



Савез општина и градова
Републике Српске

ВОДИЧ

КРОЗ АНАЛИЗУ КЉУЧНИХ
ПРОБЛЕМА УПРАВЉАЊА
ФИНАНСИЈАМА НА ЛОКАЛНОМ НИВОУ



Савез општина и градова
Републике Српске



**Водич кроз анализу кључних проблема
управљања финансијама на локалном нивоу**

Бијељина, април 2023. године

**Водич кроз анализу кључних проблема
управљања финансијама на локалном нивоу**

Издавач

Савез општина и градова Републике Српске
Потпоручника Смајића бр. 18/III, Бијељина
Република Српска, БиХ
Телефон: +387 55 220 270, e-mail: info@alvrs.com

За издавача

Ацо Пантић,
генерални секретар Савеза општина и градова Републике Српске

Рецензент

Др Бојан Ћурић

Лектура

Данијела Васић

Дизајн и штампа

Графички студио ПИКСЕЛ, Бијељина,
e-mail: info@gspixel.ba

Тираж

200 примјерака

Мјесто и година издавања

Бијељина
2023

Израда и објављивање ове публикације реализовани су у оквиру пројекта „Јачање савеза општина и градова у БиХ“ који подржавају Владе Шведске и Швајцарске. Садржај публикације је искључиво одговорност Савеза општина и градова Републике Српске

САДРЖАЈ

ПРЕДГОВОР	8
1. РЕЗИМЕ ВОДИЧА	10
2. ЈЛС СА ПОЗИТИВНИМ МИШЉЕЊИМА РЕВИЗОРА	11
3. ЕКСТЕРНА РЕВИЗИЈА КОЈУ СПРОВОДИ ГЛАВНА СЛУЖБА ЗА РЕВИЗИЈУ ЈАВНОГ СЕКТОРА РЕПУБЛИКЕ СРПСКЕ	12
4. ПРЕГЛЕД ФИНАНСИЈСКИХ РЕВИЗИЈА ЈЛС У РЕПУБЛИЦИ СРПСКОЈ	15
5. ПРЕГЛЕД КЉУЧНИХ НЕПРАВИЛНОСТИ ОД УТИЦАЈА НА МИШЉЕЊЕ О ФИНАНСИЈСКИМ ИЗВЈЕШТАЈИМА	22
6. ПРЕГЛЕД НАЈЗНАЧАЈНИХ ГРЕШАКА ОД УТИЦАЈА НА МИШЉЕЊЕ О ФИНАНСИЈСКИМ ИЗВЈЕШТАЈИМА, СТРУКТУРИРАНЕ ПРЕМА ОБЛАСТИМА	32
7. ПРЕГЛЕД КЉУЧНИХ НЕПРАВИЛНОСТИ ОД УТИЦАЈА НА МИШЉЕЊЕ О УСКЛАЂЕНОСТИ	36
8. ПРЕГЛЕД НАЈЗНАЧАЈНИХ НЕПРАВИЛНОСТИ ОД УТИЦАЈА НА МИШЉЕЊЕ О УСКЛАЂЕНОСТИ, СТРУКТУРИРАНЕ ПРЕМА ОБЛАСТИМА	43
9. АНАЛИЗА СПРОВОДИВОСТИ ПРЕПОРУКА	46
10. ОДГОВОРНОСТ ЈЛС НАКОН ДОБИЈАЊА РЕВИЗОРСКОГ ИЗВЈЕШТАЈА	48
11. ПЛАН МЈЕРА ЗА ОТКЛАЊАЊЕ НЕПРАВИЛНОСТИ УТВРЂЕНИХ ПО РЕВИЗОРСКОМ ИЗВЈЕШТАЈУ	50
12. СТРУКТУРА ПЛАНА ОТКЛАЊАЊА НЕПРАВИЛНОСТИ УТВРЂЕНИХ ПО РЕВИЗОРСКОМ ИЗВЈЕШТАЈУ	53

ПРЕДГОВОР

Савез општина и градова Републике Српске, у оквиру пројекта „Јачање савеза општина и градова Републике Српске“, који финансирају Владе Шведске и Швајцарске израдио је ову публикацију као одговор да се на једном мјесту нађу сви проблеми са којима се јединице локалне самоуправе (у даљем тексту: ЈЛС) Републике Српске годинама суочавају у управљању јавним финансијама.

Ова публикација подржава успостављање нових и побољшање постојећих механизма за спречавање неправилности у трошењу јавних средстава у ЈЛС Републике Српске, будући да су циљ побољшања у области јавних финансија ради ефикаснијег управљања јавним финансијама и смањења могућности за корупцију.

Имајући у виду пропусте и недостатке који се често понављају и исказану потребу представника локалних власти да се уведе ред у ову област, Савез општина и градова Републике Српске израдио је ову публикацију у којој су сумирани и побројани сви кључни налази из вишегодишњих финансијских ревизија на локалном нивоу, с циљем да се скрене пажња локалним самоуправама да саме, сопственим снагама, отклоне побројане неправилности или несврсисходности, поготово оне које су таквог карактера и природе да се могу лакше отклонити, односно да се оно што није исправно или што није правилно урађено отклони на вријеме, како не би стварало негативне посљедице у пословању.

Циљ ове публикације је да помогне руководству ЈЛС у рјешавању конкретних проблема кроз указивање на негативне примјере у пракси, како се они не би понављали и како би се унаприједили рад и резултати у овим областима. Надамо се да ће ова публикација утицати на помаке и да ће локалне самоуправе управљати јавним финансијама одговорно и у складу са начелима сврсисходности и ефикасности. То ће уједно значити побољшање финансијског управљања, поузданост финансијског извјештавања и усклађености пословања са законима и прописима Републике Српске, што ће омогућити избјегавање негативних квалификација у тим сегментима.

У публикацији су синтетизовани и таксативно побројани кључни проблеми и детаљно обрађени у смислу прецизног објашњења правног оквира који треба поштовати како се неправилности не би догодиле, док уводни дио садржи основне информације о систему екстерне ревизије и преглед финансијских ревизија ЈЛС. Крај садржи информације у вези са поступањима по ревизорским извјештајима и план отклањања неправилности.

Генерални секретар Савеза општина и
градова Републике Српске

Ацо Пантић

1. РЕЗИМЕ ВОДИЧА

Водич се састоји од 12 дијелова, Резимеа и 11 главних дијелова, а акценат је дат на дијеловима 5, 6, 7 и 8, па је његова структура компонована на следећи начин. У другом дијелу Водича дата је информација о ЈЛС које су добиле оба позитивна мишљења (за финансијске извјештаје и за усклађеност) од Главне службе за ревизију са одређеним коментарима и препорукама из ових ЈЛС.

Трећи дио Водича посвећен је основним информацијама о ревизији јавног сектора у којем су објашњена овлашћења, одговорности и општи поступци у вези са ревизијом.

Четврти дио Водича чини преглед финансијских ревизија свих ЈЛС у протекле три године са информацијама о ревизорским мишљењима и броју датих препорука. У овом дијелу дате су статистичке информације у погледу заступљености ревизорских мишљења и структури датих препорука.

У наглашеним дијеловима Водича (5 и 6) презентовани су најчешћи кључни проблеми, односно најзначајније неправилности од утицаја на мишљење о финансијским извјештајима који се појављују у већини ЈЛС са регулаторним оквиром у односу на који су утврђене неправилности, с тим што је синтеза најзначајнијих неправилности према областима дата у дијелу 6.

У наглашеним дијеловима Водича (7 и 8) презентовани су кључни проблеми, односно најзначајније неправилности од утицаја на мишљење о усклађености који се појављују у већини ЈЛС са регулаторним оквиром у односу на који су утврђене неправилности, с тим што је синтеза најзначајнијих неправилности према областима дата у дијелу 8.

У дијелу 9 Водича по реду презентоване су информације у вези са спровођењем препорука одређених ЈЛС, које су и статистички обрађене.

Наредни дијелови Водича (10, 11 и 12) посвећени су активностима након добијања извјештаја о ревизији и поступања са њима. Те активности подразумијевају и сачињавање акционог плана мјера за отклањање неправилности, па је Савез општина и градова Републике Српске сачинио форму акционог плана мјера, представљену у Прилогу број 1. овог водича.

2. ЈЛС СА ПОЗИТИВНИМ МИШЉЕЊИМА РЕВИЗОРА

У протекле три године, од 64 ЈЛС, четири су добиле оба позитивна мишљења (за финансијске извјештаје и за усклађеност) од Главне службе за ревизију.

Ријеч је о општинама Братунац и Хан Пијесак, те градовима Дервента и Градишка. Из наведених ЈЛС поручују да су позитивни ревизорски извјештаји потврда марљивог и преданог рада, имајући у виду да је Главна служба за ревизију респектабилна врховна ревизорска институција. Иза тога стоји посвећен тимски рад, који се огледа кроз континуирано усавршавање запослених, спровођење активности у складу са прописима којима су регулисани, праћење измјена и спровођење законских норми, те опрезно коришћење јавних средстава. Такође, из ових ЈЛС наводе и да им то даје додатну мотивацију да наставе са радом стварајући још боље резултате.

Из наведених ЈЛС поручују и да су на располагању свим ЈЛС, јер само кроз сарадњу, размјену искустава и континуираним унапређењем можемо допринијети развоју ЈЛС, а самим тим и унапређењу квалитета живота грађана.



3. ЕКСТЕРНА РЕВИЗИЈА КОЈУ СПРОВОДИ ГЛАВНА СЛУЖБА ЗА РЕВИЗИЈУ ЈАВНОГ СЕКТОРА РЕПУБЛИКЕ СРПСКЕ

У овом дијелу Водича, Савез општина и градова Републике Српске вам презентује основне карактеристике ревизије јавног сектора као система екстерног надзора ЈЛС Републике Српске.

У складу са одредбама Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске, Главна служба за ревизију јавног сектора Републике Српске (у даљем тексту: Главна служба за ревизију) врши финансијске ревизије и ревизије учинка, а према утврђеном годишњем плану ревизија. Главна служба за ревизију је Законом овлашћена да врши ревизију: Народне скупштине Републике Српске, Службе председника Републике Српске, Генералног секретаријата Владе Републике Српске, министарстава и других републичких органа, Вијећа народа Републике Српске, свих других буџетских институција које се финансирају из буџета, затим фондова и других ванбуџетских институција основаних посебним законом, буџета општина и градова у Републици Српској, те средстава додијељених из буџета институција/организација и било којих средстава која су било којој институцији обезбијеђена за реализацију пројеката од међународних организација, као зајам или донација за Републику.

Финансијска ревизија, према члану 18. Закона, обухвата ревизију финансијских извјештаја и ревизију усклађености. Предмет финансијске ревизије су финансијски извјештаји које корисници буџета Републике, општина или градова, ванбуџетски фондови, управне организације, јавна предузећа, јавне установе и други субјекти јавног сектора за једну фискалну/календарску годину сачињавају и достављају у складу са важећим рачуноводственим оквиром у Републици Српској. Заједно са финансијском ревизијом појединачних субјеката, Главна служба за ревизију спроводи и ревизију усклађености и сходно ISSAI 4000 о томе изражава посебно мишљење о усклађености, које се односи на то да ли су активности, финансијске трансакције и информације исказане у финансијским извјештајима усклађене са значајним законским и другим прописима којима су регулисане.

Руководства ревидираних институција одговорна су за припрему и фер презентацију информација у финансијским извјештајима. Ова одговорност обухвата осмишљавање, примјену и одржавање интерних контрола које су релевантне за припрему и фер презентацију финансијских извјештаја који не садрже материјално значајне погрешне исказе, настале усљед преваре и грешке. Поред одговорности за припрему и фер презентацију финансијских извјештаја, руководства су, такође, одговорна да осигурају да су активности, финансијске трансакције и информације исказане у финансијским извјештајима у складу са прописима којима су регулисане.

Ревизорско мишљење о томе да ли финансијски извјештаји ревидираног субјекта истинито и објективно приказују, у свим материјално значајним аспектима, финансијско стање имовине и обавеза на дан билансирања; новчане токове, приходе, примитке, расходе и издатке, као и извршење буџета (за буџетске кориснике), у складу са прописаним оквиром финансијског извјештавања за јавни сектор важећим у Републици Српској, изражава се у стандардизованој форми у складу са ISSAI, а оно може бити: немодификовано или тзв. позитивно мишљење, односно мишљење без квалификација и модификовано мишљење које има три врсте (мишљење са резервом, негативно мишљење и уздржавајуће мишљење). Врсте мишљења о усклађености су као и код мишљења о финансијским извјештајима, те је тако могуће да једном субјекту за исти ревидирани период буде изражено различито мишљење о финансијским извјештајима и о усклађености, с обзиром на то да одређене неусклађености могу бити значајне из једног или другог аспекта.

Ревизија учинка је посебна врста ревизије, која подразумијева испитивање активности, програма и пројеката у надлежности Владе Републике Српске и институција јавног сектора у погледу економичности, ефикасности и ефективности, те се том ревизијом обично обухвата више година и више субјеката повезаних истом темом ревизије учинка. Извјештаји ревизије учинка су, између осталог, и у функцији промовисања доброг управљања и јавности рада институција јавног сектора, а поред налаза који су директно у вези са одређеном темом/предметом ревизије учинка, садрже закључке и препоруке које су адресиране субјектима из јавног сектора у складу са њиховим улогама, надлежностима и одговорностима.

По завршетку сваке ревизије Главна служба за ревизију припрема нацрт извјештаја о ревизији и доставља га лицу које руководи институцијом ради давања писмених примједба. Рок за достављање примједба је 15 дана по пријему нацрта извјештаја о ревизији, а Главна служба за ревизију дужна је да размотри ове примједбе и коначан извјештај допуни прихваћеним примједбама. Коначан извјештај доставља се свакој ревидираној институцији и другим корисницима у складу са Законом, а потом се објављује и на интернет страници (www.gsr-gs.org), чиме сви ревизорски извјештаји постају јавно доступни.

Субјекти којима су упућене препоруке ревизије дужни су да (Главној служби за ревизију, Министарству финансија и надлежном скупштинском одбору) у року од 60 дана од пријема коначног извјештаја доставе акциони план за спровођење препорука, односно преглед мјера и радњи које су предузете ради превазилажења пропуста и неправилности утврђених у ревизорском извјештају.

У свим ревизорским извјештајима финансијске ревизије гдје је присутан континуитет у ревизији наводе се налази и закључци у вези са спровођењем препорука датих у претходном извјештају. За субјекте и ревизије које се не врше у континуитету, као што су ЈЛС, Главна служба за ревизију повремено спроводи посебне врсте ангажмана на провјери статус раније датих препорука и о томе се издаје извјештај у облику закључка да ли су и у којој мјери дате препоруке спроведене. Код ревизије учинка, провјера да ли су препоруке спроведене и да ли су активности из акционих планова самих субјеката довеле до реализације препорука ревизије, врши се периодичним ангажовањем у тзв. накнадним прегледима ревизије учинка, о чему се сачињава извјештај.

Упућујемо вас и на информацију да је Главна служба за ревизију успоставила Регистар препорука (посебно за финансијске ревизије и ревизије учинка), с циљем да се на јединствен и систематичан начин заинтересованим корисницима прикажу све препоруке које су упућене ревидираним институцијама јавног сектора, као и њихов статус у погледу спроведености. Регистар препорука је доступан на интернет страници Главне службе за ревизију и омогућена је претрага по различитим елементима.

4. ПРЕГЛЕД ФИНАНСИЈСКИХ РЕВИЗИЈА ЈЛС У РЕПУБЛИЦИ СРПСКОЈ

У досадашњем раду, Главна служба за ревизију годишњим плановима ревизије планирала је спровођење ревизије одређеног броја ЈЛС и објавила извјештаје о спроведеним ревизијама, у којима је исказивала недостатке у трошењу буџетских средстава, управљању јавном имовином и недовољном поштовању важећих прописа. У исто вријеме, дате су и препоруке за отклањање откривених неправилности.

У наставку су презентоване информације о ревизијама ЈЛС које су планиране годишњим плановима ревизија за протекле три године:

- Годишњи план ревизија за 2022. годину – 22 ЈЛС,
- Годишњи план ревизија за 2021. годину – 22 ЈЛС,
- Годишњи план ревизија за 2020. годину – 19 ЈЛС и за пет ЈЛС преглед спровођења препорука.

Према горенаведеним плановима ревизија, укупно је обухваћено 63 ЈЛС. Општина Источни Мостар је заведена у годишњем плану ревизија за 2019. годину.

У протекле три године Главна служба за ревизију је извршила финансијске ревизије у све 64 ЈЛС (приликом којих су ревидирани и одређени процеси у нижим буџетским корисницима ЈЛС) према горенаведеним годишњим плановима ревизије, а резултати су представљени у наредним табелама. Прецизније, у 2022. години извршене су 22 финансијске ревизије, у 2021. години 21, а у 2020. години 20 финансијских ревизија.

Табела бр. 1: Преглед финансијских ревизија ЈЛС спроведених у 2022. години

Р. бр.	ЈЛС	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Општина Рибник	са резервом	са резервом	8	3
2.	Општина Рогатица	са резервом	са резервом	7	8
3.	Општина Источно Ново Сарајево	са резервом	са резервом	16	11
4.	Општина Источни Стари Град	са резервом	са резервом	9	3
5.	Општина Кнежево	са резервом	са резервом	10	7
6.	Општина Костајница	са резервом	са резервом	10	7
7.	Општина Рудо	са резервом	позитивно	11	4
8.	Општина Љубиње	са резервом	са резервом	11	7
9.	Општина Милићи	са резервом	са резервом	8	2
10.	Општина Власеница	са резервом	са резервом	8	8
11.	Општина Источна Илиџа	са резервом	са резервом	6	12
12.	Општина Невесиње	са резервом	са резервом	6	11
13.	Град Добој	са резервом	са резервом	5	9
14.	Град Дервента	позитивно	позитивно	1	1
15.	Општина Купрес	са резервом	са резервом	12	8
16.	Општина Језеро	са резервом	са резервом	11	7
17.	Општина Петровац	са резервом	са резервом	9	8
18.	Општина Шековићи	са резервом	са резервом	9	10
19.	Општина Станари	са резервом	са резервом	9	8
20.	Општина Мркоњић Град	позитивно	са резервом	4	6
21.	Град Требиње	позитивно	са резервом	3	9
22.	Град Градишка	позитивно	позитивно	3	3
Укупан број датих препорука у извјештајима за ЈЛС				176	152

Од 22 ревидиране ЈЛС у 2022. години оба позитивна мишљења изражена су за Град Дервента и Град Градишка, а осим тога Општини Рудо је дато позитивно мишљење за усклађеност, Општини Мркоњић Град и Граду Требиње је дато позитивно мишљење на финансијске извјештаје. Сва остала мишљења су са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност.

У проценту, заступљеност мишљења са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност у 2022. години износи 77%.

Табела бр. 2: Преглед финансијских ревизија ЈЛС спроведених у 2021. години

Р. бр.	ЈЛС	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Општина Крупа на Уни	са резервом	са резервом	6	2
2.	Општина Источни Дрвар	са резервом	са резервом	6	6
3.	Општина Берковићи	са резервом	са резервом	7	8
4.	Општина Оштра Лука	са резервом	са резервом	8	8
5.	Општина Лакташи	са резервом	позитивно	4	1
6.	Општина Шипово	са резервом	са резервом	6	4
7.	Општина Брод	са резервом	са резервом	10	5
8.	Општина Козарска Дубица	негативно	негативно	16	11
9.	Општина Вукосавље	са резервом	позитивно	7	3
10.	Општина Трново	са резервом	са резервом	9	7
11.	Општина Пале	са резервом	са резервом	6	3
12.	Општина Калиновик	са резервом	са резервом	7	8
13.	Општина Угљевик	са резервом	са резервом	7	8
14.	Општина Нови Град	са резервом	са резервом	2	7
15.	Општина Доњи Жабар	са резервом	са резервом	7	12
16.	Општина Доњи Србац	са резервом	са резервом	11	2

17.	Град Источно Сарајево	са резервом	са резервом	8	5
18.	Општина Соколац	са резервом	са резервом	12	7
19.	Град Приједор	негативно	негативно	14	15
20.	Град Бијељина	са резервом	са резервом	14	13
21.	Град Бања Лука	са резервом	са резервом	14	10
Укупан број датих препорука у извјештајима за ЈЛС				181	145

Од 21 ревидиране ЈЛС у 2021. години оба негативна мишљења изражена су за Град Приједор и Општину Козарска Дубица, а осим тога Општини Лакташи је дато позитивно мишљење за усклађеност. Сва остала мишљења су са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност.

У проценту, заступљеност мишљења са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност у 2021. години износи 80%.

Табела бр. 3: Преглед финансијских ревизија ЈЛС спроведених у 2020. години

Р. бр.	ЈЛС	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Општина Сребреница	са резервом	негативно	7	9
2.	Општина Лопаре	са резервом	са резервом	8	5
3.	Општина Котор Варош	са резервом	са резервом	8	4
4.	Општина Братунац	позитивно	позитивно	2	1
5.	Општина Вишеград	са резервом	са резервом	1	4
6.	Општина Хан Пијесак	позитивно	позитивно	1	1
7.	Општина Ново Горажде	негативно	са резервом	15	6
8.	Општина Пелагићево	са резервом	са резервом	4	9
9.	Општина Петрово	са резервом	са резервом	6	4
10.	Општина Осмаци	са резервом	са резервом	5	4

10.	Општина Осмаци	са резервом	са резервом	5	4
11.	Општина Гацко	са резервом	негативно	5	11
12.	Општина Модрича	са резервом	са резервом	7	7
13.	Општина Фоча	са резервом	позитивно	7	7
14.	Општина Челинац	са резервом	са резервом	9	4
15.	Општина Чајниче	са резервом	са резервом	5	5
16.	Општина Теслић	са резервом	са резервом	9	5
17.	Општина Прњавор	са резервом	позитивно	5	2
18.	Општина Шамац	са резервом	са резервом	6	5
19.	Општина Билећа	негативно	са резервом	7	10
20.	Град Зворник	са резервом	са резервом	8	9
Укупан број датих препорука у извјештајима за ЈЛС				125	112

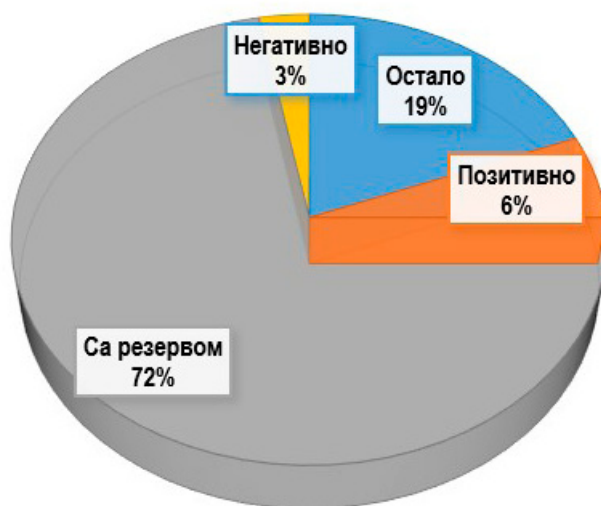
Од 20 ревидираних ЈЛС у 2020. години оба позитивна мишљења изражена су за Општину Братунац и Општину Хан Пијесак, а осим тога Општини Фоча и Општини Прњавор је дато позитивно мишљење за усклађеност. Општини Гацко и Општини Сребреница је дато негативно мишљење за усклађеност, а Општини Ново Горажде и Општини Билећа је дато негативно мишљење на финансијске извјештаје. Сва остала мишљења су са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност. У проценту, заступљеност мишљења са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност у 2020. години износи 60%.

Табела бр. 4: Преглед финансијске ревизије Општине Источни Мостар спроведене у 2019. години

Р. бр.	ЈЛС	Ревизијско мишљење		Број датих препорука	
		Финансијски извјештаји	Усклађеност	Финансијски извјештаји	Усклађеност
1.	Општина Источни Мостар	са резервом	позитивно	6	2

У проценту, заступљеност мишљења са резервом и за финансијске извјештаје и за усклађеност у претходне три године за све 64 ЈЛС износи 72%. У наведеном периоду, 6% је позитивних мишљења, 2% су негативна, док осталих 19% чини комбинација мишљења са резервом и позитивних мишљења, односно мишљења са резервом и негативних.

ЗАСТУПЉЕНОСТ РЕВИЗОРСКИХ МИШЉЕЊА



Графикон бр. 1: Заступљеност ревизорских мишљења 64 ЈЛС у ревизијама извршеним у претходне три године

Према наведеним информацијама у табелама, на основу спроведених ревизија у претходне три године у све 64 ЈЛС дато је укупно 899 препорука, од којих се 488 односи на финансијске извјештаје, а 411 препорука на усклађеност.

Просјечно 14 препорука по једном извјештају ЈЛС указује на то да је потребно јачати и унапређивати систем финансијског извјештавања и интерне финансијске контроле у општинама/градовима.

Треба имати у виду да у наведени просјечан број препорука по једном извјештају

улазе и препоруке других, имајући у виду да ЈЛС у своје консолидоване финансијске извјештаје укључују и низ нижих буџетских корисника, што је од утицаја на идентификовање неправилности и дате препоруке.

СТРУКТУРА ДАТИХ ПРЕПОРУКА ПРЕМА ВРСТИ



Графикон бр. 2: Структура датих препорука за 64 ЈЛС у ревизијама извршеним у претходне три године

5. ПРЕГЛЕД КЉУЧНИХ НЕПРАВИЛНОСТИ ОД УТИЦАЈА НА МИШЉЕЊЕ О ФИНАНСИЈСКИМ ИЗВЈЕШТАЈИМА



У овом дијелу публикације презентовани су најчешћи кључни проблеми, односно најзначајније неправилности од утицаја на мишљење о финансијским извјештајима код 64 ревидиране ЈЛС у протекле три године, а који се појављују у већини ЈЛС. Неправилности, односно кључни проблеми су синтетизовани, таксативно побројани и детаљно обрађени у смислу прецизног објашњења правног оквира који треба поштовати да се поново не би догодили.

Основни разлог овако презентованих налаза јесте да се на једном мјесту систематизују најзначајније неправилности које се појављују у финансијским извјештајима код ревидираних ЈЛС и да се скрене пажња локалним самоуправама да саме, сопственим снагама, отклоне побројане неправилности или несврсисходности, поготово оне које су таквог карактера и природе да се могу лакше отклонити, односно да се оно што није исправно или што није правилно урађено отклони на вријеме да не би стварало негативне посљедице у будућности. Најчешћа слика ревизорских извјештаја ЈЛС карактерише приказ континуираног понављања одређеног броја налаза и нереализованих препорука из претходног ревизорског извјештаја, уз задржавање мишљења ревизора с квалификацијом. Уз мање годишње осцилације и одступања, ЈЛС континуирано или циклично обнављају садржаје својих ревизорских извјештаја. Дио препорука се спроводи, али се јављају нови налази и препоруке. Дио ранијих препорука остаје неизвршен и такво стање остаје са истим резултатом дужи период. Разлози за овакву ситуацију могу бити различити – почев од недовољне пажње и запостављања обавеза руководећих структура, до недостатка стручних кадрова и других ресурса. Када

било која институција, па и ЈЛС не спроведе препоруке, онда је то крајњи доказ неспремности те ЈЛС да их спроведе.

Законска и подзаконска регулатива у односу на коју су утврђене неправилности које су утицале на мишљење на финансијске извјештаје ЈЛС:

- Правилник о буџетским класификацијама, садржини рачуна и примјени контног плана за буџетске кориснике („Службени гласник Републике Српске“, бр. 98/16, 115/17 и 118/18),
- Правилник о рачуноводству, рачуноводственим политикама и рачуноводственим процјенама за буџетске кориснике („Службени гласник Републике Српске“, бр. 115/17 и 118/18),
- Правилник о финансијском извјештавању буџетских корисника („Службени гласник Републике Српске“, бр. 15/17 и 17/22),
- Правилник о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог са стварним стањем имовине и обавеза („Службени гласник Републике Српске“, бр. 45/16 и 113/21),
- Правилник о примјени годишњих амортизационих стопа за буџетске кориснике („Службени гласник Републике Српске“, број 110/16),
- Правилник о примјени Међународних рачуноводствених стандарда за јавни сектор („Службени гласник Републике Српске“, број 128/11),
- Упутство о примјени Међународног рачуноводственог стандарда за јавни сектор 23 („Службени гласник Републике Српске“, број 116/13).

Кључне грешке у односу на горенаведену регулативу наведене су у наредном дијелу ове публикације.

Неправилности у односу на Правилник о буџетским класификацијама, садржини рачуна и примјени контног плана за буџетске кориснике („Службени гласник Републике Српске“, бр. 98/16, 115/17 и 118/18)

- Издаци за изградњу и прибављање стамбених објеката су прецијењени за износ од, јер на дан билансирања нису испуњени услови за њихово евидентирање, односно резервацију расположивих средстава у складу са чланом 104.
- Издаци за финансијску имовину по основу датих зајмова и остали издаци из трансакција са другим јединицама власти по основу рефундација боловања су потцијењени јер није извршено њихово евидентирање, што није у складу са чланом 114. тачка 5) и чланом 119.
- Обавезе за дознаке на име социјалне заштите које се исплаћују из буџета Републике, општина и градова су потцијењене, а прецијењене су обавезе према физичким лицима у земљи за износ од, као и обавезе за набавку робе и услуга у земљи, јер су обавезе за наведене дознаке евидентирани на позицији обавеза према физичким лицима у земљи, односно обавезе према установама социјалне заштите за смјештај штићеника евидентирани су на позицији обавеза за набавку робе и услуга у земљи, што није у складу са одредбама чл. 81. и 96.
- Ванбилансна евиденција је потцијењена за вриједност примљених мјеница и гаранција за обезбјеђење наплате, што није у складу са чланом 89.
- Грантови су прецијењени, а потцијењени су расходи по основу коришћења робе и услуга и трансфери између различитих јединица власти, јер су расходи по основу коришћења робе и услуга и трансфери евидентирани у оквиру грантова, што није у складу са чл. 92, 95. и 103.
- Није извршена рекласификација потраживања за порезе, доприносе и непореске приходе за које је продужен рок плаћања, а доспијевају на наплату у року до годину дана, чиме су потцијењени за колико су дугорочна потраживања прецијењена, што није у складу са чланом 68. став 6.
- Акције и учешћа у капиталу и трајни извори средстава су потцијењени, јер нису исказани оснивачки улози у привредним друштвима и установама, чији је оснивач општина, што није у складу са чланом 61. став 4. и чланом 86. став 2. тачка 1)
- Прецијењени су расходи за текуће одржавање, а потцијењена је вриједност зграда и објеката, као и издаци за инвестиционо одржавање, реконструкцију и адаптацију зграда и објеката за, јер су издаци за санацију крова и реконструкцију улица признати као расходи за текуће одржавање, што није у складу са чланом 105.

- Приходи обрачунског карактера су потцијењени, а трајни извори прецијењени због евидентирања донираних књига на трајним изворима, што није у складу са чланом 137.
- Акције и учешћа у капиталу, као и трајни извори су потцијењени, јер уписани (уговорени) капитал и уплаћени капитал код јавног предузећа у власништву општине није евидентиран у главној књизи општине, што није у складу са чланом 61. став 4.
- Дугорочни зајмови који доспијевају на наплату до годину дана исказани су у мањем, а дугорочни зајмови у већем износу, јер дио дугорочних зајмова није рекласификован у складу са чланом 67. став 6.
- Краткорочна потраживања и приходи обрачунског карактера су потцијењени, јер се приходи од закупа признају на готовинској основи, што није у складу са чл. 68. и 137.
- Расходи за бруто плате запослених су прецијењени, а разграничења по основу неизмирених обавеза за накнаду плата за вријеме боловања које се рефундирају од фонда обавезног социјалног осигурања и финансијски резултат текућег периода су потцијењени, јер су накнаде плата за вријеме боловања које се рефундирају од фонда обавезног социјалног осигурања евидентирани у оквиру расхода за бруто плате запослених. Такође, за исплаћене накнаде плата за вријеме боловања нису евидентирани издаци за накнаде плата за вријеме боловања који се рефундирају од фонда обавезног социјалног осигурања. Наведено није у складу са чл. 69, 91. и 119.
- Субвенције су потцијењене, а остале текуће дознаке грађанима које се исплаћују из буџета Републике, општина и градова су прецијењене за исти износ, јер су субвенције евидентирани у оквиру осталих текућих дознака грађанима које се исплаћују из буџета Републике, општина и градова, што није у складу са чланом 94. став 5.

Неправилности у односу на Правилник о рачуноводству, рачуноводственим политикама и рачуноводственим процјенама за буџетске кориснике („Службени гласник Републике Српске“, бр. 115/17 и 118/18)

- За моторна возила којима је књиговодствена вриједност сведена на нулу није извршена ревалоризација вриједности у складу са чланом 41.
- Потцијењени су непорески приходи по основу накнада, а прецијењен је финансијски резултат ранијих година, јер су приходи од накнаде од шума признати у xxxx години, а наплата наведених прихода је извршена у xxxx години, што није у складу са чланом 108. став 1.
- Приходи обрачунског карактера су потцијењени, краткорочна потраживања за ненаплаћене непореске приходе су, а финансијски резултат ранијих година је потцијењен, због тога што приходи по основу накнада за ренту нису признати на обрачунској основи. Наведено није у складу са чланом 106. став 2. и чланом 109. став 5.
- Прецијењени су потраживања од продаје земљишта и финансијски резултат ранијих година, а потцијењени расходи обрачунског карактера, јер није извршена исправка вриједности краткорочних потраживања старијих од годину дана на терет расхода обрачунског периода у складу са чланом 73.
- Краткорочна потраживања су прецијењена, расходи од усклађивања вриједности краткорочних потраживања су потцијењени, а финансијски резултат ранијих година је прецијењен, јер на дан билансирања није вршена процјена наплативости и корекција осталих краткорочних потраживања у складу са чланом 73. ст. 1. и 2.
- Потцијењена су потраживања за порезе, доприносе и непореске приходе и остали приходи обрачунског карактера, јер нису признати на обрачунској основи у складу са чланом 71. став 3. и чланом 106.
- Приликом израде Консолидованог финансијског извјештаја нису укључени ентитети који су под контролом или значајним утицајем општине, додавањем нето имовине/капитала из њихових биланса стања у консолидовани биланс стања према члану 123.
- Нису исказана учешћа у капиталу по основу оснивачког улога у дому здравља, што није у складу са чланом 78.
- Земљиште које је намијењено продаји није класификовано у оквиру сталне имовине намијењене продаји, што није у складу са чланом 45.

- Имовина која је дата у закуп није исказана као инвестициона имовина, што није у складу са чланом 29. и захтјевима МРС ЈС 16 – Инвестициона имовина
- Пословни објекти дати под закуп нису исказани као инвестициона имовина, сходно члану 29. и захтјевима МРС ЈС 16 – Инвестициона имовина (параграф 7, 20. а) и 26). Због наведеног вриједност инвестиционе имовине је потцијењена, а за исти износ су прецијењени пословни објекти и простори
- Није извршен пренос средстава у припреми на средства у употреби за вриједност саобраћајних објеката – мостова, који су активирани, што није у складу са чланом 42.
- Нефинансијска имовина у сталним средствима у припреми више је исказана, а мање је исказана имовина коју чине зграде и објекти, локални путеви и мостови, водоводи и возила, јер није пренесена на имовину у употреби, што није у складу са чл. 26. и 42.
- Инвестициона имовина, као и обавезе за набавку те имовине мање су исказане за износ, јер наведена имовина није призната у висини набавне вриједности, што није у складу са МРС ЈС 16 – Инвестициона имовина (пар. 7 и 26) и чл. 29. и 61.
- Издаци за инвестиционо одржавање, реконструкцију и адаптацију зграда и објеката су прецијењени, јер на дан биланса нису испуњени услови за резервисање расположивих средстава за извођење радова на реконструкцији објеката у складу са чланом 96. став 5.
- Издаци за отплату дугова су потцијењени и то за издатке за отплату главнице зајмова примљених од лизинг друштава и отплату зајмова примљених од других нефинансијских субјеката, што није у складу са чланом 98.
- Ванбилансна евиденција је погрешно исказана, јер није умањена вриједност ванбилансне евиденције у складу са динамиком отплате по датим гаранцијама, што није у складу са чланом 92.
- На позицијама ванбилансне евиденције није исказана вриједност путничких моторних возила која се користе на основу уговора о оперативном лизингу, што није у складу са чланом 92.

Неправилности у односу на Правилник о финансијском извјештавању буџетских корисника („Службени гласник Републике Српске“, бр. 15/17 и 17/22)

- Уз финансијске извјештаје сачињене су напомене у којима су објелодањене неопходне опште информације о општини, информације о основама за састављање финансијских извјештаја и информације о примијењеним рачуноводственим политикама. У складу са одредбама члана 46. Правилника о финансијском извјештавању буџетских корисника, МРС ЈС 1 – Презентација финансијских извјештаја и других релевантних МРС ЈС, у напоменама нису објелодањене информације:
 - о узроцима и разликама за дио планираних и исказаних позиција прихода и расхода и планираних и исказаних прихода и расхода у односу на претходну годину
 - изворима средстава и правном основу њиховог коришћења (пореским и непореским приходима)
 - за сваку класу некретнина, постројења и опреме признатих у финансијским извјештајима, основезамјерење, коришћене за одређивање бруто књиговодствене вриједности, користан вијек употребе или стопе амортизације, усклађивање књиговодствене вриједности на почетку и на крају периода које показује сва повећања и смањења, о структури сталних средстава која се и даље користе, али им је књиговодствена вриједност једнака нули (пошто су у потпуности амортизована) МРС ЈС 17 – Некретнине, постројења и опрема (пар. 88)
 - потенцијалним обавезама и потенцијалној имовини по основу судских спорова, што није у складу са МРС ЈС 19 – Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина (пар. 100)
 - да консолидовани финансијски извјештај чини и ЈУ
 - о појединачним ставкама и структури збирних буџетских позиција расхода и издатака, узроцима значајних одступања у односу на план и претходну годину и промјени у нето имовини
 - изворима средстава и правном основу њиховог коришћења (пореским и непореским приходима)
 - имовини датој у закуп, што није у складу са МРС ЈС 16 – Инвестициона имовина (пар. 86–90)
 - потенцијалним обавезама и потенцијалној имовини по основу судских спорова, што није у складу са МРС ЈС 19 – Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина (пар. 100)

- корисни вијек употребе или коришћене стопе амортизације, књиговодствену вриједност некретнина и опреме које се привремено не користе, структуру сталних средстава која се и даље користе али им је књиговодствена вриједност нула, код сталне имовине у изградњи нису објављени у потпуности износи издатака признатих у књиговодственој вриједности некретнина, постројења и опреме током изградње и уговорних обавеза за стицање некретнина, постројења и опреме, што није у складу са МРС ЈС 17 – Некретнине, постројења и опрема, параграф 88 (ц) и 89 (б) и (ц) и 94. а) и б)
- друге финансијске и нефинансијске информације које могу да послуже за разумијевање постојећег или очекиваног стања
- Биланс новчаних токова није састављен на начин како је то прописано чланом 42. Правилника о финансијском извјештавању буџетских корисника, јер су више исказани приливи готовине из пословних активности (по основу грантова и трансфера) и одливи готовине из пословних активности (по основу одлива за грантове и дознаке), као и одливи готовине из инвестиционих активности

Неправилности у односу на Правилник о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог са стварним стањем имовине и обавеза („Службени гласник Републике Српске“, бр. 45/16 и 113/21)

- попис имовине и обавеза са стањем на дан xxxx године није организован и обављен у складу са одредбама Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем имовине и обавеза, јер комисија за попис није утврдила стварно стање имовине и обавеза на основу података из земљишних књига, конфирмације салда потраживања и обавеза и других екстерних извора, односно преузети су подаци из књиговодствене евиденције која одступа од стварног стања имовине и обавеза
- спроведеним пописом није извршено усклађивање књиговодственог стања са стварним стањем имовине и обавеза, јер комисија за попис није утврдила стварно стање, већ је преузела податке из књиговодствене евиденције, дати аванси нису пописани аналитички, што није у складу са чланом 3. Правилника, подаци о стању имовине и обавеза нису пренесени са документације која одражава екстерну

потврду њиховог стварног стања (података из земљишних књига, конфирмације салда потраживања и обавеза и друго), што није у складу са чланом 12. став 2. Правилника. Ревизијом је утврђено да између књиговодственог и стварног стања имовине и обавеза постоје разлике

- извјештај о попису не садржи упоредни преглед стварног и књиговодственог стања пописаних потраживања и обавеза. Такође, није извршен попис пословног простора узетог под закуп, примљених гаранција, датих мјеница, као ни структуре обавеза према грантовима и дознакама
- пописне листе финансијске имовине и обавеза нису овјерене од лица одговорног за попис, а извјештаји пописних комисија не садрже упоредне податке књиговодственог и стварног стања имовине и обавеза, те преглед количинских и вриједносних разлика између књиговодственог и стварног стања, а надлежни орган није одлучивао о спровођењу процедура и начинима утврђивања узрока одступања између књиговодственог и стварног стања нефинансијске имовине

Савез општина и градова Републике Српске израдио је моделе аката ради правилног спровођења пописа имовине и обавеза у ЈЛС у Републици Српској. Модели аката у вези са пописом су доступни у електронској форми на веб-страници Савеза општина и градова Републике Српске и можете им приступити путем линка:

<https://www.alvrs.com/cir/87.dokumenti.html>

Неправилности у односу на Правилник о примјени годишњих амортизационих стопа за буџетске кориснике („Службени гласник Републике Српске“, број 110/16)

- Више је исказана нематеријална произведена имовина, резултат ранијих година и резултат текуће године, за колико су мање исказани обрачунски расходи по основу амортизације за текући период, јер за нематеријалну произведену имовину није вршен обрачун амортизације, што није у складу са чланом 4. Правилника о примјени годишњих амортизационих стопа за буџетске кориснике

и чл. 20, 24. и 100. Правилника о буџетским класификацијама, садржини рачуна и примјени контог плана за буџетске кориснике

- Обрачун амортизације за саобраћајне објекте на којима је вршена реконструкција није извршен за xxxx годину, што није у складу са чланом 3. став 1. Правилника о примјени годишњих амортизационих стопа за буџетске кориснике и МРС ЈС 17 – Некретнине, постројења и опрема, параграф 71

- Расходи обрачунског карактера су мање исказани, јер приликом обрачуна амортизације водовода и канализације и некатегорисаних макадамских путева нису примијењене прописане амортизационе стопе, што није у складу са Правилником о примјени годишњих амортизационих стопа за буџетске кориснике

Неправилности у односу на Упутство о примјени МРС ЈС 23 („Службени гласник Републике Српске“, број 116/13)

- Расходи од усклађивања вриједности имовине су потцијењени, јер евидентирања пословних догађаја по Извјештају из јединствене евиденције о пријављеним и уплаћеним порезима за обрачунски период xxxx године нису извршена у складу са тачком 12. Упутства о примјени МРС ЈС 23 – Приходи од трансакција које нису трансакције размјене (порези и преноси)

- Спорна потраживања за ненаплаћене непореске приходе и корекција потраживања за ненаплаћене непореске приходе су прецијењени. Наведена потраживања нису усаглашена са евиденцијама Пореске управе Републике Српске, односно Извјештајем из јединствене евиденције о пријављеним и уплаћеним порезима за обрачунски период xxxx године и тачком 12. Упутства о примјени МРС ЈС 23 – Приходи од трансакција које нису трансакције размјене (порези и преноси)

6. ПРЕГЛЕД НАЈЗНАЧАЈНИХ ГРЕШАКА ОД УТИЦАЈА НА МИШЉЕЊЕ О ФИНАНСИЈСКИМ ИЗВЈЕШТАЈИМА, СТРУКТУРИРАНЕ ПРЕМА ОБЛАСТИМА

У овом дијелу публикације презентоване су најзначајније грешке од утицаја на мишљење о финансијским извјештајима код ревидираних ЈЛС, а које су структуриране према областима:

- консолидација, објелодањивање и попис,
- исказивање имовине у сталним средствима,
- обавезе,
- потраживања,
- расходи и издаци,
- приходи и примици,
- остале грешке.

КОНСОЛИДАЦИЈА, ОБЈЕЛОДАЊИВАЊЕ И ПОПИС

Консолидација финансијског извјештаја за xxxx годину није извршена како је то прописано Правилником о рачуноводству и рачуноводственим политикама, јер није извршено укључивање нето имовине/капитала свих контролираних јавних установа и јавних предузећа у консолидовани биланс стања. Поред тога, код појединих општина није исказано или је потцијењено учешће у капиталу и трајни извори за износ неевидентираних оснивачких улагања, уписаног и уплаћеног капитала у јавна предузећа и јавне установе ниже буџетске кориснике, док у неким општинама није извршено умањење вриједности улога.

Иако су према усвојеном рачуноводственом оквиру саставни дио обавезног сета финансијских извјештаја, а њихов садржај је ближе дефинисан рачуноводственим стандардима, као и Правилником о финансијском извјештавању буџетских корисника, напомене уз финансијске извјештаје не садрже све прописане информације.

Попис имовине и обавеза на дан xxxx године није организован и извршен

(дјелимично или у потпуности) у складу са одредбама Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог са стварним стањем имовине и обавеза.

ИСКАЗИВАЊЕ ИМОВИНЕ У СТАЛНИМ СРЕДСТВИМА

Нефинансијска имовина у сталним средствима није исказана у складу са рачуноводственим политикама и правилима, а у вези са почетним признавањем, вредновање амортизовање и објелодањивање. Исказана површина земљишта у пословним евиденцијама већа је од стварне површине из земљишних евиденција, па је услед тога вриједност земљишта прецијењена, а у корист финансијског резултата ранијих година и трајних извора, а поред тога, дио земљишта који је намијењен продаји није класификован у оквиру сталне имовине намијењене продаји. Није евидентирана шумско-привредна основа као нематеријална имовина, чиме је позиција потцијењена, а мање су исказане и исправка вриједности, расходи амортизације, што је утицало на финансијски резултат ранијих година. Потцијењена је вриједност земљишта и финансијски резултат ранијих година, јер је ранијих година на земљиште вршен обрачун амортизације, што није у складу са рачуноводственим политикама и правилима. Пословни објекти дати у закуп нису класификовани као инвестициона имовина, а инвестициона имовина, као и обавезе за њену набавку су мање исказане, јер није призната у висини набавне вриједности, што није у складу са релевантним стандардима, рачуноводственим политикама и правилима за буџетске кориснике. Осим тога, у билансним евиденцијама није исказана вриједност софтверских пакета који су у оперативној употреби.

Вриједност зграда и објеката је мање исказана, јер су издаци за санацију и адаптацију признати као расходи за текуће одржавање, а истовремено за вриједност раније откупљених станова није искњижена из пословних књига, па је вриједност зграда и објеката више исказана по том основу. Није извршен пренос са имовине у припреми на имовину у употреби, а више је исказана вриједност путева, водовода, зграда и објеката за уговорене а још неизвршене радове и испостављене грађевинске ситуације које не припадају обрачунском периоду.

ОБАВЕЗЕ

Није призната стварна обавеза по намјенском кредиту за санацију водоводног система. Евидентирани обавезе према добављачима и издаци за изградњу путева на основу уговора за радове за које у xxxx години нису испостављене грађевинске ситуације, а поред тога више су исказане обавезе према добављачима за одржавање, за рачуне испостављене у xxxx који су евидентирани у 2021. години. Евидентирање обавеза није у потпуности извршено у складу са буџетским класификацијама (рочност и природа обавезе).

ПОТРАЖИВАЊА

Корекција потраживања и пласмана старијих од годину дана није извршена у складу са дефинисаним рачуноводственим политикама, па су значајне грешке од утицаја на исправку потраживања, расходе обрачунског периода као и финансијски резултат текуће године и ранијих година.

Потцијењена су потраживања за порезе, доприносе и непореске приходе, као и остали приходи обрачунског карактера, јер нису признати на обрачунској основи како је то прописано.

Није извршена рекласификација потраживања са дугорочних на она која доспијевају на наплату у року до годину дана, чиме су краткорочна исказана у мањем, а дугорочна потраживања у већем износу.

РАСХОДИ И ИЗДАЦИ

Потцијењени су расходи од усклађивања вриједности имовине, јер евидентирања по основу извјештаја Пореске управе о пријављеним и уплаћеним порезима за обрачунски период xxxx године нису извршена у складу са одговарајућим упутством. Није извршен обрачун амортизације дијела саобраћајних објеката на којима је вршена реконструкција, а није извршен ни обрачун амортизације на нематеријалну имовину, што је такође утицало на мање исказане расходе обрачунског карактера.

Исказани су издаци за које на дан биланса нису били испуњени услови да се

признају по основу резервисања расположивих средстава. Прецијењени су расходи обрачунског карактера по основу резервисања обавеза иако за то нису били испуњени услови.

Погрешно су класификоване накнаде плата за вријеме боловања које се не рефундирају, а расходи за накнаде ван радног односа су исказани као расходи у xxxx години иако се односе на раније периоде. Честе грешке у класификацији појединих врста расхода и издатака, како слиједи:

- погрешно су класификовани расходи за бруто накнаде у оквиру других врста расхода, погрешно су класификоване дознаке установама социјалне заштите као остале дознаке, трансфери јединици за координацију пољопривредних пројеката су класификовани као субвенције, издаци за отплату дугова према другим јединицама власти су класификовани као отплата главнице примљених зајмова,
- дио текућих расхода и трансфери евидентирани као грантови, што је узроковало погрешно исказивање грантова, расхода за робу и услуге и трансфера, а трансфери између различитих јединица власти исказани као субвенције,
- расходи су погрешно класификовани, тако да су више исказани расходи за стручне услуге и заштиту животне средине, субвенције и дознаке грађанима које се исплаћују из буџета, а мање расходи закупа, комуналних услуга, текући грантови и остали некласификовани расходи,
- текући грантови и трансфери исказани мање, а расходи по основу утrophка горива и субвенције у већем износу, услед погрешне класификације.

ПРИХОДИ И ПРИМИЦИ

Непорески приходи и издаци за нефинансијску имовину су прецијењени, јер су признати по основу намирења потраживања путем нефинансијске имовине, што није у складу са одредбама правилника за буџетске кориснике. Мање су исказани приходи обрачунског карактера, а у корист признатих грантова у вези са пројектима које је донатор финансирао директно извођачу радова, због чега трансакција по својој суштини нема карактер гранта.

ОСТАЛЕ ГРЕШКЕ

Остале утврђене грешке које су између осталог утицале на квалификације у мишљењу о финансијским извјештајима су грешке у сачињавању Биланса новчаних токова и евидентирања у ванбилансној евиденцији.

7. ПРЕГЛЕД КЉУЧНИХ НЕПРАВИЛНОСТИ ОД УТИЦАЈА НА МИШЉЕЊЕ О УСКЛАЂЕНОСТИ

У овом дијелу публикације презентовани су кључни проблеми, односно најзначајније неправилности од утицаја на мишљење о усклађености код 64 ревидиране ЈЛС у протекле три године. Неправилности, односно кључни проблеми су синтетизовани, таксативно побројани и детаљно обрађени у смислу прецизног објашњења правног оквира који треба поштовати како се не би догодили.

Основни разлог овако презентованих налаза јесте да се на једном мјесту систематизују најзначајније неправилности у вези са усклађеношћу код ревидираних ЈЛС и да се скрене пажња локалним самоуправама да саме, сопственим снагама, отклоне побројане неправилности или несврсисходности, поготово оне које су таквог карактера и природе да се могу лакше отклонити, односно да се оно што није исправно или што није правилно урађено отклони на вријеме, како не би стварало негативне посљедице у будућности.

Законска и подзаконска регулатива у односу на коју су утврђене неправилности које су утицале на мишљење о усклађености ЈЛС:

- Закон о рачуноводству и ревизији Републике Српске („Службени гласник Републике Српске“, бр. 94/15 и 78/20),
- Закон о локалној самоуправи („Службени гласник Републике Српске“, бр. 97/16, 36/19 и 61/21),
- Закон о статусу функционера јединица локалне самоуправе („Службени гласник Републике Српске“, бр. 96/05 и 98/13),
- Закон о службеницима и намјештеницима у органима јединице локалне самоуправе („Службени гласник Републике Српске“, број 97/16),
- Посебан колективни уговор за запослене у области локалне самоуправе Републике Српске („Службени гласник Републике Српске“, бр. 20/17, 104/17, 85/18, 86/18 и 21/20),
- Закон о раду („Службени гласник Републике Српске“, бр. 1/16 и 66/18),
- Закон о буџетском систему Републике Српске („Службени гласник

- Републике Српске”, бр. 121/12, 52/14, 103/15 и 15/16),
- Закон о трезору Републике Српске („Службени гласник Републике Српске”, бр. 28/13 и 103/15),
 - Закона о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске („Службени гласник Републике Српске”, број 91/16),
 - Упутство о начину и поступку успостављања и спровођења система финансијског управљања и контроле („Службени гласник Републике Српске”, број 99/17),
 - Закон о јавним набавкама („Службени гласник Републике Српске”, број 38/14),
 - Закон о шумама („Службени гласник Републике Српске”, бр. 75/08, 60/13 и 70/20),
 - Закон о концесијама („Службени гласник Републике Српске”, бр. 59/13 и 16/18),
 - Закон о водама („Службени гласник Републике Српске”, бр. 50/06, 92/09, 121/12 и 74/17),
 - Закон о заштити од пожара („Службени гласник Републике Српске”, број 94/19),
 - Закон о комуналним дјелатностима („Службени гласник Републике Српске”, бр. 124/11 и 100/17),
 - Уредба о условима и начину плаћања готовим новцем („Службени гласник Републике Српске”, бр. 86/12 и 10/14).

Кључни проблеми, односно неусклађености у односу на горенаведену регулативу наведени су у наредном дијелу ове публикације.

Неусклађеност у односу на Закон о службеницима и намјештеницима у органима јединице локалне самоуправе („Службени гласник Републике Српске”, број 97/16)

Неусклађеност у односу на Закон о службеницима и намјештеницима у органима јединице локалне самоуправе („Службени гласник Републике Српске”, број 97/16)

- Ангажовање извршилаца на одређено вријеме по основу повећаног обима посла дуже од шест мјесеци у календарској години на период дужи од шест мјесеци, што није у складу са чланом 61. став 1. тачка 2)
- Заснивање радног односа на одређено вријеме ради обављања приправничког стажа, без претходно спроведеног јавног конкурса, што није у складу са чланом 96. став 3.

Неусклађеност у односу на Закон о статусу функционера јединица локалне самоуправе („Службени гласник Републике Српске“, бр. 96/05 и 98/13)

- Предсједнику и потпредсједнику скупштине града који су остварили право на накнаду плате исплаћивана је одборничка накнада у периоду обављања функције са статусом запосленог лица, што није у складу са чланом 18. став 2.
- Функционерима који су своју функцију обављали у својству волонтера обрачунаван је и исплаћиван мјесечни додатак, што није у складу са чланом 8. став 3.
- Обрачун плата функционерима није вршен према критеријумима одређеним чланом 17.

Неусклађеност у односу на Закон о раду („Службени гласник Републике Српске“, бр. 1/16 и 66/18)

- Закључивање уговора о дјелу за послове који су систематизовани и представљају редовну дјелатност општинске управе, што није у складу са чланом 205. став 1.
- Закључивање уговора са запосленима који по својој суштини представљају привремене и повремене послове, што није у складу са чланом 204. став 2.

Неусклађеност у односу на Посебан колективни уговор за запослене у области локалне самоуправе Републике Српске („Службени гласник Републике Српске“, бр. 20/17, 104/17, 85/18, 86/18 и 21/20)

- Запосленима је исплаћивана накнада за прековремени рад и накнада за вјерски празник, што није у складу са чл. 8, 10. и 20.
- Вршено је увећање основне плате за сваку навршену годину стажа осигурања у висини од 0,5%, што није у складу са чланом 5. став 4. и чланом 6. став 3. Закона о платама запослених у органима управе Републике Српске
- Коефицијенти за обрачун плата за поједине запослене су нижи или виши у односу на прописане, што није у складу са чланом 6. ст. 2. и 3.
- Обрачун и исплата накнаде трошкова превоза на посао и са посла није у складу са чланом 11. ст. 1. и 2. јер је обрачунавана за све запослене чије је мјесто становања удаљено више од једног километра од мјеста рада, односно без обзира на удаљеност мјеста становања од мјеста рада
- Запосленима је вршен обрачун стимулација приликом обрачуна плата, што није у складу са чланом 9.

Неусклађеност у односу на Закон о буџетском систему Републике Српске („Службени гласник Републике Српске”, бр. 121/12, 52/14, 103/15 и 15/16)

- Буџет/ребаланс буџета није у потпуности припремљен, донесен и извршаван према економским класификацијама из Правилника о буџетским класификацијама, садржини рачуна и примјени контног плана за буџетске кориснике, што није у складу са чланом 15.
- Није донесен акт као дио система интерних контрола којим се дефинишу критеријуми и поступци за расподјелу средстава гранта, што није у складу са чланом 60.
- Начелник општине није предложио и скупштина општине није донијела ребаланс буџета у складу са чланом 35. и сходно томе вршила усклађивање буџетских средстава и издатака
- Извршење буџета није вршено у складу са чланом 40. став 1. у погледу стварања обавеза до висине оквира утврђеног ребалансом буџета
- Општина је на дијелу расхода извршила буџет у већем износу у односу на ребаланс буџета, што није у складу са одредбама члана 40.
- Послије ребаланса буџета вршена је прерасподјела буџетских средстава

без одлуке начелника општине, што није у складу са чланом 41.

Неусклађеност у односу на Закон о рачуноводству и ревизији Републике Српске („Службени гласник Републике Српске“, бр. 94/15 и 78/20)

- Аналитичке евиденције (помоћне књиге) нису успостављене за нефинансијску имовину у сталним средствима и потраживања, што није у складу са чланом 11. ст. 6. и 7. и чланом 12. став 5.
- Дневник благајне није закључиван на крају сваког дана у којем је било промјена, што није у складу са чланом 11. став 8.

Неусклађеност у односу на Закон о трезору Републике Српске („Службени гласник Републике Српске“, бр. 28/13 и 103/15)

- Помоћне књиге обавеза нису усаглашене са Главном књигом трезора, што није у складу са чланом 18. став 8. и чланом 27.
- Нису успостављене помоћне књиге потраживања и обавеза, што није у складу са чланом 27.

Неусклађеност у односу на Закон о фискалној одговорности у Републици Српској („Службени гласник Републике Српске“, бр. 94/15 и 62/18)

- Није донесен план за измирење неизмирених обавеза пренесених из xxxx године, што није у складу са чланом 9.

Неусклађеност у односу на Уредбу о условима и начину плаћања готовим новцем („Службени гласник Републике Српске“, бр. 86/12 и 10/14)

- Плаћање рачуна по основу набавке робе и услуга вршено је готовински, по рачунима изнад прописаног износа, што није у складу са чланом 3. став 1. тачка ђ)
- Исплате физичким лицима из благајне вршене су изнад лимита дефинисаног чланом 3. став 1. тачка ђ)

Неусклађеност у односу на Закон о јавним набавкама („Службени гласник Републике Српске“, број 38/14)

- Нису планиране набавке које су спроведене, нити су доношене посебне одлуке за покретање поступка јавних набавки, што није у складу са чл. 17. и 18.
- Набавке робе, услуга и радова појединачне вриједности изнад законом прописаног износа вршене су дијељењем предмета набавке, односно директним споразумом, што није у складу са чланом 15. став 6.
- За одређене набавке робе и услуга нису спроведени поступци јавних набавки, што није у складу са чланом 6.

Неусклађеност у односу на Закон о шумама („Службени гласник Републике Српске“, бр. 75/08, 60/13 и 70/20)

- Скупштина општине није донијела програм намјенског утрошка средстава прикупљених од накнада по основу продаје шумских дрвних сортимената за xxxx годину, што није у складу са чланом 89.

Неусклађеност у односу на Закон о концесијама („Службени гласник Републике Српске“, бр. 59/13 и 16/18)

- Скупштина општине није донијела програм утрошка средстава по основу накнада за коришћење минералних сировина у складу са чланом 32.

Неусклађеност у односу на Закон о водама („Службени гласник Републике Српске“, бр. 50/06, 92/09, 121/12 и 74/17)

- Скупштина општине није донијела програм коришћења средстава од накнада за воде у складу са чланом 195.

Неусклађеност у односу на Закон о заштити од пожара („Службени гласник Републике Српске“, број 94/19)

- Скупштина општине није донијела програм утрошка намјенских средстава по основу заштите од пожара, што није у складу са чланом 14.

Неусклађеност у односу на Закон о комуналним дјелатностима („Службени гласник Републике Српске“, бр. 124/11 и 100/17)

- Скупштина општине није прописала обавезу плаћања комуналне накнаде за коришћење објеката и уређаја заједничке комуналне потрошње сходно члану 22.
- Нису издавана рјешења за комуналне накнаде након донесене одлуке о комуналним накнадама, што није у складу са чланом 25, којим је одређена висина и обавеза плаћања комуналне накнаде

Неусклађеност у односу на Закон о систему интерних финансијских контрола у јавном сектору Републике Српске („Службени гласник Републике Српске“, број 91/16) и Упутство о начину и поступку успостављања и спровођења система финансијског управљања и контроле („Службени гласник Републике Српске“, број 99/17)

Није донесен акт о управљању ризицима (члан 8. поменутог закона), нису дефинисани кључни пословни процеси нити је успостављена књига пословних процеса (тачка 22. подт. 3, 4. и 5. наведеног упутства)

Савез општина и градова Републике Српске је израдио моделе аката ради правилног успостављања финансијског управљања и контроле у ЈЛС у Републици Српској.

Модели аката у вези са финансијским управљањем и контролом доступни су у електронској форми на веб-страници Савеза општина и градова Републике Српске и можете им приступити путем линка:

<https://www.alvrs.com/cir/87.dokumenti.html>

8. ПРЕГЛЕД НАЈЗНАЧАЈНИХ НЕПРАВИЛНОСТИ ОД УТИЦАЈА НА МИШЉЕЊЕ О УСКЛАЂЕНОСТИ, СТРУКТУРИРАНЕ ПРЕМА ОБЛАСТИМА

У овом дијелу публикације презентоване су најзначајније неправилности од утицаја на мишљење о усклађености код ревидираних ЈЛС, а које су структуриране према областима:

- јавне набавке,
- запошљавање,
- обрачун личних примања,
- грантови,
- планирање буџета,
- приходи и примици,
- остале грешке.

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

Дате су квалификације и указано на више врста неправилности у вези са јавним набавкама и то за различита одступања као што су: неспровођење појединих поступака набавки; дијељење набавки; проведене су набавке које нису предвиђене планом и за које нису донесене посебне одлуке о покретању поступка; спровођење неодговарајуће врсте поступка набавки; реализација набавки прије окончања поступка или потписивања уговора; након закључења оквирног споразума нису закључени појединачни уговори; уговарање авансне уплате путем анекса уговора иако то није предвиђено тендерском документацијом; процијењена вриједност уговора није заснована на укупном износу који ће се платити; необјављивање плана набавки; необјављивање свих потребних елемената уговора, обавјештења и других прописаних информација; извођачу нису обрачунате уговорене казне иако радови нису изведени у уговореном року и друго.

Поред примјене Закона о јавним набавкама, неусклађености у примјени прописа су у значајној мјери присутне и у области запошљавања (на оређено вријеме

дуже од шест мјесеци у календарској години) и ангажовања лица по уговору о дјелу (за послове који су систематизовани у оквиру субјекта ревизије), као и код обрачуна плата, накнада и других личних примања првенствено у примјени одредаба посебног колективног уговора за одређену област (дјелатност). У наставку су наведене карактеристичне неусклађености:

ЗАПОШЉАВАЊЕ

Планом запошљавања за xxxx годину планиран је пријем једног запосленог, а у току године извршен је пријем осам запослених на неодређено вријеме, што није у складу са Законом о службеницима и намјештеницима у органима јединице локалне самоуправе, осим тога запосленима у општинској управи исплаћивана је накнада за прековремени рад и за вјерски празник, што није у складу са одредбама Посебног колективног уговора за запослене у области локалне самоуправе Републике Српске, а нижи буџетски корисник вршио је обрачун плате у вишем износу од прописаног одредбама интерног правилника о платама.

У току xxxx године била су ангажована лица на одређено вријеме дуже од шест мјесеци у календарској години, што није у складу са Законом о службеницима и намјештеницима у јединицама локалне самоуправе. У току xxxx године закључивани су уговори о дјелу за послове који су систематизовани и представљају редовну дјелатност општинске управе, што није у складу са Законом о раду.

ОБРАЧУН ЛИЧНИХ ПРИМАЊА

Обрачун плата вршен је по коефицијентима који нису у складу са оним који су дефинисани у посебним колективним уговорима из одговарајуће области (локалне самоуправе, образовања и културе и социјалне заштите). Такође, са запосленима су закључивани уговори о надзору над извођењем радова који по својој суштини представљају привремене и повремене послове. Предсједнику и потпредсједнику скупштине исплаћивана је и одборничка накнада у периоду обављања функције са статусом запосленог лица када су остварили право на накнаду плате.

Утврђено је више различитих неусклађености у обрачуну плата и личних примања у односу на посебне колективне уговоре из области локалне самоуправе, образовања и културе и социјалне заштите, а које се односе на: примјену виших

или нижих коефицијената за обрачун плате од оних дефинисаних колективним уговорима, обрачун и исплату накнада, стимулација и увећања плате.

ГРАНТОВИ

Код појединих општина ревизијом су утврђени недостаци у вези са додјелом грант средстава (грантови спортским организацијама и удружењима додијељени су без спровођења поступка оцјене [бодовања], нису дефинисани начин и критеријуми расподеле појединих врста грантова и није вршена контрола утрошка додијељених средстава, а корисници средстава гранта нису подносили извјештаје о намјенском трошењу). Такође, грантови организацијама из области здравства додијељени су по захтјеву корисника, на име побољшања здравствене заштите, без претходно утврђених критеријума и услова за додјелу.

Савез општина и градова Републике Српске је израдио модел правилника о спорту са припадајућим обрасцима ради правилне додјеле грант средстава спортским организацијама.

Модел правилника о спорту са припадајућим обрасцима доступан је у електронској форми на веб-страници Савеза општина и градова Републике Српске и можете му приступити путем линка:

<https://www.alvrs.com/cir/87.dokumenti.html>

ПЛАНИРАЊЕ БУЏЕТА

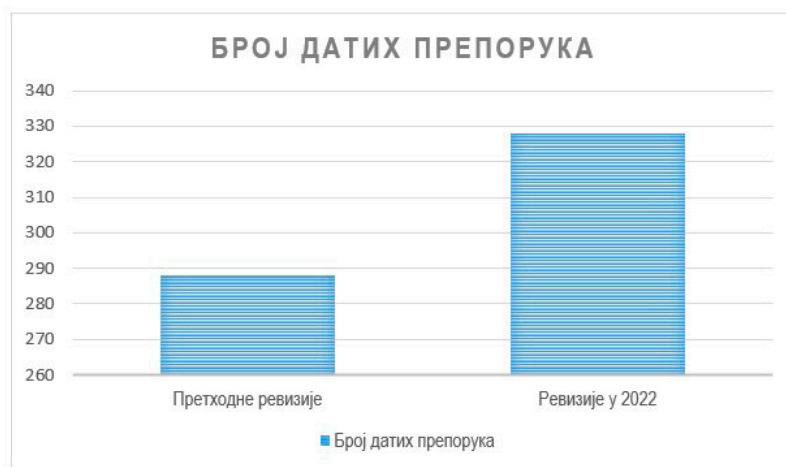
Одступања у вези са досљедном примјеном Закона о буџетском систему, одлуке о извршењу буџета, као и других одлука локалне скупштине односе се на сљедеће: Ребаланс буџета није припремљен и донесен према економским класификацијама дефинисаним правилником и контним планом за буџетске кориснике, што није у складу са Законом о буџетском систему Републике Српске. Није поступано у складу са одредбама Закона о буџетском систему, јер у xxxx години нису сачињавани оперативни финансијски планови за извршење буџета са утврђеним приоритетима у сврху планирања буџетске ликвидности. Нису поштовани приоритети плаћања по Одлуци о извршењу буџета, а нису сачињавани планови за измирење неизмирених обавеза пренесених из xxxx године, како је прописано Законом о фискалној одговорности.

9. АНАЛИЗА СПРОВОДИВОСТИ ПРЕПОРУКА

У овом дијелу публикације презентоване су информације у вези са спровођењем препорука на основу информација из ревизорских извјештаја 22 ЈЛС које су ревидиране у 2022. години (Рибник, Рогатица, Источно Ново Сарајево, Источни Стари Град, Кнежево, Костајница, Рудо Љубиње, Милићи, Власеница, Источна Илиџа, Невесиње, Добој, Дервента, Купрес, Језеро, Петровац, Шековићи, Станари, Мркоњић Град, Требиње и Градишка), на начин да су посматрани ти ревизорски извјештаји и претходни ревизорски извјештаји да би се могла спровести паралелна анализа.

Паралелна анализа је показала да ЈЛС понављају налазе и нереализоване препоруке из претходног ревизорског извјештаја. Дио препорука се спроводи, али се јављају нови налази и препоруке, а дио ранијих препорука остаје неизвршен. У претходним ревизорским извјештајима горенаведене 22 ЈЛС дато је укупно 288 препорука, а у ревизорском циклусу 2022. године дато је укупно 328 препорука, односно 40 препорука више у односу на претходне ревизије.

Сprovedена анализа је показала да је само Град Дервента спровео све препоруке дате у претходном ревизорском извјештају.



Графикон бр. 3: Број датих препорука у ревизијама у 2022. години за 22 ЈЛС у односу на број датих препорука у претходним ревизијама тих ЈЛС

Ако посматрамо степен спроводивости препорука, од 288 колико их је дато у претходним ревизијама горенаведене 22 ЈЛС, 106 препорука није спроведено (што представља степен спроводивости препорука од 42%), 54 су дјелимично спроведене, 123 спроведене препоруке и пет препорука које нису актуелне због промјене прописа и правила. На Графикону број 4. наведени подаци изражени су у процентима.



Графикон бр. 4: Степен спроводивости препорука за 22 ЈЛС ревидиране у 2022. години

10. ОДГОВОРНОСТ ЈЛС НАКОН ДОБИЈАЊА РЕВИЗОРСКОГ ИЗВЈЕШТАЈА



Након што ЈЛС, односно њен руководилац, прими нацрт извјештаја о ревизији, разматра га са својим сарадницима, те уколико сматра да одређени налази из извјештаја о ревизији нису у потпуности тачни или недовољно индикативни, а за које сматра и има адекватне доказе да то аргументује, може се изјаснити путем писања примједаба. Примједбе на нацрт извјештаја о ревизији уобичајено настају из разлога што у процесу ревизије (у времену док ревизија још траје) постоје могућности да ревизори нису добили адекватне или довољне доказе или су добили неадекватне одговоре или изјаве од контакт особа и испитаника током спровођења ревизије, те самим тим и налази ревизије по том основу могу бити

непоуздани. Међутим, таква стања су веома ријетка у пракси.

ЈЛС има обавезу да у року од 15 дана од дана пријема нацрта извјештаја одговори путем примједаба, уколико их намјерава писати. Уколико ЈЛС, која је субјект ревизије у овом случају, нема примједаба на нацрт извјештаја о ревизији, може писмено обавијестити Главну службу за ревизију и прије законом утврђеног рока од 15 дана од пријема нацрта извјештаја за писање примједаба.

Уколико субјект ревизије одлучи да пише примједбе, оне треба да буду аргументоване новим доказима, али не нужно и објашњавајућим напоменама или образложењима зашто је нешто урађено супротно одређеним законским нормама, стандардима или правилима финансијског извјештавања. То значи да примједбе могу бити основане само уз аргументоване писмене доказе које поткрепљују и оповргавају одређене налазе из нацрта извјештаја и тиме захтијевају његову корекцију. Примједбе, заједно са новим доказима, достављају се на адресу или директно у сједиште Главне службе за ревизију.

Главна служба за ревизију након добијених примједаба од субјекта ревизије разматра достављене примједбе и њихову адекватност и аргументованост и поступа по њима у смислу да их прихвата у цијелости, дјелимично или да их одбија као неосноване. Примједбе могу бити довољно аргументоване да битно мијењају налазе, а самим тим и врсту израженог мишљења али се у пракси ријетко дешавају такви случајеви. Пракса је показала да субјекти ревизије у већини случаја пишу примједбе да би одређеним образложењима оправдали своје поступке који нису у складу са одређеним прописима.

Рјешавајући по примједбама на нацрт извјештаја о ревизији, Главна служба за ревизију уз коначан извјештај о ревизији доставља и одговор на примједбе. У самом извјештају о ревизији, који постаје коначан, наводи се да ли је субјект ревизије имао примједбе на нацрт ревизорског извјештаја. У одговору на примједбе, уз које се доставља и коначан извјештај о ревизији, наводе се примједбе које су прихваћене и оне које су одбачене као неосноване.

Када извјештај о ревизији постане коначан он се не може мијењати или допуњавати. Такве ситуације су дозвољене само у нацрту извјештаја како је већ наведено уз аргументоване примједбе поткријепљене одговарајућим доказима.

11. ПЛАН МЈЕРА ЗА ОТКЛАЊАЊЕ НЕПРАВИЛНОСТИ УТВРЂЕНИХ ПО РЕВИЗОРСКОМ ИЗВЈЕШТАЈУ



У складу са чланом 20. Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске, у року од 60 дана од пријема ревизорског извјештаја (коначног извјештаја), субјект ревизије је обавезан доставити одговор у којем износи радње које је преузео ради превазилажења пропуста и неправилности утврђених у ревизорском извјештају. Тај одговор може бити у форми одређеног акционог плана мјера, како

се он уобичајено назива. У вези са тим, субјект ревизије сачињава акциони план мјера и доставља га Главној служби за ревизију и Одбору за ревизију Народне скупштине Републике Српске. Субјект ревизије може доставити акциони план мјера за отклањање неправилности утврђених и у писму менаџменту или нижем руководном нивоу као посебан план мјера или у склопу акционог плана мјера који се односи на ревизорски извјештај.

Потребно је напоменути да се одређене препоруке из извјештаја о ревизији не могу у потпуности спровести за период за који је вршена ревизија (исправљање грешака), али које се спроводе кроз будуће радње. На примјер, препоруке у вези са јавним набавкама у којима су утврђене неправилности за период за који је вршена ревизија не могу се спровести јер су већ завршене, већ се препорука односи на будуће процесе спровођења процедура јавних набавки како се не би понављале и дешавали пропусти и неправилности код будућих радњи.

У пракси су забиљежена поступања да ЈЛС акциони план мјера за отклањање неправилности усвајају на скупштини локалног парламента прије његовог слања Главној служби за ревизију. Савез општина и градова Републике Српске напомиње да ова обавеза није одређена законском нормом и таква пракса није обавезујућа. Такође, истичемо да се извјештај о ревизији не усваја на скупштини, јер је он сам по себи коначан, али га разматрају скупштински одборници.

Савез општина и градова Републике Српске сматра да усвајање плана мјера за отклањање неправилности на скупштини локалног парламента представља добру праксу, јер се тиме доносе одређени закључци у вези са отклањањем неправилности. У том смислу, улога локалног парламента може бити значајна и може се у том смислу искористити притисак парламентарног надзора. Посебно је важно да локални парламент установи да ли су покренути или најављени посебни програми и интерне мјере којима ће се зауставити тренд задржавања квалификација изражених у ревизорском мишљењу и ревизорских налаза. Локални парламенти могу усвојити ову праксу, односно успоставити систем праћења поступања по препорукама, која ће, основано је бар то претпоставити, имати позитивне ефекте у погледу ефективнијег и бржег отклањања неправилности, односно поступања по препорукама. Међутим, важно је нагласити да руководство ЈЛС има

примарну одговорност за праћење напретка у спровођењу препорука, односно да одговарајући управљачки ниво треба пратити предузимају ли се предвиђени кораци у циљу провођења прихваћених препорука.

Неправилности представљају свако непридржавање или погрешну примјену закона и других прописа која произлази из радњи или пропуста у ЈЛС, а која има или би могла имати штетан утицај на буџетска (јавна) средства и средства из других извора, било да се ради о приходима/примицима, расходима/издацима, повратима, имовини или обавезама. С тим у вези, акциони план мјера треба бити урађен с циљем да се у разумном и остваривом времену обезбиједи плански приступ у спровођењу потребних радњи, мјера и активности како би финансијско стање имовине и обавеза и извршење буџета ЈЛС, у свим материјално значајним аспектима, било приказано у складу са прописаним рачуноводственим оквиром финансијског извјештавања, а укупне активности биле усклађене са важећим законским прописима. То би подразумијевало да се у периоду након усвајања акционог плана мјера континуирано обезбиједи одрживост објективне и фер презентације финансијских извјештаја и усклађеност пословања са регулаторним оквиром.

12. СТРУКТУРА ПЛАНА ОТКЛАЊАЊА НЕПРАВИЛНОСТИ УТВРЂЕНИХ ПО РЕВИЗОРСКОМ ИЗВЈЕШТАЈУ

У овом дијелу публикације, Савез општина и градова Републике Српске је израдио форму акционог плана мјера за отклањање неправилности.

Уопштени акциони план мјера отклањања неправилности треба минимално да садржи:

- неправилности које је утврдио ревизор, са препорукама,
- планиране мјере за отклањање неправилности,
- предузете акције на отклањању неправилности,
- временски рок до када ће неправилности бити отклоњене,
- службу и одговорна лица задужена за рад на отклањању неправилности и др.

Акциони план састоји се од планова отклањања пропуста и неправилности за свако подручје (тачку) из извјештаја о ревизији у којем су уочени пропусти и неправилности, а садржи опис тих пропуста и неправилности, као и препоруку ревизора. Акциони план такође садржи попис свих активности и мјера које је потребно предузети за рјешавање пропуста и неправилности, очекивани датум отклањања, те податке о одговорним структурама и лицима за отклањање пропуста и неправилности. На крају, акциони план садржи статус препоруке, односно информацију о томе да ли је препорука спроведена или није или је дјелимично спроведена (реализације препоруке је у току). За препоруке које су спроведене или дјелимично спроведене, у колони „доказ о реализованој препоруци“ уписује се информација о документу који потврђује да је препорука реализована, нпр. налог за књижење, донесени акти и др.

Сврха предузетих мјера и активности из акционог плана би требало да резултира јачањем јавне одговорности руководства и запослених у институцији у пружању јавних услуга, очувању добара у општој употреби и остваривању већег степена поузданости финансијских информација. У циљу адекватне реализације препорука из ревизорског извјештаја у складу са планираним активностима и предвиђеним роковима из акционог плана мјера, препоручује се обезбјеђење одговарајућег мониторинга и периодично извјештавање о реализованим препорукама од лица одговорних за спровођење препорука.

С тим у вези, одговорна лица која су одређена као носиоци, односно извршиоци планираних активности из акционог плана мјера могу подносити периодичне

извјештаје о стању препорука из својих надлежности и ресора.
Савез општина и градова Републике Српске вам предлаже сљедећу форму акционог
плана мјера, представљену у Прилогу број 1.

Акциони план мјера за отклањање пропуста и неправилности утврђених по ревизорском извјештају бр. РВ_____									
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.
Р. бр.	Утврђене неправилности по тачкама ревизорског извјештаја	Налази ревизора из извјештаја о ревизији бр. РВ ____	Препоруке ревизора из извјештаја о ревизији бр. РВ____	Носиоци извршења препорука по организационим јединицама	Носиоци извршења препорука по лицима	Рок за извршење препорука	Започете планиране активности и мјере	Статус препоруке	Доказ о реализованој препоруци
1 Тачке (1- до Извјештаја о ревизији)	Утврђена неправилност по ревизорском извјештају	Дата препорука ревизора за утврђене неправилности и пропусте	Носиоци извршења препорука по орг. јед., нпр. одјељења у оквиру институције, одсједи и др.	Носиоци извршења препорука по лицима, нпр. име и презиме лица које је задужено и назив радног мјеста	Датум до када ће се препорука реализовати (дан мјесец и година)	Шта је руководство предузело до сада од планираних активности на рјешавању и отклањању утврђених неправилности(објашњења)	Препорука је реализована (објашњење) Реализација препоруке је у току (објашњење) Препорука је дјелимично реализована (објашњење)	нпр. налози за књижење, донесени акти и др.	



Потпоручника Смајића 18
76300 Бијељина



t: 055 220 270
ф: 055 211 885



www.alvrs.com
info@alvrs.com

