
РЕВИЗОРИ КАО НАДЗИРАЧИ РАДА ЈАВНЕ УПРАВЕ: НАЦИОНАЛНИ И НАДНАЦИОНАЛНИ НИВО

УДК 35.072.6:657.63

Оригинални научни рад

Срђан Т. Кораћ*

Сажетак

Рад анализира у којој мери ревизорске институције могу да делотворно надзиру квалитет рада јавне управе на националном и наднационалном нивоу власти и посредно подстакну доследно поштовање етичких стандарда. Аутор је тежиште анализе ставио на поље надлежности, овлашћења и праксе органа ревизије и са намером да утврди структурне слабости деловања ревизора као механизма спољне контроле рада јавних службеника. Анализа је ограничена на одабрани узорак постиндустријских полиархија (САД, Велика Британија, Француска, Немачка и нордијске земље), Суд ревизора ЕУ као пример надзирача деловања наднационалне администрације, те на Србију као посткомунистичку земљу која тек гради стандарде и праксу у овој области. Налази истраживања показали су да врховне ревизорске институције – једнако на националном и наднационалном нивоу власти – спроводе надзорну улогу посредно и то посредством пружања техничке експертизе другим институцијама и прослеђивања систематизоване чињеничне грађе о постојању праксе злоупотреба јавних овлашћења.

Кључне речи: ревизија, јавна управа, постиндустријска полиархија, Србија, Европска унија, Европски суд ревизора, Државна ревизорска институција.

* Аутор је научни сарадник Института за међународну политику и привреду, Београд.

Увод

Модерна демократска држава почела је у првим деценијама двадесетог века да мерама јавне политике више задире у свакодневни живот преко све разгранатијег и обимнијег чиновничког апарата. Утицај државе на савремене друштвене односе је свепржимачујући: бројне стране живота појединца од рођења, преко школовања, рада и пензионерских дана, па до тренутка саме смрти (а могло би се рећи и непосредно после смрти) уређују и надзиру разноврсне јавне институције. Зато грађани идеју државе сагледавају пре кроз понашање бирократа са којима се свакодневно сусрећу него кроз њено нормативно устројство. Немачки историчар са почетка деветнаестог века Бартолд Нибуер (Barthold Georg Niebuhr) није случајно приметио да слобода неупоредиво више зависи од управе него од устава.¹ Другим речима, квалитет уживања у слободама и основним људским правима у већој мери је условљен квалитетом управних механизма и поступака, него самим постојањем уставних гаранција. Због тога је од виталне важности да јавни службеници морално исправно обављају поверене јавне послове и тиме што веродостојније преточе у стварност усвојене прописе и јавне политике, како би ваљано одговорили на потребе грађана.

Откривање бројних корупцијских скандала током претходне две декаде на свим нивоима власти постиндустријских друштава сведочи о постојању озбиљних облика нарушавања интегритета јавне управе, те искуствено поткрепљује злослутну претпоставку Ричарда Родса (Richard Rhodes) да би због уграђених мана руковођење јавним пословима помоћу менаџерских метода и техника могло да буде „катастрофа у најави”.² Велика материјална штета и занемаривање, или чак отворено кршење етичких стандарда утицали су на смањење ефикасности рада јавне управе и, пружањем лошијег квалитета јавних услуга, произвели код грађана осећање да не могу у потпуности да остваре сва уставом зајамчена права. Из перспективе проучаваоца државе и њених институција са краја деветнаестог и почетка двадесетог века, Макс

1 Наведено према: Woodrow Wilson, „The Study of Administration”, in: Jay M. Shafritz and Albert C. Hyde (eds), *Classics of Public Administration*, Thomson Wadsworth, Boston, 2007, стр. 22–23.

2 Laurence E. Lynn Jr, *Public Management: Old and New*, Routledge, London and New York, 2006, стр. 129.

Вебер (Max Weber) је упозорио да је свет ухваћен у замку еволуције бирократске машинерије, те да се не поставља питање како да је унапредимо и убрзамо, него како да јој се супротставимо да бисмо „сачували делић човечанства од уситњавања душе, од врхунског мајсторства бирократског начина живота”.³

Очување и јачање интегритета јавне управе не би смело да се сведе само на усвајање и примену етичког кодексa и успостављање механизма интерне контроле, транспарентности и дисциплинског кажњавања. Унутрашњи механизми контроле деловања јавне администрације не могу довољно ефикасно да остваре циљеве без потпоре паралелних механизма независне, спољне контроле. Због тога добро осмишљена антикорупцијска политика мора да претпостави постојање заокруженог система институција које – гледано понаособ и као целина – треба да створе административно окружење погодно за морално исправно професионално обављање јавних послова. Систем институција требало би да на кохерентан и складан начин спроводи појединачне антикорупцијске мере и јача примену етике јавне управе у свакодневном одлучивању.⁴ Реч је о надзорној улози институција и тела који делују ван оквира извршне власти – попут парламента, омбудсмана, државних ревизора и правосуђа – или су као полиција део извршне власти али имају функцију очувања правног поретка и заштите живота, људских права и јавних добара од различитих видова криминала. Ми ћемо се у овом раду усредсредити само на анализу надлежности, овлашћења и праксе органа ревизије у покушају да одговоримо на питање у којој мери је спољна ревизија делотворан механизам надзора рада јавних службеника. Такође, покушаћемо да утврдимо структурне слабости овог механизма контроле рада јавне управе. Анализа ће бити ограничена на одабрани узорак постиндустријских полиархија (САД, Велика Британија, Француска, Немачка и нордијске земље), Суд ревизора ЕУ као пример надзирача деловања наднационалне администрације, те Србију као посткомунистичку земљу која тек гради стандарде и праксу у овој области.

3 Наведено према: Robert Gregory, „New Public Management and the Ghost of Max Weber: Exorcized or Still Haunting?”, in: Tom Christensen and Per Lægread (eds), *Transcending New Public Management: The Transformation of Public Sector Reforms*, Ashgate, Aldershot, 2007, стр. 238.

4 „Trust in Government: Ethics Measures in OECD Countries”, OECD, Paris, 2000, www.irpa.eu/wp-content/uploads/2012/03/8.-OECD_ethic-measures-case-studie_00.pdf, стр. 66.

Државни ревизори у постиндустријским полиархијама: надзирачи у „раљама” новог јавног руковођења

У најширем значењу, ревизија (енг. *audit*, од лат. *auditus*, саслушање) представља независно испитивање неке ствари са циљем критичке процене њеног подударања са узором установљеним за ту врсту ствари. У области деловања јавне управе, државна ревизија је као традиционалан облик спољне контроле обухватала праксу испитивања законитости финансијских активности и одлучивања у области јавних финансија. Тежиште класичне ревизије било је на утврђивању тачности рачуноводствене документације у односу на националне стандарде рачуноводствене струке и да ли је буџетски новац потрошен у складу са нормативном регулативом коју је одобрио парламент.⁵ Контрола је превасходно била усмерена на откривање да ли су буџетска средства додељена некој организационој јединици јавне управе потрошена у складу са прописима, а не на то да ли је коришћењем тих средстава остварен неки конкретан резултат програма јавне политике. Другим речима, рачуноводствена документација је могла савршено да се подудара са прописаним стандардима, а да грађани у стварном животу немају никакве користи од спроведене јавне политике.

Примена концепта новог јавног руковођења током осамдесетих година прошлог века изазвала је панику у јавном мњењу развијених земаља због прекомерне буџетске потрошње, па су владе одлучиле да прошире садржај појма државне ревизије. Сходно геслу „вредност за новац”, посебне државне институције задужене за ревизију прошириле су схватање улоге ове врсте контроле и обухватиле и процену економичности и квалитета учинка рада јавне администрације.⁶ Задатак државних ревизора је да утврде и да ли је нека организациона јединица јавне управе управљала додељеним ресурсима (људским, новчаним и осталим материјалним) ефикасно и делотворно. Док се под ефикасношћу подразуме-

5 Jay M. Shafritz, Edward W. Russell, and Christopher P. Borick, *Introducing Public Administration*, Pearson Longman, New York, 2008, pp. 544–545; Bob Shead, „Auditing”, in: David Schultz (ed.), *Encyclopedia of Public Administration and Public Policy*, Facts On File Inc., New York, 2004, p. 26.

6 Детаљније погледати у: John Clarke, „Scrutiny through inspection and audit”, in: Tony Bovaird and Elke Löffler (eds), *Public Management and Governance*, Routledge, London and New York, 2003, стр. 149–157.

мева употреба ресурса на најоптималнији начин у смислу односа трошкова и продуктивности, делотворност се односи на то да ли су постигнути жељени резултати, односно да ли су грађани добили конкретну вредност – изражену у пруженим јавним услугама или створеним јавним добрима – за новац којим су измирили годишње пореске обавезе.⁷

Врховне ревизорске институције у постиндустријским полиархијама су у оквиру модела новог јавног руковођења пренеле тежиште са надзора рачуноводственог улаза на надзор излаза и исхода трошења неке буџетске линије, односно на перспективу грађана као корисника јавних услуга.⁸ Утолико је било неопходно увести и развити систем мерења учинка, како би поступак државне ревизије могао да се спроводи у равни делотворности. Врховне ревизорске институције су систем мерења учинка засновале на предвиђању оптималног споја циљева јавне политике и оруђа потребних за руковођење јавним пословима у жељеном смеру, показатеља учинка и степена достизања вредности показатеља према мерилу вредности постигнутих на крају претходне фискалне године. Посматрано из перспективе управљања јавним пословима на националном нивоу, извршна грана власти (било председник или влада) добили су у моделу новог јавног руковођења од парламента велико дискреционо право одлучивања у спровођењу усвојених јавних политика, али је и парламент жижу контролних активности пренео са регуларности на учинак јавних политика. У пракси је извршна власт сада дужна да уз предлог буџета за наредну годину парламенту достави план очекиваних резултата јавних политика који би требало да буду постигнути потрошњом предвиђених буџетских средстава. На крају фискалне године, извршна власт уз завршни рачун подноси и извештај о оствареном учинку јавних политика, а на парламенту је да рад владе и јавне управе сагледа на основу поузданости и веродостојности ових извештаја.

7 Jay M. Shafritz, Edward W. Russell, and Christopher P. Borick, *Introducing Public Administration*, op. cit., стр. 542.

8 Погледати више у студији сачињеној на примерима Немачке, Француске и Холандије: Nobuo Azuma, „The Role of the Supreme Audit Institutions in New Public Management (NPM): The Trend of Continental Countries”, *Government Auditing Review*, Vol. 12, March 2005, стр. 69–82.

Задаци државних ревизорских институција

Основна сврха врховних ревизорских институција је да националним парламентима пружају стручну помоћ у надзору финансијске димензије спровођења јавних политика. Поједина упоредна истраживања су показала да је парламентарна контрола рада владе и јавне управе помоћу државне ревизије карактеристично обележје првенствено полупредседничког и парламентарног система, а тек у мањој мери и председничког.⁹ На пример, америчка Врховна рачуноводствена канцеларија (*General Accounting Office* – GAO), иако представља независно јавно тело, сматра се продуженом истражном „руком” Конгреса јер покреће ревизорске истраге на захтев конгресних одбора. Канцеларија пружа подршку контролној улози Конгреса спровођењем поступка ревизије ради утврђивања степена делотворности и ефикасности потрошње федералних буџетских средстава, тако што:

- истражује наводе о незаконитом и неприкладном поступању у управљању буџетским средствима;
- извештава о томе у којој мери су програми и ресорне политике федералне администрације остварили постављене циљеве;
- даје мишљења и предлоге измена и допуна одлука јавне управе;
- саветује Конгрес и јавну управу о томе како да постигну већу делотворност, ефикасност, етичност, друштвену правичност и осетљивост на потребе грађана.¹⁰

Сличну улогу имају и државни ревизори у постиндустријским полиархијама са парламентарним и полупредседничким системом. У демократским порецима са наслеђем вестминстерског модела парламентаризма, врховни државни ревизор је средишњи ослонац парламентарног надзора извршне власти и због тога извештаје подноси посланицима, тачније надлежном парламентарном одбору.¹¹ Примера ради, канадски врховни државни ревизор (*Office*

9 Rick Stapenhurst, “The Legislature and the Budget”, in: Rick Stapenhurst, Riccardo Pelizzo, David M. Olson, and Lisa von Trapp (eds), *Legislative Oversight and Budgeting: A World Perspective*, The International Bank for Reconstruction and Development and The World Bank, Washington D.C., 2008, стр. 57.

10 www.gao.gov/about/index.html, 10/03/2013.

11 Rick Stapenhurst, „The Legislature and the Budget”, op. cit., стр. 58.

of the Auditor General of Canada) у извештајима има законску обавезу да скрене пажњу парламента на постојање случајева у раду јавне управе где:

- завршни рачун није сагласан прописима или није веродостојно или исправно сачињен;
- буџетска средства су утрошена неефикасно, неекономично или ненаменски, односно ван оквира који је одобрио парламент;
- најважнија рачуноводствена документација није ваљано вођена;
- примењени прописи и процедуре нису у довољној мери заштитили јавна добра или осигурали делотворну проверу прикупљања и расподеле јавних прихода.¹²

Британска Национална ревизорска канцеларија (*National Audit Office*) је део активности усмерила на сузбијање обима проневера буџетских средстава, чија се годишња вредност процењује на око 35 милијарди евра.¹³ Национална ревизорска канцеларија проучава откривене случајеве проневера како би ширењем знања о овој врсти кривичних дела усмерених на јавна добра оспособила све релевантне јавне институције да делотворно смање ризик од њихове појаве. Немачка Федерална ревизорска институција (*Bundesrechnungshof*) такође придаје важност анализи добре праксе као основи за давање препорука парламенту, влади и јавној управи за унапређење управљања буџетским средствима и уобличавања буџета ради повећања ефикасности рада. Такође, Федерална ревизорска институција има право да даје коментаре у усменој или писаној форми на финансијски аспект великих инфраструктурних пројеката, крупних јавних набавки и владиних уредби.¹⁴

Значајан број развијених земаља чланица ОЕЦД користи и независну спољну ревизију унајмљивањем услуга приватних ревизорских кућа, које припремају годишње извештаје за национални парламент. Учесталост државне ревизорске контроле рада јавне

12 *Auditor General Act*, Section 7, R.S.C., 1985, c. A-17, Last amended on 26 June 2011, Canada, <http://laws-lois.justice.gc.ca/PDF/A-17.pdf>, pp. 4–5. Упоредити са: *Auditor-General Act 1997*, Act No. 151 of 1997 as amended up to Act No. 25 of 2012, Australia, www.comlaw.gov.au/Details/C2012C00445/a1bcb830-373b-4492-b253-393010d33335.

13 www.nao.org.uk/search/type/report/pi_area/fraud-prevention, 10/03/2013.

14 <http://bundesrechnungshof.de/we-about-us/auditing-and-advisory-functions/test>, 12/03/2013.

управе се разликује од земље до земље и зависи од места организационе јединице у хијерархији институционалног оквира и врсте ревизије. На пример, врховна ревизорска институција спроводи редовну годишњу контролу рада делова јавне управе на централном нивоу власти, а ређе контролу на нижим нивоима. Норвешка Канцеларија општег ревизора спроводи редовне годишње контроле управљања јавним финансијама, а на повременој основи контролише учинак јавних програма.

Врховне ревизорске институције објављују редовне извештаје о налазима контроле сваке године, као и посебне извештаје о ванредним случајевима спроведене ревизије, и упућују парламенту или и парламенту и влади (као што је случај у Немачкој). Америчка Главна рачуноводствена канцеларија прави резимее налаза за потребе Конгреса у виду писаног мишљења или усменог сведочења. Уколико открије одступање од стандарда ваљаног финансијског управљања или евентуалне незаконитости, институција државне ревизије обично нема извршна истражна овлашћења, већ може само да објави извештај и достави га парламенту, односно да документацију преда полицији и тужилаштву у случају сумње да је почињено кривично дело. У Канади организациони делови јавне управе могу да у годишњи извештај Канцеларије врховног ревизора убаце поглавље о мерама које ће предузети на плану спровођења препорука ревизора, а наредни извештај Канцеларије врховног ревизора доноси преглед да ли су наведене мере стварно и спроведене у пракси.¹⁵ У Немачкој, Федерална ревизорска институција у извештајима редовно прати спровођење сваке појединачне препоруке упућене јавној управи у претходним годишњим извештајима. Резултати више истраживања спроведених током претходне декаде у демократским порецима вестминстерског парламентаризма показали су да објављивање извештаја државних ревизора на Интернету и у медијима и њихово разматрање у надлежном парламентарном одбору, доприносе већем степену транспарентности начина трошења буџетских средстава и тиме посредно смањују простор за појаву морално погрешног понашања јавних службеника.¹⁶

Осигурање независности рада државне ревизорске институције је тема којом се током последњих година баве поједине чланице ОЕCD. На пример, у Финској се разматра измештање др-

15 *Auditor General Act*, Section 23, op. cit., стр. 14–15.

16 Rick Stapenhurst, „The Legislature and the Budget”, op. cit., стр. 58.

жавне ревизорске институције из окриља Министарства финансија. Ипак, чак и у наведеним земљама постоје довољне нормативне претпоставке за самосталност код избора и разрешења главног државног ревизора и ревизора, финансирања рада врховне ревизорске институције и утврђивања плана рада.

Ограничења контролне улоге државних ревизора

Сама идеја ревизије заснована је на претпоставци да је могуће анализом квантитативних показатеља објективно оценити учинак организације и на основу уочених слабости поправити рад њених службеника. Међутим, пракса показује да постоје структурни проблеми са изразом или применом квантитативних показатеља. На пример, често се дешава да нека организациона јединица јавне управе у жељи да потврдно одговори на смернице ресорног министра или врха власти преусмерава тежиште активности и ресурсе на један део делокруга надлежности, док неки други свесно занемарује.¹⁷ У том случају, анализа квантитативних показатеља неће бити објективна, јер неће препознати прећутно преусмеравање пажње на одређену област поверене јавне политике, већ ће само показати да је учинак већи у једној а мањи у другим областима – без тачног одговора на питање зашто је то тако.

Будући да допуњује надзор парламента над извршном граном власти, улога државне ревизије у спољној контроли и јачању интегритета јавне управе непосредно зависи од квалитета сарадње главног државног ревизора и надлежног парламентарног одбора. Парламентарни одбор не може да ваљано контролише финансијски аспект рада владе и јавне управе уколико нема квалитетне анализе расхода у области спровођења јавних политика. Због тога је од велике важности да државна ревизорска институција благовремено парламенту доставља извештаје високог квалитета, јер једино парламент има институционалну моћ да утиче на владу да озбиљно размотри све наводе у ревизорским извештајима о кршењу прописа и етичких стандарда.

За ваљано функционисање модела државне ревизије у чијем средишту се налази парламент, једнако је важно да парламен-

17 Max Travers, *The New Bureaucracy: Quality Assurance and its Critics*, The Policy Press, University of Bristol, Bristol, 2007, стр. 87–88.

тарци редовно читају извештаје државног ревизора и да поседују довољно знања да би могли да увиде и схвате антикорупцијску вредност налаза садржаних у тим извештајима.¹⁸ Успех контролне улоге државне ревизорске институције може значајно да осујети одсуство воље у извршној власти да прихвати откривене нерегуларности у потрошњи државног буџета, позове на одговорност руководећи слој јавне управе и подстакне промене у начину управљања јавним пословима и у административној култури. Зато је неопходно да парламентарни одбор пажљиво прати да ли извршна власт спроводи препоруке из извештаја државног ревизора, те да благовремено реагује ако то није случај.

Мањак воље владе и јавне управе да сарађују у процесу државне ревизије видљив је на плану контроле унутрашњих механизма државне ревизије. Врховне ревизорске институције у постиндустријским полиархијама усредсређују рад на активности јавне управе где постоји већа вероватноћа од појаве проневера буџетских средстава и корупције. Будући да ваљано осмишљени унутрашњи механизми ревизије спречавају појаву проневере, врховне ревизорске институције уврстиле су у делокруг свог рада процену да ли су ови механизми сврсисходни и довољни да осигурају тачност и веродостојност података садржаних у финансијским извештајима и сведу могућности за кршење прописа и етичких стандарда на најмању меру.¹⁹ Реална је могућност пружања отпора у самим врховним ревизорским институцијама додавању новог задатка провере унутрашњих механизма државне ревизије зато што то са собом доноси додатан утрошак времена и енергије за државне ревизоре и њихове помоћнике.

18 Albert van Zyl, Vivek Ramkumar, and Paolo de Renzio, „Responding to challenges of Supreme Audit Institutions: Can legislatures and civil society help?“, *U4 Issue*, 2009/1, U4 Anti-Corruption Resource Centre, Chr. Michelsen Institute, www.u4.no/publications/responding-to-the-challenges-of-supreme-audit-institutions-can-legislatures-and-civil-society-help/, стр. 14.

19 Kenneth M. Dye, „Corruption and Fraud Detection by Supreme Audit Institutions“, in: Anwar Shah (ed.), *Performance Accountability and Combating Corruption*, International Bank for Reconstruction and Development and World Bank, Washington D.C., 2007, стр. 302.

Наднационални ревизори

Идеја европске интеграције заснована је на уверењу да наднационалне институције могу ефикасније да реше проблеме са којима се суочавају модерна потрошачка друштва на почетку новог миленијума. Разлози ефикасности и користи били су током читаве историје европског интеграционистичког пројекта главни аргументи у прилог даљег јачања овлашћења и ширења надлежности заједничких институција. Сходно прокламованим вредностима демократије, владавине права и људских права, сврха деловања наднационалних институција је остварење општег интереса — задовољења потребе грађана за достојанственим и квалитетним животом. Како је свакодневни живот у земљама чланицама Европске уније у све већој мери условљен садржајем и начином спровођења одлука које се доносе на комунитарном нивоу, грађани вреднују успех Уније и кроз квалитет рада наднационалних јавних служби. Ефикасност и делотворност деловања комунитарне администрације у значајној мери зависе од стања интегритета њених службеника, па мера поштовања овог „угаоног камена” организације јавних служби утиче у крајњој линији на остварење добробити грађана уједињеног дела европског континента.

Развијена пракса различитих видова злоупотребе поверених јавних овлашћења указала је да интегритет јавних службеника као принцип организације администрације Уније није доследно поштован у свакодневном раду.²⁰ Нарушен интегритет је, поред штетних материјалних последица краткотрајног дејства, довео у питање способност Европске комисије и њој потчињене администрације да се убудуће старају о добробити грађана, иако су у улогама „чувара уговора” и заступника интереса Заједнице суштински допринеле оваплоћењу пројекта интеграције. Нарушен је и ауторитет Европске комисије као наднационалне власти која би, по узору на Веберов идеалан тип бирократије, требало да неутрално и објективно усваја и спроводи одлуке из комунитарног домена. Поред Канцеларије ЕУ за борбу против проневера (OLAF), европског омбудсмана и Европског парламента, Суду ревизора ЕУ поверена

20 Опширније о традицији и анатомији корупцијске праксе у наднационалним институцијама Уније видети у: Срђан Кораћ, *Интегритет наднационалног службеника Европске уније*, Институт за међународну политику и привреду, Београд, 2011, стр. 77–93.

је улога у наднационалном институционалном механизму за контролу рада администрације у Бриселу.

Наднационални ревизори као заточеници традиционалне борбе Европског парламента и Европске комисије за институционалну надмоћ

Основни задатак Европског суда ревизора је да проверава да ли се буџетска средства Европске уније троше у складу са комунитарним прописима, односно да ли су приходи прикупљени и расходи реализовани на законит начин и уз поштовање стандарда ваљаног управљања финансијама.²¹ Ваљано управљање финансијама (*sound financial management*) представља скуп стандарда и поступака који треба да омогуће транспарентно, тачно и делотворно располагање средствима јавног буџета и доделу уговора за јавне набавке.²² Пракса ваљаног управљања финансијама почива на кохерентном скупу рачуноводствених процедура које би требало да обезбеде да се буџетска средства троше у складу са јавним овлашћењима, да се све трансакције тачно бележе како би могле да се накнадно лако провере, као и постојање система одлучивања и давања одобрења који максимално сужава простор за утицај појединачног службеника на потрошњу додељених средстава. Циљ судија ревизора је да утврде не само да ли су одређена буџетска средства утрошена на легалан начин, односно строго у складу са прописаним овлашћењима надлежних функционера и службеника, већ и да провере да ли је потрошња дала оптималне резултате у остварењу задатих циљева комунитарних јавних политика и програма. На тај начин Суд стручним знањима и експертизом помаже Европском парламенту и Савету ЕУ да ефикасно остварују функцију контроле

21 Широка дефиниција рачуноводствене ревизије — којом је поред законитости буџетских расхода обухваћена и димензија њихове економичности, делотворности и ефикасности — резултат је преваге тзв. северноевропског приступа у концептуалном устројавању рада Суда у време његовог оснивања. Опширније о Европском суду ревизора видети на: Internet, http://eca.europa.eu/portal/page/portal/eca_main_pages/home.

22 *Guidance Document: Assisting Countries in Preparing a National Profile to Assess the National Legal Infrastructure for Sound Financial Management*, United Nations Institute for Training and Research (UNITAR), 1998–1999, www.unitar.org/dfm/General_Info/CapacityBuilding/guidance1/docs/Section%203/section33.htm.

спровођења буџета Уније. Утолико је Суд ревизора својеврсан савезник Европског парламента а „непријатељ” Европске комисије, као што је био случај крајем седамдесетих година прошлог века, на самом почетку рада ове институције.²³

Суд ревизора остварује контролну функцију проверама рачуноводствене документације о финансијским трансакцијама институција Уније, превасходно Европске комисије, и било које организације или тела који рукују приходима или расходима Уније. Када је неопходно, Суд спроводи инспекције на лицу места, односно ревизори посећују институције Уније, органе јавне власти земаља чланица и власти трећих земаља које примају помоћ из европског буџета. Суд посредством ревизије не контролише поново оно што је надлежност органа интерне ревизије, већ обезбеђује свеобухватну спољну рачуноводствену контролу испитивањем адекватности интерних процедура — да ли се помоћу њих могу открити веће нерегуларности и незаконитости — и процењује у којој мери је управљање финансијама усклађено са начелима економичности, ефикасности и делотворности. Судије ревизори контролишу исправност одређеног броја појединачних буџетских трансакција применом методе случајног узорка.

Европски суд ревизора сачињене налазе објављује у извештајима који стоје на располагању Европској комисији и државама чланицама. Годишњи извештаји имају значајан утицај на одлуку Европског парламента да ли ће Комисији да изда позитивно уверење о руковању буџетом током претходне финансијске године. Уколико је задовољан, Суд ревизора доставља Савету ЕУ и Европском парламенту изјаву о тачности рачуна (*statement of assurance*), којом потврђује поузданост буџетске документације, а тиме да је новац пореских обвезника ваљано коришћен. Изјава о тачности рачуна је важна јер захтева опсежнију и детаљнију контролу буџетских трансакција и тиме сужава могућност за прикривање евентуалних провера и одступање од стандарда ваљаног располагања новцем

23 Историја напетих односа Европске комисије и Суда ревизора почела је 1979. године, када је Суд указао на нерегуларности у располагању буџетским средствима тадашње Европске заједнице у виду неоправдано високих личних трошкова појединих комесара. Председник Комисије Рој Џенкинс (Roy Jenkins) био је приморан да се појави на јавном саслушању пред надлежним одбором Европског парламента, што је Колегијум комесара доживео као напад на аутономију прерогатива (опширније видети у: Brigid Laffan, „The Court of Auditors”, in: Alex Warleigh (ed.), *Understanding European Union Institutions*, Routledge, London and New York, 2002, стр. 133.

Уније. Посебни извештаји покривају појединачне области буџетских расхода.²⁴ Основни недостатак се огледа у томе што закључци и препоруке садржани у извештајима нису правнообавезујућег карактера, односно не производе аутоматски никакве правне последице по деловање институција и администрације Уније. Такво нормативно решење чини се да апстрахује непосредну везу између одговорности за почињене злоупотребе у управљању комунитарним финансијама и изрицања конкретних санкција.

Мишљења Европског суда ревизора садржана у годишњим и посебним извештајима годинама уназад показују да су недостаци у управљању буџетом системског карактера, јер се у истим облицима понављају и последица су лоших нормативних решења. Чак би се могло рећи да су извештаји слични по садржини. Буџетска година 2007, била је тринаеста у низу за коју Суд није могао да изда изјаву о тачности рачуна, односно да потврди тачност и поузданост већег дела буџетске документације.²⁵ Истини за вољу, реализација 80 одсто буџета Уније налази се у подељеној надлежности Европске комисије и власти земаља чланица, при чему је Комисија дужна да ефикасно надзире како се новац троши на националном нивоу. Услед комплексности и бројности буџетских линија расхода, које се остварују на националном, регионалном и локалном нивоу власти, не би било објективно да сву кривицу за пропусте у контроли свалимо на Комисију. Недовољан број службеника Уније задужених за контролу примене комунитарних јавних политика и програма са финансијским импликацијама на националном нивоу, тешко да може да осигура ефикасност и свеобухватност надзора. Другачије је у области управљања и потрошње преосталих 20 одсто од око 100 милијарди евра годишње вредности буџета Уније, који спада у искључиву надлежност Европске комисије и њој почињене администрације. Линија одговорности овде је неспорна и јасна.

Откривени недостаци у управљању буџетом Уније не указују нужно на постојање злоупотреба, већ могу да буду последица немарности и техничког пропуста — службеника који располаже средствима или оног који има дужност да надзире то располагање. У делу стручне јавности која „брани” Европску комисију од

24 „External Audit”, European Commission website, Internet, http://ec.europa.eu/budget/sound_fin_mgt/external_audit_en.htm.

25 „EU accounts failed for 13th year”, *BBC News*, 13 November 2007, Internet, <http://news.bbc.co.uk/1/hi/world/europe/7092102.stm>, 12/10/2008.

сталних критика Суда ревизора, наводи се аргумент да су у највећем броју случајева недостаци управљања буџетским средствима Уније проузроковани недовољним познавањем сложених рачуноводствених процедура. Поред тога, стандарди унутрашње ревизије које је Суд поставио оцењени су као веома високи и због тога тешко достижни.²⁶

Шта даље са наднационалним ревизорима?

Контрола над приходима и расходима Уније би могла да се побољша уколико би постојала политичка воља. Процедуре би могле да се построже и да се кроз формализацију ојача улога Суда ревизора у разматрању и оцењивању потрошње буџетских средстава са становишта ефеката по циљеве комунитарних политика и програма. Број службеника који помажу ревизорима је мали у односу на количину посла који би требало обавити у току године – преглед више од 400.000 трансакција – па је неопходно ангажовати веће људске ресурсе.²⁷ Самосталан положај Суда ревизора донекле је ојачан правом да штити сопствене прерогативе пред Судом правде. Ипак, суштинско ограничење улоге у сузбијању злоупотреба у наднационалној администрацији огледа се у томе што Суд ревизора не поседује извршна овлашћења, па када открије неку нерегуларност или проневеру, информацију о томе хитно прослеђује Канцеларији Европске уније за борбу против проневера.

Тежиште спољне буџетске контроле требало би померити са традиционалне провере законитости и регуларности расхода ка ревизији конкретних учинака добијених за вредност новца Уније, а организацију самог Суда реформисати у контексту успостављања новог комунитарног система унутрашње и спољне ревизије на више нивоа.²⁸ Тако би Суд повратио улогу „финансијске свести” Европске уније, како га је 1977. године дефинисао некадашњи председник Европског суда правде Ханс Кучер (Hans Kutscher),

26 Sarah Kirk, „The value of the European audit”, *Europeanomics info*, 25 October 2006, Internet, <https://segue1.middlebury.edu/index.php?action=site&site=europeanomics§ion=12607&page=65494,01/09/2008>.

27 Neil Nugent, *The Government and Politics of the European Union*, op. cit., стр. 299.

28 Marian Tudor, „The European Court of Auditors and Sound Financial Management”, www.denbridgepress.com/emfm_pdf/166.pdf, p. 199.

на свечаности полагања заклетве прве генерације судија ревизора. Перспектива ширења делокруга комунитарних политика и програма финансираних из наднационалног буџета повећаће потребу за побољшаним антикорупцијским деловањем Суда ревизора.

Државна ревизорска институција у Србији: надзирани одоцнеле транзиције

Државна ревизорска институција једна је од најмлађих домаћих јавних институција у чијој се надлежности, између осталог, налази финансијска равна спољне контроле рада јавне управе. Државна ревизорска институција као самостална институција има надлежности попут парњака у развијеним демократијама, а то је да прибави довољан, одговарајући и поуздан доказ за изражавање мишљења о правилности и сврсисходности пословања корисника јавних средстава.²⁹ Дакле, домаћи државни ревизори испитују не само законитост него и сврсисходност пословања, односно да ли су буџетска средства употребљена према начелима економије, делотворности и ефикасности и планираним циљевима. На тај начин, Државна ревизорска институција стручном анализом заправо помаже Народној скупштини у надзору трошења државног буџета, посебно у оквиру извршне гране власти. Прва ревизија завршног рачуна државног буџета спроведена је 2008. године, након трогодишње борбе са логистичким проблемима у виду недовољних финансија и спорог проналажења одговарајућег канцеларијског простора и регрутовања људства.

У спровођењу контроле над радом јавне управе, Државна ревизорска институција може да користи процес ревизије као непосредно оруђе, а на располагању јој стоји више посредних начина на које може да спречава појаву праксу кршења етичких стандарда: 1) подношење извештаја Народној скупштини; 2) давање примедби на нацрте предлога закона и других прописа; 3) давање препорука за измене важећих закона како би се отклониле штетне последице или непланирани исходи јавних политика откривени у поступку обављања ревизије; и 4) пружање стручне помоћи и савета корисницима јавних средстава. Државна ревизорска инсти-

²⁹ *Закон о државној ревизорској институцији*, „Службени гласник РС”, бр. 101/2005, 54/2007, 36/2010.

туција може да поднесе прекршајне и кривичне пријаве, обавести Народну скупштину и поднесе захтев за разрешење руководиоца у јавној управи или јавног функционера. Државни ревизори имају овлашћење да заплене документацију и прибаве сва документа која организациони део јавне управе под контролом крије, како би утврдили основаност сумње у постојање кривичног дела или прекршаја. У случају одбијања да му се пружи на увид тражена документација или да се уклоне неправилности или несврсисходности откривене током испитивања пословања, државни ревизор може да поднесе прекршајну пријаву. Државна ревизорска институција може да упути захтев за предузимање мера против руководиоца који крши обавезу доброг пословања, а прималац тог захтева је руководилац више инстанце. У случају тешког кршења обавезе доброг пословања генерални државни ревизор о томе обавештава Народну скупштину и упућује захтев за разрешење одговорног руководиоца органу за који се оцени да може започети или спровести поступак разрешења.

Наведена овлашћења Државна ревизорска институција почела је у значајнијој мери да користи током протекле две године, па је тако нпр. поднела прекршајне и кривичне пријаве против више од 300 одговорних лица због неправилности утврђених у пословању током 2011. године, којима су обухваћени велики буџетски корисници. О препознавању и уважавању антикорупцијске снаге контролне улоге државних ревизора можда најбоље сведочи податак да је од укупно издатих 787 препорука у 2012. години примењено више од половине (408 препорука), 109 препорука се још увек налази у поступку отклањања, док свега осам препорука није спроведено.³⁰

Закључак

Врховне ревизорске институције као механизми спољне контроле рада јавних службеника на националном и наднационалном нивоу власти подстичу поштовање етичких стандарда својеврсним психолошким застрашивањем. Моћ ревизора као надзирача почива на могућности да открију нерегуларно поступање јавних

30 *Извештај о раду Државне ревизорске институције за 2012. годину*, Државна ревизорска институција, март 2013, www.dri.rs/images/pdf/gi2012.pdf, стр. 75.

службеника и изложе га на увид медијима и јавности, али се у реалности своди преваходно на „ситне” поправке нормативног оквира у којем делује јавна управа и начина на који спроводи јавне политике. Анализа надлежности и овлашћења националних врховних ревизорских институција показала је да оне не поседују извршна истражна овлашћења нити доносе одлуке са непосредним извршним дејством на јавне службенике, па када открију незаконитост, кршење етичког или стандарда ваљаног финансијског управљања, налазе објављују у извештају и достављају парламенту, односно документацију предају полицији и тужилаштву у случају сумње да је почињено кривично дело.

Искуства постиндустријских полиархија показују да овај механизам спољне контроле рада јавне управе доприноси већем степену транспарентности начина трошења буџетских средстава и отвара простор за јавно срамоћење одговорних руководилаца у јавној управи који одбију да зауставе или спрече случајеве или праксу морално погрешног поступања, посредством извештаја које редовно објављује на Интернету и у медијима и доставља на разматрање надлежним парламентарним одборима. Ревизорски извештаји пружају обиље исцрпно прикупљене и систематски обрађене чињеничне грађе спремне да послужи као основа за вођење кривичне истраге, вештачење у судском поступку, покретање парламентарног поступка за измену или допуну нормативног оквира или материјал за истраживачко новинарство. Употребна вредност извештаја државног ревизора носи са собом ризик од откривања виновника тешких облика кршења етичких стандарда, јер ови документи указују на „трагове” које су службеници оставили упутивши се у незаконите радње. Поред тога, употребом специјалистичких знања ради брижљивог испитивања нерегуларности, ревизори стручно потпомажу парламентарце у надзору над извршном граном власти.

Резултати анализе надлежности, овлашћења и праксе у обављању спољне контроле Европског суда ревизора показују да постоји нормативни и институционални оквир који може да буде основа за спровођење ефикасне политике спречавања корупције и осталих видова злоупотреба комунитарних јавних овлашћења. Европски суд ревизора у сарадњи са Парламентом и Саветом ЕУ може у свом домену да, сходно датим истражним овлашћењима, контролише деловање комунитарних институција, посебно Комисије, али се у досадашњој пракси показало да је тај утицај у крајњем исходу посредан, те да ретко производи конкретне резултате.

Државна ревизорска институција постепено кроз праксу јача углед у јавности и самој јавној управи и тиме подстичу већу приврженост етичким стандардима у јавном сектору Србије. Слабост ове „младе” институције остаје недовољна попуњеност људским ресурсима, оскудна буџетска средства, скупчен радни простор и релативно мали утицај на Народну скупштину у погледу прихватања њихових законодавних иницијатива. Народна скупштина као „стара” институција спољне контроле чини се да још увек не користи у пуној мери извештаје државних ревизора за разматрање министарске одговорности и саслушање руководиоца организационих делова јавне управе у којима је уочено систематично кршење етичких стандарда. Додуше, структурно ограничење контролне улоге парламента проистиче из самог парламентарног система, који пружа сужен простор за позивање на одговорност исте оне владе коју је управо тај парламент изабрао.

Литература

Auditor General Act, R.S.C., 1985, c. A-17, Last amended on 26 June 2011, Canada, <http://laws-lois.justice.gc.ca/PDF/A-17.pdf>.

Auditor-General Act 1997, Act No. 151 of 1997 as amended up to Act No. 25 of 2012, Australia, www.comlaw.gov.au/Details/C2012C00445/a1bcb830-373b-4492-b253-393010d33335.

Azuma, Nobuo, „The Role of the Supreme Audit Institutions in New Public Management (NPM): The Trend of Continental Countries”, *Government Auditing Review*, Vol. 12, March 2005, pp. 69–82.

Clarke, John, „Scrutiny through inspection and audit”, in: Tony Bovaird and Elke Löffler (eds), *Public Management and Governance*, Routledge, London and New York, 2003.

Dye, Kenneth M., „Corruption and Fraud Detection by Supreme Audit Institutions”, in: Anwar Shah (ed.), *Performance Accountability and Combating Corruption*, International Bank for Reconstruction and Development and World Bank, Washington D.C., 2007.

Gregory, Robert, „New Public Management and the Ghost of Max Weber: Exorcized or Still Haunting?”, in: Tom Christensen and Per Lægveid (eds), *Transcending New Public Management: The Transformation of Public Sector Reforms*, Ashgate, Aldershot, 2007.

„Guidance Document: Assisting Countries in Preparing a National Profile to Assess the National Legal Infrastructure for Sound Financial Management”,

United Nations Institute for Training and Research (UNITAR), 1998–1999, www.unitar.org/dfm/General_Info/CapacityBuilding/guidance1/docs/Section%203/section33.htm.

Извештај о раду Државне ревизорске институције за 2012. годину, Државна ревизорска институција, март 2013, www.dri.rs/images/pdf/gi2012.pdf.

Кораћ, Срђан, *Интегритет наднационалног службеника Европске уније*, Институт за међународну политику и привреду, Београд, 2011.

Laffan, Brigid, „The Court of Auditors”, in: Alex Warleigh (ed.), *Understanding European Union Institutions*, Routledge, London and New York, 2002.

Nugent, Neil, *The Government and Politics of the European Union*, Palgrave, Basingstoke, 2002.

Peterson, John and Shackleton, Michael (eds), *The Institutions of the European Union*, Palgrave, Basingstoke, 2002.

Shafritz, Jay M., Russell, Edward W., and Borick, Christopher P., *Introducing Public Administration*, Pearson Longman, New York, 2008.

Shead, Bob, „Auditing”, in: David Schultz (ed.), *Encyclopedia of Public Administration and Public Policy*, Facts On File Inc., New York, 2004.

Stapenhurst, Rick, “The Legislature and the Budget”, in: Rick Stapenhurst, Riccardo Pelizzo, David M. Olson, and Lisa von Trapp (eds), *Legislative Oversight and Budgeting: A World Perspective*, The International Bank for Reconstruction and Development and The World Bank, Washington D.C., 2008.

Travers, Max, *The New Bureaucracy: Quality Assurance and its Critics*, The Policy Press, University of Bristol, Bristol, 2007.

„Trust in Government: Ethics Measures in OECD Countries”, OECD, Paris, 2000, www.irpa.eu/wp-content/uploads/2012/03/8.-OECD_ethic-measures-case-studie_00.pdf.

Закон о државној ревизорској институцији, „Службени гласник РС”, бр. 101/2005, 54/2007, 36/2010.

Zyl, Albert van, Ramkumar, Vivek, and Renzio, Paolo de, „Responding to challenges of Supreme Audit Institutions: Can legislatures and civil society help?”, *U4 Issue*, 2009/1, U4 Anti-Corruption Resource Centre, Chr. Michelsen Institute, www.u4.no/publications/responding-to-the-challenges-of-supreme-audit-institutions-can-legislatures-and-civil-society-help/.

Srdjan T. Korac

REVISORS AS WATCHDOGS
OF PUBLIC ADMINISTRATION:
NATIONAL AND
SUPRANATIONAL LEVEL

Resu me

The paper examines to what extent public audit institutions can provide an effective control of the quality of public administration performance — both on the national and the supranational levels of governance, as well as whether they can induce compliance with ethical standards in delivering public goods and services. The large number of high-level corruption scandals that have been exposed to the public eye in post-industrial poliarchies for the last two decades evidences clearly about serious corrosion of the public servants integrity, that gradually decreased the efficiency of public administration at large. The scandals showed that the internal control mechanisms per se are not sufficient to enforce an effective anti-corruption policy without the support of a paralel, external control of public administration performance. Well-designed anti-corruption policy aimed at creating a working environment conducive to the morally right behaviour of public servants demands the coherent institutional framework that — besides other public institutions such as police, judiciary, parliament, ombudsperson etc. — includes supreme audit institutions. The analysis focus on jurisdiction, powers, and practice of audit institutions with the aim to identify structural problems of public audit as a mechanism of external control of public administration performance. The author employs theoretical assumptions on the sample comprised of: 1) several post-industrial polyarchies (U.S., Great Britain, France, Germany and nordic countries) selected by the influence of their models of public administration organisation; 2) European Court of Auditors as an example of the external control on supranational level of governance; and 3) Serbian State Audit Institution as a case of how are audit standards and practice been establishing in a post-communist country.

The analysis shows that supreme audit institutions in the selected postindustrial poliarchies contribute to a more transparent budget management and provide an opportunity for exposure in the media of unethical behaviour of public managers. By using their specialized expertise, state auditors support the parliamentarians in their over-

sight of the executive branch of the government. Moreover, audit institutions reports provide a wealth of collected and systematically processed evidence ready to serve as a basis for criminal investigations, expert testimony in judicial proceedings, the parliamentary procedure for amendment of the normative framework, as well as material for investigative journalism. When it comes to the supranational level of governance, the author argues that the current normative and institutional framework provide a solid basis for the effective implementation of anti-corruption policy aimed primarily at creating a working environment conducive to the morally right behaviour in the EU institutions. The European Court of Auditors, in cooperation with the European Parliament and the EU Council, is able to control the performance of the supranational institutions, particularly the European Commission and its services. Yet, the practice shows that the influence of the European Court of Auditors is mostly indirect, which means it rarely leads to either disciplinary or criminal investigations against the EU officials. The Serbian State Audit Institution has gradually strengthened its reputation among citizens and the public administration, and thereby has started to encourage compliance with ethical standards in the public sector. The analysis identifies that the insufficient budget and human resources, cramped work space and a relatively small impact on the National Assembly are the major structural problems in enforcing an effective performance of the audit control powers. National Assembly as an old institution of the external control of public administration still do not use the state auditors reports to review ministerial responsibility and to hold public hearings to discuss systematic violations of ethical standards in the executive branch of government.

Key words: revision, public administration, postindustrial poliarchy, Serbia, European Union, European audit court, State audit institution.

* Овај рад је примљен 06. фебруара 2015. године а прихваћен за штампу на састанку Редакције 04. марта 2015. године.