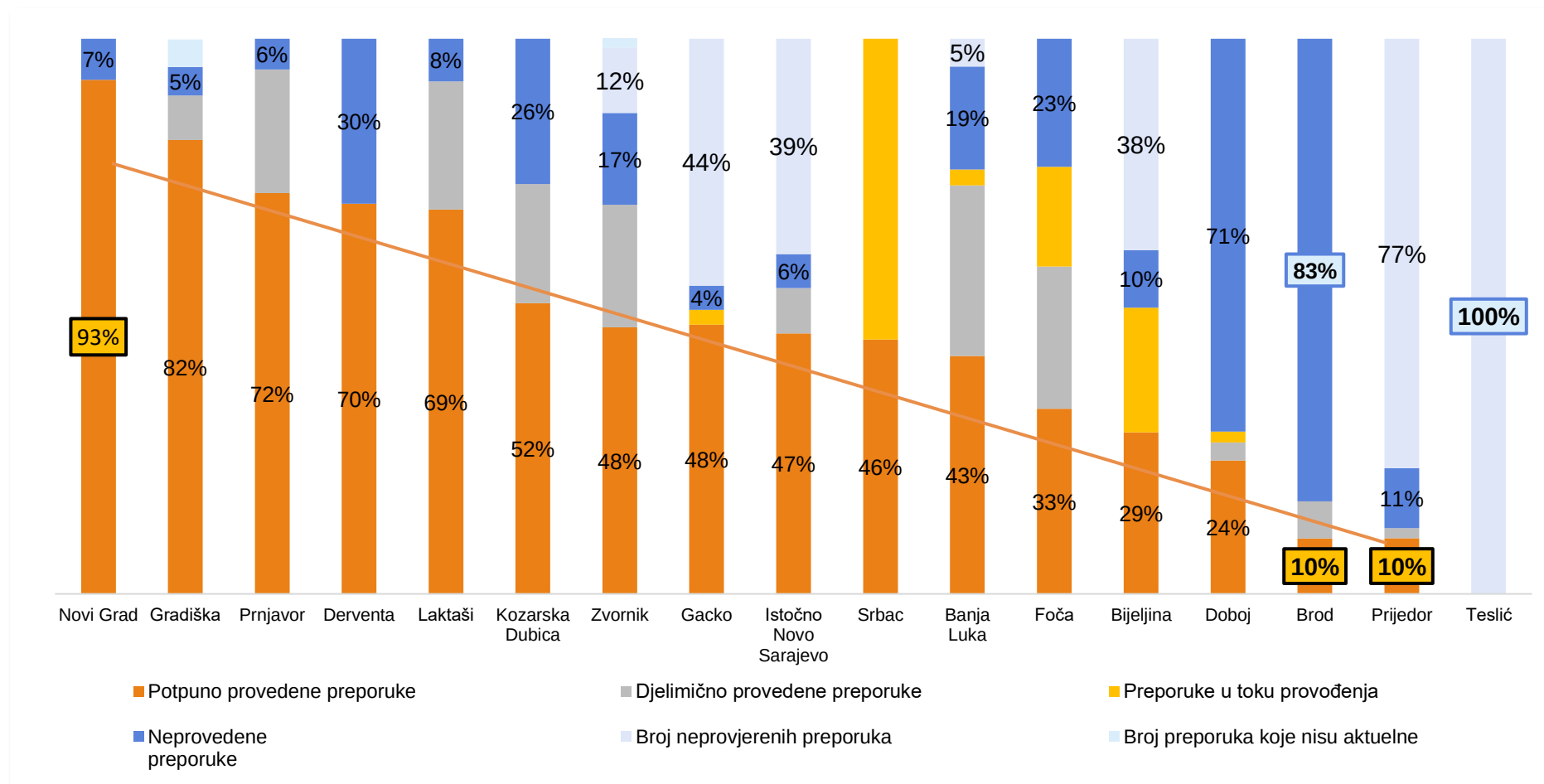
Izvor podataka: Upitnik kreiran od strane GSRJS RS i popunjen od strane 17 JLS; Ilustracija: GSRJS RS

Prilog broj 4. Provedenost datih preporuka interne revizije po godinama, 2020-2024. godina



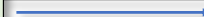
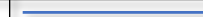
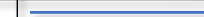
Izvor podataka: Upitnik kreiran od strane GSRJS RS i popunjen od strane 17 JLS i registri preporuka JIR; Ilustracija: GSRJS RS

Prilog broj 5. Provedenost datih preporuka interne revizije po JLS, ukupno za period 2020-2024. godina



Izvor podataka: Upitnik kreiran od strane GSRJS RS i popunjen od strane 17 JLS i registri preporuka JIR; Ilustracija: GSRJS RS

Prilog broj 6. Procjena rizika za procese koji su bili predmetom revizije i po čijim revizijama su date preporuke, 2020-2024. godina

JLS	2020-2024	2021-2024	2022-2024	JLS	2020-2024	2021-2024	2022-2024
Banja Luka				Gacko			
							
							
Bijeljina				Kozarska Dubica			
							
							
Doboj				Prnjavor			
							
							
Prijedor				Teslić			
							
							
Zvornik				Istočno Novo Sarajevo			
							
							
Gradiška				Brod			
							
							
Derventa				Foča			
							
							
Laktaši				Srbac			
							
							
Novi Grad				 visok rizik  srednji rizik  nizak rizik			zadržana ocjena rizika smanjena ili djelimično smanjena ocjena rizika nije vršena ocjena rizika

Izvor podataka: Upitnik kreiran od strane GSRJS RS i popunjen od strane 17 JLS i dokumentacija JLS; Ilustracija: GSRJS RS

Prilog broj 7. Izjava u vezi sa dostignutim stepenom razvoja sistema internih finansijskih kontrola

Primjer Izjave

PRILOG 2	
NAZIV SUBJEKTA	
Broj:	
Datum:	
IZJAVA U VEZI SA DOSTIGNUTIM STEPENOM RAZVOJA SISTEMA INTERNIH FINANSIJSKIH KONTROLA ZA 2024. GODINU	
(ime i prezime, funkcija)	
rukovodilac subjekta:	
(naziv subjekta)	
na osnovu popunjenog godišnjeg izvještaja o sprovođenju planiranih aktivnosti uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrole raspoloživih informacija, rezultata rada interne i eksterne revizije i sopstvene procjene, potvrđujem efikasno i efektivno funkcionisanje sistema finansijskog upravljanja i kontrola u okviru budžetom / finansijskim planom utvrđenih sredstava.	
M.P. (rukovodilac subjekta)	

Izvor podataka: Izjave u vezi sa dostignutim stepenom razvoja sistema internih finansijskih kontrola
JLS

Prilog broj 8. Izvještaj o provođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema FUK-a

Primjer - Izvod iz Izvještaja

NAZIV SUBJEKTA 		PRILOG I
Broj: 		
Datum: 31.01.2025. godine		
IZVJEŠTAJ O SPROVOĐENJU PLANIRANIH AKTIVNOSTI NA USPOSTAVLJANJU I RAZVOJU SISTEMA FINANSIJSKOG UPRAVLJANJA I KONTROLE za period 01.01.-31.12.2024. godine		
...	...	
Da li je izrađena knjiga/mapa poslovnih procesa?	NE	
Da li subjekat procjenjuje vjerovatnoću i uticaj na utvrđene rizike?	NE	
Da li se subjekat navodi rizike u pisanoj formi i u kojim dokumentima su sadržani:	NE	
a) planskim dokumentima	NE	
b) obrascima za utvrđivanje rizika	NE	
v) registru rizika?	NE	
Da li se registar rizika ažurira bar jednom godišnje?	NE	
Da li je uspostavljen sistem izvještavanja o najznačajnijim rizicima?	NE	
Da li je subjekat donio strategiju upravljanja rizicima?	NE	
Da li strategija upravljanja rizicima prati promjene u internom i eksternom okruženju uključujući rizike od prevare i korupcije?	NE	
...	...	
(Lice odgovorno za finansijsko upravljanje i kontrole) Potpis	(Rukovodilac subjekta) Potpis	
M.P.		

Izvor podataka: Izvještaji o sprovođenju planiranih aktivnosti na uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrole JLS

Prilog broj 9. Informacija o realizaciji Strategije razvoja sistema internih finansijskih kontrola u javnom sektoru Republike Srpske za period 2021-2025. godina do kraja 2024. godine

Do kraja 2024. godine realizovane su strateške aktivnosti koje se odnose na:

- ✓ Obuke i stručno usavršavanje;
- ✓ Razmjenu informacija sa licima zaduženim za usposavljanje, provođenje i razvoj FUK-a i rukovodiocima JIR;
- ✓ Razvoj i instalacija softvera – PIFC aplikacija za izvještavanje i registar rizika;
- ✓ Izradu smjernica i standardizaciju procesa upravljanja rizicima.

Aktivnosti koje nisu realizovane ili otpočele su:

- ✓ Provođenje pregleda kvaliteta FUK-a i JIR-a;
- ✓ Razvoj podzakonskih akata za eksternu procjenu kvaliteta;
- ✓ Razvoj i primjena modela eksterne procjene kvaliteta;
- ✓ Jačanje sistema internih kontrola u poslovnim procesima vezanim za srednjoročno planiranje i programsko budžetiranje;
- ✓ Jačanje sistema internih kontrola vezanih za efikasnost poslovnih procesa subjekta;
- ✓ Jačanje upravljačke odgovornosti za zakonito poslovanje i ostvarivanje postavljenih ciljeva subjekata.