

Crna Gora
Državna revizorska institucija

DRI broj: 40115 – 052 – 531/34
Podgorica, 30.10.2015. godine

Izvještaj o reviziji Godišnjeg finansijskog izvještaja „Javno preduzeće za nacionalne parkove Crne Gore“ - Podgorica za 2014. godinu

(Konačan)

Podgorica, oktobar 2015. godine

S A D R Ž A J:

MIŠLJENJE I PREPORUKE 3

1. OPŠTI DIO 16

1.1. PRAVNI OSNOV 16
1.2. PREDMET I OBUHVAT REVIZIJE 16
1.3. CILJ REVIZIJE 16
1.4. METODE I TEHNIKE REVIZIJE 17
1.5. OSNOVNI PODACI O SUBJEKTU REVIZIJE 17

2. UTVRĐENO ČINJENIČNO STANJE I PREPORUKE ZA OTKLANJANJE NEDOSTATAKA 20

2.1. UNUTRAŠNJE KONTROLE 20
2.2. USPOSTAVLJANJE UNUTRAŠNJE REVIZIJE 27
2.3. RAČUNOVODSTVENI SISTEM 27
2.4. BILANS STANJA 28
2.4.1. Aktiva 29
2.4.2. Pasiva 44
2.5. BILANS USPJEHA 47
2.6. ISKAZ O TOKOVIMA GOTOVINE 79
2.7. ISKAZ O PROMJENAMA NA KAPITALU 81
2.8. JAVNE NABAVKE 82
2.9. SUDSKI SPOROVI 83

MIŠLJENJE I PREPORUKE

Na bazi sprovedene revizije, utvrđenog činjeničnog stanja i razmatranja navoda subjekta revizije sadržanih u izjašnjenju na preliminarni izvještaj DRI br. 40115-052-531/20 od 05.10.2015. godine, a u skladu sa članom 44 Zakona o Državnoj revizorskoj instituciji i članom 45 Poslovnika Državne revizorske institucije, nadležni Kolegijum DRI u sastavu ***g. Dragiša Pešić*** *(član Senata – rukovodilac Kolegijuma) i* ***g. Milan Dabović*** *(predsjednik Senata – član Kolegijuma), na sjednici Kolegijuma DRI održanoj 27.10.2015. godine usvojio je:*

KONAČNI IZVJEŠTAJ O REVIZIJI
Godišnjeg finansijskog izvještaja „Javnog preduzeća za nacionalne parkove Crne Gore“ – Podgorica za 2014. godinu

Odgovornost subjekta revizije

U skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji pravna lica dužna su da pripreme godišnje finansijske iskaze i konsolidovane iskaze sa stanjem na dan 31. decembra poslovne godine. Rukovodstvo subjekta revizije odgovorno je za pripremu i prezentaciju finansijskih izvještaja, u skladu sa prihvaćenim okvirom finansijskog izvještavanja, kao i za usklađenost poslovanja sa zakonskim i drugim relevantnim propisima.

Odgovornost Državne revizorske institucije

Odgovornost Državne revizorske institucije je da, na osnovu izvršene revizije, izrazi mišljenje da li su finansijski izvještaji za 2014. godinu, u svim materijalnim aspektima sastavljeni i prezentovani u skladu sa važećim okvirom finansijskog izvještavanja. Pored odgovornosti za izražavanje mišljenja o finansijskom izvještaju, odgovornost DRI je izražavanje mišljenja da li su finansijske i druge radnje subjekta revizije, u svim materijalnim aspektima usklađene sa zakonima, drugim propisima i aktima koji su indentifikovani kao kriterijumi za predmetnu reviziju.

Revizija je sprovedena u skladu s Međunarodnim standardima vrhovnih revizorskih institucija (ISSAI - nivo III). Državna revizorska institucija je poštovala etičke zahtjeve, planirala i izvršila reviziju na način kojim je obezbijeđeno razumno uvjerenje da li su finansijski izvještaji „Javnog preduzeća za nacionalne parkove Crne Gore“ sačinjeni i prezentovani, u svim materijalno značajnim pitanjima, u skladu sa važećim okvirom finansijskog izvještavanja i da li je poslovanje subjekata revizije bilo u skladu sa važećim zakonskim i drugim propisima.

Revizija je obuhvatila sprovođenje postupaka radi pribavljanja adekvatnih dokaza o iznosima objelodanjenim u finansijskim izvještajima. Sprovedeni postupci uključili su procjenu sistema unutrašnjih kontrola, procjenu primijenjenih računovodstvenih politika, procjenu materijalno pogrešnog prikazivanja iznosa u finansijskim izvještajima i ocjenu opšte prezentacije finansijskih izvještaja. Smatramo da su revizijski dokazi koje smo pribavili dovoljan i adekvatan osnov za izražavanje mišljenja.

FINANSIJSKOM REVIZIJOM *Godišnjeg finansijskog izvještaja „Javnog preduzeća za nacionalne parkove Crne Gore“ – Podgorica za 2014. godinu utvrđeno je da isti ne daje istinit i objektivan prikaz stanja imovine i gotovinskih ekvivalenata na dan 31.12.2014. godine. U Iskazu o ukupnom rezultatu (Bilans uspjeha) na poziciji poslovnih rashoda – Troškovi zarada, naknada zarada i ostali lični rashodi precijenjeni su iskazani troškovi u iznosu 21.604,91€, što navedeni finansijski iskaz čini netačnim.*
U Iskazu o tokovima gotovine za 2014. godinu nije tačno iskazana gotovina Preduzeća na kraju izvještajnog perioda. U navedenom Iskazu gotovina na kraju izvještajnog perioda prikazana je u iznosu od 159.033€, dok je revizijom utvrđeno da gotovina na kraju 2014. godine iznosi 317.606€.

U iskazu o promjenama na kapitalu i rezervama, kapital je iskazan u iznosu od 4.266.430,00€ dok je revizijom utvrđen iznos kapitala od 2.563.840€. S obzirom da navedeni finansijski iskazi sadrže bitne materijalne greške nadležni Kolegijum izražava ***NEGATIVNO MIŠLJENJE NA FINANSIJSKU REVIZIJU****.*

REVIZIJOM PRAVILNOSTI *Godišnjeg finansijskog izvještaja „Javnog preduzeća za nacionalne parkove Crne Gore“ – Podgorica za 2014. godinu utvrđeno je da „Javno preduzeća za nacionalne parkove Crne Gore“ nije u potpunosti uskladilo poslovne aktivnosti sa zakonskim i drugim propisima koji se primjenjuju u Crnoj Gori. Revizijom su utvrđena značajna odstupanja i neusklađenosti poslovanja Javnog preduzeća za nacionalne parkove Crne Gore sa sljedećim propisima: Zakonom o sprječavanju nelegalnog poslovanja, Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru, Zakonom o računovodstvu i reviziji, Zakonom o javnim nabavkama, Zakonom o državnoj imovini, Zakonom o porezu na dodatu vrijednost, Zakonom o radu, Zakonom o zaštiti imovine i lica, Uredbom o uspostavljanju unutrašnje revizije u javnom sektoru, Uredbom o uslovima i načinu korišćenja prevoznih sredstava u svojini Crne Gore, Uredbom o načinu vođenja evidencije pokretnih i nepokretnih stvari u državnoj svojini, Pravilnikom o načinu i postupku uspostavljanja i sprovođenja finansijskog upravljanja i kontrola, Pravilnikom o računovodstvu i računovodstvenim politikama, Pravilnikom o blagajničkom poslovanju preduzeća, Pravilnikom o načinu evidentiranja i plaćanja ulaznih faktura, Pravilnikom o načinu evidentiranja i izdavanja izlaznih faktura, Uputstvom o bližem načinu vršenja popisa pokretnih i nepokretnih stvari u državnoj svojini, Uputstvom za rad o ispravnom načinu vođenja knjigovodstvene dokumentacije, Odlukom o visini i načinu plaćanja naknada za korišćenje dobara nacionalnih parkova, i Odlukom o korišćenju službenih telefona. Na osnovu navedenog nadležni Kolegijum izražava* ***NEGATIVNO MIŠLJENJE NA REVIZIJU PRAVILNOSTI.***

OSNOV ZA IZRAŽAVANJE NEGATIVNOG MIŠLJENJA ZA FINANSIJSKU REVIZIJU*:*

Sadašnja vrijednost osnovnih sredstava na dan 31.12.2013. godine u Bilansu stanja iskazana je u iznosu 1.500.629€, dok prema podacima iz Brutobilansa za 2014. godinu iznosi 1.483.703€. Za razliku u iznosu od 16.926€ nijesmo dobili objašnjenje od subjekta revizije. Revalorizacioni efekti raspoređeni su na odgovarajuće grupe osnovnih sredstava, a analitičko uknjižavanje do dana završetka revizije nije bilo izvršeno. Krajem 2014. godine izvršeno je uknjižavanje objekta Restoran Biogradsko jezero u iznosu od 65.000,00€ po Odluci Upravnog odbora br. 01-417 od 23.03.2015. godine. Za iznos od 65.000,00€ uvećane su revalorizacione rezerve što smatramo pogrešnim s obzirom da navedeni objekat nije bio predmet procjene.

Revizijom je utvrđeno da je Preduzeće u dnevniku Glavne blagajne, kao gotovinsku isplatu na ime ličnih primanja zaposlenih, evidentiralo iznos od 21.604,91€ a u postupku revizije nije data na uvid, relevantna dokumentacija kojom se vrši pravdanje gotovinske isplate. Navedeno znači da su u Iskazu o ukupnom rezultatu (Bilans uspjeha) na poziciji poslovnih rashoda – Troškovi zarada, naknada zarada i ostali lični rashodi precijenjeni iskazani troškovi u iznosu 21.604,91€, što navedeni finansijski iskaz čini netačnim.

Revizijom je utvrđeno da u Iskazu o tokovima gotovine za 2014. godinu nije tačno iskazana gotovina Preduzeća na kraju izvještajnog perioda. U navedenom Iskazu gotovina na kraju izvještajnog perioda prikazana je u iznosu od 159.033€. Revizijom je utvrđeno da gotovina na kraju 2014. godine iznosi 317.606€, odnosno za 158.573€ više nego što je evidentirano u Iskazu o tokovima gotovine za 2014. godinu.
Dostavljen nam je Iskaz o promjenama na kapitalu u periodu 01.01.2014 – 31.12.2014. godine koji nije tačan. U dostavljenom Izvještaju o promjenama na kapitalu, kapital je pogrešno iskazan u iznosu od 4.266.430€ a prava vrijednost kapitala iznosi 2.563.840€, odnosno 1.702.591€ manje nego što je evidentirano u Iskazu o promjenama na kapitalu.

Preporuke:

Preduzeće treba da, u skladu sa MRS 8 - Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške, ispravi greške nastale u finansijskim izvještajima: Iskazu o ukupnom rezultatu, Iskazu o promjenama na kapitalu i Iskazu o tokovima gotovine u periodu 01.01.2014 – 31.12.2014. godine i isti uskladi sa stanjem u poslovnim knjigama.

Preduzeće treba da priprema i sastavlja finansijske izvještaje u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji i Pravilnikom o sadržini i formi obrazaca finansijskih iskaza za privredna društva i druga pravna lica, MRS i MSFI, a da podatke u finansijskim izvještajima uskladi sa podacima iskazanim u Glavnoj knjizi preduzeća.

OSNOV ZA IZRAŽAVANJE NEGATIVNOG MIŠLJENJA ZA REVIZIJU PRAVILNOSTI:

Unutrašnje kontrole i računovodstveni sistem

Preduzeće nije u skladu sa članom 14 Zakona o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru odredilo lice koje je zaduženo za uspostavljanje, sprovođenje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrola (FMC menadžer) i nije donijelo plan za uspostavljanje finansijskog upravljanja i kontrola.

Preduzeće nije donijelo interna pravila i procedure koje se odnose na planiranje i pripremu budžeta, evidenciju prisutnosti na poslu i obračunu i isplati zarada zaposlenih, o korišćenju sredstava za reprezentaciju, o izdavanju i obračunu naloga za službena putovanja, o formiranju radnih timova i načinu isplate naknada, sprovođenju javnih nabavki i neposrednih pogodbi.

Preduzeće nije izvršilo identifikaciju rizika, njihovu procjenu i praćenje (pripremilo knjigu rizika), nije utvrdilo godišnju strategiju za upravljanje rizicima i nije odredilo lice odgovorno za upravljanje rizicima.

Preduzeće nije uz Godišnji izvještaj o radu, a u skladu sa članom 15 Zakona o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru, dostavilo Skupštini CG kao osnivaču Godišnji izvještaj o sprovođenju planiranih aktivnosti u uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrola;

Pravilnikom o računovodstvu i računovodstvenim politikama nije definisana organizacija i funkcionisanje računovodstvenih i finansijskih poslova u preduzeću, i nije izvršeno jasno razgraničenje zaduženja, obaveza i odgovornosti zaposlenih u Službi finansija. Nije precizirano koje uslove mora da ispunjava zaposleni koji vodi poslovne knjige i sačinjava finansijske izvještaje.

Preduzeće nije uspostavilo sistem dvojnog potpisa, odnosno nije izvršilo razdvajanje dužnosti kojom se sprečava da je jedno lice istovremeno odgovorno za ovjeravanje tačnosti dokumentacije i odobravanja plaćanja iste.

Preduzeće nije donijelo Odluku o limitima potrošnje goriva za službena vozila i plovila. Uredbom o uslovima i načinu korišćenja prevoznih sredstava u svojini Crne Gore propisano je da za korišćenje službenog vozila starješina organa ili drugo ovlašćeno lice izdaje nalog za korišćenje vozila (obrazac PN), radi obavljanja određenog zadatka ili kao mjesečni nalog. Uz ovaj nalog se izdaje i nalog za kontrolu upotrebe službenog vozila i potrošnju goriva (Obrazac OK). Uz izvještaj o potrošnji goriva i nalog za korišćenje vozila nije dostavljen nalog za kontrolu upotrebe službenog vozila i potrošnju goriva.

Revizijom je utvrđeno da se telefonski računi plaćaju za većinu zaposlenih, a ne samo za zaposlene kojima su Pravilnikom priznati troškovi korišćenja službenog telefona. Takođe je utvrđeno da:

- *da pojedini zaposleni imaju i po dva službena telefonska broja,*
- *da se zaposlenima koji nijesu obuhvaćeni Pravilnikom, priznaju i plaćaju troškovi mobilne telefonije (iznosi se kreću od 5€ do 80,00€),*

- *da preduzeće plaća troškove korišćenja telefona za određeni broj lica (preko 20), a koji nijesu zaposleni u Preduzeću.*
- *da se ne vrši umanjenje zarada zaposlenim za iznos prekoračenja limita.*

Pravilnik o načinu evidentiranja i plaćanja ulaznih faktura kojim je propisan postupak evidentiranja i plaćanja ulaznih faktura se ne poštuje i isti ne odgovara načinu organizacije posla u organizacionim jedinicama JP, ovlašćenjima koja imaju direktori istih i rasporedu radnih zadataka zaposlenih u Službi za finansijske poslove[1]. Fakture pored Direktora NP i Šefa službe za finansije nije potpisala ovlašćena osoba (likvidator) koja treba da provjeri tačnost i ispravnost iste.

Pravilnik o načinu evidentiranja i izdavanja izlaznih faktura kojim je propisan postupak evidentiranja i izdavanja izlaznih faktura ne poštuje se i isti ne odgovara načinu organizacije posla u organizacionim jedinicama JP, ovlašćenjima koja imaju direktori istih i rasporedu radnih zadataka zaposlenih u Službi za finasijske poslove.

Izlazne fakture u pojedinim slučajevima ovjeravao je blagajnik koji nije imao ovlašćenje za potpisivanje izlaznih faktura, kao i da u pojedinim slučajevima iznos na fakturi ne odgovara ugovorenom iznosu, što je suprotno Pravilniku o načinu evidentiranja i izdavanja izlaznih faktura.

Preporuke:

Preduzeće treba da u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru uspostavi sistem unutrašnjih finansijskih kontrola (odredi lice koje je zaduženo za uspostavljanje, sprovođenje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrola - FMC menadžera, da donese plan za uspostavljanje finansijskog upravljanja i kontrola, da izvrši indentifikaciju i procjenu rizika i odredi lice zaduženo za upravljanje rizicima).

Preduzeće treba da u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru dostavlja Skupštini CG kao osnivaču Godišnji izvještaj o sprovođenju planiranih aktivnosti u uspostavljanju i razvoju sistema finansijkog upravljanja i kontrola – Obrazac GI-FMC.

Preduzeće treba da Pravilnikom o računovodstvu i računovodstvenim politikama ili drugim internim aktom izvrši jasno razgraničenje obaveza i odgovornosti zaposlenih u Službi finansija, njihove obaveze i odgovornosti za svaku organizacionu jedinicu posebno, kao i odgovornost za cjelokupno finansijsko poslovanje.

Preduzeće treba da izvrši razdvajanje dužnosti osoba ovlašćenih za ovjeravanje i odobravanje, tako da osoba koja ovjerava tačnost dokumentacije ne može istovremeno odobravati plaćanje iste (potpisivati nalog za plaćanje).

Preduzeće treba da donese Odluku o limitima potrošnje goriva za službena vozila i plovila i uz nalog za korišćenje vozila izdaje i nalog za kontrolu upotrebe službenog vozila i potrošnju goriva.

Preduzeće treba da vrši plaćanja troškova mobilne telefonije u skladu sa limitima određenim Pravilnikom o korišćenju službenih telefona i da spiskove zaposlenih sa limitima dostavi Operateru sa kojim ima zaključen Ugovor o poslovnoj saradnji. Takođe, neophodno je da svaki zaposleni zaključi pojedinačni ugovor sa operatorom, tako da Operater račune dostavlja u skladu sa ugovorom utvrđenim limitima Preduzeću a iznad utvrđenog limita zaposlenom i da ne vrši plaćanja troškova mobilne telefonije za lica koja nijesu zaposlena u preduzeću.

[1] *Vršilo se plaćanje faktura koje nijesu potpisane/ovjerene, koje su nepotpune (bez fiskalnih blokova, bez potpisanih otpremnica i sl.), faktura kojima nije provjerena usklađenost sa narudžbenicom, ugovorom, otpremnicom ili zapisnikom o prijemu roba i usluga (nabavka kancelarijskog materijala, rezervnih djelova), da za nabavku roba ili usluga ne postoji zahtjev, kao ni saglasnost ovlašćene osobe.*

Preduzeće treba da uskladi Pravilnik o načinu evidentiranja i plaćanja ulaznih faktura i Pravilnik o načinu evidentiranja i izdavanja izlaznih faktura sa organizacionom strukturom preduzeća i softverskim mogućnostima, da precizno propiše način protoka dokumentacije, od njenog prijema do knjiženja i obaveze dostavljanja iste, da utvrdi način dostavljanja i mjesto knjiženja izdatih računa i druge prateće dokumentacije.

Preduzeće treba da vrši kontrolu ispravnosti i potpunosti dostavljenih faktura i plaća samo fakture koje su potpune, koje sadrže fiskalne blokove, potpisane otpremnice, prijemnice i slično.

Preduzeće treba da obezbijedi da se vrši kontrola ispravnosti izdatih faktura i da ovjeru istih vrše samo ovlašćena lica u skladu sa Pravilnikom i Odlukom o davanju ovlašćenja direktorima organizacionih jedinica.

Zapošljavanje i radni odnosi

Kod dvanaest zaposlenih je utvrđeno da Preduzeće nije postupilo u skladu sa članom 16 Zakona o radu kojim je predviđeno da “ugovor o radu može zaključiti lice koje ispunjava opšte uslove predviđene ovim zakonom i posebne uslove predviđene zakonom, drugim propisima i aktom o sistematizaciji”, a koji se odnose na: posjedovanje dokaza o opštoj zdravstvenoj sposobnosti, potrebnog radnog iskustva, odnosno potvrde o radnom iskustvu, uvjerenje o završenoj školskoj spremi, odnosno odgovarajuća školska sprema, poznavanja engleskog jezika, rada na računaru i sl;

Postupak zasnivanja radnog odnosa, tj. oglašavanje i potpisivanje ugovora o radu u NP “Durmitor” ne vrši direktor Preduzeća, već direktor organizacione jedinice, bez ovlašćenja, a što je suprotno kolektivnom ugovoru.

Kolektivnim ugovorom Preduzeća predviđeno je da poslodavac isplaćuje zaposlenom otpremninu prilikom odlaska u penziju u visini dvije minimalne zarade, dok je Opštim kolektivnim ugovorom predviđena isplata tri minimalne neto zarade. Navedena odredba je u suprotnosti sa čl. 4 Zakona o radu kojim je navedeno da se kolektivnim ugovorom kod poslodavca ne može utvrditi manji obim prava od prava utvrđenih zakonom, Granskim i Opštim kolektivnim ugovorom.

Od 41 zaposlenog na poslovima zaštite, njih 37 posjeduju dozvole za vršenje poslova fizičke zaštite, izdate od strane Uprave policije, dok 4 zaposlena ne posjeduju potrebnu dozvolu. Za navedena 4 zaposlena je započet postupak dobijanja iste.
U upravi Preduzeća se ne nalaze personalni dosijei zaposlenih u NP Durmitor i Prokletije. Šest personalnih dosijea ne sadrži radne knjižice zaposlenih što je u suprotnosti sa članom 170 Zakona o radu i članom 14 Pravilnika o radnoj knjižici.

Planirani iznos za naknade po osnovu Ugovora o djelu je 18.000,00€, dok je realizacija iznosila 29.498,00€. Revizijom je utvrđenom da su po osnovu Ugovora o djelu angažovana lica za obavljanje poslova koji su u okviru djelatnosti Preduzeća, kao što su: pružanje pravnih usluga iz oblasti radnog prava, dopuna finansijskih Pravilnika, priprema sjednica Upravnog odbora. Navedeni poslovi su određeni Pravilnikom o organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta u Preduzeću.

Preporuke:

Preduzeće treba da ugovor o radu radi popune slobodnih radnih mjesta zaključuje sa licem koje ispunjava uslove predviđene članom 16 Zakona o radu.

Preduzeće treba da usaglasi Kolektivni ugovor sa Granskim i Opštim kolektivnim ugovorom i obezbijedi primjenu istog prilikom odlučivanja o pravima i obavezama zaposlenih, a postupak zasnivanja radnog odnosa, tj. oglašavanje i potpisivanje ugovora o radu treba da vrši Direktor Preduzeća.

Preduzeće treba da u svim slučajevima postupa u skladu sa Zakonom o zaštiti lica i imovine i ne vrši raspoređivanje službenika na radna mjesta za koja ne posjeduju potrebne uslove za vršenje poslova zaštite.

Preduzeće treba da u skladu sa članom 170 Zakona o radu i članom 14 Pravilnika o radnoj knjižici kompletira i objedini personalne dosijee i obezbijedi da se dokumentacija svih zaposlenih čuva u Upravi Preduzeća.

Ugovore o djelu treba zaključivati samo za obavljanje poslova koji su van redovne djelatnosti Preduzeća. Takođe, prilikom plaćanja obaveza po osnovu Ugovora o djelu, uz bankarski izvod koji je dokaz o plaćanju, obezbijediti i Ugovor o djelu kao pravni osnov po kome je izvršeno plaćanje.

Bilans stanja

- *Sadašnja vrijednost osnovnih sredstava na dan 31.12.2013. godine u Bilansu stanja iskazana je u iznosu 1.500.629€, dok prema podacima iz Brutobilansa za 2014. godinu iznosi 1.483.703€. Za razliku u iznosu od 16.926€ nijesmo dobili objašnjenje od subjekta revizije. Revalorizacioni efekti raspoređeni su na odgovarajuće grupe osnovnih sredstava, a analitičko uknjižavanje do dana završetka revizije nije bilo izvršeno.*

- *Na dan 31.12.2014. godine vrijednost zemljišta u knjigama Preduzeća iskazana je u iznosu od 568.400,00€. U postupku revizije dostavljeni su listovi nepokretnosti za katastarske opštine KO Žabljak, KO Kolašin, KO Bar, KO Vranjina, KO Njeguši i KO Plav. Zemljišta po navedenim listovima nepokretnosti nijesu evidentirana u Bilansu stanja jer nijesu procijenjena, a iznose 10% teritorije Crne Gore. Procjenom imovine obuhvaćen je samo dio zemljišta u granicama nacionalnih parkova u iznosu 555.106,00€. Nije izvršen popis osnovnih sredstava u pripremi (investicija u toku). Početno stanje osnovnih sredstava u pripremi na dan 01.01.2014. godine iznosi 123.712,60€ (nabavna vrijednost). Krajem 2014. godine izvršeno je uknjižavanje objekta Restoran Biogradsko jezero u iznosu od 65.000,00€ po Odluci Upravnog odbora br. 01-417 od 23.03.2015. godine. Za iznos od 65.000,00€ uvećane su revalorizacione rezerve što smatramo pogrešnim s obzirom da navedeni objekat nije bio predmet procjene.*

- *Revizijom je utvrđeno da Preduzeće ne dostavlja podatke o imovini organu uprave nadležnom za poslove imovine. Shodno članu 44. stav 1. Zakona o državnoj imovini, evidenciju nepokretnih i pokretnih stvari, na kojima svojinska prava i ovlašćenja vrši Crna Gora, a koja služe za obavljanje funkcije državnih organa, vode organi koji te stvari koriste. Državni organi i javne službe su, shodno članu 50. istog zakona, dužni da podatke o pokretnim i nepokretnim stvarima dostave organu uprave nadležnom za poslove imovine u elektronskoj formi radi vođenja Registra nepokretnosti, do kraja februara tekuće godine za prethodnu godinu.*

- *Iznos od 5.216,86€ predstavlja neraščišćenu internu obavezu između Službe zajedničkih poslova i NP Durmitor. Još 2010. godine prenešena su sredstva Službi zajedničkih poslova za isplatu toplog obroka i prevoza sa žiro – računa koji koristi NP Durmitor. Potraživanje od 28.866,36€ odnosi se na potraživanje NP Durmitor od Službe zajedničkih poslova kod koje ne postoji formirana obaveza za navedeni iznos. Kod NP Durmitor evidentirana je i kratkoročna interna obaveza u iznosu od 16.152,00€, račun 429500 – ostale finansijske obaveze prema NP Durmitor. Po navedenim iznosima nije izvršen popis i usaglašavanje potraživanja i obaveza u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji.*

Preporuke:

Preduzeće treba da izvrši raspoređivanje revalorizacionih efekata sa odgovarajućih grupa računa na analitičke evidencije osnovnih sredstava.

Preduzeće treba da na kraju poslovne godine, vrši cjelovit popis imovine, potraživanja i obaveza i da prilikom vršenja popisa imovine i usaglašavanja knjigovodstvenog i stvarnog stanja, izvrši popis i usklađivanje analitičkih i sintetičkih evidencija osnovnih sredstava u pripremi.

Preporučuje se Preduzeću da dostavlja podatke o stanju državne imovine koju koristi organu uprave nadležnom za poslove imovine, na način i u rokovima predviđenim Zakonom o državnoj imovini.

Preduzeće treba da usaglasi interna potraživanja i obaveze i da ih prikaže po neto principu u Bilansu stanja.

Blagajna

Revizijom je utvrđeno da je Preduzeće u dnevniku Glavne blagajne, kao gotovinsku isplatu na ime ličnih primanja zaposlenih, evidentiralo iznos od 106.334,73€. Takođe, Revizijom blagajničkog poslovanja NP Durmitor i NP Biogradska gora utvrđeno je da se u pojedinim slučajevima ne poštuje Zakon o sprječavanju nelegalnog poslovanja i ne vrše isplate zarada u punom iznosu preko žiro-računa.

Preduzeće je gotovinskim putem izvršilo i isplatu po osnovu pet ugovora o djelu u iznosu od 1.550,00€. Preduzeće je ugovore o djelu zaključivalo za poslove iz svoje nadležnosti, što je u suprotnosti sa odredbama propisa kojima se regulišu radni odnosi, kao i čl. 5 Zakona o sprječavanju nelegalnog poslovanja i čl. 7 i 11 Pravilnika o blagajničkom poslovanju.

Preduzeće je u Glavnoj blagajni, po osnovu gotovinskih isplata ostalih naknada evidentiralo iznos od 8.654,59€. Revizijom je utvrđeno da prilikom pregleda blagajne nije postojala propratna dokumentacija za isplate od 3.131,59€, dok su isplate u iznosu od 2.944,00€ izvršene samo na osnovu spiskova ili dopisa bez propratnog akta (Odluke/rješenja) direktora kojim se odobravaju navedene isplate. Preduzeće je u skladu sa čl. 11 Pravilnika o blagajničkom poslovanju i Uputstvom za rad o ispravnom načinu vođenja knjigovodstvene dokumentacije bilo u obavezi da primljeni pazar uplati isti ili najkasnije naredni dan uz poštovanje ograničenja da iz primljenih pazara nije dozvoljeno stvarati troškove. Iako je u dnevniku blagajne evidentirana uplata pazara u iznosu od 14.724,00€, Preduzeće je na glavni račun izvršilo isplatu pazara u iznosu od 10.550,00€, tako da je iznos od 4.174,00€ zadržan za isplatu ostalih troškova, što ukazuje na slabost unutrašnjih kontrola kod blagajničkog poslovanja.

Iznos od 15.169,75€ je isplaćen na osnovu paragon blokova uz koje nije priložen fiskalni račun i koji ne sadrže popis-specifikaciju izvršenih usluga na osnovu kojih je izdat račun. Paragon blokovima su pravdani troškovi za: gorivo 4.200,00€, usluge prevoza 2.409,00€, troškovi reprezentacije 3.837,45€ održavanje opreme 881,00€, kancelarijski materijal 418,00, nabavka sredstava higijene 672,93€ i isplate na osnovu paragon bloka bez podataka o vrsti robe u iznosu 2.822,37€.

Revizijom je utvrđeno da NP Durmitor ne poštuje Zakon o sprječavanju nelegalnog poslovanja i Pravilnik o blagajničkom poslovanju na način što je količina novca koja se nalazi u blagajni veća od blagajničkog maksimuma propisanog navedenim dokumentima. Takođe, utvrđeno je da iznos preko određenog blagajničkog maksimuma nije narednog dana uplaćivan na žiro-račune JP NPCG.

Revizijom je utvrđeno da se blagajnički dnevnici NP Durmitor ne dostavljaju Službi za finansijske poslove kako je određeno članom 10. Pravilnika o blagajničkom poslovanju već ostaju u evidencijama te organizacione jedinice. Takođe, utvrđeno je da se ne vrši kontrola blagajničkog poslovanja NP Durmitor.

U NP Biogradska gora u nalozima za službeno putovanje uglavnom nije evidentirano vrijeme odlaska odnosno povratka sa službenog puta, pa u postupku revizije nije bilo moguće utvrditi da li je zaposleni ostvario pola/cijelu dnevnicu. Takođe, postoje i putni nalozi: koji nisu ovjereni od strane odgovornog lica i putni nalozi u kojima su ispravljeni datumi. Vršene su isplate na osnovu paragon blokova uz koje nije priložen fiskalni račun u iznosu 1.230,70€.
Utvrđeno je da je u NP Lovćen isplaćena akontacija od 1.000,00€ dok je u Glavnoj blagajni NP evidentirana primljena akontacija u iznosu od 800,00€. U postupku revizije nije dobijeno obrazloženje i/ili dokumentacija koja se odnosi na razliku od 200,00€.

Preporuke:

Preduzeće treba da u skladu sa članom 5 Zakona o sprječavanju nelegalnog poslovanja i Pravilnikom o blagajničkom poslovanju vrši transfer sredstava zaposlenima za bruto zarade preko transakcionih računa Preduzeća otvorenih kod poslovnih banaka.

Preduzeće treba da u skladu sa čl. 4. Zakona o računovodstvu i reviziji, vodi računovodstvenu evidenciju koja mora biti zasnovana na vjerodostojnoj dokumentaciji, u skladu sa pravilima urednog knjigovodstva i mora da prikazuje istinito finansijsko stanje i rezultate poslovanja.

Preduzeće treba da u skladu sa Zakonom o porezu na dodatu vrijednost (član 31 i 32) i Pravilnikom o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost (član 73 i 73 a) izvršava obavezu izdavanja/uzimanja računa sa podacima koje mora sadržati račun odnosno paragon blok kao jedina vjerodostojna dokumentacija koja služi za pravdanje izvršenih isplata.

Preduzeće treba da obezbijedi punu primjenu Pravilnika o blagajničkom poslovanju i Uputstva za rad o ispravnom načinu vođenja knjigovodstvene dokumentacije kojima je dodatno regulisano blagajničko poslovanje a posebno u dijelu koji se odnosi na odredbe da se isplate fizičkim licima koje su oporezive porezom na dohodak ne mogu vršiti u gotovom novcu iz blagajne.

Preporučuje se preduzeću da u svim situacijama u kojima je to propisano i moguće, vrši plaćanje putem transakcijskih računa Preduzeća otvorenih u poslovnim bankama, dok se gotovinska plaćanja i naplate koriste samo u za to uobičajenim situacijama, odnosno ukoliko se za tim ukaže posebna potreba, hitnost i slično.

Obezbijediti da ulaz u blagajnu prati naplatni nalog o primljenom novcu od Javnog preduzeća, dok isplatni nalog treba da bude propraćen odgovarajućom dokumentacijom o isplati.

Obezbijediti da nijedna isplata ne smije biti bez odgovarajućeg priloga. Isplatni nalog mora biti potpisan od strane primaoca novca, pri čemu je naloge (isplatne i naplatne) potrebno ovjeriti potpisom direktora parka i blagajnika.

Obezbijediti da se primljeni pazar uplaćuje isti ili najkasnije naredni dan na žiro račun Preduzeća. Iz primljenih pazara nije dozvoljeno stvarati troškove.

Bilans uspjeha

Prihodi

Revizijom je utvrđeno nepoštovanje Zakona o PDV, Uredbe o poreskim registar kasama, internih pravila i procedura u dijelu naplate, evidentiranja i uplaćivanja prihoda, kao i zapisničko umanjenje naplaćenih prihoda bez potpune i ispravne dokumentacije.

Revizijom je utvrđeno da se promet - naplata prihoda u potpunosti ne evidentira preko poreskih registar kasa i ne vrši se izdavanje fiskalnih računa kupcu proizvoda ili usluga, što je suprotno članu 32 stav 8 Zakona o porezu na dodatu vrijednost i članu 4 i 5 istog zakona; Evidentiranje prihoda - prometa preko

poreskih registar kasa vršeno je samo djelimično (više u NP Biogradska gora i Lovćen, a manje u NP Skadarsko jezero i NP Durmitor).

Uplata pazara na žiro račun ne vrši se svakog dana, a nacionalni parkovi imaju gotovine u Blagajni u većem iznosu od blagajničkog maksimuma, a što nije u skladu sa članom 6 Zakona o sprečavanju nelegalnog poslovanja.
Nije određena osoba koja bi vršila poslove kontrolora naplate prihoda i nadzor pri zaključenju kase, preuzimanju pazara i štampanju dnevnih i mjesečnih izvještaja, već lica ovlašćena za naplatu prihoda sama zaključuju kasu i štampaju dnevne izvještaje sa iste (ukoliko se promet evidentira preko kasa), broje gotov novac u kasi i vrše njegovo razduženje u Blagajni. Razduženje pazara se najčešće vrši za više dana istovremeno.

Ne štampaju se dnevni i mjesečni izvještaji sa registar kasa, kao ni nihovo upoređenje sa gotovinom u kasi, odnosno naplaćenim prihodom. Prihodi naplaćeni gotovinski ne odgovaraju dnevnim izvještajima sa registar kase.

Lice koje preuzima gotov novac - Blagajnik ne vrši kontrolu predaje istog, odnosno ne upoređuje gotov novac sa prometom koji je evidentiran na poreskim registar kasama.

Ovlašćena lica u NP Biogradska gora nijesu uz zapisnike o greškama u kucanju dostavljala fiskalne račune na koje se odnosi greška, a o istom nije obaviještena Poreska uprava Crne Gore. Takođe uz Zapisnike o povraćaju novca korisnicima usluga, koji su sačinjavani na mjesečnom nivou, nijesu dostavljena dokumenta koja potvrđuju da je novac za boravak vraćen, kao ni potpis osobe koja je novac vratila, ni potpis osobe koja je novac primila.

Podaci o broju poreskih registar kasa (12 kasa), koje je dostavila Poreska uprava, ne odgovaraju stvarnom broju koji je utvrđen u postupku revizije. Utvrđeno je da JP ima na raspolaganju 22 (dvadesetdvije) poreske registar kase, a promet je evidentiran preko 17 (sedamnaest) poreskih registar kasa. Navedeni broj poreskih kasa je raspoređen: 8 kasa u NP Durmitor, 3 kase u NP Lovćen, 4 kase u NP Skadarsko jezero, 4 kase u NP Biogradska gora (od čega 2 nijesu u funkcijiI i 3 kase u NP Prokletije (nije evidentiran promet u 2014. godini). Poreska uprava nije dostavila podatke o ukupnom broju poreskih registar kasa koje je shodno Uredbi o poreskim kasama dužna da vodi, već je dostavljen akt jednog od ovlašćenih servisera sa podatkom o broju poreskih kasa koje je isti fiskalizovao.

Zakupci nijesu obezbijedili bankarske garancije, što je suprotno odredbama iz ugovora o zakupu, a zbog neobezbjeđenja garancije Preduzeće nije moglo naplatiti neizmirene obaveze od zakupoprimca.

Revizijom je utvrđeno da Izvještaji po nacionalnim parkovima o dimenzijama za stalne i privremene objekte nijesu sačinjeni na osnovu evidencija iz katastra nepokretnosti, odnosno ne postoji valjan dokaz da dimenzije i veličine objekata iz Izvještaja odgovaraju onim koje su upisane u katastar nepokretnosti za trajne objekte. Takođe, ne postoji zvaničan izvještaj nadležnog organa za nekretnine, na osnovu kojeg bi se zaključilo da dostavljeni spisak odgovara stvarnom stanju stvari na terenu.

Prodaja drvnih sortimenata i njihova vrijednost utvrđena je na osnovu Odluke o usvajanju cjenovnika drvnih sortimenata u NP Durmitor od 16.11.2012. godine. U postupku revizije nijesu dostavljene cijene drvnih sortimenata za druge nacionalne parkove. Revizijom je utvrđeno da su se za drvne sortimente i takse za ogrijevno drvo koristile cijene utvrđene Odlukom o usvajanju cjenovnika.

Revizijom je utvrđeno da se u NP Durmitor prilikom izdavanja sportskih ribolovnih dozvola nije obračunavao i plaćao PDV.

Revizijom prihoda od izdavanja sportskih ribolovnih dozvola utvrđeno je da su zaključivani Ugovori o plaćanju na rate ribolovnih dozvola za ribolovnu sezonu 2014/2015. godinu. Ugovor je zaključivan sa fizičkim licima i ugovorom je utvrđen način i rokovi plaćanja dozvole. Na osnovu zaključenog ugovora, korisniku su pripremljene i izdate fakture (potpisane od strane Šefa službe za finansijske poslove i lica

koje je pripremalo fakturu), a iznos naknade iz fakture u pojedinim slučajevima ne odgovara naknadama utvrđenim Odlukom. Na fakturama su iskazivani popusti u iznosu od po 50€ i 100€, a kao osnov za izdavanje fakture navedena je Odluka i zaključeni ugovor.

Odlukom br. 01-565 od 24.02.2014. godine koju je donio Upravni odbor preduzeća data su ovlašćenja direktoru Preduzeća i direktorima organizacionih jedinica da mogu u slučajevima od interesa za Preduzeće odobriti određene popuste i gratise kada su pitanju naknade za korišćenje dobara nacionalnih parkova, obavljanje djelatnosti i pružanja usluga.

Revizijom je utvrđeno da u ugovorima koji su zaključivani sa fizičkim licima za ribolovne dozvole, a koje su potpisane od strane direktora Preduzeća i šefova službe za finansije i službe za pravne i opšte poslove, nije predviđen popust, međutim prilikom izdavanja fakture, u istoj je naveden iznos popusta. Navedeni popust nije odobren potpisom direktora.

Služba za finansije nije tokom godine obračunavala i uključivala u PDV prijavu oporezivi promet drugih nacionalnih parkova, tako da je PDV obaveza koja je bila iskazana na prijavama bila značajno niža od obaveza za PDV iskazane u poslovnim knjigama.

Prilikom izrade završnog računa i Finansijskih izvještaja utvrđeno je da je PDV obaveza po PDV prijavama manja od ukalkulisane, tako da se pristupilo izradi izmijenjene PDV prijave za decembar 2014. godine. Izmijenjenom PDV prijavom nerealno je uvećan i iskazan oporezivi promet po stopi 19% u iznosu od 399.170,41€, a oporezivi promet po stopi 19% koji je utvrđen u postupku revizije iznosi 349.595,45€. Takođe, oporezivi promet po stopi od 7% iskazan u PDV prijavi iznosi 30.562,39€, a revizijom utvrđen oporezivi promet po stopi 7% iznosi 34.956,85€.

Revizijom je utvrđeno da Preduzeće nije postupilo u skladu sa članom 86 Zakona o PDV, odnosno nije ispravno i potpuno utvrdilo poresku obavezu i nije istu iskazalo u mjesečnim prijavama za PDV. Preduzeće je po poreskim periodima samo djelimično utvrdilo poresku obavezu (za NP Durmitor i NP Biogradska gora). U toku 2014. godine iskazan je PDV koji se može odbiti u iznosu od 8.898,68€, a isti se odnosi na ulazne fakture za NP Durmitor. Ulazni PDV na fakturama koje se odnose na ostale nacionalne parkove i Upravu preduzeća nije odbijan.

Preporuke:

Preduzeće treba da u potpunosti poštuje odredbe Zakona o porezu na dodatu vrijednost, Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost i Uputstvo o ispravnom načinu vođenja knjigovodstvene dokumentacije i da isporuku roba i usluga koju naplaćuje u gotovom, evidentira preko poreskih registar kasa, a za svaku isporuku roba i usluga obavezno izdaje račun.

Ovlašćena lice za naplatu treba da prilikom predaje - uplate pazara u Blagajnu, uz naplatni nalog, obavezno dostave i dnevni izvještaj sa registar kase, a na kraju mjeseca uz zadnju blagajnu i mjesečni izvještaj sa registar kase.

Organizacione jedinice Preduzeća treba da u skladu sa Zakonom o sprečavanju nelegalnog poslovanja poštuju propisani blagajnički maksimum i da gotov novac u iznosu koji prelazi blagajnički maksimum uplate na račun Preduzeća do kraja radnog dana, a najkasnije narednog radnog dana do 14,00 časova.

Preduzeće treba da posebnim internim aktom odredi lica zaduženo za kontrolu naplate prihoda i nadzor nad zaključenjem kasa, brojanjem i predajom pazara, utvrdi njegove obaveze i odgovornosti, kao i odgovornosti i obaveze lica ovlašćenih za naplatu prihoda.

Preduzeće treba da shodno Uputstvu o ispravnom načinu vođenja knjigovodstvene dokumentacije Blagajnu prihoda vodi odvojeno od blagajne rashoda i da se čitav iznos pazara uplaćuje na žiro račun.

Ovlašćena lica za naplatu prihoda treba da u slučaju greške u kucanju, o istom sačine zapisnik i dostave fiskalni račun na koje se odnosi greška i o istom obavijeste Direktora organizacione jedinice i Upravu preduzeća. Obavještenje o greški u kucanju potrebno je dostaviti Poreskoj upravi Crne Gore.

Poreska uprava treba da postupa u skladu sa Uredbom o poreskoj registar kasi i da nakon fiskalizacije od strane poreskog službenika i sačinjenog izvještaja o fiskalizaciji, vodi evidenciju o broju poreskih registar kasa za sve poreske obveznike, bez obzira preko kojeg su ovlašćenog servisera fiskalizovane.

Da se povraćaj novca korisnicima usluga vrši na osnovu Odluke o povraćaju, a povraćaj izvršiti preko žiro računa ili iz Blagajne rashoda, uz obavezno postojanje dokumenata koja potvrđuju da je novac za boravak vraćen, kao i potpis osobe koja je novac vratila i potpis osobe koja je novac primila. Povraćaj novca ne treba vršiti iz dnevnog pazara – prihoda koji se nalazi u registar kasi na naplatnom punktu.

Preduzeće treba da obezbijedi poštovanje odredbe iz potpisanih ugovora i da prilikom zaključenja Ugovora od Zakupca pribavi garanciju, kao sredstvo obezbjeđenja plaćanja.

Preduzeće treba da ostvari saradnju sa Upravom za nekretnine radi usklađivanja stvarnog stanja sa podacima u katastarskim operatima i izvrši popis svih stalnih objekata na teritoriji nacionalnih parkova i da navedeni popis bude osnova za utvrđivanje naknade za stalne objekte.

Preduzeće treba da utvrdi cijene drvnih sortimenata u privatnoj i državnoj svojini za sve nacionalne parkove i da upravlja šumama u skladu sa Zakonom o nacionalnim parkovima, planom upravljanja i godišnjim programom upravljanja.

Preduzeće treba da obezbijedi punu primjenu Odluke o visini i načinu plaćanja naknada za korišćenje dobara nacionalnih parkova, obavljanje djelatnosti i pružanje usluga, i da korisnicima usluga naplaćuje naknade u propisanom iznosu, kako bi isti koristili dobra nacionalnih parkova pod jednakim uslovima.

Preduzeće treba da, prilikom obračunavanja i izdavanja izlaznih faktura, obračuna i iskaže PDV po propisanoj stopi iz Odluke.

Poslovni rashodi

Uvidom u obračunske liste utvrđeno je da je Preduzeće isplaćivalo sledeća lična primanja: zarade, prevoz, otpremninu, naknade, ugovore o djelu i ugovore o povremenim i privremenim poslovima. U postupku revizije utvrđena su neslaganja u iznosima koji su evidentirani u obračunskim listama Preduzeća, i iznosa koji su na strani obaveza i troškova po osnovu ličnih primanja evidentirani u Glavnoj knjizi. Kod NP Durmitor troškovi su manji od obračuna za 2.347,58€, dok su kod ostalih organizacionih jedinica troškovi veći od obračuna za 23.542,88€. Navedena neslaganja se odnose na neto iznos ličnih primanja (zarada, prevoz, ugovori i sl.). Zbog nekompletnih i nepotpunih evidencija vezanih za Ugovore o djelu u Službi za finansijske i u Službi za pravne i opšte poslove, nije bilo moguće utvrditi tačan broj zaključenih Ugovora o djelu u 2014. godini

Revizijom je utvrđeno da je vršeno plaćanje obaveza po fakturama koje nijesu potpisane od strane ovlašćene osobe.

Preporuke:

Preduzeće treba da u skladu sa članom 4 Zakona o računovodstvu i reviziji vodi računovodstvenu evidenciju zasnovanu na vjerodostojnoj računovodstvenoj dokumentaciji u skladu sa pravilima urednog knjigovodstva, koja prikazuje istinito finansijsko stanje i rezultate poslovanja.

Preduzeće treba da vrši plaćanje samo na osnovu validne dokumentacije (fiskalni računi, rješenja, ugovori) i nakon odobrenja od strane ovlašćene osobe.

Javne nabavke

- Plan javnih nabavki i svi amandmani zavedeni su pod istim brojem u djelovodniku, kao i zapisnici o pregledu, ocjeni i vrednovanju i Izvještaj o postupku javnih nabavki,
- Uvidom u ispostavljene fakture utvrđeno je da u određenim slučajevima iste nijesu obračunate u skladu sa prihvaćenom ponudom u pogledu cijena i vrste robe.
- Izvještaji o dodijeljenim javnim nabavkama male vrijednosti sadrže i Ugovore koji su zaključeni tokom 2015. godine, čija je ukupna ugovorena vrijednost 13.681,83€ (usluge osiguranja motornih vozila i usluge održavanja vozila).
- Za usluge servisiranja i održavanja vozila, procijenjene vrijednosti 35.000,00€ sproveden je šoping, iako je za iste trebalo sprovesti otvoreni postupak javne nabavke.
- Preduzeće nije postupilo u skladu sa članom 30 Zakona kojim je propisano da “ukupna godišnja vrijednost javnih nabavki primjenom neposrednog sposrazuma ne može da prelazi 10% izvršenog budžeta za javne nabavke u prethodnoj godini ukoliko budžet za javne nabavke iznosi do 200.000€”.
Upoređivanjem podataka koji su evidentirani u obrascu C (dodijeljene nabavke primjenom neposrednog sposrazuma) i podataka iz Glavne knjige i dnevnika blagajne utvrđeno je da Preduzeće nije evidentiralo sve nabavke koje su se izvršile primjenom neposrednog sporazuma. U obrascu C evidentirano je samo četrnaest (14) nabavki koje su izvršene primjenom neposrednog sporazuma ukupne vrijednosti 37.726,70€, dok gotovinska plaćanja (reprezentacija, usluge prevoza, troškovi goriva i sl.) i ostala jednokratna plaćanja dobavljačima nijesu prikazana u navedenom obrascu što je u suprotnosti sa članom 117 Zakona.

Preporuke:

Preduzeće treba da sačini Plan javnih nabavki na osnovu realnih potreba i mogućnosti i da u Planu javnih nabavki evidentira samo nabavke roba, usluga i radova koje će se realizovati tokom kalendarske godine.

Preduzeće treba da obezbijedi punu primjenu Zakona o javnim nabavkama i da vrši kontrolu primljene robe, odnosno da kontroliše da li obračunata cijena odgovara cijeni koja je navedena u prihvaćenoj ponudi i zaključenom ugovoru.

Preduzeće treba da u Izvještaju o sprovedenim postupcima javne nabavke evidentira samo ugovore koji su zaključeni u periodu do 31. decembra godine za koju se podnosi izvještaj*.*

Preduzeće treba da se pridržava Uputstva za izvršavanje uredbe o kancelarijskom poslovanju organa državne uprave, odnosno da se evidentiranje akata, koji se odnose na isti predmet vrši na način da prvi akt dobija klasifikacioni znak predmeta i redni broj djelovodnika, dok svaki naredni akt istog predmeta dobija samo novi podbroj prema redosljedu kojim su evidentirani u djelovodniku, kako bi se izbjeglo postojanje dva različita akta upisana pod istim brojem u djelovodniku.

Preduzeće treba da u skladu sa čl. 117 Zakona o javnim nabavkama vodi evidenciju svih javnih nabavki sprovedenih neposrednim sporazumom i vodi računa da ukupna vrijednost ovih nabavki ne prelazi limite utvrđene članom 30 Zakona.

Sudski sporovi

Prema dostavljenim podacima, ukupan broj sudskih sporova, u kojima je Preduzeće tužena strana u postupku je 18, čija je ukupna procijenjena vrijednost 509.684,70€. Pravni osnov u navedenim predmetima je najčešće naknada materijalne i nematerijalne štete (10 sporova – 449.498,92€), a zatim sporovi iz radnih odnosa (poništaj rješenja i sl.).
Služba za pravne i opšte poslove Preduzeća ne formira sve, i ne vodi ažurno izvršne predmete. Takođe, ovlašćena lica nijesu dala na uvid rješenja na osnovu kojih je sprovedeno izvršenje i od Preduzeća naplaćeno preko 14.000,00€. U predmetima koji su dostavljeni na uvid, ovlašćena lica uglavnom nijesu izjavljivala prigovor na rješenje o izvršenju.

Po osnovu troškova sudskih i izvršnih naplata Preduzeće je u 2014. godini isplatilo iznos od 24.745,01€. Iz navedenih podataka proizilazi da Preduzeće i u budućem periodu može očekivati značajan odliv sredstava po osnovu sudskih sporova.

Preporuke:

Preduzeće treba da obezbijedi poštovanje Zakona o radu, Kolektivnog ugovora, Kodeksa ponašanja zaposlenih i drugih propisa kako bi minimiziralo rizik od pogrešnog postupanja i troškove sudskih postupaka.

Preduzeće treba da, radi praćenja izvršne naplate, uredno vodi evidencije i ažurno postupa u predmetima u kojima je stranka u postupku.

Na osnovu člana 15 Zakona o Državnoj revizorskoj instituciji, nadležni Kolegijum DRI utvrdio je da obim i karakter utvrđenih nepravilnosti i nedostataka kod subjekta revizije nalaže:

- *Da se sa sadržajem Izvještaja upoznaju ministarstva nadležna za nadzor nad subjektom revizije (Ministarstvo održivog razvoja i turizma i Ministarstvo finansija), radi preduzimanja mjera na uspostavljanju zakonskog okvira i odgovornosti u upravljanju javnim finansijama.*
- *Da se sa sadržajem Izvještaja DRI upozna Odbor za ekonomiju, budžet i finansije Skupštine Crne Gore.*
- *Da “Javno preduzeće za nacionalne parkove Crne Gore” u roku od 6 (šest) mjeseci izvijesti Državnu revizorsku instituciju o preduzetim mjerama na ispunjenju nerealizovanih preporuka iz ovog Izvještaja.*

Podgorica, 27.10.2015. godine

Član Senata, rukovodilac Kolegijuma
Dragiša Pešić

1. OPŠTI DIO

1.1. Pravni osnov

Pravni osnov za vršenje revizije Godišnjeg finansijskog izvještaja „Javnog preduzeća za nacionalne parkove Crne Gore“ - Podgorica za 2014. godinu sadržan je u:

- *Zakonu o Državnoj revizorskoj instituciji, član 4 („Sl. list RCG“ br. 28/04, 27/06, 78/06 i „Sl. list CG“ br. 17/07, 73/10, 40/11 i 31/14);*
- *Godišnjem planu revizija Državne revizorske institucije za 2015. godinu br. 4011-06-1540, donešenom od strane Senata Državne revizorske institucije (u daljem tekstu DRI), 2.12.2014. godine.*
- *Odluci o vršenju revizije Godišnjeg finansijskog izvještaja „Javnog preduzeća za nacionalne parkove Crne Gore“ - Podgorica za 2014. godinu, donešenoj od strane nadležnog kolegijuma DRI, broj 40115-05-531 od 20.04.2015. godine.*

Revizija Godišnjeg finansijskog izvještaja „Javnog preduzeća za nacionalne parkove Crne Gore“ - Podgorica za 2014. godinu izvršena je u skladu sa:

- *Poslovnikom DRI („Sl. list RCG br. 03/15);*
- *Uputstvom o metodologiji vršenja finansijske revizije i revizije pravilnosti („Sl. list CG br. 07/15);*
- *Priručnikom Računovodstvo i revizija – Preduzeća javnog sektora,*
- *Međunarodnim računovodstvenim standardima (MRS);*
- *Međunarodnim standardima revizije za javni sektor (INTOSAI - ISSAI)*

1.2. Predmet i obuhvat revizije

Predmet revizije je Godišnji finansijski izvještaj JP „Nacionalni parkovi Crne Gore“ za 2014. godinu i usklađenost poslovanja sa zakonskim propisima.

U okviru finansijskog izvještaja za 2014. godinu detaljno su analizirani sljedeći pojedinačni finansijski iskazi:

- *Iskaz o ukupnom rezultatu - Bilans uspjeha;*
- *Iskaz o finansijskoj poziciji - Bilans stanja;*
- *Iskaz o promjenama na kapitalu;*
- *Iskaz o tokovima gotovine,*
- *napomene uz finansijske iskaze.*

***Predmet revizije** su i pravna uređenost i organizaciono ustrojstvo Preduzeća, sistem nabavki i sudski sporovi koje vodi Preduzeće.*

1.3. Cilj revizije

Cilj revizije je izricanje mišljenja o pouzdanosti i tačnosti Godišnjeg finansijskog izvještaja za 2014. godinu i pravilnosti (zakonitosti) poslovanja. Ovako postavljen cilj revizije je posmatran kroz:

• ***Pravilnost finansijskih iskaza** – što podrazumijeva izricanje mišljenja o istinitosti i vjerodostojnosti finansijskih iskaza, odnosno pravilnosti iskazanih podataka u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji i Međunarodnim računovodstvenim standardima.*

Kao pravilne transakcije u okviru revizije finansijskih iskaza, smatraju se one transakcije koje zadovoljavaju posebne ciljeve revizije:

- ***Potpunost** – poslovni događaji obuhvaćeni su u odgovarajućem obračunskom periodu i prikazani u godišnjem Finansijskom izvještaju; sve transakcije treba da budu zasnovane na vjerodostojnoj dokumentaciji i potkrijepljene odgovarajućim prilozima ili ugovorima kojima se potvrđuje njihova ispravnost;*

- ***Postojanje*** *– poslovni događaji na koje se odnose godišnji Finansijski izvještaji su se zaista dogodili i vlasništvo su subjekta revizije;*
- ***Tačnost*** *– poslovni događaji su evidentirani u tačnom iznosu;*
- ***Vremenski presjek*** *– poslovni događaji su evidentirani u vremenu u kojem su nastali;*
- ***Vrednovanje*** *- sredstva i obaveze su pravilno vrednovane u skladu sa usvojenim računovodstvenim politikama i imaju svoju knjigovodstvenu vrijednost;*
- ***Prezentacija*** *– podrazumijeva da je godišnji finansijski izvještaj urađen prema važećim standardima i uputstvima, da je dobro strukturiran i uporediv sa prethodnim godinama, da u potpunosti odražava stanja i promjene iskazane u Glavnoj knjizi subjekta revizije.*
- ***Objavljivanje*** *– Finansijski izvještaji objavljuju sve značajne informacije o imovini i obavezama, prihodima i rashodima i primijenjenim računovodstvenim politikama.*

- ***Pravilnost poslovanja*** *– podrazumijeva davanje mišljenja o pravilnosti poslovanja što znači ispitivanje finansijskih transakcija i odluka u vezi sa prihodima i rashodima, odnosno da li su sredstva pribavljena i korištena u skladu sa zakonom, podzakonskim propisima, odobrenim finansijskim planom, drugim planskim dokumentima i zaključenim ugovorima.*

1.4. Metode i tehnike revizije

Revizija je planirana i izvršena u skladu sa Međunarodnim standardima revizije za javni sektor kao i Detaljnim planom revizije Godišnjeg finansijkog izvještaja za 2014. godinu, što je zahtijevalo postupanje u skladu sa etičkim zahtjevima kod planiranja i izvršenja revizije kako bi smo stekli razumno uvjerenje o tome da li su finansijski izvještaji po svim bitnim pitanjima sastavljeni u skladu sa identifikovanim okvirom za finansijsko izvještavanje. Revizijom je tretirana i primjena Međunarodnih računovodstvenih standarda, i Međunarodnih standarda finansijskog izvještavanja i obuhvatila je ocjenjivanje primjerenosti primijenjenih računovodstvenih politika i razumnosti računovodstvenih procjena koje je uspostavio subjekt revizije, kao i ocjenjivanje cjelokupne prezentacije finansijskih iskaza. Predmetna revizija uključila je i sljedeće revizorske provjere:

- *Funkcionisanja sistema unutrašnjih finansijskih kontrola;*
- *Suštinske provjere transakcija;*
- *Detaljna provjera salda računa;*
- *Detaljna provjera stanja imovinskih knjiga;*
- *Detaljna provjera sprovedenih postupaka javnih nabavki.*

Revizija je uključila ispitivanje dokaza na bazi provjere uzoraka, korišćenjem analitičkih i suštinskih postupaka, kojima su provjereni iznosi i informacije objelodanjene u finansijskim izvještajima.

1.5. Osnovni podaci o subjektu revizije

Javno preduzeće za nacionalne parkove Crne Gore (u daljem tekstu: Preduzeće) ***osnovano je na osnovu Odluke o osnivanju Javnog preduzeća za nacionalne parkove (“Sl. list RCG“ br. 39/92),*** *a nastavilo sa radom u skladu sa Zakonom o nacionalnim parkovima (Sl. list RCG br.56/09 i 40/11) i Odlukom o organizovanju Javnog preduzeća za nacionalne parkove Crne Gore (Sl. list RCG br. 20/11 od 15.04.2011. godine****). Statut Preduzeća je donešen od strane Upravnog odbora dana 09.05.2011. godine,*** *i stupio na snagu nakon davanja saglasnosti na isti nadležnog Ministarstva održivog razvoja i turizma. Izmjene i dopune Statuta Preduzeća donešene su 29.01.2013.godine. U skladu sa navedenom Odlukom i Statutom (od 09.05.2011. godine) određene su unutrašnje organizacione jedinice Preduzeća:*

- *Nacionalni park „Biogradska gora“,*
- *Nacionalni park „Durmitor“,*
- *Nacionalni park „Lovćen“,*
- *Nacionalni park „Skadarsko jezero“,*
- *Nacionalni park „Prokletije“.*

Skupština Crne Gore je na sjednici od 19. juna 2014. godine donijela novi Zakon o nacionalnim parkovima Crne Gore („Sl. list CG“ br. 28/14 od 04.07.2014. godine), kojim je utvrđeno da nacionalnim parkovima upravlja privredno društvo sa svojstvom pravnog lica, koje treba da ispunjava uslove za upravljanje zaštićenim prirodnim dobrima propisane zakonom kojim je uređena zaštita prirode. Privredno društvo osniva Vlada CG. U skladu sa članom 13 Zakona o unaprjeđenju poslovnog ambijenta koji je stupio na snagu 30.07.2010. godine ostavljen je javnim preduzećima rok od tri godine da se reorganizuju u skladu sa odredbama Zakona o privrednim društvima u jedan od oblika obavljanja privredne djelatnosti. Takođe, članom 41 Zakona o nacionalnim parkovima, rok za osnivanje privrednog društva je 6 mjeseci od dana stupanja na snagu Zakona, a do osnivanja privrednog društva nacionalnim parkovima upravlja Javno preduzeće za nacionalne parkove CG. ***Rok za osnivanje privrednog društva je istekao 12.01.2015. godine, a Javno preduzeće još nije reorganizovano.***

Djelatnost Preduzeća je:

- *davanje na korišćenje i istraživanje nacionalnih parkova za potrebe razvoja nauke, turizma, kulture i rekreacije;*
- *davanje na korišćenje dobara i objekata nacionalnih parkova za potrebe turizma, ugostiteljstva, lova i ribolova;*
- *vještački uzgoj ribe, proizvodnja riblje mlađi;*
- *sanitarna sječa šume, branje šumskih proizvoda i sakupljanje sjemena;*
- *drugi poslovi koji su u funkciji zaštite, unaprjeđivanja i racionalnog korišćenja nacionalnih parkova, u skladu sa zakonom.*

Sredstva za rad Preduzeća obezbjeđuju se iz:

- *budžeta Crne Gore,*
- *naknada za korišćenje nacionalnih parkova iz člana 21 Zakona o nacionalnim parkovima,*
- *donacija,*
- *kredita,*
- *drugih izvora u skladu sa zakonom.*

Organi Preduzeća su:

1. *Upravni odbor*
2. *Izvršni direktor*

Upravni odbor je organ upravljanja Preduzećem, ima pet članova i imenuje ga Vlada Crne Gore na period od 4 godine sa mogućnošću reizbora. Način rada i odlučivanja Upravnog odbora regulisan je Poslovnikom o radu. Predsjednik Upravnog odbora preduzeća u 2014. godini bio je Rade Gregović.

Izvršni direktor je organ rukovođenja koga imenuje Vlada CG na period od 4 godine, i može biti ponovo imenovan. Izvršni direktor Preduzeća je Zoran Mrdak.

Sjedište preduzeća je u Podgorici, Trg vojvode Bećir – bega Osmanagića br. 16.

Javno preduzeće za nacionalne parkove Crne Gore je, svoje poslovanje i rad, u 2014. godini zasnivalo na ranije donesenoj Odluci o organizovanju Javnog preduzeća za nacionalne parkove Crne Gore (Sl. list RCG br. 20/11 od 15.04.2011. godine) i Statutu koji je donesen na osnovu navedene Odluke.

Ranije doneseni Zakon o nacionalnim parkovima (Sl. list RCG br.56/09 i 40/11), prestao je da važi 13.07.2014. godine, odnosno stupanjem na snagu novog Zakona o nacionalnim parkovima („Sl. list CG“ br. 28/14).

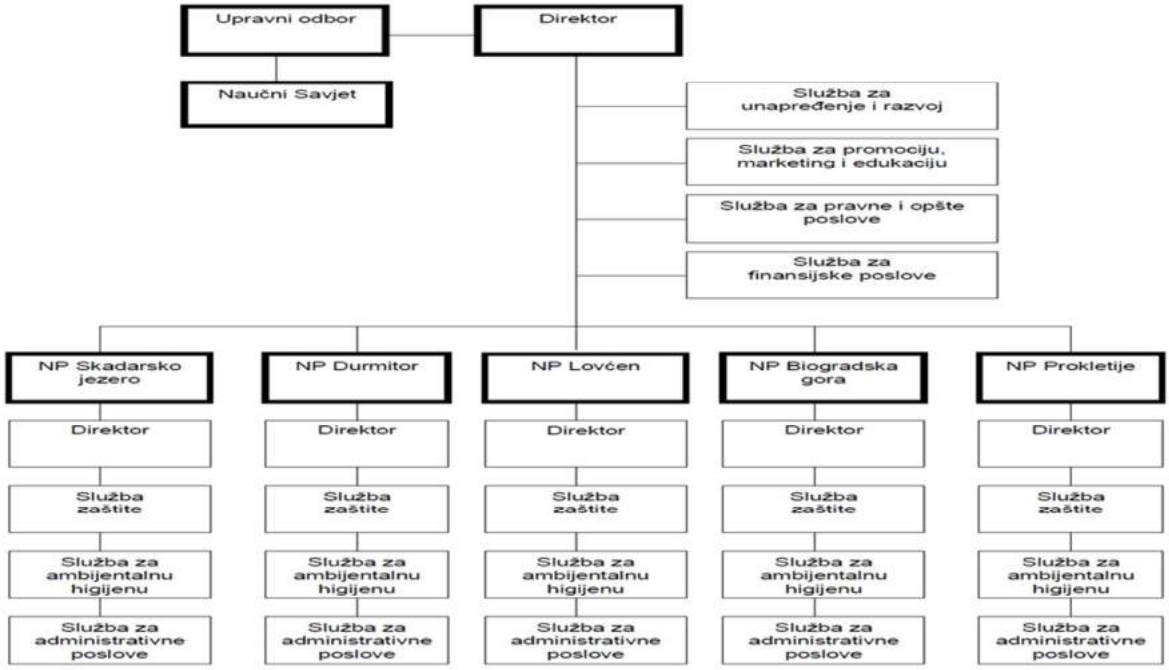
U skladu sa Zakonom o nacionalnim parkovima, koji je prestao da važi u julu 2014. godine, Skupština Crne Gore je imala prava i obaveze osnivača Preduzeća, a nadzor nad radom Preduzeća vršilo je Ministarstvo nadležno za zaštitu životne sredine.

Unutrašnja organizacija Preduzeća

Unutrašnja organizacija Preduzeća, sistematizacija poslova i radnih zadataka i predviđeni stepen školske odnosno stručne spreme za pojedine poslove utvrđeni su Pravilnikom o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta br. 01-1223 od 06.10.2011. godine, kojim je sistematizovano 249 radnih mjesta.

Broj zaposlenih radnika na kraju 2013. godine bio je 160, a na kraju 2014. godine bio je 179.

U organizacionim jedinicama Preduzeća obavljaju se poslovi iz djelatnosti preduzeća u skladu sa specifičnostima pojedinačnih Nacionalnih parkova. U sljedećoj tabeli je prikazana organizaciona šema Preduzeća:



2. UTVRĐENO ČINJENIČNO STANJE I PREPORUKE ZA OTKLANJANJE NEDOSTATAKA

2.1. Unutrašnje kontrole

Javno preduzeće za nacionalne parkove Crne Gore je bilo dužno da u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru[2] preduzme aktivnosti na uspostavljanju sistema unutrašnjih finansijskih kontrola.

Članom 2 ovog Zakona, javnim sektorom smatraju se: korisnici sredstava budžeta Crne Gore, budžeta opština, državni fondovi, nezavisna regulatorna tijela, akcionarska društva i druga pravna lica u kojima država ili opštine imaju većinski vlasnički udio.

Finansijsko upravljanje i kontrole treba da obuhvate sve finansijske i druge aktivnosti u poslovanju Preduzeća.

Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru, članom 13, stav 1, tačka 12 propisana je obaveza uvođenja internih pravila i procedura, smjernica i uputstava.

Revizijom je utvrđeno da je preduzeće donijelo Pravilnik internih procedura i ostale dokumentacije – Finansijsko upravljanje i kontrole (FMC), br.01–901 od 14.05.2014. godine, u kojem je opisana organizaciona struktura, proces budžetiranja i strateškog planiranja, dat spisak internih finansijskih procedura koje se koriste u preduzeću, prikazana organizacija Službe za finansijske poslove sa opisom radnih mjesta, finansijsko izvještavanje i finansijsko praćenje i kontrola.

Preduzeće je donijelo sljedeća interna finansijska akta:
- *Pravilnik o načinu evidentiranja i izdavanju izlaznih faktura br. 01 – 895 od 14.05.2014. godine*
- *Pravilnik o računovodstvu i računovodstvenim politikama br. 01 – 896 od 14.05.2014. godine*
- *Pravilnik o načinu evidentiranja i plaćanja ulaznih faktura br. 01 – 897 od 14.05.2014. godine*
- *Pravilnik o blagajničkom poslovanju br. 01 – 898 od 14.05.2014. godine*
- *Pravilnik o upotrebi službenih telefona (br. 01-1013 od 09.07.2012. godine)*
- *Pravilnik o finansijskom poslovanju br. 01 – 899 od 14.05.2014. godine*
- *Uputstvo za rad o ispravnom načinu vođenja knjigovodstvene dokumentacije br. 04-799 od 24.06.2011. godine (potpisano od strane šefa službe za finansijke poslove),*
- *Procedura zaduženja i vođenja finansijskih tokova hartija od vrijednosti u JPNP CG br. 04-530 od 05.04.2013. godine*
- *Procedura vođenja suvenirnica u nacionalnim parkovima CG br. 04-530 od 05.04.2013. godine*
- *Odluka o organizovanju blagajni u Javnom preduzeću za nacionalne parkove Crne Gore i organizacionim jedinicama br. 01-902 od 14.05.2014. godine*
- *Odluka o načinu korišćenja i upotrebe službenih vozila, plovila i potrošnji goriva (br. 01-1016 od 09.07.2012. godine).*

Revizijom je utvrđeno sljedeće:

*- Preduzeće **nije** u skladu sa članom 14 Zakona o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru odredilo lice koje je zaduženo za uspostavljanje, sprovođenje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrola (FMC menadžer) i nije donijela plan za uspostavljanje finansijskog upravljanja i kontrola.*

*- Preduzeće **nije** donijelo interna pravila i procedure koje se odnose na planiranje i pripremu budžeta, evidenciju prisutnosti na poslu i obračunu i isplati zarada zaposlenih, o korišćenju sredstava za reprezentaciju, o izdavanju i obračunu naloga za službena putovanja, o formiranju radnih timova i načinu isplate naknada, sprovođenju javnih nabavki i neposrednih pogodbi.*

[2] *Sl. list CG br. 73/08, 20/11, 30/12*

*- Preduzeće **nije** izvršilo identifikaciju rizika, njihovu procjenu i praćenje (pripremilo knjigu rizika), nije utvrdilo godišnju strategiju za upravljanje rizicima i nije odredilo lice odgovorno za upravljanje rizicima.*
*- Preduzeće **nije** uz Godišnji izvještaj o radu, a u skladu sa članom 15 Zakona o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru, dostavilo Skupštini CG kao osnivaču, Godišnji izvještaj o sprovođenju planiranih aktivnosti u uspostavljanju i razvoju sistema finansijskog upravljanja i kontrola;*

Preporuke:

Preduzeće treba da, u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru, uspostavi sistem unutrašnjih finansijskih kontrola (odredi lice koje je zaduženo za uspostavljanje, sprovođenje i razvoj finansijskog upravljanja i kontrola - FMC menadžera, da donese plan za uspostavljanje finansijskog upravljanja i kontrola, da izvrši indentifikaciju i procjenu rizika i odredi lice zaduženo za upravljanje rizicima).

Preduzeće treba da, u skladu sa Zakonom o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru, dostavlja Skupštini CG kao osnivaču Godišnji izvještaj o sprovođenju planiranih aktivnosti u uspostavljanju i razvoju sistema finansijkog upravljanja i kontrola – Obrazac GI-FMC.

U skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji Upravni odbor Preduzeća je donio Pravilnik o računovodstvu i računovodstvenim politikama br. 01–896 od 14.05.2014. godine. Pravilnikom o računovodstvu i računovodstvenim politikama nije definisana organizacija i funkcionisanje računovodstvenih i finansijskih poslova u preduzeću, i nije izvršeno jasno razgraničenje zaduženja, obaveza i odgovornosti zaposlenih u Službi finansija. Nije precizirano koje uslove mora da ispunjava zaposleni koji vodi poslovne knjige i sačinjava finansijske izvještaje.

Preduzeće nije uspostavilo sistem dvojnog potpisa, odnosno nije izvršilo razdvajanje dužnosti kojom se sprečava da je jedno lice istovremeno odgovorno za ovjeravanje tačnosti dokumentacije i odobravanje plaćanja iste.

Preporuke:

Preduzeće treba da Pravilnikom o računovodstvu i računovodstvenim politikama ili drugim internim aktom izvrši jasno razgraničenje obaveza i odgovornosti zaposlenih u Službi finansija, njihove obaveze i odgovornosti za svaku organizacionu jedinicu posebno, kao i odgovornost za cjelokupno finansijsko poslovanje.

Preduzeće treba da izvrši razdvajanje dužnosti osoba ovlašćenih za ovjeravanje i odobravanje, tako da osoba koja ovjerava tačnost dokumentacije ne može istovremeno odobravati plaćanje iste (potpisivati nalog za plaćanje).

Organizovanje Službe zaštite

Preduzeće je, u skladu sa Zakonom o zaštiti lica i imovine[3], organizovalo službe zaštite u NP „Skadarsko jezero“, NP „Lovćen“, NP „Durmitor“ i NP „Biogradska gora“. Preduzeće je bilo u obavezi da ispuni određene uslove i donese odgovarajuća akta.
Revizijom je utvrđeno da su, shodno odredbama Zakona o zaštiti lica i imovine, donesena sljedeća akta:

1. *Pravilnik o uniformi, naoružanju i identifikacionoj oznaci zaposlenih u Službi zaštite Nacionalnih parkova br. 01-648 od 10.05.2012. godine,*
2. *Odluku o znaku Službi zaštite NP „Lovćen“, NP „Biogradska gora“, NP „Durmitor“ i NP „Prokletije“ br.01-646 od 10.05.2012.godine,*

[3] *Sl. list CG br. 01/14 i 06/14*

3. *Kodeks ponašanja zaposlenih u službama zaštite nacionalnih parkova Skadarsko jezero, Lovćen, Biogradska gora, Durmitor i Prokletije br. 01-421 od 04.03.2014. godine.*

*Shodno Zakonu o zaštiti lica i imovine, Preduzeće **posjeduje odobrenje** za otpočinjanje rada unutrašnje službe zaštite za organizacione jedinice „Skadarsko jezero“, „Biogradska gora“, „Lovćen“ i „Durmitor“, izdate od od strane Uprave policije, dok su odgovorna lica za poslove zaštite direktori nacionalnih parkova. Pravilnikom o organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta Preduzeća, u okviru Službi zaštite sistematizovana su radna mjesta - Šef službe zaštite i Nadzornik nacionalnog parka, za koja je, između ostalog, kao poseban uslov predviđeno i ispunjavanje uslova iz Zakona o zaštiti lica i imovine, odnosno posjedovanje dozvole za poslove fizičke zaštite. Članom 29. Zakona o zaštiti lica i imovine određeno je da: „Privredno društvo, drugo pravno lice ili preduzetnik, kojima je izdato odobrenje, ne može zaposliti niti angažovati za obavljanje poslova zaštite lice koje nema dozvolu za vršenje poslova zaštite izdatu u skladu sa ovim zakonom“.*

- *od 41 zaposlenog na poslovima zaštite, njih 37 posjeduju dozvole za vršenje poslova fizičke zaštite, izdate od strane Uprave policije, dok 4 zaposlena ne posjeduju potrebnu dozvolu. Za navedena 4 zaposlena započet je postupak dobijanja iste.*
- *Pravilnikom o organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta u NP „Durmitor“ sistematizovano je 1 radno mjesto noćni čuvar, kojem nije kao poseban uslov predviđeno ispunjavanje uslova iz Zakona o zaštiti lica i imovine. S obzirom na navedeno, neophodno je i izvršiti izmjenu posebnih uslova za radno mjesto noćnog čuvara u Pravilniku o organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta, shodno navedenom Zakonu.*

Preporuka:

Preduzeće treba da u svim slučajevima postupa u skladu sa Zakonom o zaštiti lica i imovine i ne vrši raspoređivanje službenika na radna mjesta za koja ne posjeduju potrebne uslove za vršenje poslova zaštite.

Korišćenje i upotreba službenih vozila, plovila i potrošnja goriva

***Odlukom o načinu korišćenja i upotrebe službenih vozila, plovila i potrošnji goriva[4]** predviđen je način korišćenja i upotrebe službenih vozila i plovila u svojini JP za nacionalne parkove, obaveze i postupanje zaposlenih u vezi sa njihovim korišćenjem, potrošnja goriva i održavanje. Pravo na stalnu upotrebu službenog vozila imaju Predsjednik Upravnog odbora i Direktor Preduzeća, kao i drugi zaposleni, po odobrenju direktora Preduzeća. Odlukom je propisano da nalog za korišćenje vozila i nalog za kontrolu upotrebe vozila i potrošnje goriva odobrava direktor Preduzeća, pomoćnik direktora ili drugo ovlašćeno lice, a u organizacionim jedinicama direktor organizacione jedinice. Potreba za angažovanjem službenog vozila najavljuje se jedan dan prije korišćenja uz obaveznu upotrebu putnog naloga, dok su za način korišćenja službenog vozila i plovila odgovorni direktori organizacionih jedinica, dok je u zajedničkim službama preduzeća odgovoran referent voznog parka, koji se stara o redovnoj i blagovremenoj registraciji, servisiranju i opravci.*

U postupku revizije je utvrđeno je da:

Preduzeće ima na raspolaganju 27 službenih motornih vozila i 6 plovila. Od ukupnog broja, 7 (sedam) vozila koristi Uprava Preduzeća, 4 (četiri) NP „Skadarsko jezero“ (kao i 6 plovila), 4 (četiri) NP „Biogradska gora“, 2 (dva) NP „Lovćen“, 9 (devet) NP „Durmitor“, 1 (jedno) NP „Prokletije“.

Direktor Preduzeća je u skladu sa Odlukom o načinu korišćenja i upotrebe službenih vozila, plovila i potrošnji goriva dao ovlašćenje za stalnu upotrebu službenog vozila u periodu od 25.04. do 31.12.2014. godine za dvanaest zaposlenih (direktore organizacionih jedinica, četiri šefa službi, nadzornika, savjetnika za finansijske poslove i pomoćnika direktora za finansijske poslove).

[4] *Br. 01-1016 od 09.07.2012.godine*

Direktori nacionalnih parkova dostavljaju svakog mjeseca Mjesečni izvještaj o potrošnji goriva i putne naloge koji su izdati za prethodni mjesec. Mjesečni izvještaj o potrošnji goriva sadrži podatke o vrsti vozila i registarski broj vozila, ime osobe koja je upravljala vozilom, početnu, završnu i konačnu kilometražu za svako vozilo posebno, potrošnji goriva u litrima i iznos utrošenih sredstava.

Za upotrebu i korišćenje službenog vozila, Direktori organizacionih jedinica izdaju i potpisuju putne naloge za putničko vozilo (Obrazac putnog naloga za putničko vozilo PN-3), koji ima serijski broj, i izdaje se najčešće na period od mjesec dana, a u pojedinim parkovima i za kraći period. Putni nalog sadrži i Evidenciju kretanja vozila, provedenog vremena i učinka, koju vodi vozač. Uz Izvještaje o potrošnji goriva i putnim nalozima dostavljaju se i računi o utrošenom gorivu izdati od strane Jugopetrola, sa fiskalnim računom.

NP Durmitor navedene pojedinačne račune, zajedno sa fiskalnim blokom, odlaže uz mjesečnu fakturu o potrošnji goriva.

Šef službe zaštite NP Skadarsko jezero dostavlja šefu voznog parka mjesečne izvještaje sa računima za utrošak goriva - pojedinačne sa fiskalnim blokovima, za korišćenje službenih plovila, a naknadno su dati na uvid patrolni listovi za korišćenje plovila.

Revizoru nije dostavljena kompletna dokumentacija o pravdanju troškova goriva i putni nalozi za vozila koja se koriste u Upravi JP.

Preduzeće pored ugovora s Jugopetrolom ima i ugovor zaključen sa Lukoil Company Montenegro. U prilogu računa nalazi se specifikacija potrošnje goriva po vozilima i iznos utrošenog goriva, kao pojedinačni računi o potrošnji goriva i fiskalni računi za iste.

JP nije donijelo Odluku o limitima potrošnje goriva za službena vozila i plovila.

Uredbom o uslovima i načinu korišćenja prevoznih sredstava u svojini Crne Gore[5] propisano je da za korišćenje službenog vozila starješina organa ili drugo ovlašćeno lice izdaje nalog za korišćenje vozila (obrazac PN), radi obavljanja određenog zadatka ili kao mjesečni nalog. Uz ovaj nalog se izdaje i nalog za kontrolu upotrebe službenog vozila i potrošnju goriva (Obrazac OK).

*Uz izvještaj o potrošnji goriva i nalog za korišćenje vozila **nije** dostavljen nalog za kontrolu upotrebe službenog vozila i potrošnju goriva.*

Preporuka:

Preduzeće treba da donese Odluku o limitima potrošnje goriva za službena vozila i plovila i uz nalog za korišćenje vozila izdaje i nalog za kontrolu upotrebe službenog vozila i potrošnju goriva.

Korišćenje službenih telefona

JP za nacionalne parkove je donijelo Pravilnik o korišćenju službenih telefona br. 01-1013 od 09.07.2012. godine, kojim su uređena prava, obaveze i postupanja zaposlenih u vezi sa korišćenjem službenih telefona, kao i visina limita za mjesečne telefonske troškove službenih mobilnih telefona. Limiti su utvrđeni za predsjednika upravnog odbora, direktora preduzeća, direktore organizacionih jedinica, pomoćnika direktora, zamjenika predsjednika upravnog odbora, šefove službi zajedničkih poslova i šefova službi zaštite. Članom 7 ovog pravilnika predviđeno je da obračun praćenja troškova i plaćanje telefonskih troškova nastalih korišćenjem službenih telefona prati Služba za finansijske poslove, koja kvartalno priprema informaciju o troškovima službenih telefona, po svakom pojedinačnom službenom telefonu i istu dostavlja direktoru, pomoćniku direktora i šefu službe za pravne i opšte poslove.

[5] *("Sl. list Crne Gore", br. 21/10 od 23.04.2010)*

Revizijom je utvrđeno da se telefonski računi plaćaju za većinu zaposlenih, a ne samo za zaposlene kojima su Pravilnikom priznati troškovi korišćenja službenog telefona. Takođe je utvrđeno da:

- *da pojedini zaposleni imaju i po dva službena telefonska broja,*
- *da se zaposlenima koji nijesu obuhvaćeni Pravilnikom, priznaju i plaćaju troškovi mobilne telefonije (iznosi se kreću od 5,00€ do 80,00€),*
- *da preduzeće plaća troškove korišćenja telefona za određeni broj lica (preko 20), a koji nijesu zaposleni u Preduzeću.*
- *da se ne vrši umanjenje zarada zaposlenim za iznos prekoračenja limita.*

*Direktor Preduzeća je u 2014.godini donio 4 (četiri) rješenja kojima je određeno da se **neće vršiti** umanjenje zarada po osnovu prekoračenja limita potrošnje službenih telefona, a zbog povećane potrebe zaposlenih za službenom komunikacijom i potrošnjom većom od predviđene i na osnovu navedenog uvećao izdatke za telekomunikacione usluge za iznos prekoračenih limita (plaća ukupan račun bez obzira na limit).*

Preporuka:

Preduzeće treba da vrši plaćanja troškova mobilne telefonije u skladu sa limitima određenim Pravilnikom o korišćenju službenih telefona i da spiskove zaposlenih sa limitima dostavi Operateru sa kojim ima zaključen Ugovor o poslovnoj saradnji. Takođe, neophodno je da svaki zaposleni zaključi pojedinačni ugovor sa operaterom, tako da Operater račune dostavlja u skladu sa ugovorom utvrđenim limitima Preduzeću a iznad utvrđenog limita zaposlenom i da ne vrši plaćanja troškova mobilne telefonije za lica koja nijesu zaposlena u preduzeću.

Ulazne fakture

Preduzeće je donijelo Pravilnik o načinu evidentiranja i plaćanja ulaznih faktura kojim je propisalo postupak evidentiranja i plaćanja ulaznih faktura u Preduzeću. Pravilnikom je propisano da se fakture nakon zavođenja i stavljanja prijemnog pečata u arhivi, evidentiraju u knjizi ulaznih faktura i dostavljaju Službi za finansijske poslove. Takođe, predviđeno je da se fakture nakon prijema dostave rukovodiocu organizacione jedinice na koju se faktura odnosi radi potvrđivanja isporuke robe ili usluge i radi ovjere.
Nakon ovjere faktura se vraća u Službu za finansijske poslove gdje se vrši:

- *provjera računske tačnosti fakture i sadržaj fakture,*
- *upoređivanje fakture sa narudžbenicom, ugovorom, otpremnicom ili zapisnikom o prijemu roba i usluga.*

Šef Službe za finansijske poslove, shodno Pravilniku, treba da nakon izvršene provjere fakture istu ovjeri i da instrukcije za plaćanje Likvidatoru. Nalog za plaćanje treba da ovjeri Direktor preduzeća i/ili lice koje je Direktor ovlastio za raspolaganje sredstvima na žiro računu.

Pored ovlašćenja datih u Pravilniku, Direktor Preduzeća je ranijom Odlukom br. 03-236 od 05.02.2014. godine prenio dio svojih ovlašćenja utvrđenih zakonom, Statutom i drugim aktima na direktore organizacionih jedinica i na šefove Službi zajedničkih poslova.

Revizijom Ulaznih faktura utvrđeno je da Preduzeće vodi elektronsku evidenciju ulaznih faktura – Knjigu ulaznih faktura za sve nacionalne parkove kroz jedinstveni informacioni sistem. Nakon unosa fakture u sistem ista je dostupna za pregled u svim organizacionim jedinicama u kojim je instaliran Softver za knjigovodstvo i gdje su teritorijalno raspoređeni službenici Službe za finansijske poslove. Fakture se zavode u arhivi nacionalnog parka na koji se odnose, nakon čega im se stavlja zavodni pečat. NP Durmitor i NP Biogradska gora pored evidencije vrše i plaćanje primljenih sopstvenih faktura.

*U **NP Durmitor** ulazne fakture evidentiraju u svojoj arhivi i stavljaju zavodni pečat. Iste se unose u Knjigu ulaznih faktura, nakon čega se vrši njihovo plaćanje. Ulazne fakture u pojedinim slučajevima nijesu potpisane od strane ovlašćene osobe - Direktora NP (račun za mobilnu telefoniju, računi za potrošni kancelarijski materijal, utrošenu električnu energiju, račun za popravku fiskalnih kasa i sl.).*

Vršeno je plaćanje računa koji nemaju otpremnicu, tako da ne postoji dokaz o prijemu robe potpisan od strane osobe koja je robu primila i osobe koja je istu isporučila (kancelarijski materijal, prehrambeni proizvodi, sredstva higijene, HTZ oprema). Takođe, vršeno je plaćanje i računa za reprezentaciju, koji u prilogu nemaju fiskalni račun. Ovlašćena osoba ne vrši upoređivanje fakture sa narudžbenicom, ugovorom, otpremnicom ili zapisnikom o prijemu roba i usluga.

Dokumentacija se ne dostavlja Upravi preduzeća već se vrši knjiženje iste u NP Durmitor kroz jedinstveni softver. Knjiženje vrše službenici raspoređeni u Službi za finansijske poslove, a koji poslove vrše u NP Durmitor.

*U **NP Biogradska gora -** ulazne fakture su potpisane od strane direktora i ovjerene pečatom NP. Nakon ovjere iste se unose u knjigu ulaznih faktura, nakon čega se vrši njihovo plaćanje. Fakture se dostavljaju Službi za finansijske poslove, bez obzira ko vrši njihovo plaćanje, uz obrazac koji sadrži podatke o potpisanom računu, kao i potpis direktora NP kojim on kao odgovorno lice, ovjerava tačnost podataka. Nakon dostavljanja računa sa pratećim obrascem, šef finansija bio je u obavezi da provjeri tačnost i ispravnost dostavljenog računa i svojim potpisom ovjeri dostavljeni obrazac. Revizijom je utvrđeno da šef finansijske službe ne ovjerava dostavljenu fakturu, kao ni obrazac koji je dostavljen uz istu.*

*Račune koji se odnose na **Upravu Preduzeća, NP Skadarsko jezero i NP Lovćen,** su zavedeni u arhivi Uprave preduzeća i potpisani od strane Šefa službe za finansije. Utvrđeno je da računi za reprezentaciju, konzumiranje jela i pića i ostale rashode za reprezentaciju nemaju fiskalne račune, vršena su plaćanja po predračunima, bez dokaza da je roba primljena i preuzeta, računi za isporučeni kancelarijski materijal su potpisani od strane Šefa službe za finansije, ali isti ne sadrže ovjeru osobe koja je zadužena za prijem kancelarijskog materijala, takođe otpremnice nijesu potpisane od strane osobe koja je robu izdala i osobe koja je robu primila.*

*Računi koji se odnose na **NP Prokletije** su zavedeni u arhivi, potpisani od strane direktora nacionalnog parka i isti su uz obrazac, koji je potpisan od strane direktora kao odgovornog lica, dostavljeni u Upravu preduzeća. Revizijom je utvrđeno da je Šef službe za finansije obrazac koji se dostavlja uz račune NP Prokletije, potpisuje, za razliku od obrazaca koje dostavlja NP Biogradska gora.*

Revizijom je utvrđeno:

- *da se Pravilnik o načinu evidentiranja i plaćanja ulaznih faktura kojim je propisan postupak evidentiranja i plaćanja ulaznih faktura ne poštuje i da isti ne odgovara načinu organizacije posla u organizacionim jedinicama JP, ovlašćenjima koja imaju direktori istih i rasporedu radnih zadataka zaposlenih u Službi za finansijske poslove;*
- *da se vršilo plaćanje faktura koje nijesu potpisane/ovjerene, koje su nepotpune (bez fiskalnih blokova, bez potpisanih otpremnica i sl.), faktura kojim nije provjerena usklađenost sa narudžbenicom, ugovorom, otpremnicom ili zapisnikom o prijemu roba i usluga (nabavka kancelarijskog materijala, rezervnih djelova),*
- *da za nabavku roba ili usluga ne postoji zahtjev, kao ni saglasnost ovlašćene osobe;*
- *fakture pored Direktora NP i Šefa službe za finansije nije potpisala ovlašćena osoba (likvidator) koja treba da provjeri tačnost i ispravnost iste.*

Izlazne fakture

Preduzeće je donijelo Pravilnik o načinu evidentiranja i izdavanja izlaznih faktura kojim je propisalo postupak evidentiranja i izdavanja izlaznih faktura (izdatih računa) u Preduzeću. Pravilnikom je propisano da Služba za finansijske poslove izdaje fakturu najmanje u dva primjerka kupcima po osnovu isporuke sredstava, robe, materijala, kao i fakture za izvršene usluge i izvedene radove. Izdate fakture, treba da se zavedu u arhivu preduzeća i evidentiraju u knjigu izlaznih faktura. Osoba zadužena za fakturisanje priprema fakturu, a Šef Službe za finansije je ovjerava svojim potpisom.

Revizijom Izlaznih faktura utvrđeno je da Preduzeće vodi elektronsku evidenciju izlaznih faktura – Knjigu izlaznih faktura za sve nacionalne parkove zajedno kroz jedinstveni informacioni sistem. Nakon unosa fakture u Knjigu izlaznih faktura ista je dostupna za pregled u svim organizacionim jedinicama u kojim je instaliran softver za knjigovodstvo i gdje su teritorijalno raspoređeni službenici Službe za finansijske poslove.

Uvidom u dokumentaciju utvrđeno je da:

- izlazne fakture koje se odnose na vaučere za ulaznice u NP Skadarsko jezero, pripremaju se i izdaju u Službi za finansijske poslove, na osnovu dostavljenih vaučera. Fakture su potpisane od strane Blagajnika. Postoje i fakture koje nijesu potpisane, već su samo ovjerene pečatom Preduzeća. ***Nije dostavljeno ovlašćenje da Blagajnik može potpisivati izlazne fakture.***

- Izlazne fakture koje se odnose na korišćenje dobara u NP Skadarsko jezero pripremaju se i izdaju u Službi za finansijske poslove, iste je fakturisao Blagajnik, a potpisane su – ovjerene od strane Šefa Službe za finansijske poslove. Fakture se izdaju na osnovu Ugovora o korišćenju dobara nacionalnog parka, koji je zaveden u Preduzeću i ima djelovodni broj, isti je potpisan od strane Direktora JP i Šefa službe za finansijske poslove i Šefa službe za pravne, opšte poslove i kontrolu. Kada se radi o uslugama na koje se plaća PDV, isti je iskazan posebno na fakturama, iskazana je ukupna cijena bez PDV i cijena sa PDV. Na fakturi je naveden žiro račun na koji treba uplatiti sredstva.

- Nacionalni parkovi Biogradska gora, Lovćen i Durmitor sami pripremaju i izdaju fakture i iste evidentiraju u Knjigu izlaznih faktura. Faktura sadrži mjesto, datum, logo NP-a, naziv parka, broj fakture pod kojim je izdata, žiro račun na koji treba da se izvrši plaćanje, vrstu usluge - prihoda na koji se odnosi faktura (naknada po osnovu ulaznica po vaučeru br.., noćenje u bungalovima i sl.), iznos na koji je izdata, brojevima i slovima, kao i potpis i pečat. Fakture su potpisane od strane direktora Nacionalnog parka.

NP Durmitor sam vrši knjiženje izdatih faktura, dok se fakture za NP Lovćen i Biogradsku goru dostavljaju na knjiženje u Upravu preduzeća. Sva dokumentacija NP Durmitora u momentu početka revizije nalazila se u NP Durmitor.

- Za nacionalni park Durmitor fakture priprema i izdaje NP Durmitor, iste se knjiže u NP Durmitor.

- U pojedinim slučajevima izlazne fakture ne odgovaraju zaključenim ugovorima, odnosno da je fakturisani iznos manji od ugovorenog (ribolovne dozvole), odnosno na izlaznim fakturama odobravan je popust koji nije predviđen Ugovorom,

- U izdatim fakturama koje se odnose na ulaznice i rafting, kao osnov za neobračunavanje PDV, navedno je Rješenje[6] Ministarstva finansija br. 04-339/1-05 od 23.06. 2005. godine, a na dio faktura i Mišljenje Ministarstva finansija br. 04-9752/1 od 09.09.2011. godine. Navedeno Rješenje, kao ni Mišljenje Ministarstva finansija ne može predstavljati pravni osnov za oslobađanje od plaćanja PDV, jer nije naveden zakonski osnov (član Zakona o PDV) po kojem je preduzeće oslobođeno plaćanja PDV za navedene vrste naknada.

*Revizijom je utvrđeno**:***

- Da se Pravilnik o načinu evidentiranja i izdavanja izlaznih faktura kojim je propisan postupak evidentiranja i izdavanja izlaznih faktura ne poštuje i da isti ne odgovara načinu organizacije posla u organizacionim jedinicama JP, ovlašćenjima koja imaju direktori istih i rasporedu radnih zadataka zaposlenih u Službi za finansijske poslove;

- Da je izlazne fakture u pojedinim slučajevima ovjeravao blagajnik, kao i da u pojedinim slučajevima iznos na fakturi ne odgovara ugovorenom iznosu, a što je suprotno Pravilniku o načinu evidentiranja i izdavanja izlaznih računa,

- Za izdavanje izlaznih faktura na kojim nije obračunat i iskazan PDV, kao pravni osnov za neobračunavanje istog navedeno je Rješenje i Mišljenje Ministarstva finansija, umjesto člana Zakona o PDV po kojoj nijesu obveznici plaćanja PDV na ulaznice i rafting.

---

[6]Rješenje Ministarstva finansija kao drugostepenog organa kojim je poništen dio Rješenja Poreske uprave, koje je doneseno po žalbi JP za nacionalne parkove.

Preporuke:

Preduzeće treba da uskladi Pravilnik o načinu evidentiranja i plaćanja ulaznih faktura i Pravilnik o načinu evidentiranja i izdavanja izlaznih faktura sa organizacionom strukturom preduzeća i softverskim mogućnostima, da precizno propiše način protoka dokumentacije, od njenog prijema do knjiženja i obaveze dostavljanja iste, da utvrdi način dostavljanja i mjesto knjiženja izdatih računa i druge prateće dokumentacije.

Preduzeće treba da vrši kontrolu ispravnosti i potpunosti dostavljenih faktura i plaća samo fakture koje su potpune, koje sadrže fiskalne blokove, potpisane otpremnice, prijemnice i sl.

Preduzeće treba da obezbijedi da se vrši kontrola ispravnosti izdatih faktura i da ovjeru istih vrše samo ovlašćena lica u skladu sa Pravilnikom i Odlukom o davanju ovlašćenja direktorima organizacionih jedinica.

2.2. Uspostavljanje unutrašnje revizije

Preduzeće je u skladu sa članom čl.18 st. 1 tač. 3 Zakona o sistemu unutrašnjih finansijskih kontrola u javnom sektoru i članom 3 Uredbe o uspostavljanju revizije u javnom sektoru, bilo dužno da uspostavi unutrašnju reviziju na jedan od propisanih načina.

Revizijom je utvrđeno da u Preduzeću u 2014. godini nije bila uspostavljena unutrašnja revizija. Preduzeće je 18.03.2015. godine, uz prethodnu saglasnost Ministarstva finansija, sa Ministarstvom održivog razvoja i turizma zaključilo Sporazum o povjeravanju poslova unutrašnje revizije br. 01-390. Ovim sporazumom predviđeno je da JP Nacionalni parkovi Crne Gore povjeravaju obavljanje poslova unutrašnje revizije Odjeljenju za unutrašnju reviziju Ministarstva održivog razvoja i turizma.

2.3. Računovodstveni sistem

Revizijom je utvrđeno da Preduzeće svoje računovodstvene evidencije zasniva na:

<u>više elektronskih evidencija</u>:

- ***Softver za knjigovodstvo**, u kojoj su objedinjeni:*
- *Glavna knjiga,*
- *Knjiga ulaznih faktura (KUF),*
- *Knjiga izlaznih faktura (KIF) i*
- ***Softver za obračun zarada i drugih ličnih primanja,***
- ***Softver za elektronsku evidenciju imovine,***

<u>ručnih evidencija:</u>

- ***blagajne nacionalnih parkova i blagajna Uprave** (blagajna prihoda –pazara i blagajna troškova – rashoda).*

Revizijom je utvrđeno da je softver za knjigovodstvo instaliran u svim organizacionim jedinicama – nacionalnim parkovima i Upravi, tako da su organizacione jedinice međusobno povezane, a svi podaci uneseni na jednom mjestu dostupni su na pregled u svim organizacionim jedinicama. Svakom zaposlenom - korisniku koji vrši unos i obradu podataka u jedinstvenu elektronsku evidenciju – Softver za knjigovodstvo, dodijeljena je korisnička šifra i na dokumentu koji je obradio stoji njegovo ime i prezime.

Primjena navedenog softvera je počela u 2014. godini i u isti su unesene i evidentirane sve transakcije koje se odnose na 2014. godinu. Softver omogućava, kroz formu automatskog naloga, knjiženje u Glavnu knjigu ulaznih i izlaznih faktura.

2.4. Bilans stanja

Bilans stanja Preduzeća na 31.12.2014. godine dat je u sljedećoj tabeli:

ISKAZ O FINANSIJSKOJ POZICIJI /BILANS STANJA/
na dan 31.12.2014. godine

-u EUR-

Grupa računa, račun	POZICIJA	Redni broj	Napomena broj	Iznos	
				Tekuća godina	Prethodna godina
1	2	3	4	5	6
	AKTIVA				
00 (dio)	**A. NEUPLAĆENI UPISANI KAPITAL**	.001		0	
	B. STALNA IMOVINA (003+004+005+009)	.002		3.070.731	1.500.629
.012	I. GOODWILL	.003			
.01 bez .012	II. NEMATERIJALNA ULAGANJA	.004		74.321	37.693
	III NEKRETNINE,POSTROJENJA,OPREMA	.005		2.996.410	1.462.936
020, 022, 023, 026, 027 (dio),028 (dio), 029	1. Nekretnine,postrojenja i oprema	.006		2.996.410	1.393.160
024,027(dio), 028(dio)	2. Investicione nekretnine	.007			69.776
021,025,027(dio)028(dio)	3. Biološka sredstva	.008			
	IV DUGOROČNI FINANSIJSKI PLASMANI (010+011+012)	.009			
030,031(dio),032(dio),039(dio)	1. Učešća u kapitalu	.010			
031(dio), 032(dio)	2.Učešća u kapitalu koja se vrednuju metodom učešća	.011			
032(dio),033 do 038, 039(dio)	3. Ostali dugoročni finansijski plasmani	.012			
288	**C. ODLOŽENA PORESKA SREDSTVA**	.013		2.509	2.509
.04	**D. STALNA SREDSTVA NAMJENJENA**	.014			
	E. OBRTNA SREDSTVA	.015		501.173	546.759
10 do 13,15	I. ZALIHE	.016		77.636	79.301
	II. KRATKOROČNA POTRAŽIVANJA	.017		423.537	467.458
20,21,22 osim 223	1. Potraživanja	.018		105.931	281.735
223	2.Potraživanja za više plaćen porez na dobit	.019			
23 minus 237	3. Kratkoročni finansijski plasmani	.020			
24	4.Gotovinski ekvivalenti i gotovina	.021		317.606	158.572
27 i 28 osim 288	5. Porez na dodatu vrijednost i AVR	.022			27.151
	F. UKUPNA AKTIVA	.023		3.574.413	2.049.897
	PASIVA **A. KAPITAL (102 do 109)**	.101		2.563.840	1.525.198
30	I. OSNOVNI KAPITAL	102		2.563.840	1.213.657
31	II. NEUPLAĆENI UPISANI KAPITAL	103			
32	III. REZERVE	104			
330,331 i 333	IV. POZITIVNE REVALORIZACIONE REZERVE	105			152.201
332 i 334	V. NEGATIVNE REVALORIZACIONE REZERVE	106			
34	VI. NERASPOREDJENA DOBIT	107			159.340
35	VII. GUBITAK	108			
237	VIII. OTKUPLJENE SOPSTVENE AKCIJE I	109			
	B. DUGOROČNA REZERVISANJA I DUGOROČNE OBAVEZE 111	110			
40 (dio)	I. DUGOROČNA REZERVISANJA	111			
41	II. DUGOROČNE OBAVEZE (113+114)	112			
414, 415	1. Dugoročni krediti	113			
41 bez 414,415	2. Ostale dugoročne obaveze	114			
498	**C. ODLOŽENE PORESKE OBAVEZE**	115			
	D. KRATKOROČNA REZERVISANJA I KRATKOROČNE OBAVEZE	116		1.010.573	531.123
	I. KRATKOROČNE OBAVEZE (118 do 123)	117		1.010.573	531.123
42, osim 427	1. Kratkoročne finansijske obaveze	118		16.152	22.243
427	2. Obaveze po osnovu sredstava namjenjenih prodaji i sredstava poslovanja koje je obustavljeno	119			
43 i 44	3. Obaveze iz poslovanja	120		80.446	717.113
45,46 i 49 osim 498	4. Ostale kratkoročne obaveze i PVR	121		881.680	430.742
47,48 osim 481	5.Obaveze po osnovu poreza na dodatu vrijednost i ostalih javnih	122		32.295	
481	6. Obaveze po osnovu poreza na dobit	123			6.425
40 (dio)	II KRATKOROČNA REZERVISANJA	124			
	E. UKUPNA PASIVA (101+110+115+116)	125		3.574.413	2.056.321

2.4.1. Aktiva

*Ukupna aktiva Preduzeća na 31.12.2014. godine iznosi **3.574.413,00€** i čini je **stalna imovina** u iznosu od **3.070.731,00€** odnosno 85,90% **i obrtna sredstva** u iznosu od **501.173,00€** odnosno 14,10% ukupne aktive. Ukupna aktiva veća je od aktive na kraju 2013. godine (2.049.897,00€)*

Stalna imovina

***Stalna imovina** iznosi **3.070.731,00€** odnosno **85,90% ukupne aktive.** Najveći udio u stalnoj imovini čini stavka - Nekretnine, postrojenja i oprema u iznosu od 2.996.410,00€ odnosno 97,57%, dok su nematerijalna ulaganja iznosila 74.321,00€ ili 2,42% stalne imovine.*

Preduzeće je izvršilo procjenu imovine od strane ovlašćenih procjenjivača u vrijednosti 2.933.590,88€. Procjena je izvršena na osnovu popisnih lista osnovnih sredstava na dan 31.12.2013. godine, a uključuje i osnovna sredstva neevidentirana u knjigama iz ranijih perioda. Vrijednost imovine po Procjeni prikazana je u sljedećem pregledu:

Uprava	oprema	24.941,25	
	vozila	32.000,00	**56.971,25**
NP Durmitor	nekretnine	926.632,50	
	oprema	32.156,20	
	vozila	23.000,00	**981.788,70**
NP Skadarsko jezero	nekretnine	887.594,00	
	oprema	122.804,76	
	vozila	16.100,00	**1.026.498,76**
NP Biogradska gora	nekretnine	499.791,00	
	oprema	37.818,40	
	vozila	7.900,00	**545.509,40**
NP Lovćen	nekretnine	181.198,00	
	oprema	9.162,09	
	vozila	5.800,00	**196.160,09**
NP Prokletije	nekretnine	121.365,00	
	oprema	2.797,68	
	vozila	2.500,00	**126.662,68**
		Ukupno:	**2.933.590,88**

Procjena imovine je vršena radi usklađivanja stvarnog i knjigovodstvenog stanja u dijelu neevidentiranih osnovnih sredstava. Knjigovodstvena vrijednost imovine je prilagođena procjeni imovine. Prilagođavanje je uglavnom izvršeno preko efekata revalorizacije imovine kao i evidentiranjem imovine koja se nije vodila u knjigama nacionalnih parkova.

Procijenjena imovina se razlikuje od stanja u knjigama za iznos novonabavljenih osnovnih sredstava u 2014. godini koja nijesu bila predmet procjene. Novonabavljena osnovna sredstva se odnose na uknjižavanje restorana Biogradska gora u iznosu od 65.000,00€ (investicije u toku), ostala osnovna sredstva, zbirke u iznosu od 40.819,00€, vidikovac IPA u iznosu 4.734,00€ i osmatračnica u iznosu 5.831,00€, softver u iznosu od 18.500.00€ (nematerijalna ulaganja), ostala povećanja u iznosu od 2.226,00€. Povećanja osnovnih sredstava u toku 2014. godine uvećala su vrijednost osnovnih sredstava jer nijesu bila predmet procjene.

Centralna popisna komisija (određena Rješenjem 03-17 od 14.01.2015. godine) imala je zadatak da pregleda popisne liste nacionalnih parkova i Uprave i na osnovu istih sačini Elaborat o popisu što je i urađeno zaključno sa 23.02.2015. godine. Razlike stanja popisnih lista i knjigovodstvenih stanja na dan 31.12.2014. godine prije uknjižavanja procjene su evidentirane u Elaboratu Centralne popisne komisije i zajedno sa sačinjenim predlogom osnovnih i materijalno – tehničkih sredstava za otpis izvršena su odgovarajuća knjiženja.

Pregled stanja stalne imovine sa neto promjenama u 2014. godini dat je u sljedećoj tabeli:

Opis	Nematerijalna imovina	Zemljište	Građevinski objekti	Oprema	Vozila i plovila	Sitan inventar	Osnovna sredstva u	Ukupno
Nabavna vrijednost								0.00
Stanje 01.01.2014.	72,029.00	13,294.00	1,498,078.00	215,704.00	314,102.00	29,351.00	161,856.00	2,304,414.00
								0.00
Neto promjene u 2014.	11,976.00	555,106.00	871,996.00	154,950.00	10,833.00	6,020.00	28,562.00	1,639,443.00
Svođenje na procjenu u dijelu ispravke vrijednosti			-460,622.00	-209,681.00	-168,506.00	-24,633.00		-863,442.00
Stanje 31.12.2014.	**84,005.00**	**568,400.00**	**1,909,452.00**	**160,973.00**	**156,429.00**	**10,738.00**	**190,418.00**	**3,080,415.00**
Ispravka vrijednosti								0.00
Stanje na dan 01.01.2014.	41,890.05		416,554.00	180,081.00	158,022.00	24,164.00		820,711.05
Neto promjene u 2014.	-41,890.05		-3,203.00		-15,596.00			-60,689.05
Amortizacija 2014.	9,684.00		47,271.00	29,600.00	26,080.00	469.00		113,104.00
Svođenje na procjenu			-460,622.00	-209,681.00	-168,506.00	-24,633.00		-863,442.00
Stanje 31.12.2014.	**9,684.00**	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**	**-**	**9,684.00**
Sadašnja vrijednost 31.12.2013.	**30,139.00**	**13,294.00**	**1,081,524.00**	**35,623.00**	**156,080.00**	**5,187.00**	**161,856.00**	**1,483,703.00**
Sadašnja vrijednost 31.12.2014.	**74,321.00**	**568,400.00**	**1,909,452.00**	**160,973.00**	**156,429.00**	**10,738.00**	**190,418.00**	**3,070,731.00**

Revizijom je utvrđeno da:

- stalna imovina prikazana u bilansu stanja na dan 31.12.2014. godine iznosi 3.070.731.00€, što odgovara podacima iz Bruto bilansa za 2014. godinu. Imovina se odnosi na nematerijalna ulaganja u iznosu od 74.321,00€ i stalnu imovinu u iznosu od 2.996.410,00€;
*- sadašnja vrijednost osnovnih sredstava prikazana na dan 31.12.2013. godine u Bilansu stanja iskazana je u iznosu 1.500.629€, dok prema podacima iz Bruto bilansa za 2014. godinu iznosi 1.483.703,00€. **Za razliku u iznosu od 16.926,00€ nijesmo dobili objašnjenje od subjekta revizije***
- su revalorizacioni efekti raspoređeni na odgovarajuće grupe osnovnih sredstava, a analitičko uknjižavanje do dana završetka revizije nije bilo izvršeno.

Preporuka:

Preduzeće treba da izvrši raspoređivanje revalorizacionih efekata sa odgovarajućih grupa računa na analitičke evidencije osnovnih sredstava.

Nematerijalna ulaganja

Na računima grupe 01 – Nematerijalna ulaganja iskazuju se ulaganja u nematerijalna sredstva. Nematerijalna ulaganja priznaju se i vrednuju u skladu sa MRS 38, MRS 36 i drugim relevantnim MSFI. Stanje nematerijalnih ulaganja na dan 31.12.2014. godine prikazano je u sljedećoj tabeli:

Opis	Iznos
Informacioni sistem (UNDP) - Uprava	37.770,00
Glavni projekat restorana Biogradsko jezero	4.901,00
Glavni projekat električnih instalacija apartmani Biogradsko jezero	4.887,00
Glavni projekat vodovoda i kanalizacije - NP Biogradsko jezero	4.820,00
Glavni projekat konst. obj. Restorana Biogradsko jezero	4.696,00
Nematerijalna ulaganja	8.431,00
Softver (MG soft doo)	18.500,00
Ukupno:	**84.005,00**
Ispravka vrijednosti	**-9684**
Sadašnja vrijednost	**74.321,00**

Na dan 31.12.2014. godine nematerijalna imovina iznosi 74.321,00€ (sadašnja vrijednost), nabavna vrijednost iznosi 84.005,00 €, a ispravka vrijednosti 9.684,00€.

*Iznos **amortizacije** za 2014. godinu iznosio je 9.684,00€, a odnosi se na NP Durmitor 521,00€, NP Biogradska gora 1.608,66€ i Službu zajedničkih poslova 7.554,00€. Amortizaciona stopa korišćena pri obračunu amortizacije iznosila je 20%.*

Obračunata amortizacija nematerijalnih ulaganja kod NP Durmitor, u popisnim listama iznosi 2.574,13€, a u evidencijama na ispravci vrijednosti iznosi 521,00€. Razlika od 2.053,13€ nije proknjižena na ispravci nematerijalnih ulaganja. Za taj iznos su precijenjena nematerijalna ulaganja, a potcijenjena ispravka vrijednosti nematerijalnih ulaganja i troškovi amortizacije. Na osnovu navedenog ***neophodno je umanjiti nematerijalna ulaganja i uvećati ispravku vrijednosti za 2.053,13€.***

Nekretnine, postrojenja i oprema (osnovna sredstva)

Na računima grupe 02 – Nekretnine, postrojenja i oprema iskazana je vrijednost osnovnih sredstava Preduzeća. Nekretnine, postrojenja i oprema priznaju se i vrednuju u skladu sa MRS 16, MRS 17, MRS 36, MRS 40, MRS 41 i drugim relevantnim MSFI. Stanje nekretnina, postrojenja i opreme na dan 31.12.2014. godine iznosilo je 2.996.410,00€ i odnosi se na:

OPIS	***2013***	***2014***
1.Zemljište	*13.294,00*	*568.400,00*
2.Građevinski objekti	*1.081.524,00*	*1.909.452,00*
3.Oprema	*215.704,00*	*160.973,00*
4.Vozila i plovila	*156.080,00*	*156.429,00*
5.Sitan inventar	*5.187,00*	*10.738,00*
6.Osnovna sredstva u pripremi i zbirke	*161.856,00*	*190.418,00*
Ukupno:	***1.634.275,00***	***2.996.410,00***

1. ***Zemljište*** *- Na dan 31.12.2014. godine vrijednost zemljišta u knjigama Preduzeća iskazana je u iznosu od 568.400,00€. U postupku revizije dostavljeni su listovi nepokretnosti za katastarske opštine KO Žabljak, KO Kolašin, KO Bar, KO Vranjina, KO Njeguši i KO Plav. Zemljišta po navedenim listovima nepokretnosti nijesu evidentirana u Bilansu stanja jer nijesu procijenjena, a iznose 10% teritorije Crne Gore.*

Procjenom imovine obuhvaćen je samo dio zemljišta u granicama nacionalnih parkova u iznosu 555.106,00€. Uknjiženje je izvršeno nalozima za knjiženje 9, 11 i 12 od 31.12.2014. godine tako što je ukupni iznos teretio račune 020 – zemljište, a odobren je račun 3301 – revalorizacione rezerve.

Revizijom je utvrđeno da Preduzeće ne dostavlja podatke o imovini organu uprave nadležnom za poslove imovine.

Shodno članu 44. stav 1. Zakona o državnoj imovini, evidenciju nepokretnih i pokretnih stvari, na kojima svojinska prava i ovlašćenja vrši Crna Gora, a koja služe za obavljanje funkcije državnih organa, vode organi koji te stvari koriste. Državni organi i javne službe su, shodno članu 50. istog zakona, dužni da podatke o pokretnim i nepokretnim stvarima dostave organu uprave nadležnom za poslove imovine u elektronskoj formi radi vođenja Registra nepokretnosti. Podaci se dostavljaju do kraja februara tekuće godine za prethodnu godinu.

Preporuke:

Preduzeće treba da na kraju poslovne godine, prilikom vršenja popisa imovine potraživanja i obaveza, usaglasi knjigovodstveno i stvarno stanje i utvrdi i obrazloži utvrđene razlike.

Preporučuje se Preduzeću da dostavlja podatke o stanju državne imovine koju koristi organu uprave nadležnom za poslove imovine, na način i u rokovima predviđenim Zakonom o državnoj imovini.

2. Građevinski objekti *– račun 022 - iskazuju se u skladu sa MRS 16, na dan 31.12.2014. godine iznose 1.909.580,00€ i prikazani su u sljedećoj tabeli:*

	Vrijednost iz procjene	Stanje po knjigama	Razlika
NP Skadarsko jezero	552.734,00	563.299,00	-10.565,00
NP Prokletije	106.365,00	106.365,00	0,00
NP Durmitor	631.532,00	631.839,00	-307,00
NP Lovćen	173.158,00	173.158,00	0,00
NP Biogradska gora	434.791,00	434.791,00	0,00
Ukupno:	**1.898.580,00**	**1.909.452,00**	**-10.872,00**

Iznos neslaganja Procjene i evidencije građevinskih objekata u nacionalnim parkovima iznosi 10.872,00€, pa je stanje veće u knjigama za navedeno neslaganje. Preduzeće je izvršilo obračun amortizacije građevinskih objekata sa stopom 2,50% (betonski i kameni objekti), 5% (montažne kućice) i 15% (vidikovci i osmatračnice) u ukupnom iznosu 47.271,00€.

NP Skadarsko jezero - Prikazani građevinski objekti na dan 31.12.2014. godine iznose 563.299,00€ (sadašnja vrijednost), sa početnim stanjem u iznosu od 711.680,00€ (nabavna vrijednost). Procjenjivači nijesu kod procjene građevinskih objekata uključili iznos 10.565,00€ koji se odnosi na vidikovac IPA u iznosu od 4.734,00€ i osmatračnicu u iznosu 5.831,00€. Prilikom uknjiženja procjene, knjigovodstveno stanje građevinskih objekata se prvo svelo na sadašnju vrijednost putem isključivanja kompletnog iznosa ispravke vrijednosti u iznosu 165.137,00€, a zatim je uslijedila korekcija sa izvještajem o procjeni vrijednosti imovine.

Kao povećanje vrijednosti građevinskih objekata proknjižena je nabavna vrijednost građevinskih objekata u iznosu od 5.831,00€ (osmatračnica) i iznos 5.456,00€ (sadašnja vrijednost) istog objekta što je uvećalo vrijednost osnovnih sredstava i revalorizacionih rezervi. Osmatračnica ne postoji u izvještaju o procjeni. U postupku revizije nijesmo dobili objašnjenje za uknjiženi iznos 5.456,00€, što ukazuje na propust knjigovodstvenih radnika prilikom svođenja građevinskih objekata na procjenu.

Procijenjena zgrada NP Skadarsko jezero Vranjina u izvještaju o procjeni iznosi 473.760,00€, a vrijednost iste u knjigama je 497.535,00€ (sadašnja vrijednost). Negativni efekat u iznosu od 23.775,00€ proknjižen je nalogom 264013 od 31.12.2014. godine kao smanjenje vrijednosti građevinskih objekata i revalorizacione rezerve. U postupku revizije nijesmo se mogli uvjeriti u realnost izvođenja efekata revalorizacije jer ostali građevinski objekti nijesu uključeni u izračunavanje efekta revalorizacije, što se vidi iz Procjene. Preduzeće se opredijelilo na svođenje vrijednosti građevinskih objekata na procjenu da bi se građevinski objekti sveli na sadašnju vrijednost iz izvještaja o procjeni. Izvršen je obračun amortizacije za 2014. godinu u iznosu od 19.346€.

NP Prokletije - Vrijednost građevinskih objekata prikazana u knjigama na dan 31.12.2014. godine iznosi 106.365,00€ sa početnim stanjem u iznosu od 0,00€. Tokom godine evidentirana su povećanja u iznosu od 94.962,00€ (nalog broj 3 od 01.01.2014. godine – okončana situacija Centar za posjetioce – Donacija regionalnog razvoja i Direkcije javnih radova račun 4959920), kao i za iznos od 8.752,00€, Centar za posjetioce (nalog broj 2654 od 01.01.2014. godine). Neevidentirana povećanja po osnovu procjene su uknjižena u poslovnim knjigama, a odnose se na građevinske objekte - 2.400,00€ - naplatni punkt Gradine i 2.400,00€ - naplatni punkt Grebaje. Za iznos od 4.800,00€ uvećene su revalorizacione rezerve po osnovu procjene nekretnina, postrojenja i oprema. Efekat procjene je izveden kao razlika procijenjene imovine i imovine iskazane popisom 106.365,00€ - procjena i 105.921,00€ - popis i iznosi 444,00€. Evidentiran je kao povećanje građevinskih objekata i revalorizacione rezerve. Izvršen je obračun amortizacije za 2014. godinu u iznosu 2.592,86€. Ispravka vrijednosti građevinskih objekata u iznosu od 2.592,86€ svedena je na 0,00€ zbog svođenja na procijenjenu vrijednost građevinskih objekata.

NP Durmitor - Na dan 31.12.2014. godine sadašnja vrijednost građevinskih objekata iznosi 631.839,00€. Početno stanje nabavne vrijednosti po knjigama je 319.585,10€. Tokom godine izvršena su povećanja nabavne vrijednosti osnovnih sredstava u iznosu od 11.309,00€. Revizijom je utvrđeno da povećanje u iznosu 11.309,00€ sadrži iznos od 510,00€ - nadstrešnice pečurke (3 komada). Uzet je iznos iz Procjene, ali ne u pravoj vrijednosti 5.100,00€ već 510,00€. Zbog toga je greškom dato povećanje od 5.977,00€ za koje nije dat opis.

Preporuka:

Preduzeće treba da izvrši korekciju vrijednosti nadstrešnica za iznos 4.590,00€, a umanji poziciju koja ne sadrži opis u iznosu 5.977,00€.

NP Lovćen - prikazani građevinski objekti na dan 31.12.2014. godine iznose 173.158,00€ (sadašnja vrijednost) sa početnim stanjem u iznosu od 147.193,00€. Tokom godine povećana su osnovna sredstva za iznos od 28.684,64€, sanitarni čvor (donacija 912-01-3981 od 13.02.2014. godine – Direkcija javnih radova Crne Gore) i sredstva koja nijesu bila u evidencijama NP Lovćen, a odnose se na: naplatni punkt Bjeloši 1.584,00€, naplatni punkt Vidikovac 1.800,00€. Po usklađivanju sa izvještajem o procjeni imovine krajem godine uknjiženo je povećanje građevinskih objekata po osnovu efekata procjene u iznosu od 38.421,95€ (nalog za knjiženje 263011 od 31.12.2014. godine). Ukupan iznos ispravke 44.304,22€ sveden je na 0,00€ da bi se građevinski objekti sveli na sadašnju vrijednost iz izvještaja o procjeni. Izvršen je obračun amortizacije za 2014. godinu u iznosu 8.431€.

NP Biogradska gora - Prikazani građevinski objekti na dan 31.12.2014. godine iznose 434.791,00€ (sadašnja vrijednost), sa početnim stanjem u iznosu 319.619,87€ (nabavna vrijednost). Efekat procjene iznosi 184.057,00€. Za navedeni iznos povećani su građevinski objekti, kao i revalorizacione rezerve (nalog broj 262010 od 31.12.2014. godine). Izvršeno je isknjižavanje restorana Biogradsko jezero u vrijednosti od 84.046,00€ po Odluci broj 04-228, nalog za knjiženje broj 262011 od 31.12.2014. godine. Restoran je porušen 10.10.2014. godine. Izvršen je obračun amortizacije za 2014. godinu u iznosu od 8.440€.

***3. Oprema** – Vrijednost opreme na dan 31.12.2014. godine iznosila je 160.973,00€, dok je početno stanje opreme na dan 01.01.2014. godine iznosilo 215.704,00€ (nabavna vrijednost).*

Povećanje opreme za efekte revalorizacije po osnovu procjene je izvršeno u iznosu 47.087,00€ za sve nacionalne parkove. Povećanje opreme odnosi se na: direktne nabavke u iznosu od 37.352,00€ od čega su nabavke kod NP Prokletije u iznosu 20.582,00€ (oprema za turizam) i ostala povećanja: korekcija početnog stanja i usaglašavanja u iznosu od 6.243,00€.

Ispravka vrijednosti opreme kod svih organizacionih jedinica je svedena na vrijednost 0,00€ da bi se nabavna vrijednost, odnosno sadašnja vrijednost uskladila sa procjenom. Smanjenje u vrijednosti 141.923,00€ odnosi se na početna stanja ispravke vrijednosti, tekuću amortizaciju i sve korekcije vezane za procjenu, Elaborat o popisu i odluke.

Obračunata amortizacija za 2014. godinu iznosi 29.590,00€, a odnosi se na: NP Durmitor - 2.939,68€, NP Biogradska gora - 3.313,66€ (iznos od 344,32€ je donacija), NP Lovćen - 1.893,00€ (iznos od 143,51€ je donacija), NP Skadarsko jezero - 9.621,00€ (iznos od 6.326,00€ je donacija), NP Prokletije - 2.198,00€ (iznos od 2.116,83 je donacija) i obračunata amortizacija kod Službe zajedničkih poslova 9.624,00€.

Obračunata amortizacija kod Službe zajedničkih poslova je precijenjena za iznos od 5.897,00€ jer na troškove je prikazana cjelokupna ispravka u iznosu 9.624,00€ umjesto 3.727,00€ (tekuća amortizacija). Zbog ovoga su precijenjeni troškovi amortizacije za 5.897,00€, a potcijenjena oprema, što je imalo odraza na povećanje gubitka za 2014. godinu.

Preporuka:

Preduzeće treba da umanji troškove amortizacije za 5.897,00€, a da za navedeni iznos izvrši uvećanje vrijednosti opreme.

4. Vozila i plovila *– Vrijednost vozila i plovila na dan 31.12.2014. godine iznosi 156.429,00€, dok je početno stanje vozila i plovila na dan 01.01.2014. godine iznosilo 314.102,00€. Nakon uknjižavanja procjene nabavna vrijednost je svedena na sadašnju. Preduzeće je izvršilo obračun amortizacije za 2014. godinu u ukupnom iznosu 26.080,00€.*

NP Skadarsko jezero - Na dan 31.12.2014. godine, sadašnja vrijednost vozila i plovila iznosi 66.730,08€, a početno stanje iznosi 175.505,00€ (nabavna vrijednost). Nabavna vrijednost vozila i plovila je uvećana za iznos od 2.800,00€ - vozilo lada niva – donacija Uprave za imovinu. Navedeni iznos proknjižen je kao odloženi prihod. Nabavna vrijednost je uvećana za efekat procjene u iznosu od 17.566,00€. Kad se izvede efekat iz procjene i popisnih lista trebalo bi isti biti veći za 6.207,00€ što bi ukupno iznosilo 23.773,00€. Nijesmo dobili objašnjenje zašto je u iznosu od 17.566,00€ povećana nabavna vrijednost vozila i plovila, a ne u iznosu od 23.773,00€. Takođe, smanjena je nabavna vrijednost vozila i plovila po osnovu procjene za iznos od 19.100,00€, a ispravka za iznos 9.136,00€ što se odrazilo na smanjenje revalorizacionih rezervi za iznos od 19.100,00€ i uvećanje istih za iznos od 9.136,00€. Nijesmo dobili objašnjenje zbog čega je knjiženje izvršeno na navedeni način.

Utvrđeno je da su knjiženja kojim je izvršeno svođenja vrijednosti osnovnih sredstava na vrijednost iz procjene izvršena bez dokumentacije koja to potkrepljuje.

Obračunata amortizacija za 2014. godinu iznosi 20.211,00€, a odnosi se na amortizaciju vezanu za donacije u iznosu 2.120,40€ i ostalu amortizaciju u iznosu 18.090,60€. Ispravka vrijednosti vozila i plovila u ukupnom iznosu 110.042,00€ svedena je na 0,00€ zbog svođenja nabavne vrijednosti na procijenjenu.

NP Prokletije – Vrijednost vozila na dan 31.12.2014. godine prikazana je u iznosu 5.000,00€ (sadašnja vrijednost). Početno stanje iznosi 3.720,00€ (nabavna vrijednost) kao i ispravka u iznosu od 3.720,00€. Tokom godine izvršen je prenos vozila Pajero 2,5 sa Službe zajedničkih poslova na NP Prokletije u iznosu 3.720,00€. Po procjeni, ova dva vozila imaju vrijednost 5.000,00€. Po popisu, ova dva vozila imaju sadašnju vrijednost 0,00€. Kao razlika te dvije vrijednosti je efekat procjene i on iznosi 5.000,00€. Obračunata amortizacija za 2014. godinu iznosi 0,00€, s obzirom da su oba vozila u cjelosti otpisana. Izvršeno je zatvaranje ispravke vrijednosti i umanjenje nabavne vrijednosti vozila za iznos od 7.440,00€.

NP Durmitor – Vrijednost vozila i plovila prikazana je u iznosu od 27.909,00€ (nabavna vrijednost) sa početnim stanjem u iznosu od 66.016,00€. U toku godine je nastalo uvećanje za efekat procjene imovine za iznos 18.350,40€ (auta 17.017,00€ i plovila 1.332,76€). Putem isknjižavanja ispravke vrijednosti u iznosu od 56.457,70€ izvršeno je svođenje na procjenu.
Izvršen je obračun amortizacije za 2014. godinu u iznosu od 1.897,33€, od čega se na vozila odnosi 1.264,57€, a ostatak od 632,76€ na plovila. Primijenjene su amortizacione stope 10% i 15%.

NP Lovćen – Stanje vozila na dan 31.12.2014. godine iznosi 5.890,00€ (sadašnja vrijednost) sa početnim stanjem u iznosu od 4.110,00€ (nabavna vrijednost). Tokom 2014. godine nastalo je uvećanje za efekat procjene za iznos 5.890,00€. U popisnim listama prikazano je samo jedno vozilo Pajero 2,5 sadašnje vrijednosti 0,00€. Procjenjivači su evidentirali dva vozila: Pajero 2,5 – dizel (1998. godina) u iznosu 2.800,00€ i golf IV – dizel (2001. godina) u iznosu od 3.000,00€ i ostala povećanja 90,00€. Ti iznosi su uknjiženi kao efekat procjene u iznosu od 5.890,00€. Izvršen je obračun amortizacije u iznosu 430,42€. Ispravka vrijednosti vozila u iznosu 4.110,00€ svedena je na 0,00€ zbog svođenja na procijenjenu vrijednost.

NP Biogradska gora – Stanje vozila i plovila na početku godine iznosilo je 39.259,00€ (nabavna vrijednost), a stanje na dan 31.12.2014. godine iznosi 21.400,00€ (sadašnja vrijednost). Tokom godine došlo je do povećanja u iznosu od 2.800,00€ - vozilo lada niva – donacija Uprave za imovinu, kao i povećanja u iznosu od 7.710,00€ za efekat revalorizacije po osnovu procjene i 450,00€, takođe po osnovu procjene.
Izvršen je obračun amortizacije za 2014. godinu u iznosu od 650,00€ i 1.960,00€ vezano za donacije što ukupno iznosi 2.610,00€. Izvršeno je smanjenje ispravke vrijednosti za iznos od 28.819,00€ zbog svođenja na vrijednost iz procjene.

Službа zajedničkih poslova – Vrijednost vozila na dan 31.12.2014. godine iznosi 29.500,00€ (sadašnja vrijednost). Početno stanje iznosi 25.491,00€ (nabavna vrijednost). Tokom godine došlo je do povećanja u iznosu 3.000,00€ (vozilo lada niva) i 3.500,00€ (vozilo VW golf IV) – donacija Uprave za imovinu.
Efekat revalorizacije po osnovu procjene u iznosu 23.044,00€ uknjižen je kao povećanje nabavne vrijednosti vozila.
Za iznos od 3.720,00€ (vozilo koje je prenešeno na NP Prokletije) prikazano je smanjenje nabavne vrijednosti vozila kao i ispravka vrijednosti u navedenom iznosu.
Nijesmo se mogli uvjeriti u ispravnost obračuna efekta revalorizacije u iznosu od 23.044,00€. Obračunata je amortizacija za tekuću godinu u iznosu 931,90€, a odnosi se na amortizaciju (donacija) 489,50€, i ostalu amortizaciju u iznosu od 443,40€.
Za iznos od 21.814,87€ - ukupna ispravka vrijednosti izvršeno je smanjenje nabavne vrijednosti i svođenje na procjenu.

***5. Sitan inventar** – Na dan 31.12.2014. godine iskazan je sitan inventar u iznosu od 10.738,84€ (sadašnja vrijednost) sa početnim stanjem od 29.351,00€ (nabavna vrijednost). Sitan inventar je bio predmet procjene i po osnovu efekata procjene izvršena su povećanja u iznosu od 3.770,00€ - NP Durmitor i 840,41€ - NP Biogradska gora. Izvršen je obračun amortizacije po stopi 20%, rok 5 godina u iznosu 469,39€ (NP Durmitor – 378,16€ i NP Biogradska gora – 91,23€).*
Sitan inventar kod NP Durmitor umanjen je za ispravku vrijednosti u iznosu od 14.471,00€ (nalog 261010 od 31.12.2014. godine) – svođenje knjigovodstvenog stanja na stanje iz procjene. Evidentirano je umanjenje nabavne vrijednosti u iznosu od 175,00€ koje je proisteklo iz Elaborata Centralne popisne komisije. Sitan inventar je umanjen kod NP Biogradska gora u iznosu 8.493,98€ za ispravku vrijednosti – svođenje na procjenu.

***6. Osnovna sredstva u pripremi i zbirke -** Osnovna sredstva prikazana na ovoj poziciji na dan 31.12.2014. godine iznose 190.418,00€, a odnose se na osnovna sredstva u pripremi u iznosu od 149.600,00€ kao i ostala osnovna sredstva – zbirke u iznosu 40.819,00€. Osnovna sredstva u pripremi odnose se na:*

-	*Objekat Mrestilište*	*26.600,00€*
-	*Šank bar Crno jezero*	*9.500,00€*
-	*Parking*	*9.500,00€*
-	*Restoran Biogradska gora*	*65.000,00€*
-	*Ulaganje u objekat Podhum*	*35.000,00€*

Ostala osnovna sredstva u iznosu 40.819,00€ čine: zbirke i eksponati – 37.757,68€, spomen-kuća Radoje Dakić – 920,00€ i djela iz umjetnosti – 2.142,00€.

Revizijom je utvrđeno da:

- ***Nije izvršen popis osnovnih sredstava u pripremi (investicija u toku).** Na sintetičkim karticama evidentiran je iznos od 149.600,00€, a u analitičkim evidencijama je prikazano stanje 145.600,00€. **Revizijom nijesmo mogli utvrditi kojoj od navedenih pozicija pripada razlika od 4.000,00€.***

- Početno stanje osnovnih sredstava u pripremi na dan 01.01.2014. godine iznosi 123.712,60€ (nabavna vrijednost). Krajem godine izvršeno je uknjižavanje objekta Restoran Biogradsko jezero u iznosu od 65.000,00€ po Odluci Upravnog odbora br. 01-417 od 23.03.2015. godine. ***Za iznos od 65.000,00€ uvećane su revalorizacione rezerve što smatramo pogrešnim s obzirom da navedeni objekat nije bio predmet procjene.*** *Po osnovu procjene imovine uknjižen je iznos od 39.112,00€ kao negativan efekat procjene.*

Zakon o državnoj imovini Crne Gore („Sl.list CG“ broj 21/09) je obavezao javne službe da izvrše popis, procjenu i evidentiranje imovine koju koriste i kojom upravljaju.

Preporuke:

Preduzeće treba da na kraju poslovne godine, vrši cjelovit popis imovine, potraživanja i obaveza i da prilikom vršenja popisa imovine i usaglašavanja knjigovodstvenog i stvarnog stanja, izvrši popis i usklađivanje analitičkih i sintetičkih evidencija osnovnih sredstava u pripremi.

Preduzeće treba da po osnovu uknjižavanja objekta Restorana Biogradsko jezero izvrši uvećanje kapitala za iznos od 65.000,00€, a da za isti iznos umanji revalorizacione rezerve.

Obrtna sredstva

Vrijednost obrtnih sredstava na da 31.12.2014. godine prikazana je u iznosu od 501.173€ i odnosi se na:

- *Zalihe u iznosu od 77.636€*
- *Kratkoročna potraživanja, plasmani i gotovina u iznosu od 423.527€.*

Zalihe *- Zalihe na dan 31.12.2014. godine iskazane su u vrijednosti od 77.636,00€. Roba u magacinu se evidentira sa obračunatim PDV-om, a roba u suvenirnicama sadrži nabavnu cijenu, ukalkulisanu razliku u cijeni i ukalkulisani PDV.*

Izvršen je popis zaliha robe u magacinima kao i popis suvenirske robe. Upoređivanjem popisnog stanja zaliha sa stanjem u knjigovodstvu konstatovane su razlike kod: NP Durmitor – 101,50€ (manjak), NP Skadarsko jezero – 79,70€ (manjak), NP Lovćen – 116,50€ (višak) i NP Prokletije – 60,10 (manjak). Razlike su isknjižene na teret prihoda i rashoda.

Kratkoročna potraživanja, plasmani i gotovina *- na dan 31.12.2014. godine iskazane su u vrijednosti od 423.527€, od čega se na potraživanja odnosi iznos od 105.931€ a na gotovinu i gotovinske ekvivalente iznos od 317.606€.*

Potraživanja - Potraživanja po osnovu prodaje iskazuju se po fakturnoj vrijednosti. Ispravka vrijednosti i otpis potraživanja vrši se na osnovu procjene naplativosti potraživanja, a na teret tekućih rashoda. Potraživanja na dan 31.12.2014. godine iznose 105.931,01€, a sačinjavaju ih:

- *Kupci u zemlji*	*275.737,59€*
- *Ino kupci*	*867,50€*
- *Ispravka vrijednosti kupaca*	*(197.753,29€)*
- *Akontacije zaposlenih*	*3.429,64€*
- *Prenos Atlas banka – CKB i obrnuto*	*(5.216,86€)*
- *Druga potraživanja NP Durmitor*	*28.866,36€*
Ukupno:	*105.930,94€*

Izvršen je popis potraživanja kupaca u iznosu od 275.059,59€. Knjigovodstveno stanje je više za iznos od 678,00€. Za navedeni iznos izvršeno je knjiženje poslije popisa kod NP Durmitor. U popisnim listama evidentirane su pretplate u iznosu od 2.036,03€ koje je trebalo preknjižiti kao obavezu za primljene avanse. Za navedeni iznos su podcijenjena potraživanja i podcijenjene obaveze.

Preporuka:

Preduzeće treba da izvršene pretplate dobavljačima u iznosu 2.036,03€ iskaže kao posebnu poziciju – obaveze za primljene avanse u iznosu 2.036,03€.

Ispravka vrijednosti potraživanja se vrši kad postoji značajna sumnja naplate potraživanja od kupaca. Pravilnikom o računovodstvu i računovodstvenim politikama definisano je da se ispravka vrši u cjelosti (100%) za sva potraživanja starija od 365 dana od dana dospjeća izuzev za potraživanja koja su na adekvatan način obezbijeđena, koja se sigurno mogu naplatiti u skorijem periodu. Zbog toga je urađena i analiza starosne strukture potraživanja od kupaca koja je prikazana u sljedećem pregledu:

	Stanje 31.12.2014.	Do 30 dana	30-90 dana	90-180 dana	180 dana -1 godina	1-3 godine	Preko 3 godine
NP Durmitor	41.020,72	6.511,97	512,40	15.009,22	0,00	9.248,52	9.738,61
NP Biogradska gora	28.463,35	0,00	2.387,25	6.207,00	9.600,00	7.581,60	2.687,00
NP Lovćen	11.662,75	4.416,55	463,00	1.384,90	3.750,00	1.648,00	0,00
NP Skadarsko jezero	193.912,77	0,00	3.713,05	19.188,86	3.861,00	79.317,39	87.832,47
Ukupno:	**275.059,59**	**10.928,52**	**7.075,70**	**41.789,98**	**17.211,00**	**97.795,51**	**100.258,08**

Na sjednici Upravnog odbora održanoj 23.03.2015. donešena je Odluka br. 01-417 da se izvrši ispravka potraživanja od kupaca starijih od godinu dana od dana dospjeća u iznosu od 198.053,59€. Odluka je sprovedena nalogom broj 261011 od 31.12.2014. godine. Terećeni su troškovi po osnovu usklađivanja vrijednosti po osnovu potraživanja od kupaca – račun 585100, a odobren je račun 209200 – ispravka vrijednosti kupaca za iznos 197.753,00€.

Potraživanja po osnovu akontacija zaposlenih iznose 3.429,64€ - sintetička kartica. Dobili smo na uvid analitičku karticu samo za NP Durmitor na iznos 632,52€ i uvidjeli da se radi o akontacijama zaposlenih radnika.

Iznos od 5.216,86€ predstavlja neraščišćenu internu obavezu između Službe zajedničkih poslova i NP Durmitor. Još 2010. godine prenešena su sredstva Službi zajedničkih poslova za isplatu toplog obroka i prevoza sa žiro računa koji koristi NP Durmitor.

Potraživanje od 28.866,36€ odnosi se na potraživanje NP Durmitor od Službe zajedničkih poslova, kod koje ne postoji formirana obaveza za navedeni iznos. Potraživanje nije raščišćeno, a datira iz ranijih perioda.

Napominjemo da je kod NP Durmitor evidentirana i kratkoročna interna obaveza u iznosu od 16.152,00€, račun 429500 – ostale finansijske obaveze prema NP Durmitor.

Po navedenim iznosima nije izvršen popis i usaglašavanje potraživanja i obaveza u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji.

Preporuka:

Preduzeće treba da usaglasi interna potraživanja i obaveze i da ih prikaže po neto principu u Bilansu stanja.

<u>Gotovina i gotovinski ekvivalenti</u> - Preduzeće nije postupilo po preporuci Vlade Crne Gore (akt broj 06-712/1 od 01.03.2011. godine – Ministarstvo finansija) i nije sprovelo postupak javnih nabavki za izbor poslovnih banaka koje će obavljati poslove platnog prometa.

U postupku revizije dostavljeni su Ugovori o otvaranju o vođenju žiro računa zaključeni sa Crnogorskom komercijalnom bankom, NLB Montenegrobankom, Prvom bankom, Hipotekarnom bankom, Atlas bankom i Komercijalnom bankom Budva, dok ugovor sa bankom Societe generale group nije dostavljen. Stanje novčanih sredstava na dan 31.12.2014. godine evidentirano u knjigama Društva iznosilo je 317.606€. Konfirmacijama banaka (IOS) potvrđeno je stanje u iznosu od 316.580,29€, dok je u blagajnama preostao iznos od 998€. Stanje na računim je prikazano u sljedećoj tabeli:

R. br.	Banka	Žiro - račun	Stanje 31.12.2014. godine
1	Crnogorska komercijalna banka	510-5848-53	13,592.36
2		510-87181-09	3,875.51
3	NLB Montenegrobanka	530-19495-19	5.16
4		530-21150-98	57,441.32
5	Prva banka	535-11317-78	306.57
6	Hipotekarna banka	520-889100-81	77,980.62
7	Societe generale group	550-4963-35	477.71
8	Atlas banka	505-8829-65	157,940.83
9	Komercijalna banka Budva	525-2976-40	7.49
10	NLB Montenegrobanka - devizni račun	00-503-0005057.0	0.32
11	Societe generale group - devizni račun	00-503-0000025.5	99.00
12	Atlas banka - devizni račun	ME 25505120000000269745	4,223.90
13	Komercijalna banka Budva - devizni račun	70100439636	557.50
Ukupno:			**316,508.29**

U Elaboratu Centralne popisne komisije o stanju imovine na dan 31.12.2014. godine (br. 04-228 od 23.02.2015. godine), nije evidentirano stanje na žiro računu kod CKB u iznosu od 3.875,51€ i na deviznim računima kod Komercijalne banke Budva iznos 557,50€ i Societe generale group u iznosu od 99,00€.

Razliku između iznosa iz navedenog Elaborata i podataka iz glavne knjige Preduzeća trebalo je otkloniti prije popisa imovine i sastavljanja finansijskih izvještaja na način da se izvrši usklađivanje prometa i stanja glavne knjige sa dnevnikom i pomoćnih knjiga sa glavnom knjigom.

Revizijom je utvrđeno da Preduzeće nije u skladu sa nastalim personalnim promjenama i datim ovlašćenjima u Službi za finansijske poslove izvršilo ažuriranje kartona deponovanih potpisa kod NLB, Hipotekarne i Komercijalne banke Budva.

Blagajna (račun 243)

Odlukom o organizovanju blagajni u Javnom preduzeću za nacionalne parkove Crne Gore i organizacionim jedinicama[7] određeno je da će se Glavna blagajna organizovati u Službi zajedničkih poslova, a blagajne organizacionih jedinica će se organizovati u: NP Durmitor, NP Skadarsko jezero, NP Biogradska gora, NP Lovćen i NP Prokletije. Navedenom odlukom određena su i lica koja su zadužena za vođenje blagajničkih poslova, dok će se poslovi blagajne za NP Prokletije do formiranja službe obavljati preko Glavne blagajne. Preduzeće je donijelo i Pravilnik o blagajničkom poslovanju, Uputstvo za rad o ispravnom načinu vođenja knjigovodstvene dokumentacije kojima se reguliše blagajničko poslovanje i Odluku o visini blagajničkog maksimuma[8] kojom je blagajnički maksimum za 2014. godinu utvrđen u iznosu od 2.000,00€.

Napomena: Blagajna će u ovom dijelu biti obrađene samo sa rashodne strane, dok će naplata prihoda detaljnije biti objašnjena u dijelu koji se odnosi na prihode Preduzeća.

<u>Glavna blagajna</u> - Stanje u blagajni na početku godine iznosilo je 57,50 €. U glavnoj blagajni, tokom 2014. godine, evidentiran je ukupni promet od 190.200,69€, a saldo na dan 31.12.2014. godine iznosio je 111,50€. Preduzeće je podizanje gotovine vršilo sa glavnog računa koji je otvoren kod Crnogorske komercijalne banke (žiro račun br: 510-5848-53). Uvidom u dnevnik blagajne utvrđeno je da je Preduzeće, tokom 2014. godine, gotovinu koristilo za sljedeće namjene:

<u>1. Isplate po osnovu ličnih primanja zaposlenih</u> - U dnevniku blagajne je, po ovom osnovu, evidentirana isplata u iznosu od 106.334,73€:

***Dokumentacija na osnovu koje su evidentirane isplate i koja je priložena uz naloge za isplatu** obuhvata: spiskove koji su poptisani od strane lica kojima je zarada isplaćena gotovinski (a koji ne odgovaraju stvarnom iznosu koji je evidentiran kao isplata zarade), spiskovi za prevoz po organizacionim jedinicama i nalozi za isplatu naknada za dva člana Upravnog odbora.*

[7] *Odluka broj 01-902 od 14.05.2014.godine.*
[8] *Odluka broj 01-898 od 14.05.2014.godine.*

Spiskovi koji su priloženi uz nalog za isplatu ne sadrže tačne podatke o iznosu zarade koja je isplaćena u gotovini. *Spiskovi, pored pregleda i potpisa zaposlenih, sadrže iznos obračunatih ličnih primanja, a ne iznos koji je zaposleni primio u gotovini. U postupku revizije utvrđeno je da je zaposlenom dio ličnih primanja isplaćen gotovinski, a dio na tekućem računu zaposlenog.*

Pregled zaposlenih sa podacima o broju lica koji su primili zaradu u gotovini i iznosu gotovinske isplate, nije bilo moguće dobiti u postupku revizije. *(U postupku revizije, od odgovornog lica, nije dobijen adekvatan dokaz za izvršene gotovinske isplate, već su na uvid dostavljane i obračunske liste zaposlenih za koje se ispostavilo da su primili zaradu preko računa).*

S obzirom da nije postojao spisak koji bi sadržao tačne podatke o iznosu i broju zaposlenih koji su primili zaradu u gotovini, kao i zbog nemogućnosti dobijanja tačnih informacija od odgovornog lica zaduženog za obračun i isplatu zarada u postupku revizije je bilo potrebno sravniti dostavljene spiskove za isplatu ličnih primanja sa izvodima kod poslovnih banaka, i eventualnu razliku pripisati gotovinskim isplatama ličnih primanja.

Revizijom je utvrđeno da je Preduzeće u dnevniku blagajne, kao gotovinsku isplatu na ime ličnih primanja zaposlenih, evidentiralo iznos od 106.334,73€, a prilikom kontrole obračuna i isplate ukupnih ličnih primanja tokom 2014.godine, utvrđeno je da je u odnosu na dostavljene obračunske liste gotovinski mogao biti opravdan samo iznos od 84.729,82€, što je i prikazano u tabeli:

Glavna blagajna - JP za nacionalne parkove CG	evidentirano u Preduzeću					utvrđeno u postupku revizije		razlike između evidencije Preduzeća i stvarne isplate
	Podignuta gotovina za lična primanja zaposlenih - ček	Evidentirana isplata po osnovu ličnih primanja - spiskovi za prevoz, naknade za dva člana UO i spiskovi				stvarne isplate	Broj zaposlenih (zarada, prevoz, stimulans, naknada...)	
		prevoz	naknade za 2 člana UO	zarade	Ukupno isplate			
	-1-				-2-	-3-		4= 2-3
Januar	7.981,53	2.902,90	729,00	4.529,63	8.161,53	7.560,18	17	601,35
Februar	8.613,45	3.643,00	729,00	4.241,45	8.613,45	7.676,78	20	936,67
Mart	9.578,62	3.674,40	720,00	5.534,22	9.928,62	8.278,65	22	1.649,97
April	9.905,53	3.736,80	720,00	5.798,73	10.255,53	7.637,51	17	2.618,02
Maj	8.881,47	3.363,20	717,00	5.518,27	9.598,47	7.571,75	17	2.026,72
Jun	9.251,55	3.689,80	717,00	4.845,13	9.251,93	7.788,50	18	1.463,43
Jul	8.787,80	3.465,00	717,00	4.605,80	8.787,80	7.327,13	17	1.460,67
Avgust	8.435,76	4.266,20	705,00	4.257,76	9.228,96	6.676,84	17	2.552,12
Septembar	7.232,06	4.454,00	709,50	2.135,00	7.298,50	6.171,25	16	1.127,25
Oktobar	7.256,63	3.947,20	714,00	2.595,43	7.256,63	5.599,02	15	1.657,61
Novembar	8.672,79	3.378,60	714,00	4.690,19	8.782,79	6.157,67	16	2.625,12
Decembar	8.408,52	4.570,70	726,00	3.873,82	9.170,52	6.284,54	16	2.885,98
Ukupno	103.005,71				106.334,73	84.729,82	208	21.604,91

Revizijom je utvrđeno da je iznos od 84.729,82€ isplaćen na osnovu relevantne dokumentacije koja sadrži pravni osnov za isplatu, dok za preostali iznos (razliku) od 21.604,91€ u postupku revizije nije data na uvid relevantna dokumentacija kojom se vrši pravdanje gotovinske isplate.

2. Isplate po osnovu Ugovora o djelu - Preduzeće je gotovinskim putem izvršilo isplatu u iznosu od 1.550,00€ po osnovu pet ugovora o djelu. Isplate su izvršene za poslove: analize kolektivnog ugovora i izrade prijedloga Kolektivnog ugovora; analize putne infrastrukture koja prolazi kroz nacionalne parkove, kao i za poslove održavanja higijene:
Preduzeće je ugovore o djelu zaključivalo za poslove iz svoje nadležnosti, što je u suprotnosti sa odredbama propisa[9] kojima se regulišu radni odnosi, kao i čl. 5 Zakona o sprječavanju nelegalnog poslovanja i čl. 7 i 11 Pravilnika o blagajničkom poslovanju.

*3. Ostale naknade zaposlenih - Preduzeće je u Glavnoj blagajni, po osnovu gotovinskih isplata ostalih naknada evidentiralo iznos od **8.654,59€** koji obuhvata:*
*- Naknade po osnovu 8. marta – iznos od 1.850,00€ - Isplata izvršena na osnovu spiska zaposlenih. **Akt direktora kojom se odobrava izvršena isplata nije data na uvid.***

[9] *Zakon o radu, Zakon o zapošljavanju, Opšti kolektivni ugovor i druga podzakonska akta.*

- *Naknade naučnom savjetu – iznos od 300,00€ - navedena isplata izvršena je na osnovu spiska članova naučnog savjeta**. Akt direktora kojom se odobrava izvršena isplata nije data na uvid.***
- *Jednokratnu pomoć i školarinu – iznos od 1.500,00€.*
- *Ostale naknade (iznos od 3.925,59€) - iznos od 794,00€ isplaćen je samo na osnovu dopisa koji je upućen upravi Preduzeća radi sagledavanja isplate sledovanja (naknade) zaposlenima po osnovu izdatih ribolovnih dozvola. Z**a isplatu iznos od 3.131,59€ u postupku revizije nije postojala propratna dokumentacija.***

*Revizijom je utvrđeno da prilikom pregleda blagajne **nije postojala propratna dokumentacija za isplate od 3.131,59€,** dok su isplate u iznosu od 2.944,00€[10] izvršene samo na osnovu spiskova ili dopisa bez propratnog akta (odluke/rješenja) direktora kojim se odobravaju navedene isplate što **ukazuje na slabost unutrašnjih kontrola kod blagajničkog poslovanja.***

*4. Isplate bez propratne dokumentacije - Prilikom pregleda blagajne, za isplate u iznosu od **8.534,80€** uz nalog za isplatu nije priložena propratna dokumentacija kojom se pravdaju sljedeće isplate:*
***- zaposlenima** (bez propratne dokumentacije-akontacije) u iznosu od **3.502,65**€. U dnevniku blagajne nisu evidentirani povraćaji datih akontacija,*
- nacionalnim parkovima -** iznos od 1.900,00€ obuhvata isplatu akontacija za NP Lovćen (1.000,00€) i NP Prokletije (900,00€). U blagajni Uprave je evidentirana isplata akontacija NP Lovćen u ukupnom iznosu od 1.000,00€, dok je u blagajni NP Lovćen evidentirana uplata (dobijena akontacija) u ukupnom iznosu od 800,00€. **Za razliku od 200,00€ u postupku revizije nije dobijeno adekvatno obrazloženje.

*Podsjećamo da su sve isplate gotovine koje se odnose na troškove **NP Prokletije** evidentirane u glavnoj blagajni. **U dnevnicima blagajne za navedene isplate u iznosu od 900,00€ nijesu postojala dokumenta kojima se vrši pravdanje datih akontacija.***
***- isplate bez propratne dokumentacije** u iznosu od **3.132,15€** odnose se na plaćanja koja su uslovljena nabavkom roba/usluga (nabavka promotivnog materijala, održavanje vozila i sl.), a za koja u blagajni postoji samo nalog za isplatu.*

*5. Isplate iz pazara - Preduzeće je u skladu sa čl. 11 Pravilnika o blagajničkom poslovanju i Uputstvom za rad o ispravnom načinu vođenja knjigovodstvene dokumentacije bilo u obavezi da primljeni pazar uplati isti ili najkasnije naredni dan uz poštovanje ograničenja da **iz primljenih pazara nije dozvoljeno stvarati troškove.***

*Iako je u dnevniku blagajne evidentirana uplata pazara u iznosu od 14.724,00€, Preduzeće je na glavni račun izvršilo isplatu pazara u iznosu od 10.550,00€, tako da je **iznos od 4.174,00€ zadržan za isplatu ostalih troškova.***

*6. Rashodi za gorivo **-** Preduzeće je na ime troškova goriva izvršilo isplatu od **5.277,31€** od kojih je **samo iznos od 1.077,31€ opravdan relevantnom dokumentacijom** (fiskalnim računima) **dok je preostali iznos od 4.200,00€ opravdan paragon blokovima**. Revizijom je utvrđeno sljedeće:*
*- da su **paragon blokovi (ukupne vrijednosti 1.750,00€)** koji su priloženi kao pravdanje troškova goriva za NP Prokletije serijskih brojeva od (0177)113-121, a pravdani su u periodu od januara do novembra, pri čemu je jedan račun duplo plaćen (0177120 iznos od 100,00€),*
*- **da su ispravljani datumi na računima (paragon blokovima**),*
*- da **postoje računi (paragon blokovi) koji nisu zavedeni**, dok su računi NP Prokletije uglavnom, zavedeni na datum 31.12.2014. godine.*

*7. Troškovi transportnih usluga (prevoz) i taxi usluge - Preduzeće je u blagajni evidentiralo gotovinske isplate u iznosu od 4.297,03€ koje se odnose na taxi usluge (1.888,03€) i usluge prevoza (2.409,00€). Uvidom u dokumentaciju koja se odnosi na **taxi usluge** utvrđeno je da je Preduzeće vršilo isplate na osnovu računa:*

[10] *Isplate za 8.mart (1.850,00€), naknade Naučnog savjeta (300,00€) i naknade za izdate ribolovne dozvole (794,00€).*

- od kojih pojedini ne sadrže podatke o relaciji za koju su izvršene taxi usluge,
- kod kojih je ispravljen iznos (postoji račun na kojem je iznos za taxi usluge na relaciji od Sahat kule do Poreske uprave ispravljen i upisan iznos od 10,00€).

*Isplate u iznosu od 2.409,00€, koje se odnose na **usluge prevoza**, izvršene su na osnovu paragon blokova koji uglavnom ne sadrže podatke o kakvoj vrsti prevoza je riječ.*

*8. Troškovi reprezentacije - Preduzeće je tokom 2014. godine evidentiralo gotovinsku isplatu po osnovu troškova reprezentacije u iznosu od 7.536,05€. Od navedenog iznosa, 3.698,60€ je isplaćeno na osnovu fiskalnih računa dok je **iznos od 3.837,45€ ili 50,91% isplaćen na osnovu paragon blokova** uz koje nije priložen fiskalni račun i koji ne sadrže popis-specifikaciju izvršenih usluga na osnovu kojih je izdat račun.*

*9. Održavanje opreme - U Glavnoj blagajni su na ime održavanja opreme, vozila i slično, evidentirane gotovinska isplata u iznosu od **2.582,24€.** Revizijom je utvrđeno sljedeće:*

- *Račun u iznosu od 150,00€ za održavanje vozila plaćen je dva puta u toku aprila,*
- *Isplate u iznosu od 881,00€ izvršene su na osnovu paragon blokova koji u prilogu ne sadrže fiskalni račun.*

*10. Rashodi za službena putovanja - Preduzeće je na ime troškova službenih putovanja izvršilo gotovinske isplate u iznosu od **23.590,77€** (dnevnice – 7.242,40€, smještaj i prevoz – 6.816,37€, akontacije – 9.532,00€). Preduzeće se prilikom obračuna i isplate dnevnica za službena putovanja pridržavalo Uredbe o naknadi troškova državnim službenicima i namještenicima. Preduzeće vodi Knjigu putnih naloga, za koju je u postupku revizije utvrđeno da ne sadrži potpune podatke koji se odnose na službena putovanja. U pojedinim slučajevima, utvrđeno je da:*

- *putni nalozi ne sadrže sve podatke ili su isti ispravljeni (iznos akontacije, vrijeme polaska odnosno dolaska sa službenog putovanja; zadatak i svrha putovanja i sl.),*
- *je obračun dnevnice vršen i za period koji je kraći od 8^{h} provedenih na službenom putovanju,*
- *je za službeno putovanje u Hrvatsku, data akontacija u iznosu od 2.600,00€ jednom licu koje je izvršilo povraćaj iste.*

*Za ovo službeno putovanje obračunate su dnevnice za 8 zaposlenih u Preduzeću, međutim, u postupku revizije **nije dobijen propratni akt** kojim je direktor imenovao lica koja upućuje na službeni put. Takođe, iz priložene dokumentacije utvrđeno je neslaganje u datumima (pozivno pismo za period 07 - 09 oktobra, Izvještaj sa službenog puta od 06 -11 oktobra i obračun putnog naloga od 06 -15 oktobra).*

*11. Isplate na osnovu paragon bloka bez podataka o vrsti robe - Revizijom je utvrđeno da su **isplate u iznosu od 2.822,37€ izvršene na osnovu paragon blokova** koji ne sadrže podatke[11] o vrsti robe koja je nabavljena. S obzirom da uz navedene isplate nisu priloženi fiskalni računi, u postupku revizije nije bilo moguće utvrditi za koje namjene je izvršena isplata u iznosu od 2.822,37€, pa stoga nisu mogli biti evidentirani u neku od već pomenutih kategorija.*

12. Ostalo - Iznos od 8.359,30€ obuhvata gotovinske isplate:
- za nabavku kancelarijskog materijala (iznos od 1.163,50€ od kojih je 418,00€ isplaćeno na osnovu paragon blokova),
- za nabavku sredstava higijene iznos od 672,93€ koji je isplaćen na osnovu paragon blokova,
- za nabavku sitnog inventara (1.034,99€); za usluge kopranja i koričenja (1.256,40€); povraćaj depozita (240,00€); po osnovu otkupnog lista (514,00€); za ostale troškove (3.477,48€).

Blagajna NP Durmitor - Stanje u blagajni NP Durmitor na početku godine iznosilo je 1.490,50€. Ukupan promet iznosio je 606.198,17€, dok je saldo na 31.12.2014. godine iznosio 986,92€. Podizanje gotovine za potrebe NP Durmitor, kao organizacione jedinice Preduzeća vršilo se sa žiro računa otvorenog kod Atlas banke (broj računa: 505-8892-65).

[11] *Na blok računu piše: potrošni materijal; potrošna roba; razna roba; nečitko opisana nabavka/usluga i sl.*

Gotovina se koristila za:

- *Uplatu pazara na žiro račun Preduzeća u iznosu od 526.137,00€;*
- *Isplatu zarada zaposlenim u iznosu od 65.636,64€, koja je vršena na osnovu spiskova za isplatu zarada po mjesecima, u kojima je potpisom zaposlenog potvrđen prijem gotovine na ime zarade;*
- *Gotovinsku isplatu izvršenih obustava i sindikalne članarine u iznosu od 3.525.47€. Za navedene isplate nije dostavljena dokumentacija koja potvrđuje kome i za koje namjene je upotrijebljen iznos sindikalne članarine i obustave. Po izjavi odgovornog lica, taj iznos je isplaćen predsjedniku sindikalne organizacije NP Durmitor. Po izjavi odgovornog lica, lice zaduženo za obračun zarada je na osnovu internog dogovora između 26 zaposlenih, vršilo obustave u iznosu od po 10,00€ od neto zarade. Tako prikupljena sredstva (od 240 – 260€ mjesečno), raspoređivana su na dva od ukupno 26 zaposlenih;*
- *Naknada sezonskim radnicima – 600,00€, po osnovu Ugovora o realizaciji javnog rada br. 02/501 od 05.08.2014. godine zaključeni su pojedinačni Ugovori o radu sa 3 sezonska radnika;*
- *Geodetska snimanja – 200,00€. Za obavljanje poslova geodetskog snimanja za potrebe NP Durmitor nije zaključen Ugovor o djelu;*
- *Naknada povodom 8. marta – 1.290,00€. Navedeni iznos se odnosi na isplatu zaposlenim radnicama povodom 8. marta – 650,00€ po Odluci broj 02/118 od 06.03.2014. godine i iznos od 640,00€ koji je isplaćen kao nagrada takmičarima - učesnicima na osmomartovskoj izložbi, po dokumentu broj 02/142 od 18.03.2014. godine koji predstavlja rang listu nagrađenih lica sa pripadajućim iznosima i potpisima da je novac preuzet i nema formu Odluke;*
- *Rashodi za službena putovanja – iznos od 1.607,00€ u potpunosti se odnosi na dnevnice za službena putovanja. Prilikom obračuna dnevnica za službena putovanja, poštovana je Uredba o naknadi troškova državnim službenicima i namještenicima (Sl. list Crne Gore br. 26/12). Kao sastavni dio putnog naloga nalazi se i izvještaj sa službenog puta (ispisan rukom na poleđini putnog naloga). Revizijom je utvrđeno da **putni nalozi nijesu potpisivani od strane blagajnika**, tj. osobe koja je izvršila isplatu novca za službeno putovanje;*
- *Održavanje auta u iznosu od 492,00€. Revizijom je utvrđeno da se opravka i održavanje vozila NP Durmitor vrše od strane lokalnih automehaničarskih radnji i od preduzeća Prokom doo, Podgorica. Usluge održavanja auta u navedenom iznosu plaćane su i fizičkim licima na osnovu gotovinskih računa odobrenih od strane direktora NP Durmitor. U prilogu gotovinskih računa se ne nalaze fiskalni računi;*
- *Otkup proizvoda – 1.299,40€. Navedeni iznos se odnosi na otkup proizvoda od lokalnog stanovništva radi prodaje u suvenirnicama (čarape, džemperi, rakija i sl.), kao i na otkup sezonskog cvijeća radi dekoracije ambijenta. NP Durmitor prilikom otkupa gotovih proizvoda, repromaterijala, poluproizvoda i/ili sekundarnih sirovina od neregistrovanih lica u mjesečnom iznosu većem od 100,00€ koje se odnose na isto lice ne prijavljuje te isplate poreskom organu.*

Računom broj 15 od 28.05.2014. godine od preduzeća iz Podgorice kupljen je PVC za iznos od 139,98€. Nijesmo dobili objašnjenje na šta se odnosi stavka PVC koja nije definisana ni na fiskalnom bloku koji se nalazi u prilogu računa.

Po Dnevniku blagajne broj 48, krajnje stanje je, bez opravdanja uvećano za 30,00€. Takođe, sa krajnjeg stanja sa Dnevnika blagajne broj 55 od 18.07.2014. godine, na Dnevnik blagajne broj 56 od 21.07.2014. godine je prenešeno 30,00€ manje tj. umjesto 920,39€ prenešeno je 890,39€. Navedeno uvećanje i umanjenje nijesu uticali na konačno stanje blagajne NP Durmitor.

Revizijom blagajničkog poslovanja NP Durmitor utvrđeno je da:

*NP Durmitor u pojedinim slučajevima **ne poštuje Zakon o sprječavanju nelegalnog poslovanja** i **ne vrši isplate zarada u punom iznosu preko žiro računa.** Prilikom otkupa gotovih proizvoda, repromaterijala, poluproizvoda i/ili sekundarnih sirovina od neregistrovanih lica u mjesečnom iznosu većem od 100,00€ koje se odnose na isto lice **dužni su u skladu sa čl. 14 Zakona da mjesečne isplate veće od 100 eura izvršene istom licu prijave poreskom organu,** do 15-og u mjesecu za prethodni mjesec, što u NP Durmitor nije slučaj.*

Članom 6 Zakona o sprečavanju nelegalnog poslovanja i članom 11 Pravilnika određen je blagajnički maksimum u iznosu od 2.000 eura, a sve organizacione jedinice Preduzeća u svojim poslovnim objektima mogu imati blagajnički maksimum koji iznosi do 50% navedene vrijednosti. Revizijom je utvrđeno da ***NP Durmitor ne poštuje Zakon o sprječavanju nelegalnog poslovanja*** *(Sl. list Crne Gore broj 29/13) i Pravilnik o blagajničkom poslovanju (broj 01-898 od 14.05.2014. godine) na način što je* ***količina novca koja se nalazi u blagajni veća od blagajničkog maksimuma*** *propisanog navedenim dokumentima. Takođe, utvrđeno je da iznos preko određenog blagajničkog maksimuma nije narednog dana uplaćivan na žiro račune Preduzeća.*

Revizijom je utvrđeno da se blagajnički dnevnici NP Durmitor ne dostavljaju Službi za finansijske poslove kako je određeno članom 10 Pravilnika o blagajničkom poslovanju već ostaju u evidencijama te organizacione jedinice. Takođe, utvrđeno je da se ne vrši kontrola blagajničkog poslovanja NP Durmitor.

NP Durmitor u pojedinim slučajevima prilikom pravdanja potrošnje gotovine nema kompletiranu dokumentaciju, tj. uz gotovinski račun u prilogu nema fiskalnog računa.

NP Biogradska gora - U dnevniku blagajne NP Biogradska gora evidentiran je promet od 115.586,75€.

Saldo na početku i na kraju 2014. godine iznosio je 0,00€. Gotovina se koristila za:

- *uplatu pazara na žiro račun Preduzeća u iznosu od 99.163,60€,*
- *Depozit – iznos od 200,00€. Odlukom[12] Direktora NP o depozitu za prodajna mjesta u NP Biogradska gora, odobren je depozit od 200,00€ za dva prodajna mjesta.*
- *Isplatu ličnih primanja – iznos od 10.809,65€. Isplate su svakog mjeseca gotovinski isplaćivane za nekoliko zaposlenih (do 5 lica).*
- *Isplatu dnevnica po osnovu putnih naloga – iznos od 2.173,00€.* ***U nalozima za službeno putovanje uglavnom nije evidentirano vrijeme odlaska odnosno povratka sa službenog puta****, pa u postupku revizije nije bilo moguće utvrditi da li je zaposleni ostvario pola/cijelu dnevnicu. Takođe, postoje i putni nalozi: koji nisu ovjereni od strane odgovornog lica i putni nalozi u kojima su ispravljeni datumi.*
- *Ostale isplate – iznos od 3.240,50€ koji se može podijeliti u sledeće kategorije:* ***isplate na osnovu paragon blokova*** *uz koje nije priložen fiskalni račun (1.230,70€); poštanske usluge (335,05€); isplate na osnovu otkupnog lista (640,00€); ostalo (1.034,75€).*

Uvidom u dokumentaciju utvrđeno je da je NP Biogradska gora poštovalo Uputstvo preduzeća za rad o ispravnom načinu vođenja knjigovodstvene dokumentacije u dijelu kojim je propisano da svaki račun bude zaveden četvrtastim pečatom.

Blagajna NP Lovćen - U blagajni NP Lovćen, tokom 2014. godine, evidentiran je ukupni promet od 7.636,67€, a saldo na dan 31.12.2014. godine iznosio je 297,72€. Gotovina se koristila za:

Isplatu pazara i depozit na naplatnim punktovima – 6.630,00€ - NP Lovćen je izvršio uplatu pazara na žiro račun Preduzeća (kod Prve banke) u iznosu od 6.430,00€ dok je preostalih 200,00€ zadržao kao depozit na naplatnim punktovima, koji je na kraju godine evidentiran kao ulaz u blagajnu.

Iznos od 708,95€ odnosi se na gotovinsku isplatu različitih troškova, pri čemu je bitno napomenuti da je isplata izvršena na osnovu fiskalnih računa koji su ovjereni četvrtastim (zavodnim) pečatom.

Napomena: *Kao što je već navedeno, kroz reviziju Glavne blagajne utvrđeno je da je NP Lovćen isplaćena akontacija od 1.000,00€ dok je u blagajni NP evidentirana primljena akontacija u iznosu od 800,00€. U postupku revizije nije dobijeno obrazloženje i/ili dokumentacija koja se odnosi na razliku od 200,00€.*

NP Skadarsko jezero - Uvidom u dokumentaciju utvrđeno je da je iz blagajne NP Skadarsko jezero izvršena gotovinska isplata u iznosu od 542,51€ koja obuhvata isplate po osnovu: depozita za naplatni punkt (iznos od 250,00€); reprezentacije (iznos od 51,07€); putarine (tunel Sozina- iznos od 57,25€); ptt

[12] *Odluka broj 58 od 22.04.2014.godine. (Tokom 2011.g. Direktor preduzeća donio je Odluku br 01-809 kojom se utvrđuje depozit u iznosu od 100,00€ na svim prodajnim mjestima i naplatnim punktovima u NP Crne Gore).*

usluga (iznos od 46,10€); održavanje opreme (iznos od 15,70€), isplata na osnovu paragon blokova (iznos od 41,20€) i ostalog materijala (iznos od 81,19€).

Preporuke:

Preduzeće treba da u skladu sa članom 5 Zakona o sprječavanju nelegalnog poslovanja i Pravilnikom o blagajničkom poslovanju vrši transfer sredstava zaposlenim za bruto zarade preko transakcionih računa Preduzeća, otvorenih kod poslovnih banaka.

Preduzeće treba da u skladu sa članom 4 Zakona o računovodstvu i reviziji, vodi računovodstvenu evidenciju koja mora biti zasnovana na vjerodostojnoj dokumentaciji, u skladu sa pravilima urednog knjigovodstva i mora da prikazuje istinito finansijsko stanje i rezultate poslovanja.

Preduzeće treba da u skladu sa Zakonom o porezu na dodatu vrijednost (član 31 i 32) i Pravilnikom o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost (član 73 i 73a) izvršava obavezu izdavanja/uzimanja računa sa podacima koje mora sadržati račun odnosno paragon blok kao jedina vjerodostojna dokumentacija koja služi za pravdanje izvršenih isplata.

Preduzeće treba da obezbijedi punu primjenu Pravilnika o blagajničkom poslovanju i Uputstva za rad o ispravnom načinu vođenja knjigovodstvene dokumentacije kojima je dodatno regulisano blagajničko poslovanje a posebno u dijelu koji se odnosi na odredbe da se isplate fizičkim licima koje su oporezive porezom na dohodak ne mogu vršiti u gotovom novcu iz blagajne.

Preporučuje se preduzeću da u svim situacijama u kojima je to propisano i moguće, vrši plaćanje putem transakcijskih računa Preduzeća otvorenih u poslovnim bankama, dok se gotovinska plaćanja i naplate koriste samo u za to uobičajenim situacijama, odnosno ukoliko se za tim ukaže posebna potreba, hitnost i slično.

Obezbijediti da ulaz u blagajnu prati naplatni nalog o primljenom novcu od Javnog preduzeća, dok isplatni nalog treba da bude propraćen odgovarajućom dokumentacijom o isplati.

Obezbijediti da nijedna isplata ne smije biti bez odgovarajućeg priloga. Isplatni nalog mora biti potpisan od strane primaoca novca, pri čemu je naloge (isplatne i naplatne) potrebno ovjeriti potpisom direktora parka i blagajnika.

Obezbijediti da se primljeni pazar uplaćuje isti ili najkasnije naredni dan na žiro račun Preduzeća. Iz primljenih pazara nije dozvoljeno stvarati troškove.

2.4.2. Pasiva

Kapital

Vrijednost kapitala Preduzeća na dan 31.12.2014. godine iznosi 2.563.840,44€ i veća je za 1.016.553,44€ u odnosu na 31.12.2013. godine kada je iznosila 1.547.287,00€. U martu 2015. godine sačinjen je Izvještaj o procjeni vrijednosti imovine i kapitala Preduzeća. Upravni odbor Preduzeća je, na sjednici održanoj dana 20.03.2015. godine donio Odluku o usvajanju Izvještaja o procjeni imovine i kapitala Preduzeća broj 04-378 od 17.03.2015. godine. Kapital je izvedena vrijednost (2.563.840,44€) i dobijen je kao razlika poslovne imovine (3.574.421,61€) i obaveza (1.010.572,17€).
Promjene u strukturi kapitala date su u sljedećem pregledu za 2013. i 2014. godinu:

Opis promjene	Kapital	Ostali kapital	Revalorizacione rezerve	Neraspoređena dobit	Gubitak	Ukupno
Stanje 01.01.2013. godine	861.249	352.407	152.201	475.909	-294.478	1.547.287
Stanje 31.12.2013. godine	**861.249**	**352.407**	**152.201**	**475.909**	**-294.478**	**1.547.287**
Stanje 01.01.2014. godine	861.249	352.407	152.201	475.909	-294.478	1.547.287
Povećanje revalorizacionih rezervi - procjena vrijednosti imovine			1.468.410			
Gubitak tekuće godine					-451.858	-451.858
Efekat procjene vrijednosti kapitala	1.702.591	-352.407	-1.620.611	-475.909	746.336	-
Stanje 31.12.2014. godine	**2.563.840**	**-**	**-**	**-**	**-**	**2.563.840**

Tabela je sastavljena iz podataka uzetih iz knjigovodstvenih kartica iz 2013. i 2014. godine koje se odnose na kapital, ostali kapital, revalorizacione rezerve, neraspoređenu dobit i gubitak iz poslovanja. Kapital je prikazan u visini procjene od 2.563.840€. Revalorizacione rezerve, neraspoređena dobit i gubitak su svedeni kroz procjenu na kapital u iznosu od 2.563.840€.

Gubitak iz tekuće godine prikazan je u iznosu od 451.858€ i zajedno sa gubitkom iz ranijih godina u iznosu od 294.478€ sveden je na 0,00€ preko dobiti i revalorizacionih rezervi. Ostatak revalorizacionih rezervi i dobiti u iznosu 1.702.591€ je uvećanje kapitala po procjeni. Dostavljen nam je ***Izvještaj o promjenama na kapitalu i rezervama u periodu 01.01.2014 – 31.12.2014. godine*** *koji* ***nije tačan.*** *U dostavljenom Izvještaju o promjenama na kapitalu, kapital je pogrešno iskazan u iznosu od 4.266.430€, a prava vrijednost je iznos od 2.563.840€ kao što je iskazano u knjigovodstvenim evidencijama.*

Promjene na kapitalu u iznosu 1.702.591€ odnose se na procjenu imovine i kapitala Preduzeća i pravilno su obračunate u skladu sa Pravilnikom o računovodstvu i računovodstvenim politikama preduzeća i u skladu su sa MRS. U Izvještaju su unešene revalorizacione rezerve iz procjene imovine (tabela osnovnih sredstava po kojima je izvršena procjena).

Preporuke:

Preduzeće treba da izvrši ispravku Izvještaja o promjenama na kapitalu i rezervama u periodu 01.01.2014 – 31.12.2014. godine i isti uskladi sa stanjem u poslovnim knjigama.

Kratkoročne obaveze

Na računima grupe 42 - Kratkoročne finansijske obaveze iskazuju se obaveze po kreditima i zajmovima, hartijama od vrijednosti i ostale kratkoročne obaveze koje dospijevaju u roku do godinu dana od dana činidbe, odnosno od dana bilansa. Kratkoročne finansijske obaveze priznaju se i vrednuju u skladu sa MRS 39 i drugim relevantnim MSFI.
Kratkoročne obaveze iznose ***1.010.573€,*** *a sastoje se od kratkoročnih finansijskih obaveza u iznosu od 16.152€, kratkoročnih obaveza iz poslovanja u iznosu od 80.446€, ostalih kratkoročnih obaveza i PVR (unaprijed obračunati troškovi) u iznosu od 881.680€ i obaveza po osnovu PDV-a i ostalih javnih prihoda u iznosu od 32.295€.*

Ostale kratkoročne obaveze i PVR *na dan 31.12.2014. godine iznose 881.680,00€, a odnose se na obaveze po porezima i doprinosima u iznosu od 256.942,00€ i odložene prihode u iznosu 624.738,00€.*

Odloženi prihodi na dan 31.12.2014. godine formiraju se po osnovu donacija koje se odnose na:

Odloženi prihodi	IPA		18.183,07
Odloženi prihodi	Plovila GFK	640/S. J.	8.340,00
Odloženi prihodi	Plovila GFK	555/S. J	5.940,00
Odloženi prihodi	Plovila GFK	440/S. J.	6.291,00
Odloženi prihodi	Plovila GFK	500/S. J.	6.301,18
Odloženi prihodi	RAV4	S. J.	9.550,00
Odloženi prihodi	GIZ	Pristanište Lipovik	39.919,25
Odloženi prihodi	Subvencije GTZ	Pothum	22.500,00
Odloženi prihodi	Donacija	UN	84.000,00
Odloženi prihodi	Donacija Republike Slovenije	Adaptacija Skrke	10.000,00
Odloženi prihodi	Donacija	Kraljevine Norveške	57.628,23
Odloženi prihodi	Donacija GIZ	Kamp Kraljevo kolo	64.611,55
Odloženi prihodi	Donacija	Uprava za imovinu	11.192,50
Odloženi prihodi	Subvencija GIZ	Vodena signalizacija S. J.	6.544,45
Odloženi prihodi	Subvencija GIZ	Vodena signalizacija Virpazar-Murići	16.849,27
Odloženi prihodi	Subvencija GIZ	Vozia i plovila S. J.	12.826,44
Odloženi prihodi	Subvencija GIZ	Kajaci S. J.	6.885,97
Odloženi prihodi	Subvencija GIZ	Interaktivni paneli S. J.	2.955,00
Odloženi prihodi	Donacija UNDP	Informacioni sistem	28.149,00
Odloženi prihodi	Donacija	Čamci B. J.	390,00
Odloženi prihodi	Donacija	Spremište za čamce B. J.	22.286,35
Odloženi prihodi	Donacija	Direkcija javnih radova B.J.	2.545,71
Odloženi prihodi	Donacija	Regionalni razvoj i Direkcija javnih radova	92.369,15
Odloženi prihodi	Donacija	Direkcija javnih radova	62.354,86
Odloženi prihodi	Donacija UNDP	Računari i server	7.625,02
Odloženi prihodi	Donacija	Softver MG Soft	18.500,00
		Ukupno:	**624.738,00**

Dio odloženih prihoda u iznosu od 151.628,23€ čine donacije u novčanim sredstvima koja su prenešena na žiro račun Preduzeća. Prenešena sredstva su evidentirana u knjigama na osnovu bankarskih izvoda:
- Izvod broj 24 Hipotekarne banke – iznos od 56.000,00€,

- Izvod broj 25 Hipotekarne banke – iznos od 28.000,00€,
- Izvod broj 8 NLB Montenegrobanke – iznos 57.570,60€,
- SWIFT CKB – iznos od 10.000,00€.

Navedeni iznosi su donirani od strane UN za podršku jačanja administrativnih kapaciteta (84.000,00€), Kraljevine Norveške za projekat inventure šuma u NP Prokletije (57.570,60€) i Republike Slovenije adaptacija Skrke (10.000,00€).

Odloženi prihodi se umanjuju za iznos obračunate amortizacije, a povećavaju se tekući prihodi.
Obaveze po porezima i doprinosima iskazane su u iznosu od 256.942,00€.

Obaveze iz poslovanja *na dan 31.12.2014. godine iznose 80.446,29€, a odnose se na dobavljače u zemlji 80.018,38€ i ino dobavljače u iznosu od 427,91€. Najveće neizmirene obaveze prikazane se prema dobavljačima AD Plantaže Podgorica - 34.261,22€, dobavljaču za isporuku goriva - 9.243,82€, Elektrodistribucija Žabljak - 3.128,25€ i advokatskoj kancelariji - 6.545,00€. Obaveze prema AD Plantaže u iznosu od 34.261,22€ evidentirane su kod Službe zajedničkih poslova u iznosu od 29.336,89€ i kod NP Skadarsko jezero u iznosu od 4.924,33€. Na obaveze starije od tri godine odnosi se dio od 23.790,00€. AD Plantaže, prema Elaboratu o procjeni potrošnje električne energije fakturišu dio utrošene električne energije NP Skadarsko jezero – Upravna zgrada na Vranjini. Mjesečna faktura je fiksna. U zimskim mjesecima isporuka električne energije preko agregata je ograničena i često se ne isporučuje. Služba za finansijske poslove traži da AD Plantaže ne vrše fakturisanje za zimske mjesece. AD Plantaže nije ništa preduzelo pa se fakturisanje nastavlja, a obaveze su samo dijelom prihvatljive za Preduzeće. Obaveze prema Elektrodistribuciji Žabljak odnose se na fakture prispjele u XII 2014. godine. Obaveze prema advokatskoj kancelariji su nastale po fakturama iz XII mjeseca 2014. godine u iznosu od 2.380,00€, a ostatak su fakture sa dospjelim rokom plaćanja stare do šest mjeseci. Obaveze prema dobavljaču za isporuku goriva sastoje se od faktura iz XII mjeseca 2014. godine i iznose 7.109,56€ i faktura sa rokom dospjeća plaćanja do šest mjeseci u iznosu 1.398,00€.*

Izvršen je popis obaveza prema dobavljačima na dan 31.12.2014. godine što je evidentirano u Elaboratu o popisu u iznosu od 77.583,82€. Stanje obaveza evidentirano u knjigama je 80.018,00€. Postoji razlika u odnosu na stanje u iznosu 2.434,18€. U popisnom materijalu evidentirani su preplate obaveza u iznosu od 1.754,00€ za koje su potcijenjene obaveze dobavljača i potcijenjeni primljeni avansi.

Preporuka:

Preduzeće treba prikazati u Bilansu stanja iznos od 1.754,00€ kao dati avans i usaglasiti razliku obaveza između popisa i knjigovodstvenog stanja.

Obaveze po osnovu Poreza na dodatu vrijednost *po bilansu stanja na dan 31.12.2014. godine iznosile su 32.295,00€. Preduzeće nije u mjesečnim PDV prijavama iskazivalo obavezu plaćanja PDV, pa nije ni vršilo plaćanje iste. Uvidom u analitičku karticu Poreske uprave utvrđeno je da je uplata PDV izvršena u aprilu 2015. godine, nakon dostavljanja izmijenjene PDV prijave.*

2.5. Bilans uspjeha

Bilans uspjeha Preduzeća za 2014. godinu dat je u sljedećoj tabeli:

ISKAZ O UKUPNOM REZULTATU /BILANS USPJEHA/
u periodu od 01.01. do 31.12.2014. godine

-u EUR-

Grupa računa, račun	POZICIJA	Redni broj	Napome-na broj	Iznos	
				Tekuća godina	Prethodna godina
1	2	3	4	5	6
	I. POSLOVNI PRIHODI (202 do 206)	201		1.864.825	1.959.647
60 i 61	1. Prihodi od prodaje	202		1.200.274	1.096.044
62	2. Prihodi od aktiviranja učinaka i robe	203			
630	3. Povećanje vrijednosti zaliha učinaka	204			
631	4. Smanjenje vrijednosti zaliha učinaka	205			
64 i 65	5. Ostali poslovni prihodi	206		664.551	863.603
	II. POSLOVNI RASHODI (208 do 212)	207		2.109.169	2.022.988
50	1. Nabavna vrijednost prodate robe	208		7.636	11.220
51	2. Troškovi materijala	209		178.680	163.655
52	3. Troškovi zarada, naknada zarada i ostali lični rashodi	210		1.518.577	1.484.581
54	4. Troškovi amortizacije i rezervisanja	211		115.152	117.548
53 i 55	5. Ostali poslovni rashodi	212			
	A. POSLOVNI REZULTAT (201-207)	213		-244.344	-63.341
66	I. FINANSIJSKI PRIHODI	214		640	126
56	II. FINANSIJSKI RASHODI	215			
	B. FINANSIJSKI REZULTAT (214–215)	216		640	126
67, 68, 691 i 692	I. OSTALI PRIHODI	217		421	131.055
57, 58, 591 i 592	II. OSTALI RASHODI	218		208.575	60.658
	C. REZULTAT IZ OSTALIH AKTIVNOSTI (217-218)	219		-208.154	70.397
	D. REZULTAT IZ REDOVNOG POSLOVANJA PRIJE OPOREZIVANJA (213+216+219)	220		-451.858	7.182
690 – 590	**E. NETO REZULTAT POSLOVANJA KOJE JE OBUSTAVLJENO**	221			
	F. REZULTAT PRIJE OPOREZIVANJA (220+221)	222		-451.858	7.182
	G. DRUGE STAVKE REZULTATA /POVEZANE SA KAPITALOM/ (224 do 228)	223			
	1. Promjene revalorizacionih rezervi po osnovu finansijskih sredstava raspoloživih za prodaju	224			
	2. Promjene revalorizacionih rezervi po osnovu nekretnina, postrojenja, opreme i nematerijalnih ulaganja	225			
	3. Promjene revalorizacionih rezervi po osnovu učešća u kapitalu pridruženih društava	226			
	4. Promjene revalorizacionih rezervi po osnovu aktuarskih dobitaka (ili gubitaka) u vezi sa definisanim planovima penzionih naknada	227			
	5. Promjene revalorizacionih rezervi po osnovu hedžinga tokova gotovine	228			
	H. PORESKI RASHOD PERIODA (230+231)	229			1.774
721	1. Tekući porez na dobit	230			646
722	2. Odloženi poreski rashodi ili prihodi perioda	231			1.128
	I. NETO REZULTAT (222+223-229)	232		-451.858	5.408
	J. ZARADA PO AKCIJI				
	1. Osnovna zarada po akciji	233			
	2. Umanjena (razvodnjena) zarada po akciji	234			

Ukupni prihoda Preduzeća u 2014. godini iznosili su 1.865.885,93€ i manji su za 10,76% u odnosu na 2013. godinu kada su iznosili 2.090.828,00€. Ukupni rashodi iznosili su 2.317.742,50€ i bili su veći za 11,23% u odnosu na 2013. godinu kada su iznosili 2.083.646,00€.

Preduzeće je u bilansu uspjeha za 2014. godinu iskazalo gubitak u iznosu od 451.858, dok u podacima glavne knjige gubitak je pokriven iz revalorizacionih rezervi. Gubitak za 2014. godinu u iznosu od 451.858,00€ i gubitak iz prethodnog perioda u iznosu od 294.475,00€ je pokriven iz dobiti iz prethodnog perioda koja je iznosila 475.909,00€ i svedena na 0,00€, a revalorizacione rezerve sa 1.620.611,00€ na 1.350.187,00€.

Pravilnikom o kontnom okviru i sadržini računa u kontnom okviru za privredna društva i druga pravna lica, pokriće gubitka vrši se na teret računa 340 - Neraspoređeni dobitak ranijih godina i računa grupe 32 (Rezerve) i 33 (Revalorizacione rezerve), u skladu sa zakonom i opštim ili drugim aktom pravnog lica. Pravilnikom o računovodstvu i računovodstvenim politikama Preduzeća nije propisana mogućnost pokrića gubitka iz kapitala i revalorizacionih rezervi. Takva mogućnost proizilazi iz Statutom određenih nadležnosti Upravnog odbora. Upravni odbor je na sjednici održanoj dana 20.03.2015. godine donio Odluku o usvajanju Izvještaja o procjeni imovine i kapitala Preduzeća (br. 04-378 od 17.03.2015. godine). Međutim, ***Upravni odbor nije donio odluku o raspodjeli dobiti i odluku o pokriću gubitka iz dobiti.***

Poslovni prihodi

Planiranje

Upravni odbor Preduzeća na sjednici održanoj 18. decembra 2013. godine usvojio je Finansijski plan za 2014. godinu. Finansijski plan zasniva se na realizovanim prihodima i rashodima u 2013. godini, kao i na očekivanim prihodima i rashodima za 2014. godinu. Finansijskim planom su planirani ukupni prihodi u iznosu od 1.904.400,00€ i ukupni rashodi u iznosu od 1.899.400,00€. Planirani prihodi odnose se prihode koje ostvaruje preduzeće po osnovu korišćenja dobara i pružanje usluga i iznose 1.404.400,00€, odnosno 73% od ukupnih prihoda preduzeća i prihode od budžeta u iznosu od 500.000,00€, odnosno 27% od ukupnih prihoda.

Prihodi od budžeta uglavnom se koriste za pokriće negativne razlike između prihoda i rashoda, kao i za pokriće troškova Službi zajedničkih poslova Preduzeća.

Upravni odbor Preduzeća na sjednici održanoj 30. septembra 2014. godine, usvojio je Rebalans Finansijskog plana za 2014. godinu. Finansijski plan i rebalans su prikazani u sljedećoj tabeli:

R.b.	POZICIJE	FINANSIJSKI PLAN ZA 2014			REBALANS ZA 2014		
		PRIHODI	RASHODI	REZULTAT	PRIHODI	RASHODI	REZULTAT
1	**NP Durmitor**	572.700,00	429.400,00	143.300,00	660.788,00	421.600,00	239.188,00
2	**NP Skadarsko jezero**	495.000,00	448.300,00	46.700,00	472.757,00	432.000,00	40.757,00
3	**NP Biogradska gora**	134.200,00	198.250,00	-64.050,00	123.200,00	200.392,00	-77.192,00
4	**NP Lovćen**	97.200,00	165.050,00	-67.850,00	81.000,00	156.340,00	-75.340,00
5	**NP Prokletije**	105.300,00	140.550,00	-35.250,00	44.500,00	85.150,00	-40.650,00
6	**Službe zajedničkih poslova**	0,00	517.850,00	-517.850,00	0,00	584.891,00	-584.891,00
Ukupan planirani deficit sopstvenih prihoda		1.404.400,00	1.899.400,00	-495.000,00	1.382.245,00	1.880.373,00	-498.128,00
Budžet		500.000,00	0,00	500.000,00	500.000,00	0,00	500.000,00
UKUPNO:		1.904.400,00	1.899.400,00	5.000,00	1.882.245,00	1.880.373,00	1.872,00

Rebalansom su prihodi korigovani sa 1,404,400€ na 1.389.400, ali je izvršena njihova reklasifikacija između organizacionih jedinica, saglasno očekivanjima do kraja poslovne godine. Rashodi su korigovani sa 1.899.400€, koliko su iznosili u Planu, na 1.880.373€ po Rebalansu.

Plan i ostvarenje prihoda u 2014. godini sa uporednim podacima iz 2013. godine dat je u sljedećoj tabeli:

PRIHODI	Ostvareno u 2013 . godini	Plan za 2014. godinu	Ostvareno u 2014. godinu	% izvršenja
Poslovni prihodi	**1.838.466,00**	**1.880.245,00**	**1.865.824,93**	**99,18**
Ulaznice	682,758.59	690,000.00	730,022.54	105.80
Splavarenje	208,183.25	230,000.00	213,784.05	92.95
Ribolovne dozvole	78,930.00	45,000.00	46,144.54	102.54
Parking	10,715.94	10,000.00	10,180.97	101.81
Kampovanje	5,429.88	4,500.00	6,898.12	153.29
Korišćenje dobara	54,540.78	100,000.00	66,993.38	66.99
Ulaznice-Centar za posjetioce	5,091.50	5,500.00	4,820.50	87.65
Koncesija za izlovljavanje ukljeve	0	20,000.00	18,823.53	94.12
Zakup zemljista i vodene povrsine	75,952.46	33,000.00	59,756.30	181.08
Bungalovi	12,129.54	12,000.00	8,854.32	73.79
Izdavanje čamaca	6,546.26	8,000.00	6,393.54	79.92
Sumske takse	6,273.20	2500	0.00	0.00
Ostali poslovni prihodi (noćenje, šankovi, džiping itd.)	60,815.96	30,000.00	47,219.91	157.40
Drvni sortimenti	13,350.50	50,000.00	49,962.02	99.92
Prodaja suvenira	20,865.50	22,000.00	12,794.96	58.16
Izdavanje poslovnog prostora	50,803.92	30,000.00	23,165.26	77.22
Prihodi od umanjena donacija po osnovu amortizacije	34,595.00	87,267.00	55,312.12	63.38
Prihodi od donacija	87,811.00	0.00	1757.5	
Prihodi od kamata	125.4	152	639.72	420.87
Snimanje filmova	200	336	672.28	200.08
Posmatranje ptica	940	720	453.75	63.02
Viškovi robe		0	116.5	
Izdavanje kajaka	2,157.90	1,270.00	1,120.12	88.20
Prihodi po osnovu efekata ugovorene zaštite	47,126.50			
Ostali prihodi po osnovu povraćaja poreza i doprinosa	8,661.06			
Prihodi od smanjenja obaveza	20,166.65			
Eksploatacija kamena	800			
Prihodi od usklađivanja vrijednosti osnovnih sredstava	11,785.00			
Prihodi od Budžeta CG	579.316,00	500.000,00	500.000,00	100.00
Finansijski prihodi	**126,00**	**0,00**	**639,72**	
Ostali prihodi	**131.055,00**	**2.000,00**	**421,30**	**21,07**
U K U P N O:	**1.969.647,00**	**1.882.245,00**	**1.865.885,95**	**99,13**

Na nivou Preduzeća prihodi od ulaznica u 2014.godini veći su za 5,8% u odnosu na planirane i iznose 730.022,54€. Prihodi od splavarenja-raftinga u odnosu na plan manji su za 7,05% i ostvareni su u iznosu od 213.784,05€. Prihodi od ulaznica u Centre za posjetioce manji su u odnosu na plan za 12,35% i ostvareni su u vrijednosti od 4.820,50€. Prihodi od ribolovnih dozvola veći su 2,54% u odnosu na plan i iznose 46.144,54€. Povećani su i prihodi od parkinga za 1,81%, kampovanja 53,29%, zakupa zemljišta i vodene površine za 81,08%.

U odnosu na plan 2014. godine značajno su niži prihodi od izdavanja poslovnog prostora 22,78%, prihodi po osnovu amortizacije od donacija 36,62% (smanjene su amortizacione stope na osnovu Pravilnika i povučen je prihod od donacija za amortizovana sredstva) i prihodi od bungalova 26,21%.

Poslovni prihodi - realizacija

Revizijom je utvrđeno da se najzanačajniji dio poslovnih prihoda naplaćuje gotovinski – kroz blagajnu, a naplata ostalih prihoda vrši se na osnovu izdatih faktura preko žiro računa preduzeća. Gotovinska naplata prihoda vrši se po nacionalnim parkovima i to preko organizovanih naplatnih punktova.
Članom 32 stav 8 Zakona o porezu na dodatu vrijednost[13] propisano je da poreski obveznik koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuje u gotovini obavezan je taj promet iskazivati preko poreske registar kase.

U stavu 4 i 5 navedenog člana Zakona propisana je obaveza izdavanja računa od strane poreskog obveznika kupcu proizvoda, odnosno naručiocu usluga, bez obzira da li je to kupac, odnosno naručioc tražio, a kupac je dužan da račun zadrži neposredno po izlasku iz poslovnog prostora i da isti pokaže na zahtjev ovlašćenog lica poreskog organa.

Članom 73 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost propisano je da poreski obveznik koji isporuku roba i usluga naplaćuje u gotovom, obavezan je promet iskazivati preko

[13] *"Službeni list RCG", br.65/01,... 29/13 i 09/15*

naplatnih uređaja - poreskih registar kasa, s tim da za svaku isporuku obavezno izdaje račun, a članom 73a istog Pravilnika propisano je da pravna lica i preduzetnici koji nijesu obveznici poreza na dodatu vrijednost, a koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuju u gotovini, obavezni su i taj promet iskazivati preko registar kasa ili putem posebnih računa, prethodno ovjerenih od strane nadležnog poreskog organa.

Članom 6 Zakona o sprečavanju nelegalnog poslovanja propisano je da blagajnički maksimum za mala pravna lica i preduzetnika iznosi 2.000,00€, a ukoliko preduzetnik ili pravno lice svoje poslovanje obavlja preko više poslovnih objekata, blagajnički maksimum po poslovnom objektu iznosi do 50% naprijed navedene vrijednosti. Gotov novac u iznosu koji prelazi blagajnički maksimum pravno lice i preduzetnik su dužni da uplate na svoj račun do kraja radnog dana, a najkasnije narednog radnog dana do 14,00 časova.

Preduzeće je donijelo Odluku br. 01-898 od 14.05.2014. godine o blagajničkom maksimumu za 2014. godinu na iznos od 2.000,00€, a Pravilnikom o blagajničkom poslovanju br. 01-898 od 14.05.2014. godine, definisano je da sve organizacione jedinice Preduzeća u svojim poslovnim objektima mogu imati blagajnički maksimum koji iznosi 50% vrijednosti utvrđene Odlukom.

Uputstvom o ispravnom načinu vođenja knjigovodstvene dokumentacije br. 04-799 od 24.06.2011. godine, koje je donijelo Preduzeće, predviđen je način naplate prihoda, obaveznosti evidentiranja istih preko poreske registar kase, i unošenja zaduženja ulaznica i robe u suvenirnicama pod određenom šifrom. Unos zaduženja i šifru unosa ne vrši radnik zadužen za izdavanje odnosno prodaju, već neko drugo lice.

Shodno navedenom Uputstvu, prilikom predaje - uplate pazara u Blagajnu, uz naplatni nalog obavezno se prilaže dnevni izvještaj sa fiskalne kase, a na kraju mjeseca uz zadnju blagajnu i mjesečni izvještaj sa fiskalne kase. Blagajna prihoda ne smije sadržati troškove, a primljeni pazar se uplaćuje istog, ili najkasnije narednog dana.

S obzirom da je Poreska uprava CG, u skladu sa članom 20 Uredbe o poreskoj registar kasi[14] , dužna da vodi evidenciju o fiskalizovanim poreskim kasama, DRI se obratila zahtjevom br. 40115-052-531/4 od 18.06.2015. godine za dostavljanje podataka o broju registar kasa koje koristi JP za nacionalne parkove, mjestu upotrebe istih, njihove evidencione brojeve, i druge neophodne podatke.

Poreska uprava je na navedeni zahtjev odgovorila aktom br. 03/8-3-2047 od 06.08.2015. godine i u prilogu dostavila izvještaj preduzeća za servisiranje poreskih registar kasa, po kojem Preduzeće posjeduje 12 (dvanaest) poreskih registar kasa, od kojih je jedna izgorela u požaru restorana na Crnom jezeru.

Revizijom je utvrđeno:

- ***da podaci o broju poreskih registar kasa (12 kasa), koje je dostavila Poreska uprava, ne odgovaraju stvarnom broju koji je utvrđen u postupku revizije (22 kasa). Utvrđeno je da Preduzeće ima na raspolaganju 22 (dvadesetdvije) poreske registar kase, a promet je evidentiran preko 17 (sedamnaest) poreskih registar kasa. Navedeni broj poreskih kasa je raspoređen: 8 kasa u NP Durmitor, 3 kase u NP Lovćen, 4 kase u NP Skadarsko jezero, 4 kase u NP Biogradska gora (od čega 2 nijesu u funkciji) i 3 kase u NP Prokletije (nije evidentiran promet u 2014. godini)[15].***
- ***Poreska uprava nije dostavila podatke o ukupnom broju poreskih registar kasa koje je shodno Uredbi dužna da vodi, već je dostavljen akt jednog od ovlašćenih servisera sa podatkom o broju poreskih kasa koje je isti fiskalizovao.***

[14] *„Sl. list CG“ br. 31/14*

[15] *Podatak o broju poreskih registar kasa za NP Prokletije dostavljen naknadno uz Izjašnjenje na Preliminarni izvještaj.*

Preporuka:

Poreska uprava treba da postupa u skladu sa Uredbom o poreskoj registar kasi i da nakon fiskalizacije od strane poreskog službenika i sačinjenog izvještaja o fiskalizaciji, vodi evidenciju o broju poreskih registar kasa za sve poreske obveznike, bez obzira preko kojeg su ovlašćenog servisera fiskalizovane.

Gotovinska naplata prihoda – Blagajna prihoda

U glavnoj knjizi Preduzeća evidentirani su prihodi koji su naplaćeni gotovinski – preko Blagajne i prihodi od kupaca - po osnovu izlaznih faktura, a koji se odnose na organizacione jedinice (Nacionalne parkove). Slijedi pregled gotovinski realizovanih prihoda po nacionalnim parkovima i način njihove naplate.

Prihodi NP Biogradska gora - *Revizijom je utvrđeno da naplatu prihoda u NP Biogradska gora vrši Prodavač suvenira ili drugo ovlašćeno lice. Naplata prihoda se vrši preko dvije poreske registar kase (a dvije poreske kase nijesu u funkciji), a rad je organizovan na naplatnom punktu/rampi u jednoj smjeni u trajanju od 12 časova i u Suvenirnici u dvije smjene od po 8 časova. Ovlašćena lica za naplatu prihoda u NP dostavljaju naplaćeni prihod blagajnici NP Biogradska gora.*

Revizijom je utvrđeno da je u 2014. godini NP Biogradska gora počeo sa evidentiranjem prihoda preko poreske registar kase 19.04.2014. godine, a uvidom u dnevnik blagajne prvi pazar u Blagajnu je zaprimljen 22.04.2014. godine.

Prihodi koji su naplaćeni gotovinski su, izuzev iznosa od 589,00€, evidentirani preko poreske registar kase.

*Naplaćeni gotovinski prihod - pazar **nije** svakog dana uplaćivan u blagajnu. U postupku revizije utvrđeno je da su ovlašćene osobe koje vrše naplatu prihoda u skladu sa Odlukom direktora pazar uplaćivale u Blagajnu za više dana istovremeno. Uz dnevnik Blagajne prihoda dostavljeni su: Nalog blagajni naplatiti, priznanice na kojima je evidentiran svaki prihod posebno, dnevni izvještaji sa poreske registar kase za pazar koji se uplaćuje u Blagajnu i ovjeren nalog o uplati novca na žiro račun.*

*Revizijom je utvrđeno da je u Blagajnu uplaćeno pazara u iznosu od **99.681,10€.** Pazar koji je zaprimljen u Blagajnu je nalogom uplaćen na žiro račun preduzeća, a uz svaki dnevnik blagajne postoji ovjeren nalog za uplatu novca.*

*U postupku revizije izvršen je uvid u priložene fiskalne račune, koji se odnose na uplaćeni pazar i utvrđeno je da su dostavljeni dnevni fiskalni izvještaji sa poreskih registar kasa na kojima je evidentiran prihod u iznosu od **115.647,11€,** od čega se iznos od **15.731,00€** odnosi na kredit - vaučeri za koje je izvršeno fakturisanje po izlaznim fakturama. Navedeni iznos od 15.731,00€ **nije** na poreskim registar kasama evidentiran kao kredit, već kao naplata gotovine, međutim na posebnoj priznanici je iskazan iznos koji se odnosi na vaučere i kredit po istom. Na osnovu navedenog, prihod koji je evidentiran preko poreskih registar kasa i koji se trebao uplatiti u blagajnu iznosi **99.916,11€.** Pored navedenog, za period od 17.10.2014. godine (kada je evidentiran zadnji fiskalni račun) do 02.12.2014. godine izvršena je naplata prihoda u iznosu od **589,00€,** za koji se uvećava iznos prihoda koji je do tada evidentiran preko poreskih kasa.*

*Provjerom priloženih dnevnih izvještaja utvrđeno je da je u **36 slučajeva** u Blagajnu uplaćen iznos gotovine-pazara manji za **3.789,10€,** od onog koji je evidentiran na poreskim kasama, a samim tim i prikazani manji prihodi po tom osnovu. Takođe, u **32 slučaja** je uplaćeno više gotovine za **3.554,09€** od one koja je evidentirana preko poreskih registar kasa. U navedenim slučajevima (i kod uplate više pazara, kao i kod uplate manje pazara), iznos prihoda po priznanicama o vrsti prihoda, takođe ne odgovara iznosu sa dnevnih izvještaja sa kase. Iznos sa priznanica, izuzev u dva slučaja po 100,00€, slaže sa iznosom sredstava koji je zaprimljen i proknjižen u Blagajnu.*

Lica zadužena za naplatu prihoda nijesu dostavljala mjesečni izvještaj sa registar kase i isti nije priložen uz zadnju blagajnu u mjesecu na koji se odnosi.

U postupku revizije dostavljeni su na uvid Zapisnici koji su sačinjeni u NP Biogradska gora i potpisani od strane Direktora parka i popisne komisije ili zaposlenog radnika, a odnose se na greške prilikom kucanja prometa na registar kasama i na povraćaj uplaćenih prihoda gostima koji su platili boravak, a nakon toga odustali od boravka.

*Zapisnik se odnosi na greške prilikom kucanja u 3 slučaja u iznosu od **20.766,50€** (02.06.2014. godine - 18.915,00€, 28.08.2014. godine - 1.596,00€ i 30.03.2014. godine - 255,50€) i na povraćaj novca za boravak gostiju u iznosu od **2.203,00€** (za maj-330,00€, za jun-149,50€, za jul–1.367,0€ i za avgust 356,50€).*

Uz zapisnike o greškama u kucanju ne postoje u prilogu fiskalni računi na koje se odnosi greška, a o istom nije obaviještena Uprava Preduzeća, isti nije priložen uz mjesečnu PDV prijavu kao dokaz o greški u kucanju i o istom nije obaviještena Poreska uprava Crne Gore.

Takođe, uz Zapisnike o povraćaju novca, koji su sačinjavani na mjesečnom nivou, ne postoje dokumenta koja potvrđuju da je novac za boravak vraćen, kao ni potpis osobe koja je novac vratila, ni potpis osobe koja je novac primila.

Slijedi tabelarni pregled po mjesecima i registar kasama, sa iskazanim umanjenjima za greške u kucanju:

MJESECI	kasa 1	kasa 2 03306368	Ukupan promet	pdv uključen u promet	Greške u kucanju po Zapisniku	Iznos posle umanjenja
Januar			**0,00**			**0,00**
Februar			**0,00**			**0,00**
Mart			**0,00**			**0,00**
April	986,00	807,90	**1.793,90**	18,32		**1.793,90**
Maj	5.814,50	3.493,70	**9.308,20**	189,38	0,00	**9.308,20**
Jun	31.615,00	4.333,00	**35.948,00**	296,17	18.915,00	**17.033,00**
Jul	20.031,50	7.831,10	**27.862,60**	609,09	0,00	**27.862,60**
Avgust	26.892,50	12.637,80	**39.530,30**	1.049,59	1.596,00	**37.934,30**
Septembar	13.931,50	4.012,10	**17.943,60**	314,56	0,00	**17.943,60**
Oktobar	4.108,50	1.093,40	**5.201,90**	114,21	0,00	**5.201,90**
Novembar	0,00		**0,00**		0,00	**0,00**
Decembar	0,00		**0,00**		0,00	**0,00**
Ukupno:	**103.379,50**	**34.209,00**	**137.588,50**	**2.573,00**	**20.511,00**	**117.077,50**
					Kredit -Vaučeri	**15.731,00**
					Iznos gotovine za uplatu	**101.346,50**

*Na osnovu naprijed navedenog, utvrđeno je da je preko poreskih registar kasa evidentiran prihod u iznosu od **137.588,50€.** Kada se ostvareni prihod umanji za iznos od **20.511,50€** koji se odnosi na naprijed opisane greške u kucanju, preostaje iznos od **117.077,50€.** Od navedenog iznosa **15.731,00€** se odnosi na kredit-vaučere koji su evidentirani na registar kasi, a isti su fakturisani preko izlaznih faktura, tako da gotovinski prihod ostvaren preko blagajne, utvrđen revizijom, iznosi **101.346,50€,** koji kada se uveća za 589,00€ (koji nije evidentiran preko registar kasa) iznosi **101.935,50€.** Navedeni prihod ne odgovara gotovini - prihodu koji je uplaćen u Blagajnu, a koji iznosi - **99.681,10€.***
*Za navedena odstupanja revizoru su prezentirani ranije navedeni zapisnici o povraćaju novca u iznosu od **2.458,00€.** Kada bi se utvrđeni iznos umanjio za iznos sa zapisnika, gotovina koja je uplaćena bila bi veća za **203,60€** od one koja je evidentirana u Blagajni.*

Ovlašćena lica koja naplaćuju prihod u nacionalnim parkovima dužna su da uz fiskalni račun izdaju i hartiju od vrijednosti (ulaznice, dozvole i dr.). Uz dnevnike Blagajne prihoda nijesu dostavljeni podaci o izdatim hartijama o vrijednosti, odnosno ne postoji specifikacija hartija, na osnovu kojih bi se utvrdilo da njihova vrijednost odgovara iznosu naplaćenih prihoda.

Šef Službe za finansijske poslove je po Zapisniku o primopredaji br. 04-913 od 29.05.2014. godine zadužio NP Biogradska gora sa hartijama od vrijednosti u iznosu od 102.500,00€ (Ulaz robe br. 1), a Direktor NP je sa hartijama od vrijednosti zadužio zaposlene koji vrše naplatu prihoda. Izvršeno je zaduženje sa ranijim hartijama od vrijednosti i sa novim, međutim prilikom zaduženja i parka i zaposlenih nije napravljeno zaduženje hartija o vrijednosti po serijskim brojevima.

Takođe, u postupku revizije nijesu dostavljena na uvid dokumenta na osnovu kojih se moglo utvrditi da se vrši kontrola i finansijsko sravnjenje broja prodatih ulaznica i drugih hartija od vrijednosti sa stvarnom dnevnom i mjesečnom naplatom prihoda.

Revizijom je utvrđeno nepoštovanje Zakona o PDV, Uredbe o poreskim registar kasama, internih pravila i procedura u dijelu naplate, evidentiranja i uplaćivanja prihoda, kao i zapisničko umanjenje naplaćenih prihoda bez potpune i ispravne dokumentacije.

Prihodi NP Skadarsko jezero *- Revizijom je utvrđeno da je naplatu prihoda u NP Skadarsko jezero vršilo 9 nadzornika i 1 radnik na održavanju ambijentalne higijene i infrastrukture. Naplata prihoda se vrši preko* ***4 (četiri) poreske registar kase****, a rad je organizovan na 4 naplatna punkta. Naplata prihoda je vršena i* ***bez*** *evidentiranja prometa preko registar kasa. Revizijom je utvrđeno da je u 2014. godini, prvi pazar zaprimljen 09. januara 2014. godine, a sa evidentiranjem prihoda preko poreske registar kase se počelo u aprilu 2014. godine. Ovlaćena lica koja vrše naplatu prihoda u NP u skladu sa Odlukom direktora dostavljaju naplaćeni prihod blagajnici NP Skadarsko jezero.*

Uvidom u Blagajnu prihoda NP Skadarsko jezero utvrđeno je da je u istoj zaprimljen gotov novac – pazar u iznosu od ***203.571,80€.*** *Revizijom gotovinske naplate prihoda utvrđeno je da je preko poreske registar kase evidentirano prihoda u iznosu od* ***257.207,80€,*** *od čega se iznos od* ***107.414,00€*** *odnosi na kredit - vaučere za koje je izvršeno fakturisanje po izlaznim fakturama. Za iznos koji je evidentiran kao kredit, umanjuje se ukupan promet po fiskalnim računima – izvještajima sa registar kase, a preostali iznos od* ***149.793,80€*** *predstavlja gotovinu – pazar za uplatu.*

Pored prihoda koji su evidentirani preko registar kasa, NP Skadarsko jezero vršio je i gotovinsku naplatu prihoda (ulaznice u info centrima, dozvole za izlovljavanje ukljeve, ribolovne dozvole, izdavanje kajaka, zakup zemljišta i vodenih površina i sl.) ***bez izdavanja fiskalnih računa****. Revizijom je utvrđeno da je na ovaj način naplaćeno i kroz Blagajnu NP Skadarskog jezera evidentirano prihoda u iznosu od* ***53.778,00****€ i kroz Blagajnu Uprave preduzeća evidentirano je dodatnih* ***14.724,00€,*** *koji se odnose na NP Skadarsko jezero. Ukupan prihod NP Skadarsko jezero koji je evidentiran preko Blagajne iznosi* ***218.295,80€.***
Naplaćeni gotovinski prihod - pazar uglavnom je svakog dana uplaćivan-zapriman u Blagajnu nacionalnog parka i na žiro račun preduzeća. U prilogu Blagajne prihoda dostavljeni su: Nalog blagajni naplatiti, priznanice na kojima je evidentiran svaki prihod posebno, dnevni izvještaji sa poreske registar kase za dio pazara koji se uplaćuje u Blagajnu i virman o uplati novca na žiro račun.

Provjerom priloženih dnevnih izvještaja utvrđeno je da, i pored toga što se dio prihoda nije naplaćivao preko poreskih registar kasa, u 4 slučaja u Blagajnu je uplaćen manji iznos gotovine-pazara za ***1.656,00€*** *od onog koji je evidentiran na poreskim kasama, a samim tim i prikazani manji prihodi po tom osnovu. U navedenim slučajevima (kod uplate manje pazara), iznos prihoda po priznanicama o vrsti prihoda, ne odgovara iznosu sa dnevnih izvještaja.*

Lica zadužena za naplatu prihoda nijesu dostavljala mjesečni izvještaj sa registar kase i isti nije priložen uz zadnju blagajnu u mjesecu na koji se odnosi.

Na osnovu dostavljenih mjesečnih i godišnjih izvještaja utvrđeno je da je ukupan promet - prihod koji je evidentiran preko poreskih registar kasa ***264.905,50€,*** *i isti ne odgovara dnevnim izvještajima sa registar kasa koji su priloženi uz dnevnike Blagajne i iznosi* ***257.207,80€. Prihod koji je evidentiran po dnevnim izvještajima*** *manji je za* ***7.697,70****€ od stvarno evidentiranog prometa koji je utvrđen na osnovu mjesečnih i godišnjih izvještaja sa poreskih registar kasa. Ukupan promet se umanjuje za iznos kredita – vaučera (107.414,00€), koji je evidentiran preko izlaznih faktura.*

Navedeno ukazuje na činjenicu da nijesu uvedene kontrolne procedure prilikom zaključenja kasa i brojanja i predaje pazara za svaku smjenu, kao i da nije poštovana obaveza štampanja dnevnih i mjesečnih izvještaja o ostvarenom prometu sa registar kase i njegovo poređenje sa gotovim novcem u kasi.

*Uvidom u poslovne knjige subjekta revizije utvrđeno je da je bruto prihod od gotovine za NP Skadarsko jezero evidentiran u iznosu od **195.021,50€**, (neto prihod 187.482,16€ umanjen za iznos PDV), a revizijom je utvrđeno da je gotovinski naplaćen i evidentiran prihod od **218.295,80€ (203.571,80€ na blagajni NP Skadarsko jezero i 14.724,00€ Blagajna Uprave).***

*Revizijom je utvrđeno da je dio prihoda koji se odnosi na dozvole za ribolov, za koji su izdate izlazne fakture u iznosu od **8.549,96€,** naplaćen gotovinski kroz Blagajnu NP Skadarsko jezero, kao i dio prihoda u iznosu od **11.016,04€** za koji su bile izdate fakture takođe je naplaćen gotovinski kroz Blagajnu Uprave (ukupno 19.566,00€). Pored navedenog, gotovinski su naplaćena i potraživanja od kupaca iz prethodne godine u iznosu od **6,308,00€** (1.908,00€ naplaćeno kroz Blagajnu Uprave i 4.400,00€ kroz Blagajnu NP Skadarsko jezero).*

Za iznos koji je naplaćen gotovinski, a odnosi se na potraživanja od kupaca po izdatim fakturama iz tekuće i prethodne godine zatvorena su potraživanja od kupaca, tako da su gotovinski prihodi NP Skadarsko jezero iskazani u Glavnoj knjizi Preduzeća, umanjeni za prihode koji su naplaćeni gotovinski a odnose se na izdate fakture kupcima, u odnosu na gotovinu koja je evidentirana kao gotovinski prihod u blagajni.

*Bruto prihod od gotovine, nakon navedenog umanjenja, iznosi **192.421,80€.** U poslovnim knjigama evidentiran je bruto prihod u iznosu od **195.021,50€,** tako da postoji **odstupanje u evidentiranju gotovinskih prihoda za 2.599,70€.***

U postupku revizije nije dostavljena dokumentacija o zaduženju sa ulaznicama i drugim hartijama od vrijednosti NP Skadarsko jezero, kao ni zaduženje i razduženje zaposlenih sa istim.

***Prihodi NP Lovćen -** Naplata prihoda se vrši preko tri poreske registar kase. Revizijom je utvrđeno da naplatu prihoda u NP Lovćen vrše 6 Nadzornika. Ovlašćena lica koja vrše naplatu prihoda u NP dostavljaju naplaćeni prihod – pazar po Odluci direktora blagajniku NP Lovćen.*
Revizijom je utvrđeno da je u 2014. godini u NP Lovćen prvi pazar zaprimljen 28. maja 2014. godine, i isti je evidentiran preko poreske registar kase.

*Uvidom u Blagajnu prihoda NP Lovćen utvrđeno je da je u istu zaprimljen gotov novac – pazar u iznosu od **65.829,80€.** Revizijom gotovinske naplate prihoda utvrđeno je da je preko poreske registar kase evidentirano prihoda u iznosu od **69.110,40€,** od čega se iznos od **3.533,50€** odnosi na kredit - vaučere za koje je izvršeno fakturisanje kupcima. Za iznos koji je evidentiran kao kredit, umanjuje se ukupan promet po fiskalnim računima – izvještajima sa registar kase, a preostali iznos od **65.576,90€** predstavlja gotovinu – pazar za uplatu.*

Revizijom je utvrđeno da je u Blaganu uplaćen veći iznos gotovine od onog koji je evidentiran preko registar kasa, odnosno uplaćeno je 65.829,80€.

Revizijom Blagajne prihoda utvrđeno je da je u pojedinim slučajevina (zbog manjih grešaka u kucanju ili kvara na kasi) uplaćeno više pazara za 749,00€, odnosno 33,30€ manje, od onog koji je evidentiran preko registar kasa.

Naplaćeni gotovinski prihod - pazar uglavnom je svakog dana uplaćivan-zaprimljen u Blagajnu nacionalnog parka i na žiro račun preduzeća, a samim tim, iznos gotovog novca u Blagajni nije bio veći od blagajničkog maksimuma. U prilogu Blagajne prihoda dostavljeni su: Nalog blagajni naplatiti, priznanice na kojima je evidentiran svaki prihod posebno, dnevni izvještaji sa poreske registar kase za pazar koji se uplaćuje u Blagajnu i virman o uplati novca na žiro račun.

Lica zadužena za naplatu prihoda nijesu dostavljala mjesečni izvještaj sa registar kase i isti nije priložen uz zadnju blagajnu u mjesecu na koji se odnosi.

*Revizijom je utvrđeno da promet koji je evidentiran na mjesečnim i godišnjim izvještajima **(69.110,40€) ne odgovara prometu koji je evidentiran po dnevnim fiskalnim izvještajima** koji su dostavljeni uz dnevnike Blagajne, a iznose **68.648,60€ (manje za 461,80€).***

*U poslovnim knjigama evidentiran je **prihod po osnovu gotovine** u iznosu od **65.821,81€,** a revizijom je utvrđen prihod od gotovine - kroz Blagajnu u iznosu od **65.829,80€.***

U postupku revizije dostavljena je dokumentacija o zaduženju ulaznicama u NP Lovćen, po naplatnim punktovima, koja je potpisana od strane direktora NP i Nadzornika koji je primio hartije od vrijednosti. Međutim, nije dostavljena na uvid dokumentacija na osnovu koje se vidi koliko je hartija od vrijednosti sa kojima su nadzornici zaduženi izdato, odnosno ne postoji evidencija o razduženju ulaznicama, kao ni njihov popis na 31.12.2014. godine.

***Prihodi NP Durmitor -** NP Durmitor je u 2014. godini raspolagao sa 8 poreskih registar kasa. Naplatu prihoda u 2014. godini u NP Durmitor je vršilo 9 lica, od kojih je samo 1 lice nadzornika i 1 lice prodavač suvenira, a za ostala lica koji vrše poslove naplate nijesu dostavljena ovlašćenja da mogu vršiti navedene poslove. Naplatu su vršili i referent za domaću radinost, upravnik motela, radnici na održavanju ambijentalne higijene i sl. Navedena lica dostavljaju naplaćeni prihod – pazar službenici koja po Odluci direktora obavlja poslove blagajnika u NP Durmitor.*

*Uvidom u dnevnik blagajne utvrđeno je da je prvi pazar u Blagajnu zaprimljen 15. januara 2014. godine. Revizijom gotovinske naplate prihoda utvrđeno je **da se samo jedan dio prihoda evidentira preko poreskih registar kasa**. Dana 05.08.2014. godine izvršena je zamjena fiskalnog modula na jednoj registar kasi, o čemu je sačinjen zapisnik Poreske uprave br. 03/8-3-2933 od 05.08.2014. godine. U zapisniku je naveden ukupan promet ostvaren od momenta njegove instalacije pa do dana zamjene. Međutim, nije dostavljen izvještaj za period 01.01.2014. godine do 05.08.2014. godine, na osnovu kojeg bi se utvrdio prihod koji se odnosi na 2014. godinu.*

*Uvidom u Blagajnu prihoda NP Durmitor utvrđeno je da je u istoj zaprimljen gotov novac – pazar u iznosu od **534.290,86€.** Uvidom u dokumentaciju na osnovu koje je zaprimljen novac u Blagajnu utvrđeno je da se uz Dnevnik blagajne prilaže: nalog „Naplatite“ na kojem je evidentiran iznos prihoda koji se uplaćuje u blagajnu, priznanice o primljenoj gotovini po vrsti prihoda, koje ispisuje Blagajnik i jedan primjerak ostaje za blagajnu, a drugi se dostavlja zaposlenom koji je dostavio pazar i fiskalni računi. Revizijom je utvrđeno da fiskalni računi koji su priloženi uz dnevnike blagajne ne odgovaraju visini prihoda koji je naplaćen, a u većini slučajeva priloženi su pojedinačni i dnevni izvještaji, pa i izvještaji za dane koji se ne odnose na predmetne blagajne, tako da revizor nije mogao, kao kod drugih NP, utvrditi promet koji je evidentiran na fiskalnim računima i priložen uz Dnevnik blagajne. Takođe, pored prometa koji je evidentiran preko poreskih kasa, u Blagajunu NP Durmitor uplaćena je i gotovina koja nije evidentirana na istim.*

Revizijom je utvrđeno da se kontrola naplate prihoda u NP Durmitor vrši i preko izdatih hartija od vrijednosti (ulaznice i druge hartije), na način što prilikom razduženja pazara, zaposleni koji vrši naplatu prihoda, na uvid dostavlja i blok hartija od vrijednosti sa kojima je zadužen, tako da se vrši sravnjenje uplaćene gotovine sa nominalnom vrijednošću izdatih hartija. Ukupna nominalna vrijednost izdatih hartija mora da odgovara gotovini koja je uplaćena u Blagajnu.

Na osnovu dostavljene knjigovodstvene dokumentacije vezane za NP Durmitor utvrđeno je da se vrši zaduženje zaposlenih koji vrše naplatu prihoda sa hartijama od vrijednosti na obrascu „Nalog magacinu br...“ koji sadrži: ime i prezime zaposlenog koji zadužuje hartiju od vrijednosti, vrstu hartije od vrijednosti (npr. ulaznica), serijski broj, količinu, odnosno broj komada, cijenu po komadu i ukupnu vrijednost zaduženih hartija od vrijednosti. Blok hartije sa kojim se vrši zaduženje je po serijskom broju, ali po jedan primjerak. Tako, da kada se isti izda korisniku usluge, ostaje odsječak od iste, na kojoj je iskazana cijena i serijski broj tiketa (ulaznice). Blagajnik koji preuzima gotov novac, pri razduženju pazara se potpisuje na odsječku od zadnje izdate ulaznice i upisuje datum razduženja pazara.

Kada zaposleni koji je zadužen sa hartijama od vrijednosti utroši – izda hartije sa kojim je zadužen i opravda iste kroz Blagajnu, na poleđini Naloga Magacina (kojim je zadužen) upisuje vrstu hartije, početni i završni serijski broj koji je izdat i datum kada je razdužio blok sa odsječcima. Navedeni nalog magacinu po kojem je izvršeno razduženje blokova hartija od vrijednosti je sastavni dio knjigovodstvene dokumentacije.

Pored fizičkog zaduženja zaposlenih hartijama od vrijednosti, revizijom je utvrđeno da je vršeno i knjigovodstveno zaduženje zaposlenih – po vrijednosti sa zaduženim hartijama od vrijednosti, tako da je odobren račun 2210 - Potraživanja od zaposlenih za pazare i zadužen račun 4390 - Ostale obaveze iz poslovanja.

Lica zadužena za naplatu prihoda nijesu dostavljala mjesečni izvještaj sa registar kase i isti nije priložen uz zadnju blagajnu u mjesecu na koji se odnosi.

*Na osnovu dostavljenih mjesečnih i godišnjih izvještaja (za dvije registar kase samo godišnjih), utvrđeno je da je od ukupnog prihoda (534.290,86€), koji je naplaćen gotovinski - preko poreskih registar kasa evidentirano **366.126,38€** (u navedeni iznos nije uključen promet sa kase kojoj je mijenjan modul, a koji je bio ostvaren u 2014. godini).*

*Od navedenog prometa koji je evidentiran preko registar kasa iznos od 312,00€ odnosi se na greške u kucanju u tri slučaja, o kojima je dostavljeno obavještenje Poreskoj upravi CG, pojedinačni račun koji je pogrešno kucan, kao i dnevni izvještaj za isti dan. Nakon navedenog umanjenja, gotovina koja je uplaćena u Blagajnu a evidentirana je preko poreskih regisar kasa iznosi **365.814,38€,** a promet koji je iskazan i uplaćen u Blagajnu NP a koji nije evidentiran preko poreskih registar kasa iznosi **168.476,48€.***

*NP Durmitor nije Blagajnu prihoda vodio odvojeno od Blagajne rashoda, a gotovinu koja je zaprimljena u Blagajnu kao prihod **nije** u cjelosti uplaćivao na žiro račun, već je istu koristio za gotovinsko plaćanje rashoda. Od ukupnog iznosa prihoda (**534.290,86€)** koji su naplaćeni gotovinski, na žiro račun je uplaćeno **526.137,00€,** odnosno iznos od **8.153,86€** je utrošen za druge namjene.*

NP Durmitor nije poštovao propisani blagajnički maksimum i nije vršio uplatu pazara najkasnije sljedećeg dana do 14 časova.

*Uvidom u poslovne knjige Preduzeća utvrđeno je da je evidentiran bruto prihod u iznosu od **518.129,67€,** odnosno neto prihod od **511,709,18€** (umanjen za PDV - 6.420,49€). Prihod koji je evidentiran u knjigovodstvu **ne odgovara** prihodu koji je naplaćen gotovinski (**534.290,86€)** za iznos od **16.161,19€.***

Revizijom je utvrđeno da je u poslovnim knjigama evidentiran manji prihod od gotovine koja je zaprimljena u Blagajnu, na osnovu sljedećeg:

- *kao gotovina u blagajni evidentiran je iznos od **10.101,10€** (boravišna taksa-1.310,10€ i komunalna taksa-8.791,00€), koja ne predstavlja prihod preduzeća i iste su prenesene-uplaćene korisnicima;*
- *naplaćen je prihod u gotovini u iznosu od **3.362,00€,** od kupaca kojima su izdate izlazne fakture, a navedeni iznos je oprihodovan izdavanjem fakture, a gotovinskom uplatom zatvorena su potraživanja od kupaca (prilog kartice Kupaca);*
- *prihod od kupaca u gotovini koji se odnosi na prethodnu godinu u iznosu od **995,00€,** kojim su zatvorena potraživanja od kupaca iz prethodnog perioda,*
- *iznos od **2.698,09€** naplaćen je i evidentiran u Blagajni, **a isti nije evidentiran kao prihod u knjigovodstvu** (odnosi se na prihod od suvenira 7%-1.994,39€, suvenira 19%-300,36€ i zbirno suvenira 7% i 19% iznos od 403,34€). Neevidentiranje navedenog prihoda, po izjavi odgovornog lica za knjiženje, nastalo je zbog primjene novog softvera za knjigovodstvo, koji ima nove programske mogućnosti, ali i zbog nepoznavanja istih došlo je do greške u evidentiranju navedenog iznosa prihoda.*

Prihodi NP Prokletije *- NP Prokletije je ostavio gotovinski prihod od prodaje suvenira u iznosu od 159,60€ koji je evidentiran kroz tri dnevnika blagajne. Blagajna prihoda ovog parka se, do prijema i rasporeda službenika u istom, obavlja u Upravi preduzeća. Navedeni promet nije se evidentiran preko poreskih registar kasa.*

Revizijom gotovinske naplate prihoda u nacionalnim parkovima utvrđeno je:

- da se promet - naplata prihoda u potpunosti ne evidentira preko poreskih registar kasa i ne vrši se izdavanje fiskalnih računa kupcu proizvoda ili usluga, što je suprotno članu 32 stav 8 Zakona o porezu na dodatu vrijednost i članu 4 i 5 istog zakona; Evidentiranje prihoda - prometa preko poreskih registar kasa vršeno je samo djelimično (više u NP Biogradska gora i Lovćen, a manje u NP Skadarsko jezero i NP Durmitor),
- uplata pazara na žiro račun ne vrši se svakog dana, a nacionalni parkovi imaju gotovine u Blagajni u većem iznosu od blagajničkog maksimuma, a što nije u skladu sa članom 6 Zakona o sprječavanju nelegalnog poslovanja;
- nije određena osoba koja bi vršila poslove kontrolora naplate prihoda i nadzor pri zaključenju kase, preuzimanju pazara i štampanju dnevnih i mjesečnih izvještaja, već lica ovlašćena za naplatu prihoda sama zaključuju kasu i štampaju dnevne izvještaje sa iste (ukoliko se promet evidentira preko kasa), broje gotov novac u kasi i vrše njegovo razduženje u Blagajni. Razduženje pazara se najčešće vrši za više dana istovremeno;
- ne štampaju se dnevni i mjesečni izvještaji sa registar kasa, kao ni nihovo upoređenje sa gotovinom u kasi, odnosno naplaćenim prihodom. Prihodi naplaćeni gotovinski ne odgovaraju dnevnim izvještajima sa registar kase.
- lice koje preuzima gotov novac - Blagajnik ne vrši kontrolu predaje istog, odnosno ne upoređuje gotov novac sa prometom koji je evidentiran na poreskim registar kasama,
- ovlašćena lica u NP Biogradska gora nijesu uz zapisnike o greškama u kucanju dostavljala fiskalne račune na koje se odnosi greška, a o istom nije obaviještena Poreska uprava Crne Gore. Takođe, uz Zapisnike o povraćaju novca korisnicima usluga, koji su sačinjavani na mjesečnom nivou, nijesu dostavljena dokumeta koja potvrđuju da je novac za boravak vraćen, kao ni potpis osobe koja je novac vratila, ni potpis osobe koja je novac primila.

Preporuke:

Preduzeće treba da u potpunosti poštuje odredbe Zakona o porezu na dodatu vrijednost, Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost i Uputstvo o ispravnom načinu vođenja knjigovodstvene dokumentacije i da isporuku roba i usluga koju naplaćuje u gotovom, evidentira preko poreskih registar kasa, a za svaku isporuku roba i usluga obavezno izdaje račun.

Ovlašćena lica za naplatu treba da prilikom predaje - uplate pazara u Blagajnu, uz naplatni nalog, obavezno dostave i dnevni izvještaj sa registar kase, a na kraju mjeseca uz zadnju blagajnu i mjesečni izvještaj sa registar kase.

Organizacione jedinice Preduzeća treba da u skladu sa Zakonom o sprječavanju nelegalnog poslovanja poštuje propisani blagajnički maksimum i da gotov novac u iznosu koji prelazi blagajnički maksimum uplati na račun Preduzeća do kraja radnog dana, a najkasnije narednog radnog dana do 14,00 časova.

Preduzeće treba da posebnim internim aktom odredi lica zaduženo za kontrolu naplate prihoda i nadzor nad zaključenjem kasa, brojanjem i predajom pazara, utvrdi njegove obaveze i odgovornosti, kao i odgovornosti i obaveze lica ovlašćenih za naplatu prihoda.

Preduzeće treba da shodno Uputstvu o ispravnom načinu vođenja knjigovodstvene dokumentacije Blagajnu prihoda vodi odvojeno od blagajne rashoda i da se čitav iznos pazara uplaćuje na žiro račun.

Ovlašćena lica za naplatu prihoda treba da u slučaju greške u kucanju, o istom sačine zapisnik i dostave fiskalni račun na koji se odnosi greška i o istom obavijeste Direktora organizacione jedinice i Upravu preduzeća. Obavještenje o greški u kucanju potrebno je dostaviti Poreskoj upravi Crne Gore.

Da se povraćaj novca korisnicima usluga vrši na osnovu Odluke o povraćaju, a povraćaj izvršiti preko žiro računa ili iz Blagajne rashoda, uz obavezno postojanje dokumenata koja potvrđuju da je novac za boravak vraćen, kao i potpis osobe koja je novac vratila i potpis osobe koja je novac primila. Povraćaj novca ne treba vršiti iz dnevnog pazara – prihoda koji se nalazi u registar kasi na naplatnom punktu.

Fakturisani prihod (Izlazne fakture) - *Pored prihoda koje je preduzeće ostvarilo gotovinski preko Blagajne prihoda po nacionalnim parkovima, preduzeće je ostvarilo i prihode po osnovu faktura izdatih kupcima. Sve izlazne fakture koje se pripremaju u Upravi i organizacionim jedinicama, Preduzeće evidentira u Knigu izlaznih faktura. Knjiga izlaznih faktura je jedinstvena evidencija svih izdatih faktura povezana u informacioni sistem – softver koji omogućava unos podataka na mjestu nastanka pod određenom šifrom korisnika. Svi zaposleni koji imaju mogućnost korišćenja softvera shodno ovlašćenjima imaju pristup pregledu i korišćenju unesenih podataka. Fakture koje se evidentiraju u KIF-u mogu se automatski knjižiti u Glavnu knjigu preduzeća. Sve izmjene bilo izlaznih ili ulaznih faktura, kao i bilo koje druge knjigovodstvene promjene vrše se preko storno naloga – knjiženja, tako da se ima uvid u sve izvršene izmjene.*

U Knjigu izlaznih faktura u 2014. godini evidentirane su fakture čija je ukupna vrijednost ***445.484,52€,*** *obračunati* ***PDV - 37.107,10€,*** *a prihod po osnovu fakturisane realizacije (umanjen za PDV) iznosi* ***408.377,71€.*** *Revizijom je utvrđeno da fakture koje su izdate kupcima u iznosu od* ***19.566,00€,*** *a odnose se na NP Skadarsko jezero i fakture u iznosu od* ***2.637,00€****, a koje se odnose na NP Durmitor, su naplaćene gotovinski kroz blagajne, pa su za navedeni iznos umanjeni gotovinski prihodi. Slijedi pregled prihoda po nacionalnim parkovima, koji su poslovnim knjigama evidentirani kao prihodi na osnovu fakturisane realizacije:*

R.br.	Nacionalni park	Prihodi po osnovu izlaznih faktura	iznos PDV	Iznos umanjen za PDV
1	NP Durmitor	146,105.05	8,295.23	137,809.82
2	NP Skadarsko jezero	202,114.78	11,881.39	190,233.39
3	NP Biogradska gora	23,220.51	1,834.93	21,385.58
4	NP Lovćen	33,131.17	4,526.72	28,475.42
5	NP Prokletije	40,972.15	5,135.87	35,836.28
UKUPNO:		**445,543.66**	**31,674.14**	**413,740.49**

Revizijom je utvrđeno da je po osnovu izlaznih faktura evidentiran prihod po osnovu korišćenja dobara nacionalnih parkova u bruto iznosu 445.543,67€, koji kada umanjimo za obračunati PDV od ***31.674,15€, preostaje neto prihod u iznosu od 413.740,49€.*** *Prihod koji je evidentiran na osnovu izlaznih faktura se u najvećem dijelu odnose na prihod od ulaznica – 199.891,02€, prihod od zakupa poslovnog prostora – 23.165,26€, zakupa zemljišta i vodenih površina – 59.504,21€, rafting taksa – 8.782,35€, korišćenje dobara - 14.134,43€, prihod od drvnih sortimenata i prodaje građe – 40.123,65€, prihod od taksi za ogrevno drvo – 9.838,37€, prihod od izlovljavanja ukljeve - 18.823,53€, prihod od ribolovnih dozvola - 7.184,84€ i ostali prihodi (kampovanje, noćenje, korišćenje bungalova, zakup bilborda, posmatranje ptica, džiping ture i dr.).*

Prihod od ulaznica - *Najznačajniji dio prihoda koje ostvari Preduzeće odnosi se na prihod od ulaznica, koji je gotovinski naplaćen u iznosu od 534.952,02€,a* ***po osnovu izlaznih faktura evidentiran je prihod u iznosu od 199.891,02€.*** *Prihod koji je evidentiran po osnovu izlaznih faktura ostvaren je po osnovu faktura koje su izdate turističkim agencijama i većim grupama posjetilaca (učenici, studenti penzioneri). Fakture koje su izdate agencijama sa kojim je zaključen ugovor, umanjene su shodno Odluci o visini i načinu plaćanja naknada za korišćenje dobara, za proviziju od 5%. Agencija je obavezna da shodno zaključenom ugovoru najavi posjetu nacionalnom parku, a Preduzeće je obavezno da, nakon dostavljanja vaučera, na fakturisanu cijenu obračuna popust 5%.*

Najznačajniji iznos prihoda koji je evidentiran po ovom osnovu odnosi se na 10 (deset) agencija u ukupnom iznosu od 147.689,60€.

Preduzeće na prihod od ulaznica nije obračunavalo i plaćalo PDV, shodno Odluci o visini i načinu plaćanja naknade za korišćenje dobara nacionalnih parkova, obavljanja djelatnosti i pružanja usluga, a uvidom u izdate fakture za ulaznice utvrđeno je da se kao pravni osnov za oslobađanje plaćanja PDV navodi Rješenje Ministarstva finansija br. 04-339/1-05 od 23.06.2005. godine.

Kao pravni osnov za oslobađanje od plaćanja PDV trebalo se pozvati na član Zakona o PDV po kojem je ova vrsta usluga oslobođena plaćanja PDV.

Prihod od raftinga **-** *Prihod od raftinga je u najvećem dijelu naplaćen gotovinski u iznosu od 205.001,70€, a po osnovu izlaznih faktura evidentiran je iznos od 8.782,35€.*

Preduzeće za taksu za rafting nije obračunavalo i plaćalo PDV, shodno Odluci o visini i načinu plaćanja naknade za korišćenje dobara nacionalnih parkova, obavljanja djelatnosti i pružanja usluga i Rješenju Ministarstva finansija br. 04-339/1-05 od 23.06.2005. godine.

Prihod od zakupa poslovnog prostora - *Na osnovu izlaznih faktura evidentiran je prihod u iznosu od* ***23.165,26€,*** *a odnosi se prihode po osnovu zakupa poslovnog prostora iznos od 13.406,27€ i prenos odloženih prihoda 10.162,35€. U postupku revizije utvrđeno je da subjekat revizije zaključio sledeće ugovore i anex-e ugovora:*

- Ugovor o zakupu br. 01-307 od 22.04.2005. godine sa HG Agrokombinat „13 Jul“ – AD „Plantaže“ – Podgorica, zaključen na period od 10 godina, počev od 01.07.2005. godine do 01.07.2015. godine. Ugovorom je dat u zakup, u viđenom stanju, neuređeni poslovni prostor u prizemlju objekta NP Skadarsko jezero u mjestu Vranjina, površine 200m^2, sa pripadajućim terasama i zemljištem za parking prostor u površini od 300m^2. Ugovoreni iznos zakupa je 3.000,00€ godišnje, a iznos zakupa biće umanjen za troškove koje bude imao zakupac pri privođenju namjeni predmetnog objekta. Zakupnina se plaća u dvije polugodišnje rate, a radi obezbjeđenja plaćanja Zakupac je trebao da obezbijedi bankarsku garanciju za svaku godinu trajanja zakupa. Zaključen je Anex-1 Ugovora br. 01-679 od 30.10.2006. godine, kojim su razgraničeni troškovi i učešće Zakupca i Zakupodavca u radovima na sanaciji, rekonstrukciji, dogradnji i na spoljnjem uređenju objekta. Na osnovu navedenog, vrijednost ugovora je umanjena za iznos od 276.109,40€, tako da je utvrđena nova vrijednost zakupa u iznosu od 23.890,60€, odnosno godišnja zakupnina iznosi 2.389,00€.

Preduzeće je zaključilo i Ugovor o zakupu zemljišta br. 01-824 od 12.12.2006. godine sa preduzećem „13 Jul – Plantaže“ AD Podgorica, kojim je dato u zakup zemljište na kojem Zakupac može u stijeni, isključivo o svom trošku, da izgradi podzemni objekat za smještaj i prodaju svojih proizvoda sa pravom korišćenja zemljišta za prilaz sa javnog puta. Ugovor je zaključen na period od 40 godina, a Zakupac je dužan da godišnje plaća zakupninu u iznosu od 1.500,00€.

U postupku revizije utvrđeno je da Preduzeće za zakup zemljišta i za zakup objekta izdaje samo jednu fakturu, koja je u 2014. godini glasila na iznos od 4.609,27€, od čega se iznos od 2.118,34€ odnosi na zakup restorana, a iznos od 1.755,00€ na zakup zemljišta (iznosi su bez PDV, a PDV je 735,93€).
Ni jedan od navedenih iznosa u fakturi ne odgovara Ugovorima i Anex-u ugovora.

Uvidom u poslovne knjige utvrđeno je da Zakupac redovno izmiruje obaveze po zakupu i na dan 31.12.2014. godine nije imao neizmirenih obaveza.

Ugovor o zakupu br. 36/11 od 18.04.2011. godine zaključen sa Zakupcem iz Kolašina, na period od 5 godina, počev od 01.05.2011. godine. Ugovorom je dat u zakup, u viđenom stanju, restoran Biogradsko jezero. Godišnji iznos zakupa je 19.200,00€, odnosno mjesečno iznos od 1.600,00€ na osnovu ispostavljene fakture. Radi obezbjeđenja plaćanja Zakupac je trebao da obezbijedi bankarsku garanciju za svaku godinu trajanja Ugovora. U 2014. godini je izdato 9 faktura od po 1.600,00€ (ukupno 14.400,00€). Revizijom je utvrđeno da je Zakupac na 01.01.2014. godine imao neizmirenih obaveza za zakup u iznosu od ***20.233,40€,*** *a u 2014. godini izvršeno je storniranje dijela novog duga u iznosu od*

3.840,00€ shodno potpisanom Sporazumu o isplati duga br. 01-1170 od 23.06.2014. godine. Sporazumom je predviđena otplata duga u 4 rate. Međutim, Zakupac nije postupio u skladu sa Ugovorom, tako da je dug na 31.12.2014. godine iznosio ***17.523,40€*** *(obaveze iz 2014. godine su 14.560,00€). Javno preduzeće je za iznos neplaćene naknade od 17.523,40 eura, pokrenulo postupak prinudne naplate potraživanja, shodno čemu je od strane Javnog izvršitelja doneseno rješenje o izvršenju Iv. Br. 1141/14 od 28.11.2014. godine.*

Revizijom je utvrđeno da:
- zakupci nijesu obezbijedili bankarske garancije, što je suprotno odredbama iz ugovora, a zbog neobezbjeđenja garancije Preduzeće nije moglo naplatiti neizmirene obaveze iz ugovora o zakupu od preduzeća sa kojim je zaključilo ugovor o zakupu;
- ne poštuju se odredbe ugovora o zakupu.

Preporuka:

Preduzeće treba da obezbijedi poštovanje odredbe iz potpisanih ugovora i da prilikom zaključenja ugovora od Zakupca pribavi garanciju, kao sredstvo obezbjeđenja plaćanja.

Prihod od naknade za privremene i trajne objekte – *na osnovu izlaznih faktura evidentiran je neto prihod u iznosu od* ***50.877,32€*** *(bruto prihod 60.544,01€). Ovaj prihod je ostvaren na osnovu naknada koje su fakturisane pravnim i fizičkim licima na području NP Durmitor.*

Naknada se plaća shodno Odluci o visini i načinu plaćanja naknada za korišćenje dobara nacionalnih parkova, obavljanja djelatnosti i pružanju usluga. Članom 7 Odluke utvrđena je visina naknade za postavljanje privremenih objekata, a članom 6 visina naknade za ugostiteljske, turističke, prodajne i infrastrukturne objekte (stalne objekte) po nacionalnim parkovima.

Revizijom je utvrđeno da je Direktor NP Durmitor donio Odluku br. 02/329 od 27.06.2014. godine o odobravanju popusta od 50% na cijene utvrđene Odlukom o visini i načinu plaćanja naknada za korišćenje dobara nacionalnih parkova, za prodajne objekte do 20m², a koji služe za prodaju šumskih plodova.

Kao pravni osnov za donošenje navedene Odluke naveden je Statut JP i Odluka Upravnog odbora o davanju ovlašćenja Direktoru Preduzeća i Direktorima organizacionih jedinica. Međutim, u postupku revizije je utvrđeno da je Odlukom o visini i načinu plaćanja naknada predviđeno davanje popusta samo Agencijama sa kojima Preduzeće ima zaključen ugovor i to 5% na ukupni iznos sa faktura.

Prihod od zakupa zemljišta i vodenih površina – *na osnovu izlaznih faktura evidentiran je neto prihod u iznosu od* ***59.504,21€*** *(bruto prihod 70.810,00€).*

U postupku revizije dostavljeni su na uvid Ugovori o zakupu koji su potpisani od strane Direktora preduzeća i Zakupca, koji su zavedeni u Preduzeću i na osnovu kojih su ispostavljene fakture Zakupcima. Pored Ugovora, dostavljena su i Rješenja o odobravanju postavljanja privremenih objekata na privatnom vlasništvu, a na osnovu Plana objekata privremenog karaktera za pojedini nacionalni park. Rješenje je bilo osnov za izdavanje fakture za naknadu za postavljanje privremenog objekta.

U postupku revizije utvrđeno je da se visina naknade za zakup zemljišta i naknade za privremene i trajne objekte vrši na osnovu ***Evidencije koju su dostavili direktori nacionalnih parkova****. Naime, 12.06.2014. godine Šef finansijske službe obratio se direktorima nacionalnih parkova zahtjevom za dostavljanje evidencije svih objekata u nacionalnom parku kojim rukovode, kao i ovjeren Izvještaj o korisnicima prostora parka. Direktori nacionalnih parkova su dostavili Izvještaj o dimenzijama za stalne i privremene objekte za 2014. godinu. Navedeni izvještaji su bili osnov za fakturisanje naknade za 2014. godinu.*

Revizijom je utvrđeno *da navedeni Izvještaji po nacionalnim parkovima o dimenzijama za stalne i privremene objekte nijesu sačinjeni na osnovu evidencija iz katastra nepokretnosti, odnosno ne postoji valjan dokaz da dimenzije i veličine objekata iz Izvještaja odgovaraju onim koje su upisane u katastar nepokretnosti za trajne objekte. Takođe, ne postoji zvaničan izvještaj nadležnog organa za nekretnine, na osnovu kojeg bi se zaključilo da dostavljeni spisak odgovara stvarnom stanju stvari na terenu.*

Preporuka:

Preduzeće treba da ostvari saradnju za Upravom za nekretnine, radi usklađivanja stvarnog stanja sa podacima u katastarskim operatima i izvrši popis svih stalnih objekata na teritoriji nacionalnih parkova i da navedeni popis bude osnova za utvrđivanje naknade za stalne objekte.

Prihod od korišćenja dobara (turistički brodovi) *- na osnovu izlaznih faktura evidentiran je prihod u iznosu od* ***14.134,43€****, a koji se u najvećem dijelu odnosi na fizička lica.*

U postupku revizije utvrđeno je da je Preduzeće zaključivalo ugovore sa korisnicima koji imaju uredno ovjerene plovidbene dozvole, a ugovorom je precizirano sa kojih mjesta će se vršiti isplovljavanje i na koji način će ovlašćena lica Preduzeća vršiti nesmetanu naplatu ulaznica za turiste, kontrolu posjedovanja ulaznica, kao i nesmetano vođenje evidencije o brodovima i turistima. Korisnik je po ugovoru dužan izvršiti uplatu i na dan zaključenja ugovora dostaviti dokaz o uplati naknade. Shodno Odluci o visini i načinu plaćanja naknada na fakturama obračunat je i iskazan PDV po stopi od 19%.

Prihod od drvnih sortimenata i prodaje građe – *evidentiran je neto prihod u iznosu od* ***40.123,65€,*** *od čega se na NP Prokletije odnosi prihod u iznosu od 27.030,91€ (jedno preduzeće – 24.440,22€ i drugo preduzeće - 7.726,57€) i na NP Durmitor iznos od 13.092,74 (na osnovu uplata od više fizičkih lica). Revizijom je utvrđeno da je najznačajniji dio prihoda ostvaren po osnovu prodaje drvnih sortimenata u NP Prokletije i to po osnovu javnog oglasa za prodaju trupaca jele i smrče.*

Direktor Preduzeća je formirao Komisiju za sprovođenje postupka otvaranja ponuda i izbora najpovoljnijeg ponuđača, koja je nakon sprovedenog javnog poziva od 05.04.2014. godine i ispravke 08.04.2014. godine, izvršila izbor najpovoljnijeg ponuđača – kupca za 630m^3 trupaca jele i smrče u NP Prokletije (Odluka br. 01-724 od 14.04. 2014. godine). Na osnovu navedene Odluke zaključen je Ugovor o prodaji br. 01-789 od 23.04.2014. godine, a vrijednost ugovora je *24.440,22€ (sa PDV-om), odnosno 20.538,00€ bez PDV-a.*

Pored navedenog, izdate su 3 fakture preduzeću iz Andrijevice, a po osnovu Ugovora o asignaciji br. 316/14 od 28.10.2014. godine, čija je ukupna vrijednost 7.726,57€.

Prihod od prodaje drvnih sortimenata fizičkim licima je ostvaren gotovinski u NP Durmitor u iznosu od ***13.092,74€.***

Prihod od taksi za ogrijevno drvo – *evidentiran je prihod u iznosu od* ***9.838,37€****, od čega je najznačajniji dio naplaćen u NP Prokletije - 8.805,37€, a ostatak u NP Lovćen i NP Biogradska gora.*

Prodaja drvnih sortimenata i njihova vrijednost utvrđena je na osnovu ***Odluke o usvajanju cjenovnika drvnih sortimenata u NP Durmitor od 16.11.2012. godine.*** *Donesena odluka se odnosi na cijene drvnih sortimenata u državnoj svojini i na cijene sortimenata u privatnoj svojini. U obrazloženju Odluke navedeno je da je NP Durmitor dužan da svake godine donese cijene drvnih sortimenata. Odluka je potpisana od strane Predsjednika Upravnog odbora, a revizoru nije dostavljena Odluka koja se odnosila na cijene drvnih sortimenata u 2014. godini. U Odluci je navedeno da se na cijene drvnih sortimenata u državnoj svojini obračunava i plaća PDV po stopi od 19%, a za cijene u privatnoj svojini nema PDV-a.*

Uvidom u dokumentaciju na osnovu koje se vrši naplata ovih prihoda utvrđeno je da NP Pokletije i NP Lovćen iznos naknade utvrđuju Rješenjem Direktora NP, NP Durmitor naplatu vrši po Uplatnici, koja ima numerički broj, a NP Biogradska gora je vršio gotovinsku naplatu, a nije dostavljen dokument na osnovu kojeg je izvršena naplata.

U postupku revizije nijesu dostavljene cijene drvnih sortimenata za druge nacionalne parkove.

*Revizijom je utvrđeno da su se za drvne sortimente i takse za ogrijevno drvo koristile cijene utvrđene Odlukom o usvajanju cjenovnika drvnih sortimenata u NP Durmitor, a u pojedinim slučajevima **nije se moglo** utvrditi na osnovu čega su formirane cijene drvnih sortimenata (za preduzeće iz Andrijevice).*

Preporuka:

Preduzeće treba da utvrdi cijene drvnih sortimenata u privatnoj i državnoj svojini za sve nacionalne parkove i da upravlja šumama u skladu sa Zakonom o nacionalnim parkovima, planom upravljanja i godišnjim programom upravljanja.

Prihod od izlovljavanja ukljeve - *na osnovu izlaznih faktura evidentiran je **neto prihod** u iznosu od **18.823,53€**, a koji se u najvećem dijelu odnosi na fakture izdate za dva preduzeća (17.550,00€ i 4.850,00€).*

Revizijom navedenih prihoda i uvidom u dokumentaciju na osnovu koje je vršena naplata prihoda utvrđeno je da je:

- *preduzeće iz Podgorice zaključilo Ugovor broj 01-2049 od 22.10.2014. godine o davanju prava ribolova na Skadarskom jezeru radi izlovljavanja ukljeve u iznosu od 17.550,00€ po ribolovnoj sezoni, za izlovljavanje 24.000kg tokom jedne ribolovne sezone.*
- *preduzeće iz Podgorice zaključilo Ugovor broj 01-2161 od 07.11.2014. godine o davanju prava ribolova na Skadarskom jezeru oko Bjace, ugovorena cijena je 4.850,00€ na godišnjem nivou za izlovljavanje 12.000kg ukljeve godišnje.*

Uvidom u bazu podataka utvrđeno je da su navedeni korisnici dobara – ribolovnih dozvola izvršili plaćanje po ugovorima i izdatim fakturama u predviđenom iznosu za prvu godinu korišćenja.

Prihod od ribolovnih dozvola - *na osnovu izlaznih faktura evidentiran je **neto prihod** u iznosu od **7.184,84€**, a koji se u najvećem dijelu odnosi na izdate ribolovne dozvole u NP Skadarsko jezero i to 7 ribolovnih dozvola u iznosu od po 300,00€, 7 ribolovnih dozvola u iznosu od 350,00€ i 11 ribolovnih dozvola od po 400,00€.*

Revizijom je utvrđeno da su Odlukom o visini i načinu plaćanja naknada za korišćenje dobara nacionalnih parkova određene naknade za dnevne sportske ribolovne dozvole, godišnje sportske dozvole i godišnje ribolovne dozvole za obavljanje ribolova. U visinu određenih naknada uračunat je PDV po stopi od 19%.

*Revizijom je utvrđeno da se **u NP Durmitor** prilikom izdavanja sportskih ribolovnih dozvola **nije obračunavao i plaćao PDV.***

Revizijom prihoda od izdavanja sportskih ribolovnih dozvola utvrđeno je da su zaključivani Ugovori o plaćanju na rate ribolovnih dozvola za ribolovnu sezonu 2014/2015. godinu. Ugovori su zaključivani sa fizičkim licima i istim su utvrđeni način i rokovi plaćanja dozvole. Na osnovu zaključenog ugovora, korisniku su pripremljene i izdate fakture (potpisane od strane Šefa službe za finansijske poslove i lica koje je pripremalo fakturu), a iznos naknade iz fakture u pojedinim slučajevima ne odgovara naknadama utvrđenim Odlukom. Na fakturama su iskazivani popusti u iznosu od po 50,00€ i 100,00€, a kao osnov za izdavanje fakture navedena je Odluka i zaključeni ugovor.

Odlukom br. 01-565 od 24.02.2014. godine koju je donio Upravni odbor preduzeća data su ovlašćenja direktoru Preduzeća i direktorima organizacionih jedinica da mogu u slučajevima od interesa za Preduzeće odobriti određene popuste i gratise kada su pitanju naknade za korišćenje dobara nacionalnih parkova, obavljanje djelatnosti i pružanja usluga.

Revizijom je utvrđeno da u ugovorima koji su zaključivani sa fizičkim licima za ribolovne dozvole, a koje su potpisane od strane direktora Preduzeća i šefova Službe za finansije i Službe za pravne, opšte poslove i kontrolu, nije predviđen popust, međutim prilikom izdavanja fakture, u istoj je naveden iznos popusta. Navedeni popust nije odobren potpisom direktora.

Preporuke:

Preduzeće treba da obezbijedi punu primjenu Odluke o visini i načinu plaćanja naknada za korišćenje dobara nacionalnih parkova, obavljanje djelatnosti i pružanje usluga i da korisnicima usluga naplaćuje naknade u propisanom iznosu, kako bi isti koristili dobra nacionalnih parkova pod jednakim uslovima.

Preduzeće treba da, prilikom obračunavanja i izdavanja izlaznih faktura, obračuna i iskaže PDV po propisanoj stopi iz Odluke.

Revizijom poslovnih prihoda utvrđeno *je da je fakturisani prihod po izlaznim fakturama (knjiga izlaznih faktura) u bruto iznosu od* ***445.804,52€.*** *Međutim, u postupku revizije je utvrđeno da se dio prihoda koji su gotovinski naplaćeni odnosi na: prihode iz prethodne godine (po izlaznim fakturama – kupci) - 7.303,00€ (6.308,00€ - Skadarsko jezero i 995,00€ - Durmitor), gotovinski naplaćeni prihod koji je bio fakturisan kupcima u 2014. godini – 21.933,00€ (Skadarsko jezero - 19.566,00 i Durmitor - 2.367,00€), naplaćenu boravišnu i komunalnu taksu (koja je prenesena korisniku tih sredstava) - 10.101,10€, tako da za navedeni iznos treba umanjiti gotovinske prihode, kako bi prihodi za 2014. godinu bili realno prikazani. Slijedi tabelarni pregled umanjenja prihoda od Kupaca:*

	Prihodi naplaćeni gotovinski- Blagajna	918.257,16
umanjen za:	Kupci Skadarsko jezero-gotovina	19.566,00
umanjen za:	Kupci Durmitor -gotovina	2.367,00
umanjen za:	Kupci prethodna godina - S. Jezero	6.308,00
umanjen za:	Kupci prethodna godina -Durmitor	995,00
umanjen za:	boravišna i komunalna taksa	10.115,50
	Prihod po osnovu gotovinske naplate:	889.021,16
	kupci (po KIF-u)	445.804,52
	Ukupno	1.334.825,68
umanjen za:	Ukalkulisane obaveze za PDV	57.784,48
	Ukupan prihod od obavljanja djelatnosti:	1.277.041,20

Revizijom je utvrđeno da prihodi po osnovu gotovine (posle navedenih umanjenja) iznose 889.021,16€. Kada im se dodaju Kupci, čija je bruto vrijednost po KIF-u 445.804,52€, dobijamo bruto prihod od obavljanja djelatnosti u iznosu od 1.334.825,68€. Preduzeće je u poslovnim knjigama evidentiralo obavezu za PDV u iznosu od ***57.784,48€,*** *koju kada odbijemo od bruto prihoda dobijamo prihod od obavljanja djelatnosti u iznosu od* ***1.277.041,20€.*** *Navedeni prihodi su iskazani u poslovnim knjigama u iznosu od 1.275.074,74€ (manje za 1.966,46€).*[16]

Obračun i plaćanje PDV-a ***-*** *Preduzeće je registrovano kod nadležnog poreskog organa kao PDV obveznik 26.06.2003. godine Rješenjem o registraciji za PDV br. 30/31-02889-1. Zakonom o porezu na dodatu vrijednost utvrđeno je da se PDV obračunava i plaća u svim fazama prometa oporezivih proizvoda, odnosno oporezivih usluga, ako nije ovim zakonom drugačije određeno. Predmet oporezivanja je promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja djelatnosti vrši uz naknadu.*

Oporezivi prihod kod Preduzeća je prihod od naknada za korišćenje dobara nacionalnih parkova, obavljanje djelatnosti i pružanje usluga, izuzev naknade za ulaznice i takse za splavarenje – rafting.

U Odluci o visini i načinu plaćanja naknada za korišćenje dobara NP, obavljanja djelatnosti i pružanja usluga, za svaku naknadu koja je utvrđena navedeno je po kojoj stopi se plaća PDV, a kod naknade za ulaznice i splavarenje navedeno je da se ne obračunava i ne plaća PDV shodno Rješenju Ministarstva finansija br.04-339/1-05 od 23.06.2005. godine. U postupku revizije pored navedenog Rješenja dato je na uvid Mišljenje Ministarstva finansija br. 04-9752/1 od 09.09.2013. godine.

Revizijom je utvrđeno da je Preduzeće u 2014. godini ostvarilo ***promet*** *od obavljanja djelatnosti u iznosu od* ***1.285.237,09€,*** *od čega* ***nije*** *oporeziv iznos od* ***948.627,09€,*** *oporezivi promet po stopi od 19% iznosi* ***349.595,45 €,*** *a oporezivi promet po stopi od 7% iznosi* ***34.956,85 €.***

[16] *U navedene prihode nije uključen prihod od zakupa u iznosu od 10.162,35€, koji je prenesen sa Odloženih prihoda.*

U postupku revizije na osnovu evidentiranih prihoda utvrđena je obaveza za PDV u iznosu od ***58.104,65€. Obaveza za PDV iskazane u bruto bilansu iznosi 57.739,82€.***

Uvidom u analitičku karticu Poreske uprave utvrđeno je da je Preduzeće predalo PDV prijave za svih 12 mjeseci 2014. godine u propisanom roku, tj. do 15 u mjesecu za prethodni mjesec. Preduzeće je za decembar mesec 2014. godine Poreskoj upravi predalo izmijenjenu prijavu za PDV, kojom je značajno uvećalo obaveze za PDV. Slijedi tabelarni prikaz PDV prijava po mjesecima i iskazanim obavezama za PDV:

	Obračun PDV po mjesecima i PDV prijave za 2014. godinu za JP NP									
MJESECI	prihodi 19%	prihodi 7%	prihodi bez PDV	pdv 19%	7%	ukupno Izlazni PDV	ulazni PDV	Ulazni bez prava na odbitak	Ulazni PDV sa pravom na odbitak	Obaveza
Januar	2.043,57	32,30	4.691,00	326,36	2,11	328,47	424,55	79,34	345,21	-16,74
Februar	1.920,86	24,40	2.056,50	306,76	1,60	308,36	810,88	70,75	740,13	-431,77
Mart	1.918,16	9,00	1.460,00	306,33	0,59	306,92	642,46	158,83	483,63	-176,71
April	2.444,76	633,00	9.182,00	390,43	41,40	431,83	571,00	136,97	434,03	-2,20
Maj	4.140,83	2.706,10	57.785,45	661,29	176,98	838,27	475,58	54,88	420,70	417,57
Jun	14.759,90	5.243,50	138.836,24	2.357,16	342,92	2.700,08	1.868,84	871,95	996,89	1.703,19
Jul	31.794,80	8.309,60	156.373,60	5.077,63	543,45	5.621,08	2.149,42	426,38	1.723,04	3.898,04
Avgust	43.765,87	11.089,81	358.094,25	6.989,41	725,27	7.714,68	817,12	340,21	476,91	7.237,77
Septembar	7.234,49	**2.063,10**	142.496,42	1.155,35	134,93	1.290,27	927,07	77,08	849,99	440,28
Oktobar	3.324,93	334,00	40.614,28	530,99	21,84	552,83	1.196,46	596,43	600,03	-47,20
Novembar	3.111,84	102,00	3.899,66	496,96	6,67	503,63	1.193,09	224,93	968,16	-464,53
Decembar	282.710,40	15,88	1.332,11	45.148,85	1,04	45.149,89	1.197,31	337,35	859,96	44.289,93
Ukupno:	**399.170,41**	**30.562,69**	**916.821,51**	**63.747,51**	**1.998,80**	**65.746,31**	**12.273,78**	**3.375,10**	8.898,68	56.847,63

Revizijom je utvrđeno da :

- NP Durmitor i NP Biogradska gora pripremaju pojedinačne PDV prijave koje dostavljaju Upravi preduzeća - Službi za finansije.

- Službenik raspoređen na poslovima Blagajnika, objedinjuje dostavljene prijave za PDV, popunjava novu PDV prijavu na osnovu dostavljenih podataka, istu potpisuje, ovjerava pečatom i dostavlja Poreskoj upravi.

- Služba za finansije nije tokom godine obračunavala i uključivala u PDV prijavu oporezivi promet drugih nacionalnih parkova, tako da je PDV obaveza koja je bila iskazana na prijavama bila značajno niža od obaveza za PDV iskazane u poslovnim knjigama;

- Prilikom sačinjavanja i podnošenja PDV prijava NP Durmitor je uključivao ulazni PDV (razdvojen na PDV koji se može odbiti i PDV koji se ne može odbiti);

- Prilikom izrade završnog računa i Finansijskih izvještaja utvrđeno je da je PDV obaveza po PDV prijavama manja od ukalkulisane, tako da se pristupilo izradi izmijenjene PDV prijave za decembar 2014. godine;

- Izmijenjena PDV prijava je predata 31.03.2015. godine, a obaveze po osnovu PDV iskazane u iznosu od 44.289,93€;

- Ukupan izlazni PDV iskazan u PDV prijavama za 2014. godinu iznosi 65,746,31€, a ulazni PDV koji se može odbiti iskazan je u iznosu od 8.898,68€, tako da preostala obaveza za PDV poslije odbitka ulaznog PDV iznosi 56.847,63€;

- Izmijenjenom PDV prijavom nerealno je uvećan i iskazan oporezivi promet po stopi 19% u iznosu od 399.170,41€, a oporezivi promet po stopi 19% koji je utvrđen u postupku revizije iznosi 349.595,45€. Takođe, oporezivi promet po stopi od 7% iskazan u PDV prijavi iznosi 30.562,39€, a revizijom utvrđen oporezivi promet po stopi 7% iznosi 34.956,85€.

Revizijom je utvrđeno da Preduzeće nije postupilo u skladu sa članom 86 Zakona o PDV, odnosno nije ispravno i potpuno utvrdilo poresku obavezu i nije istu iskazalo u mjesečnim prijavama za PDV. Preduzeće je po poreskim periodima samo djelimično utvrdilo poresku obavezu (za NP Durmitor i NP Biogradska gora).

Članom 87 Zakona propisana je obaveza plaćanja obračunatog PDV do 15-og u mjesecu, za prethodni mjesec. S obzirom da obaveza nije bila utvrđena i iskazana u PDV prijavama, Preduzeće nije vršilo ni plaćanje iste. Uvidom u analitičku karticu Poreske uprave utvrđeno je da je uplata PDV izvršena u aprilu 2015. godine, nakon dostavljanja izmijenjene PDV prijave.

Preporuke:

Preduzeće treba u skladu sa članom 33 - 36 Zakona o PDV i članom 82 - 86 Pravilnika o primjeni zakona o porezu na dodatu vrijednost da na osnovu ostvarenog prometa proizvoda i usluga u svim organizacionim jedinicama utvrdi ukupnu poresku obavezu, istu iskaže u PDV prijavi i izvrši plaćanje u propisanom roku.

Preduzeće treba da provjeru ispravnosti obračuna PDV i iskazivanja istog u PDV prijavama vrši ovlašćeno lice u Službi za finansije, a da PDV prijavu potpisuje Direktor preduzeća ili lice koje on ovlasti.

Preduzeće treba da oporezivi i neoporezivi promet koji se iskaže u PDV prijavama odgovara stvarnom prometu koji je evidentiran u poslovnim knjigama za poreski period, a da PDV koji se iskaže u PDV prijavama odgovara računu 47 - Obaveza za PDV.

Ulazni PDV - *Poreski obveznik može, shodno članu 37 Zakona o porezu na dodatu vrijednost, prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze odbiti ulazni PDV koje je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika prilikom uvoza proizvoda i kao primalac usluge, ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio (iskoristio) ili će iskoristiti u svrhu obavljanja djelatnosti za koju se plaća PDV.*

Preduzeće u skladu sa članom 13 Zakona o PDV dijelom obavlja djelatnost koja nije oporeziva, a dijelom oslobođeni promet proizvoda, odnosno usluga. Poreski obveznik koji obavlja dijelom oporezivi, a dijelom oslobođeni promet proizvoda, odnosno usluga ima pravo odbitka ulaznog PDV (pretporeza) samo u dijelu koji se odnosi na oporezivi promet. Raspodjelu pretporeza na dio koji se može odbiti i na dio koji se ne može odbiti poreski obveznik mora izvršiti prije podnošenja prijave za obračun PDV. Stavom 9 istog člana poreski obveznik može utvrditi odbitni PDV pojedinačno za svaku oblast svoje djelatnosti, ukoliko po tim oblastima odvojeno vodi knjigovodstvo i ako za to pribavi pismenu saglasnost nadležnog poreskog organa.

Revizijom je utvrđeno da je u toku 2014. godine iskazan PDV koji se može odbiti u iznosu od 8.898,68€, a isti se odnosi na ulazne fakture za NP Durmitor. Ulazni PDV na fakturama koje se odnose na ostale nacionalne parkove i Upravu preduzeća nije odbijan.

Revizijom je utvrđeno da ulazni PDV nije odbijan kod ulaznih faktura koje se odnose na troškove reprezentacije, troškove goriva, ulja, maziva i održavanja za vozila koja se ne koriste za obavljanje djelatnosti za koju se plaća PDV.

Preporuka:

Preduzeće treba da u skladu sa članom 38 Zakona o PDV, odbitni PDV utvrdi pojedinačno po djelatnostima i za navedeno pribavi pisanu saglasnost nadležnog poreskog organa.

Ostali poslovni prihodi - *Preduzeće je ostvarilo ostale poslovne prihode u iznosu od* ***24.156,12€,*** *koji se odnose na: NP Biogradska gora (5.435,28€), NP Skadarsko jezero (9.633,99€), NP Lovćen (4.958,82€) i NP Durmitor (4.098,03). Najveći dio ostalih poslovnih prihoda odnosi se na uplate od Zavoda za zapošljavanje, na ime refundacije zarada za zaposlene po osnovu Ugovora o realizaciji javnog rada zaključenog između Preduzeća i Zavoda za zapošljavanje Crne Gore.*

Prihod od subvencija, donacija i dotacija **-** *Preduzeće je u 2014. godini ostvarilo prihode po osnovu subvencija i donacija u iznosu od 557.884,55€, od čega se iznos od 500.000,00€ odnosi na subvencije iz Budžeta Crne Gore, iznos 55.312,12€ na preneseni prihod po osnovu obračunate amortizacije za koji je umanjen račun 495 - Odloženi prihod, a uvećan račun 6405 - Prihod od umanjenja donacije za amortizaciju. Na navedenom računu evidentiran je prihod od donacije u iznosu od 1.257,50€, koja je dobijena od Noe Conversation Paris za očuvanje pelikana na Skadarskom jezeru i iznos od 500,00€ koji se odnosi na donaciju za NP Lovćen.*
Preduzeću su u toku 2014. godine uplaćena sredstava iz Budžeta Crne Gore u iznosu od od 500.000,00€. Navedena sredstava su odobrena Zakonom o Budžetu za 2014. godinu, a prenos sredstava je izvršen u 12 mjesečnih tranši, počev od 31.01.2014. godine do 22.12.2014. godine.

Prihodi po osnovu umanjenja Odloženih prihoda za iznos amortizacije **-** *Preduzeće je u svojim poslovnim knjigama na Računu 495 - Odloženi prihodi evidentiralo sredstva koja su dobijena po osnovu donacija (pokretna i nepokretna imovina i novčana sredstva), imovinu koja je obezbijeđena preko Direkcije za javne radove - Kapitalni budžet i opremu - vozila koja im na osnovu Zaključka Vlade ustupila Uprava za imovinu.*

Za sredstva koja su dobijena – izgrađena u ranijem periodu, kao i za sredstva koja su dobijena u toku 2014. godine izvršen je obračun amortizacije, a za vrijednost obračunate amortizacije umanjen račun 495 - Odloženi prihodi, a uvećan račun 6405 - Prihod po osnovu umanjenja donacije za amortizaciju. Za isti iznos odobren je račun 540 - Troškovi amortizacije i zadužen račun 022 - Ispravka vrijednosti građevinskih objekata i 023 - Ispravka vrijednosti opreme.

Slijedi tabelarni pregled realizovanih donacija, koje su evidentirane kao Odloženi prihod (od dana prijema donacije), njihova amortizacija do 01.01.2014. godine i iznos amortizacije za 2014. godinu, za koju je uvećani prihodi tekuće godine:

Donator	Vrsta donacije	Početna vrijednost donacije	umanjenja do 31.12.2013.	Ukupno otpisano - preneseno na prihode do 31.12.2013.	Vrijednost donacije na 31.12.2013. (sa novim donacijama)	Umanjenje - amortizacija za 2014.	Preostala vrijednost donacije - odloženi prihod na 31.12.2014.
UNDP - sever i računari	Sever i računari	8.199,06	0,00	8.199,06	8.199,06	574,04	7.625,02
Direkcija javnih radova	Zgrada inf. Centra -BG, Centar za posjetioce Prokletije i 2 sanitarna čvora -Lovćen	0,00	0,00	0,00	68.554,25	6.199,39	62.354,86
Donacija UNDP	Donacija softver za knjigovodstvo	0,00	0,00	0,00	18.500,00	0,00	18.500,00
Regionalna razvojna agencija za Bjelasicu, Prokletije i Komove i	NP Prokletije -zgrada -Ugovor o zajedničkoj izgradnji	94.962,01	0,00	94.962,01	94.962,01	2.592,86	92.369,15
Uprava za imovinu	Odluku o preraspodjeli putničkih motornih vozila po Odluci Uprave za imovinu i Ministarstva finasija -4 vozila	12.100,00	0,00	12.100,00	12.100,00	907,50	11.192,50
Donacija Ujedinjenih nacija po projektu 00073967	Novčana sredstva	0,00	0,00	0,00	84.000,00	0,00	84.000,00
Institut za ekološki inženjering -R Slovenija	Novčana sredstva za Rekon planinarskog doma Škrka 10000	0,00	0,00	0,00	10.000,00	0,00	10.000,00
Kraljevina Vlade Norveške	Novčana sredstva po projektu Upravljanje šumama u NP i drugim zaštićenim	0,00	0,00	0,00	57.628,23	0,00	57.628,23
Odloženi prihod -Durmitor	potraživanja od kupaca iz ranijeg perioda 2003-2014.)	41.229,18	0,00	41.229,18	41.229,18	41.229,18	0,00
Odloženi prihoda za zakup objekta na SJ (rekonstrukcije objekta)	13 Jul -Plantaže AD	280.659,53	270.497,18	10.162,35	10.162,35	10.162,35	0,00
Donacija EK -IPA	IPA -Vidik osmatračnica	92.288,36	64.988,66	27.299,70	27.299,70	9.116,63	18.183,07
Donacija GIZ	Plovilo GFK 640-SJ	27.800,00	16.680,00	11.120,00	11.120,00	2.780,00	8.340,00
Donacija GIZ	Plovilo GFK 555-SJ	19.800,00	11.880,00	7.920,00	7.920,00	1.980,00	5.940,00
Donacija GIZ	Plovilo GFK 440-SJ	20.970,00	12.582,00	8.388,00	8.388,00	2.097,00	6.291,00
Donacija GIZ	Plovilo GFK 500-SJ	21.000,00	12.600,00	8.400,00	8.400,00	2.100,00	6.300,00
Donacija GIZ	Rav 4 -sj	38.200,00	22.920,00	15.280,00	15.280,00	5.730,00	9.550,00
DonacijaGIZ	Pristanište Lipovnik	52.930,00	11.877,76	41.050,92	41.050,92	1.131,67	39.919,25
Subvencija GTZ	Rekonstrukcija objekta Pothumlja	22.500,00	0,00	22.500,00	22.500,00	0,00	22.500,00
Subvencija GIZ	Vodena sigurnost u NP SJ	9.535,50	1.768,55	7.766,95	7.766,95	1.222,50	6.544,45
Subvencija GIZ	Vodena sigurnost VIR -MURu NP SJ	24.550,00	4.553,29	19.996,71	19.996,71	3.147,44	16.849,27
Subvencija GIZ	Vozila i plovila SJ	23.880,77	8.493,00	15.387,77	15.387,77	2.561,33	12.826,44
Subvencija GIZ	Kajaci NP SJ	9.887,40	2.242,27	7.645,13	7.645,13	759,16	6.885,97
Subvencija GTZ	Inter aktivni paneli SJ	3.720,00	765,00	2.955,00	2.955,00	0,00	2.955,00
UNDP	Informacioni sistem	35.833,75	0,00	**35.833,75**	35.833,75	7.684,53	28.149,22
Ministarstvo turizma	Čamci Biogradsko jezero	5.900,00	3.760,00	2.140,00	2.140,00	1.750,00	390,00
Regionalna razvojnaagencija i MT	Spremište za čamce NP BG	25.170,24	1.991,13	23.179,11	23.179,11	892,76	22.286,35
Direkcija javnih radova	Oprema i exponatu BG	2.746,52	0,00	2.746,52	2.746,52	200,81	2.545,71
GIZ	Kamp Kraljevo kolo -GIZ	70.953,56	4.457,83	66.495,73	66.496,05	1.884,50	64.611,55
	Ukupno:	**944.815,88**	**452.056,67**	**492.759,21**	**731.440,69**	**106.703,65**	**624.737,04**

*Revizijom je utvrđeno da je na dan 31.12.2014. godine na odloženim prihodima evidentirano donacija u iznosu od **624.737,04€.** Od navedenog iznosa, iznos od **151.628,23€** se odnosi na dobijena novčana sredstva po osnovu 3 (tri) projekta (84.000,00€ - donacija Ujedinjenih nacija, 10.000,00€ - Vlada Slovenije i 57.628,23€ donacija Vlade Kraljevine Norveške) koji su započeti u 2014. godini, a novčana sredstva su uplaćena krajem decembra 2014. godine. Po navedenim projektima nije bilo realizacije, pa je ukupan iznos donacije evidentiran na računu 495 - Odloženi prihodi, odnosno nje bilo prenosa na Prihode tekuće godine.*

*Revizijom je utvrđeno da je **račun 495 - Odloženi prihodi** umanjen za iznos od **106.703,65€,** a uvećani računi **6405 - Prihodi po osnovu umanjenja donacije za amortizaciju** za iznos od **55.312,12€** i račun **6502- Prihodi po osnovu zakupa objekata –restoran Skadarsko jezero** za iznos od **10.162,35€.***

*Revizijom je takođe utvrđeno da je račun 495 - Odloženi prihodi umanjen za iznos od **41.229,18€**, a odnosi se na potraživanja od kupaca za NP Durmitor za period od 2003 – 2014. godine, a uključen je u Elaborat o procjeni imovine i na taj način prenesen na kapital.*

Iznos od 41.229,19€ je trebalo evidentirati na računu 202 – Kupci i isti nijesu mogli biti uzeti u obzir prilikom procjene imovine.

Finansijski prihodi

***Prihodi od kamata -** Preduzeće je u 2014. godini ostvarilo prihode od kamata u ukupnom iznosu od 639,72€.*

Ostali prihodi

***Viškovi i prihodi po osnovu ispravke greške -** Preduzeće je u 2014. godini ostvarilo prihode po osnovu viškova u iznosu od 116,50€ i po osnovu ispravki pogrešnog knjženja iznos od 304,80€.*

Poslovni rashodi

Poslovni rashodi iznosili su 2.109.169€, veći su za 4,26% u odnosu na 2013. godinu kada su iznosili 2.022.988€ i prikazani su u sljedećoj tabeli:

Grupa računa, račun	POZICIJA	Redni broj	Napomena broj	Iznos	
				Tekuća godina	Prethodna godina
1	2	3	4	5	6
	II. POSLOVNI RASHODI (208 do 212)	207		2.109.169	2.022.988
50	1. Nabavna vrijednost prodate robe	208		7.636	11.220
51	2. Troškovi materijala	209		178.680	163.655
52	3. Troškovi zarada, naknada zarada i	210		1.518.577	1.484.581
54	4. Troškovi amortizacije i rezervisanja	211		115.152	117.548

Nabavna vrijednost prodate robe

Na računu 501 - Nabavna vrijednost prodate robe iskazuje se nabavna vrijednost prodate robe (sem prodatih nekretnina), a u korist odgovarajućeg računa grupe 13. Preduzeće je na ime troškova nabavke robe iskazalo rashode u iznosu od 7.635,60€, a isti se odnose na rashode po osnovu nabavne vrijednosti prodate robe (ukupna realizacija umanjena za % ukalkulisanog PDV-a i razlike u cijeni u prodatoj robi). U postupku revizije testiran je iznos od 22.716,77€, odnosno ukupan prenos realizacije na račun 5001 – Nabavna vrijednost prodate robe. Prenos realizacije odnosi se na:

- *iznos od **8.987,70€** na NP Durmitor za više prodajnih mjesta (suvenirnica, šank Sušica, šank Radovan luka, Mrestilište). Navedeni iznos je, nakon umanjenja za ukalkulisani PDV i razliku u cijeni na realizaciju, sveden na rashod na 31.12.2014. godine na iznos od **2.476,37€;***

- *iznos od **3.769,90€** na NP Biogradska gora za suvenirnicu na Biogradskom jezeru. Navedeni iznos je umanjen za ukalkulisani PDV i razliku u cijeni na realizaciju i sveden na rashod – trošak za nabavnu vrijednost prodate robe u iznosu od **2.328,69€;***
- *iznos od **7.482,80€** na NP Skadarsko jezero za suvenirnicu na Skadarskom jezeru. Navedeni iznos je umanjen za ukalkulisani PDV i razliku u cijeni na realizaciju i sveden rashod - trošak nabavne vrijednosti robe na 31.12.2014. godine u iznosu od **2.268,97€;***
- *Iznos od **2.476,37€,** se odnosi na prenos sa jednog računa na drugi račun, zbog usaglašavanja analitičkih računa (sa računa 501 na račun 5001), a vezano je za prenos naprijed navedene realizacije za NP Durmitor. Revizijom je utvrđeno da je navedeni iznos dobijen kada je ukupna realizacija za Radovan luku umanjena za 22,49€, koje je evidentirano na račun 6742 - Prihod viškovi robe.*

U postupku revizije izvršena je provjera tačnosti iskazivanja rashoda za nabavnu vrijednost robe i za ostale nacionalne parkove i utvrđeno da je obračun izvršen u skladu sa računovodstvenim standardima i politikama. Do rashoda za nabavnu vrijednost prodate robe došlo se na način što je izračunat % ukalkulisane razlike u cijeni i % ukalkulisanog PDV u zalihama robe. Dobijeni % je primijenjen na ukupnu realizaciju suvenirnice ili drugog prodajnog mjesta. Nakon dobijanja iznosa ukalkulisane razlike u cijeni i ukalkulisanog PDV, isti je odbijen od iznosa realizacije koja je bila proknjižena na račun 5001- Nabavna vrijednost prodate robe. Iznos koji je preostao na računu 5001 predstavlja trošak nabavne vrijednosti prodate robe.

Troškovi materijala

Na računima grupe 51 - Troškovi materijala iskazuju se nabavka i troškovi materijala za izradu, troškovi ostalog materijala i troškovi goriva i energije. Troškovi materijala su iznosili 178.679,56€ i prikazani su u sljedećoj tabeli:

Grupa računa	Račun	Pozicija	Red. broj	Tekuća godina	Prethodna godina
51		Troškovi materijala		178,679.56	163,655.00
	512	Troškovi ostalog režijskog materijala	10	62,786.47	57,853.00
	513	Troškovi goriva i električne energije	11	113,690.27	105,802.00
	514	Troškovi vode i kanalizacije	?	2,202.82	

Kod troškova materijala najveća stavka bili su troškovi goriva i električne energije u iznosu od 113.690,27€, troškovi ostalog režijskog materijala u iznosu 62.786,47€ i troškovi vode i kanalizacije u iznosu od 2.202,82€.

*Troškovi ostalog režijskog materijala (račun 512**)** u 2014. godine iznosili su 62.786,47€, a najvećim dijelom odnosili su se na:*

*- kupovinu kancelarijskog materijala **(račun 5120)** za potrebe Službe zajedničkih poslova i potrebe organizacionih jedinica, po Ugovoru broj 04-1019 od 04.06.2014. godine. Vrijednost Ugovora iznosi 4.496,93€ sa uračunatim PDV-om. Navedeni iznos je, uvidom u Glavnu knjigu i bankarske izvode iz finansijske službe plaćen sa žiro-računa Preduzeća.*

*- usluge održavanja auta i plovila **(račun 5121)**. Usluge su izvršene na osnovu Ugovora broj 01-1027 i 01-1028 od 20.06.2013. godine i Ugovora broj 01-961 od 10.06.2013. godine.*

***Bez potpisivanja Ugovora, na osnovu dostavljenih računa korišćene su usluge dobavljača**:*
- *za nabavku opreme za vozila u vlasništvu NP Skadarsko jezero – iznos od 325,70€ po predračunu broj 14-010-000005,*
- *za nabavku rezervnih djelova za vozila u vlasništvu NP Prokletije - iznos od 1.212,00€ po računima broj 07/14 i broj 32/14, koji nije ovjeren od strane osobe ovlašćene za davanje odobrenja za plaćanje,*

*- za nabavku sredstava za održavanje higijene **(račun 5122)** po Ugovoru broj 01-1021 od 04.06.2014. godine. Vrijednost Ugovora iznosi 1.666,70€ sa uračunatim PDV-om. Kontrolom bankarskih izvoda i Glavne knjige, utvrđeno je da navedeni iznos nije plaćen u 2014. godini,*
*- za nabavku inventara **(račun 5123)** po Ugovoru o nabavci roba br. 01-885 od 12.05.2014. godine. Vrijednost Ugovora iznosi 14.716,73€ sa uračunatim PDV-om,*
*- za nabavku materijala za održavanje osnovnih sredstava **(račun 5124)** iznos od 2.872,55€,*
*- za nabavku HTZ opreme **(račun 5125)** od više dobavljača: po računu broj 001-1160 u iznosu od 2.043,23€ a u skladu sa zaključenim Ugovorom o nabavci roba broj 01-1137 od 01.07.2013. godine; po računu broj IN0046/2014 u iznosu od 3.010,00€, **bez zaključenog ugovora o nabavci,***
*- za štampanje ulaznica, taksi i dozvola **(račun 5126)** za potrebe Nacionalnih parkova, a po Ugovoru za pružanje usluga štampanja ulaznica, taksi i dozvola broj 01-872 od 09.05.2014. godine. Iznos od 1.233,08€ plaćen je po računu broj 679/14 od 05.09.2014. godine.*

*Troškovi goriva i energije (račun 513) u 2014. godini su iznosili 113.690,27€. Preduzeće je na ime troškova goriva izvršilo isplatu preko blagajne u iznosu od **5.277,31€** od kojih je samo iznos od 1.077,31€ opravdan relevantnom dokumentacijom.*

1. Troškovi goriva (račun 5130) - Računi za utrošeno gorivo dostavljaju se mjesečno. Za Službu zajedničkih poslova, NP Skadarsko jezero, NP Lovćen, NP Biogradska gora, NP Prokletije, računi se dostavljaju na adresu Službe zajedničkih poslova i plaćanje se vrši od strane Službe, dok se na adresu NP Durmitor dostavljaju na plaćanje računi koji se odnose na taj Nacionalni park.

Potrošnja goriva na godišnjem nivou iznosi 79.350,90€ od čega je plaćen iznos od 68.479,11€, a saldo na dan 31.12.2014. godine je 10.871,79€.

2. Troškovi električne energije (račun 5131) - Računi za utrošenu energiju koji se odnose na NP Durmitor, dostavljaju se na njihovu adresu i plaćaju se sa žiro-računa kod Atlas banke. Računi koji se odnose na ostale Nacionalne parkove i Upravu dostavljaju se na adresu Službe za zajedničke poslove i plaćaju se od strane Službe.

Testirani iznos od 14.686,93€ odnosi se na dostavljene fakture od strane dva dobavljača i to:

- *Elektroprivreda AD, Nikšić – 10.717,13€. Navedeni iznos se odnosi na dostavljene račune za utrošenu energiju i*
- *Plantaže AD, Podgorica – 3.969,80€. Po računima broj: 141 od 30.06.2014. godine, 179 od 31.07.2014. godine, 240 od 30.09.2014. godine, 312 od 30.11.2014. godine i 343 od 30.12.2014. godine. Svi računi glase na jednake iznose - 793,96€.*

Troškovi vodovoda i kanalizacije (račun 5140) – testiran je iznos od 1.300,00€ koji nije plaćen a odnosi se na izvršene usluge prevoza vode za potrebe NP Lovćen, po fakturi broj 193 od 22.12.2014 godine od dobavljača JU Lovćen – Bečići.

Troškovi zarada, naknada zarada i ostali lični rashodi

Na računima grupe 52 - Troškovi zarada, naknada zarada i ostali lični rashodi iskazuju se troškovi po osnovu obračunatih zarada, naknada zarada i drugih primanja zaposlenih, kao i troškovi po osnovu obračunatih naknada po ugovorima sa fizičkim licima. Troškovi zarada, naknada zarada i ostali troškovi u 2014. godini iznosili su 1.518.557,00€ i prikazani su u sljedećoj tabeli:

Grupa računa	Račun	Pozicija	Redni broj	Tekuća godina	Prethodna godina
52		**Troškovi zarada, naknada zarada i ostali lični rashodi**		**1.518.577,00**	**1.484.581,00**
	520	Troškovi zarada i naknada zarada (bruto)	12	1.224.497,21	1.377.443,00
	521	Troškovi poreza i doprinosa na zarade i naknade zarada na teret poslodavca		129.077,27	
	522	Troškovi naknada po ugovoru o djelu		29.498,00	
	523	Troškovi naknada po autorskim ugovorima		1900	
	526	Troškovi članova Upravnog i Nadzornog odbora		21.109,50	
	529	Ostali lični rashodi	13	112.495,02	107.138,00

Najveću stavku u strukturi ovih troškova čine bruto zarade koje su iznosile 1.224.497,21€ što je za 11,11% manje nego u 2013. godini kada su iznosili 1.377.443€.

Troškovi zarada i naknada zarada (bruto), račun 520 – iskazuju se troškovi obračunatih zarada i naknada zarada koje se ne refundiraju (za godišnji odmor, rad na dane državnih praznika, bolovanje na teret poslodavca, zbog prekida rada bez krivice zaposlenog i sl.), a u korist računa 450, 451 i 452 (obaveza za neto zarade, porez i doprinose). Upravni odbor Preduzeća je 2007. godine donio Odluku[17] o kriterijumima i normativima za ocjenjivanje rada zaposlenih po kojoj se zaposlenom zarada može uvećati odnosno umanjiti najviše do 30% od obračunskog osnova, a kao kriterijumi za ocjenjivanje rezultata navedeni su: obim izvršenja poslova, kvalitet obavljenih poslova, blagovremenost u izvršavanju poslova, korišćenje radnog vremena kao i kreativnost i samoinicijativnost u radu.

Odlukom o izmjenama i dopunama pomenute odluke definisano je da rješenje o umanjenju/uvećanju zarade donosi direktor Preduzeća na pismeni predlog direktora organizacionih jedinica ili neposrednog rukovodioca.

Revizijom je utvrđeno:

Preduzeće je u svojim evidencijama vršilo analitiku troškova po organizacionim jedinicama. Obračunske liste za svaku organizacionu jedinicu sadrže podatke o obračunatim porezima i doprinosima na: zarade, prevoz, otpremninu, naknade, ugovore o djelu i ugovore o povremenim i privremenim poslovima kao i broj zaposlenih kojima je izvršena isplata tokom mjeseca.

- *Obračunska vrijednost koeficijenta iznosila je 90,00€,*
- *Startni dio zarade iznosio je 63,00€,*
- *Koeficiijenti u obračunskim listama usklađeni su sa koeficijentima koji su definisani Kolektivnim ugovorom Preduzeća.*
- *Zarada se uvećavala na ime stimulansa, prekovremenog rada i rada u danima praznika.*

U narednoj tabeli je dat broj lica kojima je tokom 2014. godine izvršena isplata zarada, naknada i ostalih ličnih primanja:

Obračunske liste JP za nacionalne parkove CG - 2014. godina	Januar	Februar	Mart	April	Maj	Jun	Jul	Avgust	Septembar	Oktobar	Novembar	Decembar
Stručna služba	50	54	53	53	50	50	54	57	53	55	57	68
NP Skadarsko jezero	50	49	53	53	52	52	50	49	49	48	50	49
NP Lovćen	16	16	16	19	19	19	19	19	19	19	17	17
NP Biogradska gora	20	20	23	23	22	22	22	22	22	25	26	25
NP Durmitor	47	48	48	48	47	46	51	53	53	51	48	47
NP Prokletije	1	1	1	1	1	1	3	3	7	8	11	16
Ukupno	**184**	**188**	**194**	**197**	**191**	**190**	**199**	**203**	**203**	**206**	**209**	**222**

*Revizijom kontrole obračuna i isplate zarada utvrđene su **sljedeće nepravilnosti**:*

- *Kao što je već evidentirano u dijelu koji se odnosi na blagajničko poslovanje, Preduzeće je svakog mjeseca vršilo **gotovinske isplate zarada**[18] za jedan broj zaposlenih, koje su obuhvatale cjelokupan iznos ili samo dio ličnih primanja koja su tokom mjeseca obračunata zaposlenom (neto zarade i prevoz i/ili naknade), što je u suprotnosti sa članom 5 Zakona o sprječavanju nelegalnog poslovanja i usvojenim Pravilnikom Preduzeća (Pravilnik o blagajničkom poslovanju).*

- *U Preduzeću **ne postoji spisak lica koja su primila zaradu u gotovini**, već su uz naloge za isplatu priloženi spiskovi za prevoz zaposlenih po organizacionim jedinicama.*

[17] *Odluka broj 01-194, od 23.02.2007. godine*
[18] *Vidjeti str. 31*

Preporuka:

Preduzeće treba da u skladu sa članom 5 Zakona o sprječavanju nelegalnog poslovanja i Pravilnikom o blagajničkom poslovanju vrši transfer sredstava zaposlenima za bruto zarade preko transakcionih računa Preduzeća otvorenih kod poslovnih banaka.

Radni odnosi

Prava, obaveze i odgovornosti iz rada i po osnovu rada zaposlenih u Preduzeću, kao i druga pitanja od značaja za zaposlene i poslodavca uređena su Kolektivnim ugovorom[19], dok se na prava, obaveze i odgovornosti zaposlenih koje nijesu uređene kolektivnim ugovorom neposredno primjenjuju odredbe Zakona o radu i Opšteg kolektivnog ugovora.

Radni odnos u Preduzeću se, nakon prijave slobodnih radnih mjesta i oglašavanja preko oglasne table i internet stranice Zavoda za zapošljavanje, zasniva zaključenjem Ugovora o radu, koji se smatra zaključenim kada ga potpišu zaposleni i Direktor, odnosno lice koje on ovlasti. Ugovor o radu može zaključiti lice koje ispunjava opšte i posebne uslove predviđene zakonom, drugim propisima i pravilnikom o organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta kod Poslodavca.

Pregled zaposlenih u odnosu na pravilnike o organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta dat je u sledećoj tabeli[20]:

NP/SLUŽBA	Sistematizovano		Zaposleno	
	br. radnih mjesta	br.izvršilaca	novembar 2014.godine	decembar 2014.godine
Služba zajedničkih poslova	45	79	51	46
Biogradska gora	18	28	26	23
Durmitor	22	47	47	47
Lovćen	10	24	17	17
Skadarsko jezero	13	46	50	49
Prokletije	10	26	8	16
Ukupno:	118	250	199	198

*Revizijom radnih odnosa **utvrđene su sljedeće nepravilnosti**:*

- *Kod dvanaest zaposlenih je utvrđeno da Preduzeće nije postupilo u skladu sa članom 16 Zakona o radu kojim je predviđeno da “ugovor o radu može zaključiti lice koje ispunjava opšte uslove predviđene ovim zakonom i posebne uslove predviđene zakonom, drugim propisima i aktom o sistematizaciji”, a koji se odnose na: posjedovanje dokaza o opštoj zdravstvenoj sposobnosti, potrebnom radnom iskustvu, odnosno potvrde o radnom iskustvu, uvjerenje o završenoj školskoj spremi, odnosno odgovarajuća školska sprema, poznavanja engleskog jezika, rada na računaru i sl;*
- *Postupak zasnivanja radnog odnosa, tj. oglašavanje i potpisivanje ugovora o radu u NP Durmitor ne vrši direktor Preduzeća, već direktor organizacione jedinice, **bez ovlašćenja**, a što je suprotno kolektivnom ugovoru.*
- *U Nacionalnom parku Skadarsko jezero, u novembru i decembru 2014. godine bilo je više zaposlenih nego što je to predviđeno aktom o sistematizaciji.*
- *Kolektivnim ugovorom Preduzeća predviđeno je da poslodavac isplaćuje zaposlenom otpremninu prilikom odlaska u penziju u visini dvije minimalne zarade, dok je Opštim kolektivnim ugovorom predviđena isplata tri minimalne neto zarade. Navedena odredba je u suprotnosti sa čl. 4 Zakona o radu kojim je navedeno da se kolektivnim ugovorom kod poslodavca ne može utvrditi manji obim prava od prava utvrđenih zakonom, Granskim i Opštim kolektivnim ugovorom.*
- *U upravi Preduzeća se ne nalaze personalni dosijei zaposlenih u NP Durmitor i Prokletije;*
- *Šest personalnih dosijea ne sadrži radne knjižice zaposlenih što je u suprotnosti sa članom 170 Zakona o radu i članom 14 Pravilnika o radnoj knjižici;*

[19] *Kolektivni ugovor Javnog preduzeća za Nacionalne parkove od 26.07.2011.godine*
[20] *U tabelu nijesu uključena lica angažovana po osnovu ugovora o djelu i ugovora o privemenim i povremenim poslovima*

- *Ugovori o radu nijesu usklađeni sa Pravilnikom o organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta u JP za Nacionalne parkove br. 01-1223 od 06.10.2011. godine, obzirom da pojedini datiraju iz ranijih godina (2005, 2007, 2008…).*

Preporuke:

Preduzeće treba da ugovor o radu radi popune slobodnih radnih mjesta zaključuje sa licem koje ispunjava uslove predviđene članom 16 Zakona o radu.

Preduzeće treba da usaglasi Kolektivni ugovor sa Granskim[21] i Opštim kolektivnim ugovorom i obezbijedi primjenu istog prilikom odlučivanja o pravima i obavezama zaposlenih, a postupak zasnivanja radnog odnosa, tj. oglašavanje i potpisivanje ugovora o radu treba da vrši Direktor Preduzeća.

Preduzeće treba da u skladu sa članom 170 Zakona o radu i članom 14 Pravilnika o radnoj knjižici kompletira i objedini personalne dosijee i obezbijedi da se dokumentacija svih zaposlenih čuva u Upravi Preduzeća.

Obračun i isplata zarada

Uvidom u obračunske liste utvrđeno je da je Preduzeće isplaćivalo sljedeća lična primanja: zarade, prevoz, otpremninu, naknade[22], ugovore o djelu i ugovore o povremnim i privremenim poslovima. Pregled ***obračunatih ličnih primanja*** *tokom 2014. godine sa pripadajućim porezima i doprinosima prikazan je u sljedećoj tabeli:*

obračunske liste za 2014.godinu

JP za nacionalne parkove Crne Gore		NETO IZNOS	POREZ	DOPRINOSI		PRIREZ	UKUPNO
				zaposleni	poslodavac		
10	NP Durmitor	183.265,65	24.843,12	65.689,30	31.213,88	3.237,68	308.249,63
20	NP Biogradska gora	92.704,33	12.585,61	33.252,85	14.498,35	1.887,99	154.929,13
30	NP Lovćen	80.423,00	10.941,98	28.854,91	12.579,27	1.641,43	134.440,59
40	NP Skadarsko jezero	218.223,55	29.520,90	77.679,04	33.926,28	4.428,53	363.778,30
50	NP Prokletije	20.809,93	2.605,14	5.850,01	2.552,55	355,17	32.172,80
90	Uprava	295.892,67	40.023,39	92.603,23	51.069,92	6.002,01	485.591,22
	Ukupno	891.319,13	120.520,14	303.929,34	145.840,25	17.552,81	1.479.161,67

U postupku revizije utvrđeno je da:

- *NP Durmitor samostalno vrši evidentiranje knjigovodstvenih promjena,*
- *Iako su obaveze po osnovu ličnih primanja evidentirane na računima koji su predviđeni Pravilnikom o kontnom okviru (računi 450-453) prilikom evidentiranja troškova koji se odnose na obračunata lična primanja i pripadajuće poreze i doprinose NP Durmitor je na računu 520 – Troškovi neto zarada, računu 529 – Ostali lični rashodi i računu 556 – troškovi doprinosa (poslodavac) evidentirao cjelokupni (bruto) iznos obračunatih ličnih primanja (tj. neto iznos i pripadajući porezi i doprinosi), što je u suprotnosti sa pomenutim Pravilnikom,*
- *je NP Durmitor takođe, suprotno članu 5 Zakona o sprječavanju nelegalnog poslovanja, vršio isplatu ličnih primanja gotovinskim putem. Međutim, za razliku od Uprave, za gotovinske isplate NP Durmitor postoje spiskovi koji sadrže podatke o iznosu ličnih primanja i potpis lica koji su primili zaradu u gotovini.*
- *u postupku revizije* ***utvrđena su neslaganja*** *u iznosima koji su evidentirani u obračunskim listama Preduzeća, i iznosa koji su na strani obaveza i troškova po osnovu ličnih primanja evidentirani u Glavnoj knjizi. Kod NP Durmitor troškovi su manji od obračuna za 2.347,58€, dok su kod ostalih organizacionih jedinica troškovi veći od obračuna za 23.542,88€. Navedena neslaganja se odnose na neto iznos ličnih primanja (zarada, prevoz, ugovori i sl.).*

[21] *Članom 41 Granskog kolektivnog ugovora za oblast uprave i pravosuđa ("Sl. list Crne Gore", br. 18/15 od 20.04.2015.godine) predviđeno je da će se Kolektivni ugovor kod poslodavca usaglasiti sa granskim u roku od 90 dana od dana stupanja na snagu istog.*

[22] *Ostale naknade i naknade za članove Upravnog odbora*

- *Preduzeće je na računu Troškovi ličnih primanja evidentiralo iznos od 741.870,69€ € što je za 10.274,33€ više u odnosu na evidentiranu obavezu u okviru računa 45, odnosno za 33.817,21€ više u odnosu na iznos koji je evidentiran u obračunskim listama.*

U postupku revizije nije dato obrazloženje za navedene razlike.

*Preduzeće je na ime poreza i doprinosa izvršilo isplatu u iznosu od 345.700€. Pregled **izvršenih isplata** na osnovu podataka iz Glavne knjige prikazan je u sljedećoj tabeli:*

JP za nacionalne parkove Crne Gore		NETO IZNOS	POREZ	DOPRINOSI		PRIREZ	UKUPNO
				zaposleni	poslodavac		
10	NP Durmitor	183.282,96	24.694,16	65.487,68	29.234,23	3.203,01	305.902,04
20	NP Biogradska gora	92.473,10	12.585,61	9.165,84	3.240,96		117.465,51
30	NP Lovćen	83.821,20	10.941,98	8.097,19	2.893,88		105.754,25
40	NP Skadarsko jezero	230.369,45	29.520,90	21.122,86	8.337,75		289.350,96
50	NP Prokletije	24.200,91	2.296,92	673,96	243,12		27.414,91
90	Uprava	300.731,70	43.710,65	53.429,63	20.023,28	49,73	417.944,99
	Ukupno	914.879,32	123.750,22	157.977,16	63.973,22	3.252,74	1.263.832,66

U postupku revizije utvrđeno je da podaci iz IOPPD obrazaca koji su dati na uvid u postupku revizije:

- *odgovaraju podacima koji su evidentirani u Poreskoj upravi (analitička kartica za 2014.godinu),*
- *ali se razlikuju od podataka koji su evidentirani u obračunskim listama koje su dostavljene u postupku revizije za iznose navedene u tabelarnom pregledu:*

JP NPCG	porez	doprinosi	
		zaposleni	poslodavac
obračunske liste	120.520,00	303.929,00	145.840,00
ioppd obrasci i analitička kartica poreske uprave	119.151,00	301.850,00	145.706,00
razlike	1.369,00	2.079,00	134,00

Preduzeće je na ime poreza i doprinosa izvršilo isplatu u iznosu od 345.700,00€.

Preduzeće je tokom 2015. godine zahtijevalo od Ministarstvu finansija odlaganje plaćanja poreskih obaveza radi odobrenja plaćanja poreskog duga na 12 mjesečnih rata. U zahtjevu je navedeno da je Preduzeće od 01.01.2014. godine vršilo djelimičnu uplatu poreza i doprinosa i da ukupni poreski dug na dan 01.05.2015.godine iznosi 424.000,00€.

*U skladu sa ovlašćenjima datim Zakonom o budžetu i fiskalnoj odgovornosti i Uredbom o uslovima za odlaganje naplate poreskih i neporeskih potraživanja, Ministarstvo finansija je donijelo Rješenje broj 04-6021/1 od 27.05.2015. godine kojim se **odobrava plaćanje poreskog duga u iznosu od 424.000,00€ u 12 jednakih mjesečnih rata.** Rješenjem je definisano da prva rata dospijeva 08.06.2015. godine a poslednja 08.05.2016. godine. Preduzeće je u obavezi i da redovno izmiruje poreze i doprinose na tekuće zarade kao i da Poreskoj upravi dostavi mjenice kao sredstvo obezbjeđenja poreskog duga.*

*<u>Troškovi naknada Ugovora o djelu (račun 522)</u> - Planirani iznos za naknade po osnovu Ugovora o djelu je 18.000,00€, dok **je realizacija iznosila 29.498,00€.***

Revizijom je utvrđeno sljedeće:

- *Kod isplate u iznosu od 2.000,00€, od odgovornih lica nije dobijeno objašnjenje na koje Ugovore o djelu se odnosi navedeni iznos. Takođe, uvidom u Glavnu knjigu i bankarske izvode ne može se zaključiti da li je iznos od 2.000,00€ plaćen.*
- *Kontrolom bankarskih izvoda i Glavne knjige utvrđeno je da je po Ugovorima br. 83, 84 i 86 od 24.07.2014. godine plaćen iznos od po 828,00€, tj. 18,00€ više po svakom navedenom Ugovoru nego što je utvrđeno.*
- *da su angažovana lica za obavljanje poslova koji su u okviru djelatnosti Preduzeća, kao što su: pružanje pravnih usluga iz oblasti radnog prava, dopuna finansijskih Pravilnika, priprema sjednica Upravnog odbora. Navedeni poslovi su određeni Pravilnikom o organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta u Preduzeću.*

- da se određeni Ugovori ponavljaju sa istim licima u istim iznosima i po istom osnovu (poslovi na dopuni Pravilnika potrebnih za ažurno vođenje finansijske dokumentacije i obuke zaposlenih za pravilnu primjenu odredbi donijetih Pravilnika).

- da su vršena plaćanja, a nije dat na uvid Ugovor po osnovu koga je vršeno plaćanje (iznos od 500,00€ po CKB izvodu br. 63 od 17.04.2014. godine; iznos od 400,00€ po CKB izvodu br. 51 od 01.04.2014. godine).

- Uvidom u Glavnu knjigu i drugu dokumentaciju utvrđeno je da je izvršen obračun obaveza za porez (1.984,44€) i obaveza za prirez (297,65€) po osnovu Ugovora o djelu. Dio poreza po osnovu Ugovora o djelu plaćen je u iznosu od 1.085,59€, dok obaveze za prirez nijesu plaćene.

- Zbog nekompletnih i nepotpunih evidencija vezanih za Ugovore o djelu u Službi za finansijske i u Službi za pravne i opšte poslove, nije bilo moguće utvrditi tačan broj zaključenih Ugovora o djelu u 2014. godini.

Članom 4 Zakona o računovodstvu i reviziji ("Sl. list RCG", br. 69/05 od 18.11.2005, 80/08 od 26.12.2008, 73/10 od 10.12.2010, 32/11 od 01.07.2011) predviđeno je da Računovodstvena evidencija mora biti zasnovana na vjerodostojnoj računovodstvenoj dokumentaciji, u skladu sa pravilima urednog knjigovodstva i mora da prikazuje istinito finansijsko stanje i rezultate poslovanja.

Preporuke:

Preduzeće treba da u skladu sa članom 4 Zakona o računovodstvu i reviziji vodi računovodstvenu evidenciju zasnovanu na vjerodostojnoj računovodstvenoj dokumentaciji u skladu sa pravilima urednog knjigovodstva, koja prikazuje istinito finansijsko stanje i rezultate poslovanja.

Ugovore o djelu treba zaključivati samo za obavljanje poslova koji su van redovne djelatnosti Preduzeća. Takođe, prilikom plaćanja obaveza po osnovu Ugovora o djelu, uz bankarski izvod koji je dokaz o plaćanju, obezbijediti i Ugovor o djelu kao pravni osnov po kome je izvršeno plaćanje.

<u>Troškovi naknada članovima Upravnog odbora (račun 5260)</u> - Troškovi planirani za naknade članovima Upravnog odbora iznose 11.500,00€ (neto iznos). Navedeni troškovi su ostvareni u neto iznosu od 20.065,50€. Odlukom Upravnog odbora broj 01-129 od 29.01.2013. godine određeno je da se mjesečna naknada za rad u Upravnom odboru određuje na osnovu prosječne zarade u Crnoj Gori u prethodnoj godini.

Revizijom je utvrđeno:

- da je sa ove pozicije iz praktičnih razloga isplaćivana i naknada predsjedniku Naučnog savjeta Preduzeća

- da je dio naknada isplaćen gotovinski,

- da je izvršen obračun poreza i prireza poreza na naknade koje primaju Predsjednik i članovi Upravnog odbora, ali da nije izvršeno njihovo plaćanje.

Preporuka:

Isplate naknada za rad Upravnog odbora treba vršiti preko žiro-računa.

<u>Troškovi naknada članovima Naučnog savjeta (račun 5261)</u> ***-*** *Testirani iznos od 268,00€ odnosi se na nadoknadu koju prima Predsjednik Naučnog savjeta na ime učešća u radu Upravnog odbora. Navedeni iznos predstavlja preknjižavanje sa računa 5261 – troškovi naknada članovima Naučnog savjeta na račun 5260 – troškovi naknada članovima Upravnog odbora. Po izjavi odgovornog lica, to je učinjeno radi pojednostavljenja knjiženja, jer se isplata nadoknade Predsjedniku Naučnog savjeta vrši istovremeno sa isplatom nadoknada članovima Upravnog odbora sa istog računa.*

Ostali lični rashodi (račun 529) – ostvareni su u iznosu od 112.495,02€, a odnose se na: troškove smještaja i ishrane na službenom putu, troškove školarine i stručnog usavršavanja zaposlenih, troškove naknada i honorara zaposlenih i ostale naknade zaposlenima.

Revizijom je utvrđeno sljedeće:

Pravilnikom o naknadi troškova prevoza broj 01-1606 od 31.10.2012. godine određena je skala naknada za dnevni dolazak i odlazak zaposlenih na rad u Preduzeću i to: do 10 km dnevna cijena prevoza iznosi 1,20€, od 10 do 20 km – 2,40€, od 20 do 30 km – 3,60€ i preko 30 km 4,80€. Tokom 2012. godine svi zaposleni su dali izjave o udaljenosti mjesta stanovanja od mjesta zaposlenja u cilju pravilnog obračuna naknade troškova prevoza. Troškovi prevoza se posebno obračunavaju, ali se isplaćuju u ukupnom iznosu sa zaradom i nijesu posebno istaknuti.

Kod isplate troškova naknada i honorara radnoj grupi za izradu Predloga plana objekata privremenog karaktera na području Nacionalnih parkova Durmitor, Lovćen, Biogradska gora i Skadarsko jezero za period 2014-2016 godina u iznosu 1.350,00€ i isplata honorara stručnim saradnicima za izradu izvještaja za potrebe realizacije Projekta „Očuvanje i održivo korišćenje biodiverziteta na Prespanskom, Ohridskom i Skadarskom jezeru“ u iznosu od 2.000,00€ izvršeno je na na osnovu Odluka direktora Preduzeća broj 04-473 od 11.03.2014. godine. Rješenja na osnovu kojih su donešene navedene Odluke nijesu data na uvid uz obrazloženje da su donešena od strane Ministarstva održivog razvoja i turizma i da se ne nalaze u arhivi Preduzeća.

Troškovi proizvodnih usluga - Na računima grupe 53 – Troškovi proizvodnih usluga iskazuju se prozvodne usluge na izradi učinaka, transportne usluge, usluge održavanja, zakupnine, troškovi sajmova, reklame i propagande, troškovi istraživanja i ostale proizvodne usluge. Preduzeće je na ime troškova proizvodnih usluga isplatilo iznos od 104.352,67€.

Revizijom je utvrđeno:
- *da postoji više faktura koje nijesu odobrene od strane Šefa Službe za finansije kao ni od direktora;*
- *računi za mobilnu telefoniju, koji se odnose na NP Durmitor, dostavljaju se na njihovu adresu i sami vrše plaćanje istih. Računi koji se odnose na ostale Nacionalne parkove dostavljaju se na adresu Službe za zajedničke poslove i plaćaju se od strane Uprave.*

Preduzeće ima usvojen Pravilnik o korišćenju službenih telefona broj 01-1013 od 09.07.2012. godine kojim su određeni tarifni paketi za 165 zaposlenih. Istim Pravilnikom je određeno do kog iznosa se korisnicima službenog mobilnog telefona priznaju mjesečni telefonski troškovi.
U cilju kontrole potrošnje, navedenim Pravilnikom je određeno da Služba za finansijske poslove treba da prati obračun troškova i plaćanje računa nastalih korišćenjem službenih telefona. Takođe, ista Služba kvartalno priprema informaciju o troškovima službenih telefona, po svakom pojedinačnom telefonu i istu dostavlja direktoru, pomoćniku direktora i Šefu Službe za pravne i opšte poslove.

Revizijom je utvrđeno da računi za telefonske brojeve za koje je Pravilnikom utvrđen limit, često su iznad odobrenog limita i da se ne vrši kontrola potrošnje u cilju smanjenja troškova.

Preporuka:

Preduzeće treba da obezbijedi punu primjenu Pravilnika o korišćenju službenih telefona i vrši kontrolu korišćenja službenih telefona. Ugovorom sa mobilnim operaterom treba odrediti dostavljanje zaposlenima računa iznad utvrđenih limita. Takođe, treba da direktoru, pomoćniku direktora i Šefu Službe za pravne i opšte poslove dostavlja izvještaj o troškovima službenih telefona.

Nematerijalni troškovi (grupa 55) - na računu nematerijalni troškovi iskazuju se troškovi neproizvodnih usluga, reprezentacije, premija osiguranja, troškovi platnog prometa, članarina, poreza, doprinosa i ostali nematerijalni troškovi. Nematerijalni troškovi su ostvareni u iznosu od 184.741,08€.

Revizijom je utvrđeno da je vršeno plaćanje obaveza po fakturama 13 (trinaest) dobavljača, koje nijesu odobrene od strane ovlašćene osobe

Preporuka:

Preduzeće treba da vrši plaćanje samo na osnovu validne dokumentacije (fiskalni računi, rješenja, ugovori) i nakon odobrenja od strane ovlašćene osobe.

Troškovi amortizacije (grupa 54)

Obračunati troškovi amortizacije na dan 31.12.2014. godine iznose 115.151,78€ (račun 540). Navedeni iznos se odnosi na:

-	*NP Durmitor*	*16.251,53€*
-	*NP Biogradska gora*	*16.064,48€*
-	*NP Lovćen*	*10.755,89€*
-	*NP Skadarsko jezero*	*49.178,35€*
-	*NP Prokletije*	*4.791,45€*
-	*Služba zajedničkih poslova*	*18.110,08€*
	Ukupno:	***115.151,78€***

Amortizacija po grupama računa dobijena iz popisnog materijala iznosi 113.104,00€, a odnosi se na:

-	*Nematerijalnu imovinu*	*9.684,00€*
-	*Građevinske objekte*	*47.271,00€*
-	*Opremu*	*29.600,00€*
-	*Vozila i plovila*	*26.080,00€*
-	*Sitan inventar*	*469,00€*
	Ukupan iznos	***113.104,00€***

Iz navedenih pregleda vidi se da je amortizacija prikazana u bilansu uspjeha veća za 2.048,00€ u odnosu na popis osnovih sredstava. Ova razlika je nastala zbog sljedećih propusta:
- Kod Službe zajedničkih poslova u dijelu opreme, iz popisnih lista vidi se da je obračun amortizacije u toku godine 3.727,10€. Kod uknjižavanja, umjesto tekuće amortizacije od 3.727,10€ uzeta je ukupna ispravka vrijednosti opreme u iznosu od 9.624,00€. Po osnovu ove greške terećen je iznos amortizacije više u iznosu razlike od 5.897,00€. Po ovom osnovu precijenjeni su troškovi amortizacije, a povećan je finansijski rezultat (gubitak), a podcijenjena oprema.
- Kod NP Durmitor uknjižena je amortizacija u iznosu od 521,00€ koja se odnosi na nematerijalna ulaganja. Po popisnim listama, obračunata amortizacija nematerijalnih ulaganja iznosi 2.574,13€. Ovim su podcijenjeni troškovi amortizacije za iznos od 2.053,13€, a precijenjena nematerijalna ulaganja.
Prilikom obračuna amortizacije korišćene su stope u skladu sa Pravilnikom o računovodstvu i računovodstvenim politikama. Međutim, iz navedenih propusta se vidi da prilikom formiranja kumulativnog iznosa amortizacije za 2014. godinu nijesu prenešeni validni iznosi amortizacija iz popisa osnovnih sredstava.

Preporuka:

Preduzeće treba da poveća nabavnu vrijednost opreme kod Službe zajedničkih poslova za iznos 5.897,00€, a za iznos od 2.053,13€ treba smanjiti nabavnu vrijednost nematerijalnih ulaganja kod NP Durmitor i izvršiti korekcije po analitičkim evidencijama.

Ostali rashodi (grupa 57)

Ostali rashodi iznosili su 208.575€ i odnosili su se na:
Račun 570 - Troškovi otpisa građevinskih objekata, opreme i robe - Preduzeće je na ime otpisa opreme, građevinskih objekata i robe iz suvenirnice iskazalo rashode u iznosu od ***3.137,27€,*** *a koji se odnose na:*

- *iznos od 390,27€ odnosi se na otpis građevinskih objekata – kućice na Vojnom u NP Durmitor. Po Elaboratu o popisu predložen je otpis kućice na Vojnom čija je sadašnja knjigovodstvena vrijednost 327,96€. S obzirom da se vrši otpis, na navedenu vrijednost kućice obaračunat je PDV u iznosu od 62,31€, tako da ista iznosi 390,27€;*
- *iznos od 734,35€ odnosi se na otpis opreme u NP Lovćen. Po Elaboratu o popisu predložen je otpis opreme (laptopa, radio stanice, stolice i peći na drva), čija je sadašnja knjigovodstvena vrijednost 617,10€, uvećana za PDV u iznosu od 117,25€ i iznosi 734,35€;*
- *iznos od 1.223,32€ odnosi se na otpis opreme u Upravi NP. Po Elaboratu o popisu predložen je otpis opreme (stolica, stolova i računarske opreme po specifikaciji), čija je sadašnja knjigovodstvena vrijednost 1.028,00€, uvećana za PDV u iznosu od 195,32€, i iznosi 1.223,32€;*
- *iznos od 538,30€ odnosi se na otpis opreme u NP Skadarsko jezero. Po Elaboratu o popisu predložen je otpis opreme čija je sadašnja knjigovodstvena vrijednost 473,03€, uvećana za PDV u iznosu od 85,96€ i iznosi 558,99€[23];*
- *iznos od 192,31€ odnosi se na otpis robe iz suvenirnica NP Durmitor (120,79€) i NP Prokletije (71,52€). Po Elaboratu o popisu predložen je otpis robe iz suvenirnica čija je sadašnja vrijednost 161,60€, uvećana za PDV u iznosu od 30,68€ i iznosi 192,31€;*
- *iznos od 58,72€ odnosi se na otpis robe iz suvenirnice u NP Durmitor – motel Sušica, kojoj je istekao rok upotrebe. Otpis robe izvršen je po kalkulaciji br. 34 od 25.07.2014. godine.*

Manjkovi (Račun 574) - Preduzeće je iskazalo manjkove u iznosu od 94,84€. Isti se odnose na manjak robe u suvenirnici NP Skadarsko jezero iskazan u Elaboratu o popisu u iznosu od 79,70€. Manjak je uvećan za PDV u iznosu od 15,14€ i iznosi 94,84€.

Rashodi po osnovu direktnih otpisa potraživanja (Račun 576) ***-*** *Preduzeće je iskazalo rashode po osnovu otpisa potraživanja u iznosu od 410,00€. Isto se odnosi na otpis potraživanja od zaposlenih, koji nijesu više u radnom odnosu u preduzeću.*

Rashodi po osnovu usklađivanja vrijednost potraživanja od kupaca (Račun 585) - Preduzeće je na ime rashoda po osnovu usklađivanja vrijednosti potraživanja od kupaca iskazalo rashode u iznosu od ***197.753,29€,*** *a isti se odnose na:*

- *NP Durmitor iznos od 18.987,13€;*
- *NP Biogradska gora iznos od 10.486,10€;*
- *NP Lovćen iznos od 1.648,00€;*
- *NP Skadarsko jezero iznos od 166.632,06€.*

Pravilnikom o računovodstvu i računovodstvenim politikama predviđen je način vršenja i model ispravke vrijednosti potraživanja za slučajeve kada postoji značajna sumnja da će se cjelokupan iznos potraživanja naplatiti od kupca.

Popisna komisija je, između ostalog, u Elaboratu o popisu i Dopuni elaborata o popisu na dan 31.12.2014. godine izvršila popis potraživanja i obaveza po svim kupcima i dobavljačima, starosnoj strukturi dugovanja i potraživanja, kao i procenat naplativosti potraživanja starijih od 1 godine i potraživanja starijih od 3 godine. Data je struktura potraživanja po parkovima na dan 31.12.2014. godine i izvršeno svođenje vrijednosti na fer vrijednost za potraživanja starija od 1 godine. Visina ukupnih potraživanja na 31.12.2014. godine je ***275.059,59€,*** *a fer vrijednost potraživanja, odnosno*

[23] *Postoji odstupanje u otpisanoj vrijednosti nakon obračuna PDV, a u pitanju je razlika od 20,69€.*

*vrijednost potraživanja nakon otpisa potraživanja starijih od 1 godine iskazana je u iznosu od **76.059,59€.** Razlika između stanja potraživanja na 31.12.2014. godine i iskazane fer vrijednosti iznosi **198.419,29€.** Navedeni iznos je trebao predstavljati osnov za knjiženje otpisa potraživanja od kupaca.*

*Uvidom u knjigovodstvene evidencije preduzeća utvrđeno je da je izvršen otpis potraživanja od kupaca koja su starija od 1 godine u ukupnom iznosu od **197.753,29€,** preko računa 209 - Ispravka vrijednosti potraživanja od kupaca i računa 585 - Rashodi po osnovu usklađivanja vrijednosti potraživanja od kupaca.*

Revizijom je utvrđeno da je fer vrijednost potraživanja u Elaboratu o popisu iskazana u iznosu od 76.059,59€, umjesto u iznosu od 77.006,00€ (razlika za 365,70€). Takođe, vrijednost otpisa iskazana je u Elaboratu o popisu u iznosu od 198.419,29€, u knjigovodstvenoj evidenciji u iznosu od 197.753,29€, a revizijom je utvrđeno da je vrijednost otpisa potraživanja trebala biti iskazana u iznosu od 198.053,59€.

Rashodi iz prethodnog izvještajnog perioda (račun 592) - Preduzeće je na ime rashoda iz prethodnog izvještajnog perioda iskazalo rashode u iznosu od 7.179,41€, isti su testirani 100%, a odnose se na:

- *JU „Lovćen Bečići“ iznos od **3.600,01€,** po fakturama br. 149 od 05.12.2012. godine i 144 od 22.10.2013. godine na ime usluga održavanja – čišćenja u centralnom dijelu NP Lovćen i izvršenih usluga za prevoz vode. Revizijom je utvrđeno da su fakture primljene i zavedene u godini na koju se odnose i potpisane od strane Šefa službe za finansije.*
- *Prijestonicu Cetinje iznos od **2.800,00€,** po Izjavi o kompenzaciji br. 44 od 15.04.2014. godine za troškove zakupa poslovnih prostorija u zgradi Prijestonice.*
- *Preduzeće iz Bara – iznos od **486,91€,** koji se odnosi na plaćanje prodate robe po fakturi br. 64/09 od 19.06.2009. godine. Preduzeće je u 2014. godini izvršilo povraćaj dijela robe iz suvenirnice koja je zaprimljena po naprijed navedenoj fakturi, a ista nije u cjelosti prodata. Plaćena je prodata roba u iznosu od **486,91€.***
- *Preduzeće iz Podgorice – iznos od **222,54€,** koji se odnosi na otpis dva puta plaćene iste fakture. Naime, faktura navedenom preduzeću je plaćena greškom dva puta, a kako isti nije pokazao razumijevanje i izvršio povraćaj novca, navedeni iznos je otpisan.*

Pretplatu dobavljaču u iznosu od 222,54€ trebalo je na 31.12.2014. godine evidentirati kao avansne uplate, a ne kao otpis potraživanja.

2.6. Iskaz o tokovima gotovine

Iskaz o tokovima gotovine u periodu 01.01.2014 – 31.12.2014. godine prikazan je u sljedećoj tabeli:

ISKAZ O TOKOVIMA GOTOVINE

u periodu od 01.01. do 31.12.2014.godine

POZICIJA	Redni broj	-u EUR- Iznos		-u EUR- nalaz utvrđen revizijom
		Tekuća godina	Prethodna godina	2014.
1	2	3	4	5
A. TOKOVI GOTOVINE IZ POSLOVNIH AKTIVNOSTI I. Prilivi gotovine iz poslovnih aktivnosti (1 do 3)	301	1,622,223.00	1,697,746.00	
1. Prodaja i primljeni avansi	302	1,094,342.00	1,072,262.00	1,178,325.00
2. Primljene kamate iz poslovnih aktivnosti	303	640.00	126.00	640.00
3. Ostali prilivi iz redovnog poslovanja	304	527,241.00	625,358.00	760,866.00
II. Odlivi gotovine iz poslovnih aktivnosti (1 do 5)	305	1,578,297.00	1,822,278.00	
1. Isplate dobavljačima i dati avansi	306	297,274.00	359,213.00	-460,912.00
2. Zarade, naknade zarada i ostali lični rashodi	307	1,273,932.00	1,462,338.00	-1,282,956.00
3. Plaćene kamate	308			
4. Porez na dobitak	309	7,091.00	727.00	-7,091.00
5. Plaćanja po osnovu ostalih javnih prihoda	310			
III. Neto tok gotovine iz poslovnih aktivnosti (I-II)	311	43,926.00	-124,532.00	188,872.00
B. TOKOVI GOTOVINE IZ AKTIVNOSTI INVESTIRANJA I. Prilivi gotovine iz aktivnosti investiranja (1 do 5)	312			
1. Prodaja akcija i udjela (neto prilivi)	313			
2. Prodaja nematerijalnih ulaganja, nekretnina, postrojenja, opreme i bioloških sredstava	314			
3. Ostali finansijski plasmani (neto prilivi)	315			
4. Primljene kamate iz aktivnosti investiranja	316			
5. Primljene dividende	317			
II. Odlivi gotovine iz aktivnosti investiranja (1 do 3)	318	27,521.00	26,459.00	
1. Kupovina akcija i udjela (neto odlivi)	319			
2. Kupovina nematerijalnih ulaganja, nekretnina, postrojenja, opreme i bioloških sredstava	320	27,521.00	26,459.00	-29,838.00
3. Ostali finansijski plasmani (neto odlivi)	321			
III. Neto tok gotovine iz aktivnosti investiranja (I-II)	322	-27,521.00	-26,459.00	-29,838.00
C. TOKOVI GOTOVINE IZ AKTIVNOSTI FINANSIRANJA I. Prilivi gotovine iz aktivnosti finansiranja (1 do 3)	323	142,628.00	131,055.00	
1. Uvećanje osnovnog kapitala	324			
2. Dugoročni i kratkoročni krediti (neto prilivi)	325			
3. Ostale dugoročne i kratkoročne obaveze	326	142,628.00	131,055.00	
II. Odlivi gotovine iz aktivnosti finansiranja (1 do 4)	327			
1. Otkup sopstvenih akcija i udjela	328			
2. Dugoročni i kratkoročni krediti i ostale obaveze (neto odlivi)	329			
3. Finansijski lizing	330			
4. Isplaćene dividende	331			
III. Neto tok gotovine iz aktivnosti finansiranja (I-II)	332	142,628.00	131,055.00	-
D. NETO TOK GOTOVINE (311+322+332)	333	159,033.00	-19,936.00	159,034.00
E. GOTOVINA NA POČETKU IZVJEŠTAJNOG PERIODA	334			158,572.00
F. POZITIVNE KURSNE RAZLIKE PO OSNOVU PRERAČUNA GOTOVINE	335			
G. NEGATIVNE KURSNE RAZLIKE PO OSNOVU PRERAČUNA GOTOVINE	336			
H. GOTOVINA NA KRAJU IZVJEŠTAJNOG PERIODA (333+334+335-336)	337	159,033.00	-19,936.00	317,606.00

*Revizijom je utvrđeno da **u Iskazu o tokovima gotovine za 2014. godinu nije tačno iskazana gotovina Preduzeća na kraju izvještajnog perioda**. U navedenom Iskazu gotovina na kraju izvještajnog perioda prikazana je u iznosu od 159.033€ (-19.936€ u 2013. godini). Revizijom je utvrđeno da gotovina na kraju 2014. godine iznosi 317.606€.*

Prilikom izrade Iskaza o tokovima gotovine, pozicije koje su prikazane u navedenom Iskazu su formirane iz Bilansa stanja i Bilansa uspjeha. Dajemo sljedeća obavještenja o izradi navedenog Iskaza:

1.	***prodaja i primljeni avansi***	***1.178.325€***
	- *B/U – grupa 60, 61*	*1.200.274€*
	- *potraživanja od kupaca – početno stanje*	*+ 281.735€*
	- *potraživanja od kupaca – krajnje stanje (31.12.2014.)*	*(105.931€)*
	- *ispravka vrijednosti kupaca*	*(197.753€)*
	Ukupno:	*1.178.325€*
2.	***primljene kamate iz poslovnih aktivnosti***	***640€***
	- *B/U – grupa 66 – finansijski prihodi kamate*	*640€*
	Ukupno:	*640€*
3.	***ostali prilivi iz redovnog poslovanja***	***760.866€***
	- *račun 640 – budžetska sredstva*	*500.000€*
	- *račun 650 – prihodi od zakupa*	*83.325€*
	- *račun 640 – donacije*	*1.257€*
		500€
	- *račun 659 – ostali prihodi (refundacije)*	*24.156€*
	- *račun 4959 – donacije u novčanim sredstvima*	*151.628€*
	Ukupno:	*760.866€*
4.	***isplate dobavljačima i dati avansi***	***460.912€***
	- *B/U – grupa 51 – troškovi materijala*	*178.680€*
	- *B/U – grupa 50 – nabavna vrijednost prodate robe*	*7.636€*
	- *B/U – grupa 53, 55 – ostali poslovni rashodi*	*289.124€*
	- *Obaveze iz poslovanja – grupa 43, 44 – početno stanje*	*71.713€*
	- *– grupa 43, 44 – krajnje stanje*	*(80.446€)*
	- *B/S – g rupa 10-13 – zalihe – početno stanje*	*+79.301€*
	- *– krajnje stanje*	*(77.636€)*
	Ukupno:	*460.912€*
5.	***Zarade, naknade zarada i ostali lični rashodi***	***1.282.957€***
	- *B/U – grupa 52*	*1.518.577€*
	- *B/S – račun 451 – početno stanje*	*3.842€*
	- *– krajnje stanje*	*-*
	- *B/S – račun 452 – početno stanje*	*8.127€*
	- *– krajnje stanje*	*(154.084€)*
	- *B/S – račun 453 – početno stanje*	*6.840€*
	- *– krajnje stanje*	*(88.000€)*
	- *B/S – račun 457 – početno stanje*	*2.512€*
	- *– krajnje stanje*	*(14.857€)*
	Ukupno:	*1.282.957€*
6.	***Porez na dobitak***	***7.091,43€***
	- *B/S – račun 481 – porez na dobit*	*5.230,43€*
	- *Isplaćene kamate*	*1.861,00€*
	Ukupno:	*7.091,43€*
7.	***Kupovina nemat. ulaganja, nekretnina, postrojenja i opreme***	***29.838,00€***
	- *Bruto B/S – račun 014*	*2.980,31€*
	-	*4.900,75€*
	-	*4.877,00€*
	-	*4.820,20€*
	-	*4.696,00€*
	-	*7.580,00€*
	Ukupno:	*29.838,00€*
8.	***Gotovina na početku izvještajnog perioda***	***158.572,00€***
	- *B/S – grupa 24*	*158.572,00€*

Preporuka:

Preduzeće treba da priprema i sastavlja finansijske izvještaje u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji i Pravilnikom o sadržini i formi obrazaca finansijskih iskaza za privredna društva i druga pravna lica, MRS i MSFI, a da podatke u finansijskim izvještajima uskladi sa podacima iskazanim u Glavnoj knjizi preduzeća.
Preduzeće treba da, u skladu sa MRS 8 - Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške, ispravi greške nastale u finansijkim izvještajima.

2.7. Iskaz o promjenama na kapitalu

Iskaz o promjenama na kapitalu Preduzeća u periodu 01.01.2014 – 31.12.2014. godine dat je u sljedećoj tabeli:

ISKAZ O PROMJENAMA NA KAPITALU

u periodu od 01.01. do 31.12.2014. godine

u EUR-

Pozicija	OPIS	Red br.	Osnovni kapital (grupa 30 bez 309)	Red br.	Ostali kapital (rn 309)	Red br.	Neuplaćeni upisani kapital (grupa 31)	Red br.	Emisiona premija (rn 320)	Red br.	Rezerve (rn 321, 322)	Red br.	Revalorizacione rezerve (grupa 33)	Red br.	Neraspoređena dobit (grupa 34)	Red br.	Gubitak (grupa 35)	Red br.	Otkupljene sopstvene akcije i udjeli (rn 237)	Red br.	Ukupno (kol. 2+3+4+5+6+7+8-9-10)
	1		2		3		4		5		6		7		8		9		10		11
1.	Stanje na dan 01.01. _____ godine	401	861249	410	352407	419		428		437	152201	446		455	475909	464	294479	473		482	1547287
2.	Efekti retroaktivne ispravke materijalno značajnih grešaka i promjena računovodstvenih politika	402		411		420		429		438		447		456		465		474		483	
3.	Korigovano početno stanje na dan 01.01.2014. (r.br. 1 + 2)	403	861249	412	352407	421		430		439	152201	448		457	475909	466	294479	475		484	1547287
4.	Neto promjene u _____ godini	404		413		422		431		440		449		458		467		476		485	
5.	Stanje na dan 31.12.2014. (r.br. 3+4)	405	861249	414	352407	423		432		441	152201	450		459	475909	468	294479	477		486	1547287
6.	Efekti retroaktivne ispravke materijalno značajnih grešaka i promjena računovodstvenih politika	406		415		424		433		442		451		460		469		478		487	
7.	Korigovano početno stanje na dan _____ godine (r.br. 5+6)	407	861249	416	352407	425		434		443	152201	452		461	475909	470	224479	479		488	1547287
8.	Neto promjene u _____ godini	408	1702591	417		426		435		444		453	1468409	462		471	451857	480		489	2719143
9.	Stanje na dan 31.12.2014. (r.br. 7+8)	409	2563840	418	352407	427		436		445	152201	454	1468409	463	475909	472	746336	481		490	4266430

Upravni odbor Preduzeća je, na sjednici održanoj dana 20.03.2015. godine donio Odluku o usvajanju Izvještaja o procjeni imovine i kapitala JP za Nacionalne parkove br. 04-378 od 17.03.2015. godine, prema kojem je kapital Preduzeća procijenjen u iznosu od 2.563.840€.

Iskaz o promjenama na kapitalu Preduzeća u periodu 01.01.2014 – 31.12.2014. godine ne obuhvata promjene u toku prethodnih godina već samo korigovano početno stanje na dan 01.01.2014. godine.

*Revizijom je u više slučajeva utvrđeno **nepravilno unošenje početnih stanja** i nesklad između podataka iskazanim u finansijskim izvještajima i podataka iz Brutobilansa za 2014. godinu.*
U iskazu o promjenama na kapitalu, kapital je iskazan u iznosu od 4.266.430,00€ dok je prema podacima Glavne knjige iskazan u visini procjene od 2.563.840€. Revalorizacione rezerve, neraspoređena dobit i gubitak su svedeni kroz procjenu na kapital u iznosu od 2.563.840€.

*Gubitak iz tekuće godine prikazan je u iznosu od 451.858€ i zajedno sa gubitkom iz ranijih godina u iznosu od 294.478€ sveden je na 0,00€ preko neraspoređene dobiti u iznosu od 475.909€ i revalorizacionih rezervi. Ostatak revalorizacionih rezervi i dobiti u iznosu 1.702.591€ je uvećanje kapitala po procjeni. Međutim, **Izvještaj o promjenama na kapitalu** u periodu 01.01.2014 – 31.12.2014. godine **nije tačan** jer je procijenjeni kapital u iznosu od 2.563.840€ uvećan efektima valorizacije u iznosu 1.702.591€ pa je tako dobijen pogrešan iznos kapitala u iznosu 4.266.430€.*

Preporuke:

Preduzeće treba da priprema i sastavlja finansijske izvještaje u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji i Pravilnikom o sadržini i formi obrazaca finansijskih iskaza za privredna društva i druga pravna lica, MRS i MSFI, a da podatke u finansijskim izvještajima uskladi sa podacima iskazanim u Glavnoj knjizi preduzeća.

Preduzeće treba da, u skladu sa MRS 8 - Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i greške, ispravi greške nastale u finansijkim izvještajima.

2.8. Javne nabavke

Preduzeće je Planom javnih nabavki za 2014. godinu[24] planiralo nabavku roba, usluga i radova u vrijednosti od 693.600,00€, koji bi se realizovali posredstvom četrdeset dva postupka javne nabavke od kojih su za tri postupka obezbijeđena sredstva od strane donatora, dok za ostale postupke izvor finansiranja predstavljaju sopstvena sredstva Preduzeća. Pregled planiranih postupaka dat je u narednoj tabeli:

Plan javnih nabavki	Planirana vrijednost	Broj postupaka	Vrsta postupka		
			Otvoreni p.	Šoping	Neposred. sporaz.
Robe	206.100,00	16	2	14	-
Radovi	389.500,00	10	1	9	-
Usluge	98.000,00	16	2	13	1
Ukupno	**693.600,00**	**42**	5	36	1

Izmjene plana vršene su putem amandmana (21) (koji su svi, kao i prvobitni plan, zavedeni pod istim brojem). Posljednjom izmjenom plana br. 01-198 od 18.12.2014. godine planirana je nabavka roba, usluga i radova u vrijednosti od 1.004.169,00€, koja bi se realizovala posredstvom 66 postupaka, odnosno za nabavku: roba - 18 postupaka vrijednosti 246.200,00€; usluga - 34 postupka vrijednosti 154.069,00€ i radova – 14 postupaka vrijednosti 603.900,00€.

U Izvještaju[25] o sprovedenim postupcima javnih nabavki evidentirano je da je Preduzeće tokom 2014. godine izvršilo nabavku roba, radova i usluga u iznosu od 203.814,91€ i to kroz:

- *Otvoreni postupak javne nabavke – U obrascu A evidentiran je jedan postupak javne nabavke ugovorene vrijednosti sa PDV-om– 58.900,45€ (nabavka goriva)*
- *Šoping (javne nabavke male vrijednosti) – U obrascu B evidentirano je dvanaest šopinga čija je ugovorena vrijednost sa PDV-om – 107.187,76€*
- *Neposredni sporazum – U obrascu C o dodijeljenim javnim nabavkama primjenom neposrednog sporazuma evidentirane su nabavke u iznosu od 37.726,70€.*

Revizijom je utvrđeno:

- *da zapisnici o javnom otvaranju ponuda nisu sačinjeni na obrascu propisanim Zakonom,*
- *izjave o nezavisnosti koje, shodno članu 16 Zakona, potrebno podnijeti u pisanoj formi nijesu dio dokumentacije javne nabavke.*
- *da su Plan javnih nabavki i svi amandmani zavedeni pod istim brojem u djelovodniku, kao i zapisnici o pregledu, ocjeni i vrednovanju i Izvještaj o postupku javnih nabavki,*
- *Uvidom u ispostavljene fakture[26] utvrđeno je da u određenim slučajevima iste nijesu obračunate u skladu sa prihvaćenom ponudom u pogledu cijena i vrste robe.*

[24] *Plan javnih nabavki broj 01-198 od 30.01.2014.godine.*
[25] *Izvještaj broj 01-249, od 26.02.2015.godine.*
[26] *Računi br. 1395, 1393 i 2023/10/0.*

- *Izvještaji o dodijeljenim javnim nabavkama male vrijednosti sadrže i Ugovore koji su zaključeni tokom 2015. godine, čija je ukupna ugovorena vrijednost 13.681,83€ (usluge osiguranja motornih vozila i usluge održavanja vozila).*
- *Za usluge servisiranja i održavanja vozila, procijenjene vrijednosti 35.000,00€ sproveden je šoping, iako je za iste trebalo sprovesti otvoreni postupak javne nabavke.*
- *Ponude u postupku nabavke opreme (krplje, ležaljke, šatori i sl.) nijesu bile zapečaćene pečatnim voskom i iste je shodno članu 76 Zakona trebalo odbiti kao neispravne.*
- *Preduzeće nije postupilo u skladu sa članom 30 Zakona kojim je propisano da “ukupna godišnja vrijednost javnih nabavki primjenom neposrednog sposrazuma ne može da prelazi 10% izvršenog budžeta za javne nabavke u prethodnoj godini ukoliko budžet za javne nabavke iznosi do 200.000€”.*
- *Upoređivanjem podataka koji su evidentirani u obrascu C (dodijeljene nabavke primjenom neposrednog sposrazuma) i podataka iz Glavne knjige i dnevnika blagajne utvrđeno je da Preduzeće nije evidentiralo sve nabavke koje su se izvršile primjenom neposrednog sporazuma.*
- *U obrascu C evidentirano je samo četrnaest (14) nabavki koje su izvršene primjenom neposrednog sporazuma ukupne vrijednosti 37.726,70€, dok gotovinska plaćanja (reprezentacija, usluge prevoza, troškovi goriva i sl.) i ostala jednokratna plaćanja dobavljačima nijesu prikazana u navedenom obrascu što je u suprotnosti sa članom 117 Zakona.*

Preporuke:

Preduzeće treba da sačini Plan javnih nabavki na osnovu realnih potreba i mogućnosti i da u Planu javnih nabavki evidentira samo nabavke roba, usluga i radova koje će se realizovati tokom kalendarske godine.

Preduzeće treba da obezbijedi punu primjenu Zakona o javnim nabavkama i da vrši kontrolu primljene robe, odnosno da kontroliše da li obračunata cijena odgovara cijeni koja je navedena u prihvaćenoj ponudi i zaključenom ugovoru.

Preduzeće treba da u skladu sa čl. 117 Zakona o javnim nabavkama vodi evidenciju svih javnih nabavki sprovedenih neposrednim sporazumom i vodi računa da ukupna vrijednost ovih nabavki ne prelazi limite utvrđene članom 30 Zakona.

***Preduzeće treba da u Izvještaju o sprovedenim postupcima javne nabavke evidentira samo ugovore koji su zaključeni u periodu do 31. decembra godine za koju se podnosi izvještaj**.*

Preduzeće treba da se pridržava Uputstva za izvršavanje uredbe o kancelarijskom poslovanju organa državne uprave, odnosno da se evidentiranje akata, koji se odnose na isti predmet vrši na način da prvi akt dobija klasifikacioni znak predmeta i redni broj djelovodnika, dok svaki naredni akt istog predmeta dobija samo novi podbroj prema redosljedu kojim su evidentirani u djelovodniku, kako bi se izbjeglo postojanje dva različita akta upisana pod istim brojem u djelovodniku.

Ukoliko dođe do greške prilikom evidentiranja ponude, ne smije se vršiti brisanje (ispravljanje) pogrešno upisanih riječi ili brojeva i sl, već se ispravka vrši povlačenjem tanke linije preko pogrešno ispisanih tekstova, a iznad toga ispisuje se pravilan tekst. Ispravku vrši službenik koji vodi evidencije i ovjerava ih potpisom uz stavljanje datuma.

2.9. Sudski sporovi

Preduzeće je zaključilo Ugovor o zastupanju sa advokatskom kancelarijom „Pavličić“ da u ime Preduzeća i za njihov račun preduzimaju sve pravne radnje u obradi tužbi, žalbi, redovnih i vanrednih pravnih ljekova i dr. Za obavljanje ovih poslova, odredbom čl. 3 Ugovora određena je naknada u paušalnom iznosu od 1.000,00€ mjesečno, i naknada u iznosu od 100,00€ po jednom započetom času

za preduzete radnje, a koji se iznos uračunava u paušalni. Odlukom br. 01-508 od 03.04.2015. godine, Preduzeće je otkazalo navedeni ugovor o zastupanju i preuzelo sve spise predmeta.

Na ime advokatskih usluga Preduzeće je u 2014. godini isplatilo iznos od 21.276,50€. Prema dostavljenim podacima, ukupan broj sudskih sporova, u kojima je Preduzeće tužena strana u postupku je 18, čija je ukupna procijenjena vrijednost 509.684,70€. Pravni osnov u navedenim predmetima je najčešće naknada materijalne i nematerijalne štete (10 sporova – 449.498,92€), a zatim sporovi iz radnih odnosa (poništaj rješenja i sl.).

Uvidom u bazu podataka, utvrđeno je da je od strane Javnih izvršitelja i nadležnih sudova, tokom 2014.godine doneseno 20 rješenja o izvršenju, od kojih je 7 rješenja dato na uvid revizoru, gdje se Preduzeće našlo na strani izvršnog dužnika. U navedenim predmetima, izvršenje je traženo pretežno na osnovu izvršne isprave.

Po osnovu troškova sudskih i izvršnih naplata Preduzeće je u 2014. godini isplatilo iznos od 24.745,01€, a i u budućem periodu može se očekivati značajan odliv sredstava po osnovu sudskih sporova.

Služba za pravne i opšte poslove Preduzeća (12 zaposlenih, od kojih su četiri stručna saradnika za pravne i opšte poslove i šef službe) ne formira sve, i ne vodi ažurno izvršne predmete. Takođe, ovlašćena lica nijesu dala na uvid rješenja na osnovu kojih je sprovedeno izvršenje i od Preduzeća naplaćeno preko 14.000,00€. U predmetima koji su dostavljeni na uvid, ovlašćena lica uglavnom nijesu izjavljivala prigovor na rješenje o izvršenju.

Preporuke:

Preduzeće treba da obezbijedi poštovanje Zakona o radu, Kolektivnog ugovora, Kodeksa ponašanja zaposlenih i drugih propisa kako bi minimiziralo rizik od pogrešnog postupanja i troškove sudskih postupaka.

Preduzeće treba da, radi praćenja izvršne naplate, uredno vodi evidencije i ažurno postupa u predmetima u kojima je stranka u postupku.

Podgorica, 27.10.2015. godine

Član Senata, rukovodilac Kolegijuma V
Dragiša Pešić,