

УДК 657.6:352(497.11)

DOI: <https://doi.org/10.22182/pr.6642020.11>

Прегледни рад

*Агатина Петровић**

Факултет политичких наука, Београд

ДРЖАВНА РЕВИЗОРСКА ИНСТИТУЦИЈА И ЊЕНА УЛОГА У КОНТРОЛИ ФИНАНСИЈА ЈЕДИНИЦА ЛОКАЛНИХ САМОУПРАВА СА ПОСЕБНИМ ОСВРТОМ НА ОБЛАСТ ЈАВНИХ НАБАВКИ

Сажетак

Предмет овог рада јесте екстерна ревизија, тачније анализа делатности Државне ревизорске институције у контроли јавних финансија локалних самоуправа, са посебним акцентом на област јавних набавки. Државна ревизорска институција, у чијој надлежности је екстерна ревизија у Србији, успостављена је Законом о државној ревизорској институцији 2005. године, као самосталан и независан државни орган који за свој рад одговара Народној скупштини. Анализом делатности и надлежности Државне ревизорске институције и њеног институционалног и законодавног оквира, у раду ће бити пружени одговори на питања зашто је државна ревизија значајан елемент правне државе, какво је стање у области управљања јавним финансијама на локалном нивоу у Србији, зашто је област јавних финансија, поготово у сегменту јавних набавки, оптерећена нерегуларностима

* agatina.petrovic@fpn.bg.ac.rs

и колико те нерегуларности штете локалним самоуправама у Србији, као и на који начин и којим методама се могу превазићи.

Кључне речи: ревизија, екстерна ревизија, Државна ревизорска институција, јавне финансије, јавна средства, јединице локалне самоуправе, јавне набавке

ПОЈАМ, ЗНАЧАЈ И НАСТАНАК ДРЖАВНЕ РЕВИЗИЈЕ

Контрола трошења државног новца од стране грађана путем независних и самосталних институција представља једну од најбитнијих тековина демократског друштва. Питање где одлази и како се троши новац пореских обвезника је питање на које грађани сваке државе желе адекватан и сврсисходан одговор. Одговорно трошење јавних средстава је одувек било у центру пажње не само обичних грађана, већ и политичара, правника, економиста, филозофа (Шупут, 2014, 339). Још је Аристотел писао о неопходности постојања посебних службеника који ће контролисати одговорно и савесно понашање оних службеника који располажу великом количином јавних средстава. У различитим градовима они су се називали испитивачи, ревизори, контролори и јавни заступници (Aristotle, 1996, цитирано у: Rabrenović 2007, 35). Данас, у савременим демократијама, незамисливо је успешно функционисање јавног сектора без адекватне контроле буџетског система државе од стране независних и самосталних институција, па су тако „контрола и контролни независни механизми постали нов и незаобилазан параметар у дефинисању степена демократске изградње сваке државне заједнице“ (Златковић, 2014, 4).

Сам термин ревизија води порекло од латинске речи *revi-sio* што на српском језику значи поновно гледање или поновно виђење (Вујаклија, 1954, 808), док се у енглеском језику, за овај термин, користи реч *audit*, која вуче порекло из латинског глагола *audio, audire, audivi, auditus* што значи слушати. Енглеско *audit* упућује на првобитно схватање професије ревизора која се састојала у заслушању земљорадника о томе

колико приноса су остварили од земље и стоке, са циљем да им се утврде пореске обавезе (Алексић 2012, 9). Ревизија коју данас познајемо води порекло из Шкотске, из периода настанка модерног друштва и појаве првих великих компанија, на прелазу из 18. у 19. век. У том периоду долази до усложњавања привредних послова и пораста обима економије, што доводи до настанка прве ревизије, која је контролисала расходе. Шкотска је била једна од првих држава у којој је дошло до раздвајања функције власништва над компанијом од функције управљања компанијом, управо као последица усложњавања послова које компанија обавља и немогућности власника да и даље ефикасно води компанију. Тада послове управљања компанијом власници поверавају „менаџерима“, а како би били заштићени од могућих манипулација управљача компанијом, настају први ревизори који су спроводили контролу и надгледали рад управљача (Алексић, 2012, 9-10).

Ревизију најједноставније можемо дефинисати као поступак који за циљ има испитивање и оцену финансијских извештаја и на основу тога давање стручног мишљења о објективности стања капитала, имовине и резултата пословања (Транспарентност Србија, 2014, 3). Ревизију можемо дефинисати и као „систематичан процес објективног добијања и процене доказа везаних за изјаве управе предузећа о економским активностима и догађајима како би се одредио степен сагласности између тих тврдњи и установљених критеријума, а добијени резултати пренели заинтересованим корисницима“ (Гаврић, 2015, 16). На основу ових дефиниција закључујемо да је ревизија битан део регулаторног система сваке државе и свих организационих облика који се у оквиру ње јављају, а у којима постоји управљање јавним финансијама, из простог разлога што је ризик од појаве нерегуларности и неефикасног трошења велики. Из тога произилази и значај интегритета и независности институција које врше ревизију, поготово када је реч о државној ревизији, јер је тело/орган/комисија које је обавља, иако независно, заправо део државе, односно државног апарата као целине. Ревизија није циљ сама по себи, већ као нераздвојни део регулаторног система државе, апарат помоћу кога треба открити одступања од прихваћених стандарда и кршења начела у области управљања јавним

финансијама (ISSAI 1, 1997, цитирано у: Синановић и др. 2016, 29).

МЕЂУНАРОДНИ СТАНДАРДИ У ОБЛАСТИ ЕКСТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ

Екстерна ревизија институционализована у облику Врховне ревизорске институције, која за циљ има испитивање оправданости и економичности јавних расхода, један је од три вида контроле пословања и располагања јавним средствима који се данас јављају у државним институцијама, поред контроле која има интерни карактер и подразумева надзор запослених у оквиру државне управе и инспекције која се јавља као вид накнадне екстерне контроле државних органа (Станковић, Дамњановић, и Поповић, 2018, 97). Врховне ревизорске институције у државама уобличене су и дефинисане националним законима и њихов главни посао јесте да врше ревизију јавног сектора и свих оних који чине јавни сектор. Главни циљ врховне ревизорске институције није да кажњава учеснике у јавном сектору, већ да појача ниво њихове одговорности како би подстакла рационалну употребу јавних финансија како на централном, тако и на регионалном и локалном нивоу (Мамин Сачер, Вуковић, и Павић, 2015, 205). Иако су уобличене националним законима, па се према томе њихова организација и делатност разликује од државе до државе, постоје одређени међународни стандарди који су једнаки за све врховне ревизорске институције у свакој демократској држави, као и циљеви, који су увек усмерени ка ефикасној контроли јавног сектора, односно контроли финансија у јавном сектору.

Државна ревизија каква данас постоји, институционализована је Лимском декларацијом из 1977. године, донетој на деветом конгресу Међународних организација врховних ревизорских институција - ИНТОСАИ (*International Organization of Supreme Audit Institutions*). Главни циљ истакнут у Лимској декларацији је независност институција државне ревизије, као и независност њених запослених, односно ревизора. Свака држава данас, као важну компоненту демократске структуре, има институцију одговорну за ревизију

јавног сектора. У складу са стандардима садржаним у Лимској декларацији и ИНТОСАИ стандардима, институција одговорна за ревизију јавног сектора у државама мора бити успостављена законом, а често се подразумева и њена уставна утемељеност. Према дефиницији, држава може имати само једну врховну ревизорску институцију (Ahlenius, 2000, 1). Свака држава која не обезбеди независност врховне ревизорске институције не испуњава стандарде Лимске декларације, а да би држава гарантовала независност врховне ревизорске институције неопходно је управо законско упориште које то предвиђа. Према томе, закључујемо да је извор независне ревизорске институције управо у владавини права и правној сигурности једне државе. Због важности стандарда који произилазе из Лимске декларације, временом је онај документ почео да се посматра као *Magna Cartom* државне ревизије (Одлука о усвајању превода међународних стандарда врховних ревизорских институција, 2015, 2). Лимска декларација садржи неколико основних принципа и метода ревизије, од којих су, за државну ревизију, најбитнија она која се односе на ревизију јавног сектора. С обзиром на то да, као што је раније речено, свака држава има своје националне законе којима дефинише и уређује област државне ревизије, Лимска декларација даје уопштене стандарде ревизије јавног сектора (Стакић, Јездимировић, 2012, 109).

Поред темељних стандарда и начела који су изнети у Лимској декларацији и међународних стандарда и услова за настанак и функционисање Врховних ревизорских институција које је дефинисала ИНТОСАИ, као веома битан чинилац успешне ревизије јавља се и Етички кодекс самих ревизора. Свака држава треба да донесе свој национални етички кодекс који ће представљати основу поступања ревизора и који ће усвојити основне етичке принципе које је ИНТОСАИ дефинисала у свом Етичком кодексу државних ревизора. Неки од ИНТОСАИ принципа су независност и непристрасност у раду, компететивност, објективност и професионална тајност и друго (Стакић, Јездимировић, 2012, 110).

ДРЖАВНА РЕВИЗОРСКА ИНСТИТУЦИЈА У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ

Идеја о неопходности контроле јавних финансија у Републици Србији није нова, иако је закон којим је успостављен независан и самосталан орган у чијој надлежности је екстерна ревизија донет тек 2005. године. У раној историји српске државности и уставности, конкретно у Сретењском уставу Кнежевине Србије из 1835. године, наилазимо на члан који обавезује кнеза и државни Савет да образују главну рачунциницу која ће контролисати финансије и водити рачуна о томе да се државни, односно народни новац не троши на друге потребе, већ само на оне које је Скупштина одобрила (Устав Књажевства Србије – Сретењски Устав, 1835, чл. 107).

Након демократских промена у Републици Србији 2000. године предузети су први кораци за редеофинисање буџетског система, али све до 2005. године у области екстерне контроле јавног сектора није било већих помака. Значајно је било успостављање институције трезора „...која подразумева консолидован рачун на којем се воде јавна средства свих буџетских корисника и чија је функција централизација управљања јавним расходима“ (Центар за европске политике, 2012, 3). Институција трезора, с обзиром на то да је подразумевала централизацију управљања јавним расходима, значи и већу прегледност јавних расхода, представљала је правно-институционалну подлогу за каснији настанак институције екстерне ревизије. Такође, у том период до 2005. године, у надлежности Народне скупштине је било ангажовање обучених ревизора који су вршили ревизију завршног рачуна буџета Републике и организација обавезног социјалног осигурања, а исто овлашћење су имале и скупштине локалних власти у погледу обављања ревизије буџета јединица локалних самоуправа. Коначно, 2005. године донет је Закон о државној ревизорској институцији као акт организационо-правне природе, који је успоставио Државну ревизорску институцију (ДРИ у даљем тексту) као највиши државни орган ревизије јавног сектора у Србији.

Законодавни оквир екстерне ревизије јавног сектора у Србији, а у складу са Преговарачком позицијом Републике Србије за Међувладину конференцију о приступању Републике Србије Европској унији за поглавље 32 - Финансијски надзор (Влада Републике Србије, 2014, 6) темељи се на Лимској декларацији о смерницама за начела ревизије, Мексичкој декларацији о независности врховних ревизорских институција, Међународним стандардима врховних ревизорских институција, стандардима Међународне организације врховних ревизорских институција (ИНТОСАИ), Европским смерницама за примену ИНТОСАИ стандарда и Етичком кодексу ИНТОСАИ за ревизоре у јавном сектору.

Институционални оквир ДРИ успоставио је касније Устав Републике Србије, који је потврдио да је ДРИ највиши државни орган ревизије јавних средстава у Србији, са статусом правног лица, који је самосталан у свом раду, а одговара и подлеже надзору Народне скупштине. Устав наводи да је ДРИ задужена за контролу извршавања свих буџета (Републике Србије, аутономних покрајина и јединица локалне самоуправе) (Устав Републике Србије, 2006, чл. 92-96).

Што се тиче позиционирања Државне ревизорске институције у систему јавне власти у Србији, Државна ревизорска институција, као највиши државни орган ревизије који је предмет посебног законског регулисања, није обухваћена ни Законом о министарствима, ни Законом о државној управи, који у Србији уређују област државе управе. Сходно томе, закључујемо да ДРИ потпада под организацију јавне власти у Србији, али не и јавне, односно државне управе. У ужем смислу, ДРИ има додирних тачака и са недржавном управом и то по основу функционалне, а не територијалне децентрализације (Дабић, 2017, 41). Што се тиче односа ДРИ према законодавној и извршној власти, Државна ревизорска институција за свој рад одговара Народној скупштини, па је сходно томе ревизија коју спроводи ДРИ облик парламентарне функције надзора над управљањем и трошењем јавних средстава (Прибановић, 2013, 39) а у односу на Владу ДРИ ужива институционалну независност. Државна ревизорска институција, као самосталан државни орган, представља значајан баланс у систему поделе власти, део четврте карике, која контролише извршну власт, о

томе обавештава законодавну власт и има обавезу да поштује и поступа у складу са законима, не излазећи изнад правосудног система (Станковић, Дамњановић, и Поповић, 2018, 106-107).

Анализирајући уређеност области екстерне ревизије јавног сектора у Србији, коју је примарно дефинисао један закон - Закон о државној ревизорској институцији, који кроз одређење надлежности и функција институције, уједно одређује и област екстерне ревизије, уочавамо доминацију институционалног дискурса у коју је област екстерне ревизије смештена. То може бити необично са једне стране, али са друге стране одаје одређену интенцију законодавца, чији је циљ био да допринесе значају саме институције, тачније њеном интегритету и самосталности (Центар за европске политике, 2012, 5).

Државна ревизорска институција има свог председника, потпредседника, Савет, ревизорске и пратеће службе (Дабић, 2017, 40). Закон је ДРИ организовао тако да је Савет, као колегијални орган који се састоји од три члана, председника и потпредседника, највиши орган Институције, а председник Савета је уједно и председник Институције. Чланове Савета, укључујући Председника и Потпредседника бира и разрешава Народна скупштина већином гласова свих народних посланика на предлог надлежног радног тела Скупштине. Мандат чланова Савета је пет година, уз могућност једног реизбора (Закон о државној ревизорској институцији, 2018, чл. 13-20).

Своју делатност ДРИ врши према годишњем Програму ревизије који је дужна да усвоји крајем године за наредну годину. За рад ДРИ значајан је и Пословник Државне ревизорске институције (Пословник Државне ревизорске институције, 2009) који ближе уређује начин на који ДРИ врши своје надлежности. Надлежности ДРИ су прописане законом и обухватају планирање и обављање ревизије, доношење подзаконских аката ради спровођења закона, давање савета корисницима јавних средстава, давање мишљења у области јавних финансија, примедбе на радне нацрте предлога законских текстова, препоруке за измене важећих закона, утврђивање програма образовања и испитних програма за стицање звања државног ревизора, сарадњу са међународним ревизорским и

рачуноводственим организацијама и друго (Закон о државној ревизорској институцији, 2018, чл. 5). Предмет ревизије су сва примања и издаци у складу са прописима о буџетском систему, јавним приходима и расходима, финансијски извештаји, финансијске трансакције, евиденције, анализе и обрачуни, сврсисходност располагања јавним средствима, финансијско управљање и контрола буџетског система, системи интерне контроле и друго (Закон о државној ревизорској институцији, 2018, чл. 9). Што се тиче тога ко су субјекти државне ревизије, ту спадају сви они који користе јавна средства Републике Србије, директна и индиректна, као и друга правна лица која су повезана са субјектима ревизије. Такође, субјекат ревизије је и Народна банка Србије у делу који се односи на коришћење јавних средстава и пословања са државним буџетом (Пејовић, Лазаревић, и Ђинђић, 2014, 9). Сви субјекти ревизије су дужни да ДРИ ставе на располагање сва тражена документа и податке, укључујући и поверљива документа која су неопходна за планирање и извршавање ревизије (Закон о државној ревизорској институцији, 2018, чл. 36).

Државна ревизорска институција нема административна ни кривично-правна овлашћења у погледу санкционисања субјеката ревизије, већ издаје директне налоге за поступање субјектима ревизије, када у току поступка ревизије открије озбиљније кршење прописа, и о томе обавештава Народну скупштину и јавност, а позива надлежне органе да санкционишу актере који су умешани у случај (Дабић, 2017, 40).

У надлежности ДРИ у Србији је неколико врста контроле, односно ревизије¹ и све се предузимају са истим циљем, а то је ефикасно, регуларно и сврсисходно пословање корисника јавних средстава, у складу са планираним циљевима. Од 2014. године ДРИ обавља и ревизију сврсисходности пословања, која се бави испитивањем ефикасности и ефективности трошења јавних средстава, у целини или по пројектним активностима (Видовић, Милуновић, 2017, 38-40). Поред тога што испитује начин трошења јавних средстава, ревизија сврсисходности испитује да ли су јавна средства употребљена у праве сврхе, односно да ли грађани или други заинтересовани актери имају праве користи од датог предмета ревизије. Прецизније, ревизија

1 Више о облицима ревизије у: Државна ревизорска институција 2009-2019. 18.

сврсисходности испитује, између осталог, случајеве у којима је процедура испоштована, али су намене јавних средстава погрешне. Један од таквих примера можемо уочити управо у области јавних набавки. Лако је уочити нерегуларности у поступку јавних набавки када поступак није спроведен или када су критеријуми погрешно и дискриминаторно дефинисани, али шта када је поступак јавних набавки сасвим уредно спроведен, али је циљ погрешан. На пример, упућује се позив за подношење понуда за јавну набавку материјала неопходног за послове асфалтирања, али се асфалт, уместо до школе, постави до куће локалног политичара (Транспарентност Србије, 2014, 4-5). Ту наступа ревизија сврсисходности. Ревизија сврсисходности пословања је посебно значајна из тог разлога што пружа најједноставнију могућност свим заинтересованим актерима, без обзира да ли је реч о пореским обвезницима, извршној или законодавној власти, медијима, за увид у располагање јавним средствима.

Државна ревизорска институција је у обавези да сваке године, до 31. марта, поднесе Народној скупштини годишњи Извештај о свом раду из претходне године, затим Посебне извештаје који се односе на одређена хитна или значајна питања која искрсну у току године, а која не треба одлагати до подношења годишњег извештаја, Извештај о ревизији завршног рачуна буџета Републике. Извештајима о ревизији субјеката локалних власти ДРИ извештава Народну скупштину, али и скупштине локалних власти (Закон о државној ревизорској институцији, 2018, чл. 43-50).

ЈЕДИНИЦЕ ЛОКАЛНЕ САМОУПАРАВЕ КАО СУБЈЕКТИ ДРЖАВНЕ РЕВИЗОРСКЕ ИНСТИТУЦИЈЕ

Сви субјекти који спадају у кориснике буџетских средстава подлежу и финансијској контроли. Ако узмемо у обзир да је контрола јавних финансија битно обележје демократске државе, а локална самоуправа као феномен тесно повезана са демократијом јасно је зашто је контрола финансија на локалном нивоу једнако битна, као и на централном нивоу државе (Ђорђевић, 2002, 23). Као што не може постојати демократија у држави без система локалне самоуправе тако

не може постојати ни демократија у локалним самоуправама, ако не постоји независна контрола локалних буџета, јер постоји велика шанса да се средства неконтролисано троше и злоупотребљавају што угрожава демократски принцип одговорности државе према грађанима, као и принципе правне сигурности и владавине права на којима демократија почива.

Јединице локалне самоуправе, с обзиром на то да одредбама Закона о буџетском систему (Закон о буџетском систему, 2019, чл. 2) спадају у директне кориснике буџетских средстава, представљају један од субјеката ревизије, док су установе, јавна предузећа и други организациони облици основани од стране локалних власти индиректни корисници буџетских средстава и такође субјекти ревизије. Уставом Републике Србије је прописано да Република Србија, аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе имају буџете у којима морају да буду приказани сви приходи и расходи којима финансирају своје надлежности, а извршавање буџета контролише ДРИ, након чега Народна скупштина разматра предлог завршног рачуна буџета на основу претходно прибављеног мишљења ДРИ (Устав Републике Србије, 2006, чл. 92). Према томе, ДРИ, приликом усвајања Годишњег програма ревизије, има обавезу да обухвати, поред буџета Републике Србије, пословања Народне банке, јавних предузећа, установа и других правних лица и јединице локалне самоуправе.

Јединице локалне самоуправе у Србији, у складу са Законом о локалној самоуправи (Закон о локалној самоуправи, 2018) чине општине, градови и град Београд. Финансирање јединица локалне самоуправе је дефинисано Законом о буџетском систему, као и Законом о финансирању локалне самоуправе (Закон о финансирању локалне самоуправе, 2018). Јединице локалне самоуправе своја средства обезбеђују из изворних и уступљених прихода. У изворне приходе спадају порези на имовину, локалне административне и комуналне таксе, боравишне таксе, накнаде за коришћење јавних добара, концесионе накнаде, приходи од давања у закуп непокретности и покретних ствари у власништву јединица локалне самоуправе, приходи од камата, од донација и друго, док у средства која припадају јединицама локалне самоуправе на нивоу Републике, спадају приходи од уступљених пореза и накнада и различите

врсте трансфера (за уједначавање, компензациони, трансфер солидарности, функционални и друго) (Пејовић, Лазаревић, и Ћинђић, 2014, 8).

Послове ревизије локалних власти, у складу са Правилником о унутрашњој организацији и систематизацији радних места у ДРИ (последњи је усвојен у децембру 2018. године) обавља Сектор за ревизију буџета локалних власти, тачније сектор 2 који је почео са радом 2010. године. Неке од надлежности овог сектора су да врши ревизију директних и индиректних корисника буџета локалних власти и аутономних покрајина, свих организационих облика - установа, јавних предузећа, агенција којима су поверени послови од општег интереса и друго.²

Увидом у анализе Сектора за ревизију буџета локалних власти, уочавамо да је током прве две године свог рада, Сектор спровео 59 ревизија, међу којима су, између осталог, биле ревизије финансијских извештаја завршног рачуна буџета АП Војводине, као и правилности пословања АП Војводине, 23 града, 31 општине и 4 градске општине (Пејовић, Лазаревић, и Ћинђић, 2014, 13). Оно што је поражавајуће јесте податак да од спроведених 59 ревизија ДРИ, односно Сектор за ревизију буџета локалних власти, није дао ниједно позитивно мишљење ни за један од субјеката ревизије. Ако узмемо у обзир да ревизорско мишљење финансијског извештаја локалне самоуправе одражава ниво финансијске одговорности локалне самоуправе (видети Нурдино, Гамауни, 2018, 427) закључујемо да је стање у области управљања финансијама на нивоу локалне самоуправе, у периоду настанка Сектора, било веома лоше и да није било у складу са дефинисаним стандардима.

Неки од проблема који су тада идентификовани представљали су озбиљне прекршаје у смислу непоштовања закона и регулатива, као на пример то да приходи који припадају буџетима локалних власти нису били уплаћивани на одговарајуће уплатне рачуне, затим приликом обрачунавања и исплате плата нису се примењивали дефинисани коефицијенти, евиденције пословних догађаја и плаћања вршене су на

2 Више о надлежности Сектора 2 у: Државна ревизорска институција, 2009-2019, 6-7

основу документације која није валидна, при спровођењу јавних набавки није била поштована законска регулатива, попис имовине је вршен на основу документације која није валидна, евиденције некретнина у пословним књигама су биле непотпуне и неусаглашене са катастром непокретности (Центар за европске политике, 2012, 50-51) па је ДРИ, у складу са прекршајима, била у обавези да поднесе чак 93 пријаве. За остале неправилности као што је непостојање система интерне ревизије или одговарајућег система интерне контроле, ДРИ је дала 213 препорука. Даљом анализом извештаја ДРИ, уочили смо да је у поступку мониторинга утврђено да је, од укупно 213 датих препорука, само 105 до краја спроведено (Центар за европске политике, 2012, 52).

Анализом рада Сектора током 2014. године, налазимо да је извршена ревизија финансијских извештаја и правилности пословања у 27 јединица локалне самоуправе и објављено укупно 72 извештаја и мишљења за ревизију финансијских извештаја и за ревизију правилности пословања. Колико је било лоше стање у области управљања финансија на локалном нивоу, види се из податка да је, од укупног броја, само 1% датих мишљења везаних за биланс стања, тачније за то колико су дате биланс позиције истините, објективне и поуздане, био позитиван, у смислу да је управљање финансијама у складу са основним начелима и са реалним потребама локалних самоуправа. У чак 66% извештаја било је дато мишљење са резервом, што значи да су дате бројне сугестије за корекцију даљег рада у области јавних финансија, а 73% извештаја није имало никакву оцену, већ су у питању била уздржана мишљења, што упућује на то да јединице локалне самоуправе из основе треба да мењају начин управљања финансијама (Стална конференција градова и општина, 2015, 25).

Уочавамо да се стање у односу на првобитно анализирану 2011. и 2012. годину, ни у 2014. години није побољшало. Иако је ДРИ поднела бројне пријаве и дала бројне препоруке, оптерећеност јединица локалних самоуправа проблемима у области управљања јавним средствима се није смањила.

Када кумулативно погледамо број ревизија које је Сектор за ревизију буџета локалних власти спровео у периоду од

2011. до 2017. године, уочавамо да је спроведено 412 ревизија у локалним самоуправама. Као општи закључак издваја се да у раду највећег броја локалних самоуправа постоје неправилности које се односе на преузимање обавеза, јавне набавке и обрачун и исплату плата. Иако локалне власти буџетом одређују апропријације за одређену годину, односно доносе одлуку о одобрењу одређених средстава за одређене намене у одређеном износу, ДРИ је утврдила да у великој мери долази до преузимања обавеза које превазилазе додељене апропријације, односно до трошења јавних средстава изнад процента колико су власти локалне самоуправе одобриле, и то су неправилности које се јављају у највећем броју локалних самоуправа (Мој Бечеј, 2019).

У наставку рада следи кратка анализа садржаја ревизија које је ДРИ извршила у области јавних набавки, које традиционално представљају један од најбољих полигона за неефикасно трошење јавних средстава на локалу, али и представљање примера добре праксе који показују да се стање у локалним самоуправама ипак мења на боље и да није онако како је било с почетка рада Сектора.

АНАЛИЗА РЕВИЗИЈА ДРИ У ОБЛАСТИ ЈАВНИХ НАБАВКИ НА НИВОУ ЈЕДИНИЦА ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ, ПРИМЕРИ ДОБРЕ И ЛОШЕ ПРАКСЕ

Јавне набавке су посебно изложене коруптивним ризицима због износа средстава које локална јавна предузећа и локалне власти троше на набавку добара, услуга и радова (Топлички центар за демократију и људска права, 2016, 16). Јавне набавке представљају збирни термин који се односи на набавку услуга, добара и радова од стране јавног сектора. Управо из разлога што се јавне набавке тичу прибављања добара, услуга и радова од стране државе и њених установа и предузећа, обухват појма јавне набавке је огроман, а средства која су у игри енормна (Прокопијевић, 2017, 15). Према проценама Европске комисије, у Србији су јавне набавке трећи по величини издатак јавних финансија, после пензија и плата запослених (Прокопијевић, 2017, 17), а на нивоу локалне самоуправе процењује се да јавне набавке чине између 20% и

30% буџета јединица локалних самоуправа. Иако су поступци јавних набавки доста транспарентнији него раније, с обзиром на обавезу објављивања докумената на Порталу јавних набавки и расписивања позива за подношење понуда за набавке мале вредности, којих раније није било, просечан број понуђача по јавној набавци је и даље мали.

Према Закону, Државна ревизорска институција има надлежност да контролише све фазе јавне набавке, од планирања јавне набавке до реализације уговора. С обзиром на то да се највећи број намештених тендера врши путем критеријума који нису адекватни и који су врло често дискриминаторне природе, ДРИ има надлежност да врши и контролу критеријума дефинисаних приликом расписивања тендера. Такође, наручиоци имају обавезу да достављају план набавки Канцеларији за јавне набавке, као и Државној ревизорској институцији. Поред плана набавки, наручиоци Канцеларији за јавне набавке и ДРИ достављају и извештај о донетој одлуци о измени уговора о јавној набавци, што се сматра доста проблематичном одредбом из разлога што се намеће логично питање тога ко у случају прекршаја, односно измене уговора супротно одредбама закона, подноси захтев за покретање прекршајног поступка Републичкој комисији (Топлички центар за демократију и људска права, 2018, 20). Међутим, и поред свих надлежности које има ДРИ, област јавних набавки у Србији је и даље оптерећена бројним намештањем тендера и великим одливом државног новца.

Током 2018. године ДРИ је утврдила да су општине незаконито потрошиле 1,32 милијарде динара, а од укупно спроведених јавних набавки 93% је спроведено ван оквира утврђених законом. Вредност јавних набавки које је на локалном нивоу контролисала ДРИ током 2018. године процењена је на 1,42 милијарде динара, од чега је за јавне набавке у вредности 1,32 милијарде утврђено да су спроведене мимо прописа о јавним набавкама (Државна ревизорска институција, 2019). Највећи проблем представљају неадекватни критеријуми који се наводе у позивима за подношење понуда, а који често немају никакве везе са предметом набавке. Током 2018. године неправилна документација регистрована је у оквиру 7 поступака јавних набавки, чак 9 наручилаца

уопште није спровело поступак јавних набавки у вредности од 277,97 милиона динара, 6 наручилаца није дефинисало шта је предмет јавних набавки приликом упућивања позива за подношење понуда, 5 наручилаца је нарушило основна начела за спровођење поступка јавних набавки у вредности од 53 милиона динара, а 5 наручилаца је спровело поступак јавних набавки у вредности од 44 милиона динара које нису биле планиране. Код 10 наручилаца су регистроване остале неправилности у износу од 195 милиона динара (Красић, 2019).

Ако узмемо у обзир да су јавне набавке током 2018. године чиниле 7.98% бруто домаћег производа (Влада Републике Србије, 2019, 1) чиме представљају значајан сегмент економског раста и развоја, јасно видимо колики проблем неправилно и коруптивно расписивање и спровођење поступка јавних набавки представља финансијском и буџетском систему државе, које свакако није на завидном нивоу. Поред тога што битно утичу на економски раст, јавне набавке, односно начин њиховог спровођења, подједнако битно утичу на рад и модернизацију јавне управе у целини, слободну тржишну конкуренцију, подстицање средњих и малих предузећа да узму учешће у набавци, свеукупну борбу против корупције и друго.

Током 2019. године укупно је закључено 122066 уговора о јавним набавкама, што је мање него 2018. године, али је њихова укупна вредност већа. Анализирајући укупан број уговора о јавним набавкама, закључених у периоду од 2003. до 2019. године, видимо да се њихов број мењао, амплитудно је падао и растао, али, оно што је занимљиво, јесте то да укупна вредност уговора никада није била већа него у 2019. години. Тај податак нам указује на чињеницу да је удео јавних набавки порастао и у бруто домаћем производу, па је у 2019. години износио 8.14% (Канцеларија за јавне набавке, 2020, 3). Што се тиче просечног броја понуђача по поступку јавне набавке, тај број је и даље врло низак, износи 2.5% што је исто као и током 2018. године (Канцеларија за јавне набавке, 2020, 9). Оно што је посебно значајно за нашу анализу јесте податак да локална јавна предузећа и градска и општинска управа учествују у јавним набавкама велике вредности са чак 30% што представља трећину укупно спроведених јавних набавки (Канцеларија за јавне набавке, 2020, 4).

Што се тиче 100 највећих уговора о јавним набавкама, које је држава, односно њен јавни сектор, како на централном тако и на локалном нивоу, закључила током 2019. године, стање је још лошије него што подаци Канцеларије за јавне набавке показују. Наиме, истраживање које је спровео Топлички центар за демократију и људска права, анализирајући 100 највреднијих уговора у Србији у 2019. години, показује да је проценат понуђача по набавци једва 1.42%, што је мање од 2.5% колико се наводи у извештајима Канцеларије. У питању су уговори који вреде скоро 3 милијарде евра, а чију реализацију плаћају грађани Републике Србије (више видети: Добрашиновић, n.d.).

Велике неправилности на нивоу јединица локалне самоуправе које је ДРИ уочила односе се на поправке путева пред изборе, где се поставља питање да ли су радови уопште изведени и ако јесу у ком обиму. Такође, анализом извештаја ДРИ уочавамо да су велики проблеми одлива финансија на локалном нивоу идентификовани приликом јавних набавки материјала и радова за изградњу или реновирање разних објеката, школа, вртића и других установа, где постоји финансирање на два нивоа, тачније где се један део финансира са републичког, а други део са локалног нивоа. Управо из разлога што се финансирање одвија на тај начин и што су у питању велика улагања, дешава се да се финансирање са једне стране „губи“, односно финансирање које долази рецимо са републичког нивоа, уместо за изградњу, користи се у друге сврхе, грађанима непознате, а као последицу тога добијамо објекте који годинама стоје у процесу градње, а да се ништа или врло мало гради. С обзиром на удео који јавне набавке чине у локалним буџетима, јасно је зашто је овакав одлив новца огроман проблем за развој локалних самоуправа у Србији. Поред тога што представља финансијски проблем за јединице локалне самоуправе, неодговорно управљање финансијама представља и проблем од националног значаја јер кочи државу на путу ка Европској унији.

Крајем 2019. године нови закон о јавним набавкама (Закон о јавним набавкама, 2019) је ушао у скупштинску процедуру, а ступио је на снагу 1. јула 2020. године. Закон је донео броје новине у области јавних набавки, управо са циљем да се смањи корупција повећањем транспарентности у

поступку набавки. Неке од новина у систему јавних набавки у односу на претходни закон, односе се на поједностављивање административних процедура како би се омогућило малим и средњим предузећима, која често не располажу одговарајућим стручним ресурсима, да конкуришу са својим понудама, чиме би се аутоматски повећао и број понуђача по набавци. Такође, поред тога што од раније постоји обавеза објављивања докумената на Порталу јавних набавки, нови закон уводи обавезу да се целокупна комуникација у поступку јавних набавки одвија електронским путем на Порталу. Значајна новина јесте и електронски каталог, односно могућност подношења пријава за учешће у јавним набавкама електронским путем, што управо погодује малим и средњим предузећима која располажу мањим административним капацитетима.

Поред унапређивања законске основе регулисања система јавних набавки, један од начина да се стане на пут нерегуларном трошењу јавних средстава на нивоу локалних самоуправа, јесте да се грађани укључе у све фазе управљања локалним буџетима, од планирања, преко креирања и управљања, до коначно трошења средстава. Учешће грађана је битна демократска пракса преко које јавност утиче на начине којима власти доносе одлуке. Грађани су увек заинтересовани за начине трошења њиховог новца, а јавна расправа о буџету је један од начина да се грађани укључе у процес доношења одлука на локалном нивоу.

Повољан утицај укључивања грађана препознала је држава, па је и у измене и допуне Закона о локалној самоуправи, уврштена обавеза локалне самоуправе да укључи грађане у рад локалних самоуправа. Као вид помоћи, покренут је и заједнички пројекат Уједињених нација и Владе Швајцарске под називом „да се упознамо“ који ће промовисати примере добре праксе о учешћу грађана у планирању локалних буџета, а који се налази у оквиру ширег пројекта „Унапређење ревизије на општинском нивоу у циљу јачања одговорности и ефикасности у управљању јавним финансијама“ који се спроводи од 2016. године (Државна ревизорска институција, 2018, EurActiv Србија, 2018). Шеф делегације Европске уније у Србији Сем Фабрици је такође истакао значај овог пројекта за даљи развој и унапређење локалних самоуправа у Србији

из разлога што око 70% закона и правних норми Уније мора бити спроведено на локалном нивоу (EurActiv Србија, 2018).

Неки од циљева истакнутих у пројекту су проширење капацитета Сектора за ревизију буџета локалних власти, увођење функције контроле управљања финансијама и интерне ревизије у општинае у којима не постоје, успостављање мреже интерних општинских ревизора ради размене примера добре праксе, подизање свести локалних самоуправа и грађана о значају добре праксе у области управљања јавним финансијама, организовање едукативних активности које укључују локалне самоуправе, организације цивилног друштва и грађане и друго (UNDP, 2018). Неки од резултата који су остварени су 390 извештаја ДРИ који су објављени у 2017. години у поређењу са 173 објављених у 2015. години, 50 примера добре праксе из 15 градова и општина о управљању јавним финансијама на локалном нивоу који су промовисани путем друштвених мрежа и других медија (UNDP, 2018). Захваљујући пројекту, у неким општинама и градовима степен извршења препорука ДРИ је достигао 100%, а у оквиру 15 локалних самоуправа које су оствариле сарадњу са грађанима, заједничким снагама обновљени су дечији паркови, обезбеђен је превоз за особе са инвалидитетом, изграђене су бицикличке стазе. Такође, јединице локалне самоуправе су почеле да предузимају бројне активности за отклањање неправилности у току спровођења ревизије. Током 2017. године изречене су 234 мере, између осталог за унапређење финансијског управљања и контроле, усклађивање плата са прописима, евидентирање финансијске и нефинансијске имовине и друго, што је довело и до отклањања неких од неправилности у спровођењу поступака јавних набавки и доделе средстава (EurActiv Србија, 2018).

Конкретне примере добре праксе, анализом извештаја ДРИ, уочили смо у општини Параћин, градовима Панчево и Смедерево. Неки од критеријума који су оцењивани у поступку ревизије, а које су локалне самоуправе успешно испуниле, су ангажовање интерних ревизора, ефикасност исправљања раније уочених грешака у пословању и управљању финансијама, степен извршења буџета у односу на првобитни план, обим испуњених препорука које је ДРИ раније дала и друго. Поред тога што је ревизија поменутих локалних самоуправа оцењена

позитивно, ДРИ је уручила признања локалним самоуправама које представљају пример успешног управљања јавним финансијама, па је тако општини Параћин уручено признање за добро управљање јавним финансијама (Параћин онлине, 2018). Поред Панчева, Смедерева и Параћина, општина Крушевац је такође добро оцењена, као пример добре праксе управљања финансијама (Крстарица, 2019). Граду Зрењанину (Град Зрењанин, 2018) и граду Пироту (Пиротске вести, 2018) су такође уручена признања за примере добре праксе у области управљања јавним финансијама.

Уручивање признања локалним самоуправама које представљају примере добре праксе и успешног управљања јавним финансијама је јако добар подстицај за даљи рад локалних самоуправа јер им се ставља до знања да се примери добре праксе у Србији препознају и вреднују. Јавно одавање признања је подстицајно колико за те локалне самоуправе које добију признање, да наставе даље са добром праксом, толико и за друге локалне самоуправе у Србији да теже већем успеху у управљању јавним финансијама.

Још једна значајна новина која ће допринети одговорнијем понашању целокупног јавног сектора приликом располагања јавним средствима јесте Регистар препорука који је Државна ревизорска институција први пут објавила, а у коме се налазе све препоруке упућене свим субјектима ревизије током 2019. године. Важност овог документа, поред тога што је на једном месту објединио све препоруке упућене свим субјектима ревизије, јесте и та што сва заинтересовала лица могу да прате статус препоруке, тачније да се информишу о томе да ли је спровођење дате препоруке у току, да ли је делимично или у потпуности поступљено у складу са препоруком.³ Такође, препоруке су разврстане према степену приоритета, где је за препоруке првог приоритета одређен временски оквир од 90 дана у току ког морају бити спроведене, за препоруке другог приоритета одређен је рок до годину дана, а за препоруке трећег приоритета одређен је временски период до три године (Државна ревизорска институција, 2020). Регистар препорука, као свима доступан документ је пример добре праксе која има

3 Више о конкретним препорукама упућеним субјектима ревизије погледати: Државна ревизорска институција, 2019.

за циљ да се, кроз рад на транспарентности и дисциплини јавног сектора приликом располагања јавним финансијама, повећа ниво финансијске одговорности када је реч о трошењу јавних средстава.

Када погледамо број препорука које је ДРИ дала током 2019. године, као и проценат њиховог извршења, такође уочавамо добар тренд. Током 2019. године ДРИ је дала чак 1970 препорука, од којих највећи број спаде у препоруке првог приоритета, 971 препорука. Када погледамо проценат поступања по препорукама, видимо да је највећи проценат извршења препорука првог приоритета, у питању је 81%, што је очекивано јер је за њихово извршење потребан најкраћи временски период (Државна ревизорска институција, 2020). До краја године ДРИ очекује да се повећа и проценат извршених препорука другог приоритета, међу којима највише има препорука датих у оквиру ревизије сврсисходности пословања, којима је одређен временски период који се крајем године завршава.

ЗАКЉУЧАК

Екстерна ревизија, као један од основних облика контроле управљања јавним средствима, представља тековину савремене демократске државе која почива на начелима правне сигурности и владавине закона. У Републици Србији екстерна контрола финансија у јавном сектору је поверена Државној ревизорској институцији, самосталном државном органу формираном Законом о државној ревизорској институцији, институционализованом Уставом Републике Србије као највише тело државне ревизије, које за свој рад одговара Народној скупштини и које је институционално независно у односу на Владу. Државна ревизорска институција има надлежност да обавља ревизију целокупног јавног сектора, односно свих корисника буџетских средстава, укључујући аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе, Народну банку, организације социјалног осигурања, јавне установе, јавна предузећа и друго.

У оквиру Државне ревизорске институције као посебан сектор задужен за ревизију финансија локалних самоуправа

налази се Сектор за ревизију буџета локалних власти, који је отпочео сарадом 2010. године. Током свог рада Сектор је извршио бројне ревизије великог броја јединица локалних самоуправа у Србији и идентификовао неке од највећих проблема који оптерећују јединице локалне самоуправе у области управљања јавним финансијама. Област јавних набавки једна је од области у којој се највише уочавају нерегуларности приликом трошења јавних средстава. Најчешће се дешава да се уговори закључују без претходно спроведеног поступка јавне набавке, да је документација непотпуна или да садржи дискриминаторне критеријуме који често немају везе са предметом набавки. Идентификоване нерегуларности представљају велики проблем за развој локалних самоуправа у Србији из разлога што јавне набавке чине између 20% и 30% локалних буџета. Поред финансијског аспекта, уочене неправилности нарушавају и основне принципе демократије који подразумевају одговорно понашање власти према грађанима и њиховим средствима, здраву конкуренцију у области јавних набавки, транспарентно и пре свега сврсисходно трошење новца пореских обвезника. А све ово представља и проблем од националног значаја са становишта евроинтеграција Србије, јер око 70% законске регулативе Европске уније треба да буде имплементирано на локалном нивоу.

Један од начина да се стане на пут локалним властима које нерационално троше буџет локалних самоуправа, поред неопходних законских измена и допуна, јесте да се грађани укључе у планирање и креирање буџета локалних самоуправа. Кроз пројекат „Унапређење ревизије на општинском нивоу у циљу јачања одговорности и ефикасности у управљању јавним финансијама“ од 2016. године ради се на едукацији и укључењу грађана у управљање буџетом на локалном нивоу и до сада је, у јединицама локалне самоуправе које су се укључиле у пројекат, заједничким снагама грађана, локалних власти, локалних медија и организација цивилног друштва доста урађено. Државна ревизорска институција такође пружа подршку спровођењу пројекта на тај начин што препознаје примере добре праксе, не само кроз своје извештаје, већ и кроз јавна признања која додељује локалним самоуправама.

Иако стање у области управљања финансијама на локалном нивоу, у периоду почетка рада Сектора за ревизију буџета локалних власти није било најбоље, видимо да локалне самоуправе ипак нису неме на препоруке које добијају од ДРИ и да временом усвајају примере добре праксе и мењају начине управљања финансијама, како би их прилагодиле дефинисаним стандардима. То је добар показатељ побољшања стања у области управљања јавним финансијама, за коју је заслужан рад Државне ревизорске институције. А како би се коначно решио проблем нерационалног трошења јавних средстава на локалном нивоу, од кључне је важности укључење грађана у расподелу локалног буџета, јер на тај начин, путем учешћа на јавним расправама, грађани, поред тога што се информишу о раду локалних власти, стичу и осећај власништва над средствима о којима расправљају, што подстиче одговорније и рационалније планирање и трошење јавних финансија, али и већу контролу власти које то спроводе.

РЕФЕРЕНЦЕ

- Алексић, Миланка, 2012. *Ревизија и контрола*, Бања Лука: Паневропски Апеиреон Универзитет, Факултет пословне економије
- Видовић, Зденка, Милан Милуновић, 2017. „Ревизија сврсисходности пословања“, *Одитор*, вол. 3. бр. 2: 37-53.
- Влада Републике Србије, 2014. *Преговарачка позиција Републике Србије за Међувладину конференцију о приступању Републике Србије Европској унији за поглавље 32 Финансијски надзор*, последњи приступ: 05.10.2020. <http://www.mei.gov.rs/srl/dokumenta/eu-dokumenta/pristupni-pregovori-sa-eu/pregovaracke-pozicije/pregovaracke-pozicije-za-poglavlje-32/>
- Влада Републике Србије, 2019. *Програм развоја јавних набавки у Републици Србији за период 2019-2023. године*, последњи приступ: 15.10.2020. <http://www.ujn.gov.rs/wp-content/uploads/2019/11/1.-UJN-Program-UJN-2019-2023..pdf>

Вукајлија, Милан, 1954. *Лексикон страних речи и израза*, Београд: Просвета

Гаврић, Стево, 2015. „Стандарди ревизије“, *Одитор*, бр. 11: 17-24.

Град Зрењанин, 2018. „Зрењанин пример добре праксе у управљању јавним финансијама“ *Град Зрењанин*, последњи приступ: 27.10.2020. <http://www.zrenjanin.rs/sr-lat/vesti/2018/12/zrenjanin-primer-dobre-prakse-u-upravljanju-javnim-finansijama>

Дабих, Љубиша, 2017. „Настанак, успостављање и развој Државне ревизорске институције у правном систему Србије“, *Финансије – часопис за теорију и праксу финансија* бр. 1-6/2017: 33-49.

Добрашиновић, Драган. (за изд.) 2016. „Анализа пословања локалних јавних предузећа: налази и препоруке“ у *Локална јавна предузећа: најслабија карика у систему*, ур. Милорад Бјелетић: 7-23. Прокупље: Топлички центар за демократију и људска права

Добрашиновић, Драган. (за изд.) 2018. „Јавне набавке“ у *Јавна потрошња: Србија у вртлогу политичке корупције*, ур. Милорад Бјелетић. 18-44. Прокупље: Топлички центар за демократију и људска права

Државна ревизорска институција, 2018. „Важно учешће грађана у планирању и расподели буџета“ *Државна ревизорска институција*, последњи приступ 23.10.2020. <http://dri.rs/mediji/Vazno-ucesce-gradjana-u-planiranju-i-raspedeli-budzeta.n-317.107.html>

Државна ревизорска институција, 2019. *Извештај о раду ДРИ за 2018. годину*, последњи приступ 11.10.2020. <https://www.dri.rs/mediji/Drzavna-revizorska-institucija-predstavlja-Izvestaj-o-radu-za-2018.-godinu.n-410.107.html>, https://www.dri.rs/upload/documents/Godisnji_izvestaji/fajlovi/Prezentacija%20Izvestaj%20o%20radu%20DRI%20za%202018.pdf

Државна ревизорска институција, 2020, *Регистар препорука*, последњи приступ: 28.10.2020. https://www.dri.rs/upload/documents/revision/registar_preporuka/registar_preporuka_2019.pdf

Државна ревизорска институција, 2020. „Државна ревизорска институција је објавила Регистар препорука за 2019. годину“ *Државна ревизорска институција*, последњи приступ: 28.10.2020. <https://www.dri.rs/медији/Државна-ревизорска-институција-је-објавила-Регистар-препорукa-за-2019.-годину.n-512.7.html>

Државна ревизорска институција, *Информатор о раду*, бр. 2009-2019. последњи приступ 10. 10. 2020. <https://www.dri.rs/dokumenti/informator-o-radu.128.html>

Ђорђевић, Снежана, 2002. *Ренесанса локалне власти - упоредни модели*, Београд, Факултет политичких наука Универзитет у Београду, Чигоја штампа

Закон о буџетском систему, *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.

Закон о државној ревизорској институцији, *Службени гласник РС*, бр. 101/05, 54/07, 36/10, 44/18 – др. закон
Закон о јавним набавкама, *Службени гласник РС*, бр. 91/19.

Закон о локалној самоуправи, *Службени гласник РС*, бр. 129/07, 83/14 – др. закон, 101/16 – др. закон, 47/18.

Закон о финансирању локалне самоуправе, *Службени гласник РС*, бр. 62/06, 47/11, 93/12, 99/13 – усклађени дин. изн. 125/14 – усклађени дин. изн. 95/15 – усклађени дин. изн. 83/16, 91/16 – усклађени дин. изн. 104/16 – др. закон. 96/17 – усклађени дин. изн. 89/18 – усклађени дин. изн. 95/18 – др. закон.

Златковић, Сандра, 2014. *Стратешки план развоја Државне ревизорске институције*, (магистарски рад), Универзитет Сингидунум, Департман за постдипломске студије и међународну сарадњу

- Канцеларија за јавне набавке, 2020. *Извештај о јавним набавкама у Републици Србији за период 1.1.2019-21.12.2019. године*, последњи приступ: 23.10.2020. <http://www.ujn.gov.rs/izvestaji/izvestaji-uprave-za-javne-nabavke/#>
- Красић, 2019. „Поражавајући извештај ревизора: На локалу 93 процента мимо правила“, *Новости*, последњи приступ: 27.10.2020. <https://www.novosti.rs/vesti/naslovna/ekonomija/aktuelno.239.html:796228-PORAZAVAJUC-IZ-VESTAJ-REVIZORA-Na-lokalu-93-procenta-nabavki-mimo-pravila>
- Крстарица, 2019. „ДРИ: Крушевац пример добре праксе“ *Крстарица*, последњи приступ: 27.10.2020. <https://www.krstarica.com/vesti/ekonomija/dri-krusevac-primer-dobre-prakse/>
- Мамић Сачер, Ивана, Дијана Вуковић, и Ивана Павић, 2015. „Компаративна анализа врховних ревизијских институција у Републици Хрватској и Босни и Херцеговини“, у Посебно издање 2015, *Зборник радова Економског факултета Свеучилишта у Мостару*: 204-224.
- Мој Бечеј, 2017. „ДРИ: Неправилности у јавним набавкама вредним чак 122 милиона, у платама осам милиона и пружимању обавеза 31 милион“ *Мој Бечеј*, последњи приступ: 26.10.2020. <https://mojbecej.rs/dri-nepravilnosti-u-javnim-nabavkama-vrednim-cak-122-miliona-u-platama-osam-miliona-i-preuzimanju-obaveza-31-milion-dinara/>
- Одлука о усвајању превода међународних стандарда врховних ревизорских институција, *Службени гласник РС*, бр. 77/15.
- Параћин онлине, 2018. „Пример добре праксе: Општини Параћин додељено признање за управљање јавним финансијама“ *Параћин онлине*, последњи приступ: 27.10.2020. <https://www.paracinonline.co.rs/opstini-paracin-dodeljeno-priznanje-za-primer-dobre-prakse-u-upravljanju-javnim-finansijama/>

- Пејовић, Душко, Небојша Лазаревић, и Милош Ђинђић, 2014. *Анализа досадашњих извештаја Државне ревизорске институције у вези са радом јединица локалне самоуправе и територијалне аутономије – закључци, препоруке и иницијативе*, Београд: Стална конференција градова и општина – Савез градова и општина Србије
- Пиротске вести, 2018. „Граду Пироту уручено признање државних ревизора – пример добре праксе за ефикасно управљање јавним финансијама“ *Пиротске вести*, последњи приступ: 27.10.2020. <https://www.pirotskevesti.rs/gradu-pirotu-uruceno-priznanje-drzavnih-revizora-prim-er-dobre-prakse-za-efikasno-upravljanje-javnim-finansijama/>
- Пословник Државне ревизорске институције, *Службени гласник РС*, бр. 9/09.
- Прибановић, Марија, 2013. *Улога процеса ревизије у јавном сектору и буџету локалних заједница*, (мастер рад), Универзитет Сингидунум, Пословни факултет
- Прокопијевић, Мирослав, 2017. „Проширење, преговори, изговори и јавне набавке далеко од петице“, у *Јавно о јавним политикама*, ур. Драган Добрашиновић: 13-27. Прокупље: Топлички центар за демократију и људска права
- Синановић, Биљана, Бранислава Вучковић, Влатко Божовић, Ивица Гавриловић, и Ладо Лаличић, 2016. *Истрага и процесуирање кривичних дела корупције идентификованих кроз ревизорске извештаје – практикум за припаднике правосуђа и полиције*, Београд: Савет Европе, Канцеларија у Београду
- Стакић, Бранимир, Миленка Јездимировић, 2012. *Јавне финансије*, шесто измењено и допуњено издање, Београд: Универзитет Сингидунум
- Станковић, Бранислав, Радован Дамњановић, и Миленко Поповић, 2018. „Облици надзора над јавним расходима“, *Одитор*, вол 4. бр: 3. 96-109. doi: 10.5937/Одитор1803097С

- Станичић, Ђорђе (за изд) 2015. *Анализа кључних проблема у управљању јавним финансијама на локалном нивоу*, Београд: Стална конференција градова и општина – Савез градова и општина Србије.
- Транспарентност Србија, 2014. *Ревизија сврсисходности*, Београд, последњи приступ: 01.10.2020. <http://www.transparentnost.org.rs/index.php/sr/publikacije/knjige-i-prirucnici>
- Устав Књажевства Србије – Сретењски Устав, Сретењска скупштина 15.02.1835. у Крагујевцу, последњи приступ 25.10.2020. [http://projuris.org/RETROLEX/Ustav%20Knezevine%20Srbije_Sretenjski%20ustav%20\(1835\).pdf](http://projuris.org/RETROLEX/Ustav%20Knezevine%20Srbije_Sretenjski%20ustav%20(1835).pdf)
- Устав Републике Србије, *Службени гласник РС*, бр. 98/06.
- Центар за европске политике, 2012. *Ка већој финансијској одговорности власти у Србији – Имплементација препорука и мера Државне ревизорске институције Србије*, Београд: Центар за европске политике
- Шупит, Јелена, 2014. „Државна ревизорска институција и превенција криминалитета белог оковратника у јавном сектору“, *Зборник радова Правног факултета у Нишу*, бр. 67: 331-346.
- Ahlenius, Inga-Britt, 2000. “Performance Audits, Evaluations and Supreme Audit Institutions”, *International Journal of Government Auditing*, vol. 27. no. 1: 1-10.
- EurActiv Srbija, 2018. „Неопходна већа укљученост локалних самоуправа у процесу евроинтеграција“ *EurActiv Srbija*, последњи приступ: 27.10.2020. <https://www.euractiv.rs/srbija-i-eu/12725-neophodna-vea-ukljue-nost-lokalnih-samouprava-u-procesu-evrointegracija?fbclid=IwAR3QlZsp7TZDjDezChg35P8v7c5zyKYroZRAa-IwWxCzTsnvr8lG8eQOWTUM>
- EurActiv Srbija, 2018. „Почела кампања за веће учешће грађана у управљању локалним буџетима“ *EurActiv Srbija*, последњи приступ: 27.10.2020. <https://www.euractiv.rs/srbija-i-eu/13048-poela-kampanja-za-vee-uee-graana-srbije-u-upravljanju-lokalnim-budetima?fbclid=IwAR0hNUQQcRQ37fT-lsxRMnpdestlmeTaRFqK0B4yTH1Tuuaq8GVabwTA9xOA>

- Nurdiono, Rindu Rika Gamayuni, 2018. "The Effect of Internal Auditor Competency on Internal Audit Quality and Its Implication on the Accountability of Local Government", *European Research Studies Journal*, Volume XXI, Issue 4: 426-434.
- Rabrenović, Aleksandra, 2007. "Financial Accountability as a condition for EU Membersip" (doktorska disertacija), University of Glasgow
- UNDP, 2018. *Унапређење ревизије на локалном нивоу за ефикасније управљање јавним финансијама*, Информатор о пројекту, последњи приступ: 28.10.2020. <http://www.undp.org.rs/FactSheets/Enhancement%20of%20Municipal%20Audit%20SRP.pdf>

Agatina Petrović

Faculty of Political Science, Belgrade

STATE AUDIT INSTITUTION AND ITS ROLE IN THE FINANCIAL CONTROL OF LOCAL SELF-GOVERNMENT UNITS WITH SPECIAL REFERENCE TO THE FIELD OF PUBLIC PROCUREMENT

Resume

The subject of this paper is external audit, more precisely the activities analysis of the State Audit Institution in the control of public finances of local self-governments, with special emphasis on the field of public procurement. The State Audit Institution, which is responsible for external audit in Serbia, was established by the Law on State Audit Institution in 2005. By analyzing the activities and competencies of the State Audit Institution, this paper will provide answers to the next questions - why external audit is an important element of the rule of law; what is the situation at the local level in Serbia when it comes to public financial management, especially in the area of public procurement because this area is the most suitable for irregular spending of public funds; as well as how these irregularities, which are very damaging to local governments and the state as well, can be overcome.

Keywords: external audit, State Audit Institution, public finances, public funds, local self-government units, public procurement.

* Овај рад је примљен 6. новембра 2020. године, а прихваћен за штампу на састанку Редакције 22. новембра 2020. године.