



**ГЛАВНА СЛУЖБА ЗА РЕВИЗИЈУ
ЈАВНОГ СЕКТОРА РЕПУБЛИКЕ СРПСКЕ**

**ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ
ИЗВЈЕШТАЈ за 2013. годину**

сачињен у складу са чланом 21., став 6. Закона о
ревизији јавног сектора Републике Српске
(„Службени гласник Републике Српске”, бр. 98/05)

Бања Лука, августа 2013. године

С А Д Р Ж А Ј

	Стр.
УВОД	3
1. ЕКСТЕРНА ЈАВНА РЕВИЗИЈА КОЈУ ПРОВОДИ ГЛАВНА СЛУЖБА ЗА РЕВИЗИЈУ ЈАВНОГ СЕКТОРА РЕПУБЛИКЕ СРПСКЕ	5
2. РЕЗУЛТАТИ ПРОВЕДЕНИХ ФИНАНСИЈСКИХ РЕВИЗИЈА	7
2.1. Извршене финансијске ревизије за фискалну 2011. годину у периоду од 1. септембра 2012. до 28. фебруара 2013. године	7
2.2. Планиране и извршене финансијске ревизије за фискалну 2012. годину у периоду до 31. августа 2013. године	8
2.3. Врсте ревизорских мишљења према ISA – ISSAI ревизорским стандардима	15
2.4. Значајни налази и препоруке финансијске ревизије у извјештајном периоду	17
2.5. Анализа провођења препорука датих субјектима ревизије	22
3. РЕЗУЛТАТИ ПРОВЕДЕНИХ РЕВИЗИЈА УЧИНКА	23
3.1. Општи закључци актуелног циклуса ревизије учинка	23
3.2. Ревизија учинка "Управљање грантовима"	24
3.3. Ревизија учинка "Безбједност саобраћаја на путевима Републике Српске"	25
3.4. Ревизија учинка „Владине мјере на повећању учешћа дипломираних инжењера и математичара у структури високообразованих	27
4. ПОСЕБНЕ РЕВИЗИЈЕ	30
5. ЗАКЉУЧАК	31

УВОД

У складу са одредбама члана 18., ст. 3., 4. и 5. и члана 19. Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске ("Службени гласник Републике Српске", број 98/05), Главна служба за ревизију јавног сектора Републике Српске (у даљем тексту: Главна служба за ревизију) извршила је финансијску ревизију Консолидованог годишњег финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике Српске, финансијске ревизије финансијских извјештаја министарстава и других буџетских корисника (Преглед прихода, примитака, расхода и издатака; Преглед имовине, обавеза и извора; Извјештај о броју и структури запослених и др.), припремљених и презентованих за фискалну 2012. годину, као и ревизије учинка одређених владиних програма, пројеката и активности.

На основу сваке проведене ревизије, Главна служба за ревизију је изразила одговарајуће ревизорско мишљење. Чланом 21. Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске (у даљем тексту: Закон о ревизији) регулисано је да је Главна служба за ревизију обавезна да коначне ревизорске извјештаје достави свакој институцији у којој је извршена ревизија, Одбору за ревизију Народне скупштине Републике Српске, Предсједнику Републике Српске, Влади Републике Српске и Министарству финансија Републике Српске.

Према истом члану Закона о ревизији, копије ревизорских извјештаја могу се доставити и другим институцијама, јавном тужиоцу Републике Српске и Министарству унутрашњих послова. Главна служба за ревизију је дужна да извјештаје о ревизији објави одмах након достављања таквих извјештаја.

Чланом 24. Закона о ревизији Главној служби за ревизију је наложено да када постоји сумња о значајном кршењу закона, након што информише лице које руководи институцијом у којој се врши ревизија, што ће учинити само уколико се тиме неће проузроковати било какав утицај на истрагу, обавијести надлежне органе за спровођење закона. У овим случајевима, Главна служба за ревизију дужна је да о предузетим радњама информише Министарство финансија Републике Српске и ресорно одговорног министра.

Према одредбама члана 21., став 6. Закона о ревизији, Главна служба за ревизију дужна је да најважније налазе и препоруке садржане у извјештајима о проведеним финансијским ревизијама, ревизијама учинка и посебним ревизијама обухвати у свом годишњем ревизорском извјештају којег доставља Народној скупштини Републике Српске. Годишњи ревизорски извјештај мора бити достављен заједно са извјештајем о ревизији владиног консолидованог годишњег извјештаја о извршењу буџета, као његов саставни дио.

Предмет финансијске ревизије су финансијски извјештаји Владе и владиних министарстава, управних организација, других буџетских корисника, (ванбуџетских) фондова, јавних предузећа, јавних установа и других ентитета јавног сектора. Руководства ревидованих 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 услед преваре и грешке.

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ за 2013. годину

У погледу економичности, ефикасности и ефективности са којим институција користи своје ресурсе у испуњењу својих функција, Главна служба за ревизију има право да изврши преглед или испитивање одређеног аспекта пословања, тј. да проведе ревизију учинка цијеле или дијела институције, програма или активности. Главна служба за ревизију о тако извршеним ревизијама извјештај подноси у складу са чланом 21. Закона о ревизији.

Одговорност Главне службе за ревизију је да изрази мишљење о финансијским извјештајима на основу финансијске ревизије проведене у складу са Законом о ревизији и ISSAI оквиром међународних стандарда ревизије, као и релевантним интерним актима Главне службе за ревизију. Законском и професионалном регулативом важећом у Републици Српској од ангажованог ревизорског особља захтијева се да ревизију проводи у складу са етичким захтјевима, те да ревизију планира и изврши на начин који омогућава да се у разумној мјери стекне увјерење да ревидовани финансијски извјештаји не садрже материјално значајне погрешне исказе, те да је пословање ревидоване институције у свим материјално значајним аспектима усклађено са важећом законском и другом релевантном регулативом.

По природи ствари, свака екстерна ревизија укључује спровођење поступака у циљу прибављања адекватних ревизорских доказа. У случају финансијске ревизије, ревизори прибављају ревизорске доказе о усклађености пословања и о фер презентацији информација у ревидованим финансијским извјештајима.

По окончању сваке ревизије Главна служба за ревизију је ревидованим институцијама редовно достављала нацрт ревизорског извјештаја, ради давања примједби у складу са чланом 20. Закона о ревизији.

Послије прихватања или одбијања примједби, свакој ревидованој институцији, као и другим корисницима информација из ревизорских извјештаја предвиђеним Законом о ревизији, достављен је коначан ревизорски извјештај. Одмах након тога, сви коначни ревизорски извјештаји су у складу са одредбама члана 21., став 7. Закона о ревизији објављени на веб страници Главне службе за ревизију.

1. ЕКСТЕРНА ЈАВНА РЕВИЗИЈА КОЈУ ПРОВОДИ ГЛАВНА СЛУЖБА ЗА РЕВИЗИЈУ ЈАВНОГ СЕКТОРА РЕПУБЛИКЕ СРПСКЕ

Врховне ревизорске институције у свакој земљи стандардно играју кључну улогу у ревизији система и процеса управљања јавним средствима. Као такве, оне континуирано доприносе стабилности система финансијског управљања и одговорности свих корисника средстава у оквиру свеукупне јавне потрошње.

Традиционално схватање примарне улоге екстерног јавног ревизора, као лица које првенствено треба да провјерава да ли су јавна средства коришћена намјенски или не, као и да ли су извјештаји о трошењу јавних средстава припремљени у складу са општеприхваћеним оквиром за финансијско извјештавање у јавном сектору, постепено се мијења. Екстерни јавни ревизори су све више заинтересовани и за то да ли су јавна средства коришћена на економичан и ефикасан начин, да ли су циљеви којима су та средства била намијењена остварени, односно да ли је при трошењу јавних средстава остварена жељена ефективност, те да ли је и у којој мјери пословање ентитета јавног сектора било усклађено са релевантном законском регулативом.

У свом раду, тј. у спровођењу законом утврђене ревизије, Главна служба за ревизију обавезна је да примјењује INTOSAI стандарде ревизије и ревизорске стандарде Међународне федерације рачуновођа (IFAC). Дакле, из домена професионалне регулативе, за ревизију коју спроводи Главна служба за ревизију кључни су "INTOSAI ревизорски стандарди", који заправо обухватају скуп ревизорских, односно ISSAI стандарда, развијених од стране Међународне организације врховних ревизорских институција, те Међународни стандарди ревизије, развијени под покровитељством IFAC-а.

ISSAI ревизорски стандарди обухватају четири нивоа стандарда, начела и принципа битних за законом прописану екстерну ревизију у јавном сектору и то:

- Ниво 1: Основне принципе,
- Ниво 2: Предуслове за функционисање врховних ревизорских институција,
- Ниво 3: Основне принципе ревизије и
- Ниво 4: Смјернице за ревизију.

Ниво 1 ISSAI ревизорских стандарда обухвата основне принципе функционисања врховних ревизорских институција, садржане у Лимској декларацији о смјерницама за начела ревизије.

Ниво 2 ISSAI ревизорских стандарда, поред осталог, обухвата:

- Мексичку декларацију о независности врховних ревизорских институција, усвојену на XIX Конгресу INTOSAI-а, одржаном у Мексику,
- INTOSAI смјернице за добре праксе повезане са независношћу врховних ревизорских институција,
- принципе транспарентности и одговорности,
- кодекс етике,
- принципе контроле квалитета и др.

Ниво 3 ISSAI ревизорских стандарда обухвата:

- основне принципе ревизије јавног сектора,
- основне принципе финансијске ревизије,
- основне принципе ревизије учинка, те

- основне принципе ревизије усклађености.

Коначно, ниво 4 ISSAI ревизорских стандарда обухвата Међународне стандарде ревизије допуњене посебним смјерницама и упутствима релевантним за финансијску ревизију ентитета јавног сектора коју спроводе врховне ревизорске институције, те смјернице за ревизију учинка и ревизију усклађености.

У овом тренутку не постоје доступни преводи на српски језик свих дијелова релевантног ISSAI оквира, нити је системски уређен поступак превођења и осигурања доступности ажурних превода ревизорских стандарда ангажованом ревизорском особљу, као и другим заинтересованим корисницима, укључујући и кориснике информација из ревизорских извјештаја.

Квалитетно рјешење наведеног проблема од посебног је значаја за будући рад и развој Главне службе за ревизију. Најбржи, најефикаснији и најрационалнији начин којим се то може постићи је ослањање на преводе примјењивих ревизорских стандарда који су доступни у сусједним земљама (на примјер, у Републици Србији).

Акционим планом развоја Главне службе за ревизију, који се налази у прилогу Стратегије развоја Главне службе за ревизију јавног сектора Републике Српске у периоду од 2014. до 2020. године предвиђен је, поред осталог, превод одређеног броја ISSAI ревизорских стандарда, укључујући и стандарде, односно смјернице које се односе на ревизију учинка и ревизију усклађености.

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ за 2013. годину

2. РЕЗУЛТАТИ ПРОВЕДЕНИХ ФИНАНСИЈСКИХ РЕВИЗИЈА

У складу са планом ревизорских активности утврђеним за 2012. годину, у периоду од 1. септембра 2012. до 28. фебруара 2013. године, сектор финансијске ревизије завршио је преосталих 6 (шест) планираних финансијских ревизија за фискалну 2011. годину и двије посебне (финансијске) ревизије по захтјеву Одбора за ревизију Народне скупштине Републике Српске.

2.1. Извршене финансијске ревизије за фискалну 2011. годину у периоду од 1. септембра 2012. до 28. фебруара 2013. године

Проведене редовно планиране финансијске ревизије за 2011. годину односе се на Фонд за пензијско и инвалидско осигурање Републике Српске и општине Гацко, Козарска Дубица, Братунац, Угљевик и Пале.

Проведене посебне финансијске ревизије обухватају ревизију финансијских извјештаја ЈУ Дом здравља "Др. Младен Стојановић" Лакташи за 2010. и 2011. годину и ревизију усклађености процедура реализације пројекта „Обнова објеката амбуланти породичне медицине Дома здравља Билећа“.

Од наведених 9 (девет) финансијских ревизија, у 5 (пет) случајева изражено је мишљење са резервом (и за финансијске извјештаје и за усклађеност), у 3 (три) случаја (Дом здравља „Др. Младен Стојановић“ Лакташи – ревизија за 2010. и 2011. годину и општина Угљевик) изражена су негативна ревизорска мишљења. У погледу усклађености процедура реализације пројекта „Обнова објеката амбуланти породичне медицине Дома здравља Билећа“ изражено је позитивно мишљење.

У три ревизорска извјештаја (за општине Козарска Дубица, Братунац и Пале), у складу са ISSAI 1706, уз дато ревизорско мишљење извршено је и скретање пажње на одређена значајна питања.

Табела бр. 1: Преглед извршених финансијских ревизија у периоду до 28. фебруара 2013. године

Р.бр.	Субјекти ревизије	Ревизорско мишљење		
		Финансијски извјештаји	Усклађеност пословања	Скретање пажње
1	Фонд за пензијско и инвалидско осигурање републике Српске	мишљење са резервом	мишљење са резервом	не
2	Општина Гацко	мишљење са резервом	мишљење са резервом	не
3	Општина Козарска Дубица	мишљење са резервом	мишљење са резервом	да
4	Општина Братунац	мишљење са резервом	мишљење са резервом	да
5	Општина Угљевик	негативно мишљење	негативно мишљење	-
6	Општина Пале	мишљење са резервом	мишљење са резервом	да
7	Дом здравља „Др. Младен Стојановић“ Лакташи	негативно мишљење	негативно мишљење	-
8	Пројекат „Обнова објеката амбуланти породичне медицине Дома здравља Билећа“	-	позитивно мишљење	не

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ за 2013. годину

2.2. Планиране и извршене финансијске ревизије за фискалну 2012. годину у периоду до 31. августа 2013. године

У складу са чланом 16. Закона о ревизији, у периоду од 1. октобра 2012. до 31. децембра 2013. године планирано је провођење укупно 51 (педесет једне) финансијске ревизије за фискалну 2012. годину.

Преглед планираних финансијских ревизија, уз упоредни приказ буџета институција, дат је у следећој табели.

Табела бр. 2: Преглед планираних финансијских ревизија за 2012. годину

Р.бр	Субјекти ревизије	Буџет за 2012
	Корисници буџета Републике Српске	
1	Служба предсједника Републике Српске	10.919.000
2	Народна скупштина Републике Српске	10.489.000
3	Вијеће народа Републике Српске	3.340.000
4	Генерални секретаријат Владе Републике Српске	10.193.000
5	Министарство финансија	7.927.000
6	Министарство унутрашњих послова	163.313.000
7	Министарство просвјете и културе	399.351.000
8	Министарство правде	98.286.000
9	Министарство породице, омладине и спорта	7.415.000
10	Министарство управе и локалне самоуправе	9.369.000
11	Министарство науке и технологије	9.347.000
12	Министарство здравља и социјалне заштите	28.935.000
13	Министарство индустрије, енергетике и рударства	24.278.000
14	Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде	81.726.000
15	Агенција за аграрна плаћања	60.741.000
16	Јединица за координацију пољопривредних пројеката	7.873.000
17	Агенција за воде обласног ријечног слива Требишњица	740.000
18	Министарство саобраћаја и веза	30.870.000
19	Министарство трговине и туризма	10.775.000
20	Минист. за просторно уређење, грађевинарство и екологију	4.563.000
21	Министарство рада и борачко-инвалидске заштите	429.323.000
22	Министарство за економске односе и регионалну сарадњу	9.941.000
23	Министарство за избјегла и расељена лица	11.539.000
24	Пореска управа Републике Српске	24.436.000
25	Републичка дирекција за обнову и изградњу	627.000
26	Републичка управа за геодетске и имовинско-правне послове	15.762.000
27	Републичка управа цивилне заштите	4.810.000
28	Републички управа за инспекцијске послове	10.403.000
29	Служба заједничких послова	5.268.000
30	Републички хидрометеоролошки завод	1.298.000
31	Републички завод за статистику	4.043.000
32	Академија наука и умјетности републике Српске	1.357.000
33	Хеликоптерски сервис	953.000
34	Републички секретаријат за законодавство	648.000
35	Консолидовани извјештај буџета Републике Српске	1.925.000.000
	Ванбуџетски фондови у Републици Српској	
36	Фонд за пензијско и инвалидско осигурање	629.495.000
37	Фонд здравственог осигурања	547.729.000
38	Фонд дјечије заштите	47.307.000
39	ЈУ Завод за запошљавање	29.687.000

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ за 2013. годину

	Јединице локалне самоуправе	
40	Град Бања Лука	139.670.000
41	Град Бијељина	57.993.802
42	Град Добој	34.050.000
43	Град Приједор	33.978.130
44	Град Источно Сарајево	12.362.400
45	Општина Србац	7.400.000
46	Општина Соколац	5.393.350
47	Општина Оштра Лука	1.440.200
48	Општина Берковићи	969.100
49	Општина Вукосавље	1.313.308
50	Општина Источни Дрвар	672.351
51	Општина Трново	1.519.022

У складу са Планом ревизорских активности за 2013. годину, у ревизорском циклусу од 01. октобра 2012. године до 31. августа 2013. године окончано је укупно 38 (тридесет осам) финансијских ревизија буџетских корисника и 2 (двје) финансијске ревизије јединица локалне самоуправе.

У току су финансијске ревизије:

- Фонда за пензијско и инвалидско осигурање Републике Српске,
- Града Бања Лука,
- Града Бијељина,
- Града Источно Сарајево,
- Општине Србац,
- Општине Соколац,
- Општине Оштра Лука,
- Општине Берковићи,
- Општине Вукосавље,
- Општине Трново и
- Општине Источни Дрвар.

По захтјеву Одбора за ревизију прихваћено је да се до краја 2013. године изврше и 2 (двје) посебне ревизије и то финансијске ревизије Пројекта "NORBAS" за период од 01. јуна 2012. до 30. јуна 2013. године (носилац Пројекта: Универзитет у Бањој Луци) и општине Градишка, за фискалну 2012. годину.

Кроз извршене финансијске ревизије корисника буџета Републике Српске за које је Законом о ревизији утврђена обавеза провођења ревизије за сваку извјештајну годину, обухваћено је око 98% буџета Републике за 2012. годину.

Ревизијом планираном до 31.08.2013. године обухваћени су финансијски извјештаји свих планираних корисника буџета Републике Српске и то:

- **4 (четири) институције од посебног значаја:** Народна скупштина Републике Српске, Вијеће Народа Републике Српске, Служба председника Републике Српске и Генерални секретаријат владе Републике Српске,
- **16 (шеснаест) министарстава у Влади Републике Српске,**
- **4 (четири) републичке управе:** Пореска управа Републике Српске, Републичка управа за цивилну заштиту, Републичка управа за инспекцијске послове и Републичка управа за геодетске и имовинско-правне послове;

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ за 2013. годину

- **3 (три) фонда:** Фонд за дјечију заштиту, Завод за запошљавање, Фонд здравственог осигурања; (ревизија Фонда за пензијско и инвалидско осигурање је у току),
- **10 (десет) агенција и других корисника буџета:** Агенција за аграрна плаћања, Агенција за воде обласног ријечног слива Требишњица, Јединица за координацију пољопривредних пројеката, Републичка дирекција за обнову и изградњу, Републички завод за статистику, Хеликоптерски сервис, Служба заједничких послова Владе Републике Српске, Републички секретаријат за законодавство, Републички хидрометеоролошки завод и Академија наука и умјетности Републике Српске, те
- **Консолидовани годишњи извјештај о извршењу буџета Републике Српске.**

Ревизијом финансијских извјештаја јединица локалне самоуправе обухваћени су консолидовани финансијски извјештаји за 2012. годину градова Добој и Приједор.

Субјекти ревизије доставили су примједбе на укупно 28 (двадесет осам) нацрта ревизорских извјештаја (буџетски корисници) и на 2 (два) нацрта ревизорских извјештаја јединица локалне самоуправе. Све примједбе су са дужном пажњом и на професионалан начин размотрене од стране одговорних у Главној служби за ревизију.

Примједбе које су биле документоване и оправдане прихваћене су и извршене су одговарајуће корекције у нацртима ревизорских извјештаја. Највећи број примједби, међутим, сводио се на образложења разлога због којих је дошло до одређених грешака, неправилности или неусклађености које су квалификоване у ревизорским извјештајима. Такве примједбе нису прихваћене, јер суштински нису имале утицаја на налазе и закључке које су ревизорски тимови презентовали у ревизорским извјештајима на основу проведених ревизорских поступака и метода испитивања.

У складу са ISSAI ревизорским стандардима и смјерницама за ревизију у јавном сектору, као и усвојеном методологијом рада Главне службе за ревизију, ревизорско мишљење након проведене финансијске ревизије изражава се кроз два одвојена пасуса.

Први пасус односи се на мишљење о тачности, фер и истинитости презентације информација у финансијским извјештајима, док се други односи на мишљење о усклађености пословања ревидованог субјекта са значајном законском регулативом, у смислу захтјева садржаних у *ISA 250 – Разматрање примјене закона и прописа у обављању ревизије финансијских извјештаја*.

Захтјеви овог ISA ревизорског стандарда осмишљени су као помоћ ревизору у идентификовању материјално погрешних исказа у финансијским извјештајима услед неусклађености са законима и прописима. У њему се прави разлика у погледу одговорности ревизора да оцијени усклађеност пословања ревидованог субјекта са двије различите категорије закона и прописа и то:

- закона и прописа за које је општеприхваћено да имају директан ефекат на утврђивање материјално значајних износа и објелодањивања у финансијским извјештајима, као што су закони и прописи у вези са пензијама, порезима и др., те

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ за 2013. годину

- других закона и прописа који немају директан ефекат на утврђивање материјално значајних износа и објелодањивања у финансијским извештајима, али усклађеност са њиховим одредбама може бити од суштинског значаја за оперативне аспекте пословања, способност ентитета да настави пословање или избјегне материјално значајне казне и сл. Неусклађеност са овим законима и прописима може имати материјално значајне ефекте на финансијске извештаје.

Уколико закључи да неусклађеност има материјално значајан ефекат на финансијске извештаје и ако тај ефекат није на одговарајући начин исказан у финансијским извештајима ревизор, у складу са ISA 705 (ISSAI 1705), изражава мишљење са резервом или негативно мишљење о финансијским извештајима.

Уколико је ревизор од стране руководства или лица задужених за управљање спријечен да прибави довољно одговарајућих ревизорских доказа на основу којих би могао да процијени да ли постоји или је вероватно да ће доћи до неусклађености, која може да има материјално значајан утицај на финансијске извештаје, изражава мишљење са резервом или уздржавајуће мишљење о финансијским извештајима, по основу ограничења дјелокруга ревизије у складу са ISA 705 (ISSAI 1705).

Коначно, уколико није у могућности да утврди да ли постоји неусклађеност и то услед ограничења по основу постојећих околности, а не услед ограничења наметнутих од стране руководства или лица задужених за управљање ревидованим ентитетом, ревизор разматра потенцијални ефекат на ревизорски извештај у складу, такође, са ISA 705 (ISSAI 1705).

У Табели бр. 3. дат је преглед изражених ревизорских мишљења након проведених финансијских ревизија у периоду од 1. октобра 2012. до 31. августа 2013. године.

Мишљење ревизора о истинитој и фер презентацији информација у финансијским извештајима дато је у пасусу одвојеном од пасуса у коме је дато мишљење о усклађености пословања ревидованог субјекта са значајним законима и другим релевантним прописима (Законом о буџетском систему Републике Српске, Законом о јавним набавкама БиХ, Законом о раду, Законом о платама у органима управе Републике Српске, подзаконским актима којима се уређује систем финансијског извештавања у јавном сектору и др.).

Табела бр.3: Преглед извршених финансијских ревизија у периоду од 1. октобра 2012. до 31. августа 2013. године

Р.бр.	Субјекти ревизије	Ревизорско мишљење		
		Финансијски извештаји	Усклађеност пословања	Скретање пажње
Корисници буџета Републике Српске				
1	Служба председника Републике Српске	позитивно мишљење	позитивно мишљење	не
2	Народна скупштина Републике Српске	позитивно мишљење	позитивно мишљење	не
3	Вијеће народа Републике Српске	позитивно мишљење	позитивно мишљење	не
4	Генерални секретаријат Владе Републике Српске	позитивно мишљење	позитивно мишљење	да
5	Министарство финансија	позитивно мишљење	позитивно мишљење	не

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ за 2013. годину

6	Министарство унутрашњих послова	позитивно мишљење	позитивно мишљење	да
7	Министарство просвјете и културе	мишљење са резервом	мишљење са резервом	да
8	Министарство правде	мишљење са резервом	мишљење са резервом	не
9	Министарство породице, омладине и спорта	мишљење са резервом	мишљење са резервом	да
10	Министарство управе и локалне самоуправе	позитивно мишљење	позитивно мишљење	да
11	Министарство науке и технологије	мишљење са резервом	позитивно мишљење	да
12	Министарство здравља и социјалне заштите	мишљење са резервом	мишљење са резервом	да
13	Министарство индустрије, енергетике и рударства	позитивно мишљење	позитивно мишљење	да
14	Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде	негативно	негативно	-
15	Агенција за аграрна плаћања	позитивно мишљење	мишљење са резервом	не
16	Јединица за координацију пољопривредних пројеката	позитивно мишљење	мишљење са резервом	да
17	Агенција за воде обласног ријечног слива Требишњице	позитивно мишљење	позитивно мишљење	да
18	Министарство саобраћаја и веза	мишљење са резервом	позитивно мишљење	да
19	Министарство трговине и туризма	мишљење са резервом	мишљење са резервом	да
20	Министарство за просторно уређење, грађевинарст. и екологију	позитивно мишљење	мишљење са резервом	не
21	Министарство рада и борачко-инвалидске заштите	мишљење са резервом	мишљење са резервом	не
22	Министарство за економске односе и регионалну сарадњу	позитивно мишљење	позитивно мишљење	да
23	Министарство за избјеглице и расељена лица	позитивно мишљење	мишљење са резервом	да
24	Пореска управа Републике Српске	позитивно мишљење	мишљење са резервом	не
25	Републичка дирекција за обнову и изградњу	позитивно мишљење	позитивно мишљење	не
26	Републичка управа за геодетске и имовинско правне послове	мишљење са резервом	мишљење са резервом	да
27	Републичка управа цивилне заштите	позитивно мишљење	позитивно мишљење	не
28	Републичка управа за инспекцијске послове	позитивно мишљење	позитивно мишљење	не
29	Служба за заједничке послове Владе Републике Српске	позитивно мишљење	позитивно мишљење	не
30	Републички хидрометеоролошки завод	мишљење са резервом	мишљење са резервом	не
31	Републички завод за статистику	позитивно мишљење	позитивно мишљење	не
32	Академија наука и умјетности Републике Српске	мишљење са резервом	мишљење са резервом	да
33	Хеликоптерски сервис	позитивно мишљење	позитивно мишљење	не
34	Републички секретаријат за законодавство	позитивно мишљење	позитивно мишљење	не
35	КОНСОЛИДОВАНИ ИЗВЈЕШТАЈ	мишљење са	мишљење са	не

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ за 2013. годину

СВИХ БУЏЕТСКИХ КОРИСНИКА		резервом	резервом	
Ванбуџетски фондови у Републици Српској				
36	Фонд здравственог осигурања	негативно мишљење	негативно мишљење	-
37	Јавни фонд за дјечију заштиту	позитивно мишљење	мишљење са резервом	да
38	Завод за запошљавање	мишљење са резервом	мишљење са резервом	да
Јединице локалне самоуправе				
39	Град Добој	мишљење са резервом	мишљење са резервом	да
40	Град Приједор	позитивно мишљење	мишљење са резервом	да

У следећој табели приказана је структура датих мишљења, према аспектима ревизије који су заступљени у оквиру финансијске ревизије и према врсти мишљења у складу са ISSAI ревизорским стандардима и смјерницама за ревизију у јавном сектору, за ревидовану фискалну 2012. годину.

Табела бр.4: Структура датих ревизорских мишљења за 2012. годину

Ревизија финансијских извјештаја					Ревизија усклађености				
П	Псп	Р	Рсп	Н	П	Псп	Р	Рсп	Н
14	10	4	10	2	11	8	7	12	2
Укупно: 40 (четрдесет)					Укупно: 40 (четрдесет)				

Значење скраћеница:

- П = чисто позитивно мишљење,
- Псп = позитивно мишљење, уз скретање пажње,
- Р = мишљење са резервом,
- Рсп = мишљење са резервом, уз скретање пажње,
- Н = негативно мишљење.

У Табели бр. 5 приказана је структура укупно датих ревизорских мишљења у извјештајном периоду од 1. септембра 2012. до 31. августа 2013. године.

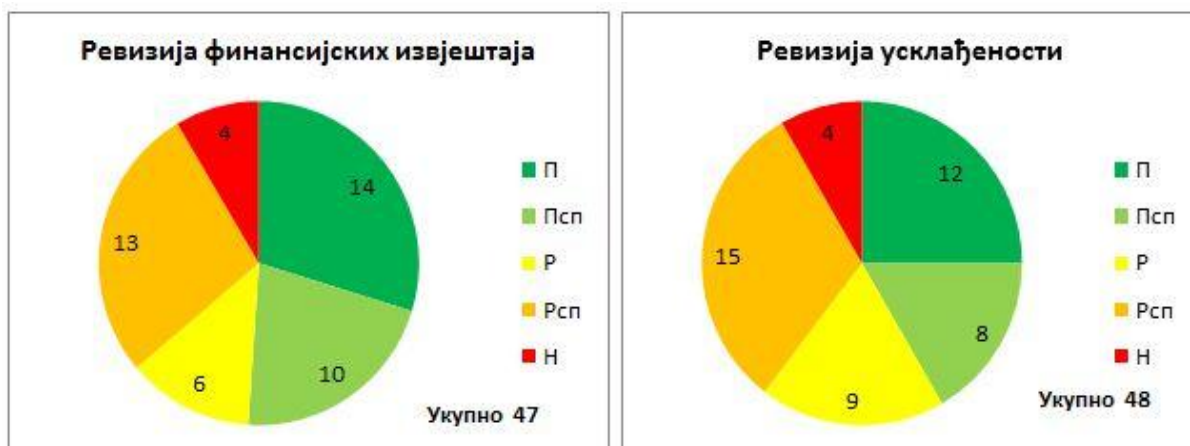
Табела бр.5: Структура датих ревизорских мишљења у извјештајном периоду од 1. септембра 2012. до 31. августа 2013. године

Ревизија финансијских извјештаја					Ревизија усклађености				
П	Псп	Р	Рсп	Н	П	Псп	Р	Рсп	Н
14	10	6	13	4	12	8	9	15	4
Укупно: 47 (четрдесет седам)					Укупно: 48 (четрдесет осам)				

Према подацима из Табеле бр. 5 може се закључити да у укупној структури издатих ревизорских мишљења у посматраном извјештајном периоду:

- у сегменту ревизије финансијских извјештаја, **51,06%** чине **позитивна** ревизорска мишљења (од чега се 21,28% односи на позитивна мишљења, уз додатно скретање пажње), **40,43%** чине **мишљења са резервом** (у оквиру чега се 27,66% односи на мишљења са резервом, уз додатно скретање пажње), док **8,51%** чине **негативна** ревизорска мишљења;
- у сегменту ревизије усклађености у складу са ISA 250, **41,67%** односи се на **позитивна** ревизорска мишљења, **50,00%** на мишљења са резервом а **8,33%** на **негативна** ревизорска мишљења.

Графички приказано, то изгледа овако:



Слика бр.1: Графички приказ структуре издатих ревизорских мишљења

Из наведеног се може јасно закључити да на укупну оцјену истине и фер презентације пословања ревидованих субјеката кроз њихове финансијске извјештаје, неусклађеност појединих материјално значајних пословних операција и трансакција са битним системским законима утиче осјетно више него сама примјена важећих рачуноводствених политика и процјена или поштивање правила и процедура у систему финансијског извјештавања у јавном сектору.

Тако је, на примјер, стварање значајног износа обавеза изнад одобреног буџетског оквира у извјештајном периоду, упркос чињеници да је највећи дио тих обавеза приказан у презентованим финансијским извјештајима, утицао на изражавање квалификованих ревизорских мишљења (збирни финансијски извјештаји Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде, Министарства рада и борачко-инвалидске заштите, Министарства правде, Министарства просвјете и културе, финансијски извјештаји Фонда здравственог осигурања, Агенције за аграрна плаћања и др.).

Са друге стране, уочена тенденција у погледу значајног утицаја неусклађености пословања ентитета јавног сектора у Републици Српској на презентацију њихове имовинске и финансијске позиције у финансијским извјештајима јасно указује на потребу да се ревизији усклађености у наредном периоду посвети значајно већа пажња, посебно са аспекта захтјева садржаних у ISSAI смјерницама за ревизију усклађености у јавном сектору, бр. 4000, 4100 и 4200.

Према ISSAI 4000 – *Смјернице за ревизију усклађености – општи увод*, циљеви, обим и природа одређене ревизије усклађености зависе од читавог низа различитих фактора, укључујући и законске надлежности врховне ревизорске институције, као и законе и друге прописе који су релевантни за ревидовани ентитет. Уопштено гледајући, циљ ревизије усклађености је да омогући стицање разумног увјерења да ревидовани ентитет поступа у складу са утврђеним критеријумима. Ти критеријуми могу бити изведени из релевантног оквира финансијског извјештавања, закона, подзаконских прописа, парламентарних одлука, услова утврђених уговором или споразумом и сл.

У складу са ISSAI 4000, ревизија усклађености може бити успостављена на два различита начина:

- као ревизија која се обавља одвојено од ревизије финансијских извјештаја, односно као посебан ревизорски задатак, у ком случају је примјењив ISSAI 4100 – Смјернице за ревизију усклађености – за ревизије одвојене од ревизије финансијских извјештаја или
- као ревизија усклађености у вези са ревизијом финансијских извјештаја, уз примјену одредаба ISSAI 4200 – Смјернице за ревизију усклађености повезану са ревизијом финансијских извјештаја.

2.3. Врсте ревизорских мишљења према ISA – ISSAI ревизорским стандардима

Према релевантним међународним ревизорским стандардима и смјерницама примјењивим од стране врховних ревизорских институција, послије проведене финансијске ревизије даје се неко од следећих мишљења:

- позитивно мишљење,
- мишљење са резервом,
- негативно мишљење или се
- ревизор уздржава од давања мишљења.

Позитивно мишљење

даје се када ревидовани финансијски извјештаји, у свим материјално значајним аспектима, пружају истинит и тачан приказ захтијеваних информација, у складу са усвојеним оквиром финансијског извјештавања. Такви финансијски извјештаји припремљени су на основу прихватљивих рачуноводствених основа и рачуноводствених политика и процјена које су досљедно примјењиване. Ставови изнесени у финансијским извјештајима досљедни су ревизоровом познавању ревидованог ентитета а извјештаји су у свим материјално значајним аспектима усклађени са законима и другим релевантним прописима.

Коначно, сва материјална питања релевантна за финансијске извјештаје адекватно су објелодањена.

Позитивно мишљење са скретањем пажње

У издатом ревизорском мишљењу некад је потребно да се скрене пажња на одређене чињенице које нису имале утицаја на ревизорско мишљење о ревидованим финансијским извјештајима, али је корисника тих финансијских извјештаја неопходно информисати о одређеним чињеницама, јер оне могу да имају утицаја на финансијске извјештаје и разумијевање суштине информација презентованих у њима.

Овај утицај зависи од будућих радњи или догађаја који нису под директном контролом ревидованог субјекта, али свакако могу утицати на његове финансијске извјештаје.

Скретање пажње на одређена питања, односно наглашавање појединих информација и чињеница не сматра се изражавањем резерве на дато

мишљење и додаје се у посебном одјелу након дијела у којем је изражено позитивно мишљење.

Мишљење са резервом

У складу са ISSAI 1705, мишљење са резервом изражава се у случајевима када се на основу прикупљених ревизорских доказа закључи да ревидовани финансијски извјештаји у цјелини нису без материјално погрешних исказа, односно када се након довољно прикупљених адекватних ревизорских доказа закључи да су погрешни искази, појединачно или заједно, материјално значајни, али нису прожимајући за финансијске извјештаје или када ревизор није у могућности да прикупи довољно адекватних ревизорских доказа на којима ће засновати своје мишљење, али закључи да могући ефекти неоткривених погрешних исказа на финансијске извјештаје, уколико их има, могу бити материјалне природе, иако не и свеобухватни.

Негативно мишљење

Негативно мишљење изражава се у случајевима када је ефекат неслагања од таквог материјалног значаја за финансијске извјештаје, да се може закључити како мишљење са резервом не би било примјерено за објављивање чињенице да презентовани финансијски извјештаји кориснике доводе у заблуду или да су непотпуни.

Изражавање негативног мишљења јасно указује на чињеницу да финансијски извјештаји не приказују истинито и објективно, у свим материјално значајним аспектима, финансијско стање имовине и обавеза ревидованог субјекта на одређени дан и извршење његовог буџета у периоду који се завршава тога дана, у складу са прописаним оквиром финансијског извјештавања. Негативно ревизорско мишљење, такође, значи да ревидовани субјект у току посматраног периода није у свим материјално значајним аспектима примијенио законске и друге прописе, у смислу захтјева ISA 250.

Уздражавање од мишљења

Ако услед нејасноћа или ограничења обима ревизије не постоји реална могућност да се изрази одговарајуће ревизорско мишљење у погледу истините и фер презентације информација у ревидованим финансијским извјештајима, ревизор се уздржава од давања мишљења.

То заправо значи да није у могућности да изрази мишљење у складу са опште прихваћеним ревизорским стандардима и принципима.

2.4. Значајни налази и препоруке финансијске ревизије у извјештајном периоду

Утврђене грешке и неправилности које су за посљедицу имале мишљење са резервом на финансијске извјештаје буџетских корисника, фондова и Консолидованог годишњег извјештаја о извршењу буџета Републике односе се на:

- неусаглашена стања имовине и обавеза (попис није свеобухватан и није извршен у складу са Правилником о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог са стварним стањем имовине и обавеза),
- грешке у класификацијама и признавању прихода,
- неусаглашене приходе од концесија,
- непотпуне евиденције текућих расхода за чије покриће нису обезбијеђена буџетска средства у 2012. години,
- неправилне евиденције софтверских лиценци,
- неправилне класификације расхода и издатака,
- непотпун обрачун амортизације,
- грешке у исказаним стањима нефинансијске имовине,
- непотпуне евиденције новчаних средстава,
- грешке у исказаним стањима обавеза,
- нереално исказано стање потраживања,
- неизвршене исправке вриједности спорних и сумњивих потраживања и корекције финансијског резултата у консолидованом билансу успјеха,
- неправилне ванбилансне евиденције,
- неправилно сачињене извјештаје о новчаним токовима,
- неправилне евиденције улагања средстава у разне пројекте или активности по пројектима,
- неправилне елиминације новчаних трансфера и других интерних трансакција и
- непотпуна објелодањивања уз финансијске извјештаје.

Утврђене грешке и неправилности које су за посљедицу имале мишљење са резервом на финансијске извјештаје јединица локалне самоуправе односе се на:

- неправилно и непотпуно презентовање билансних позиција које одражавају стање имовине, обавеза и властитих извора,
- неправилну процјену вриједности нефинансијске имовине,
- исказивање нефинансијске имовине стављене у употребу као "нефинсијска имовина у припреми", што за посљедицу има необрачунату амортизацију и нереално исказану нето вриједност имовине,
- неисказивање свих расхода који припадају извјештајном периоду или значајно погрешне класификације расхода,
- нереално исказан финансијски резултат и суфицит/дефицит периода који је посљедица неправилних евиденција,
- неправилне ванбилансне евиденције и
- непотпуна објелодањивања уз финансијске извјештаје.

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ за 2013. годину

Разлози за давање мишљења са резервом за усклађеност пословања буџетских корисника и јединица локалне самоуправе са значајном законском регулативом се углавном односе на неусклађеност процедура, поступака и трансакција са:

- Законом о буџетском систему Републике Српске;
- Законом о извршењу буџета за 2012. годину,
- Законом о јавним набавкама БиХ,
- Законом о платама запослених у органима управе Републике Српске,
- Законом о раду и
- Законом о државним службеницима.

Неусклађеност са Законом о буџетском систему Републике Српске односи се на стварање обавеза изнад износа средстава која су одобрена ребалансом буџета или финансијског плана – буџета (код фондова) за 2012. годину и изнад износа расположивих средстава, што није у складу са одредбама чл. 5. и 39. Закона. Ова неусклађеност утврђена је код Министарства правде, Министарства рада и борачко-инвалидске заштите, Министарства просвјете и културе, Министарства трговине и туризма, Фонда здравственог осигурања, Фонда за дјечију заштиту, Агенције за аграрна плаћања и др).

На нивоу консолидованог годишњег извјештаја о извршењу буџета Републике су због створених обавеза изнад износа расположивог буџета утврђени већи расходи и издаци за укупно **84.629.866 КМ**, па је стварно извршење буџета Републике Српске за **4,7%** веће од ребалансом одобреног буџета. **У овај податак нису укључена прекорачења код ванбуџетских фиондова.**

Неусклађености пословања јединица локалне самоуправе са законом о буџетском систему (општине Козарска Дубица, Братунац, Пале и Град Добој) односе се на:

- нереално и непрецизно планирање буџетских прихода и примитака, расхода и издатака,
- значајна одступања остварених расхода и издатака у односу на планиране,
- веће расходе од остварених прихода,
- стварање обавеза изнад буџетом одобрених и расположивих средстава за извјештајну годину,
- недовољне активности на наплати непореских прихода,
- ненамјенско трошење кредитних средстава

Неусклађеност са Законом о извршењу буџета за 2012. годину везана је за додјелу средстава субвенција и гранта и односи се на недовољну транспарентност приликом додјеле тих средстава, непоштовање интерних правилника, недостатак програма и неадекватно извјештавање о утрошку додијељених средстава. (Министарство породице, омладине и спорта, Министарство за просторно уређење, грађевинарство и екологију, Агенција за аграрна плаћања, Министарство трговине и туризма, Министарство саобраћаја и веза; Средства приватизације и сукцесије - капитални грантови из средстава приватизације; општине: Козарска Дубица, Братунац, Пале, Град Добој).

Неусклађености са Законом о јавним набавкама БиХ најбројније су, како код буџетских корисника (Пореска управа Републике Српске, Министарство за избјеглице и расељена лица, Министарство трговине и туризма, Министарство

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ за 2013. годину

породице, омладине и спорта, Министарство правде, Министарство просвјете и културе, Министарство здравља и социјалне заштите, Министарство рада и борачко-инвалидске заштите, Републичка управа за геодетске и имовинско-правне послове, Јединица за координацију пројеката у пољопривреди, Републички хидрометеоролошки завод), тако и код јединица локалне самоуправе.

Према ревизорским налазима, буџетски корисници у току 2012. године процедуре набавки у вриједности **од најмање 16 милиона КМ** нису провели у складу са законом. Уочене неправилности односе се на следеће:

- набавке по директним споразумима које су значајно веће од дозвољеног лимита од 10% укупног буџета за јавне набавке,
- непровођење прописаних поступака набавки и мањкавости приликом провођења набавки и избора поступака,
- провођење преговарачких поступака без објаве обавјештења,
- дијељење набавки,
- вредновања понуда,
- закључивања анекса уговора,
- непоштовање уговорених рокова и сл..

Неусклађеност процедура набавки са законом је утврђена **код свих јединица локалне самоуправе**, чији финансијски извјештаји су били предмет ревизије.

Неусклађености са Законом о платама запослених у органима управе Републике Српске углавном се односе на исплате накнада за посебне резултате у раду, накнада за одвојени живот и накнада запосленима за закуп станова (Пореска управа Републике Српске, Министарство управе и локалне самоуправе, Министарство за просторно уређење, грађевинарство и екологију, Министарство за избјеглице и расељена лица, Министарство трговине и туризма, Министарство породице, омладине и спорта, Завод за запошљавање Републике Српске, Министарство здравља и социјалне заштите, Министарство индустрије, енергетике и рударства, Министарство рада и борачко-инвалидске заштите, Републичка управа за геодетске и имовинско-правне послове).

Неусклађености са Законом о раду и Законом о државним службеницима (Пореска управа Републике Српске, Министарство за избјеглице и расељена лица, Министарство породице, омладине и спорта, Министарство трговине и туризма) односе се на:

- неправилности везане за закључивање уговора о повременим и привременим пословима (трајање дуже од 60 дана) и уговора о дјелу за послове који као резултат немају дјело предвиђено законом,
- запошљавање без јавног конкурса,
- запошљавање лица која не испуњавају прописане услове,
- плаћање накнада волонтерима.

Проведеним финансијским ревизијама утврђене се такође и неусклађености везане за провођење закључака Владе Републике Српске (на примјер, у погледу неусклађеног правног статуса јединица за координацију пројеката у пољопривреди и здравству), Уредбе о издацима за службена путовања у земљи и иностранству и примјену интерних правилника.

Скретање пажње извршено је за питања која су предвиђена ISSAI 1706, односно на одређене чињенице које нису имале утицаја на ревизорско мишљење, али у складу са поменути стандардом ревизори су сматрали да је потребно да се корисници финансијских извјештаја информишу о тим чињеницама, јер оне у наредном периоду могу имати утицаја на те финансијске извјештаје. Такве чињенице обично зависе од будућих радњи или догађаја који нису под директном контролом ревидованог субјекта или се односе на околности на које нижи буџетски корисници не могу утицати.

Скретање пажње извршено је уз 6 датих позитивних мишљења и уз 9 мишљења са резервом за извјештаје буџетских корисника. Уз финансијске извјештаје фондова извршено је скретање пажње код два фонда.

Најзначајнија питања на која је скренута пажња, која нису утицала на издавање квалификованог мишљења нижих буџетских корисника, али су имала утицај на Годишњи консолидовани извјештај о извршењу буџета Републике су:

- необезбијеђена буџетска средства за обавезе које су одобрене ребалансом буџета и које су настале код буџетских корисника, а чије извршење ће неминовно пасти на терет буџета за 2013. годину (Министарство за избјеглице и расељена лица, Министарство унутрашњих послова, Завод за запошљавање),
- неусаглашеност законских прописа у области дјечије и социјалне заштите (Фонд дјечије заштите),
- недовољна транспарентност приликом додјеле субвенција јавним медијима (Генерални секретаријат Владе Републике Српске),
- неодговарајуће класификације приликом планирања субвенција и грантова (Министарство саобраћаја и веза, Министарство трговине и туризма),
- неодговарајуће евиденције финансирања разних пројеката када у финансирању учествује више буџетских корисника (Министарство науке и технологије, Министарство за економске односе и регионалну сарадњу, Министарство трговине и туризма),
- једнострани раскиди концесионих уговора, који би за последицу могли имати судске спорове (Министарство индустрије, енергетике и рударства)

Скретање пажње на одређена питања извршено је и у ревизорским извјештајима пет јединица локалне самоуправе. Наглашена питања односе се на:

- непотпуност информација објелодањених уз финансијске извјештаје (општине: Братунац, Козарска Дубица, Пале)
- неевидентирање примљених и датих гаранција и мјеница, као и неодговарајућу ванбилансну евиденцију (општине: Пале, Приједор),
- непотпуне интерне процедуре и правила поступања приликом планирања и расподјеле прихода (општине: Козарска Дубица, Пале),
- недоношење програма за коришћења средстава остварених по основу накнада по посебним законима (општине: Козарска Дубица, Братунац, Пале, градови: Добој, Приједор).

Као што је већ напоменуто, у складу са ISSAI 400 и 1705, негативно мишљење изражава се када ревизор: *"након што прикупи довољно адекватних ревизорских доказа закључи да погрешни искази, појединачно или заједно, имају материјалан и прожимајући ефекат на финансијске извјештаје"*.

Изражавање негативног мишљења јасно указује на чињеницу да финансијски извјештаји нису на фер и објективан начин приказали пословање ревидованог субјекта.

Главна служба за ревизију је на основу извршене ревизије у 2013. години изразила негативна мишљења на збирни финансијски извјештај Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде и финансијски извјештај Фонда здравственог осигурања Републике Српске за 2012. годину, те на Консолидовани финансијски извјештај општине Угљевик за 2011. годину.

Разлози давања ових негативних мишљења (одне се се на све поменуте финансијске извјештаје) су углавном везани за значајно погрешну презентацију билансних позиција које прожимају све дијелове финансијских извјештаја, као и значајне неусклађености за законском и другом релевантном регулативом (Законом о буџетском систему Републике Српске, Законом о извршењу буџета, Законом о јавним набавкама БиХ, Правилником о буџетским класификацијама, садржини рачуна и примјени контног плана за кориснике прихода буџета Републике, општине, градова и фондова, интерним правилницима и др).

2.5. Анализа провођења препорука датих субјектима ревизије

У оквиру издатих ревизорских извјештаја у периоду од 1. септембра 2012. до 31. августа 2013. године (укупно 48) Главна служба за ревизију дала је **укупно 260 препорука, од чега се 180 препорука односи на кориснике прихода буџета Републике Српске и ванбуџетске фондове у Републици Српској.**

За министарства и друге кориснике републичког буџета дата је укупно 131 препорука.

У оквиру ревизорског извјештаја Консолидованог годишњег извјештаја о извршењу буџета Републике Српске дато је 14 препорука.

Ванбуџетским фондовима дато је укупно 35 препорука.

Јединицама локалне самоуправе дато је укупно 66 препорука.

За посебне ревизије (Дома здравља „Др. Младен Стојановић“ Лакташи и Пројекта „Обнова објеката амбуланти породичне медицине Дома здравља Билећа“) дато је 16 препорука.

Према Годишњем ревизорском извјештају за 2012. годину, у претходном извјештајном периоду корисницима прихода буџета Републике Српске и ванбуџетским фондовима у Републици Српској дата је **укупно 141 препорука** за које је ревизијама проведеним у овом извјештајном периоду утврђено да је:

- 85 препорука (**60,28%**) проведено у потпуности,
- 25 препорука (**17,73%**) проведено дјелимично, те да
- 31 препорука (**21,99%**) није проведена.

Иако релативно висок, овакав ниво провођења ревизорских препорука не може се сматрати задовољавајућим, па је у наредном периоду неопходно заједнички предузети одговарајуће координисане мјере и активности како би се стање у укупној финансијској дисциплини у јавном сектору у Републици Српској додатно побољшало.

У смислу наведеног, Акционим планом развоја Главне службе за ревизију у 2014. години предвиђено је успостављање јавног регистра ревизорских препорука и то по свим сегментима ревизије за чије провођење Главна служба за ревизију има законом успостављени мандат. Овим регистром би релевантним институцијама у Републици Српској, као и јавности уопште, требао да буде осигуран стални приступ ажурним информацијама о ревизорским препорукама и (не)провођењу датих препорука од стране конкретних субјеката ревизије на основу чега би, поред осталог, била олакшана анализа разлога за њихово дјелимично непровођење и благовремено предузимање одговарајућих активности у циљу отклањања свих препрека објективне и субјективне природе.

Осим успостављања функционалног јавног регистра, повећању степена провођења ревизорских препорука свакако може допринијети и константно јачање и унапређивање сарадње између Главне службе за ревизију, Одбора за ревизију Народне скупштине Републике Српске, органа за провођење закона и др.

3. РЕЗУЛТАТИ ПРОВЕДЕНИХ РЕВИЗИЈА УЧИНКА

Тренутни капацитети Главне службе за ревизију у погледу ревизије учинка омогућавају да се у оквиру једног ревизијског циклуса проведу три ревизије учинка.

У ревизијском циклусу који је започео 2012. а завршио половином 2013. године проведене су три ревизије учинка и то:

- Управљање грантовима,
- Безбједност саобраћаја на путевима Републике Српске и
- Владине мјере на повећању учешћа дипломираних инжењера и математичара у структури високообразованих.

Ове ревизије учинка проведене су у складу са ISSAI стандардима ревизије за јавни сектор, INTOSAI Упутством за провођење ревизије учинка и Принципима ревизије утврђеним од стране Координационог одбора за ревизију институција БиХ. Извјештаји ревизије учинка као основни производи ревизијског процеса јавни су документи и достављени су свим институцијама у складу са одредбама Закона о ревизији (Народној скупштини Републике Српске, Предсједнику Републике Српске, Влади Републике Српске и ревидованим институцијама).

Прелиминарни налази ревизије учинка се путем фокус групе представљају ревидованим институцијама и другим заинтересованим.

Извјештаји ревизије учинка изазвали су посебан интерес у професионалној јавности у Републици Српској. Извјештај ревизије учинка који се односи на Безбједност саобраћаја на путевима Републике Српске презентован је посебно Савјету за безбједност саобраћаја у Републици Српској, а налази ревизије учинка који се односе на Владине мјере на повећању учешћа дипломираних инжењера и математичара у структури високообразованих презентовани су Савјету за високо образовање Републике Српске.

Извјештаји ревизије учинка су путем Одбора за ревизију доступни Народној скупштини и садрже у својој структури детаљне налазе, закључке и препоруке. У наставку су дати најважнији изводи који карактеришу поменуте ревизије учинка.

3.1. Општи закључци актуелног циклуса ревизије учинка

Генерално посматрајући, актуелни ревизијски циклус показао је да:

- активности и мјере институција јавног сектора у подручјима које су ревидоване нису дале резултате који би били у функцији остваривања стратешких циљева и одређења утврђених стратегијама и политикама власти у Републици Српској,
- присутна координација и комуникација између институција јавног сектора које имају одређене улоге, надлежности и одговорности за организовање и функционисање одређених подручја, укључујући размјену идеја, искустава и добрих пракси, није довољна,
- нису успостављени потребни регистри и базе података, а успостављене базе података нису доступне свим институцијама јавног сектора које имају

одређене улоге, надлежности и одговорности за одређена подручја и имплементацију мјера и активности у тим подручјима,

- постоје одређене слабости у стратешком, годишњем и оперативном планирању укључујући и финансијско планирање. У процесу планирања не постављају се јасни стратешки и оперативни циљеви, планске и програмске активности, ресурси за њихову реализацију, резултати и утицај резултата на остваривање стратешких и оперативних циљева,
- да се алокација ресурса не проводи на основу јасних, објективних и транспарентних критеријума. Алокација ресурса није у функцији постизања економичности, ефикасности и ефективности. Не постоји јасна корелација између ангажованих ресурса и постигнутих резултата,
- нису успостављени или се недовољно користе интерни капацитети за контролу, ревизију и евалуацију. Проведене интерне контроле, ревизије и евалуације нису у функцији унапређења организације и функционалности јавног сектора и управљања активностима и процесима у јавном сектору,
- не постоји сва потребна регулатива, као и постојећа регулатива није међусобно усклађена, што ствара додатне проблеме и потешкоће у раду институција. При креирању нове и измјенама и допунама постојеће регулативе довољно се не уважавају захтјеви принципа економичности, ефикасности и ефективности, те да
- постојећи систем извјештавања није орјентисан ка учинку. Извјештаји и информације институција јавног сектора не садрже податке и информације о оствареним резултатима, постигнутим циљевима, утицају резултата на постизање утврђених циљева, имплементацију усвојених стратегија и политика.

На основу налаза ревизије и општих и посебних закључака формулисане су препоруке институцијама јавног сектора на краткорочној и дугорочној основи чијом имплементацијом је могуће унаприједити организацију, функционисање и управљање јавним сектором а јавну одговорност подићи на један виши ниво.

3.2. Ревизија учинка „Управљање грантовима“

Основна сврха ове ревизије била је да утврди како и на који начин се управља грантовима и да се на основу проведене ревизије понуде препоруке чијом имплементацијом је могуће унаприједити управљање грантовима.

Ревизија је истраживала управљање грантовима кроз процес планирања, додјеле, извјештавања и евалуације грантова у буџету Републике Српске.

Са организационог и институционалног аспекта, ова ревизија учинка била је ограничена на републички буџет, односно у фокусу испитивања били су грантови у надлежности Министарства трговине и туризма, Министарства управе и локалне самоуправе, Министарства породице, омладине и спорта, Министарства саобраћаја и веза и Министарства рада и борачко-инвалидске заштите (фокус на грантовима непрофитним организацијама – удружењима од јавног интереса). Са временског аспекта ревизија је посматрала планирање, додјелу, извјештавање и евалуацију грантова у периоду од 3 године (2010-2012. година).

Ревизијом је утврђено да се у Буџету Републике Српске, код 25 буџетских организација, на 80 буџетских позиција, планира и додјељује око 60 врста грантова у вриједности од око 40 милиона КМ годишње. У буџетима локалних заједница годишње се планира и додјељује око 60 милиона КМ грантова, што значи да се у Републици годишње за грантове планира и издваја око 100 милиона КМ.

На основу налаза у овој ревизији учинка може се извести основни/генерални закључак о систему управљања грантовима, према коме:

постојећи начин планирања, додјеле, извјештавања, контроле и евалуације грантова не омогућава ефективно управљање грантовима у смислу да се са ангажованим буџетским средствима осигурава реализација програма и пројеката чији резултати доприносе остваривању постављених циљева.

Ради унапјеђења система управљања грантовима ревизија је понудила препоруке чијом имплементацијом је то могуће постићи. Препоруке су једним дијелом усмјерене према Министарству финансија Републике Српске које има примарну улогу у управљању буџетом и на тај начин управљању грантовима, а другим дијелом према министарствима који у оквиру својих буџета имају планиране позиције грантова.

Закључци и препоруке које се односе на министарства у Влади Републике Српске могу се сматрати релевантним и за локалне управе у погледу управљања грантовима из буџета локалних заједница.

3.3. Ревизија учинка „Безбједност саобраћаја на путевима Републике Српске“

Основна сврха ове ревизије учинка била је да испита да ли су активности надлежних институција у функцији остваривања постављених циљева и одређења, односно да утврди да ли надлежне институције ефикасно и ефективно дјелују на спречавању саобраћајних незгода и смањењу броја погинулих и повријеђених лица и да ли се постижу очекивани резултати.

Ревизија је дала одговор на основно ревизијско питање: "да ли су активности и мјере надлежних институција усмјерене на отклањање главних узрока тешких саобраћајних незгода"?

Ова студија је по свом карактеру системска и бавила се испитивањем активности праћења и ојене резултата институција у систему безбједности саобраћаја. Током предстудијских истраживања, ревизија је посматрала опште показатеље безбједности саобраћаја на путевима у Републици Српској и на основу тога формирала општу слику о стању безбједности саобраћаја, те одредила правац и обим истраживања у главној студији.

Током провођења главне студије, ревизија се фокусира на углавном на сљедеће институције и њихове активности:

- управљаче путева - ЈП "Путеви Републике Српске" и јединице локалне самоуправе (управљање брзинама и идентификација и отклањање опасних мјеста на путевима),

ГОДИШЊИ РЕВИЗОРСКИ ИЗВЈЕШТАЈ за 2013. годину

- организационе јединице задужене за послове безбједности саобраћаја у оквиру Министарства унутрашњих послова (са аспекта планирања и провођења контрола и њихових резултата, као и вођења евиденција и дистрибуције информација о саобраћајним незгодама).

Поред наведених институција, ради бољег разумијевања система и улога појединих институција, ревизија је у одређеним аспектима обухватила и Министарство саобраћаја и веза, Министарство унутрашњих послова, Агенцију за безбједност саобраћаја, Републичку управу за инспекцијске послове (саобраћајну инспекцију) и Ауто-мото савез Републике Српске.

Са временског аспекта, ова ревизија учинка обухватила је временски период од четири године (период 2009-2012. година).

Током посматраног периода, број саобраћајних незгода је из године у годину константно смањиван, али број тешких саобраћајних незгода не прати тај тренд. Број погинулих и тешко повријеђених у саобраћајним незгодама је у 2012. години мањи него у 2009., али је њихов број након смањења у 2010. опет повећан у 2011., да би у 2012. био опет смањен и на нивоу је 2010. Број погинулих и теже повријеђених у саобраћајним незгодама у посматраном периоду уз одређене осцилације, биљежи тренд пада али постављени циљеви у Стратегији безбједности саобраћаја на путевима нису достигнути.

Посматрајући узроке саобраћајних незгода, неприлагођена брзина и алкохол су основни. Та два узрока су основни и у случају тешких саобраћајних несрећа са посљедицима по лица, које су у посматраном периоду у благом порасту и несумњиво утичу на настанак саобраћајних незгода и тежину посљедица по лица. Према подацима из ревизорског узорка, код сваке друге тешке саобраћајне незгоде идентификована је неприлагођена брзина, док је у свакој четвртој један од учесника био под дејством алкохола или других опијата. Ова два узрока се комбиновано појављују као узрок сваке шесте незгоде са погинулим и тешко повријеђеним лицима.

Активности и мјере саобраћајне полиције у посматраном периоду на плану смањивања основних узрока тешких саобраћајних незгода нису дале резултате који би били у функцији остваривања постављених циљева.

У посматраном периоду управљачи путева нису идентификовали, обиљежавали и отклањали опасна мјеста на путевима. Није успостављен јасно дефинисан начин провјере, анализе адекватности и усклађивања постојећих ограничења брзина на путевима. Управљачи путева у посматраном периоду веома ријетко су користили мјере за смиривање саобраћаја, а још рјеђе су те мјере примјењиване на основу показатеља о саобраћајним незгодама.

Налази ревизије показују да су активности надлежних институција у протеклом периоду дале одређене резултате, првенствено у погледу смањења броја саобраћајних незгода. Међутим,

постављени стратешки циљеви нису достигнути и то првенствено због неефикасности институција у дефинисаним приоритетним областима рада.

Брзина и вожња под утицајем алкохола као фактори који доприносе настанку и тежини посљедица саобраћајних незгода у сталном су порасту, док су активности на идентификацији, обиљежавању и отклањању опасних мјеста на

путевима још увијек на нивоу недовољном за значајнија унапређења безбједности саобраћаја на путевима.

Након проведене студије, ревизија нуди препоруке чијом је имплементацијом могуће постићи значајна унапређења ефикасности рада институција у систему, као и унапређење стања безбједности саобраћаја на путевима у Републици Српској. Обзиром на различите улоге и надлежности у систему, препоруке су дизајниране посебно за Владу, МУП – саобраћајну полицију, те управљаче путева као кључне институције у систему безбједности саобраћаја.

3.4. Ревизија учинка „Владине мјере на повећању учешћа дипломираних инжењера и математичара у структури високообразованих“

Сврха ове ревизије учинка била је да испита да ли су у систему високог образовања предузимане праве мјере и јесу ли оне биле довољне да би у укупној структури уписаних и дипломираних студената било значајније повећано учешће математичара и инжењера.

Ова ревизија са институционалног аспекта обухватила је Владу Републике Српске и Министарство просвјете и културе, дијелом јавне универзитета, студентске организације и Савјет за високо образовање Републике Српске.

Испитивања су фокусирана на мјере и активности које су Влада Републике Српске и Министарство просвјете и културе предузимали у систему високог образовања и утицај тих мјера и активности на повећање учешћа математичара и инжењера у структури високообразованих.

Ревизијом је обухваћен временски период од седам година, од академске 2006/2007, до академске 2012/2013 године.

У фокусу ревизијских испитивања биле су Владине мјере, усмјерене на студенте математике и инжењерства уписане први пут у прву годину у периоду 2008-2012. година. Мјере су дефинисане и имплементирани у наведеном периоду кроз стипендирање успјешних студената, кроз финансијску помоћ већ уписаним студентима математике и инжењерства, кроз релативно повећање укупног плана уписа на ове студијске програме и кроз релативно повећање квоте њиховог финансирања из буџета.

Ревидиране владине мјере креиране су, усвајане и имплементирани у циљу рјешавања идентификованог проблема неадекватне структуре студената посматране по научним областима, посебно изражене у недовољној заступљености математичара и инжењера и у намјери да се утиче на промјену постојећег стања.

У Стратегији развоја образовања, дефинисаној за период 2010-2014. година, је проблем додатно потврђен и кроз њене опште циљеве јасно је исказана опредјељеност да се повећава број високообразованих и да то буде уз повећање учешћа математичара и инжењера-истраживача. Такви су циљеви у уској повезаности са развојним циљевима нашег друштва у цјелини и са циљевима секторских стратегија и њиховим правцима развоја у будућности. За остварење таквих циљева један од кључних услова управо је квалитет властитог система високог образовања и степен усклађености његове структуре по научним областима са секторским развојним приоритетима и тржиштем

рада. Таква усклађеност се дефинише кроз уписне политике и годишње одлуке Владе о упису студената у прву годину.

Недовољан степен остварења показатеља дефинисаних овим одлукама представља значајан ризик за очекивани развој друштва и за ефикасност средстава уложених у високо образовање.

Проведена испитивања показала су да су Владине мјере на повећању учешћа математичара и инжењера дале одређене резултате али недовољне да би се значајније промијенила структура и да би она била побољшана у корист ових студијских програма.

Број студената уписаних први пут у прву годину у периоду 2008-2012. година на студијским програмима математике и инжењерства је биљежио благо осцилирајући тренд раста, недовољан да би се остварио план уписа. На овим студијским програмима остало је непопуњено више од трећине планираних мјеста док су на осталим студијским програмима попуњена сва планирана мјеста. На студијским програмима математике и инжењерства остало је непопуњено више од петине мјеста планираних за финансирање из буџета. У исто вријеме, укупно уписани број студената на осталим студијским програмима вишеструко је већи од броја студената финансираних из буџета. Наведено остварење плана уписа имало је за посљедицу знатно нарушавање планске структуре посматране по научним областима и студијским програмима.

Планска структура по научним областима и студијским програмима је затим додатно и у значајнијој мјери нарушена кроз процес студирања и разлике у стопама одустајања између појединих студијских програма. На студијским програмима математике и инжењерства од студија је одустајао сваки други уписани студент, а на осталим студијским програмима, посматраним заједно, одустајао је један од три уписана студента.

Истовремено заједнички утицај ниског остварења плана уписа и високих стопа одустајања на студијским програмима математике и инжењерства има за посљедицу врло низак степен остварења броја дипломираних студената у односу на број планиран одлукама о упису. Могући број дипломираних математичара и инжењера, посматраних заједно, представља тек трећину броја планираног одлукама о упису. Истовремено, могући број дипломираних на осталим студијским програмима представља двије трећине планираног броја, што резултира значајним промјенама у структури.

Посматрано у односу на планиране потребе, у структури на сваких стотину дипломираних студената недостају по три инжењера електротехнике и машинства и по два математичара. Истовремено, у односу на планирану структуру, остварење је веће за по једног инжењера геодезије и седам дипломираних из групе осталих студијских програма.

Изостанак очекиваних резултата и утицаја владиних мјера на повећању учешћа математичара и инжењера указује да избор мјера и начини њихове имплементације нису били најбољи могући.

Налази ревизије могу се сумирати и систематизовати у три кључна закључка:

- Владине мјере на повећању учешћа математичара и инжењера у структури високообразованих дале су одређене резултате, али недовољне да би се

значајније промијенила структура и да би се побољшала у корист студијских програма који "производе" метематичаре и инжењере,

- дефинисане и имплементирани мјере нису биле системске нити у потребној мјери дугорочне, иако су то требале бити по природи и врсти проблема које третирају, коначно,
- резултати Владиних мјера на промјени структуре дипломираних студената нису системски праћени и вредновани и тиме нису створене претпоставке за сазнања о евентуалним недостацима мјера, простору и потреби за корекцију постојећих и увођење нових мјера.

На основу проведене ревизије, а у складу са налазима ревизије и закључцима, дате су препоруке надлежним институцијама у систему високог образовања да би мјере које се доносе и имплементирају биле у функцији остваривања постављених циљева и побољшања управљања системом високог образовања:

По мишљењу ревизије, систем високог образовања потребно је у регулаторном смислу употпунити, уредити и учинити транспарентнијим. Потребно је више чинити на правовременом доношењу по закону обавезујућих правилника и уредби, на усаглашавању регулативе и на осигурању јасних тумачења и инструкција по донесеним прописима како би њихова примјена била могућа.

У циљу успјешнијег остваривања дефинисаних циљева и очекиване улоге система високог образовања у развој друштва, Министарство просвјете и културе треба да развија адекватан систем праћења и евалуације.

Истовремено, при доношењу и имплементацији појединачних мјера, усмјерених на специфичне циљеве појединих сегмената високог образовања, у пуној мјери је потребно уважити системску сложеност и дугорочност сваког питања у овој области.

4. ПОСЕБНЕ РЕВИЗИЈЕ

Према одредбама члана 23. важећег Закона о ревизији, Народна скупштина Републике Српске или надлежни скупштински одбор, као и Влада Републике Српске, уз сагласност надлежног скупштинског одбора, од Главне службе за ревизију могу да захтијевају да изврши посебну ревизију.

За захтјеве по посебним ревизијама неопходно је обезбиједити посебна средства.

Главна служба за ревизију дужна је да о извршеним ревизијама поднесе извјештај, у складу са чланом 21. Закона о ревизији.

У току овог извјештајног периода, од стране различитих јавних институција и организација поднесено је више захтјева за обављањем посебних ревизија. На основу проведених расправа и дискусија о предметним захтјевима, а у складу са постојећим капацитетима и реалним могућностима Главне службе за ревизију, Одбор за ревизију је дао сагласност да се у току 2013. године изврше двије посебне ревизије и то:

- ревизија Консолидованих финансијских извјештаја општине Градишка и
- финансијска ревизија пројекта "NORBAS", захтијевана од стране Универзитета у Бањој Луци.

У процедури је, такође, разматрање захтјева за обављањем посебне ревизије прослијеђеног Главној служби за ревизију и Одбору за ревизију од стране ЈП Жељезнице Републике Српске, Добој.

5. ЗАКЉУЧАК

Годишњи ревизорски извјештај Главне службе за ревизију јавног сектора Републике Српске сачињен је у складу са одредбама члана 21., став 6. Закона о ревизији јавног сектора Републике Српске ("Службени гласник Републике Српске", бр. 98/05) и, као такав, представља један од два годишња извјештаја којег Главна служба за ревизију, у складу са важећим законским концептом, треба да припреми и упути у одговарајућу процедуру.

Годишњи ревизорски извјештај се, након разматрања и усвајања од стране надлежног скупштинског одбора (Одбора за ревизију), заједно са Извјештајем оведеној финансијској ревизији Консолидованог извјештаја о извршењу буџета Републике Српске (Консолидованог годишњег финансијског извјештаја за кориснике буџета Републике Српске) доставља на разматрање и усвајање у Народну скупштину Републике Српске.

У складу са одредбама члана 26., Закона о ревизији, Главна служба за ревизију припрема и тзв. "Финансијски извјештај о пословању", односно "Годишњи извјештај о активностима", припремљен и презентован у складу са захтјевима Закона о трезору и Закона о буџетском систему Републике Српске.

Годишњи извјештај о активностима, поред информација о пословању, треба да обухвати и финансијски извјештај Главне службе за ревизију.

Према важећим законским одредбама, Годишњи извјештај о активностима Главне службе за ревизију доставља се на разматрање надлежном скупштинском одбору (Одбору за ревизију) како би се на основу њега, поред осталог, утврдио и коначан буџетски оквир Главне службе за ревизију за наредну фискалну годину.

Главна служба за ревизију је по процедури и у роковима утврђеним Законом о буџетском систему Републике Српске и у законом прописаној форми припремила и доставила свој годишњи финансијски извјештај, како би информације о њеном пословању у фискалној, 2012. години, на одговарајући начин биле консолидоване у оквиру Консолидованог извјештаја о извршењу буџета Републике Српске.

Одбору за ревизију Народне скупштине Републике Српске припремљен је и прослијеђен законом захтјевани Годишњи извјештај о активностима, у прилогу ког се налази и Годишњи финансијски извјештај Главне службе за ревизију за 2012. годину.

У Бањој Луци, августа 2013. године.

замјеник Главног ревизора

/Дарко Пејић/

Главни ревизор

/др Душко Шњегота/