



ДРЖАВНА
РЕВИЗОРСКА
ИНСТИТУЦИЈА

ИЗВЕШТАЈ
О РЕВИЗИЈИ ПРАВИЛНОСТИ И СВРСИСХОДНОСТИ ПОСЛОВАЊА
у Дому здравља „Ковачица“, Ковачица

Расходи за запослене и лица ангажована ван радног односа у домовима здравља



Број: 400-1060/2024-05/19
Београд, 06. децембар 2024. године



Успостављање ефикаснијег функционисања интерних финансијских контрола и унапређење управљања поступцима ангажовања ван радног односа, допринеће да обрачун и исплата расхода за запослене и ангажовање лица ван радног односа буду у складу са прописима и начелима економичности и ефикасности

Циљ ревизије био је да се испита да ли су расходи за запослене обрачунати и исплаћени у складу са прописима, да ли су економично и ефикасно планирана и извршена сва ангажовања ван радног односа код Дом здравља Ковачица, да ли је постојала стварна потреба за одређеним облицима и трајањем ангажовања и у којој мери су она допринела остварењу циљева пословања за уложени новац.

Јавним расходима треба рационално управљати, уз уважавање начела општег јавног интереса, начела штедње, умерености и пропорционалности.

Расходи за запослене представљају билансно значајан део укупних јавних расхода, јер по својој структури и обиму обухватају значајна издвајања, односно учешћа у финансијским плановима корисника јавних средстава, што показује обим учешћа у бруто домаћем производу.

Процена расхода за запослене на нивоу државе у 2022. години повећана је за 15,3 млрд. динара и највећи део овог повећања односио се на већу масу зарада у здравству, као и на ново запошљавање, повећање издатака за прековремени рад, награда запосленима и других облика дохотка.

Расходи за запослене у здравственим установама чинили су око 60% свих расхода и издатака здравствених установа, што појединачно представља најзначајнију врсту расхода.

Циљ ефикасног управљања системом плата је да се успостави јединствено праћење радних места, усклађен радноправни статус, висина основне плате запослених на одговарајућим радним местима. Овим се постиже ефикасно управљање јавним средствима, кадровима, политикама, а корисницима се омогућава да несметано обављају своју делатност и организују виши ниво пружања услуга.



<http://www.dzkov.rs>

Препоруке

Државна ревизорска институција је, Дому здравља Ковачица, у циљу обезбеђивања правилности и постизања веће ефикасности расхода за запослене и ангажовања ван радног односа дала следеће препоруке, да:

- 1) усклади укупан број запослених са важећим Кадровским планом;
- 2) обезбеди укупан број ангажованих лица, у складу са прописима;
- 3) обезбеди основ за ангажовање лица ван радног односа, у складу са прописима;
- 4) обезбеди праћење реализације за све уговоре о ангажовању ван радног односа;
- 5) обезбеди у поступцима ангажовања ван радног односа потпуно, адекватно и ефикасно управљање и контролу, у делу њиховог планирања и реализације.

① Обрачун и исплата расхода за запослене у Дому здравља Ковачица нису, у свим областима, вршени у складу са прописима, што је утицало на економичност трошења јавних средстава.

② Ангажовање лица ван радног односа није било у складу са прописима и природом ове врсте уговора и повећало је укупне расходе, али је допринело континуитету пружања услуга здравствене заштите.



Садржај:

Скраћенице и термини.....	5
I Резиме извештаја	6
1. Резиме и препоруке	6
2. Скретање пажње	11
3. Захтев за доставу одазивног извештаја	12
II Увод	14
1. Проблем	14
2. Циљ ревизије	16
3. Ревизијска питања.....	17
4. Обим и ограничења ревизије	17
5. Методологија у поступку рада	18
III Опис предмета ревизије	19
1. Појам расхода за запослене и ангажовања ван радног односа	19
2. Законодавни и институционални оквир	20
3. Опште информације о субјекту ревизије	28
4. Организација послова у Дому здравља „Ковачица“	29
5. Опште информације о расходима за запослене и ангажовању ван радног односа за период 2021 – 2023. године	31
IV Закључци.....	34
ЗАКЉУЧАК 1: Обрачун и исплата расхода за запослене у Дому здравља Ковачица нису, у свим областима, вршени у складу са прописима, што је утицало на економичност трошења јавних средстава	35
Налаз 1.1: Кадровски капацитет Дома здравља, у погледу укупног броја запослених, био је већи у односу на важећи Кадровски план	36
Налаз 1.2: Дом здравља је све поступке новог запошљавања спровео у складу са прописима.....	39
Налаз 1.3. Осим у случају једног запосленог, остали запослени испуњавали су прописане услове за обављање послова радног места	40
Налаз 1.4. Осим код једног запосленог, уговори о раду са запосленима садрже све битне елементе утврђене прописима	43
Налаз 1.5. Дом здравља је обезбедио вођење уредних и ажурних евиденција редовног и прековременог рада	44
Налаз 1.6: Дом здравља није усагласио одредбе акта о процени ризика са прописима, у делу увођења скраћеног радног времена и за једног запосленог није правилно обрачунао и исплатио плате и додатке.....	46
Налаз 1.7. Дом здравља није вршио увећања плата из сопствених прихода	53
ЗАКЉУЧАК 2: Ангажовање лица ван радног односа није било у складу са прописима и природом ове врсте уговора и повећало је укупне расходе, али је допринело континуитету пружања услуга здравствене заштите	55
Налаз 2.1: Број лица на одређено време и ангажованих ван радног односа, у Дому здравља Ковачица, био је већи у односу на прописан број	56



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

Налаз 2.2: Дом здравља није обезбедио основ за ангажовање у складу са прописима, за све уговоре ван радног односа	58
Налаз 2.3. Дом здравља је планирао изворе средстава, основ ангажовања и расходе за уговорене накнаде, за сваку буџетску годину	60
Налаз 2.4. Дом здравља је обезбедио ажурне евиденције о ангажовању ван радног односа...	61
Налаз 2.5. Обрачун накнада лицима ангажованим ван радног односа извршен је у складу са прописима и на основу уговорених услова	62
Налаз 2.6. Дом здравља за један уговор о делу није обезбедио праћење реализације, услед чега се не може потврдити обим и квалитет извршеног посла	64
Налаз 2.7. Дом здравља ангажовао је лица ван радног односа на основу објективних потреба, у циљу обезбеђења континуитета здравствене заштите, што је утицало на повећан обим ангажовања, које је допринело ефикасном остваривању циљева пословања, осим у случају једног уговора о делу, за који утврђена потреба није оправдана.....	65
Прилог 1 – Методологија у поступку рада.....	70
Прилог 2 – Преглед извршених расхода за запослене и лица ангажована ван радног односа у периоду 01.01.2021 – 31.12.2023. године.....	75



Скраћенице и термини

У прегледу су дате скраћенице које су коришћене у извештају:

Пун назив	Скраћеница
Дом здравља „Ковачица“ Ковачица	Дом здравља
Колективни уговор код послодавца „Дом здравља Ковачица“ Ковачица	Колективни уговор
Кадровски план за Дом здравља Ковачица	Кадровски план
Правилник о унутрашњој организацији и систематизацији послова Дома здравља „Ковачица“	Правилник о систематизацији
Електронска база података о запосленима из кадровске евиденције	ЕБК
Електронска база картона примања запослених	ЕБП
Државна ревизорска институција	ДРИ
Републички фонд за здравствено осигурање	РФЗО
Корисници јавних средстава	КЈС

Поједини изрази који се користе у извештају имају следеће значење:

Израз	Значење
Субјект ревизије	Дом здравља „Ковачица“ Ковачица
Период обухваћен ревизијом	Период од 1. јануара 2021. године до 31. децембра 2023. године на који се односи поступак ревизије
Електронска база података о запосленима из кадровске евиденције	Извод из кадровске евиденције за све запослене са пресеком стања на дан 01.01. и 31.12. и обухвата буџетску годину на коју се односи
Електронска база картона примања запослених	Извод из евиденције свих примања која садржи податке о месечним износима и врстама примања за сваког запосленог и обухвата буџетску годину у којој су реализовани
Кадровски план	Утврђује укупан број запослених на неодређено и одређено време који обављају послове у здравственој установи



I Резиме извештаја

1. Резиме и препоруке

Јавним расходима се финансирају јавне потребе и представљају ефикасан инструмент укупне економске и социјалне политике савремене државе. Јавним расходима треба рационално управљати, уз уважавање начела општег јавног интереса, начела штедње, умерености и пропорционалности.¹

Значајно место у јавним расходима заузимају расходи за запослене, који спадају у текуће буџетске расходе. Расходи за запослене представљају билансно значајан део укупних јавних расхода, јер по својој структури и обиму обухватају значајна издвајања, односно учешћа у финансијским плановима корисника јавних средстава.

Расходи за запослене захтевају значајна издвајање јавних средстава на нивоу државе, што показује и обим учешћа ових расхода у бруто домаћем производу. На нивоу опште државе, плате и пензије заједно, чине око 40% јавних расхода, а у 2022. години расходи за запослене износили су 688,4 млрд. динара.²

У претходном периоду, Државна ревизорска институција значајно је допринела откривању и спречавању неправилности у области расхода за запослене, које су се односиле на више исплаћене плате/зараде, увећање плата (стимулације), неправилан обрачун додатака и друго, код корисника јавних средстава. У Извештају о раду ДРИ за 2021. и 2022. годину утврђене неправилности, у вези са обрачуном и исплатом расхода за запослене, код 45 здравствених установа, исказане су у укупном износу од 141,76 мил. динара.

У циљу ефикаснијег коришћења јавних средстава у области расхода за запослене и расхода по основу уговора за лица ангажована ван радног односа, неопходно је да корисници јавних средстава обезбеде поштовање законитости и регуларности у погледу кадровског капацитета, поступака новог запошљавања, обрачуна и исплате плата, додатака, доприноса, социјалних давања, накнада и награда запосленима, као и оправданост свих облика ангажовања ван радног односа, уз уважавање принципа економичности и ефикасности.

Дом здравља Ковачица исказао је извршење расхода за запослене у износу од: 1) 219.048 хиљада динара у 2021. години; 2) 243.160 хиљада динара у 2022. години; и 3) 271.838 хиљада динара у 2023. години, што у просеку представља раст од 11% у посматраном периоду.³

У истом периоду извршени расходи за лица ангажована ван радног односа, за све облике ангажовања (привремени и повремени послови, уговори о делу и допунски рад) износили су: 1) 2.995 хиљада динара у 2021. години; 2) 4.525 хиљада динара у 2022. години; и 3) 5.905 хиљада динара у 2023. години, што представља раст 30 – 51% у посматраном периоду.

Државна ревизорска институција спровела је ревизију правилности и сврсисходности пословања код Дома здравља „Ковачица“ Ковачица, на тему „Расходи за запослене и лица ангажована ван радног односа у домовима здравља“, са циљем да испита да ли су расходи за запослене обрачунати и исплаћени у складу са прописима и да ли су економично и ефикасно планирана и извршена сва ангажовања ван радног односа, да ли је постојала стварна потреба за одређеним облицима и трајањем ангажовања и у којој мери су допринела остваривању циљева пословања за уложени новац.

¹ Јавне финансије, 2005. године, Др Божидар Раичевић, редовни професор Економског факултета у Београду.

² Програм економских реформи (ЕРП) 2023 – 2025. и Програм економских реформи (ЕРП) 2024 – 2026.

³ Завршни рачун Дома здравља Ковачица, Образац 5, за период 01.01. – 31.12.2021, 01.01. – 31.12.2022 и 01.01. – 31.12.2023. године.



Након спроведене ревизије правилности и сврсисходности пословања утврдили смо следеће: **Успостављање ефикаснијег функционисања интерних финансијских контрола и унапређење управљања поступцима ангажовања ван радног односа, допринеће да обрачун и исплата расхода за запослене и ангажовање лица ван радног односа буду у складу са прописима и начелима економичности и ефикасности.**

Наведено је засновано на следећим закључцима и налазима:

ЗАКЉУЧАК 1: Обрачун и исплата расхода за запослене у Дому здравља Ковачица нису, у свим областима, вршени у складу са прописима, што је утицало на економичност трошења јавних средстава.

Налаз 1.1: Кадровски капацитет Дома здравља, у погледу укупног броја запослених, био је већи у односу на важећи Кадровски план

Каталогом радних места, утврђен је попис радних места са описом и захтеви за њихово обављање у јавним службама. Кадровским планом за Дом здравља Ковачица, утврђен је укупан број запослених на неодређено и одређено време, који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања. Број и структура радних места, који су утврђени Правилником о систематизацији, морају бити у складу са бројем и структуром који су прописани Кадровским планом. Услед недостатка одговарајућег медицинског и немедицинског кадра и ограничења Кадровским планом, укупан број запослених у Дому здравља, био је већи од прописаног броја. Иако поступање на овакав начин није у складу са прописима, услед објективне потребе за одређеним пословима, које Дом здравља није могао обезбедити пријемом лица у радни однос, обезбеђен је потребан кадар за континуирано пружање здравствених услуга и несметано обављање редовне делатности.

Налаз 1.2: Дом здравља је све поступке новог запошљавања спровео у складу са прописима

Здравствена установа је дужна да у поступцима новог запошљавања примењује одредбе Закона о буџетском систему, које прописују услове за пријем у радни однос новозапослених лица. Законом о здравственој заштити и Колективним уговором је прописано да се радно место у установи попуњава спровођењем конкурса, доношењем одлуке о потреби заснивања радног односа, која је у складу са Кадровским планом здравствене установе. Дом здравља је све пријеме у радни однос спровео у складу са прописима, односно обезбедио је потребне сагласности Комисије за давање сагласности за ново запошљавање и додатно радно ангажовање код корисника јавних средстава и спровођење јавног конкурса.

Налаз 1.3: Осим у случају једног запосленог, остали запослени испуњавали су прописане услове за обављање послова радног места

Запослени у здравственој установи морају испуњавати услове, у смислу прописане врсте и степена стручне спреме, односно образовања, као и друге посебне услове за рад на одређеним радним местима. Запослени могу засновати радни однос, на неодређено и одређено време, само на радним местима и за обављање послова који су утврђени Правилником о систематизацији. Иако је Дом здравља извршио усаглашавање акта о систематизацији са Каталогом радних места и утврдио одговарајућу врсту и степен стручне спреме, односно образовања за рад на одређеним пословима, једно лице на радном месту помоћника директора за економско – финансијске послове и интерну контролу, није испуњавало прописане услове. Наведено указује на ризик да нису успостављене ефикасне интерне контроле и управљачка одговорност, услед чега није обезбеђена примена одредби подзаконских и општих аката у погледу доношења одлука о распоређивању на руководећа радна места, што је за последицу могло имати неосноване трошкове, недостатак неопходног нивоа стручности и ефективно остваривање циљева.



Налаз 1.4: Осим код једног запосленог, уговори о раду са запосленима садрже све битне елементе утврђене прописима

Одредбама Закона о раду и Колективног уговора прописани су елементи уговора о раду који закључују запослени у здравственим установама. Дом здравља је, у посматраном периоду, приликом закључивања уговора о раду са запосленима поштовао одредбе прописа у погледу садржине уговора о раду, осим за једног запосленог са којим је закључен уговор о раду који не садржи елементе за утврђивање основне плате (прописана основица и коефицијент). Наведено указује на ризик да нису успостављене ефикасне интерне контроле и управљачка одговорност, услед чега није обезбеђена примена законских одредби у погледу утврђивања елемената за обрачун основне плате, што је за последицу могло имати неосноване трошкове и ефикасно остваривање циљева.

Налаз 1.5: Дом здравља је обезбедио вођење уредних и ажурних евиденција редовног и прековременог рада

Законом о раду прописана је обавеза вођења месечне евиденције зарада и накнада зарада. Посебним колективним уговором прописана је обавеза послодавца да води персонални досије за сваког запосленог, као и дневне евиденције прековременог рада и слободних сати. Дом здравља је уредно и ажурно водио све евиденције на основу којих је вршио обрачун и исплату плата, додатака и накнада запосленима, у складу са прописима.

Налаз 1.6: Дом здравља није усагласио одредбе акта о процени ризика са прописима, у делу увођења скраћеног радног времена и за једног запосленог није правилно обрачунао и исплатио плате и додатке

Законом о платама у државним органима и јавним службама прописан је начин утврђивања плата, додатака, накнада и осталих примања запослених у здравственој установи, која се финансира из доприноса за обавезно социјално осигурање. Обрачун и исплата расхода за запослене вршени су у складу са прописима, осим за једног запосленог, код кога је уговорен новчани износ основне зараде у нето износу, односно обрачун плате није вршен на основу прописаних коефицијената и основица. На овај начин су обрачунати и извршени расходи за плате, додатеке и накнаде, најмање у износу од 1.723 хиљада динара (нето), односно 2.810 хиљада динара (брuto), у периоду 01.01.2021 – 31.05.2022. године. Услед неадекватног функционисања система финансијског управљања и контроле и управљачке одговорности, није обезбеђена доследна примена одредби законских и подзаконских аката, у области обрачуна и исплате расхода за запослене. Наведено поступање за последицу је имало неоправдане трошкове и могло је утицати на економично и ефикасно пословање установе.

Налаз 1.7: Дом здравља није вршио увећања плата из сопствених прихода

Законом о платама у државним органима и јавним службама, прописано је да јавне службе које остваре приходе који нису јавни приходи, могу увећати плате до висине оствареног прихода, а највише до 30% по запосленом. Посебним колективним уговором за здравствене установе чији је оснивач Република Србија, Аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе, прописано је да се увећање плате из сопствених прихода врши сразмерно учешћу трошкова рада у оствареном приходу, до висине оствареног прихода. У периоду обухваћеном ревизијом, Дом здравља није вршио увећања плата из сопствених прихода.

ЗАКЉУЧАК 2: Ангажовање лица ван радног односа није било у складу са прописима и природом ове врсте уговора и повећало је укупне расходе, али је допринело континуитету пружања услуга здравствене заштите.



Налаз 2.1: Број лица на одређено време и ангажованих ван радног односа, у Дому здравља Ковачица, био је већи у односу на прописан број

Одредбама Закона о буџетском систему прописано је да број запослених на одређено време и лица ангажованих ван радног односа не може бити већи од 10% укупног броја запослених на неодређено време, осим изузетно уз прибављене сагласности. Услед сталне флукуације и недостатка расположивог медицинског и немедицинског кадра, Дом здравља је део услуга здравствене заштите обезбедио кроз рад на одређено време и поступке ангажовања ван радног односа. У периоду 2021 – 2023. године број лица на одређено време и ангажованих ван радног односа био је већи од прописаног броја. Иако поступање на овакав начин није у складу са прописима, постојала је објективна потреба за одређеним пословима, које Дом здравља није могао обезбедити пријемом лица у радни однос. Наведена ангажовања на одређено време и ван радног односа су била у функцији обезбеђивања потребног кадра за континуирано пружање здравствених услуга становништву и несметаног обављања редовне делатности.

Налаз 2.2: Дом здравља није обезбедио основ за ангажовање у складу са прописима, за све уговоре ван радног односа

Одредбама Закона о раду прописан је рад ван радног односа. Уговори о ангажовању ван радног односа закључени су у складу са прописима, осим за четири лица ангажована по основу уговора о делу, за обављање послова одржавања хигијене у току 2021. године, који су послови из делатности послодавца. Иако ангажовање лица ван радног односа није у складу са прописима, постојала је објективна потреба за овим пословима, које Дом здравља није могао обезбедити пријемом лица у радни однос или другим облицима радног ангажовања. Наведена ангажовања ван радног односа су била у функцији обезбеђивања несметаног обављања редовне делатности.

Налаз 2.3: Дом здравља је планирао изворе средстава, основ ангажовања и расходе за уговорене накнаде, за сваку буџетску годину

Законом о здравственој заштити прописано је да здравствена установа у јавној својини може вршити плаћање искључиво до висине расхода који су утврђени финансијским планом здравствене установе, у одговарајућој буџетској години. Дом здравља планирао је расходе за уговоре ван радног односа потребне за њихову реализацију, у оквиру одговарајуће апропријације у финансијском плану. У периоду 2021 – 2023. године планиран је број лица, основ и период ангажовања, послови за које се закључују уговори о ангажовању ван радног односа, висина накнаде и извор финансирања. Одредбама појединачних уговора о ангажовању ван радног односа утврђена су права, обавезе и одговорности из уговорног односа.

Налаз 2.4: Дом здравља је обезбедио ажурне евиденције о ангажовању ван радног односа

Рачуноводствена исправа представља писани или електронски документ о насталој пословној промени и недвосмислено приказује основ, врсту и садржај пословне промене. Одредбама појединачних уговора о ангажовању ван радног односа утврђен је обим ангажовања у току недеље, односно месеца и начин вођења евиденција о присуству. Дом здравља је за све уговоре ван радног односа обезбедио вођење радних листа са месечном евиденцијом извршених сати рада, односно обављених специјалистичких прегледа, које су потписане и оверене од стране налогодавца и извршиоца посла.

Налаз 2.5: Обрачун накнада лицима ангажованим ван радног односа извршен је у складу са прописима и на основу уговорених услова



Валидна рачуноводствена документа морају да садрже основ, врсту и садржај пословне промене. Управљачка одговорност руководиоца корисника јавних средстава, јесте да све послове обавља у складу са одредбама прописа, интерних општих аката и уговора, како би се смањио ризик на остваривање циљева пословања и настанка неоснованих трошкова. Дом здравља је закључио уговоре о ангажовању ван радног односа, којима је утврђена висина накнаде лицима за обављање уговорених послова. Обрачун накнада извршен је у складу са прописаним стопама за обрачун пореза и припадајућих доприноса, на основу месечних евиденција присутности и уговорених услова.

Налаз 2.6: Дом здравља за један уговор о делу није обезбедио праћење реализације, услед чега се не може потврдити обим и квалитет извршеног посла

Финансијско управљање и контрола је систем политика, процедура и активности којима се, управљајући ризицима, обезбеђује да ће се циљеви корисника јавних средстава остварити на правилан, економичан, ефикасан и ефективан начин. Праћење реализације уговора ван радног односа успостављено је кроз евиденције рада, којима је обезбеђено да се за већину уговора може потврдити да су послови извршени у уговореном обиму, осим у случају једног уговора о делу, за који се не може потврдити обим и квалитет извршеног посла. Наведено указује на ризик да, у случају овог уговора, нису успостављене ефикасне интерне контроле, код планирања и реализације уговореног посла, што је утицало на остваривање начела економичности и ефикасности пословања.

Налаз 2.7: Дом здравља ангажовао је лица ван радног односа на основу објективних потреба, у циљу обезбеђења континуитета здравствене заштите, што је утицало на повећан обим ангажовања, које је допринело ефикасном остваривању циљева пословања, осим у случају једног уговора о делу, за који утврђена потреба није оправдана

Дом здравља Ковачица је, у периоду 2021 – 2023. године, са 38 лица закључио уговоре о ангажовању ван радног односа (15 допунски рад, 21 уговор о делу и 2 привремени и повремене послови), за послове лекара специјалиста и немедицинског кадра, у циљу обезбеђења континуитета пружања услуга здравствене заштите, уз расходе ангажовања који нису били већи од упоредивих. Услед ограничења кадровским планом, недостатка расположивог здравственог кадра и немогућности пријема у радни однос немедицинског кадра, Дом здравља је ангажовањем лица ван радног односа повећао обим и квалитет пружених услуга здравствене заштите, али одређени послови нису по својој природи били специфични ни сезонски, што би требало да буде смисао и циљ ове врсте ангажовања. Иако Дом здравља кроз поступке ангажовања није за све уговоре обезбедио поштовање законских и уговорних одредби, наведена ангажовања ван радног односа допринела су континуираном пружању услуга здравствене заштите на територији општине и ефикасном остваривању циљева пословања.

Државна ревизорска институција, је након спроведене ревизије правилности и сврсисходности пословања у Дому здравља „Ковачица“, Ковачица, на тему „Расходи за запослене и лица ангажована ван радног односа у домовима здравља“, у циљу постизања регуларности и веће ефикасности у области расхода за запослене и ангажовања ван радног односа, Дому здравља Ковачица дала следеће препоруке⁴, да:

⁴ Приоритет 1 означава неправилности и несврсисходности које је могуће отклонити у року до 90 дана, односно препоруке по којима је потребно поступити у року до 90 дана.

Приоритет 2 означава неправилности и несврсисходности које је могуће отклонити у року до годину дана односно препоруке по којима је потребно поступити у року до годину дана.

Приоритет 3 означава неправилности и несврсисходности које је могуће отклонити у року до три године, односно препоруке по којима је потребно поступити у року до три године.



- 1) усклади укупан број запослених са Кадровским планом, у складу са одредбама члана 164 Закона о здравственој заштити (Налаз 1.1. – Приоритет 2);
- 2) усклади одредбе акта о увођењу скраћеног радног времена са прописима који уређују ову област (Налаз 1.6 – Приоритет 2);
- 3) обезбеди да број лица на одређено време и ангажованих ван радног односа буде у складу са одредбама члана 27к Закона о буџетском систему (Налази 2.1. – Приоритет 2);
- 4) обезбеди основ за ангажовање лица ван радног односа, у складу са одредбама чл. 197 – 202 Закона о раду (Налаз 2.2 – Приоритет 2);
- 5) успостави адекватно праћење реализације за све уговоре о ангажовању ван радног односа (Налаз 2.6 – Приоритет 1);
- 6) обезбеди у поступцима ангажовања ван радног односа потпуно, адекватно и ефикасно управљање и контролу, у делу њиховог планирања и реализације, у складу са прописима који регулишу ову област (Налаз 2.7 – Приоритет 2).

2. Скретање пажње

1. Скрећемо пажњу на поднаслов 3. Опште информације о субјекту ревизије, у коме је описано да је Покрајинска влада именovala вршиоца дужности директора Дома здравља Ковачица.⁵

Одредбама члана 117 став 1 Закона о здравственој заштити, поред осталог, прописано је да оснивач може именовати вршиоца дужности директора на период не дужи од шест месеци, који може имати само један мандат.

Одредбама члана 262 став 3 Закона о здравственој заштити, прописано је да ће од дана преузимања оснивачких права над здравственим установама, аутономна покрајина, именовати органе здравствене установе у складу са овим законом, док је одредбама члана 116 ст. 1, 2, 18 и 22 наведеног закона прописано да се директор здравствене установе именује на основу јавног конкурса, који расписује Управни одбор здравствене установе 90 дана пре истека мандата директора, да је на основу предлога управног одбора, оснивач дужан да изабере кандидата са ранг листе у року од десет радних дана од дана достављања предлога, кога решењем именује за директора здравствене установе.

Скрећемо пажњу да је претходно наведеном одлуком Покрајинске владе из 2022. године, утврђено да ће дужност и послове директора Дома здравља Ковачица обављати лице именовано за вршиоца дужности, као и да Управни одбор Дома здравља до данас, није спровео јавни конкурс за избор директора, што није у складу са одредбама члана 116 Закона о здравственој заштити. Именовано лице на функцији вршиоца дужности директора налази се непрекидно, почев од 23. марта 2022. године, што није у складу са одредбом члана 117 став 1 Закона о здравственој заштити.

2. Скрећемо пажњу на Наслов: Закључак 1, поднаслов Налаз 1.1 у коме је описан број и структура запослених у Дому здравља Ковачица, који је утврђен Кадровским планом Дома здравља Ковачица.

Одредбама члана 161 став 1 Закона о здравственој заштити, прописано је да министар доноси кадровски план за запослене у здравственим установама у јавној својини (републички кадровски план), кога чини укупан број запослених обухваћен појединачним кадровским плановима здравствених установа у јавној својини (кадровски план здравствене установе). Овако утврђен Кадровски план представља максималан број запослених у свакој појединачној здравственој установи (на неодређено и одређено време), у одговарајућој буџетској години.

⁵ Решење Покрајинске владе, 127 број: 022-199/2022 од 23. марта 2022. године.



Одредбама члана 161 став 6 Закона о здравственој заштити, прописано је да Кадровски план садржи податке о укупном броју и структури запослених у здравственој установи, а израђује се на основу базе података о укупној кадровској обезбеђености здравствених установа у јавној својини, коју води и ажурира завод за јавно здравље основан за територију Републике Србије. Кадровски план садржи податке о укупном броју запослених у здравственој установи, за чије се плате средства обезбеђују из средстава обавезног здравственог осигурања, као и број запослених за чије се плате средства стичу на други начин у складу са законом, податке о броју запослених који раде на неодређено и одређено радно време, са пуним, односно непуним радним временом, односно чији радни однос мирује, као и друге податке о кадровској обезбеђености здравствене установе.

Дом здравља Ковачица, у периоду 2021 – 2023. године на снази имао два важећа Кадровска плана⁶: 1) Кадровски план за Дом здравља Ковачица за 2020. годину, којим је утврђен укупан број запослених радника на неодређено и одређено време, који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања на основу уговора са РФЗО и укупан број запослених у здравственој установи на неодређено и одређено време утврђен Кадровским планом; и 2) Кадровски план за Дом здравља Ковачица за 2022. годину, којим је утврђен само укупан број запослених радника на неодређено и одређено време, који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања на основу уговора са РФЗО и да не садржи податке о укупном броју запослених у здравственој установи на неодређено и одређено време, што није у складу са одредбама члана 161 став 6 Закона о здравственој заштити.

Скрећемо пажњу на одредбе Закона о здравственој заштити, којима је прописано да се Кадровским планом утврђује укупан број запослених у здравственој установи, за чије се плате средства обезбеђују из средстава обавезног здравственог осигурања, као и број запослених за чије се плате средства стичу на други начин у складу са законом.

3. Захтев за доставу одазивног извештаја

Субјект ревизије је, на основу члана 40 став 1 Закона о Државној ревизорској институцији, дужан да поднесе Државној ревизорској институцији писани извештај о отклањању откривених неправилности/несврсисходности (одазивни извештај) у року од 90 дана почев од наредног дана од дана уручења овог извештаја.

Одазивни извештај мора да садржи:

- 1) навођење ревизије, на коју се он односи;
- 2) кратак опис неправилности/несврсисходности у пословању, које су откривене ревизијом;
- 3) приказивање мера исправљања.

Мере исправљања су мере које субјект ревизије предузима да би отклонио неправилности/несврсисходности у свом пословању или мере умањења ризика од појављивања одређене неправилности/несврсисходности у свом будућем пословању за чије предузимање субјект ревизије мора поднети уз одазивни извештај одговарајуће доказе.

Субјекти ревизије су обавезни да у одазивном извештају искажу мере исправљања по основу откривених неправилности/несврсисходности односно свих закључака и налаза датих у Извештају о ревизији правилности и сврсисходности пословања, као и да поступи по датим препорукама осим оних који су отклоњени у току обављања ревизије и садржани у поглављу Мере предузете у поступку ревизије. За мере исправљања је дужан да уз одазивни извештај достави доказе према следећем:

⁶ Бр. 112-01-31/2020-02 од 24.12.2020. године и 112-01-64/2022-02 од 20.04.2022. године.



1. За налазе, односно неправилности/несврсисходности првог приоритета, односно које је могуће отклонити у року од 90 дана субјекти ревизије су у обавези да доставе доказе о отклањању неправилности/несврсисходности односно предузимању мера исправљања;
2. За налазе, односно неправилности/несврсисходности другог приоритета, односно које је могуће отклонити у року до годину дана, и трећег приоритета, односно које је могуће отклонити у року до три године, субјект ревизије обавезан је да достави акциони план у којем ће описати мере и активности које ће бити предузете ради отклањања неправилности/несврсисходности или смањења ризика од појављивања неправилности/несврсисходности у будућем пословању као и планирани период предузимања мера и одговорно лице.

На основу члана 40 став 2 Закона о Државној ревизорској институцији одазивни извештај је јавна исправа која је потписана и оверена печатом од стране одговорног лица субјекта ревизије.

Државна ревизорска институција ће оценити веродостојност одазивног извештаја, тј. провериће истинитости навода о мерама исправљања, предузетим од стране субјекта ревизије, подносиоца одазивног извештаја. У случају потребе извршиће се и провера веродостојности одазивног извештаја. Такође, извршиће се и оцена да ли су мере исправљања исказане у одазивном извештају задовољавајуће.

Сагласно члану 57 став 1 тачка 3) Закона о Државној ревизорској институцији, ако субјект ревизије у чијем су пословању откривене неправилности/несврсисходности, не поднесе у прописаном року Институцији одазивни извештај, против одговорног лица субјекта ревизије поднеће се захтев за покретање прекршајног поступка.

Ако се оцени да одазивни извештај не указује да су откривене неправилности/несврсисходности отклоњене на задовољавајући начин, сматра се да субјект ревизије крши обавезу доброг пословања. Ако се ради о незадовољавајућем отклањању значајне неправилности/несврсисходности, сматра се да постоји тежи облик кршења обавезе доброг пословања. У овим случајевима Државна ревизорска институција је овлашћена да предузима мере сагласно члану 40 ст. 7 до 13 Закона о Државној ревизорској институцији.

Генерални државни ревизор:

Др Душко Пејовић
Државна ревизорска институција
Макензијева 41
11000 Београд, Србија
06. децембар 2024. године



II Увод

Државна ревизорска институција спровела је у 2024. години, ревизију правилности и сврсисходности пословања на тему „Расходи за запослене и лица ангажована ван радног односа у домовима здравља“, код 12 домова здравља. Један од изабраних домова здравља је Дом здравља „Ковачица“ Ковачица, код кога је, у периоду од марта до новембра 2024. године, спроведена ревизија правилности и сврсисходности пословања на ову тему.

Ревизија правилности и сврсисходности пословања је спроведена у складу са Законом о Државној ревизорској институцији⁷, Пословником Државне ревизорске институције⁸, и Програмом ревизије Државне ревизорске институције за 2024. годину⁹.

Ревизија је обављена на начин и према поступцима утврђеним оквиром ревизорских стандарда Међународне организације врховних ревизорских институција (INTOSAI), Кодексом професионалне етике државних ревизора, принципима Међународних стандарда врховних ревизорских институција (ISSAI) и Приручником – Методолошка правила и смернице за ревизију сврсисходности пословања.

1. Проблем

Број запослених и расходи за запослене представљају комплексан сегмент у јавном сектору, а по својој структури и обиму обухватају значајна издвајања, односно учешћа у буџетима и финансијским плановима корисника јавних средства.

Циљ ефикасног управљања системом плата је да се успостави јединствено праћење радних места, усклађен радноправни статус, висина основне плате запослених на одговарајућим радним местима. Овим се постиже ефикасно управљање јавним средствима, кадровима, политикама, а корисницима се омогућава да несметано обављају своју делатност и организују виши ниво пружања услуга.¹⁰

Расходи за запослене захтевају значајна издвајања јавних средстава на нивоу државе, што показује и обим учешћа ових расхода у бруто домаћем производу. На нивоу опште државе плате и пензије заједно, чинили су око 40% јавних расхода, а у 2022. години расходи за запослене износили су 688,4 млрд. динара. Процена расхода за запослене на нивоу државе у 2022. години повећана је за 15,3 млрд. динара у односу на првобитно планиране/пројектоване вредности (са 673,1 млрд. динара на 688,4 млрд. динара). Највећи део овог повећања односио се на већу масу зарада у здравству (повећање зарада запослених у систему здравства, повећане исплате осталих облика дохотка (прековремени рад, награде), повећање броја запослених и радних часова у овом сектору), али и судству и просвети.

Графикон бр. 1: Кретање расхода за запослене са пројекцијама за период 2020 – 2025. године



⁷ „Службени гласник РС“, бр. 101/05, 54/07, 36/10 и 44/18 – др. закон.

⁸ „Службени гласник РС“, број 9/09.

⁹ Број: 06-988/2024-02-2 од 26. марта 2024. године, Програм ревизије ДРИ – обједињен, пречишћен текст за 2024.г.

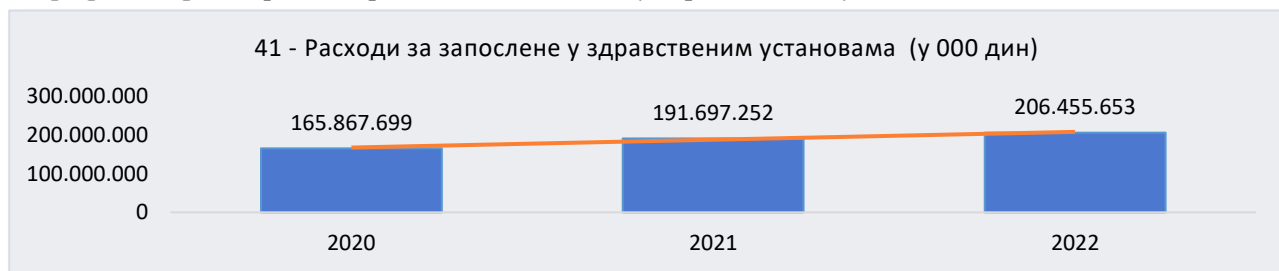
¹⁰ Стратегија реформе јавне управе у Републици Србији за период од 2021. до 2030. године.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

Расходи за запослене у здравственим установама (категорија 41) чинили су око 60% свих расхода и издатака здравствених установа. Иако се овај проценат може разликовати на нивоу одређене здравствене установе, ови расходи појединачно посматрано представљају најзначајнију врсту расхода.

Графикон бр. 2: Кретање расхода за запослене у здравственим установама



У претходном периоду, Државна ревизорска институција (у даљем тексту: ДРИ) значајно је допринела откривању и спречавању неправилности у области расхода за запослене, које су се односиле на више исплаћене плате/зараде, увећање плата (стимулације), неправилан обрачун додатака и друго.

У извештајима о раду ДРИ за 2021. и 2022. годину представљене су неправилности, утврђене код ревидираних корисника јавних средстава: 1) више исплаћене плате, накнаде зарада и остали лични трошкови (у највећој мери услед примене увећаних основица и коефицијената, додатака за повећан обим посла, примене погрешног обрачуна, доделе солидарне помоћи без критеријума и др.) у износу од 585,99 мил. динара, код 52 субјекта ревизије; 2) мање исплаћена плата/зарада, накнада зараде и остали лични трошкови у износу од 12,93 мил. динара, код шест субјеката ревизије.¹¹

На основу претходно наведеног, ДРИ је кроз ревизије правилности пословања за 2021. и 2022. годину утврдила неправилности, у вези са обрачуном и исплатом расхода за запослене, код 45 здравствених установа у укупном износу од 141,76 мил. динара.¹²

Поред расхода за запослене, у посматраном периоду, на повећање обима јавних расхода свакако су утицала и средства која су издвајана за ангажовања лица по основу уговора о привременим и повременим пословима, по основу уговора о делу, уговора о допунском раду и друго (ангажовање ван радног односа). Износ ових расхода у периоду 2020 – 2022. године износио је око 1,6 млрд. динара, на нивоу свих здравствених установа.

Графикон бр. 3: Расходи за ангажовања ван радног односа у хиљадама динара



У извештајима о раду ДРИ за 2021. и 2022. годину представљене су неправилности утврђене код ревидираних корисника јавних средстава: 1) 26 субјеката ревизије извршило је расходе у износу од 217,16 мил. динара по основу неправилно закључених уговора (уговори о

¹¹ Извештај о раду ДРИ за 2021. годину и Извештај о раду ДРИ за 2022. годину.

¹² Извештај о раду ДРИ за 2021. и 2022. годину и База за праћење ревизије за 2021. и 2022. годину.



привременим и повременим пословима који трају дуже од 120 радних дана; уговори о делу из домена рада послодавца и др.); 2) број лица на одређено време због повећаног обима посла, лица ангажованих по уговору о делу, уговору о привременим и повременим пословима, као и лица ангажованих по другим основама, био је већи од прописаног броја, код 14 субјеката ревизије, услед чега је више исплаћено 109,47 мил. динара.¹³

Утврђене неправилности представљају ризик да здравствене установе приликом обрачуна и исплате расхода за запослене и ангажовања лица ван радног односа нису поступале на регуларан и ефикасан начин.

Такође, на основу прикупљених и обрађених података у фази планирања ревизије, о извршеним расходима за запослене и ангажовању ван радног односа, у периоду 2021 – 2023. године, утврђено је да одређени број установа: није донео интерна акта у овој области; број запослених на неодређено и одређено време није у складу са кадровским планом; кадровске и друге евиденције се не воде ажурно; извршење планираних расхода за запослене било је у распону 90 – 100%; око 96% здравствених установа остварило је сопствене приходе; око 84 – 86% здравствених установа имало је ангажовања ван радног односа.¹⁴

Наведени подаци указују на то да домови здравља у области расхода за запослене и поступцима ангажовање ван радног односа нису поступали на регуларан и ефикасан начин, што представља ризик да ангажована јавна средства нису била у потпуности употребљена у складу са начелима доброг финансијског управљања, односно са начелима економичности, ефикасности и ефикасности.

Како би се јавна средства користила рационално неопходно је да корисници јавних средстава реално и објективно утврде кадровски капацитет са становишта послова који су им дати у надлежност, да посебну пажњу посвете систему обрачуна и исплате плата, додатака, доприноса, накнада, социјалних давања, накнада трошкова и награда запосленима, да уредно и ажурно воде кадровске и друге евиденције, да увећања плата из сопствених прихода врше у складу са прописима. Такође, потребно је обезбедити да се ангажовање лица ван радног односа, по свим основама, врши у складу са прописима, уз уважавање начела ефикасности и економичности.

Наведени разлози указују на ризик да обрачун и исплата расхода за запослене нису вршени у складу са прописима, као и да ангажовања ван радног односа нису спровођена на ефикасан начин, што је определило ДРИ да спроведе ревизију правилности и сврсисходности пословања на тему „Расходи за запослене и лица ангажована ван радног односа у домовима здравља“ код дванаест домовна здравља.

2. Циљ ревизије

Циљ ревизије био је да се испита да ли су расходи за запослене обрачунати и исплаћени у складу са прописима и да ли су економично и ефикасно планирана и извршена сва ангажовања ван радног односа код домовна здравља, да ли је постојала стварна потреба за одређеним облицима и трајањем ангажовања, односно у којој мери су допринела остварењу циљева пословања за уложени новац.

Ревизијом смо оценили правилност и ефикасност расхода за запослене и ангажовање ван радног односа у домовима здравља, у смислу да ли се обрачун и исплата расхода за запослене врши у складу са прописима и да ли се ангажовање ван радног односа врши у складу са прописима и начелом ефикасности и економичности. Такође, испитали смо улоге, задужења и одговорности свих учесника у овој области.

Фокус ревизије био је на томе да се испита колико је успостављена кадровска структура ефикасна, да ли су правилно обрачунати и извршени расходи за запослене, на који начин су домови здравља користили сопствене приходе, да ли је постојала стварна потреба за обимом

¹³ Извештај о раду ДРИ за 2021. годину и Извештај о раду ДРИ за 2022. годину.

¹⁴ Упитник расходи за запослене.



ангажовања ван радног односа и да ли су иста допринела економичном и ефикасном пословању установе, висина обрачунатих и извршених расхода за лица ангажована ван радног односа и у којој мери су допринели остварење циљева пословања за уложени новац.

Због саме природе и значаја ове области, корисници јавних средстава би требало, пре свега, да управљају системом плата кроз кадровску структуру и капацитете, уз поштовање прописа приликом обрачуна расхода за запослене (категорија 41), оправдано ангажују лица ван радног односа, чиме би се обезбедило ефикасно управљање јавним средствима, уз несметано обављање делатности и потребан ниво квалитета пружених услуга.

У претходном периоду у ревизијама правилности пословања испитивала се правилност обрачунатих и извршених расхода за запослене, уз уважавање одредби законских и подзаконских аката. Управо кроз ревизију сврсисходности, оценом 3Е (економичност, ефикасност и ефективност), циљ је да се укључивањем и других расхода који су извршени мимо радног односа, односно из сопствених и других средстава, прикаже целовита оцена оправданости трошења јавних средстава.

У ревизији смо ценили природу и обим неправилности у извршеним расходима за запослене и неправилности и неефикасности у поступцима ангажовања ван радног односа, као и да ли су узроци таквог стања одређени недостаци у интерним контролама и неадекватно управљање ризицима. На основу утврђених налаза и закључака дали смо препоруке за побољшање или унапређење система расхода за запослене и поступака ангажовања ван радног односа код субјекта ревизије.

3. Ревизијска питања

Да бисмо остварили циљ ревизије, формулисали смо ревизијска питања, која се односе на расходе за запослене и лица ангажована ван радног односа.

Како би остварили циљ ревизије испитивали смо следећа ревизијска питања:

- 1) Да ли су обрачун и исплата расхода за запослене вршени у складу са прописима?
- 2) Да ли су обрачун и исплата расхода за лица ангажована ван радног односа вршени у складу са прописима и начелом ефикасности?

4. Обим и ограничења ревизије

Како се предмет ревизије односи на правилност и ефикасност расхода за запослене и ангажоване ван радног односа у здравственим установама, било је потребно обезбедити уједначен приступ приликом ревидирања ових области, због чега смо одабрали исту категорију субјекта ревизије, односно домове здравља, који обављају здравствену делатност на примарном нивоу здравствене заштите.

Поступак ревизије је, у зависности од ревизијских питања, обухватио активности субјекта ревизије, у периоду од 1. јануара 2021. године до 31. децембра 2023. године, с тим што су одређени подаци тражени и за 2020. годину и то у делу сагледавања кадровског капацитета установе и поступака новог запошљавања за 2021. годину. Такође, приликом тестирања плата у обзир смо узели и податке за јануар 2024. године, јер је та чињеница била од значаја за одговор на прво ревизијско питање, те смо у разматрање узели и податке из наведене године. Како би адекватно одговорили на ревизијска питања од субјекта ревизије прикупљена је документација и подаци за период који се односи на предмет ревизије.

Предмет ревизијског испитивања биле су следеће области код субјекта ревизије:

- Кадровска структура и кадровски капацитет код субјекта ревизије (број запослених на неодређено и одређено време, испуњеност услова за обављање послова на одређеном радном месту);
- Поступци новог запошљавања (спровођење конкурса);
- Постојање и ажурност кадровских и других евиденција;



- Обрачун плата, додатака, доприноса, социјалних давања, накнада трошкова, награда запосленима;
- Остварење сопствених прихода и извршења расхода из ових извора.

У ревизији нећемо испитивати:

- да ли финансијски извештаји субјеката ревизије истинито и објективно приказују њихово финансијско стање, резултате пословања и новчане токове, у складу са прихваћеним рачуноводственим начелима и стандардима; као и
- финансијске трансакције и одлуке субјеката ревизије у вези са примањима и приходима и расходима и издацима, ради утврђивања да ли су односне трансакције извршене у складу са законом, другим прописима и за планиране сврхе, *изузев расхода за запослене и расхода за лица ангажована ван радног односа.*

У процесу спровођења ове ревизије предвиђена су одређена ограничења, и то:

- 1) Недостатак и неажурна документација о кадровима могу довести до ограничења за доношење закључака у ревизији, с обзиром да нећемо моћи да потврдимо да је кадровски капацитет установе у складу са утврђеним Кадровским планом;
- 2) Недостатак документације о обрачуну и реализацији расхода за запослене могу довести до ограничења за доношење закључака у ревизији, с обзиром да нећемо моћи да потврдимо да је основ за обрачун у складу са прописима и датим изјашњењима;
- 3) Неажурне евиденције субјекта ревизије значајно могу да ограниче и успоре поступак ревизије и буду ограничавајући фактор приликом доношења закључака у ревизије, нарочито код обрачуна расхода за запослене;
- 4) Не поседовање документације и евиденције о извршеним расходима из сопствених прихода може довести до ограничења за доношење закључака у ревизији, да ли су извршени расходи за запослене из овог извора у складу са прописима;
- 5) Недостатак документације о ангажовању лица ван радног односа може довести до ограничења за доношење закључака у ревизији, да ли су основ за ангажовање и извршени расходи у складу са прописима и начелом сврсисходности.

Ревизијски критеријуми утврђени су у одредбама закона, подзаконских аката и општих аката субјекта ревизије, којима је уређена област расхода за запослене и расхода за лица ангажована ван радног односа, као и овлашћења и одговорности запослених у овој области.

Критеријуми за свако ревизијско питање су детаљније описани у поглављу [IV Закључци.](#)

5. Методологија у поступку рада

Да би одговорили на ревизијска питања анализирали смо законодавни и институционални оквир који се односи на област расхода за запослене и ангажоване ван радног односа, као и интерна акта субјекта ревизије у делу који се односи на систематизацију и организацију послова у установи, кадровски план у погледу запослених на неодређено и одређено време, изворну документацију у вези са поступцима новог запошљавања, кадровску и евиденцију примања, изворну документацију у вези обрачуна и исплате расхода за запослене, основ за увећање плата из сопствених прихода, изворну документацију која се односи на број ангажованих лица, основ и период ангажовања, извршене исплате ангажованим лицима и другу документацију.

У поступку ревизије, анализирали смо расходе за запослене у претходне три године, важећи кадровски план, интерни акт о организацији и систематизацији послова и друга акта,



којима је уређена ова област. Такође, у поступку ревизије је прикупљена и анализирана документација која представља основ за обрачун и исплату плата: уговори о раду, радне листе присутности, евиденције сати прековременог рада, појединачне одлуке и решења (за исплату стимулација, накнада и социјалних давања, отпремнина, јубиларних награда, накнада трошкова запосленима), као и други расходи који су утврђени аналитичким поступцима. Анализирана је изворна документација која се односи на ангажовања ван радног односа (број лица, уговори, основ и период ангажовања, висина, обрачун и исплате накнада и друго). Поред обрађених података из изворне документације користили смо и податке прикупљене у фази израде Плана рада, путем упитника.

Ради прикупљања потребних података о предмету ревизије, упознавања са стањем и узроцима утврђених одступања, као и давања предлога за унапређење, у поступку ревизије упућени су захтеви за достављање података и обављени интервјуи са одговорним лицима субјекта ревизије, као и са непосредним извршиоцима.

Након спроведене анализе садржаја достављених одлука и интерних аката, прелиминарних аналитичких поступака, анализе достављене документације и израђених тестова детаља, сагледавања података прикупљених кроз упитнике и интервјуе, донети су налази и закључци, као и дате препоруке за унапређење стања.

Детаљнији опис коришћене методологије и критеријума за избор субјеката у овој ревизији, дат је у [Прилогу 1](#) извештаја.

III Опис предмета ревизије

1. Појам расхода за запослене и ангажовања ван радног односа

Радни однос у здравственој установи може засновати свако лице које испуњава услове у погледу врсте и степена стручне спреме, потребних знања, радног искуства, као и других прописаних услова. Број запослених потребних за извршавање послова на одговарајућим радним местима утврђује одговорно лице установе, у складу са нормативима које утврђује Министарство здравља, на основу података које обезбеђује завод за јавно здравље, у циљу унапређења кадровске обезбеђености здравствене установе.

Здравствене установе су дужне да у складу са Законом о раду¹⁵, Законом о здравственој заштити¹⁶, Законом о запосленима у јавним службама¹⁷ и другим подзаконским актима, донесу интерни акт, којим ће утврдити систематизацију послова и радних места унутар установе. Систематизацијом послова утврђују се: називи и описи послова који се обављају, врста и степен стручне спреме, потребна знања, радно искуство и други потребни услови за заснивање радног односа и број запослених за обављање послова у установи, као послодавца. У циљу рационализације обављања делатности у установи се образују организационе јединице, по областима здравствене заштите, а у складу са законом.

Радна места у установи се, у складу са унутрашњом организацијом, разврставају по степену сложености и стручној спреми.

Одредбама чл. 2 – ба Закона о платама у државним органима и јавним службама¹⁸ и чл. 91 – 109 Посебног колективног уговора за здравствене установе чији је оснивач Република

¹⁵ "Службени гласник РС", бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 – одлука УС, 113/17 и 95/18 – аутентично тумачење.

¹⁶ "Службени гласник РС", бр. 25/19 и 92/23 - аутентично тумачење.

¹⁷ "Службени гласник РС", бр. 113/17, 95/18, 86/19, 157/20 и 123/21.

¹⁸ "Службени гласник РС", бр. 34/01, 62/06 – др. закон, 63/06 – испр. др. закона, 116/08 – др. закони, 92/11, 99/11 – др. закон, 10/13, 55/13, 99/14, 21/16 – др. закон, 113/17 – др. закони, 95/18 – др. закони, 86/19 – др. закони, 157/20 – др. закони и 123/21 – др. закони.



Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе¹⁹ (у даљем тексту: Посебан колективни уговор) прописано је да запослени има право на:

1) одговарајућу плату, у складу са законом и посебним колективним уговором, а која се утврђује на основу основице за обрачун плата, коефицијента са којим се множи основица, додатка на плату, обавеза које запослени плаћа по основу пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање из плата и дела плате по основу радног учинка, у складу са законом;

2) додатак на плату, и то за: време проведено у радном односу (минули рад), за сваку пуну годину рада остварену у радном односу код послодавца, дежурство и друге случајеве рада дужег од пуног радног времена (прековремени рад), рад на дан државног и верског празника, рад ноћу, рад недељом;

3) накнаду плате у висини просечне плате у претходних 12 месеци, у случају: годишњег одмора, плаћеног одсуства, одсуства за време државних и верских празника, стручног оспособљавања;

4) накнаду плате за време привремене спречености за рад до 30 дана у висини 65%, односно 100% од просечне плате у претходних 12 месеци пре месеца у којем је наступила привремена спреченост за рад, у складу са посебним колективним уговором.

У току поступка ревизије, у оквиру ревидираног узорка, извршили смо увид у начин и поступак обрачуна плата, додатака на плату и накнада плате у Дому здравља „Ковачица“ за период 01.01.2021 – 31.12.2023. године.

Одредбама Закона о раду прописан је рад ван радног односа, основ ангажовања и услови за његово обављање: 1) привремени и повремени послови; 2) уговор о делу; 3) уговор о стручном оспособљавању и усавршавању; 4) допунски рад.²⁰

Како је у протеклом периоду била изражена потреба за рационализацијом трошкова у свим областима јавне потрошње, која је подразумевала и ограничења новог запошљавања, корисници јавних средстава били су принуђени да радно ангажују кадрове и по неком другом основу (ван радног односа) у циљу обављања редовне делатности.

Како правна регулатива у овој области још увек није уређена (непостојање критеријума и услова за ангажовање ван радног односа, начин планирања потреба и утврђивања висине накнаде, континуитет и транспарентност поступка ангажовања и друго), наведено представља ризик који је могуће превазићи нормативним уређењем у овој области.

Ревизија сврсисходности пословања значи испитивање трошења средстава из буџета и других јавних средстава, ради стицања довољног, адекватног и поузданог доказа за извештавање да ли су средства од стране субјекта ревизије употребљена у складу са начелима економичности, ефикасности и ефективности, као и у складу са планираним циљевима.²¹

Ревизија правилности и сврсисходности расхода за запослене и ангажовања ван радног односа треба да утврди да ли су расходи за запослене извршени у складу са прописима, као и да ли су ангажовања ван радног односа извршена у складу са прописима и начелом ефикасности. На овај начин биће сагледани укупно извршени расходи у овој области и дате препоруке које ће допринети економичнијем и ефикаснијем ангажовању јавних средстава.

2. Законодавни и институционални оквир

Законом о платама у државним органима и јавним службама уређује се начин утврђивања плата, додатака, накнада и осталих примања запослених, у јавним службама које се финансирају из доприноса за обавезно социјално осигурање.²²

¹⁹ „Службени гласник РС“, бр. 96/19 и 58/20 – Анекс I.

²⁰ Чл. 197 – 202.

²¹ Члан 2 тачка 4) Закона о Државној ревизорској институцији.

²² Члан 1, став 1, тачка 4).



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

Истим законом прописано је да се плате запослених у јавним службама, које се финансирају из доприноса за обавезно социјално осигурање утврђују на основу: 1) основице за обрачун плата; 2) коефицијента; 3) додатка на плату; 4) обавеза које запослени плаћа по основу пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање из плате, у складу са законом; 5) део плате по основу радног учинка.²³

Основицу за обрачун и исплату плата утврђује Влада, доношењем Закључка, који садржи нето износ основица и период почетка примене.²⁴

Табела бр. 1: Основице за обрачун и исплату плата у 2021, 2022. и 2023. години

Нето основица за обрачун и исплату плата				
Запослени	2021	2022	2023	
Доктори медицине, доктора стоматологије/доктора денталне медицине, магистра фармације и магистра фармације – медицинског биохемичара	3.937,38	4.252,37	4.783,92	
За медицинску сестру и здравственог техничара	4.191,19	4.526,49	5.092,30	5.372,38
За остале запослене (немедицинско особље)	3.760,35	4.061,18	4.568,83	
Закључак Владе	Број:121-10895/2020 од 24.12.2020.	Број:121-1240/2021-1 од 29.12.2021.	Број:121-11120/2022 од 29.12.2022.	Број:121-8545/2023 од 18.09.2023.
Период примене	децембар 2020.г.	јануар 2022.г.	јануар 2023.г.	септембар 2023.г.

²⁵Уредбом о коефицијентима за обрачун и исплату плата запослених у јавним службама утврђени су коефицијенти за обрачун и исплату плата (у даљем тексту: Уредба о коефицијентима) запослених у јавним службама, које се финансирају из доприноса за обавезно социјално осигурање.²⁶

Уредба о коефицијентима прописује коефицијенте и увећања коефицијената, по основу руковођења, на основу стручно признатих и научних звања и друго.²⁷

Одредбом члана 4 Закона о платама у државним органима и јавним службама, прописано је да коефицијент изражава сложеност послова, одговорност, услове рада и стручну спрему, да коефицијент садржи и додаток на име накнаде за исхрану у току рада и регреса за коришћење годишњег одмора.²⁸

Законом о платама у државним органима и јавним службама и Посебним колективним уговором, прописано је да запослени има право на додаток на плату, то:²⁹

²³ Члан 2 ст. 1 и 2.

²⁴ Закон о платама у државним органима и јавним службама, члан 3.

²⁵ Влада Републике Србије доноси Уредбу о коефицијентима за обрачун и исплату плата запослених у јавним службама, на основу члана 8 став 1 Закона о платама у државним органима и јавним службама.

²⁶ „Службени гласник РС”, бр. 44/01, 15/02 – др. уредба*, 30/02, 32/02 – испр., 69/02, 78/02, 61/03, 121/03, 130/03, 67/04, 120/04, 5/05, 26/05, 81/05, 105/05, 109/05, 27/06, 32/06, 58/06, 82/06, 106/06, 10/07, 40/07, 60/07, 91/07, 106/07, 7/08, 9/08, 24/08, 26/08, 31/08, 44/08, 54/08, 108/08, 113/08, 79/09, 25/10, 91/10, 20/11, 65/11, 100/11, 11/12, 124/12, 8/13, 4/14, 58/14, 113/17 – др. закон и 95/18 – др. закон, 86/19 – др. закон, 157/20 – др. закон, 19/21, 48/21, 123/21 – др. закон, 73/23, 83/23 и 119/23.

²⁷ Чл. 2 тачка 13 и 3 став 1 тачка 11.

²⁸ РП_Законодавни и институционални оквир.

²⁹ „Службени гласник РС”, бр. 96/19 и 58/20 – Анекс I.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

Табела бр. 2: Преглед прописаних додатака на плату

Назив додатка	Висина додатка
рад на дан празника који је нерадни дан	110% основне плате
рад ноћу	26% основне плате
рад недељом	20% основне плате
прековремени рад здравствених радника (дежурство и рад по позиву)	26% основне плате
прековремени рад немедицинских радника и здравствених сарадника	26% основне плате
минули рад за време проведено на раду за сваку пуну годину рада остварену у радном односу код послодавца	0,4% од основице
за сваки сат проведен у приправности	10% вредности радног сата основне плате
Основну плату за утврђивање додатка на плату чини основна плата увећана за радни учинак.	

Ако се истовремено стекну услови за увећање плате по више основа, плата се увећава процентом добијеним сабирањем процената увећања по свим основама.

Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање уређују се доприноси за обавезно социјално осигурање, обвезници доприноса, основице доприноса, стопе доприноса по којима се обрачунавају и плаћају доприноси, начин обрачунавања и плаћања доприноса и друго.³⁰

Уредбом о корективном коефицијенту, највишем процентуалном увећању основне плате, критеријумима и мерилима за део плате који се остварује по основу радног учинка, као и начину обрачуна плате запослених у здравственим установама, прописано је да се део плате по основу радног учинка одређује процентуалним увећањем основне плате, сразмерно укупној оцени, као и да процентуално увећање основне плате износи највише 8,08%.³¹

Одредбама члана 4а ст. 1 – 3 Закона о платама у државним органима и јавним службама, прописано је да се део плате по основу радног учинка одређује процентуалним увећањем основне плате, да процентуално увећање основне плате изражава признати радни учинак по основу обима рада, квалитета извршеног посла, броја и структуре опредељених осигураних лица, као и других критеријума и мерила, као и да се радни учинак утврђује по запосленом у здравственој установи, односно по тиму запослених који учествују у обављању одређених послова, односно по организационој јединици или делу здравствене установе, односно здравствене установе у целини.³²

Одредбама члана 95 Посебног колективног уговора и члана 4 Уредбе о корективном коефицијенту, прописано је да основица за утврђивање додатака на плату чини основна плата увећана за радни учинак, у складу са законом.

У наставку је приказана процедура, којом су дефинисани поступци и надлежности запослених у процесу обрачуна и исплате плата, додатака и накнада:

³⁰ „Службени гласник РС“, број бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 7/12 – усклађени дин. изн., 8/13 – усклађени дин. изн., 47/13, 108/13, 6/14 – усклађени дин. изн., 57/14, 68/14 – др. закон, 5/15 – усклађени дин. изн., 112/15, 5/16 – усклађени дин. изн., 7/17 – усклађени дин. изн., 113/17, 7/18 – усклађени дин. изн., 95/18, 4/19 – усклађени дин. изн., 86/19, 5/20 – усклађени дин. изн., 153/20, 6/21 – усклађени дин. изн., 44/21, 118/21, 10/22 – усклађени дин. изн., 138/22, 6/23 – усклађени дин. изн., 92/23 и 6/24 – усклађени дин. изн.

³¹ Службени гласник РС", бр. 100/11, 63/12, 101/12, 46/13, 113/17 - др. закон, 21/18 и 95/18 - др. закон, 10/19, 86/19 - др. закон, 13/20, 157/20 - др. закон и 123/21 - др. закон.

³² РП_Законодавни и институционални оквир.



Табела бр. 3: Мапа пословног процеса – Процедуре обрачуна и исплате плата

Пословни процес – Обрачун и исплата плата, додатака и накнада	Циљ пословног процеса	✓ Тачан и благовремен обрачун и исплата плата, додатака и накнада запосленима.
	Обрачун плата	✓ Евиденција присутности на послу; ✓ Пријем решења, уговора о раду и друге документације у вези запослених; ✓ Пријем листа са евиденцијом рада, сатима прековременог рада, решењима за стимулацију, дознака и остале документације; ✓ Шифрирање евиденције; ✓ Унос података у програмску евиденцију за обрачун зарада;
	Контрола обрачуна плата	✓ Контрола унетих података; ✓ Обрачун и контрола обрачуна плата; ✓ Потписивање обрачуна плата;
	Исплата плата	✓ Требовање средстава за исплату плата од РФЗО; ✓ Електронска достава пореске пријаве; ✓ Исплата плата; ✓ Штампане и достављање обрачуна запосленима;
	Контрола исплаћених средстава	✓ Штампане и достављање збирних извештаја на књижење; ✓ Контрола исплаћених средстава; ✓ Достављање података о исплаћеним платама Трезору;
	Надлежности и одговорности учесника пословног процеса	✓ Директор; ✓ Помоћник директора за економско – финансијске послове; ✓ Шеф рачуноводства; ✓ Референт за обрачун плата; ✓ Одговорна лица за евиденцију присутности (главна сестра, начелници служби).

У току поступка ревизије, у оквиру ревидираног узорка, извршили смо увид у начин и поступак обрачуна плата, додатака на плату и накнада плате у Дому здравља Ковачица, за период 01.01.2021 – 31.12.2023. године.

Законом о платама у државним органима и јавним службама прописано је да јавне службе које остваре приходе који нису јавни приходи у смислу Закона о јавним приходима и јавним расходима, могу увећати плате до висине оствареног прихода, а највише до 30% по запосленом, да изузетно за запослене у здравственим установама, које остварују сопствене приходе из допунског рада и пружањем других услуга у складу са законом, плате се могу увећати из оствареног прихода сразмерно учешћу трошкова рада у оствареном приходу, као и да се елементи за обрачун и исплату увећаних плата утврђују општим актом послодавца.³³

Законом о јавним службама³⁴, прописано је да се јавном службом сматрају установе, предузећа и други облици организовања утврђени законом, који обављају делатности којима се обезбеђује остваривање права грађана, односно задовољавање потреба грађана и организација, као и да се ради обезбеђивања остваривања права утврђених законом у области здравствене заштите оснивају установе.

³³ Члан 12.

³⁴ „Службени гласник РС“, бр. 42/91, 71/94, 79/05 - др. закон, 81/05 - испр. др. закона, 83/05 - испр. др. закона и 83/14 - др. закон.



³⁵ Законом о запосленима у јавним службама уређују се права, обавезе и одговорности из радног односа запослених, односно права и обавезе по основу рада у јавним службама, које је основала Република Србија, аутономна покрајина, општина, град или градска општина, у складу са законом којим се уређује оснивање и рад јавних служби.³⁶

Законом о изменама Закона о запосленима у јавним службама³⁷ одложена је примена свих одредби овог закона до 1. јануара 2025. године, изузев одредби које се примењују од дана ступања на снагу, а односе се на: правилник о организацији и систематизацији послова, начела за израду и доносиоца наведеног правилника, рок за доношење подзаконских аката и примену важећих општих аката послодавца.³⁸

На основу ових одредби здравствене установе су биле дужне да:³⁹

- ✓ донесу Правилник о организацији и систематизацији послова усклађен са одредбама закона којим се уређује систем плата у јавном сектору, у року од 90 дана од дана ступања на снагу овог закона;
- ✓ у року од 30 дана од дана ступања на снагу Правилника о организацији и систематизацији послова, донесу решења којима се утврђују називи радних места чије послове запослени обављају, у складу са називима из Правилника о организацији и систематизацији послова⁴⁰;
- ✓ пријаве податак о радним местима из наведеног решења у Регистар запослених, изабраних, именованих и постављених лица у јавном сектору у року од 30 дана од дана њиховог доношења.

Законом о систему плата запослених у јавном сектору⁴¹ уређује се систем плата, који обухвата и јавне службе које се финансирају из буџета Републике Србије, аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе, односно из доприноса за обавезно социјално осигурање и организације обавезног социјалног осигурања. Наведеним законом уређују се: елементи плате, право на накнаду плате, накнаду трошкова и друга примања и буџетско ограничење.

Законом о изменама Закона о систему плата запослених у јавном сектору⁴², одложена је примена свих одредби овог закона до 1. јануара 2025. године, изузев одредби које се примењују од дана ступања на снагу, а односе се на: каталог радних места, односно звања, положаја и функција у јавном сектору, рок за доношење подзаконских аката, обавеза усклађивања коефицијената у прописима којима се уређује висина плате са овим законом и усаглашавање посебних закона.⁴³

На основу одредбе члана 10 став 7 Закона о систему плата запослених у јавном сектору, Влада Републике Србије донела је Уредбу о каталогу радних места у јавним службама и другим организацијама у јавном сектору.⁴⁴

Посебним колективним уговором прописан је начин заснивања радног односа, који се између осталог спроводи расписивањем јавног огласа и спровођењем конкурса. Поступак спровођења конкурса покреће послодавац доношењем одлуке о потреби заснивања радног

³⁵ „Службени гласник РС“, бр. 113/17, 95/18, 86/19, 157/20 и 123/21.

³⁶ Члан 1 став 1.

³⁷ „Службени гласник РС“, број 123/21, на снази од 16. децембра 2021. године.

³⁸ Одредбе чл. 30, 31, 32, члана 157 ст. 1 и 3 и члана 159, примењују се од дана ступања на снагу и одредбе чл. 93-96, чл. 98 и 101, члана 117 ст. 1-7, чл. 124, 133, 142 и члана 145 став 1 тачка 2), примењују се од 1. 1. 2026. године.

³⁹ Члана 159 ст. 1 – 3 Закона о запосленима у јавним службама.

⁴⁰ Овим решењима мењају се по сили закона одредбе уговора о раду које се односе на називе послова које запослени обављају.

⁴¹ „Службени гласник РС“, бр. 18/16, 108/16, 113/17, 95/18, 86/19, 157/20 и 123/21.

⁴² „Службени гласник РС“, број 123/21 (на снази од 16. децембра 2021. године).

⁴³ Члан 10 и чл. 37-39.

⁴⁴ „Службени гласник РС“, бр. 81/17, 6/18 и 43/18, у примени од 8. септембра 2017. године.



односа, која је у складу са кадровским планом здравствене установе, а спроводи се расписивањем јавног огласа.⁴⁵

Одредбама Закона о буџетском систему прописани су услови и ограничења за ново запошљавање и додатно радно ангажовање, код корисника јавних средстава, које се односи на период 01.01.2021 – 31.12.2026. године.⁴⁶

Уредба о поступку за прибављање сагласности за ново запошљавање и додатно радно ангажовање код корисника јавних средстава уређује поступак прибављања сагласности за ново запошљавање и додатно радно ангажовање утврђено чланом 27к Закона о буџетском систему.⁴⁷

Закон о здравственој заштити, који уређује систем здравствене заштите у Републици Србији, прописује: прековремени и допунски рад у здравственој установи, органе здравствене установе у јавној својини, стицање и располагање средствима здравствених установа, кадровски план, приправнички стаж, стручни испит и стручно усавршавање здравствених радника и сарадника.

Одредбом Закона о раду⁴⁸ прописано је да се овај закон примењују и на запослене у јавним службама, ако законом није друкчије одређено.

Правилником о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем⁴⁹ прописане су економске класификације за текуће буџетске расходе (класа 4). Расходи за запослене (категорија 41) садржи следеће групе, које указују на природу (намену) расхода за коју су извршени: 1) 411000 – Плате, додаци и накнаде запослених (зараде); 2) 412000 – Социјални доприноси на терет послодавца; 3) 413000 – Накнаде у натури; 4) 414000 – Социјална давања запосленима; 5) 415000 – Накнаде трошкова за запослене; 6) 416000 – Награде запосленима и остали посебни расходи.

За разлику од расхода за запослене у здравственим установама у јавној својини, област која је у целости уређена материјалноправним прописима, расходи за ангажоване ван радног односа представљају област, која у великој мери представља правну празнину. Прописи Републике Србије уређују форме и облике ангажовања ван радног односа, али обрачун накнаде и начин исплате лицима ангажованим ван радног односа нису уређени ниједним законским или подзаконским прописом.

Постојање правне празнине у смислу услова ангажовања и обрачуна накнаде по уговорима ван радног односа имаће утицај на доношење налаза и закључака који се односе на економично и ефикасно планирање и извршење расхода за лица ангажована ван радног односа.⁵⁰

С обзиром да се први пут спроводи ревизија правилности и сврсисходности пословања, која за предмет има ову тему, налази који ће бити донети у поступку ревизије указаће на поступање субјеката ревизије у овој области. Очекујемо и да ће упоредни налази, код одређеног броја домова здравља (12) бити значајни да се сагледа начин, услови и основ ангажовања, као и висини расхода који се на годишњем нивоу издвајају за ове расходе, у циљу утврђивања да ли су средства употребљена у складу са начелима економичности, ефикасности и ефективности, као и у складу са планираним циљевима.

⁴⁵ Чл. 7-9.

⁴⁶ Члан 27к.

⁴⁷ Влада Републике Србије донела је Одлуку о образовању Комисије за давање сагласности за ново запошљавање и додатно радно ангажовање код корисника јавних средстава („Службени гласник Републике Србије, бр. 113/13, 23/17, 25/18 и 9/21) – која је у примени од 21. децембра 2013. године.

⁴⁸ "Службени гласник РС", бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 - одлука УС, 113/17 и 95/18 - аутентично тумачење).

⁴⁹ „Службени гласник РС", бр. 16/16, 49/16, 107/16, 46/17, 114/17, 20/18, 36/18, 93/18, 104/18, 14/19, 33/19, 68/19, 84/19, 151/20, 19/21, 66/21, 130/21, 144/22, 26/23, 83/23 и 118/23.

⁵⁰ РП_Законодавни и институционални оквир.



Здравствене установе примарног нивоа здравствене заштите – домови здравља

Здравствене установе се оснивају и обављају здравствену делатност у складу са Законом о здравственој заштити⁵¹ и Уредбом о Плану мреже здравствених установа⁵².

Здравствена делатност обавља се на примарном, секундарном и терцијарном нивоу здравствене заштите.⁵³

Слика бр. 1: Здравствене установе у Републици Србији

Здравствене установе примарног нивоа здравствене заштите	• Дом здравља • Завод • Здравствена установа поликлиника • Апотекарска установа
Здравствене установе секундарног нивоа здравствене заштите	• Здравствени центар • Општа болница • Специјална болница
Здравствене установе терцијарног нивоа здравствене заштите	• Институт • Клиника • Клиничко болнички центар • Универзитетски клинички центар

Уредбом о Плану мреже здравствених установа (у даљем тексту: Уредба о Плану мреже) утврђује се План мреже здравствених установа – број, структура, капацитети и просторни распоред здравствених установа у јавној својини и њихових организационих јединица по нивоима здравствене заштите, организација пружања хитне медицинске помоћи, као и друга питања од значаја за организацију система здравствене заштите у Републици Србији.⁵⁴

Као здравствена установа примарног нивоа здравствене заштите, дом здравља се издваја као најзначајнији и обезбеђује најмање: 1) превентивну здравствену заштиту за све категорије становништва; 2) здравствену заштиту деце; 3) здравствену заштиту жена; 4) здравствену заштиту из области опште медицине; 5) здравствену заштиту из области поливалентне патронаже, кућног лечења, односно кућног лечења са палијативним збрињавањем и здравствене неге. Дом здравља мора обезбедити здравствену заштиту из области денталне медицине, лабораторијску и другу дијагностику, самостално или преко друге здравствене установе, односно приватне праксе, у складу са законом и Планом мреже.⁵⁵

Дом здравља у јавној својини оснива Република Србија, а на територији аутономне покрајине – аутономна покрајина, у складу са законом и Планом мреже.⁵⁶

Дом здравља у јавној својини оснива се за територију једне општине (са најмање 10.000 становника), две или више општина, односно града, у складу са Планом мреже здравствених установа.⁵⁷

⁵¹ „Службени гласник РС“, број 25/19.

⁵² „Службени гласник РС“, бр. 5/20, 11/20, 52/20, 88/20, 62/21, 69/21, 74/21 и 95/21.

⁵³ Закон о здравственој заштити – члан 61.

⁵⁴ Уредба о Плану мреже здравствених установа – члан 1 став 1.

⁵⁵ Закон о здравственој заштити – члан 75.

⁵⁶ Закон о здравственој заштити – члан 74.

⁵⁷ Уредба о Плану мреже здравствених установа, члан 5.



Планом мреже здравствених установа којим је утврђен територијални распоред здравствених установа у Републици Србији утврђена су 142 дома здравља, која су распоређена на 24 управна округа и Град Београд.⁵⁸

Планом мреже здравствених установа утврђено је и осам здравствених центара, који у свом саставу имају организационе јединице које обављају делатност дома здравља и опште болнице.⁵⁹ У оквиру ових здравствених установа утврђено је још 17 домова здравља, који не функционишу као самосталне јавне службе.⁶⁰

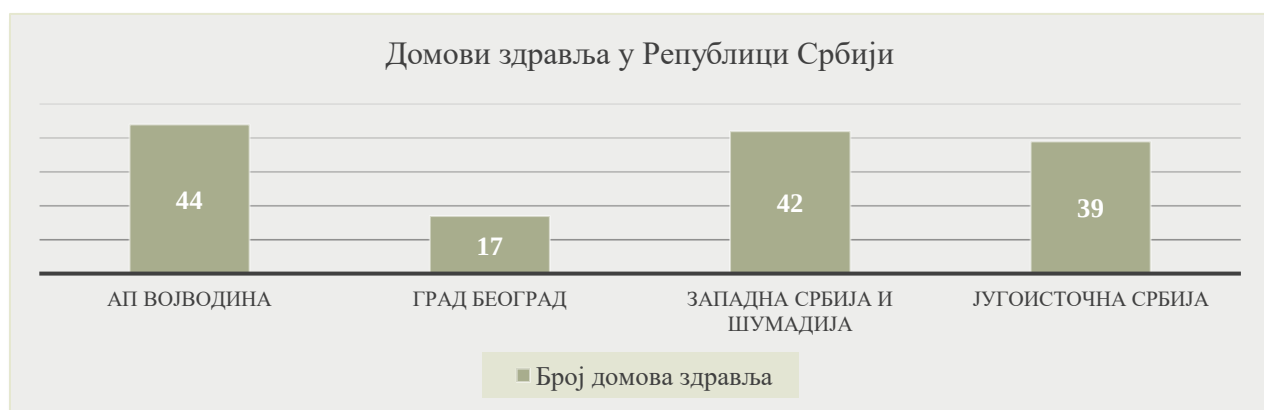
Укупан број корисника (осигураних лица и осигураника) за које домови здравља обезбеђују здравствену заштиту износио је приближно 6,5 милиона корисника у периоду 2021. – 2022. године.⁶¹

Како се предмет ревизије односи на правилност и ефикасност пословања у здравственим установама, било је потребно дефинисати категорију и број здравствених установа, које ће у току израде Плана рада и кроз примену релевантних критеријума за избор субјеката ревизије бити предложене за субјекте ревизије у фази спровођења ревизије.

Како би имали уједначен приступ у ревидирању ове области одабрали смо исту категорију субјеката ревизије, односно домове здравља, који обављају здравствену делатност на примарном нивоу здравствене заштите и којима је основна делатност превентивна здравствена заштита за све категорије становника.

У Републици Србији домови здравља територијално су распоређени на следећи начин:⁶²

Дијаграм број 1: Домови здравља у Републици Србији



Од укупног броја домова здравља око 43% распоређено је на подручју Аутономне покрајине Војводине и Града Београда, односно 57% на подручју Западне и Југоисточне Србије.

Предлог за избор субјеката ревизије је извршен на основу критеријума за избор субјеката ревизије, који су утврђени на основу обрађених података о расходима за запослене и лицима ангажованим ван радног односа, који су прикупљени и обрађени путем упитника.

⁵⁸ Податак је дат без обухвата домова здравља на територији АП Косова и Метохије којих има четири који су утврђени Планом мреже здравствених установа.

⁵⁹ Здравствена установа секундарног нивоа здравствене заштите.

⁶⁰ Здравствени центар Аранђеловац, Кладово, Неготин, Зајечар, Књажевац, Врање, Сурдулица и Ужице (у свом саставу има десет домова здравља).

⁶¹ Податак о броју корисника добијен на основу обрађених података које су доставили домови здравља.

⁶² Уредба о утврђивању јединствене листе развијености региона и јединица локалне самоуправе у Републици Србији за 2014. годину.



3. Опште информације о субјекту ревизије

Дом здравља Ковачица је корисник средстава Републичког фонда за здравствено осигурање и делатност на примарном нивоу здравствене заштите обавља у оквиру Јужнобанатског управног округа. Како здравствену установу у јавној својини на територији аутономне покрајине оснива аутономна покрајина⁶³, Покрајинска влада донела је Одлуку о преузимању оснивачких права над Домом здравља Ковачица⁶⁴.

Управни одбор Дома здравља донео је Статут Дома здравља Ковачица (у даљем тексту: Статут), којим су уређени: делатност, унутрашња организација, управљање, пословање, услови за именовање и разрешење директора, интерне контроле, као и друга питања од значаја за рад и пословање Дома здравља, у складу са Законом.⁶⁵

Број корисника (осигураних лица и осигураника) за које Дом здравља обезбеђује здравствену заштиту износио је приближно 22.143 корисника у 2021. години, односно 21.714 корисника у 2022. години.⁶⁶

Дом здравља је, у свом саставу, образовао седам здравствених станица.

Укупан број запослених у Дому здравља био је 150 лица, на дан 31. децембар 2021. године, 152 лица, на дан 31. децембар 2022. године и 157 лица на дан 31.12.2023. године.⁶⁷

Одлуком о преузимању оснивачких права над Домом здравља Ковачица утврђено је да се од дана преузимања оснивачких права, средства за финансирање Дома здравља, за намене утврђене Законом, обезбеђују из буџета Аутономне покрајине Војводине, доприноса за обавезно социјално осигурање, као и из других извора у складу са Законом.

Законом о здравственој заштити⁶⁸ и Статутом⁶⁹ прописано је да здравствена установа у јавној својини, пружајући јавне услуге, као корисник јавних средстава, остварује средства за рад из јавних прихода и то: доприноса за обавезно социјално осигурање закључивањем уговора са организацијом обавезног здравственог осигурања, буџета Републике Србије, односно оснивача и прихода насталих употребом јавних средстава, за услуге које нису обухваћене уговором са организацијом обавезног здравственог осигурања, као и да здравствена установа у јавној својини може да стиче средства за рад и од донација донатора из Републике Србије и иностранства, легата и завештања, као и других извора, у складу са законом.

У периоду 01.01.2021 – 31.12.2023. години Дом здравља је остварио приходе и примања:⁷⁰

Табела бр. 4: Укупно остварени приходи и примања у периоду 2021 – 2023. године у хиљадама динара

Врста прихода	2021	2022	2023
из трансфера од Републичког фонда за здравствено осигурање за пружене услуге из обавезног здравственог осигурања	249.397	282.433	316.740
по основу пружених услуга ван обавезног здравственог осигурања, прихода од имовине, донација и помоћи и примања од продаје нефинансијске имовине	160	914	625
из буџета Аутономне Покрајине Војводине	5.004	19	16.470
из буџета Општине	47.267	46.795	33.730
из буџета Републике Србије	217	302	-
из осталих извора	12.755	6.048	9.452
Укупно:	314.800	336.511	377.017

⁶³ Закон о здравственој заштити, члан 74.

⁶⁴ 127 Број: 022-827/2019-18 од 18. децембра 2019. године.

⁶⁵ Број: 74-1/15 од 29.01.2015. године, на који је СО Ковачица дала сагласност 12.06.2015. године. Статут је мењан и допуњаван три пута.

⁶⁶ Податке о броју корисника доставио Дом здравља.

⁶⁷ Завршни рачун Дома здравља Ковачица за период 1.1-31.12.2021.г.; 1.1-31.12.2022. г. и 1.1-31.12.2023. г.

⁶⁸ Члан 144 ст. 1 и 2 Закона о здравственој заштити.

⁶⁹ Чланом 38 Статута Дома здравља Ковачица.

⁷⁰ Подаци о оствареним приходима и примањима су узети из Извештаја о извршењу буџета за период 1.1-31.12.2021.г.; 1.1-31.12.2022. г. и 1.1-31.12.2023. г.



4. Организација послова у Дому здравља „Ковачица“

Одредбама члана 1 став 2 Закона о раду прописано је да се права, обавезе и одговорности из радног односа уређују колективним уговором, правилником о раду и уговором о раду.⁷¹

Одредбама члана 3 ст. 1 и 2 наведеног закона прописано је да се колективним уговором код послодавца уређују права, обавезе и одговорности из радног односа, као и међусобни односи учесника колективног уговора, као и ситуације у којима се права, обавезе и одговорности из радног односа уређују правилником о раду, односно уговором о раду.

Дом здравља донео је Колективни уговор код послодавца Дом здравља „Ковачица“ Ковачица⁷², којим је, у складу са Законом о раду и Посебним колективним уговором, уредио права, обавезе и одговорности запослених из радног односа и по основу рада, који се примењује на све запослене код послодавца.

Дом здравља је у периоду 2021 – 2023. године примењивао и следећа интерна акта у области обрачуна и исплате расхода за запослене и ангажоване ван радног односа:

- 1) Правилник о унутрашњој организацији и систематизацији послова Дома здравља „Ковачица“ Ковачица (у даљем тексту: Правилник о систематизацији);⁷³
- 2) Правилник о организацији буџетског рачуноводства и рачуноводственим политикама;⁷⁴
- 3) Правилник о накнади трошкова превоза за долазак и одлазак са рада запослених у Дому здравља „Ковачица“.⁷⁵

Правилником о систематизацији, утврђени су: 1) организациони делови у Дому здравља; 2) радна места; 3) опис послова који се обављају; 4) одређење стручне спреме, односно образовања потребног за обављање послова радног места; 5) број извршилаца; 6) други посебни услови за рад на систематизованим радним местима у Установи.

Организација рада, континуитет и економичност пословања обезбеђени су кроз седам Служби: 1) општа медицина са кућним лечењем и негом; 2) здравствена заштита деце, школске деце и жена са поливалентном патронажом; 3) хитна медицинска помоћ и санитетски превоз; 4) медицинска дијагностика и специјалистичко – консултативна делатност; 5) стоматолошка здравствена заштита; 6) фармацеутска здравствена делатност; 7) правни, економско – финансијски, технички и други слични послови.

На овакав начин утврђена организација рада обезбеђује пружање здравствене заштите у оквиру делатности која је утврђена Статутом, у складу са законом и ⁷⁶Уредбом о каталогу радних места у јавним службама и другим организацијама у јавном сектору.

У оквиру Службе за правне, економско – финансијске, техничке и друге сличне послове, систематизована су следећа радна места, са укупно десет извршилаца:

- 1) Руководилац финансијско – рачуноводствених послова (помоћник директора);
- 2) Пословни секретар (помоћник директора);

⁷¹ „Службени гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 - одлука УС, 113/17 и 95/18 - аутентично тумачење.

⁷² Бр. 1168/2020 од 23. новембра 2020. године; 985/23 од 12. октобра 2023. године.

⁷³ Бр. 646/19 од 26.06.2019. године; 1113/20 од 29.10.2020. године; 131/21 од 29.01.2021. године; 1069/23-1 од 06.11.2023. године. Управни одбор је дао сагласности на Правилник о систематизацији и Измене Правилника о систематизацији.

⁷⁴ Број: 738/13 од 02. октобар 2013. године.

⁷⁵ 201/21-5 од 19. фебруара 2021. године.

⁷⁶ „Службени гласник РС“, бр. 81/17, 6/18 и 43/18.



- 3) Дипломирани правник за правне, кадровске и административне послове;
- 4) Дипломирани економиста за финансијско – рачуноводствене послове;
- 5) Самостални финансијско – рачуноводствени референт;
- 6) Референт за финансијско рачуноводствене послове;
- 7) Администратор подршке корисницима ИС и технологија.

Према одредбама Правилника о систематизацији надлежности и одговорности запослених одређене су тако да су непосредни извршиоци одговорни за евиденције, њихову проверу, унос и обраду достављених података, на основу којих се врши обрачун расхода за запослене и ангажована лица, а одговорност руководиоца треба да обезбеди благовремен и тачан обрачун и исплату плата, додатака и накнада запосленима и ангажованим лицима.

Главна сестра Дома здравља у сарадњи са осталим руководиоцима организационих јединица (начелник службе, шеф здравствене станице/амбуланте, шеф одељења/одсека, главна сестра здравствене станице/амбуланте, главна сестра службе), води евиденцију о радном времену и одсуствовању запослених са посла и попуњава радне листе за обрачун плата. Попуњене и потписане листе о евиденцији присутности на раду, заједно са евиденцијом прековременог рада и другом документацијом неопходном за обрачун плата, доставља се служби за обрачун.

За обављање послова обрачуна и исплате плата непосредно су одговорни запослени на радном месту референта за економско финансијске послове, за које су предвиђена укупно четири извршиоца, са следећим делокругом послова: пријем, контрола, груписање и књижење улазне и излазне документације; усаглашавање са главном књигом свих конта за обрачун зарада, накнада зарада и других примања; обрачун зарада и осталих исплата; издавање потврде о висини зарада; вођење електронске евиденције и електронских плаћања; контрола евидентираних пословних промена у пословним књигама и евиденцијама; реализација пореских обавеза; обрада и ажурирање података у одговарајућим базама и израда месечних извештаја.

Према одредбама Правилника о систематизацији, за контролу и координацију рада целе службе, непосредно је одговоран запослени на радном месту руководиоца финансијско – рачуноводствених послова, који уједно обавља послове помоћника директора. У оквиру својих надлежности и одговорности, између осталих, обавља и следеће послове: организује, руководи и прати извршење финансијских и рачуноводствених послова; координира вођење пословних књига, израду и припрему финансијских извештаја; доноси одлуке о начину реализације финансијских и рачуноводствених послова; прати правне прописе и контролише спровођење законитости наменског и економичног трошења финансијских средстава; контролише формирање документације за пренос новчаних средстава; припрема општи акт о организацији рачуноводства и стара се о увођењу и функционисању рачуноводственог софтвера за вођење пословних књига; израђује финансијске извештаје и годишњи извештај о пословању; води евиденције о реализованим финансијским плановима и контролише примену контног плана; преузима изводе по подрачунима и врши проверу књиговодствене документације која је везана за одлив и прилив готовине; контира и врши књижење; води помоћне књиге и евиденције и усаглашава помоћне књиге са главном књигом; припрема документацију за обрачун и исплату плата, накнада и других личних примања, припадајућих пореза и доприноса.

У наставку дат је приказ активности и учесника у процесу обрачуна и исплате расхода за запослене, са утврђеним надлежностима и одговорностима у том процесу.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

Табела бр. 5: Учесници у процесу, њихове надлежности и одговорности

Надлежности и одговорности учесника у процесу обрачуна и исплате расхода за запослене					
активности/учесници	Директор	Помоћник директора за финансијско - рачуноводствене послове	Руководилац финансијско - рачуноводствених послова	Референт за економско – финансијске послове	Одговорна лица за евидентирање присутности
Евиденције присутности					<i>одговорни</i>
Шифрирање, унос података за обрачун плата, обрачун		<i>информисан</i>	<i>информисан</i>	<i>одговоран</i>	
Контрола обрачуна		<i>одговоран</i>	<i>одговоран</i>	<i>одговоран</i>	
Потписивање обрачуна и требовање средстава	<i>одговоран</i>	<i>одговоран</i>	<i>одговоран</i>	<i>учествује</i>	
Исплата плата		<i>информисан</i>	<i>информисан</i>	<i>одговоран</i>	
Књижење обрачуна плате		<i>информисан</i>	<i>информисан</i>	<i>одговоран</i>	
Контрола након исплате		<i>одговоран</i>	<i>одговоран</i>	<i>одговоран</i>	
Достављање извештаја		<i>информисан</i>	<i>информисан</i>	<i>одговоран</i>	

У поступку ревизије извршен је увид у интерна акта којима је Дома здравља уредио надлежности и одговорности запослених, као и начин утврђивања, елементе за обрачун и исплату расхода за запослене и накнаде трошкова запосленима, као и процедуре које Дом здравља спроводи у поступцима обрачуна и исплате расхода за запослене и ангажованим лицима ван радног односа.

5. Опште информације о расходима за запослене и ангажовању ван радног односа за период 2021 – 2023. године

Расходи за запослене и лица ангажована ван радног односа планирани су финансијским планом Дома здравља, за сваку годину. Финансијски план и све измене и допуне финансијског плана потписао је директор установе и усвојени су од стране Управног одбора установе.⁷⁷

Табела бр. 6: Износ планираних средстава за расходе за запослене у хиљадама динара

Расходи за запослене (категирија 41)			
План/период	2021	2022	2023
Финансијски план	198.636	232.251	277.516
Ребаланс 1	-	235.071	-
Ребаланс 2	199.389	234.871	277.547
Ребаланс 3	199.389	235.256	277.374
Ребаланс 4	199.489	236.876	-
Ребаланс 5	218.744	239.830	278.811
Ребаланс 6	220.607	239.950	275.830
Ребаланс 7	-	243.806	273.831

Планиран износ средстава за расходе за запослене, у току посматарног периода, имао је тренд раста, па је планиран обим средстава у 2022. години за 17% већи у односу на 2021. годину, да би након ребаланса проценат увећања износио око 10%. У 2023. години планиран обим средстава је већи за око 20% у односу на 2022. годину, односно 14%, након ребаланса. На раст ових расхода, у посматраном периоду, утицало је повећања основице за обрачун и исплату плата, повећање броја запослених, исплате осталих облика дохотка (прековремени рад) и друго.

У наставку ће бити приказан преглед планираних и извршених расхода за запослене и расхода за лица ангажована ван радног односа, као и њихово учешће у укупно извршеним расходима и издацима установе.

⁷⁷ Од 09. фебруара 2021. године; од 31. јануара 2022. године; од 23. фебруара 2023. године.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

Табела бр. 7: Опити подаци за период 2021 – 2023. године

у хиљадама динара

рб	Расходи за запослене (41)	2021. година	2022. година	2023. година
1	Финансијски план	Пет ребаланса	Седам ребаланса	Шест ребаланса
2	Планирани расходи за запослене	220.607	243.806	273.831
3	⁷⁸ Извршени расходи за запослене	219.048	243.160	271.838
4	% извршења	99,3%	99,7%	99,3%
5	Из средстава РФЗО	205.815	230.762	257.214
6	Из средстава општине	10.914	11.172	14.039
7	Из средстава АПВ	12	19	30
8	Из других извора	2.307	1.207	555
9	Број запослених	150	152	157
10	Планирани расходи за ангажована лица	3.084	4.400	6.543
11	Извршени расходи за ангажована лица	3.059	4.387	6.257
12	% извршења	99,2%	92,6%	95,6%
13	Укупно (3+11)	222.107	247.547	278.381
14	Укупни расходи и издаци	314.329	336.628	371.317
15	% учешћа (13/14)	71%	74%	75%

На основу презентованих података може се закључити да је проценат извршења планираних расхода за запослене, у посматраном периоду, висок и креће се од 99,3% до 99,7%.⁷⁹ Као пружалац здравствених услуга из Плана мреже здравствених установа, расходи за запослене су у највећем обиму финансирани на основу⁸⁰ Уговора о пружању и финансирању здравствене заштите из обавезног здравственог осигурања, који је закључен са филијалом Републичког фонда за здравствено осигурање. Из овог извора на расходе за запослене односи се око 94 – 95% извршења, односно око 5% расхода за запослене финансирано је из средстава општине. Дом здравља није из сопствених средстава финансирао расходе за запослене.

Расходи за лица која су, у посматраном периоду, била ангажована по основу уговора о привременим и повременим пословима, уговора о делу и уговора о допунском раду такође су расли око 43%, посматрано по годинама, односно 105% за цео период. Извршење расхода се око 2/3 односи на уговоре о делу и око 1/3 на уговоре о допунском раду, а у највећем обиму финансирани из средстава општине.

Посматрано у укупном износу, учешће расхода за запослене и расхода по основу уговора о ангажовању ван радног односа, у укупним расходима и издацима установе, износи око 2/3 укупних расхода, односно од 71% до 75%, у периоду 2021 – 2023. године.

Како би постигли циљ ревизије, обухваћена је целокупна категорија 41 – расходи за запослене (плате, социјални доприноси, накнада плате, накнаде трошкова запосленима, социјална давања и награде запосленима) и сагледана у односу на постављене критеријуме и утврђене ризике. Такође, обухваћени су сви закључени уговори ван радног односа, појединачно по облицима ангажовања и сагледани кроз утврђене критеријуме и препознате ризике.

Најзначајнији ризици који су утврђени у овој области су: неефикасан систем финансијског управљања и контроле; неусклађеност броја запослених са Кадровским планом; поступци новог запошљавања у супротности са прописима; неажурне и нетачне евиденције; елементи за обрачун плате нису у складу са прописима; обрачун накнада и других примања запосленима у супротности са прописима; сопствени приходи нису транспарентно трошени;

⁷⁸ Завршни рачун за период 01.01 – 31.12.2021. године; Завршни рачун за период 01.01 – 31.12.2022. године; и Завршни рачун за период 01.01 – 31.12.2023. године.

⁷⁹ Правилник о уговарању здравствене заштите из обавезног здравственог осигурања са даваоцима здравствених услуга за 2021, 2022 и 2023. годину.

⁸⁰ Бр. 108/21 од 25. јануар 2021, са два анекса; 83/22 од 26. јануара 2022. године, са четири анекса; и 81/23 од 26. јануар 2023. године, са три анекса.

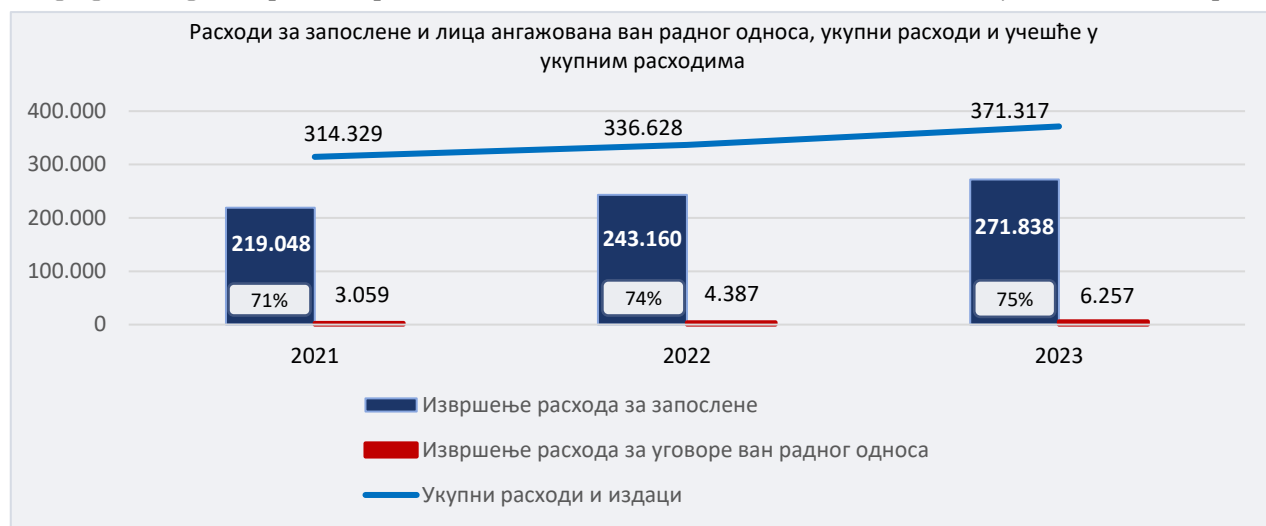


Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

број ангажованих лица ван радног односа је већи од прописаног; основ за ангажовање није у складу са прописима; неажурне евиденције о ангажованим лица ван радног односа; обрачун накнаде није транспарентан; и други ризици који су утврђени за наведене области расхода.

У наставку ће бити приказано укупно извршење расхода за запослене и ангажована лица и њихово учешће у укупним расходима и издацима установе, у периоду 2021 – 2023. године:

Графикон бр. 4: Кретање расхода за запослене и ангажована лица у хиљадама динара



У поступку спровођења ревизије, у циљу одговора на ревизијска питања, ревидирали смо расходе за запослене и уговоре о ангажовању ван радног односа у периоду 01.01.2021 – 31.12.2023. године, а које смо приказали у поглављу [IV Закључци](#).

Неправилности и несврсисходности које су откривене у овој области засноване су на критеријумима који произилазе из одредби Закона о платама у државним органима и јавним службама, Закона о здравственој заштити, Закона о буџетском систему, Закона о раду, Уредбе о коефицијентима за обрачун и исплату плата запослених у јавним службама,⁸¹ Уредбе о корективном коефицијенту, највишем процентуалном увећању основне плате, критеријумима и мерилима за део плате који се остварује по основу радног учинка, као и начину обрачуна плате запослених у здравственим установама, других подзаконских аката и општих аката субјекта ревизије.

⁸¹ „Службени гласник РС“, бр. 100/11, 63/12, 101/12, 46/13, 113/17 – др. закон, 21/18, 95/18 – др. закон, 10/19, 86/19 – др. закон, 13/20, 157/20 – др. закон и 123/21 – др. закон.



IV Закључци

На основу анализе документације достављене од стране субјекта ревизије, података прикупљених путем упитника и након спроведених аналитичких поступака и образложења одговорних лица субјекта ревизије, донели смо следеће закључке:

1. Обрачун и исплата расхода за запослене у Дому здравља Ковачица нису, у свим областима, вршени у складу са прописима, што је утицало на економичност трошења јавних средстава;
2. Ангажовање лица ван радног односа није било у складу са прописима и природом ове врсте уговора и повећало је укупне расходе, али је допринело континуитету пружања услуга здравствене заштите.



ЗАКЉУЧАК 1: Обрачун и исплата расхода за запослене у Дому здравља Ковачица нису, у свим областима, вршени у складу са прописима, што је утицало на економичност трошења јавних средстава

Наш циљ био је да сагледамо све области које су од значаја за обрачун расхода за запослене, а које се односе на: кадровски капацитет субјекта ревизије; поступке новог запошљавања; испуњеност услова запослених за обављање послова на радном месту; садржину уговора о раду; начин вођења кадровских и других евиденција запослених; обрачун и исплата плата, додатака, накнада, доприноса, социјалних давања, накнада трошкова и награда запосленима; и обрачун и исплату увећања плате из сопствених прихода.

Начин на који је субјект ревизије уредио и поступао у овим областима имао је утицај на правилност, али и на економичност и ефикасност обрачунатих и исплаћених расхода за запослене.

Кроз следећа питања, испитивали смо да ли су обрачун и исплата расхода за запослене вршени у складу са прописима:

- ❖ Да ли је кадровски капацитет субјекта ревизије, у погледу запослених на неодређено и дређено време, у складу са важећим Кадровским планом?
- ❖ Да ли су поступци новог запошљавања спроведени у складу са прописима?
- ❖ Да ли запослени испуњавају услове за обављање послова на радном месту предвиђене Правилником о систематизацији и другим прописима који дефинишу услове за запошљавање у здравственим установама?
- ❖ Да ли уговор о раду садржи све битне елементе предвиђене прописима?
- ❖ Да ли се уредно и ажурно воде кадровске и друге евиденције запослених?
- ❖ Да ли су обрачун и исплата плата, додатака, накнада, доприноса, социјалних давања, накнада трошкова и награда запосленима вршене у складу са прописима?
- ❖ Да ли су обрачун и исплата увећања плате из сопствених прихода вршени у складу са прописима?

На основу спроведене ревизије изворне документације субјекта ревизије, извршених анализа, достављених изјашњења, рада на терену и комуникације са субјектом ревизије, донели смо закључак, који је заснован на следећим налазима.



Налаз 1.1: Кадровски капацитет Дома здравља, у погледу укупног броја запослених, био је већи у односу на важећи Кадровски план



Каталогом радних места, утврђен је попис радних места са описом и захтеви за њихово обављање у јавним службама. Кадровским планом за Дом здравља Ковачица, утврђен је укупан број запослених на неодређено и одређено време, који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања. Број и структура радних места, који су утврђени Правилником о систематизацији, морају бити у складу са бројем и структуром који су прописани Кадровским планом. Услед недостатка одговарајућег медицинског и немедицинског кадра и ограничења Кадровским планом, укупан број запослених у Дому здравља, био је већи од прописаног броја. Иако поступање на овакав начин није у складу са прописима, услед објективне потребе за одређеним пословима, које Дом здравља није могао обезбедити пријемом лица у радни однос, обезбеђен је потребан кадар за континуирано пружање здравствених услуга и несметано обављање редовне делатности.

Законом о здравственој заштити прописано је да министар доноси кадровски план за запослене у здравственим установама у јавној својини (републички кадровски план), кога чини укупан број запослених обухваћен појединачним кадровским плановима здравствених установа у јавној својини (кадровски план здравствене установе). Овако утврђен Кадровски план представља максималан број запослених у свакој појединачној здравственој установи (на неодређено и одређено време), у одговарајућој буџетској години.⁸²

Кадровски план садржи податке о укупном броју и структури запослених у здравственој установи, а израђује се на основу базе података о укупној кадровској обезбеђености здравствених установа у јавној својини, коју води и ажурира завод за јавно здравље основан за територију Републике Србије. Ова база обухвата податке о броју и структури запослених у здравственој установи (по организационим јединицама, начину финансирања плата запослених, на неодређено и одређено радно време, са пуним и непуним радним временом и друге податке), анализу кадровске обезбеђености и предлог мера за унапређење кадровске обезбеђености здравствених установа.

На основу захтева здравствене установе министар може да измени, односно усклади укупан број запослених у кадровском плану у току једне буџетске године, ради обезбеђивања здравствене заштите, у складу са законом.⁸³

Кадровски план, као и његове измене и допуне, мора бити усклађен са финансијским средствима организације обавезног здравственог осигурања, односно здравствене установе, односно буџета оснивача, за буџетску годину за коју се доноси, о чему се доказ доставља Министарству.⁸⁴

Министарство је дужно да кадровске планове, као и њихове измене и допуне, достави организацији обавезног здравственог осигурања, здравственој установи, као и министарству надлежном за послове финансија, у року од пет радних дана од дана доношења.

Број запослених у здравственој установи у јавној својини не сме бити већи од броја утврђеног кадровским планом и забрањен је пријем у радни однос изнад броја запослених утврђених кадровским планом.⁸⁵

Директор здравствене установе доставља надзорном одбору здравствене установе, надлежном заводу за јавно здравље и организацији обавезног здравственог осигурања,

⁸² Чл. 161 – 164 (у поступку доношења кадровског плана за здравствене установе на територији аутономне покрајине, у одговарајућем радном телу Министарства учествују представници аутономне покрајине).

⁸³ Члан 163.

⁸⁴ Члан 162.

⁸⁵ Члан 164.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

шестомесечни извештај о стању кадровске обезбеђености, структури и броју новозапослених у здравственој установи, као и начину финансирања њихових плата, за све облике радног ангажовања, у складу са законом.

Одредбама Посебног колективног уговора прописано је да је послодавац дужан да обезбеди број и структуру запослених у складу са кадровским планом здравствене установе.⁸⁶

Укупан број запослених радника у Дому здравља, који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања на основу уговора са РФЗО, за период 2021 – 2023. године, био је одређен⁸⁷ Кадровским планом за Дом здравља Ковачица за 2020. годину и Кадровским планом за Дом здравља Ковачица за 2022. годину.

Кадровски план за 2022. годину, садржи само укупан број и структуру запослених (на неодређено и одређено време) за чије се плате средства обезбеђују из организације обавезног здравственог осигурања, док је Кадровски план из 2020. године, садржавао и број запослених за чије се плате средства обезбеђују из других извора, у складу са законом.

Одредбама члана 27к Закона о буџетском систему⁸⁸ прописани су услови за ново запошљавање и додатно радно ангажовање код КЈС и изузетно када укупан број запослених (на неодређено и одређено време) може бити изнад прописаног броја, уз одговарајућу сагласност Комисије за давање сагласности за ново запошљавање и додатно радно ангажовање, код КЈС.

У наставку ће бити приказан табеларни преглед структуре запослених у Дому здравља, а који чини саставни део Кадровског плана:

Табела бр. 8: Број и структура запослених у Дому здравља

Број запослених на неодређено и одређено време који се финансирају из средстава РФЗО		
Структура запослених		Кадровски план 2020
		Кадровски план 2022
доктори медицине		32
фармацеути, фармацеути - биотехничари		1
здравствени радници са ВШС и ССС		60
Здравствени сарадници са ВШС и ССС		0
немедицински радници (укупно)	административни радници	9
	технички и помоћни радници	9
		16
доктори стоматолозије, који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања		6
стоматолошке сестре са ВШС и ССС, које обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања		6
зубни техничари са ВШС и ССС, који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања		2
Укупан број запослених радника, који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања утврђен КП		132
Укупан број запослених у здравственој установи на неодређено и одређено време утврђен КП		145
		-

Уредбом о каталогу радних места у јавним службама и другим организацијама у јавном сектору⁸⁹, утврђују се попис радних места са описом и захтеви за њихово обављање у јавним службама (у даљем тексту: Каталог радних места).

Дом здравља је донео Правилник о систематизацији, којим су између осталог, утврђени организација рада у дому здравља, врста послова, врста и степен стручне спреме, број и структура извршилаца, општи и посебни услови за рад, у складу са Каталогом радних места.

⁸⁶ Члан 13.

⁸⁷ Бр. 112-01-31/2020-02 од 24. децембра 2020. године (важио од 24.12.2020. године до 20.04.2022. године) и 112-01-64/2022-02 од 20. априла 2022. године (важио од 20.04.2022. године до 09.04.2024. године).

⁸⁸ „Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13 – испр., 108/13, 142/14, 68/15 – др. закон, 103/15, 99/16, 113/17, 95/18, 31/19, 72/19, 149/20, 118/21, 138/22, 118/21 – др. закон и 92/23.

⁸⁹ „Службени гласник РС“, бр. 81/17, 6/18 и 43/18.



Број и структура систематизованих радних места у Правилнику о систематизацији мора бити у складу са бројем и структуром запослених, који су утврђени у Кадровском плану, за одређени период.

Како би утврдили да ли је кадровски капацитет установе, у погледу броја запослених, у складу са прописаним Кадровским планом, извршили смо упоредне анализе на основу изворне документације субјекта ревизије, и то⁹⁰: 1) Завршни рачун – Образац 7 на дан 31.12. (2021 – 2023. године) – подаци о укупном броју запослених радника; 2) Електронска кадровска база – евиденција о свим запосленим радницима на дан 01.01 – 31.12. (2021 – 2023. године); 3) Планско – извештајне табеле за установе примарне здравствене заштите на дан 31.12. (2021 – 2023. године) – збирно кадрови; и 4) на захтев ревизије достављени подаци о броју запослених у Дому здравља по месецима у 2021, 2022 и 2023. години.

На основу извршене анализе утврдили смо следеће налазе:

- 1) број запослених који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања на основу уговора са РФЗО, на дан 31.12.2021. године у Дому здравља био је у складу са тада важећим Кадровским планом за Дом здравља Ковачица за 2020. годину, којим је одређен број од 132 запослених који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања на основу уговора са РФЗО и чланом 164 Закона о здравственој заштити;
- 2) број запослених који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања на основу уговора са РФЗО, на дан 31.12.2022. и 31.12.2023. године у Дому здравља није био у складу са тада важећим Кадровским планом за Дом здравља Ковачица за 2022. годину, којим је одређен број од 135 запослених који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања на основу уговора са РФЗО и чланом 164 Закона о здравственој заштити;
- 3) број запослених на неодређено и одређено време, на дан 31.12.2021. године, у Дому здравља био је 150, што није у складу са тада важећим Кадровским планом за Дом здравља Ковачица за 2020. годину, којим је одређен број од 145 запослених на неодређено и одређено време и чланом 164 Закона о здравственој заштити.

Табела бр. 9: Упоредна анализа броја запослених у Дому здравља

На дан 31.12.	Кадровски план		Завршни рачун	Број запослених који се финансирају из средстава РФЗО	Кадровска база	Планско извештајне табеле
2021.г.	132	145	150	132	152	132
2022.г.	135	-	152	142	152	142
2023.г.	135	-	157	139	157	139

Упоредна анализа броја и структуре запослених, који су утврђени у Правилнику о систематизацији са Кадровским планом и Каталогом радних места, указује да је Дом здравља извршио усклађивање акта о систематизацији са одредбама прописа, али није обезбедио његову примену у погледу броја запослених. Иако поступање на овакав начин није у складу са прописима, постојала је објективна потреба за одређеним кадровима, које Дом здравља није могао обезбедити пријемом у радни однос, у циљу континуираног пружања здравствених услуга и несметаног обављања редовне делатности.



Препоручујемо одговорним лицима у Дому здравља Ковачица да ускладе укупан број запослених са Кадровским планом, у складу са одредбама члана 164 Закона о здравственој заштити.

⁹⁰ РП_Кадровски капацитет Дома здравља.



Налаз 1.2: Дом здравља је све поступке новог запошљавања спровео у складу са прописима



Здравствена установа је дужна да у поступцима новог запошљавања примењује одредбе Закона о буџетском систему, које прописују услове за пријем у радни однос новозапослених лица. Законом о здравственој заштити и Колективним уговором је прописано да се радно место у установи попуњава спровођењем конкурса, доношењем одлуке о потреби заснивања радног односа, која је у складу са Кадровским планом здравствене установе. Дом здравља је све пријеме у радни однос спровео у складу са прописима, односно обезбедио је потребне сагласности Комисије за давање сагласности за ново запошљавање и додатно радно ангажовање код корисника јавних средстава и спровођење јавног конкурса.

Одредбама Закона о буџетском систему прописани су услови за ново запошљавање и додатно радно ангажовање, код корисника јавних средстава.⁹¹

У периоду од 1. јануара 2021. године до 31. децембра 2026. године КЈС дозвољено је да без посебних дозвола и сагласности у текућој календарској години приме у радни однос на неодређено време и радни однос на одређено време у својству приправника до 70% укупног броја лица којима је престао радни однос на неодређено време у претходној календарској години (умањен за број новозапослених на неодређено време и одређено време у својству приправника у тој календарској години). О пријему изнад тог процента одлучује Комисија Владе, на предлог надлежног органа, уз претходно прибављено мишљење Министарства финансија.

Почев од 1. јануара 2021. године укупан број запослених на одређено време, код КЈС, не може бити већи од 10% укупног броја запослених на неодређено време, осим изузетно, уз сагласност Комисије Владе, на предлог надлежног органа, уз претходно прибављено мишљење Министарства финансија. У ово ограничење не убрајају се лица у радном односу на одређено време ради замене одсутног запосленог до његовог повратка.

Одредбама Закона о здравственој заштити прописано је да се пријем у радни однос, у здравственој установи у јавној својини, спроводи на основу јавног огласа, у коме су истакнути услови које кандидат мора да испуни и начин вршења избора кандидата.⁹²

Ближи поступак заснивања радног односа регулисан је Уредбом о поступку за прибављање сагласности за ново запошљавање и додатно радно ангажовање код КЈС.⁹³

Одредбама Посебног колективног уговора прописано је да се радно место у здравственој установи попуњава спровођењем конкурса. Поступак спровођења покреће директор, доношењем одлуке о потреби заснивања радног односа, у складу са кадровским планом здравствене установе, а спроводи се расписивањем јавног огласа.⁹⁴

Колективним уговором код послодавца Дом здравља „Ковачица“ Ковачица, прописано је да се радно место у установи, између осталог, попуњава спровођењем конкурса, доношењем одлуке о потреби заснивања радног односа, која је у складу са Кадровским планом.⁹⁵

Како би утврдили да ли је Дом здравља поступке новог запошљавања спроводио у складу са прописима, извршили смо увид у изворну документацију субјекта ревизије⁹⁶: 1) сагласности Министарства здравља; 2) ⁹⁷Закључак Владе; 3) документација о спроведеним конкурсима Дома здравља за пријем у радни однос; 4) одлуке Дома здравља; 5) уговори о раду.

⁹¹ Члан 27к.

⁹² Члан 164 став 4.

⁹³ „Службени гласник РС“, бр. 159/20 и 116/23.

⁹⁴ Чл. 7 – 9.

⁹⁵ Чл. 7 – 9.

⁹⁶ РП_Поступци новог запошљавања.

⁹⁷ Влада Републике Србије је дана 31.08.2023. године, донела Закључак, 05 број:112-7921/2023 у којем се, поред осталог, наводи да је сагласна да здравствени радници, здравствени сарадници и друга лица, који су по основу



На основу извршене ревизије утврдили смо следеће:

- 1) Дом здравља је у 2021. години примио у радни однос на неодређено време пет лица, за која је имао сагласности Министарства здравља, у складу са одредбама Закона о буџетском систему;
- 2) Дом здравља је у 2022. години примио у радни однос на неодређено време три лица, за која је имао сагласности Министарства здравља, у складу са одредбама Закона о буџетском систему;
- 3) Дом здравља је у 2023. години примио у радни однос на неодређено време: 1) три лица по основу члана 27к став 1 Закона о буџетском систему (70% од разлике броја лица којима је престао радни однос у претходној години и лица која су примљена на неодређено време у претходној години); 2) пет лица за које је имао сагласности Министарства здравља, у складу са одредбама Закона о буџетском систему; 3) 10 лица по основу Закључка Владе (Covid запошљавање);
- 4) За све описане пријеме у радни однос, Дом здравља је спровео јавни конкурс за пријем у радни однос, у складу са одредбама чл. 164 Закона о здравственој заштити и 7 – 9 Посебног колективног уговора за здравствене установе чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе (јавни огласи, одлуке о избору кандидата, уговори о раду, споразум о преузимању и друго), о чему је приложена одговарајућа документација.

Табела бр. 10: Пријем у радни однос новозапослених лица

Година	2021	2022	2023
Број новозапослених	5	3	18

Дом здравља је у посматраном периоду у поступцима новог запошљавања поштовао одредбе Закона о буџетском систему, Уредбе о поступку за прибављање сагласности за ново запошљавање и додатно радно ангажовање код корисника јавних средстава, Посебног колективног уговора и општег акта.

Налаз 1.3. Осим у случају једног запосленог, остали запослени испуњавали су прописане услове за обављање послова радног места



Запослени у здравственој установи морају испуњавати услове, у смислу прописане врсте и степена стручне спреме, односно образовања, као и друге посебне услове за рад на одређеним радним местима. Запослени могу засновати радни однос, на неодређено и одређено време, само на радним местима и за обављање послова који су утврђени Правилником о систематизацији. Иако је Дом здравља извршио усаглашавање акта о систематизацији са Каталогом радних места и утврдио одговарајућу врсту и степен стручне спреме, односно образовања за рад на одређеним пословима, једно лице на радном месту помоћника директора за економско – финансијске послове и интерну контролу, није испуњавало прописане услове. Наведено указује на ризик да нису успостављене ефикасне интерне контроле и управљачка одговорност, услед чега није обезбеђена примена одредби подзаконских и општих аката у погледу доношења одлука о распоређивању на руководећа радна места, што је за последицу могло имати неосноване трошкове, недостатак неопходног нивоа стручности и ефикасно остваривање циљева.

уговора о раду или по другом основу радно ангажовани на одређено време, након ступања на снагу Наредбе о проглашењу епидемије заразне болести Covid-19 ("Службени гласник РС", број 37/20), а који су радили на пословима лечења оболелих од заразне болести или на пратећим помоћно-техничким пословима у вези са лечењем оболелих у ЗУ у јавној својини и привременим објектима за смештај и лечење оболелих (привременим болницама) и који су на наведеним пословима провели најмање једну годину и шест месеци, почев од дана проглашења епидемије, буду примљени и радни однос на неодређено време.



Одредбама Закона о раду⁹⁸ прописани су услови за заснивање радног односа, са лицем које испуњава услове за рад на одређеним пословима, утврђене законом, односно правилником о организацији и систематизацији послова.

Актом о систематизацији утврђују се организациони делови код послодавца, назив и опис послова, врста и степен захтеване стручне спреме, односно образовања и други посебни услови за рад на тим пословима, односно број извршилаца. Приликом заснивања радног односа, лице је дужно да послодавцу достави доказе о испуњености услова за рад на пословима за које заснива радни однос, утврђених општим актом.

⁹⁹Посебним колективним уговором за здравствене установе чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе, прописани су услови за заснивање радног односа, који може да заснује само лице које поред законом прописаних услова, испуњава и друге услове за рад на одређеним пословима, и то: назив и опис послова, врста и степен захтеване стручне спреме, односно образовања, радно искуство и други посебни услови за рад на тим пословима. За рад на одређеним пословима, изузетно, могу да се утврде највише два узастопна степена стручне спреме, односно образовања, у складу са законом.

Уредбом о каталогу радних места у јавним службама и другим организацијама у јавним сектору, утврђен је попис радних места, општи/типични описи за свако радно место, стручна спрема/образовање и други захтеви за њихово обављање, у јавним службама.

На радно место утврђено Правилником о систематизацији могу се примити у радни однос и распоредити на одређена радна места лица који испуњавају услове утврђене Уредбом о каталогу радних места.

Правилником о унутрашњој организацији и систематизацији послова Дома здравља Ковачица, утврђени су: радна места у организационим деловима; стручна спрема, односно образовање потребни за обављање послова радног места; опис послова који се обављају на радним местима; и други посебни услови за рад на систематизованим радним местима.¹⁰⁰

Свако радно место има утврђене захтеве које радник треба да испуњава да би на њима могао да ради. Поред општих услова прописаних законом, утврђују се и посебни услови, у зависности од врсте послова радног места: 1) степен стручне спреме одређеног занимања или смера; 2) положен стручни испит; 3) радно искуство; 4) здравствена способност радника; 5) лиценца за рад; 7) број извршилаца.

За радно место, које је предвиђено Законом, лице мора имати завршен приправнички стаж и положен стручни испит. За свако радно место се утврђује само један степен стручне спреме одређеног занимања или смера, а изузетно, у оправданим случајевима утврђују се два узастопна степена стручне спреме, која се потврђује на основу доказа о завршеном образовању.

Запослени у здравственој установи могу засновати радни однос, на неодређено и одређено време, само на радним местима и за обављање послова утврђених Правилником о систематизацији.

Како би утврдили да ли запослени у Дому здравља, у радном односу на неодређено и одређено време, испуњавају услове за обављање послова на радним местима, на којима су распоређени, извршили смо увид у изворну документацију субјекта ревизије: 1) електронска кадровска база – евиденција о свим запосленим радницима на дан 01.01 – 31.12. (2021 – 2023.); и 2) уговори о раду – садрже податке о образовању, стручној спреми и радном месту запосленог лица. У поступку ревизије на терену, извршен је увид у одређен број персоналних досијеа запослених радника.

У поступку ревизије, на основу уговора о раду, који садрже податке о стручној спреми и радном месту запосленог лица, извршена је анализа усаглашености стручне спреме запосленог и прописане стручне спреме за одређено радно место. У ревидираном узорку, прегледани су уговори о раду, за период који је обухваћен ревизијом.

⁹⁸ Чл. 24 – 29.

⁹⁹ Члан 5.

¹⁰⁰ Чл. 1 и 6-8.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

Дом здравља је, у ревидираном узорку, поштовао одредбе прописа о испуњености услова за обављање послова радног места, као и одредбе интерног акта о систематизацији, у погледу утврђених захтева које радник треба да испуњава да би на њима могао да ради, осим у случају једног запосленог, на радном месту помоћника директора за економско – финансијске послове и интерну контролу.

Увидом у достављену документацију запосленог (¹⁰¹уговор и анекс уговора о раду, обрачунске листе у 2021 и 2022. г.), утврђено је да запослени има IV степен стручне спреме и да је са запосленим заснован радни однос на одређено време, за обављање послова помоћника директора за економско – финансијске послове и интерну контролу.

Правилником о систематизацији прописана су три места помоћника директора, од којих су два места предвиђена за руководиоца финансијско – рачуноводствених послова и пословног секретар, који поред послова своје струке у матичној служби, обављају и послове помоћника директора.

Уредбом о каталогу радних места и Правилником о систематизацији за радно место помоћник директора Дома здравља прописани су: општи/типични опис послова, стручна спрема/образовање, додатна знања и радно искуство. За ово радно место прописано је високо образовање и најмање пет година радног искуства у области здравствене заштите. Уговор о раду закључен је на период од две године, почев од 01. јуна 2020. године до 31. маја 2022. године. У наведеном периоду лице је било запослено на одређено време на радном месту помоћника директора за економско – финансијске послове и интерну контролу, а да није испуњавало услове тог радног места, прописане Уредбом о каталогу радних места и Правилником о систематизацији.

У наставку дат је табеларни приказ прописаних услова за радно место помоћника директора у Дому здравља:

Табела бр. 11: Прописани услови за обављање послова радног места помоћника директора

Назив радног места	Помоћник директора Дома здравља
Општи/типични опис посла	- извршава налоге директора здравствене установе и учествује у спровођењу одлука органа управљања; - координира рад организационих јединица у циљу рационалнијег пословања; - учествује у планирању стратегије развоја здравствене установе; - учествује у планирању потреба за набавком опреме, лекова и медицинских средстава; - обавља послове образовне и научно - истраживачке делатности; - анализира кадровску обезбеђеност и потребе организационих јединица које обављају здравствену делатност и у складу са Кадровским планом, даје одговарајуће предлоге директору; - у зависности од сложености организационе структуре, специфичности здравствене установе и нивоа здравствене заштите препознају се горе наведена радна места.
Стручна спрема/образовање	Високо образовање: - на интегрисаним академским студијама из области медицине, стоматологије или фармације по пропису који уређује високо образовање, почев од 10. септембра 2005. године; - на студијама другог степена (мастер академске студије) из области друштвено хуманистичких наука, природно математичких, техничко технолошких и организационих наука по пропису који уређује високо образовање, почев од 10. септембра 2005. године; - на основним студијама из области медицине, стоматологије, у трајању од најмање пет година, односно фармације у трајању од најмање четири године, по пропису који је уређивао високо образовање до 10. септембра 2005. године; - на основним студијама из области друштвено хуманистичких наука, природно математичких, техничко технолошких и организационих наука у трајању од најмање четири године, по пропису који је уређивао високо образовање до 10. септембра 2005. године.
Додатна знања /испити/ радно искуство	- за остале образовне профиле; - најмање пет година радног искуства у области здравствене заштите.

На основу извршене анализе утврдили смо следећи налаз:

- У периоду од 01. јануара 2021. до 31. маја 2022. године лице запослено на одређено време, на радном месту помоћника директора за економско – финансијске послове и интерну контролу, није испуњавало прописане услове, у погледу захтеване врсте и

¹⁰¹ Бр. 559/20 од 29.05.2020. године и 61/21 од 14.01.2021. године.



степен стручне спреме, односно образовања за то радно место, за које је прописана висока стручна спрема и додатних услова у погледу радног искуства, које прописује најмање пет година радног стажа у области здравствене заштите, а што није у складу са одредбама чл. 24 Закона о раду и 5 Посебног колективног уговора за здравствене установе чији је оснивач Република Србија, Аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе.

За наведену неправилност није дата препорука, јер је Дом здравља од јуна 2022. године обезбедио испуњеност услова, у погледу захтеване врсте и степена стручне спреме, за све запослене, у складу са прописима, којима су ова питања уређена.

Извршена анализа општег аката и изворне документације, у вези са прописаним условима за обављање послова на радним местима и стварних услова које запослени испуњавају, показује да је Дом здравља извршио усаглашавање акта о систематизацији са Каталогом радних места. Иако су општим актом дефинисани услови, у случају једног запосленог ти услови нису испуњени, што указује да Дом здравља није обезбедио примену свих одредби општег акта, у периоду 01.01.2021 – 31.05.2022. године. Поред нерегуларности, наведени разлози утичу и на економично располагање јавним средствима, као и на ефикасност пословања.

Налаз 1.4. Осим код једног запосленог, уговори о раду са запосленима садрже све битне елементе утврђене прописима



Одредбама Закона о раду и Колективног уговора прописани су елементи уговора о раду који закључују запослени у здравственим установама. Дом здравља је, у посматраном периоду, приликом закључивања уговора о раду са запосленима поштовао одредбе прописа у погледу садржине уговора о раду, осим за једног запосленог са којим је закључен уговор о раду који не садржи елементе за утврђивање основне плате (прописана основица и коефицијент). Наведено указује на ризик да нису успостављене ефикасне интерне контроле и управљачка одговорност, услед чега није обезбеђена примена законских одредби у погледу утврђивања елемената за обрачун основне плате, што је за последицу могло имати неосноване трошкове и ефикасно остваривање циљева.

Одредбама Закона о раду прописано је да се радни однос заснива уговором о раду, који се закључује на неодређено или одређено време између запосленог и послодаваца. Уговор о раду закључује се пре ступања запосленог на рад, у писаном облику и прописана је његова садржина. Један примерак уговора о раду се предаје запосленом, а два задржава послодавац. Права и обавезе који нису утврђени уговором о раду уређују се одговарајућим одредбама закона и општег акта.¹⁰²

Одредбама Посебног колективног уговора прописано је да је послодавац дужан пре закључивања уговора о раду обавестити кандидата о пословима који се обављају на одређеном радном месту, условима рада, правима и обавезама из радног односа и правилима у вези са испуњавањем уговорних и других обавеза из радног односа.¹⁰³

Дом здравља је одредбама Посебног колективног уговора дефинисао садржину уговора о раду, као и елементе које не мора да садржи, уколико су утврђени законом, колективним уговором код послодаваца, правилником о раду или другим актом послодаваца, те да се у том случају у уговору мора назначи акт којим су та права утврђена у моменту закључења уговора.

Како би утврдили да ли су уговори о раду које је Дом здравља закључивао са запосленима, садржавали све прописане елементе, у оквиру ревидираног узорка, извршили смо

¹⁰² Чл. 30 – 33.

¹⁰³ Чл. 10 – 11.



увид у изворну документацију субјекта ревизије: 1) уговори о раду – садрже податке који су прописани Законом, подзаконским актом и општим актом Дома здравља; 2) обрачунске листе исплаћених плата – садрже податке који су утврђени уговором о раду са запосленима.

У оквиру ревидираног узорка, за обухваћен период ревизије 01.01.2021 – 31.12.2023. године, сагледани су уговори о раду запослених и обрачунске листе плата. Утврђено је да су код највећег броја запослених уговори о раду садржавали прописане елементе. Код одређеног броја уговора и анекса уговора о раду није наведен новчани износ основне зараде, али се из других елемената може потврдити тај износ. Само код једног запосленог, на радном месту помоћника директора за економско – финансијске послове и интерну контролу, у уговору о раду не наводи се коефицијент за обрачун плате, само се наводи новчани износ нето зараде на дан закључења уговора. Увидом у обрачунске листе плата, такође је утврђено да у њима није наведена основица за обрачун плата и коефицијент са којим се множи основица, као елемената за утврђивање основне плате, радног учинка, додатка на плату, увећане плате и других примања утврђених у складу са законом и колективним уговором. Ови елементи нису садржани у уговору о раду, ни у обрачунским листама плата. Уговор о раду на одређено време закључен је на период 01.01.2021 – 31.05.2022. године.

На основу извршене анализе утврдили смо следећи налаз:

- Дом здравља је уговоре о раду са запосленим закључивао у складу са прописима и општим актом, тако да садрже све прописане елементе, који су транспарентни, видљиви и упоредиви са обрачунском листом плате и на такав начин се могу и потврдити. Само у случају једног запосленог, на радном месту помоћника директора за економско – финансијске послове и интерну контролу, уговор о раду не садржи елементе за утврђивање основне плате, као што ни на обрачунским листама плата нису садржани основица за обрачун плате и коефицијент са којим се множи основица, као елемената за утврђивање основне плате. На овај начин поступљено је супротно одредбама члана 30 Закона о раду и члана 10 Колективног уговора код послодавца Дом здравља Ковачица. Наведени разлози су могли да утичу на економично и ефикасно располагање јавним средствима у периоду важења уговора.

За наведену неправилност није дата препорука, јер је Дом здравља од јуна 2022. године закључивао уговоре о раду са запосленима у складу са прописима, који уређују ова питања.

Налаз 1.5. Дом здравља је обезбедио вођење уредних и ажурних евиденција редовног и прековременог рада



Законом о раду прописана је обавеза вођења месечне евиденције зарада и накнада зарада. Посебним колективним уговором прописана је обавеза послодавца да води персонални досије за сваког запосленог, као и дневне евиденције прековременог рада и слободних сати. Дом здравља је уредно и ажурно водио све евиденције на основу којих је вршио обрачун и исплату плата, додатака и накнада запосленима, у складу са прописима.

¹⁰⁴Одредбама Закона о раду прописана је обавеза послодавца да води месечну евиденцију о заради и накнади зараде, која садржи податке о заради, заради по одбитку пореза и доприноса из зараде и одбицима од зараде, за сваког запосленог и потписује је овлашћено лице, као и да води дневну евиденцију о прековременом раду запослених.

Уредбом о буџетском рачуноводству прописана је рачуноводствена исправа, као доказ о насталој пословној промени, из које се недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене.¹⁰⁵

¹⁰⁴ Чл. 55 и 122.

¹⁰⁵ Члан 16.



¹⁰⁶Одредбама Посебног колективног уговора прописана је обавеза послодавца да за свако лице са којим је засновао радни однос води персонални досије. У персоналном досијеу се чувају сви подаци који су важни за радноправни статус запосленог код послодавца (уговор о раду, решења и друга акта о остваривању права, обавеза и одговорности запосленог). Недељни распоред рада, почетак и завршетак радног времена у здравственој установи утврђује оснивач, а распоред радног времена запосленог утврђује послодавац за период од четири недеље (месец дана). Послодавац је дужан да води дневну евиденцију о прековременом раду запослених и евиденцију слободних сати. На писмени захтев запосленог прековремени рад може се тромесечно прерачунати у слободне сате, уместо права на додатак на плату. Такође, послодавац је дужан да води евиденцију ноћног рада и заједно са евиденцијом о прековременом раду, извештај доставља репрезентативном синдикату у установи.

Одредбама Правилника о систематизацији утврђено је да главна сестра Дома здравља, води евиденцију о радном времену и одсуствовању запослених са посла, као и евиденције прековременог рада запослених.

У поступку ревизије, у оквиру ревидираног узорка, извршили смо увид у изворну документацију субјекта ревизије: 1) електронска кадровска база – евиденција о свим запосленим радницима на дан 01.01 – 31.12. (2021 – 2023); 2) радне листе присутности на раду по месецима – садрже сате редовног рада, ноћног рада, прековременог рада, дежурства недељом и празником, накнаду за државни празник, годишњи одмор, боловање, слободне сате); 3) месечни извештај – дневне евиденције прековременог рада запослених – садржи по данима у току месеца број радних сати за сваког запосленог у оквиру организационе јединице, са описом послова за који је обављен прековремени рад; 4) појединачне одлуке и решења; 5) у току поступка ревизије током рада на терену извршен је увид у одређен број персоналних досијеа – садрже документацију која је важна за радноправни статус запосленог код послодавца.

Све евиденције на основу којих се врши обрачун плата и накнада потписане су од стране лица које је евиденцију попунило и одговорног лица.

1) На основу анализе утврдили смо да *електронска кадровска база* садржи: 1) име и презиме запосленог и матични број; 2) основни и додатни коефицијент; 3) назив радног места и организационе јединице; 4) датум заснивања радног односа и проценат минулог рада; 5) врсту радног односа и разлог запослења; 6) број и датум основног уговора и важећег анекса; 7) године стажа у установи; 8) врсту радног времена; 9) датум рођења и године старости. Кадровска евиденција не садржи податке о врсти и степену стручне спреме, односно образовања запослених, али је овај податак садржан у уговорима о раду.

2) *Радне листа присутности на раду* садрже евиденцију сати, у току месеца, које је запослени провео обављајући редован рад и дежурство ноћу, недељом и празником, прековремени рад, као и одсутност са посла (годишњи одмор, боловања, плаћено одсуство) и представљале су основ за обрачун плата, додатака и накнада запосленима. Увидом у достављене листе присутности, утврђено је да је Дом здравља водио евиденције присуства/одсуства са посла, које потврђују стварно време проведено на раду, према утврђеном распореду радног времена (укључује редован рад и дежурства). Упоредном анализом евиденција и обрачунских листа плата, утврђено је да је обрачун плата, додатака и накнада усаглашен са евидентираним радним сатима;

3) Увидом у *евиденције прековремених сати* утврђено је да садрже по данима исказан број сати прековременог рада и опис послова који су извршени.



На основу извршене анализе утврдили смо следеће:

- Дом здравља уредно и ажурно води евиденције на основу којих се врши обрачун и исплата плата, додатака и накнада – електронска кадровска база, радне листе присутности на раду и дневне евиденције прековременог рада, што је потврђено кроз обрачун плата.

Налаз 1.6: Дом здравља није усагласио одредбе акта о процени ризика са прописима, у делу увођења скраћеног радног времена и за једног запосленог није правилно обрачунао и исплатио плате и додатке



Законом о платама у државним органима и јавним службама прописан је начин утврђивања плата, додатака, накнада и осталих примања запослених у здравственој установи, која се финансира из доприноса за обавезно социјално осигурање. Обрачун и исплата расхода за запослене вршени су у складу са прописима, осим за једног запосленог, код кога је уговорен новчани износ основне зараде у нето износу, односно обрачун плате није вршен на основу прописаних коефицијената и основица. На овај начин су обрачунати и извршени расходи за плате, додатаке и накнаде, најмање у износу од 1.723 хиљада динара (нето), односно 2.810 хиљада динара (брuto), у периоду 01.01.2021 – 31.05.2022. године. Услед неадекватног функционисања система финансијског управљања и контроле и управљачке одговорности, није обезбеђена доследна примена одредби законских и подзаконских аката, у области обрачуна и исплате расхода за запослене. Наведено поступање за последицу је имало неоправдане трошкове и могло је утицати на економично и ефикасно пословање установе.

Прописи који се примењују у систему обрачуна и исплате плата запослених у здравственим установама:

1) Законом о платама у државним органима и јавним службама прописан је начин утврђивања плата, додатака, накнада и осталих примања запослених у јавним службама, које се финансирају из доприноса за обавезно социјално осигурање. Основицу за обрачун додатка на плату чини основна плата утврђена законом.¹⁰⁷

Табела бр. 12: Елементи за утврђивање плате

Елементи за утврђивање плате		
Основица	Влада Републике Србије утврђује основицу за обрачун и исплату плата.	
Коефицијент	Изражава сложеност послова, одговорност, услове рада, стручну спрему и садржи додатак на име накнаде за исхрану у току рада и регреса за коришћење годишњег одмора.	
Додаци на плату	Минули рад	време проведено у радном односу за сваку пуну годину рада у радном односу код послодавца, у висини од 0,4 % од основице
	Дежурство	рад дужи од пуног радног времена и други случајеви одређени прописима (прековремени рад), у висини 26% од основице
	Рад празником	рад на дан државног и верског празника, у висини 110% од основице
	Рад ноћу	ноћни рад између 22 – 6 часова наредног дана, у висини 26% од основице
	Рад по позиву	посебан облик прековременог рада које се уводи као приправност и прековремени рад, у висини 10%, односно 26% од основице
	Рад недељом	додатак за рад недељом, односно 20% од основне плате
Доприноси	Обавезе које запослени плаћа по основу пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање	
Радни учинак	Процентуално увећање основне плате и изражава признати радни учинак по основу обима рада, квалитета извршеног посла, броја и структуре осигураних лица, на основу критеријума и мерила утврђених актом Владе РС	

На обрачун и исплату плата запослених у здравственој установи у државној својини, чије се плате у целини или делимично обезбеђују из средстава буџета или из сопствених

¹⁰⁷ Чл. 2 – 6.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

прихода здравствене установе, примењују се одредбе закона којима се уређују плате које се исплаћују из средстава доприноса за социјално осигурање.¹⁰⁸

2) Уредбом о коефицијентима за обрачун и исплату плата запослених у јавним службама прописани су коефицијенти који се примењују за обрачун и исплату плата запослених у јавним службама, које се финансирају из доприноса за обавезно социјално осигурање (основни коефицијенти и увећања основног коефицијента).¹⁰⁹

3) Уредбом о корективном коефицијенту, највишем процентуалном увећању основне плате, критеријумима и мерилима за део плате који се остварује по основу радног учинка, као и начину обрачуна плате запослених у здравственим установама прописују се корективни коефицијент, највише процентуално увећање основне плате, критеријуми и мерила за део плате који се остварује по основу радног учинка, као и начин обрачуна плате запослених у здравственим установама.¹¹⁰

Основна плата одређује се множењем коефицијента, основице за обрачун плате и корективног коефицијента, који износи 0,9612. Основицу за обрачун додатка на плату чини основна плата увећана за радни учинак. Део плате по основу радног учинка одређује се процентуалним увећањем основне плате, сразмерно укупној оцени, које износи највише 8,08%.

4) Посебним колективним уговором за здравствене установе чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе, уређују се права, обавезе и одговорности из радног односа и по основу рада; међусобни односи учесника уговора; плата, накнада плате и друга питања запослених¹¹¹; као и друга питања од значаја за запослене и послодавца.

Дом здравља Ковачица је у периоду обухваћеном ревизијом 01.01.2021 – 31.12.2023. године извршио исплату расхода за запослене у следећим износима и за следеће намене:¹¹²

Табела бр. 13: Обим и структура расхода за запослене – категорија 41 у хиљадама динара

Конто	Опис	Расходи за запослене			
		Укупно	На терет буџета Општине	На терет буџета ООСО	Из осталих извора
1	2	3 (4+5+6)	4	5	6
2021. година					
410000	Расходи за запослене	219.048	10.914	205.815	2.319
411000	Плате, додаци и накнаде запослених (зараде)	177.946	9.348	167.435	1.163
412000	Социјални доприноси на терет послодавца	29.624	1.566	27.878	180
413000	Накнаде у натури	85	0	0	85
414000	Социјална давања запосленима	948	0	904	44
415000	Накнада трошкова за запослене	8.905	0	8.058	847
416000	Награде запосленима и остали посебни расходи	1.540	0	1.540	0
2022. година					
410000	Расходи за запослене	243.160	11.172	230.762	1.226
411000	Плате, додаци и накнаде запослених (зараде)	190.558	8.928	180.794	836
412000	Социјални доприноси на терет послодавца	33.599	1.438	32.026	135
413000	Накнаде у натури	120	0	0	120
414000	Социјална давања запосленима	4.398	0	4.398	0
415000	Накнада трошкова за запослене	11.461	806	10.520	135
416000	Награде запосленима и остали посебни расходи	3.024	0	3.024	0
2023. година					
410000	Расходи за запослене	271.838	14.039	257.214	585
411000	Плате, додаци и накнаде запослених (зараде)	218.129	11.186	206.626	317
412000	Социјални доприноси на терет послодавца	34.774	1.740	32.992	42
413000	Накнаде у натури	100	0	0	100

¹⁰⁸ Члан 6а.

¹⁰⁹ Чл. 2 став 1 тачка 13 и 3 став 1 тачка 11.

¹¹⁰ Чл. 1, 3 – 5.

¹¹¹ Чл. 91 – 109.

¹¹² Завршни рачун Дома здравља Ковачица за период: 01.01 – 31.12.2021; 01.01. – 31.12.2022; 01.01. - 31.12.2023.г.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

414000	Социјална давања запосленима	2.136	0	2.136	0
415000	Накнада трошкова за запослене	13.857	1.113	12.744	0
416000	Награде запосленима и остали посебни расходи	2.842	0	2.716	126

На основу одредби наведених прописа здравствена установа је дужна да запосленима обрачунава и исплаћује: плату, додатке и накнаде; социјалне доприносе; накнаде у натури; социјална давања; накнаде трошкова; награде и остале посебне расходе.

Обрачун и исплата плата, додатака и накнада запосленима (зараде)

¹¹³Уредбом о буџетском рачуноводству прописано је да КЈС општим актом дефинишу: организацију рачуноводственог система; интерне рачуноводствене контролне поступке; лица одговорна за законитост, исправност и састављање исправа о пословној промени; кретање рачуноводствених исправа и рокове за њихово достављање, а ове се функције не могу поклапати. Лица одговорна за састављање и контролу рачуноводствених исправа својим потписом гарантују да је истинита и да верно приказује пословну промену.

Правилником о организацији буџетског рачуноводства и рачуноводственим политикама (у даљем тексту: Правилник о буџетском рачуноводству) уређени су буџетско рачуноводство и рачуноводствене политике, интерне контроле, одговорна лица, извештавање и друга питања.¹¹⁴

У току ревизије спровели смо следеће поступке: 1) анализа изворне документације и евиденција Дома здравља у вези са расходима за запослене; 2) тестови контрола, који укључују проверу тачности докумената, евиденција и обрачуна; 3) додатна појашњења и интервјуи са одговорним лицима.

У оквиру популације расхода за запослене, у периоду 01.01.2021 – 31.12.2023. године, извршили смо анализу података из електронске кадровске базе запослених, у циљу одређења адекватног и довољног узорка ревизије. Извршили смо проверу прописаних коефицијената (основни и додатни) и основица, након чега је за сваку годину одређен узорак, који је обухватио одређен број запослених радника, са исплатама плата у два различита месеца.

У оквиру одабраног узорка од субјекта ревизије тражена је следећа документација: 1) уговори и анекси уговора о раду; 2) обрачун плата за два различита месеца; 3) радне листе са евиденцијом сати у току месеца; 4) дневне евиденције за прековремени рад запослених; 5) одлуке и решења о прековременом раду; 6) решења о годишњем одмору; 7) и друга документација на основу које је извршен обрачун плата. Узорак ревизије обухватио је 140 запослених радника и исплате плата у шест различитих месеци (по два месеца у свакој години).

Поступајући у складу са претходно наведеним одредбама законских, подзаконских и општих аката, Дом здравља је са запосленима закључио уговоре о раду и анексе уговора о раду, којима су уговорена права и обавезе послодавца и запослених. Радници су распоређени на радна места на основу одговарајућег образовања, односно стручне спреме и радног искуства потребног за обављање послова радног места. Основ за обрачун плата, додатака на плату и накнада биле су радне листе са евиденцијом месечног фонда сати (редован рад, ноћни рад, дежурство недељом и празником, годишњи одмор, боловање), као и сати прековременог рада. Евиденције присуства/одсуства са посла доказ су стварног временаведеног на раду. На основу података из месечних евиденција о сатима рада, запосленима су обрачунати сати редовног рада, додаци на плату, прековремени рад, накнаде за годишњи одмор и боловања. Обрачун плате за сате прековременог рада вршен је на основу месечних извештаја са дневном евиденцијом прековременог рада запослених (број радних сати и опис посла за који је обављен прековремени рад) и појединачних решења.

¹¹³ Члан 16.

¹¹⁴ Број: 738/13 од 02. октобра 2013. године.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

На основу Закључка Владе Републике Србије¹¹⁵, запосленима ангажованим на пословима лечења пацијената и спречавања ширења епидемије болести (Covid), исплаћене су новчане награде (стимулације). Исплати стимулација, за сваки месец, претходило је доношење Одлуке о критеријумима за исплату новчане помоћи запосленима који учествују у лечењу и збрињавању пацијената оболелих од Covid 19. Одлуком се дефинише проценат стимулације 10% - 30%, који се додељује на основу утврђених критеријума, нарочито ценећи фактички рад, тежину, врсту и обим посла запослених, као и друге елементе од значаја за правилно утврђену висину новчане помоћи. Стимулација је исплаћена на основну плату запосленог, за сате редовног рада у претходном месецу, за текући месец, а обрачуна је претходило доношење појединачног решења за сваки месец. За директора је решења доносио Управни одбор установе. Новчане награде су исплаћене из средстава РФЗО. Дом здравља није вршио исплате других награда и стимулација из сопствених средстава, у посматраном периоду.

Поред општих података о послодавцу и запосленом, обрачунска листа плата садржи податке о припадајућој основици и коефицијенту, проценту минулог рада, корективни коефицијент и коефицијент по основу радног учинка, месец за који је извршен обрачун плате и износ аконтације, као и друге елементе.

Анализирајући податке из евиденција редовног рада и обрачуна плата, утврдили смо да су евидентирани сати и обрачунати сати усаглашени. За прековремени рад директор је доносио Одлуку о прековременом раду, за сваки месец, односно појединачна решења о прековременом раду, за сваког запосленог. За прековремени рад директора установе, појединачна акта доносио је Управни одбор установе.

У наставку ће бити приказани подаци о извршеним сатима прековременог рада:

Табела бр. 14: Прековремени рад у периоду 2021 – 2023. године

месец	износ 2021	сати_2021	износ 2022	сати_2022	износ 2023	сати_2023
јануар	511.571,41	692	837.311,10	1.083	770.936,76	983
фебруар	645.157,60	825	807.655,52	997	750.065,38	857
март	566.195,24	838	740.694,84	1.036	740.795,63	953
април	828.157,08	1.245	799.859,43	1.098	867.010,81	996
мај	831.860,84	1.197	639.847,35	911	841.315,62	1.174
јун	492.245,15	681	635.519,90	875	776.349,80	992
јул	515.967,19	749	721.118,33	957	790.462,78	929
август	496.951,37	696	651.695,98	956	681.561,06	906
септембар	613.246,62	934	691.036,78	985	804.338,02	948
октобар	622.526,98	887	714.791,30	981	891.283,41	867
новембар	766.262,52	1.157	690.931,08	980	961.810,91	922
децембар	650.720,40	1.036	720.742,48	1.034	1.031.835,48	973
Укупно:	7.540.862,40	10.937	8.651.204,09	11.893	9.907.765,66	11.500
ПРОСЕЧНО		911		991		958

Из приложене табеле закључујемо да је највећи број прековремених сати рада извршен у 2021. години, а износ утрошених средстава у 2023. години.

¹¹⁶У случају једног запосленог, на радном месту помоћника директора за економско – финансијске послове и интерну контролу, у периоду 01.01.2021 – 31.05.2022. године обрачун плате није вршен на основу утврђеног коефицијента и прописане основице, него је новчани износ основне зараде утврђен на дан закључења уговора о раду у износу 83.000 динара (нето износ). Овај износ је Анексом уговора о раду увећан за ¹¹⁷5% и износио је 87.150 динара (нето износ).

¹¹⁵05 Бр. 401-11187/2020 од 29. децембра 2020. године и 401-1295/2022 од 10. фебруара 2022. године.

¹¹⁶ Узорак за запосленог на радном месту помоћника директора обухватио је два месеца у 2021. години и један месец у 2022. години, али је у картону примања обухваћен целокупан период.

¹¹⁷ На основу Закључка Владе Републике Србије 05 број: 121-10895/2020 од 24.12.2020. године.



износ). У обрачунској листи плате садржан је само уговорен нето износ, без коефицијента и основице, а обрачун је спроведен на сате редовног рада, додатака за рад празником и прековременог рада. Обрачуната плата у нето износу се разликује од утврђеног нето износа у анексу уговора о раду. Плата запосленог финансирана је из средстава општине.

Анализирајући податке, у ревидираном узорку, на основу којих је вршен обрачун плате утврдили смо да: запослени имају прописане и одговарајуће коефицијенте; примењене су прописане и одговарајуће основице; проценат минулог рада у складу је са годинама рада код послодавца; примењен је корективни коефицијент и коефицијент за радни учинак обрачунат у складу са оценом; додаци на плату су обрачунати у складу са прописаним процентима и на основу извршених сати рада; накнаде су обрачунате у складу са прописима на основу припадајућег просека; порези и доприноси су обрачунати по прописаним стопама.

На основу извршене анализе утврдили смо следећи налаз:

- На основу адекватних и довољних доказа за оцену предметне области ревизије утврдили смо да је Дом здравља Ковачица у периоду 01.01.2021 – 31.12.2023. године вршио обрачун и исплату плата, додатака и накнада запосленима у складу са прописима који уређују ову област, осим за једног запосленог, код кога обрачун није вршен на основу прописаних коефицијената и основица, него је уговорен новчани износ основне зараде у нето износу и по том основу извршен је обрачун и исплата плата, додатака и накнада, у најмањем износу од 1.723 хиљада динара (нето), односно 2.810 хиљада динара (брuto) у периоду 01.01.2021 – 31.05.2022. године, што није у складу са Законом о платама у државним органима и јавним службама и Уредбом о коефицијентима за обрачун и исплату плата запослених у јавним службама.

За наведену неправилност није дата препорука, јер је Дом здравља од јуна 2022. године обезбедио да се обрачун и исплата плата, за све запослене врши у складу са прописима, који уређују ову област.

¹¹⁸Уредбом о буџетском рачуноводству прописано је да пословне књиге представљају свеобухватне евиденције о финансијским трансакцијама, укључујући стање и промене на имовини, потраживањима, обавезама, изворима финансирања, расходима, издацима, приходима и примањима.

¹¹⁹Корисници средстава РФЗО, дужни су да воде главну књигу. Пословне књиге воде се хронолошки, уредно и ажурно, у складу са структуром конта која је прописана правилником којим се уређује стандардни класификациони оквир и контни план за буџетски систем. Врсте пословних књига су још и дневник, помоћне књиге и евиденције. Корисници су у обавези да користе софтвер који обезбеђује очување података о свим прокњиженим трансакцијама, омогућава функционисање система интерних рачуноводствених контрола и онемогућава брисање прокњижених пословних промена.

¹²⁰Правилником о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем прописује се контни план за буџетски систем. Контни план има за циљ да обезбеди основу за организацију и евидентирање свих финансијских трансакција код корисника јавних средстава. Контним планом утврђени су називи конта, по којима су корисници средстава обавезни да у књиговодству исказују имовину, обавезе, изворе средстава, приходе, расходе и финансијски резултат. Контни план сачињавају класе, категорије, групе, синтетичка конта, аналитичка конта и субаналитичка конта. Корисници средстава су обавезни да пословне промене у буџетском рачуноводству воде по прописаним шестоцифреним субаналитичким контима, садржаним у Контном плану.

¹¹⁸ „Службени гласник РС“, број 125/03, 12/06, 27/20.

¹¹⁹ Чл. 9 – 16.

¹²⁰ „Службени гласник РС“, бр. 16/16, 49/16, 107/16, 46/17, 114/17, 20/18, 36/18, 93/18, 104/18, 14/19, 33/19, 68/19, 84/19, 151/20, 19/21, 66/21, 130/21, 144/22, 26/23, 83/23 и 118/23.



Синтетички konto 411100 – плате, додаци и накнаде запослених садржи аналитичка конта на којима се књиже плате, додаци и накнаде запослених, плате приправника и остале исплате зарада, задужењем одговарајућег субаналитичког конта.

У поступку ревизије, увидом у пословне књиге субјекта ревизије (главна књига и закључни лист), за период 01.01.2021 – 31.12.2022. године, утврђено је да су плате, додаци и накнаде запослених књижени на конту 411111 – плате по основу цене рада, односно да додаци и накнаде нису књижени на одговарајућим субаналитичким контима. Субјект ревизије је доставио појединачну и збирну рекапитулацију по месецима, у којима су приказани обрачунати додаци и накнаде (број радника, остварени сати и износ), али исто није спроведено кроз пословне књиге, на одговарајућим субаналитичким контима. Наведено се није одразило на исказивање података у финансијским извештајима, а субјект ревизије у 2023. години започео је са књижењем података и накнада на одговарајућим субаналитичким контима.

На основу извршене ревизије утврдили смо следећи налаз:

- Субјект ревизије у 2021 и 2022. години није, у складу са Правилником о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, спровео књижења података и накнада на одговарајућим субаналитичким контима, у пословним књигама. У 2023. години је започето са књижењем свих података на прописаним субаналитичким контима.

За наведену неправилност није дата препорука, јер је Дом здравља уочио неправилност и почев од 2023. године започео са књижењем свих података у складу са подзаконским актима којима су ова питања уређена.

Накнада трошкова и друга примања запослених

Одредбама ¹²¹Посебног колективног уговора за здравствене установе чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе (у даљем тексту: Посебан колективни уговор) прописано је да запослени има право на:

1) накнаду трошкова за долазак и одлазак са рада, у висини цене превозне карте у јавном саобраћају, ако послодавац није обезбедио сопствени превоз, у складу са колективним уговором код послодавца, правилником о раду и уговором о раду;

2) друга примања за отпремнине при одласку у пензију у висини три просечне плате запосленог у последњих 12 месеци, с тим што тако исплаћена отпремнина не може бити нижа од три просечне плате код послодавца у последњих 12 месеци, односно три просечне зараде исплаћене у Републици Србији према последњем објављеном податку републичког органа надлежног за послове статистике, ако је то за запосленог повољније;

3) друга примања за јубиларне награде за остварених 10, 20, 30, 35 и 40 година рада у радном односу, у складу са просеком зараде из статистичких података;

4) друга примања за солидарне помоћи за случајеве прописане посебним колективним уговором.

Дом здравља је донео ¹²²Правилник о накнади трошкова превоза за долазак и одлазак са рада запослених у Дому здравља „Ковачица“, којим се утврђује начин остваривања права запослених на накнаду трошкова за долазак и одлазак са рада.

Приликом обрачуна накнаде трошкова и других примања запослених Дом здравља је накнаду трошкова за долазак и одлазак са рада вршио на основу стварног броја дана проведеног на раду уз документовање трошкова превоза, а обрачун отпремнина за одлазак у пензију, јубиларних награда и солидарне помоћи вршен је на основу података које објављује републички орган надлежан за послове статистике, уз приложену одговарајућу документацију.

¹²¹ Чл. 102 – 109.

¹²² 201-21/5 од 19.02.2021. године.



Дом здравља је за период 2021 – 2023. године обрачун и исплату накнаде трошкова и других примања запосленима вршио у складу са прописима који уређују ову област.

Увођење скраћеног радног времена

Одредбама чл. 52 Закона о раду и 37 – 38 Посебног колективног уговора за здравствене установе чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе је прописано да се запосленом који ради на нарочито тешким, напорним и за здравље штетним пословима, на којима и поред примене одговарајућих мера безбедности и заштите живота и здравља на раду, средстава и опреме личне заштите, постоји повећано штетно дејство на здравље запосленог (радна места са повећаним ризиком) скраћује радно време сразмерно штетном дејству услова рада на здравље и радну способност запосленог. Скраћено радно време утврђује се на основу извршене процене ризика и стручне анализе, а највише 10 часова недељно. Запослени који ради скраћено радно време има сва права из радног односа као да ради са пуним радним временом. Послодавац актом о процени ризика утврђује радна места с повећаним ризиком. Дужина радног времена за групе послова, који се обављају на радним местима која су утврђена као радна места са повећаним ризиком, утврђује се на основу смерница прописаних одредбама члана 38 Посебног колективног уговора за здравствене установе чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе.

У поступку ревизије извршен је увид у Акт о процени ризика за сва радна места у радној околини¹²³ (у даљем тексту: Акт о процени ризика), Одлуку о радном времену Дома здравља „Ковачица“¹²⁴, електронску кадровску базу запослених, евиденције присутности на раду и уговоре о раду.

Дом здравља донео је Акт о процени ризика, којим су идентификоване опасности и штетности на радном месту у радној околини, извршена процена ризика од настанка повреда и оштећења здравља запослених у тим условима, утврђена радна места са повећаним ризиком и предложен план мера за отклањање, смањивање и спречавање ризика од опасности и штетности на радном месту и радној околини. Извршена је процена ризика за сва радна места у установи, утврђена радна места са повећаним ризиком и утврђене заштитне мере, које не укључују меру скраћења радног времена.

Увидом у кадровску базу, уговоре и анексе уговора о раду, Дом здравља је утврдио право на скраћено радно време за укупно 53 запослена, на следећим пословима:

1) радиолошког техничара, вишег радиолошког техничара, доктора медицине – специјалисте радиолога, медицинске сестре/техничара у организационој јединици хитне медицинске помоћи, доктора медицине у организационој јединици хитне медицинске помоћи, доктора медицине специјалисте ургентне медицине и возача у екипама хитне медицинске помоћи, у складу са смерницама датим у Посебном колективном уговору¹²⁵ и Колективном уговору¹²⁶, за радна места која су Актом о процени ризика утврђена као радна места са повећаним ризиком;

2) лабораторијског техничара, дипломираног фармацеута медицинског биохемичара шефа лабораторије, доктора стоматологије, стоматолошке сестре, односно медицинске сестре и зубног техничара, у складу са смерницама датим у Посебном колективном уговору и Колективном уговору, за радна места која нису Актом о процени ризика утврђена као радна места са повећаним ризиком.

У поступку ревизије је утврђено да је Дом здравља, увео скраћено радно време на радним местима, за која је Актом о процени ризика утврђено да су са повећаним ризиком, али

¹²³ Од 01. априла 2008. године.

¹²⁴ Број: 466/20 од 07. маја 2020. године.

¹²⁵ Члан 38 став 3.

¹²⁶ Члан 38 став 3.



као заштитну меру, није утврдио скраћено радно време, односно увео скраћено радно време на радним местима, за која Актом о процени ризика није утврдио да су радна места са повећаним ризиком. За сва напред наведена радни места, радно време је скраћено у складу са смерницама прописаним одредбама члана 38 став 3 Посебног колективног уговора за здравствене установе чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе.

На основу спроведене ревизије утврђен је следећи налаз:

Дом здравља имао је утврђено скраћено радно време применом прописаних смерница, за радна места за која Актом о процени ризика као заштитна мера није утврђено скраћено радно време, односно за која није утврђено да су радна места са повећаним ризиком, што није у складу са одредбама чл. 52 став 2 Закона о раду, 38 ст. 1 и 2 Посебног колективног уговора за здравствене установе чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе и 38 Колективног уговора код Дома здравља Ковачица.



Препоручујемо одговорним лицима у Дому здравља Ковачица да одредбе акта о увођењу скраћеног радног времена ускладе са прописима који уређују ову област.

Налаз 1.7. Дом здравља није вршио увећања плата из сопствених прихода



Законом о платама у државним органима и јавним службама, прописано је да јавне службе које остваре приходе који нису јавни приходи, могу увећати плате до висине оствареног прихода, а највише до 30% по запосленом. Посебним колективним уговором за здравствене установе чији је оснивач Република Србија, Аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе, прописано је да се увећање плате из сопствених прихода врши сразмерно учешћу трошкова рада у оствареном приходу, до висине оствареног прихода. У периоду обухваћеном ревизијом, Дом здравља није вршио увећања плата из сопствених прихода.

Законом о здравственој заштити прописано је да здравствена установа у јавној својини која, поред средстава за рад из јавних прихода, остварује и сопствене приходе, може увећати основну плату запослених, у складу са прописима којима се уређују плате запослених у јавним службама. Здравствена установа у јавној својини може да врши плаћање искључиво до висине расхода који су утврђени финансијским планом здравствене установе, а који одговарају апропријацији из финансијског плана за ту намену у одговарајућој буџетској години.¹²⁷

¹²⁸Закон о платама у државним органима и јавним службама прописује да јавне службе које остваре приходе који нису јавни приходи, могу увећати плате до висине оствареног прихода, а највише до 30% по запосленом. Изузетно, за запослене у здравственим установама, који остварују сопствене приходе из допунског рада и пружањем других услуга у складу са законом, плате се могу увећати из оствареног прихода сразмерно учешћу трошкова рада у оствареном приходу. Елементи за обрачун и исплату плата утврђују се општим актом послодавца.

¹²⁹Посебним колективним уговором прописано је да здравствене установе које остварују приходе који нису јавни приходи, могу увећати плате сразмерно учешћу трошкова рада у оствареном приходу, до висине оствареног прихода. Послодавац је обавезан да општим актом утврди елементе за обрачун и исплату плата и да за сваки месец утврди приходе и расходе за остваривање овог права и о томе обавести репрезентативни синдикат.

¹²⁷ Члан 144.

¹²⁸ Члан 12.

¹²⁹ Члан 94.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

Плате запослених које се не обезбеђују из средстава РФЗО могу се финансирати само из планираних, односно реалних извора прихода здравствене установе (сопствених прихода), који се остварују ван уговора са РФЗО.

Дом здравља је у периоду обухваћеном ревизијом остваривао сопствене приходе у следећем обиму и извршио расходе за следеће намене:

Табела бр. 15: Остварени сопствени приходи и издвајања за категорију 41 у хиљадама динара

Завршни рачун	2021	2022	2023
700000 – остали извори	12.755	6.048	9.452
410000 – расходи за запослене	2.307	1.207	555
411000	1.153	820	291
412000	178	132	38
413000	85	120	100
414000	44	-	-
415000	847	135	-
416000	-	-	126

У поступку ревизије, извршили смо увид у изворну документацију субјекта ревизије: 1) Завршне рачуне за период 01.01 – 31.12. (2021, 2022 и 2023. године); 2) обрачунске листе плата; 3) документацију која је била основ за обрачун плата; 4) изјашњење субјекта ревизије.

Дом здравља је остварио сопствене приходе из следећих делатности: 1) за услуге које нису обухваћене уговором са РФЗО (услуге здравствене заштите и стоматолошке услуге); 2) специјалистичке услуге; 3) пословна техничка сарадња са домом за стара лица.

На основу увида у наведену документацију и изјашњење субјекта ревизије, утврдили смо да Дом здравља није исплаћивао плате и увећања плата из сопствених средстава, у посматраном периоду. Расходи из осталих извора, који су извршени за категорију 41 – расходи за запослене, односе се на накнаду председнику репрезентативног синдиката. Друге намене које су плаћене из сопствених прихода односе се на: остале материјалне трошкове који нису признати из средстава које преноси РФЗО, репрезентација, енергенти за грејање просторија у апотекама које су дате у закуп, таблетирано лекови који се користе у Служби хитне медицинске помоћи, набавка канцеларијске, рачунарске и медицинске опреме и друго.



ЗАКЉУЧАК 2: Ангажовање лица ван радног односа није било у складу са прописима и природом ове врсте уговора и повећало је укупне расходе, али је допринело континуитету пружања услуга здравствене заштите

Наш циљ био је да сагледамо све области које су од значаја за обрачун расхода за накнаде лицима ангажованим ван радног односа, а које се односе на: број ангажованих лица; основ за ангажовање; начин ангажовања ван радног односа; евиденције и обрачун накнаде; праћење реализације; утицај на циљеве пословања.

Начин на који је субјект ревизије поступао у овој области имао је утицај на економичност и ефикасност пословања установе, односно да су послови за које су лица ангажована стварно извршени и накнаде обрачунате и исплаћене за извршен посао.

Кроз следећа питања, испитивали смо да ли су расходи за лица ангажована ван радног односа вршени у складу са прописима и начелом ефикасности:

- ❖ Да ли је кадровски капацитет субјекта ревизије, у погледу ангажованих лица ван радног односа, у складу са прописима?
- ❖ Да ли је основ за ангажовање лица ван радног односа у складу са прописима?
- ❖ Да ли су здравствене установе планирале број лица, врсту ангажовања и износ средстава, који је неопходан за ангажовање ван радног односа?
- ❖ Да ли се уредно и ажурно воде евиденције за лица ангажована ван радног односа?
- ❖ Да ли је обрачун расхода лицима ангажованим ван радног односа у складу са прописима?
- ❖ Да ли је субјект ревизије на ефикасан начин успоставио праћење реализације за све облике ангажовања ван радног односа (извештаји о раду, евиденције присутности)?
- ❖ На који начин и у којој мери ангажовање лица ван радног односа утиче на ефикасност пословања здравствене установе и остваривање циљева здравствене заштите?

На основу ревидирања изворне документације субјекта ревизије, достављених изјашњења, спроведених анализа, рада на терену и комуникације са субјектом ревизије, донели смо закључак, који је заснован на следећим налазима.

**Налаз 2.1: Број лица на одређено време и ангажованих ван радног односа, у Дому здравља Ковачица, био је већи у односу на прописан број**

Одредбама Закона о буџетском систему прописано је да број запослених на одређено време и лица ангажованих ван радног односа не може бити већи од 10% укупног броја запослених на неодређено време, осим изузетно уз прибављене сагласности. Услед сталне флукуације и недостатка расположивог медицинског и немедицинског кадра, Дом здравља је део услуга здравствене заштите обезбедио кроз рад на одређено време и поступке ангажовања ван радног односа. У периоду 2021 – 2023. године број лица на одређено време и ангажованих ван радног односа био је већи од прописаног броја. Иако поступање на овакав начин није у складу са прописима, постојала је објективна потреба за одређеним пословима, које Дом здравља није могао обезбедити пријемом лица у радни однос. Наведена ангажовања на одређено време и ван радног односа су била у функцији обезбеђивања потребног кадра за континуирано пружање здравствених услуга становништву и несметаног обављања редовне делатности.

¹³⁰Одредбама Закона о буџетском систему прописано је, почев од 1. јануара 2021. године, да укупан број запослених на одређено време, лица ангажованих по уговору о делу, уговору о привременим и повременим пословима, преко омладинске и студентске задруге, као и посредством агенције за привремено запошљавање и лица ангажованих по другим основама, код корисника јавних средстава, не може бити већи од 10% укупног броја запослених на неодређено време, осим изузетно, уз сагласност Комисије Владе, на предлог надлежног органа, уз претходно прибављено мишљење Министарства.

¹³¹Кадровски план садржи податке о укупном броју и структури запослених у здравственој установи, укључујући и број запослених за чије се плате средства стичу на други начин у складу са законом, податке о броју запослених који раде на одређено радно време, као и друге податке о кадровској обезбеђености здравствене установе.

Кадровски план, као и његове измене и допуне, мора бити усклађен са финансијским средствима организације обавезног здравственог осигурања, односно здравствене установе, односно буџета оснивача, за буџетску годину за коју се доноси.

Број запослених у здравственој установи у јавној својини не сме бити већи од броја утврђеног кадровским планом. Директор здравствене установе доставља надзорном одбору здравствене установе, надлежном заводу за јавно здравље и организацији обавезног здравственог осигурања, шестомесечни извештај о стању кадровске обезбеђености, структури и броју новозапослених у здравственој установи, као и начину финансирања њихових плата, за све облике радног ангажовања, у складу са законом.

Дом здравља је, у периоду 2021 – 2023. године, имао два важећа Кадровска плана, којима је утврђен укупан број запослених на неодређено и одређено време.

Табела бр. 16: Кадровски план Дома здравља Ковачица

	2021	2022	2023
Кадровски план	132 – укупан број запослених који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања	135 – укупан број запослених који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања	135 – укупан број запослених који обављају послове за потребе обавезног здравственог осигурања
	145 – укупан број запослених на неодређено и одређено време утврђен КП	10% од укупног броја запослених на неодређено време	10% од укупног броја запослених на неодређено време
Максималан број запослених на одређено време и АВР	≤13	≤14	≤14
Изнад КП	изузетно, уз сагласност Комисије Владе, на предлог надлежног органа, уз претходно прибављено мишљење Министарства		

¹³⁰ Члан 27к.¹³¹ Закон о здравственој заштити, чл. 161 – 164.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

У току поступка ревизије извршили смо анализу броја лица ангажованих ван радног односа у Дому здравља, по месецима, у периоду 01.01.2021 – 31.12.2023. године и упоредили податаке које је доставио Дом здравља са изворном документацијом за ангажоване ван радног односа: повећан обим посла, уговоре о допунском раду, уговоре о делу и уговоре о привременим и повременим пословима, у истом периоду.

Табела бр. 17: Број ангажованих лица по месецима у периоду 2021 – 2023. године

година	Основ ангажовања	јануар – децембар											
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
2021	повећан обим посла	8	7	7	8	8	6	5	6	10	8	7	7
	уговори о делу	3	3	5	4	4	4	5	4	5	4	4	4
	привремени и повремени послови	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	уговори о допунском раду	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
2022	повећан обим посла	6	6	6	5	5	5	7	6	9	10	9	10
	уговори о делу	3	2	2	4	4	5	5	4	4	3	4	5
	привремени и повремени послови	0	0	0	0	0	1	1	0	0	1	1	0
	уговори о допунском раду	4	4	3	4	5	5	5	5	5	5	5	5
2023	повећан обим посла	13	10	9	9	9	9	9	7	4	6	1	5
	уговори о делу	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3
	привремени и повремени послови	0	1	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0
	уговори о допунском раду	5	5	5	4	4	5	6	6	6	6	6	6

На основу увида у наведену документацију и достављених изјашњење субјекта ревизије, утврдили смо следеће налазе, у Дому здравља Ковачица:

- 1) број запослених на одређено време због повећаног обима посла, лица ангажованих по уговору о делу и уговору о допунском раду, у периоду 01.01 – 31.12.2021. године, био је већи од броја прописаног одредбама члана 27к став 4 Закона о буџетском систему (у следећим месецима: јануар, март – мај, септембар – октобар);
- 2) број запослених на одређено време због повећаног обима посла, лица ангажованих по уговору о делу, уговору о привременим и повременим пословима и уговору о допунском раду, у периоду 01.01 – 31.12.2022. године, био је већи од броја прописаног одредбама члана 27к став 4 Закона о буџетском систему, у периоду мај – децембар 2022. године;
- 3) број запослених на одређено време због повећаног обима посла, лица ангажованих по уговору о делу, уговору о привременим и повременим пословима и уговору о допунском раду, у периоду 01.01 – 31.12.2023. године, био је већи од броја прописаног одредбама члана 27к став 4 Закона о буџетском систему (осим у септембру и новембру 2023. године).

На основу извршене ревизије утврдили смо следећи налаз:

- Дом здравља Ковачица имао је већи број запослених на одређено време због повећаног обима посла и лица ангажованих ван радног односа, у периоду 2021 – 2023. године, у односу на прописан број, што није у складу са одредбама члана 27к Закона о буџетском систему. Иако наведено поступање није у складу са прописима, било је у функцији обезбеђивања потребног кадра за континуирано пружање здравствених услуга становништву и несметаног обављања редовне делатности.



Препоручујемо одговорним лицима у Дому здравља Ковачица да број лица на одређено време и ангажованих ван радног односа ускладе са одредбама члана 27к Закона о буџетском систему.

**Налаз 2.2: Дом здравља није обезбедио основ за ангажовање у складу са прописима, за све уговоре ван радног односа**

Одредбама Закона о раду прописан је рад ван радног односа. Уговори о ангажовању ван радног односа закључени су у складу са прописима, осим за четири лица ангажована по основу уговора о делу, за обављање послова одржавања хигијене у току 2021. године, који су послови из делатности послодавца. Иако ангажовање лица ван радног односа није у складу са прописима, постојала је објективна потреба за овим пословима, које Дом здравља није могао обезбедити пријемом лица у радни однос или другим облицима радног ангажовања. Наведена ангажовања ван радног односа су била у функцији обезбеђивања несметаног обављања редовне делатности.

¹³²Одредбама Закона о раду прописан је рад ван радног односа: привремено и повремени послови, уговор о делу, допунски рад и уговор о стручном оспособљавању и усавршавању.

Табела бр. 18: Облици ангажовања ван радног односа

Рад ван радног односа	Основ за ангажовање ван радног односа		
Привремени и повремени послови	≤120 дана у календарској години	незапослено лице; запослени који ради непуно радно време - до пуног радног времена; корисник старосне пензије	уговор се закључује у писаном облику
Уговор о делу	за обављања послова који су ван делатности послодавца		уговор се закључује у писаном облику
Допунски рад	запослени који ради са пуним радним временом може да закључи уговор о допунском раду са другим послодавцем, а највише до једне трећине пуног радног времена (сагласност послодавца)		уговор се закључује у писаном облику
Стручно оспособљавање и усавршавање	ради обављања приправничког стажа, односно полагања стручног испита, обављање специјализације		уговор се закључује у писаном облику

¹³³Одредбама Закона о здравственој заштити прописани су услови за обављање допунског рада.

У току поступка ревизије извршили смо анализу поступака ангажовања ван радног односа у Дому здравља, по месецима у периоду 01.01.2021 – 31.12.2023. године и упоредили податаке које је доставио Дом здравља са изворном документацијом за поступке ангажовања ван радног односа: уговоре о допунском раду, уговоре о делу и уговоре о привременим и повременим пословима, у истом периоду.

На основу увида у наведену документацију и достављених изјашњење субјекта ревизије, утврдили смо следеће налазе:

- 1) *Уговори о привременим и повременим пословима* – закључени су у току 2022 и 2023. године, за обављање послова зубног техничара и спремачице. У складу са уговором о привременим и повременим пословима, лица су ангажована 8 часова дневно у оквиру утврђеног распореда радног времена, а извршиоци посла имали су право на уговорену накнаду. Вођене су евиденције присутности и представљају доказ времена/периода ангажовања и основ су за обрачун накнаде. Период ангажовања ових лица био је краћи од 120 дана у току календарске године. Дом здравља је у 2022 и 2023. години ангажовао лица по привременим и повременим пословима у складу са одредбама чл. 197 и 198 Закона о раду.

¹³² Чл. 197 – 202.¹³³ Члан 60.



- 2) *Уговори о допунском раду* – закључени су у току 2021, 2022 и 2023. године, за обављање послова специјалистичких прегледа и послова дипломираног правника. Са ангажованим лицима закључени су уговори о допунском раду, којима су дефинисани опис послова, проценти ангажовања, период ангажовања, висина уговорене накнаде, начин вођења евиденције и друго. Лица ангажована за обављање специјалистичких послова имала су сагласности послодавца. У току месеца је вођена евиденција о радним сатима коју је потписивао извршилац посла и налогодавац и представљале су основ за обрачун накнада. *Дом здравља је у 2021, 2022 и 2023. години ангажовао лица у допунском раду у складу са одредбама члана 60 Закона о здравственој заштити и одредбама члана 202 Закона о раду.*
- 3) *Уговори о делу* – закључени су у периоду 2021 – 2023. године, за обављање послова одржавања хигијене, тесарских радова и радова у котларници, административно – техничких послова на вакцинацији, послова саветника директора за инвестиционе пројекте за објекте здравствених станица и амбуланте Дома здравља Ковачица, послова службеника за јавне набавке, послова техничког и помоћног радника. Са ангажованим лицима закључени су уговори о делу, којима су прецизирани опис посла за који је лице ангажовано, период ангажовања и висина уговорене накнаде. У уговорима о делу је утврђено да ће наручилац посла одмах по пријему утврдити количину и квалитет обављеног посла.

У току постука ревизије утврдили смо следеће налазе:

- Дом здравља је у 2021. години ангажовао четири лица на пословима чишћења просторија, прања и пеглања веша по основу уговора о делу, који спадају у редовну делатност послодавца и систематизовани су у Правилнику о систематизацији, у делу 7. Служба за правне, економско – финансијске, техничке и друге сличне послове (радно место – спремач/спремачица просторија у којим се пружају здравствене услуге – здравствена станица) и у делу 10. Здравствена станица Црепаја (радно место – спремач/спремачица просторија у којим се пружају здравствене услуге). *Дом здравља је ангажовао четири лица по основу уговора о делу за послове из делатности послодавца, што није у складу са одредбама члана 199 Закона о раду.*



Препоручујемо одговорним лицима у Дому здравља Ковачица да обезбеде основ за ангажовање лица ван радног односа у складу са прописима.

Дом здравља је услед недостатка медицинског и немедицинског кадра, кроз поступке ангажовања ван радног односа и пријеме у радни однос на одређено време, обезбедио несметано пружања услуга здравствене заштите. Уговори о делу се односе на послове одржавања хигијене, односно кадар за којим је постојала оправдана и објективна потреба, а који се није могао обезбедити пријемом лица у радни однос. Иако су лица ангажована за послове из делатности послодавца у току 2021. године, исто је било у циљу обезбеђења несметаности у обављању делатности.



Налаз 2.3. Дом здравља је планирао изворе средстава, основ ангажовања и расходе за уговорене накнаде, за сваку буџетску годину



Законом о здравственој заштити прописано је да здравствена установа у јавној својини може вршити плаћање искључиво до висине расхода који су утврђени финансијским планом здравствене установе, у одговарајућој буџетској години. Дом здравља планирао је расходе за уговоре ван радног односа потребне за њихову реализацију, у оквиру одговарајуће апропријације у финансијском плану. У периоду 2021 – 2023. године планиран је број лица, основ и период ангажовања, послови за које се закључују уговори о ангажовању ван радног односа, висина накнаде и извор финансирања. Одредбама појединачних уговора о ангажовању ван радног односа утврђена су права, обавезе и одговорности из уговорног односа.

Законом о здравственој заштити прописано је да здравствена установа у јавној својини може да врши плаћање искључиво до висине расхода који су утврђени финансијским планом здравствене установе, а који одговарају апропријацији из финансијског плана за ту намену у одговарајућој буџетској години.

Одредбама Закона о раду прописан је рад ван радног односа – привремени и повремени послови, уговор о делу, допунски рад и уговор о стручном оспособљавању и усавршавању, а одредбе Закона о здравственој заштити ближе прописују услове за обављање допунског рада.

Систем финансијског управљања и контроле представља политике, процедуре и активности које успоставља, одржава и редовно ажурира руководиоца корисника јавних средстава, а којим се управљајући ризицима, обезбеђује да ће се циљеви остварити на правилан, економичан, ефикасан и ефективан начин, кроз пословање у складу са прописима, унутрашњим актима и уговорима.¹³⁴

Услед изражене потребе за рационализацијом трошкова у претходном периоду, ради остварењу уштеда у буџету, а која се односила и на расходе за запослене, корисници јавних средстава били су принуђени да радно ангажују кадрове по неком другом основу, у циљу обављања редовне делатности, како би превазишли ограничења новог запошљавања.

Како правна регулатива у овој области још увек није уређена (као у случају расхода за запослене), послодавцима је препуштено да сами утврде висину накнаде код ангажовања ван радног односа. Управо наведени разлози – одређивање основа за ангажовање, начин утврђивања висине накнаде, период трајања ангажовања, представљају ризик и узрок могућих нерегуларности и неефикасности. Превазилажење ових ризика могуће је кроз уређење правне регулативе у овој области.

Дом здравља је доставио изјашњење у којем се наводи да се одговарајући број лица и основ ангажовања заснива на анализи потреба и реализације из претходне године. Директор установе у сарадњи са руководиоцем финансијско – рачуноводствених послова, који обавља послове помоћника директора, сагледава потребе за наредну годину, кроз планиран и реализован број ангажованих лица у претходном периоду. Такође, планира се обим потребних средстава за наредну буџетску годину. Како се расходи за ову намену финансирају из средстава општине (мањи део из сопствених средстава), претходно морају бити одобрена средства и добијена сагласност на финансијски план за тај извор финансирања. Директор установе истакао је проблем недостатка здравственог кадра и као једини начин да се обезбеди несметано обављање делатности и одржи потребан ниво пружених здравствених услуга кроз ангажовање специјалиста у допунском раду. Друге потребе, које су ван делатности послодавца, спроводе се закључивањем уговора о делу са лицима која могу да их реализују.

У периоду 2021 – 2023. године са свим лицима су закључени уговори и утврђени услови који се односе на опис послова који ће се обављати, место обављања посла, период трајања

¹³⁴ Члан 3.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

ангажовања, висина уговорене накнаде и период исплате, начин вођења евиденција, као и друга питања у зависности од облика ангажовања и врсте уговореног посла.

Висина накнаде за лица ангажована у допунском раду одређује се на основу анализе цена услуга у другим здравственим установама које уговарају допунски рад, као и цене услуга у приватном сектору. Услуге за специјалистичке прегледе не наплаћују се од пацијената, већ из средстава општине, која жели да обезбеди грађанима одређене здравствене услуге и на такав начин смањи листе чекања. Висина накнаде за ангажована лица по основу уговора о делу одређена је приближно износу плате, коју би лице имало да је у радном односу (административни послови, помоћни и технички послови и сл.). Висину накнаде службеника за јавне набавке и саветника директора одређује општина, која финансира њихово ангажовање.

Табела бр. 19: Планирање ангажовања ван радног односа у периоду 2021 – 2023. године

рб	Расходи за ангажована лица (4239)	2021. година	2022. година	2023. година
1	Планирани расходи за ангажована лица	3.084	4.400	6.543
2	Уговор о допунском раду	1.108	1.700	1.639
3	Уговор о делу	2.276	2.887	4.384
4	Привремени и повремени послови	75	150	100
5	¹³⁵ Извршени расходи за ангажована лица	3.059	4.387	6.257
6	Из средстава општине	2.394	4.361	6.004
7	Из других извора	665	26	253
8	Број ангажованих лица	≤8	≤11	≤10
9	% извршења (5/1)	99,2%	99,7%	95,6%

На основу претходно наведеног, закључили смо да је установа планирала број лица, врсту послова, основ ангажовања и потребан износ средстава на основу потреба у претходној години, процењених потреба за наредну буџетску годину и одобрених средстава од општине. Планиран обим средстава одобрен је финансијским планом Дома здравља, посебно за сваки основ ангажовања ван радног односа, а извршење расхода за ове намене исказано је у Завршном рачуну установе.

Налаз 2.4. Дом здравља је обезбедио ажурне евиденције о ангажовању ван радног односа



Рачуноводствена исправа представља писани или електронски документ о насталој пословној промени и недвосмислено приказује основ, врсту и садржај пословне промене. Одредбама појединачних уговора о ангажовању ван радног односа утврђен је обим ангажовања у току недеље, односно месеца и начин вођења евиденција о присуству. Дом здравља је за све уговоре ван радног односа обезбедио вођење радних листа са месечном евиденцијом извршених сати рада, односно обављених специјалистичких прегледа, које су потписане и оверене од стране налогодавца и извршиоца посла.

Рачуноводствена исправа представља писани или електронски документ о насталој пословној промени и обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама. Из рачуноводствене исправе недвосмислено се може сазнати основ, врста и садржај пословне промене.¹³⁶

Уговорима о допунском раду, који су закључивани са ангажованим лицима, прописана је одредба да ће евиденцију о радним сатима водити послодавац, на крају сваке радне недеље, на коју ће извршилац посла својим потписом дати сагласност.

Уговорима о делу, који су закључени са ангажованим лицима, прописана је одредба да ће наручилац посла одмах по пријему утврдити количину и квалитет обављеног посла.

¹³⁵ Завршни рачун за период 01.01 – 31.12.2021. године; Завршни рачун за период 01.01 – 31.12.2022. године; и Завршни рачун за период 01.01 – 31.12.2023. године.

¹³⁶ Члан 16.



Поступак ревизије обухватио је све уговоре о ангажовању ван радног односа, за период 2021 – 2023. године.

У случају уговора о допунском раду достављене су радне листе о евиденцији присутности (број радних сати или број излазака), за сваки месец када је лице било ангажовано, које су представљале основ за обрачун уговорене накнаде. Све листе су потписане од стране послодавца и лица које је обавило посао. Такође, достављене су и обрачунске листе накнада, на основу којих се може потврдити да су накнаде обрачунате и исплаћене, у уговореним износима, заједно са припадајућим обавезама по основу пореза и доприноса.

У случају уговора о делу достављене су радне листе којима се потврђује да је ангажовано лице извршило уговорени посао у обиму који је предвиђен уговором (број радних сати или број поступака), обрачунске листе, на основу којих се може потврдити да су накнаде обрачунате и исплаћене, у уговореним износима, заједно са припадајућим обавезама по основу пореза и доприноса. Уколико је ангажовано лице радило мањи фонд сати или спровело мањи број поступака, сразмерно томе и уговорена накнада умањена је приликом обрачуна. Код појединих уговора (послови службеника за јавне набавке) достављена је реализација уговора (број спроведених поступака), а накнада је уговорена по спроведеном поступку јавне набавке и тако је обрачуната и плаћена.

Код највећег броја уговора листа радних сати представља и извештаје о реализацији посла. Када упоредимо уговорене услове (број сати ангажовања/број излазака/број прегледаних пацијената/број спроведених поступака), са радним листама присутности и обрачунском листом накнада, закључујемо да су усаглашене и да је ангажованом лицу плаћена накнада за стварне сате рада, односно ангажовања. Све листе су оверене и потписане од стране послодавца и ангажованог лица.

На основу увида у изворну документацију и изјашњења субјекта ревизије утврдили смо да је Дом здравља Ковачица, у посматраном периоду, уредно и ажурно водио евиденције извршеног рада за лица ангажована ван радног односа.

Налаз 2.5. Обрачун накнада лицима ангажованим ван радног односа извршен је у складу са прописима и на основу уговорених услова



Валидна рачуноводствена документа морају да садрже основ, врсту и садржај пословне промене. Управљачка одговорност руководиоца корисника јавних средстава, јесте да све послове обавља у складу са одредбама прописа, интерних општих аката и уговора, како би се смањио ризик на остваривање циљева пословања и настанка неоснованих трошкова. Дом здравља је закључио уговоре о ангажовању ван радног односа, којима је утврђена висина накнаде лицима за обављање уговорених послова. Обрачун накнада извршен је у складу са прописаним стопама за обрачун пореза и припадајућих доприноса, на основу месечних евиденција присутности и уговорених услова.

Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање уређују се доприноси за обавезно социјално осигурање, обвезници, основице и стопе доприноса по којима се обрачунавају и плаћају доприноси, начин обрачунавања и плаћања доприноса и друго.

Добро финансијско управљање односи се на захтев да се јавна средства троше и са њима управља у складу са принципима економичности, ефективности и ефикасности. Управљачка одговорност руководиоца корисника јавних средстава, јесте да све послове обавља у складу са одредбама прописа, интерних општих аката и уговора, како би се смањио ризик на остваривање циљева пословања и настанка неоснованих трошкова.¹³⁷

Корисници јавних средстава интерним општим актом дефинишу: организацију рачуноводственог система; интерне рачуноводствене контролне поступке; лица одговорна за

¹³⁷ Члан 2.



законитост, исправност и састављање исправа о пословној промени; кретање и рокове за њихово достављање, а функције ових лица не могу се поклапати.¹³⁸

Валидна рачуноводствена документа морају да садрже основ, врсту и садржај пословне промене, морају бити потписана од стране лица које је исправу саставило, контролисало и одговорног лица за настану пословну промену и достављена на књижење најкасније наредног дана од дана њеног добијања.

Одредбом уговора о допунском раду, који су закључени са ангажованим лицима, одређена је висина накнаде ангажованом лицу (нето износ). Накнада је уговорена у односу на обим посла, који је предвиђено да се изврши, а највећи број уговора подразумевао је проценат радног ангажовања од пуног радног времена, број дана у недељи/месецу, укупан фонд часова колико ће лице бити ангажовано, односно број пацијената које је потребно прегледати по сваком доласку. Накнада је уговарана у укупном месечном износу или по једном доласку. Дом здравља је водио евиденцију радних сати, односно броја долазака и на основу евиденције је вршен обрачун накнаде. Уколико је ангажовано лице у току месеца обавило мање посла од уговореног обима, тако је и накнада обрачуната сразмерно обиму извршеног посла тог месеца.

Одредбама уговора о делу, који су закључени са ангажованим лицима, одређена је висина уговорене накнаде ангажованом лицу (нето износ). Код већине уговора предвиђен је осмочасовни рад у току недеље и накнада је уговорена као месечни износ и обрачуната на основу евиденције рада у току месеца (послови одржавања хигијене, административни послови, послови техничког и помоћног радника). Код једног уговора накнада је уговорена за сваки спроведен поступак (службеник за јавне набавке), а по обављеном послу, односно успешно спроведеном поступку. Уколико је поступак поновљен, обрачуната је половина уговорене накнаде. У току периода на који је уговор закључен вођена је евиденција спроведених поступака на основу које је обрачуната и исплаћена накнада. Код појединих уговора који су закључени за обављање одређених радова (радови на котларници, ангажовање мајстора) уговорена је једнократна накнада по завршетку посла.

У наставку дајемо приказ уговорених накнада у периоду од три године, за све уговоре ван радног односа.

Табела бр. 20: Висина уговорене накнаде за уговоре ван радног односа у динарима

Опис послова		Висина уговорене накнаде – 2021	Висина уговорене накнаде – 2022	Висина уговорене накнаде – 2023
Привремени и повремени послови	Зубни техничар	69.103 (нето)	-	-
	Одржавање хигијене	45.000 (нето)		
Уговори о делу	Службеник за јавне набавке	7.000 (нето) по спроведеном поступку	7.000 (нето) по спроведеном поступку	-
	Административно – технички послови на валцинацији	35.000 (нето) месечно	35.000 – 40.000 (нето) месечно	40.000 (нето) месечно
	Послови одржавања хигијене	35.000 (нето) месечно	-	-
	Саветник директора	-	105.000 (нето) месечно	116.875 (нето) месечно
	Радови у котларници		10.000 (нето) за обављен посао	-
	Тесарски радови	-	5.000 (нето) месечно	5.000 (нето) месечно
	Послови техничког и помоћног радника		-	40.000 – 50.000 (нето) месечно
Уговори о допунском раду	Послови лекара специјалиста	30.000 (нето) месечно	30.000 (нето) месечно	30.000 (нето) месечно
		5.000 (нето) по доласку	5.000 (нето) по доласку	20.000 (нето) месечно
				5.000 (нето) по доласку
				10.000 (нето) по доласку



Након извршене анализе достављене документације можемо да потврдимо да је обрачун уговорених накнада извршен у складу са прописаним стопама за обрачун пореза и припадајућих доприноса и на основу прописане формуле за обрачун уговорених накнада (прописани коефицијенти за прерачун), да је извршен на основу евиденција рада, које су на крају месеца потписане од стране налогодавца и ангажованог лица.

Из наведеног може се закључити да су накнаде уједначене, за исти или сличан посао и да нису неосновано повећаване, у посматраном периоду.

Налаз 2.6. Дом здравља за један уговор о делу није обезбедио праћење реализације, услед чега се не може потврдити обим и квалитет извршеног посла



Финансијско управљање и контрола је систем политика, процедура и активности којима се, управљајући ризицима, обезбеђује да ће се циљеви корисника јавних средстава остварити на правилан, економичан, ефикасан и ефективан начин. Праћење реализације уговора ван радног односа успостављено је кроз евиденције рада, којима је обезбеђено да се за већину уговора може потврдити да су послови извршени у уговореном обиму, осим у случају једног уговора о делу, за који се не може потврдити обим и квалитет извршеног посла. Наведено указује на ризик, да су у случају овог уговора, изостале интерне финансијске контроле, код планирања и реализације уговореног посла, што је утицало на остваривање начела економичности и ефикасности пословања.

Финансијско управљање и контрола је систем политика, процедура и активности које успоставља, одржава и редовно ажурира руководиоца корисника јавних средстава, а којим се управљајући ризицима обезбеђује уверавање у разумној мери да ће се циљеви корисника јавних средстава остварити на правилан, економичан, ефикасан и ефективан начин, кроз пословање у складу са прописима, унутрашњим актима и уговорима.¹³⁹

Анализа планираних и реализованих уговора о ангажовању ван радног односа, код Дома здравља Ковачица, обухватила је: број ангажованих лица, начин планирања који су послови потребни и период њихове реализације, по ком основу ће лица бити ангажована, начин праћења реализације уговореног посла, обрачун уговорене накнаде и друга питања. У поступку ревизије обухваћени су сви уговори о ангажовању ван радног односа, за период 2021 – 2023. године.

Уговори о ангажовању ван радног односа прописивали су одредбу да ће наручилац, након пријема посла извршити проверу и утврдити количину и квалитет обављеног посла. Такође, код свих уговора послодавац је прописао и водио евиденцију о радним сатима (броју излазака, броју пацијената, поступака), која је на крају извршеног посла потписана и оверена од стране наручиоца и извршиоца посла и представљала је основ за обрачун накнада.

На овакав начин Дом здравља је успоставио праћење реализације уговорених послова и обезбедио њихово извршење у уговореном обиму, као и обрачун накнаде на основу стварно извршеног обима посла.

Осим претходно наведеног, у поступку ревизије, утврдили смо код једног уговора о делу, који је закључен у 2022. години, за обављање послова саветника директора за инвестиционе пројекте за објекте здравствених станица и амбуланте Дома здравља Ковачица, на период од 01.04. до 31.12.2022. године¹⁴⁰, предвиђен је следећи опис послова: провера усклађености пројектно – техничке документације, израда обавештења и координација реализације инвестиционих пројеката, евиденција и провера рачуна привремених и окончаних ситуација за инвестиционе пројекте, учествовање у примопредаји објеката, извештавање директора – наручиоца посла о реализацији послова, као и други послови по налогу наручиоца.

¹³⁹ „Службени гласник РС“, број 89/19.

¹⁴⁰ Основни уговор анексиран четири пута: 01.04.2022-31.05.2022.; 01.06.2022-31.07.2022.; 01.08.2022-30.09.2022.; 01.10.2022-30.11.2022.; и 01.12.2022-31.01.2023. године.



Уговором је предвиђено да ће наручилац по завршетку посла утврдити квалитет обављеног посла. За извршење ових послова уговорена је месечна накнада у нето износу, која је сваки месец обрачуната и исплаћена на основу радних листа у којима су евидентирани сати рада (укупан месечни фонд сати). На основу увида у портал Јавних набавки, за период 2021 – 2022. године, утврдили смо да Дом здравља у том периоду није спровео ниједан поступак јавне набавке радова, на основу чега би потврдили да су уговорени послови и реализовани.

Иако је уговор о делу за исте послове, са истим извршиоцем, анексиран за период 01.01 – 31.12.2023. године, увидом у Портал јавних набавки утврдили смо да је Дом здравља у току 2023. године спровео два поступка јавне набавке радова: 1) ЈН 04/2023 Набавка радова – Реализација пројекта реконструкције и доградње ЗЦ у Идвору (обустављен поступак); и 2) ЈН 06-2023 Набавка радова – Реализација пројекта реконструкције и доградње ЗЦ у Идвору (завршен поступак).

Потребно је да одговорна лица унапреде систем интерних финансијских контрола и обезбеде да се планирање ангажовања ван радног односа и извршење расхода по уговорима врши искључиво у складу са захтевом за добро финансијско управљање, односно, захтевом да се јавна средства троше и да се њима управља у складу са принципима економичности, ефективности и ефикасности.

У току поступка ревизије утврдили смо следећи налаз:

- Иако је Дом здравља, у посматраном периоду, обезбедио праћење реализације послова по основу уговора ван радног односа, у случају једног уговора о делу нисмо могли да потврдимо да су ти послови извршени. Дом здравља у периоду за који је уговор закључен није спровео јавну набавку радова, те послови за које је уговор о делу закључен нису могли бити реализовани. Такође, утврђено је да за извршене услуге нису постојали извештаји о раду како би се могло јасно утврдити сврха ангажовања и ефекти остварени пружањем ових услуга у здравственој установи. Наведено указује на ризик, да су изостале интерне финансијске контроле и није обезбеђено да се јавна средства троше и са њима управља у складу са принципима економичности и ефикасности, код планирања и реализације наведеног уговора о делу, у току 2022. године.



Препоручујемо одговорним лицима у Дому здравља Ковачица да успоставе адекватно праћење реализације за уговоре о ангажовању ван радног односа.

Налаз 2.7. Дом здравља ангажовао је лица ван радног односа на основу објективних потреба, у циљу обезбеђења континуитета здравствене заштите, што је утицало на повећан обим ангажовања, које је допринело ефикасном остваривању циљева пословања, осим у случају једног уговора о делу, за који утврђена потреба није оправдана



Дом здравља Ковачица је, у периоду 2021 – 2023. године, са 38 лица закључио уговоре о ангажовању ван радног односа (15 допунски рад, 21 уговор о делу и 2 привремени и повремени послови), за послове лекара специјалиста и немедицинског кадра, у циљу обезбеђења континуитета пружања услуга здравствене заштите, уз расходе ангажовања који нису били већи од упоредивих. Услед ограничења кадровским планом, недостатка расположивог здравственог кадра и немогућности пријема у радни однос немедицинског кадра, Дом здравља је ангажовањем лица ван радног односа повећао обим и квалитет пружених услуга здравствене заштите, али одређени послови нису по својој природи били специфични ни сезонски, што би требало да буде смисао и циљ ове врсте ангажовања. Иако Дом здравља кроз поступке ангажовања није за све уговоре обезбедио поштовање законских и уговорних одредби, наведена ангажовања ван радног односа допринела су континуираном пружању услуга здравствене заштите на територији општине и ефикасном остваривању циљева пословања.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

Одредбама Закона о раду прописан је рад ван радног односа – привремено и повремени послови, уговор о делу, допунски рад и уговор о стручном оспособљавању и усавршавању, а одредбе Закона о здравственој заштити ближе прописују услове за обављање допунског рада.

Систем финансијског управљања и контроле односи се на све руководиоце и запослене, а обухвата све организационе јединице, процесе, активности, програме и пројекте у оквиру корисника јавних средстава. Адекватно управљање ризицима обезбеђује остварење циљева пословања у складу са прописима, унутрашњим актима и уговорима, на економичан и ефикасан начин.¹⁴¹

Како би превазишао ограничења новог запошљавања и недостатак медицинског и немедицинског кадра, Дом здравља је радно ангажовао кадрове по другим основама, у циљу обављања редовне делатности. У посматраном периоду, ангажована су лица по свим основама, од којих су највише заступљени уговори о допунском раду и уговори о делу.

Табела бр. 21: Укупан број уговора ван радног односа у периоду 2021 – 2023. године (по месецима)

јануар – децембар												
уговори о допунском раду_2021	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
уговори о допунском раду_2022	4	4	3	4	5	5	5	5	5	5	5	5
уговори о допунском раду_2023	5	5	5	4	4	5	6	6	6	6	6	6
јануар – децембар												
уговори о делу_2021	3	3	5	4	4	4	5	4	5	4	4	4
уговори о делу_2022	3	2	2	4	4	5	5	4	4	3	4	5
уговори о делу_2023	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3
јануар – децембар												
привремени и повремени послови_2021	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
привремени и повремени послови_2022	0	0	0	0	0	1	1	0	0	1	1	0
привремени и повремени послови_2023	0	1	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0

Основни критеријуми који су определили основ ангажовања биле су потребе у претходном периоду, за које је директор установе проценио да ће и у наредном периоду постојати потреба за истима, као и обим финансијских средстава, одобрен за сваку годину, од стране општине. Одговорна лица субјекта ревизије доставила су образложење, у којем се наводи, изражен недостатак расположивог кадра, а нарочито доктора медицине и специјалиста, као и немедицинског особља, због чега је Дом здравља расписивао конкурсе и обавештавао оснивача, у циљу превазилажења постојећих ограничења (описано у потпитању 2.1 и 2.2).

Висина накнаде одређена је сразмерно обиму ангажовања и плати доктора медицине – специјалисте за уговоре о допунском раду; код ангажованих лица по основу уговора о делу одређена је приближно износу плате, коју би лице имало да је у радном односу (административни послови, помоћни и технички послови и сл.); код службеника за јавне набавке и саветника директора висину накнаде одређивала је општина (описано у потпитању 2.5). Дом здравља је, у периоду 2021 – 2023. године, извршио расходе за 38 ангажованих лица у укупном износу од 13.703 хиљада динара. Накнаде које су исплаћене ангажованим лицима, током целог периода, су упоредиве, нису неосновано повећаване и утврђене су у односу на обим уговореног посла.

У поступку ревизије извршена је анализа и упоређивање цене рада запосленог, за послове медицинског и немедицинског кадра, са висином накнаде за ангажована лица, за исте послове (лекар специјалиста и одржавање хигијене).

¹⁴¹ Члан 4.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

Табела бр. 22: Упоредни преглед накнаде за рад и накнаде за ангажовање за послове **специјалисте**

Година	Месец	Број радних сати у месецу/дана		Накнада за рад по времену	Цена рада/по дану	Висина накнаде/по изласку	Висина накнаде/по месецу
1	2	3		4	5 (4/3)	6	7
2023.	фебруар	144	18	228.512	12.695	10.000	30.000
	април	160	20	226.777	11.338	10.000	30.000
	мај	168	21	213.715	10.177	10.000	30.000

* лице је ангажовано 30% од пуног радног времена

Табела бр. 23: Упоредни преглед накнаде за рад и накнаде за ангажовање за **немедицинске послове**

Година	Месец	Број радних сати у месецу/дана		Накнада за рад по времену	Цена рада/по дану	Висина накнаде/по сату	Висина накнаде/по месецу
1	2	3		4	5 (4/3)	6	7
2023.	фебруар	144	18	66.938	3.718	1.944	35.000
	март	184	23	72.025	3.131	1.521	35.000
	јун	176	22	70.148	3.188	1.591	35.000

* лице је ангажовано 8 часова дневно

Континуитет трајања ангажовања одређен је на основу потребе и саме природе уговореног посла. У случају уговора о допунском раду исти су трајали временски период на који је добијена сагласност послодавца (годину дана), а уколико је потреба за лекаром одређене специјалности постојала и даље, продужене су сагласности и закључени анекси уговора о допунском раду. У случају уговора о делу, који је закључен за послове службеника за јавне набавке период ангажовања био је годину дана, односно лице је ангажовано по потреби, у току буџетске године; уговори о обављању административно – техничких послова на вакцинацији, трајали су током целе године, а анексирани су на период од један до три месеца, односно један уговор је закључен на период од 12 месеци; уговор о обављању послова саветника директора за инвестиционе пројекте за објекте здравствених станица и амбуланте Дома здравља Ковачица трајао је шест месеци у 2022. години и анексиран током целе 2023. године; послови на одржавању хигијене закључени су са четири лица на период од 1 до 3 месеца; уговор за техничко – помоћног радника закључен је на период од годину дана; уговор за тесарске радове на здравственим станицама и амбулантама трајао је два месеца и поново је по потреби анексиран; радови на котларници су трајали 2 дана. У току 2023. године Дом здравља је са 10 лица закључио уговоре о раду на неодређено време, по основу ¹⁴²Закључка Владе – Covid запошљавање, за чији пријем је постојала сагласност да се приме мимо броја и структуре утврђене важећим Кадровским планом здравствене установе (описано у потпитању 2.3).

Транспарентност поступака ангажовања обезбеђена је на начин да су вођене евиденције извршеног посла (листе радних сати, броја излазака, прегледаних пацијената, спроведених поступака) (описано у потпитању 2.4. и 2.6).

Обрачун накнада вршен је за стварне сате рада, односно обим извршеног посла и у складу са прописаним основицама за порезе и доприносе. Како правна регулатива у овој области још увек није уређена и није прописан начин утврђивања ових накнада, као што је то случај код расхода за запослене, Дом здравља је обезбедио да ажурне евиденције буду основ за обрачун накнада.

У посматарном периоду Дом здравља је исказао потребу за следећом врстом послова, чије извршење је обезбедио кроз прописане облике ангажовања ван радног односа.

¹⁴² Закључак Владе РС, 05 бр. 112-7921/2023 од 31.08.2023., 112-8328/2023 од 12.09.2023., 112-8455/2023 од 14.09.2023., 112-11193/2023 од 14.11.2023. и 112-7921/2023 од 31.08.2023. (пречишћен текст).



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица

Табела бр. 24: Уговорени послови ван радног односа

Основ ангажовања	Опис послова
Привремени и повремени и послови (2021 - 2023)	Послови одржавања хигијене радних просторија Послови зубног техничара
Уговори о делу (2021 - 2023)	Службеник за јавне набавке Административно технички послови на вакцинацији Послови одржавања хигијене радних просторија Саветник директора за инвестиционе пројекте на објектима Тесарски радови Радови на котларници Послови техничког и помоћног радника
Уговори о допунском раду (2021 - 2023)	Послови лекара специјалиста Послови дипломираног правника

На основу ревизије уговора о ангажовању ван радног односа закључујемо да је Дом здравља извршио процену и утврдио потребе за одређеним пословима, које је реализовао кроз уговоре о ангажовању ван радног односа. Осим у случају једног уговора о делу, где смо утврдили да је Дом здравља у 2022. години ангажовао једно лице на пословима саветника директора за инвестиционе пројекте за објекте здравствених станица и амбуланте Дома здравља Ковачица. Опис послова за које је лице ангажовано се односи на: проверу усклађености пројектно – техничке документације, израду обавештења и координација реализације инвестиционих пројеката, евиденцију и проверу рачуна привремених и окончаних ситуација за инвестиционе пројекте, учествовање у примопредаји објеката, извештање директора – наручиоца посла о њиховој реализацији и други послови по налогу наручиоца посла. Уговором о делу дефинисано је да ће наручилац по завршетку послова утврдити квалитет обављеног посла. Увидом у Портал ЈН утврђено је да Дом здравља Ковачица у 2021. и 2022. години није спровео ниједан поступак јавне набавке радова. У поступку ревизије није достављена документација о извршеним пословима за које је овај уговор о делу закључен, на основу чега је утврђено да је Дом здравља ангажовао лице за послове који нису реализовани, што није у складу са одредбама уговора и начелима ефикасности и економичности.

У току поступка ревизије утврдили смо следећи налаз:

- Дом здравља је у поступцима ангажовања ван радног односа извршио оптималну процену и према стварној потреби закључивао уговоре о ангажовању ван радног односа и на такав начин остварени резултати допринели су већој ефикасности пословања и остварењу постављених циљева, за сваку буџетску годину. Иако за све поступке ангажовања није обезбеђено поштовање законских одредби, које се односи на већи број ангажованих лица и ангажовања по основу уговора о делу за послове из делатности послодавца (4 уговора на пословима одржавања хигијене у 2021. години), наведена ангажовања су била у циљу обезбеђења континуитета здравствене заштите. Само у случају једног уговора о делу, који је закључен за обављање послова саветника директора за инвестиционе пројекте, нисмо могли потврдити обим и квалитет извршеног посла, као ни оправданост и остварене ефекте пружањем ових услуга у здравственој установи.

- У посматраном периоду, Дом здравља је планирао и реализовао уговоре о ангажовању ван радног односа, који су допринели обезбеђењу континуитета у пружању услуга здравствене заштите становништва, али у тим поступцима није обезбедио потпуно, адекватно и ефикасно управљање и контролу, у делу њиховог планирања и реализације. Како одређени послови за које су ангажована лица ван радног односа нису по својој природи специфични ни сезонски, што представља смисао ове врсте ангажовања, потребно је да Дом здравља унапреди управљање поступцима ангажовања ван радног односа, у циљу постизања веће ефикасности пословања.



Извештај – Дом здравља „Ковачица“, Ковачица



Препоручујемо одговорним лицима у Дому здравља Ковачица да у поступцима ангажовања ван радног односа обезбеде потпуно, адекватно и ефикасно управљање и контролу, у делу њиховог планирања и реализације, у складу са прописима који регулишу ову област.



Прилог 1 – Методологија у поступку рада

Ревизија правилности и сврсисходности спроведена је кроз фазу планирања ревизије, која је обухватила израду плана рада и матрице – концепта ревизије и кроз фазу вршења ревизије. У фази планирања сагледали смо популацију установа здравствене заштите са аспекта предмета ревизије, идентификовали потенцијалне ризике за остварење циља ревизије и извршили припрему и планирање за спровођење ревизије.

Предлог за избор субјеката ревизије извршен је на основу критеријума за избор субјеката ревизије, који су утврђени на основу обрађених података о расходима за запослене и лицима ангажованим ван радног односа. Подаци су прикупљени и обрађени на основу упитника, који је садржао сва релевантна питања из области расхода за запослене и других облика радног ангажовања.

Планирање ревизије

У поступку планирања ревизије, од здравствених установа су прикупљене и обрађене следеће информације: донета интерна акта, кадровски капацитет установе, кадровске и остале евиденције запослених, висина извршених расхода за запослене, обрачун расхода за запослене и извори финансирања, сопствени приходи, планирани и извршени расходи; учешће расхода за запослене у укупним расходима установе; облици ангажовање ван радног односа, висина извршених расхода¹⁴³. Такође, анализирали смо податке о расходима за запослене и ангажовању ван радног односа из финансијских планова и завршних рачуна установа.

Сва питања су формулисана на основу Закона о раду, Закона о здравственој заштити, Закона о платама у државним органима и јавним службама и других подзаконских аката и тако да обухватају кадровски план лица на неодређено и одређено време, поступке новог запошљавања, обрачун и исплату расхода за запослене, увећања плата из сопствених прихода, основ за ангажовање и исплату лицима ангажованим ван радног односа и друго.

Упитник је послат путем администраторског панела Државне ревизорске институције (<http://upitnik.dri.rs>), на адресе 135 здравствених установа.

Критеријуми на основу којих је извршено бодовање, рангирање и избор субјеката ревизије код којих ће се спровести ревизија правилности и сврсисходности пословања у области расхода за запослене и ангажовања по основу уговора ван радног односа:¹⁴⁴

1. Да ли је субјект ревизије успоставио ефикасан систем финансијског управљања и контроле – донео интерна акта у циљу правилног, економичног, ефикасног, ефективног остваривања циљева установе (правилник о систематизацији, колективни уговор, правилник о начину стицања и расподеле сопствених прихода, статут, правилник о организацији буџетског рачуноводства и др.)?
2. Број запослених у установи – како би смо сагледали кадровски капацитет установе;
3. Да ли установа ажурно води податке о сваком лицу са којим је заснован радни однос – како би смо сагледали да ли су кадровске евиденције ажурне и ефикасне?
4. Висина извршених расхода за запослене у периоду за 2021 – 2023. годину – у циљу утврђивања материјалности;
5. Да ли је установа остваривала сопствене приходе, висина и начин расподеле – у циљу сагледавања прихода које установа остварује из прихода насталих употребом јавних средстава, за услуге које нису обухваћене уговором са организацијом обавезног здравственог осигурања?

¹⁴³ Популација од 135 здравствених установа, које у периоду 2019 – 2023. године нису биле субјекти ревизије.

¹⁴⁴ Критеријуми за избор субјеката ревизије утврђени су на основу питања из упитника, али уколико буде потребно биће коришћени и додатни критеријуми, обраде достављених података.



6. Број и основ за ангажовање лица ван радног односа и износ извршених расхода – у циљу утврђивања материјалности?
7. Учешће расхода за запослене и расхода за лица ангажована ван радног односа у укупним расходима – у циљу утврђивања материјалности у ревизији;
8. Територијални распоред здравствених установа у Републици Србији – како би одредили популацију субјеката ревизије која покрива целу територију државе.

Како би се обезбедио уједначен приступ код ревидирања расхода за запослене и ангажовања ван радног односа, како би се сагледале неправилности/несврсисходности у оквиру исте категорије здравствених установа, приликом писања налаза и давања препорука, било је потребно одабрати исту категорију субјеката ревизије.

Предлог је да се избор субјеката ревизије спроведе на популацији домова здравља, као здравствене установе на примарном нивоу здравствене заштите, због упоредивости података, дефинисања и примене критеријума за избор субјеката ревизије, анализе и упоредивост прикупљених података.

Анализа података извршена је на основу наведених критеријума код 81 дома здравља.¹⁴⁵ За сваки критеријум утврђена је скала за бодовање, на основу које је извршено бодовање домова здравља. Сабирањем бодова по свим утврђеним критеријумима одређена је листа домова здравља са укупним бројем бодова и извршено је њихово рангирање (од највише до најмање бодова). Након тога извршен је избор 12 субјеката ревизије уз примену територијалног принципа¹⁴⁶, тако што су из региона АП Војводина и Београдског региона одабрана 4 дома здравља са највише бодова, из региона Шумадије и Западне Србије изабрана су 4 дома здравља са највише бодова и из региона Јужне и Источне Србије 4 дома здравља са највише бодова. Кључ за одабир дома здравља за одређени регион (територију) био је број запослених, висина извршених расхода за запослене, висина остварених сопствених прихода, број ангажованих ван радног односа и висина извршених расхода по том основу.¹⁴⁷ Након поступка бодовања и рангирања субјеката ревизије из даљег одабира смо искључили одређен број домова здравља, из разлога што су код ових субјеката вршене ревизије правилности пословања, које су за тематску област имале расходе за запослене, у периоду 2019 – 2023. године¹⁴⁸. Такође из коначног одабира искључени су домови здравља који су субјекти ревизије правилности пословања по Програму ревизије за 2024. годину. Коначна популација за одабир субјеката ревизије је 81 дом здравља код којих у претходном периоду нису вршене ревизије од стране Државне ревизорске институције, односно код 11 домова здравља вршена је ревизија правилности пословања 2018. године.

На основу достављених и обрађених информација из упитника, за период 2021 – 2023. године, утврдили смо:¹⁴⁹

¹⁴⁵ РП Методологија – критеријуми за извор субјеката ревизије.

¹⁴⁶ „Службени гласник РС“, број 104/14 – Уредба о утврђивању јединствене листе развијености региона и јединица локалне самоуправе за 2014. годину.

¹⁴⁷ РП Анализа домова здравља.

¹⁴⁸ Анализа спроведених ревизија домова здравља у претходном периоду показује да: 1) 44 ревизије вршене у 2012. години односиле су се на ревизије апотекарских установа у саставу дома здравља; 2) у периоду 2013 – 2015. године спроведена је једна комбинована ревизија Дома здравља Крагујевац; 3) у периоду 2016 – 2017. године спроведено је пет комбинованих ревизија (финансијска и правилност) домова здравља; 4) у 2018. години спроведено је 11 ревизија које су се односиле на комбиноване ревизије и ревизије правилности пословања; 5) у 2019. години Дом здравља Нови Сад је био субјект ревизије сврсисходности пословања; 6) у периоду 2021 – 2022. године спроведене су укупно 43 ревизије правилности пословања домова здравља.

¹⁴⁹ Упитник за здравствене установе – расходи за запослене и лица ангажована ван радног односа у периоду 2021 – 2023. године.



- да је око 37% здравствених установа интерним актима уредило област расхода за запослене, 21% делимично су уредили, док 32% установа нису донела сва акта у овој области;
- да је код 80% - 90% здравствених установа у периоду 2021 – 2023. године број запослених на неодређено и одређено време у складу са кадровским планом, код 6% - 13% делимично, а код 4% - 7% није у складу;
- да се код 95% установа ажурно и тачно воде евиденције које се односе на базу података из кадровске евиденције, електронску базу примања запослених, персонална досијеа и друго, а само четири субјекта имају делимично ажурне евиденције;
- извршење планираних расхода за запослене код 90 – 95% установа било је у распону од 90 – 100%, само је мањи број установа имао извршење преко 100%, односно знатно мање од планираног;
- код 96% установа остварени су сопствени приходи, док су износ и намена детаљније садржани у упитнику;
- код 84 – 86% установа се изјаснило да су имали ангажовања ван радног односа, док су облици ангажовања, висина извршених расхода и извори финансирања детаљније садржани у упитнику.

Имајући у виду податке које су здравствене установе доставиле и њиховом анализом, закључили смо да нису све установе у потпуности пословале у складу са прописима, да су расходи за запослене извршени у значајном обиму, да је велики број установа остваривао сопствене приходе и имао ангажовања ван радног односа. Наведени подаци представљају разлог који је определио Државну ревизорску институцију да спроведе ревизију правилности и сврсисходности пословања расхода за запослене и лица ангажованих ван радног односа.

У овој ревизији ће се поред правилности обрачунатих и извршених расхода за запослене испитивати и оправданост ангажовања лица ван радног односа и у којој мери су допринели остварењу циљева и унапређењу пословања установе у односу на извршене расходе, односно да ли се ефикаснијим управљањем код ангажовања ван радног односа може обезбедити транспарентније располагање и управљање јавним средствима.

Спровођење ревизије

Поступак ревизије је, у зависности од ревизијских питања, обухватио расходе за запослене и ангажовање ван радног односа у периоду 2021 – 2023. године. Да би одговорили на ревизијска питања анализирани су закони и подзаконска акта, којима је уређена област расхода за запослене и ангажовања лица по основу уговора ван радног односа; интерна акта субјекта ревизије, којима је успостављен систем финансијског управљања и контроле и ближе уређена предметна област; надлежности и одговорности запослених лица; као и изворна документација субјекта ревизије (уговори о раду, евиденције присутности, евиденције прековремених сати рада, решења, одлуке, обрачунске листе плата, рекапитулације, кадровске базе, базе примања запослених, уговори о раду, кадровски план, документација у вези новог запошљавања, сопствени приходи и начин расподеле, уговори о ангажовању, број ангажованих лица, евиденције присутности, обрачун накнаде и друго).

Фокус ревизије био би на томе да се испита колико је успостављена кадровска структура ефикасна, да ли су правилно обрачунати и извршени расходи за запослене, на који начин су домови здравља користили сопствене приходе, да ли је постојала стварна потреба за обимом ангажовања ван радног односа и да ли су ангажовања ван радног односа допринела економичном и ефикасном пословању установе, висина обрачунатих и извршених расхода за лица ангажована ван радног односа и у којој мери су допринели остварењу циљева пословања за уложени новац.



Имајући у виду обим расхода за запослене у здравственим установама и учешће у буџетима, идентификоване ризике и неправилности, било је потребно утврдити главне узроке таквог стања и дати препоруке за уређење ове области и смањење неправилности и несврхисходности.

Ревизија је обухватила обрачун плата, додатака, накнада, социјалних давања, накнада трошкова и других примања и да ли су наведене категорије извршене у складу са прописима. Утврдили смо да ли су остварени сопствени приходи планирани и коришћени у складу са прописима. Такође, ценили смо *ефикасност ангажовања ван радног односа* у домовима здравља, у смислу да ли се ова ангажовања врше у складу са стварним потребама, обрачун и исплату расход, најчешће облике ангажовања. Такође, испитали смо одговорности свих учесника у овом процесу.

Утврђени ризици да здравствене установе приликом обрачуна и исплате расхода за запослене и ангажоване ван радног односа нису поступале на адекватан и ефикасан начин:

1) Основни ризици који се јављају приликом обрачуна и исплате расхода за запослене, могу бити следећи:

- ✓ здравствена установа није интерним актима уредила и успоставила ефикасан систем финансијског управљања и контроле у овој области (статут, правилник о организацији буџетског рачуноводства, акт о организацији и систематизацији послова, колективни уговор, акт о начину стицања и расподеле сопствених прихода и др.);
- ✓ број запослених на одређено и неодређено време није у складу са кадровским планом установе;
- ✓ поступци новог запошљавања нису вршени уз претходно прибављено мишљење Министарства;
- ✓ установа не води ажурне и тачне податке за сва лица са којима је заснован радни однос;
- ✓ установа не води ажурно и тачно електронску базу података о запосленима из кадровске евиденције;
- ✓ установа не води ажурно и тачно електронску базу примања са обрачуном плата, накнада и других примања запослених;
- ✓ установа не води ажурно и тачно персонална досијеа са уговорима о раду, решењима и другим појединачним актима о остваривању права, обавеза и одговорности из радног односа;
- ✓ установа не води тачно и уредно дневну евиденцију присуства на раду запослених;
- ✓ установа не води уредно и тачно евиденцију часова прековременог рада запослених;
- ✓ приликом сваког обрачуна плате запосленима се не доставља обрачун плате;
- ✓ елементи за обрачун плате нису у складу са прописанима (основица, коефицијенти, додатак на плату, део плате по основу радног учинка);
- ✓ плата и додаци на плату не обрачунавају се на основу евиденције о присуству и у складу са прописима;
- ✓ накнада плате не обрачунава се у складу са прописима;
- ✓ накнаде трошкова не обрачунавају се у складу са прописима;
- ✓ друга примања запосленима не обрачунавају се у складу са прописима;
- ✓ приликом сваког обрачуна и исплате плате и накнаде нису обрачунавани и уплаћивани порези и доприноси;
- ✓ установа није донела интерни акт којим су уређени начин утврђивања, као и елементи за обрачун и исплату увећања плате запосленима из сопствених прихода;
- ✓ установа није утврђивала приходе и расходе, за остваривање права на увећање плате, сразмерно учешћу трошкова рада у оствареном приходу;
- ✓ сопствени приходи нису транспарентно трошени.



2) Основни ризици који се јављају приликом обрачуна и исплате расхода за лица ангажована ван радног односа, могу бити следећи:

- ✓ број ангажованих лица ван радног односа није у складу са кадровским планом установе;
- ✓ основ за ангажовање лица није у складу са прописима;
- ✓ ангажовање лица по основу уговора о делу за систематизоване послове;
- ✓ ангажовање лица по основу уговора о привременим и повременим пословима у периоду дужем од прописаног;
- ✓ установа не води уредне и ажурне евиденције за лица ангажована ван радног односа;
- ✓ установа не прати реализацију уговора по основу ангажовања ван радног односа (не достављају се извештаји о раду, листе присутности и друго).

Циљ ревизије јесте да се испита правилност и ефикасност обрачунатих и исплаћених расхода за запослене и расхода за лица ангажована ван радног односа, односно да ли су субјекти ревизије обезбедили да се обрачун и исплата плата, додатака, накнада, социјалних доприноса, социјалних давања, накнада трошкова запосленима и награда запосленима врше у складу са прописима, да се давања запосленима из сопствених прихода врше у складу са прописима, као и да је основ за ангажовање лица ван радног односа у складу са прописима и начелом ефикасности.

**Прилог 2 – Преглед извршених расхода за запослене и лица ангажована ван радног односа у периоду 01.01.2021 – 31.12.2023. године**

У наставку је дат преглед планираних и извршених расхода за запослене у периоду 01.01.2021 – 31.12.2023. године у Дому здравља Ковачица, као и расхода за лица ангажована ван радног односа.

Табела бр. 25: Расходи запослене у периоду 2021 – 2023. године у хиљадама динара

рб	Расходи за запослене (41)	2021. година	2022. година	2023. година
1	Финансијски план	Пет ребаланса	Седам ребаланса	Шест ребаланса
2	Планирани расходи за запослене	220.607	243.806	273.831
3	¹⁵⁰ Извршени расходи за запослене	219.048	243.160	271.838
4	% извршења	99,3%	99,7%	99,3%
5	Из средстава РФЗО	205.815	230.762	257.214
6	Из средстава општине	10.914	11.172	14.039
7	Из средстава АПВ	12	19	30
8	Из других извора	2.307	1.207	555
9	Број запослених	150	152	157
10	Планирани расходи за ангажована лица	3.084	4.400	6.543
11	Извршени расходи за ангажована лица	3.059	4.387	6.257
12	% извршења	99,2%	92,6%	95,6%
13	Укупно (3+11)	222.107	247.547	278.381
14	Укупни расходи и издаци	314.329	336.628	371.317
15	% учешћа (13/14)	71%	74%	75%

Табела бр. 26: Расходи по основу уговора ван радног односа у хиљадама динара

рб	Расходи за ангажована лица (4239)	2021. година	2022. година	2023. година
1	Планирани расходи за ангажована лица	3.084	4.400	6.543
2	Уговор о допунском раду	1.108	1.700	1.639
3	Уговор о делу	2.276	2.887	4.384
4	Привремени и повремени послови	75	150	100
5	¹⁵¹ Извршени расходи за ангажована лица	3.059	4.387	6.257
6	Из средстава општине	2.394	4.361	6.004
7	Из других извора	665	26	253
8	Број ангажованих лица	≤8	≤10	≤10
9	% извршења (5/1)	99,2%	99,7%	95,6%

¹⁵⁰ Завршни рачун за период 01.01 – 31.12.2021. године; Завршни рачун за период 01.01 – 31.12.2022. године; и Завршни рачун за период 01.01 – 31.12.2023. године.

¹⁵¹ Завршни рачун за период 01.01 – 31.12.2021. године; Завршни рачун за период 01.01 – 31.12.2022. године; и Завршни рачун за период 01.01 – 31.12.2023. године.