



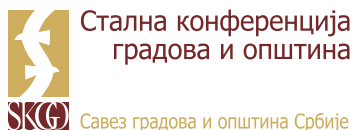
ПРОГРАМ „УНАПРЕЂЕЊЕ МЕХАНИЗАМА ОДГОВОРНОСТИ У ЈАВНИМ ФИНАНСИЈАМА“



Анализа досадашњих извештаја Државне ревизорске институције у вези са радом јединица локалне самоуправе и територијалне аутономије

– Закључци, препоруке и
иницијативе –

Београд, јун 2014. године



Наслов:

„Анализа досадашњих извештаја Државне ревизорске институције у вези са радом јединица локалне самоуправе и територијалне аутономије – Закључци, препоруке и иницијативе“

Издавач:

Стална конференција градова и општина – Савез градова и општина Србије

За издавача:

Ђорђе Станичић

Аутори:

Др Душко Пејовић
Небојша Лазаревић
Милош Ђинђић

Лектор:

Јасна Аничкић

Дизајн:

Ива Аранђеловић

Штампа:

Алта Нова

Тираж:

700

ISBN: 978-86-88459-33-4

Програм “Унапређење механизма одговорности у јавним финансијама” реализује се уз подршку Владе Шведске и Програма Уједињених нација за развој.

Ставови изнети у овој публикацији су ставови аутора и не одражавају нужно став Државне ревизорске институције, Програма Уједињених нација за развој, Владе Шведске, нити Сталне конференције градова и општина – Савеза градова и општина Србије.

**Анализа досадашњих извештаја
Државне ревизорске институције
у вези са радом јединица
локалне самоуправе и
територијалне аутономије**

– Закључци, препоруке и иницијативе –

*Др Душко Пејовић
Небојша Лазаревић
Милош Ђинђић*

Садржај

I. Увод	5
II. Контекст спровођења спољне ревизије на локалном нивоу	7
1. Положај јединица локалне самоуправе и улога Државне ревизорске институције	7
2. Сектор за ревизију буџета локалних власти – организација, надлежност и спроведене активности ревизије	10
III. Обрада неправилности из ревизорских извештаја по областима	17
1 Закључак о функционисању система интерне контроле	17
2 Припрема и доношење буџета	20
3 Приходи и примања	22
4 Расходи и издаци	24
5 Неправилности из области јавних набавки према Закону о јавним набавкама	28
6 Попис нефинансијске, финансијске имовине и обавеза	32
7 Биланс стања	33
8 Остале неправилности	34
IV. Закључци, препоруке и иницијативе	36
А Доношење нових законских прописа	38
Б Усаглашавање прописа	40
Листа скраћеница	44

I. Увод

Однос система локалне самоуправе и екстерне ревизије у правном систему Републике Србије може се сагледати најпре из перспективе органа локалне самоуправе као субјекта ревизије.

Органи локалне самоуправе у Републици Србији, сходно одредбама Закона о буџетском систему (ЗОБС), директни су корисници буџетских средстава (ДБК), док су јавна предузећа, фондови и друге организације и установе са јавним овлашћењима које оснива локална власт индиректни корисници ових средстава (ИБК).

Коришћење јавних средстава подразумева и обавезу успостављања и развијања система финансијске контроле и управљања ради смањења ризикта од неадекватног тршења ових средстава, што изискује изградњу одговарајућег котролног окружења, спровођење контролних активности и успостављање процедура и правила у систему поделе одговорности и управљања. Овај систем, заједно са итерном ревизијом, има за циљ да осигура смањење ризика и превентивно делује на неадекватно и неодговорно вршење трансакција јавним средствима.

С друге стране, Државна ревизорска институција (ДРИ), као највиши орган накнадне (*ex-post*) и спољне (екстерне) ревизије јавних средстава, у обавези је да годишњим планом ревизије обухвати и одређен број јединица локалне самоуправе (ЈЛС). Екстерна ревизија обухвата ревизију финансијских извештаја, правилности пословања и сврсисходности утрошка јавних средстава свих корисника јавних средстава, па и јединица

локалне самоуправе. У том смислу, јединице локалне самоуправе су у истом положају у односу на друге буџетске кориснике. У досадашњем раду, ДРИ је својим плановима предвидела ревизију рада одређеног броја јединица локалне самоуправе, за коју је надлежан Сектор за ревизију буџета локалних власти, и објавила извештаје о спроведеној ревизији у којима је препоручила мере и указала на недостатке у управљању јавним средствима.

Циљ ове студије је да прикаже и анализира досадашње искуство ДРИ у ревизији финансијских извештаја завршних рачуна буџета јединица локалне самоуправе и дефинише препоруке за даља унапређења финансијског управљања и одговорности.

Анализа је обухватила јединице локалне самоуправе као субјекте ревизије. Анализа ревизорских извештаја, и идентификација неправилности по областима за анализирани ЈЛС, представља основну грађу за израду закључака и препорука који следе у последњем делу ове студије.

Анализа се спроводи у оквиру програма „Унапређење механизма одговорности у јавним финансијама“, који спроводи Програм Уједињених нација за развој (УНДП) у сарадњи са Државном ревизорском институцијом, док је партнер на програму Стална конференција градова и општина (СКГО), уз финансијску подршку Владе Шведске. Циљ програма је развијање хоризонталних и вертикалних механизма одговорности у области јавних финансија, ради бољег управљања јавним финансијама и смањења могућности за корупцију. Програм подржава институције на локалном и централном нивоу у успостављању нових и побољшању постојећих механизма за спречавање неправилности у трошењу јавних средстава. Такође, у оквиру осталих активности програма, планирано је организовање радионица за запослене у градовима и општинама широм Србије у области управљања јавним финансијама у локалним самоуправама.

II. Контекст спровођења екстерне ревизије на локалном нивоу

1. Положај јединица локалне самоуправе и улога Државне ревизорске институције

Локална самоуправа утемељена је на начелима Устава Републике Србије, који прописује да је државна власт правом грађана ограничена на покрајинску аутономију и локалну самоуправу, и да ово право подлеже једино надзору уставности и законитости. У делу који се односи на територијално уређење, Устав гарантује право грађана на локалну самоуправу које се остварује непосредно или преко изабраних представника. Положај, основне надлежности, акти и органи, надзор над радом и заштита ЈЛС предмет су уставне регулације, док се ова и друга питања у вези са остваривањем права и дужности ЈЛС детаљније уређују Законом о локалној самоуправи.

Чланом 92. Устава прописано је да буџети Републике, аутономне покрајине и јединица локалне самоуправе морају приказати све приходе и расходе којима се финансирају њихове надлежности, док извршавање свих буџета контролише ДРИ, а Народна скупштина разматра предлог завршног буџета по прибављеном мишљену ДРИ. ДРИ је највиши државни орган ревизије јавних средстава који је самосталан у свом раду, подлеже надзору и одговара Народној скупштини.

Сходно одредбама Устава, законом се дефинише да јединице локалне самоуправе представљају право грађана да управљају јавним пословима од интереса за локално становништво, које се остварује путем слободно изабраних представника. Ово право такође подразумева право органа локалне самоуправе да

управља пословима у својој надлежности који су значајни за локално становништво. Како би ЈЛС оствариле своја права и дужности, законом је предвиђена могућност оснивања јавних предузећа, установа и других организација које врше јавну службу, док се поједини послови уговором могу поверити правном или физичком лицу. ЈЛС могу успоставити сарадњу и удруживати се ради остваривања заједничких циљева, планова и програма развоја, те могу удруживати средства и формирати заједничке органе, предузећа, установе и друге организације и службе.

Финансирање ЈЛС уређује се Законом о буџетском систему, као и посебним Законом о финансирању локалне самоуправе, односно обезбеђивањем средстава општинама, градовима и граду Београду за обављање изворних и поверених надлежности. Средства из буџета ЈЛС чине изворни и уступљени приходи, трансфери, као и примања по основу задуживања и других примања и прихода. Сви приходи ЈЛС имају ненаменски карактер осим оних чија је намена утврђена законом. У изворне приходе спадају: порез на имовину; локалне административне таксе; локалне комуналне таксе; боравишна такса; накнаде за коришћење јавних добара; концесиона накнада; друге накнаде; приходи од новчаних казни изречених у прекршајном поступку, као и одузета имовина; приходи од давања у закуп непокретности и покретних ствари које користи ЈЛС или је у њеној својини; приходи настали продајом услуга корисника средстава буџета ЈЛС; приходи од камата; приходи по основу донација и приходи по основу самодоприноса. Средства која припадају ЈЛС са нивоа Републике јесу приходи од уступљених пореза и накнада, као и различити трансфери (трансфер за уједначавање, трансфер солидарности, компензациони, општи, функционални итд.).

Поред изворних надлежности ЈЛС које су утврђене Законом о локалној самоуправи, одређени послови државне управе поверавају се свим или појединим општинама и градовима. Поверени послови односе се на поједине послове инспекцијског надзора и друге надлежности и послове државне управе поверене законом. За поверене послове средства се обезбеђују из буџета Републике Србије.

ДРИ своју нормативну позицију и улогу такође црпи из Устава чиме је позиција ове институције део највишег уставноправног ранга. Као што је већ истакнуто, Устав утврђује обим активности ревизије коју спроводи ДРИ (контрола извршења буџета свих нивоа власти) и поставља основе институционалне и функционалне независности. Екстерна ревизија је детаљно регулисана Законом о Државној ревизорској институцији, којим су уређени и делатност, положај, надлежност, организација као и друга питања од значаја за поступак ревизије. Као највиши орган ревизије у Републици Србији, и као самосталан и независан државни орган, ДРИ у вршењу своје надлежности одговара искључиво Народној скупштини.

Послови у надлежности ДРИ групишу се на следећи начин: основне делатности планирања, спровођења и извештавања о спроведеној ревизији; регулаторне делатности које се тичу доношења подзаконских аката, давања мишљења у контексту примене закона, учешћа у припреми и доношењу прописа у области јавних финансија и давања препорука за измену важећих закона, као и усвајање и објављивање стандарда ревизије и утврђивање програма образовања и испитног програма за стицање звања државног ревизора; извештавање, односно подношење извештаја о раду Народној скупштини; послови пружања стручне помоћи Народној скупштини, Влади и другим државним органима; као и остали управни послови.

Законом су као субјекти ревизије обухваћени сви корисници јавних средстава: директни и индиректни корисници јавних средстава; организације обавезног социјалног осигурања; буџетски фондови; Народна банка Србије, у делу који се односи на коришћење јавних средстава и на пословање са државним буџетом; јавна предузећа; привредна друштва и друга правна лица које је основао директни, односно индиректни корисник јавних средстава, као и правна лица код којих директни, односно индиректни корисници јавних средстава имају учешће у капиталу и правна лица која су основала правна лица у којим држава има учешће у капиталу или управљању; затим, правна и физичка лица која примају јавне дотације и друга бесповратна давања или гаранције; субјекти који се баве прихватањем, чувањем, издавањем и коришћењем јавних резерви; политичке странке;

корисници средстава ЕУ, донација и помоћи међународних организација, страних влада и невладиних организација: уговорне стране у вези са извршењем међународних уговора, споразума, конвенција и осталих међународних аката, када је то одређено међународним актом или када то одради овлашћени орган; и, на крају, други субјекти који користе средства и имовину под контролом и на располагању јавних власти или организација обавезног социјалног осигурања.

Годишњи програм ревизије, који ДРИ усваја пре краја године за наредну календарску годину, сваке године обавезно обухвата: буџет Републике Србије, организације обавезног социјалног осигурања, одговарајући број јединица локалне самоуправе, пословање Народне банке и одговарајући број јавних предузећа, привредних друштава и других правних лица.

Након спроведеног поступка ревизије, саставља се извештај о ревизији који садржи мере и препоруке упућене субјектима ревизије. Обезбеђивање примене мера из извештаја ДРИ остварује путем одазивних извештаја субјеката ревизије, подношењем захтева за предузимање мера, покретањем иницијатива за разрешење одговорних лица у субјектима ревизије, као и покретањем или иницирањем прекршајног или кривичног поступка против одговорног лица.

2. Сектор за ревизију буџета локалних власти – организација, надлежност и спроведене активности ревизије

Према одредбама Правилника о унутрашњој организацији и систематизацији радних места у Државној ревизорској институцији од 3. марта 2014. године, број 110-656/2010-02, један од седам сектора ревизорске службе јесте Сектор за ревизију буџета локалних власти (скраћени назив: Сектор 2). Послови из делокруга овог сектора обављају се у Београду – седишту ДРИ – и у Нишу, Новом Саду, Крагујевцу и Ужицу.

Према члану 7. наведеног правилника, у Сектору за ревизију буџета локалних власти обављају се послови ревизије локалне власти – аутономних покрајина и јединица локалне самоуправе

– затим, правних и физичких лица која примају од територијалних аутономија и локалних власти дотације и друга бесповратна давања или гаранције, и других субјеката који користе средства и имовину под контролом и на располагању локалних власти. У овом сектору је формирана Група за правну подршку ревизији, у којој се обављају послови подршке ревизорским тимовима у вези са правним питањима у ревизији.

Прва запошљавања у овом сектору, а тиме и његов рад, почела су у децембру 2010. године. Попуњеност радних места у овом сектору, на дан 1. јун 2014. године, дата је у наредном табеларном прегледу.

Табела бр. 1. Попуњеност радних места у Сектору 2 на дан 1. јун 2014. године

ред. број	радно место	планирано	попуњено	непопуњено	% попуњено (4/3)	% непопуњено (5/3)
1	2	3	4	5	6	7
1.	Врховни државни ревизор	1	1	-	100%	-
2.	Овлашћени државни ревизор	8	4	4	50%	50%
3.	Државни ревизор	14	4	10	29%	71%
4.	Виши саветник у ревизији	19	10	9	53%	47%
5.	Самостални саветник у ревизији	16	7	9	44%	56%
6.	Саветник у ревизији	12	3	9	25%	75%
7.	Млађи саветник у ревизији	22	11	11	50%	50%
8.	Сарадник у ревизији	1	-	1		
9.	Малђи сарадник у ревизији	1	-	1		
10.	Радно место за административно техничке послове - референт	5	3	2	60%	40%
11.	Руководилац групе за правну подршку ревизији	1	1	-	100%	-
12.	Радно место за правну подршку ревизији	5	1	4	20%	80%
13.	Укупно	105	45	60	43%	57%

Запослени у Сектору 2 тренутно су смештени у недовољно одговарајућем простору у Београду – ул. Ресавска 24, Нишу – ул. Генерала Лешјанина 19, Новом Саду – ул. Модене 7 и Крагујевцу – Трг тополицаца 4. Запослени су адекватно технички опремљени.

Годишњи програм ревизије овог сектора припрема се према следећим критеријумима, који се заснивају на званичним подацима Министарства финансија:

1. висина остварених расхода;
2. маса зарада – исплаћене зараде;
3. број запослених;
4. да ли је обављена екстерна ревизија;
5. висина трансфера из средстава буџета Републике Србије и
6. додатне информације – неправилности из извештаја о извршеној екстерној ревизији, информације других државних органа, притужбе, пријаве, жалбе, као и друге прикупљене информације из средстава јавног информисања.

Наведени критеријуми су бодовани одговарајућим ризичним поенима, према одређеним интервалима, који су кориговани за процењену фреквенцију материјалности (битности). Тако добијена сума ризичних поена рангирана је, према висини, у три групе: једна група за градове, друга за општине, а трећа за градске општине. Помоћу наведених критеријума формирана је листа локалних власти на основу које су изабрани градови, општине и градске општине за изведене ревизије према садашњим капацитетима Сектора 2.

Табела бр. 2. Преглед извршених ревизија и ревизија у току по годинама и субјектима

ред. број	субјекти ревизије	година спровођења ревизије				укупно	број субјеката	% (7/8)
		2011.	2012.	2013.	2014.			
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	АП	1	-	-	-	1	1	100%
2.	Градови	11	11	1	-	23	23	100%
3.	Општине	2	10	19	20	51	122	42%
4.	Градске општине	-	-	4	7	11	24	46%
5.	Укупно	14	21	24	27	86	170	51%

У претходне три године, запослени из Сектора 2 извршили су 59 ревизија према годишњем програму ревизије који је ДРИ дужна да усвоји пре краја године за наредну календарску годину, сходно члану 35. Закона о Државној ревизорској институцији.

Извршена је ревизија финансијских извештаја завршног рачуна буџета и ревизија правилности пословања АП Војводине, 23 града, 31 општине и четири градске општине. У поступку је спровођење ревизије 27 локалних власти, од чега се 20 односи на општине, а седам на градске општине (четири градске општине града Београда и три градске општине града Ниша).

Према члану 35. Пословника Државне ревизорске институције, субјекти ревизије у чијем су пословању биле откривене неправилности које нису отклоњене у току обављања ревизије, дужни су да ДРИ поднесу извештај о отклањању откривених неправилности (одазивни извештај). Уколико се утврди да је одазивни извештај веродостојан, тада се саставља послеревизиони извештај који, између осталог, садржи резиме мера предузетих ради исправљања стања, које су исказане у одазивном извештају; мишљење о томе да ли су мере за исправљање стања, исказане у одазивном извештају, задовољавајуће; и закључак да ли постоји кршење, односно тешка повреда обавезе доброг пословања.

Табела бр. 3. Преглед ревизорских мишљења, препорука и оцена предузетих мера

ред. број	спровођење ревизије	ревизорско мишљење			дате препоруке				
		финанс. извештаји		правилности пословања резерва	укупно	оцена мера			
		резерва	уздржано за бил. стања			извршене	у току изврш.	неизвр.	за ревизију
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1.	2011.	3	11	14	213	115	97	1	-
2.	2012.	8	13	21	386	249	137	-	-
3.	2013.	5	19	24	435	243	108	8	76
4.	Укупно	15	43	59	1.034	607	342	9	76
5.	Процент	27%	73%	100%	100%	59%	33%	1%	7%

Према члану 36. Пословника Државне ревизорске институције, генерални државни ревизор одлучује о томе да ли се одазивни извештај подвргава ревизији. На основу те одредбе, генерални државни ревизор је одлучио да се изврши ревизија четири поднесена одазивна извештаја који су састављени по основу спроведених ревизија у 2013. години.

У наредној табели исказан је преглед укупно датих ревизорских мишљења и препорука и оцена мера предузетих ради исправљања утврђених неправилности по годинама.

Према наведеним подацима, за претходне три године дато је 27% мишљења са резервом и 73% уздржаног мишљења на Биланс стања на истинитост и објективност финансијског извештавања, док је за свих 59 мишљења дата резерва на правилност пословања.

Разлози за дато уздржавајуће мишљења, које се односи на Биланс стања, јесу следећи:

- није извршена свеобухватна идентификација и одговарајућа процена имовине, њено евидентирање, исказивање и пописивање, а односи се на значајне вредности зграда и грађевинских објеката, нефинансијске имовине у припреми, земљишта, шума, улица и путева, опреме, потраживања и обавеза;
- није извршено усклађивање евиденција и стања главне књиге са дневником, као и помоћних књига и евиденција са главном књигом, које се врши пре пописа имовине и обавеза и пре састављања финансијских извештаја;
- није евидентирано учешће општине у капиталу правних лица чији је оснивач.

Градским општинама Врачар и Обреновац скренута је пажња на начин утврђивања коефицијената за плате.

Према наведеним подацима, за претходне три године дате су 1.034 препоруке од чега је 607 или 59% спроведено, 342 или 33% су у току спровођења, девет или 1% није спроведено и за 76 препорука или 7% биће извршена ревизија одазивних извештаја у 2014. години.

Из наредне табеле може се уочити да је највећи број препорука, тј. 44% дат у области расхода и издатака, 11% у области биланса стања, 10% система финансијског управљања итд. Код ревизије правилности пословања највише је неправилности и грешака било у вези са применом Закона о буџетском систему, Закона о јавним набавкама, Закона о локалној самоуправи, Закона о финансирању локалне самоуправе, Уредбе о буџетском рачуноводству, као и другим законским и подзаконским прописима.

Табела бр. 4. Преглед свих препорука и оцена предузетих мера по областима ревизије

ред. број	ревизијска област	укупан број препорука	извршене прекоруке	извршење у току	неизвршене препоруке	за ревизију
1	2	3	4	5	6	7
1.	Систем финансијског управљања	106	37	61	-	8
2.	Попис имовине и обавеза	74	30	38	2	4
3.	Биланс стања	109	40	59	3	7
4.	Виши саветник у ревизији	68	42	21	-	5
5.	Расходи и издаци	457	325	99	3	30
6.	Јавне набавке	76	50	18	-	8
7.	Припрема и доношење буџета	54	30	19	-	5
8.	Остале препоруке	90	53	27	1	9
9.	Укупно	1.034	607	342	9	76

Ако се у поступку ревизије открију материјално значајне радње које указују на постојање елемената прекршаја, односно кривичног дела, о томе се без одлагања обавештава генерални државни ревизор, прилажу докази за ту констатацију и подноси захтев надлежном органу за покретање прекршајног, односно кривичног поступка.

У наредној табели дат је преглед захтева за покретање прекршајног поступка, пријава за привредни преступ и кривичних пријава.

Табела бр. 5. Преглед захтева за покретање прекршајног поступка, пријава за привредни преступ и кривичних пријава¹

ред. број	срвођење ревизије	захтев за покретање прекршајног поступка	пријава за привредни преступ	кривичне пријаве	УКУПНО
1	2	3	4	5	6
1.	2011.	83	15	9	107
2.	2012.	104	15	9	128
3.	2013.	156	2	47	205
4.	Укупно	343	32	65	440

На основу захтева за покретање прекршајног поступка које је поднела ДРИ, односно Сектор за ревизију буџета локалних власти, до сада су судови донели 45 правоснажних пресуда, при чему су 43 осуђујуће, док су два поступка обустављена, затим 63 осуђујуће првостепене пресуде, а 235 поступака је у току.

Када је реч о пријавама за привредни преступ, до сада је донето шест правоснажних осуђујућих пресуда, три првостепене осуђујуће пресуде, док су 23 поступка у току.

Од укупно поднетих 65 кривичних пријава, према члану 283. Закона о кривичном поступку, два осумњичена су по налогу јавног тужиоца платила новчане износе па су, у ова два поступка, донета решења да се поступци даље не воде. Остала 63 поступка су у току.

¹Подаци са стањем на дан 31. мај 2014. године, и односе се на све поднете захтеве за период 2011–2014. године.

III. Обрада неправилности из ревизорских извештаја по областима

1| Закључак о функционисању система интерне контроле

Контролно окружење

1. Део субјеката ревизије није донео Упутство о раду трезора.
2. Део индиректних корисника буџетских средстава није одређен у складу са законским прописима, поједини су одређени без основе, док су други неоправдано изостављени.
3. У систем консолидованог рачуна трезора (КРТ) укључени су и фондови, иако су престали да важе закони по којима су они основани.
4. Интерним актима субјекта ревизије није уређено питање начина, услова и критеријума у вези са трошењем јавних средстава за: коришћење службених мобилних телефона и картица, коришћење службених возила, потрошњу горива службених возила, коришћење средстава репрезентације и угоститељских услуга, службена путовања, трошкове превоза ради доласка на посао и повратка са посла, средства репрезентације и угоститељских услуга, поклоне, финансирање програма којим се остварује општи интерес у области спорта и удружења грађана, обрачун и исплату плата, додатака и накнада, социјалну заштиту, коришћење средстава са подрачуна, односно других рачуна КРТ, коришћење средстава остварених по основу новчаних казни предвиђених Законом о безбедности саобраћаја, благајничко пословање, уређење рачуноводственог система, критеријуме за давање станова у закуп, уређење преноса неутрошених буџетских средстава.

5. Интерним актима није уређено питање располагања имовином и намене ствари у јавној својини, према Закону о јавној својини.

Управљање ризицима

Није израђена Стратегија управљања ризиком у складу са Законом о буџетском систему и Правилником о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање и функционисање система финансијског управљања и контроле у јавном сектору.

Контролне активности

1. Нису адекватно успостављене сегрегација дужности, надлежности и одговорности.
2. Код дела улазних рачуна и ситуација нису спроведени одговарајући интерни контролни поступци, у смислу потврде њихове формалне, рачунске и суштинске тачности.
3. Није у потпуности извршено упоређивање података из властите евиденције са подацима из других извора, за обавезе и потраживања путем извода отворених ставки (ИОС) или на други начин.
4. Није извршен попис потраживања по основу аванса и датих аванса за нефинансијску имовину.
5. Субјекти ревизије нису захтевали повраћај неутрошених средстава буџетских корисника, односно корисници буџетских средстава нису извршили пренос неутрошених средстава.
6. Амортизација је неправилно обрачуната и евидентирана.
7. Приходи од закупа станова које обрачунава Фонд за солидарну стамбену изградњу уплаћивани су преко текућег буџетског рачуна Фонда у оквиру КРТ, уместо на уплатни рачун јавних прихода, што је у супротности с чланом 3. Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода.
8. Јавна предузећа нису доставила своје програме пословања оснивачу на сагласност у предвиђеном року и нису ускладила финансијске планове са извршеним променама одлуке о буџету.

9. Општина није вршила обрачун и контролу рата за продате станове сходно закљученим уговорима о откупу станова.

Информисање и комуникације

1. Није прописан ток рачуноводствене документације.
2. Код дела ЈЛС нису успостављене помоћне књиге или ако су успостављене, нису усаглашене са главном књигом.
3. Нису успостављене помоћне књиге и евиденције извршених исплата које обезбеђују детаљне податке о свим расходима и издацима и помоћне евиденције остварених прилива које обезбеђују детаљне податке о свим приходима и примањима.
4. Рачуноводствене исправе се не књиже истог дана, а најкасније наредног дана од дана добијања рачуноводствене документације, односно део рачуна није књижен хронолошки, уредно и ажурно.
5. Имовина није у потпуности идентификована и евидентирана у пословним књигама и уписана у књигама непокретности.
6. Део органа локалних власти не саставља финансијске извештаје или их не консолидује са припадајућим ИБК или се не врши синтетизовање података из главних књига ДБК и ИБК на основу периодичних извештаја и завршних рачуна, што је супротно чл.8. и 12. Уредбе о буџетском рачуноводству.
7. Јавна предузећа нису доставила своје програме пословања оснивачу на сагласност у предвиђеном року и нису ускладила финансијске планове са извршеним променама одлуке о буџету.
8. Део зграда и грађевинских објеката, потраживања и обавеза није у потпуности идентификован, евидентиран и исказан у финансијским извештајима ЈЛС, што се одражава на истинитост и објективност исказивања тих позиција у Билансу стања.
9. Подрачуни наменских средстава нису евидентирани у главној књизи трезора.
10. Евидентирање прибављања имовине не врши се увек и истовремено са евидентирањем промена на контима класе 500000, што није у складу са чл. 10. и 13. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем.
Пословне књиге се не закључују после спроведених евиденција свих економских трансакција и обрачуна на крају буџетске године, супротно члану 17. Уредбе о буџетском рачуноводству.

12. Субјекти ревизије понекад не воде буџетско рачуноводство применом готовинске основе.

Праћење и процена система

1. Код већег дела локалних власти нису успостављене интерна ревизија и буџетска инспекција, чиме се слаби функција интерне финансијске контроле, као и укупна ефикасност у спровођењу планираних активности, задатака и мера.
2. Ако су и успостављене, није у довољној мери обезбеђена организациона и функционална независност интерне ревизије.

2| Припрема и доношење буџета

1. Упутство за припрему буџета није достављено свим корисницима, што је у супротности са чланом 41. Закона о буџетском систему.
2. Достављено Упутство о изради буџета локалних власти не садржи све прописане елементе према члану 40. ЗОБС и нису поштовани рокови буџетског календара у свим фазама припреме и доношења буџета према члану 41. ЗОБС.
3. ДБК и ИБК локалних власти често не достављају писано образложење планираних расхода и издатака и извора финансирања уз финансијске планове.
4. Подаци о планираним додатним приходима исказани су у одлуци о буџету описно, али не и према економској класификацији, супротно члану 29. ЗОБС.
5. Неки субјекти ревизије су наменске подрачуне везали за ПИБ Извршења буџета, што није у складу са чланом 4. Правилника о условима и начину за отварање и укидање подрачуна консолидованог рачуна трезора код Управе за јавна плаћања и чланом 29. ЗОБС.
6. Буџет локалних власти често није припремљен на основу система јединствене буџетске класификације (организационе и економске), што није у складу са чланом 29. ЗОБС.
7. У Општем делу Одлуке о буџету, односно ребалансу, не обухватају се приходи ДБК и ИБК из других извора, као и расходи и издаци, што је у супротности са чл. 2. и 5. ЗОБС.
8. Општи део Одлуке о буџету не садржи све делове који су прописани, док у Посебном делу те одлуке нису исказани финансијски планови ДБК, односно органа општине (скупштина

општине, општинско веће, општинска управа, председник општине/градоначелник).

9. Општи део Одлуке о буџету не садржи начин распо-ређивања утврђеног суфицита, што је у супротности са чланом 30. став 1. ЗОБС.
10. Део текућих прихода, нпр.: 713000 – Порез на имовину, 741000 – Приходи од имовине, 742000 – Приходи од продаје добара и услуга и 745000 – Мешовити и неодређени приходи, погрешно се процењују, тј. знатно су увећане њихове планске вредности, чиме се нереално стварају услови за већу апропријацију и неосновано преузимање обавеза.
11. Приходи од давања станова у закуп нису планирани у буџету ЈЛС, већ су планирани и остварени код ИБК.
12. ДБК и ИБК су преузели и платили обавезе из сопствених средстава и из средстава директно добијених од Покрајине и Републике, а да за њих нису поднели захтев органу надлежном за финансије за увећање апропријације за извршавање расхода и издатака из тих извора, што је у супротности са чланом 5. ЗОБС.
13. Предлог финансијског плана субјекта ревизије није сачињен у складу са чланом 37. ЗОБС.
14. Поједини корисници нису достављали предлоге финансијских планова, сходно члану 41. ЗОБС.
15. Дозвољено је коришћење апропријација свим ДБК иако ИБК није извршена расподела одобрених средстава у оквиру својих одобрених апропријација, што није у складу са чланом 50. став 3. ЗОБС.
16. ДБК и ИБК своје финансијске планове нису ускладили са одобреним апропријацијама у буџету, што није у складу са чланом 50. став 4. ЗОБС.
17. Не утврђује се обим расхода директних и индиректних корисника буџетских средстава за тромесечни или краћи период – квоте, супротно члану 53. ЗОБС.
18. Расходи од групе 411000 до групе 426000 нису планирани у потпуности према организационој надлежности, већ су планирани у оквиру раздела Градоначелник и Градско веће и Градска управа за финансије.
19. Одлуком о ребалансу одобрене су мање апропријације од већ уговорених обавеза.
20. ИБК – Месне заједнице планирале су расходе из додатних средстава на групи конта 451000 – Субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама, и из средстава

буџета и додатних прихода на групи конта 481000 – Дотације невладиним организацијама, иако наведено финансирање није у њиховој надлежности.

21. Одлуком о ребалансу буџета нису обухваћени трансфери, што је у супротности са чланом 63. ЗОБС.

31 Приходи и примања

1. Извршени су отписи пореза на имовину, комуналне таксе за истицање фирме на пословном простору, накнаде за коришћење грађевинског земљишта и накнаде за заштиту и унапређење животне средине по основу Решења Општинског већа, супротно члану 32. Закона о локалној самоуправи.
2. Наплаћене таксе за коришћење простора за паркирање возила нису уплаћиване на прописан рачун јавних прихода.
3. Управа јавних прихода ЈЛС није вршила контролу изворних јавних прихода чија је наплата поверена другим лицима, као ни утврђивање, контролу и наплату дела изворних јавних прихода.
4. Субјекти ревизије су извршили фактурисање закупа пословног простора по нижим ценама, односно умањење закупа, чиме су мање исказани и наплаћени јавни приходи, што је у супротности са чланом 32. Закона о локалној самоуправи.
5. Закупи пословног простора извршени су без поступка јавног надметања, без добијене сагласности надлежног органа и без формирања комисије за закуп пословног простора од ЈЛС.
6. Извршена су умањења закупа за политичке странке, што је у супротности са чланом 16. Закона о финансирању политичких активности и чланом 32. Закона о финансирању локалне самоуправе.
7. Извршена су умањења закупа по основу учешћа закупца у програмима, пројектима и активностима које спроводи општина, супротно законским прописима.
8. Мање су фактурисани закупци пословног простора – канцеларије удружењима грађана, јер су примењене цене које су ниже од цена закупа пословног простора за одговарајуће делатности, па је мање фактурисан закуп пословног простора, што је у супротности са чланом 38. Закона о удружењима и чланом 32. Закона о финансирању локалне самоуправе.
9. Без правног основа, мање су фактурисане закупнице у односу на одлуку о утврђивању закупнице и уговоре о закупу.
10. Уговори које је ЈП „Пословни простор“ закључило са закупцима

нису засновани на прописаним критеријумима који су коришћени при додели пословног простора (број радника које ће закупац запослити и могућност учествовања личним средствима у адаптацији пословног простора).

11. У уговорима за издавање пословног простора у закуп, ЈП „Пословни простор“ није дефинисало заштитне клаузуле у циљу правилног коришћења имовине.
12. Текући приходи, примања од продаје нефинансијске имовине и примања од задуживања уплаћивани су директно на рачуне сопствених прихода других правних лица уместо на прописане рачуне јавних прихода.
13. Приходи по основу накнаде за загађење животне средине и приходи од Посебне накнаде за заштиту животне средине, нису потрошени у складу са наменама одређеним Законом о заштити животне средине.
14. Приходи од наменских трансфера индиректних корисника буџета уплаћени су на њихове текуће рачуне уместо на уплатне рачуне јавних прихода извршења буџета, што је у супротности са чланом 3. Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода.
15. Субјекти ревизије нису остварили приходе од учешћа у добити јавних предузећа чији су оснивачи јер јавна предузећа која су остварила добит нису уплатила део остварене добити, сходно члану 21. Закона о јавним предузећима и обављању делатности од општег интереса.
16. Порески обвезници су ослобођени плаћања дела накнаде за уређење грађевинског земљишта на основу одлуке општинског већа и закљученог уговора, а да претходно нису испунили дефинисане обавезе, према члану 3. Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и члану 49. Закона о буџетском систему.
17. Средства од прихода по основу накнаде за загађење животне средине и приход од Посебне накнаде за заштиту животне средине потрошена су супротно члану 100. Закона о заштити животне средине.
18. Приходи по основу новчаних казни предвиђени Законом о безбедности саобраћаја потрошени су без донетог програма коришћења средстава, што је у супротности са чланом 19. Закона о безбедности саобраћаја на путевима.
19. Субјекти ревизије су закључили Споразум о одлагању плаћања пореског дуга без достављених средстава обезбеђења.
20. Више су исказани остали приходи у корист нивоа општина

услед поврата средстава у буџет у истој буџетској години, што је у супротности са чланом 59. став 2. Закона о буџетском систему.

21. Индиректни корисници су евидентирали приходе и примања које нису остварили на готовинској основи, што је у супротности са чланом 49. Закона о буџетском систему и није у складу са чланом 5. став 2. Уредбе о буџетском рачуноводству.
22. Знатно мањи проценти остварења текућих прихода у односу на план указују на то да ЈЛС нису поступиле по чл. 62. и 63. Закона о буџетском систему, у коме је наведено да надлежни извршни орган локалне власти на предлог локалног органа управе надлежног за финансије може обуставити извршење појединих расхода, не дуже од 45 дана. Привременом обуставом извршења може се: зауставити преузимање обавеза, предложити продужење уговореног рока за плаћање, зауставити давање одобрења за закључивање уговора и зауставити коришћење квота. Ребалансом буџета врши се усклађивање прихода и расхода буџета на нижем нивоу.

4 | Расходи и издаци

1. Обрачуни плата изабраних лица и запослених у Општинској управи и доприноси за социјално осигурање на терет послодавца, извршени су у супротности са чл. 3. и 9. Закона о платама у државним органима и јавним службама, чл. 4. и 5. Уредбе о коефицијентима за обрачун и исплату плата именованих и постављених лица и запослених у државним органима и чланом 56.
2. Закона о буџетском систему, јер су погрешно примењени основица и коефицијенти, или је ИБК исплатио зараде запосленима више од планиране масе зарада усвојене програмом пословања.
3. ИБК је неправилно вршио обрачун и исплату накнаде зарада запосленима за време привремене спречености за рад до 30 дана услед болести у висини од 90% основне зараде, што је у супротности са чланом 96. Закона о здравственом осигурању.
4. Исплаћено је на име додатка за рад дужи од пуног радног времена, што је у супротности са чл. 53. и 193. Закона о раду.
5. Привремени и повремени послови су трајали дуже од 120 радних дана у календарској години, што је у супротности са чланом 197. Закона о раду.

6. Плаћена су учешћа запослених на спортским играма, услуге рекреације, теретане, сауне, услуге балон–сале за фудбал, једнократне новчане помоћи ради здравствене рехабилитације, разни поклони и награде запосленима и др.
7. Плаћене су електронске допуне карата за јавни превоз запосленима и за дане када запослена лица нису долазила на посао (годишњи одмор, боловање до 30 дана, плаћено одсуство и др.).
8. Није обелодањено колики је износ накнаде исплаћен члановима изборне комисије.
9. ИБК је обрачунао и платио доприносе за добровољно пензијско осигурање запослених, у истом појединачном износу за сваког запосленог, што није у складу са чланом 13. Закона о буџету Републике Србије.
10. Део ЈЛС је извршио плаћање по основу поклона за 8. март, солидарне помоћи и расхода за образовање деце запослених, супротно члану 13. Закона о буџету Републике Србије.
11. Одобрена је и исплаћена солидарна помоћ, што је у супротности са чланом 13. Закона о буџету Републике Србије и чланом 48. Анекса Посебног колективног уговора за државне органе.
12. Обрачунат је и исплаћен стимулативни део отпремнине на основу одлуке Општинског већа који утврђује право на отпремнину у већем износу у односу на право утврђено чланом 50. Уредбе о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника.
13. Обрачунате су и исплаћене награде запосленима – јубиларне награде више у односу на прописани износ, што није у складу са чланом 49. Анекса Посебног колективног уговора за државне органе.
14. Број лица запослених на одређено време, лица ангажованих по уговору о делу, уговору о привременим и повременим пословима и лица ангажованих по другим основама већи је од дозвољеног броја у складу са законом.
15. Примљено је више лица у радни однос на неодређено време, без прибављања претходне сагласности Владе Републике Србије.
16. Извршена је исплата на име додатка за рад дужег од пуног радног времена, а да не постоји евиденција о присутности на раду којом би се доказали часови прековременог рада.
17. Извршен је обрачун и исплата накнаде по основу уговора о делу ангажованих лица за послове који су обухваћени систематизацијом, као и за послове који су у делатности послодавца.

18. Закључен је уговор о делу са ДОО, што је у супротности са чланом 199. Закона о раду.
19. Различит је број сати прековременог рада из решења који је коришћен приликом обрачуна и исплате зараде од електронске евиденције о присутности на послу.
20. Извршена су плаћања без веродостојне документације о насталој пословној промени (медијске услуге радија и телевизије, физичко техничко обезбеђење манифестација и израде пехара, одржавања лифта, субвенција приватним предузећима за реализацију филма, без доказа да су одређени радови изведени, услуге одржавања и дорада информационог система, услуге праћења активности наручиоца посла кроз израду видео-материјала, услуге маркетиншке агенције, одржавање рачунарске опреме, набавка рачунарске опреме, услуге континуиране едукације, информисања и стручног усавршавања грађана са територије општине за послове економског лобирања).
21. Извршена су плаћања без потписаних уговора, без донетих годишњих програма, прибављају се примања од задуживања без претходног мишљења Министарства финансија и Одлуке локалне скупштине о задуживању, понекад се наведена средства користе за финансирање текућих расхода, извршавају се расходи који нису планирани итд.
22. Извршена су плаћања без правне основе (добровољно пензијско осигурање и допунско здравствено осигурање запослених, услуга заступања, иако је за те послове одређен јавни правобранилац, извођење радова на фасадама на зградама у приватном власништву са стручним надзором и израдом пројектне документације, процена оштећења на зградама у приватном власништву, једнократна помоћ пензионерима, извођење радова на поправци лифтова у стамбеним зградама у приватном власништву са стручним надзором, извођење радова на уређењу дворишта и улаза стамбених зграда, набавка ваучера за куповину службене одеће за запослене и за остала запослена лица, без скупштинске одлуке дата је финансијска подршка породицама, ученичке награде, помоћ физичким лицима, трошкови лечења, награде полицијским службеницима, синдикату, групи грађана, регионалним удружењима, помоћ другим општинама и државама).
23. Примљена задужења ради текуће ликвидности нису враћена до краја фискалне године.
24. Извршене су дотације невладиним организацијама без спро-

веденог јавног конкурса.

25. Расходи нису планирани и извршавани у складу са организационом и економском класификацијом.
26. Није прибављена сагласност министарства надлежног за послове пољопривреде за мере подршке за спровођење пољопривредне политике.
27. Извршен је пренос средстава Регионалном центру за развој малих и средњих предузећа и предузетништва, иако бизнис план није донет, а постојала је уговорна обавеза.
28. Извршена су разна плаћања преко месних заједница, иако те активности нису у њиховој надлежности (инвестиције, инвестициона одржавања, за спортске организације, културно-уметничка друштва, верске организације, субвенције, невладине организације, разне помоћи).
29. Субјекат ревизије је преузимао обавезе и извршавао расходе по основу уговора о делу без спровођења поступака јавне набавке, што је у супротности са чланом 20. Закона о јавним набавкама и чланом 57. Закона о буџетском систему.
30. Градска општина је закључила уговоре пре доношења одлуке о буџету за ту годину.
31. Извршена су плаћања на име накнада за социјалну заштиту без донетог акта којим се уређују права односно услуге социјалне заштите, о чијем се обезбеђивању стара локална власт и без одговарајуће одлуке.
32. Код дела ЈЛС расходи су више извршени у односу на одобрени износ апропријације који је одобрен за ту намену у тој буџетској години, што је у супротности са чланом 54. Закона о буџетском систему.
33. ИБК нису наменски утрошили пренета средства за издатке, што је у супротности са чланом 54. Закона о буџетском систему. Обавезе према добављачима нису извршене на принципу готовинске основе, што је у супротности са чл. 54, 56. и 58. Закона о буџетском систему.
34. Код дела ЈЛС трансакције су извршене без писаног уговора.
35. Код дела ЈЛС закључени уговори не садрже уговорену вредност.
36. Утврђена су значајна одступања од планираних и извршених расхода и издатака, односно од остварених прихода и примања због погрешне економске класификације, што је у супротности са одредбама Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и чланом 9. Уредбе о буџетском рачуноводству.

37. Средства stalне буџетске резерве коришћена су супротно члану 70. Закона о буџетском систему и планирана су изнад прописаног износа.
38. Пренос средстава из буџета за „481 – Дотације невладиним организацијама“ није извршен према важећим прописима, тј. није спровођен конкурс, није закључен уговор и није дефинисана обавеза корисника јавних средстава у вези са коришћењем истих и подношењем извештаја о томе (невладине организације, верске заједнице, удружења грађана, политичке странке, Црвени крст, спортске и омладинске организације).
39. Исплата накнаде за социјалну заштиту из буџета вршена је супротно чл. 110. и 119. Закона о социјалној заштити.
40. Вршена су директна плаћања добављачима, уместо преноса трансферних средстава осталим нивоима власти.
41. Рокови завршетка инвестиционих радова често су истекли, а до уговорених рокова нису испостављене окончане ситуације и нису извршене примопредаје радова, или ако су радови завршени и објекти изграђени и слично, и даље се воде у припреми, јер се не издаје употребна дозвола, а иста се не издаје због уочених пропуста у радовима.
42. Рачуни извршења буџета неких општина падају у блокаду због неплаћања преузетих обавеза.

5| Неправилности из области јавних набавки

1. Прихваћена је понуда у којој није потписана изјава о независној понуди, што је у супротности са чланом 26. Закона о јавним набавкама.
2. Спровођено је више поступака јавних набавки мале вредности уместо отворених поступака, супротно члану 31. Закона о јавним набавкама.
3. Наручилац није позвао најмање три потенцијална понуђача да поднесу понуде у поступку јавне набавке мале вредности, што није у складу са чланом 39. став 5. Закона о јавним набавкама.
4. Фактурисане су веће количине радова/услуга од уговорених или су фактурисани радови/услуге које нису уговорене, супротно члану 36. став 5. Закона о јавним набавкама и члану 58. Закона о буџетском систему.
5. Није спроведен поступак јавне набавке мале вредности, а годишњи трошкови прелазе 400.000 динара (члан 39. Закона о јавним набавкама).

6. Сprovedено је више поступака мале вредности за истоврсна добра чији укупан износ прелази 3.000.000 динара (члан 39. Закона о јавним набавкама).
7. Сprovedен је поступак јавне набавке за два наручиоца, без мишљења Управе за јавне набавке, што је у супротности са чланом 50. Закона о јавним набавкама.
8. План набавки са изменама и допунама усвојеним у току године, у делу који се односи на податак о апропријацији у буџету, не садржи податак о разделу, глави и позицији у акту о буџету којим је одређена апропријација на којој су одобрена средства за планиране набавке, што није у складу са чланом 51. став 1. тачка 4. Закона о јавним набавкама.
9. Наручилац је закључио уговор на период од октобра 2013. до октобра 2014, односно за период који се не поклапа са фискалном годином, што је у супротности са чланом 52. Закона о јавним набавкама и чл. 46. и 57. Закона о буџетском систему.
10. Покрећу се јавне набавке, а у буџету ЈЛС нису планирана средства за то, што је у супротности са чланом 52. Закона о јавним набавкама, којим је прописано да наручилац може покренути поступак јавне набавке уколико је набавка предвиђена у плану набавки наручиоца и ако су за ту набавку предвиђена средства у буџету ЈЛС.
11. Одлука о покретању поступка не садржи оквирне датуме у којима ће се сачинити Извештај о стручној оцени понуда, и оквирни датум у којем ће се потписати уговор, што није у складу са чланом 53. Закона о јавним набавкама.
Чланови комисија нису потписали изјаву којом потврђују да у предметној јавној набавци нису у сукобу интереса (члан 54. Закона о јавним набавкама).
12. Решење о образовању комисије за јавну набавку не садржи назив и адресу наручиоца, као ни рок у којем ће комисија завршити своје задатке, што је у супротности са чланом 54. став 3. Закона о јавним набавкама.
13. Закључени уговор не садржи јасно изражену коначну цену набавке, тако да је буџетски корисник преузео обавезу иако није утврдио да ли ће износ преузетих обавеза бити до износа предвиђеног буџетом или већи од тога, што је у супротности са чланом 56. Закона о буџетском систему, који прописује да се обавезе преузимају до износа предвиђеног у Одлуци о буџету.
14. Није објављен оглас на интернет страни наручиоца за поступак јавне набавке, сходно члану 57. Закона о јавним набавкама.
15. Није обезбеђен доказ о објави позива за подношење понуда

- на сајту општине, сходно члану 60. став 1. Закона о јавним набавкама.
16. У позиву за подношење понуда нису исказани елементи критеријума за доделу уговора и услови под којима представници понуђача могу учествовати у поступку отварања понуда као обавезан садржај позива за подношење понуда, што је у супротности са чланом 60. Закона о јавним набавкама.
 17. Модел уговора не садржи све битне елементе уговора (предмет, цену и уговорне обавезе) а садржина закључених уговора се разликује од садржине модела уговора, што је у супротности са чланом 61. став 4. тачка 5. Закона о јавним набавкама и са важећим правилником.
 18. Конкурсна документација не садржи количину добра, што је у супротности са чланом 61. Закона о јавним набавкама и чланом 2. Правилника о обавезним елементима конкурсне документације у поступцима јавних набавки и начину доказивања испуњености услова.
 19. Наручилац није истовремено са објављивањем позива за подношење понуда објавио конкурсну документацију на Порталу јавних набавки и на својој интернет страници, у складу са чланом 62. став 1. Закона о јавним набавкама.
 20. Предметна јавна набавка је обликована по партијама али наручилац није одредио процењену вредност сваке партије, што није у складу са чланом 68. Закона о јавним набавкама, који прописује да наручилац одређује процењену вредност сваке партије за период уговора.
 21. Није тражена потврда да понуђач, односно његов законски заступник није осуђиван за неко од кривичних дела као члан организоване криминалне групе, сходно члану 75. став 1. Закона о јавним набавкама.
 22. Понуђач није навео рок важења понуде, а наручилац је његову понуду прогласио прихватљивом, сходно члану 90. Закона о јавним набавкама.
 23. У записник није унета цена коју је понудио понуђач, као ни додатни услови захтевани у понуди (члан 104. Закона о јавним набавкама).
 24. Наручилац није доставио свим понуђачима Записник о отварању понуда у року од три дана од дана отварања (члан 104. Закона о јавним набавкама).
 25. Извештај о стручној оцени понуда не садржи податке из Плана јавних набавки који се односи на предметну јавну набавку, што није у складу са чланом 105. став 1. Закона о јавним набавкама.

26. Наручилац је прихватио неприхватљиву понуду, супротно члану 107. став 1. Закона о јавним набавкама.
27. Одлука о додели уговора не садржи податке из Плана јавних набавки који се односе на предметну јавну набавку, што није у складу са чланом 108. став 4. Закона о јавним набавкама.
28. Решење о додели уговора не садржи процењену вредност као битан елемент, што је у супротности са чланом 108. став 4. Закона о јавним набавкама.
29. Наручилац није доставио одлуку свим понуђачима у року од три дана од дана доношења одлуке, сходно члану 108. Закона о јавним набавкама.
30. Одлуку о покретању и Одлуку о избору најповољније понуде код ДБК доносило је општинско веће уместо наручиоца, што је у супротности са чл. 53. и 108. Закона о јавним набавкама.
31. Одређене јавне набавке покренуте су одлукама председника општине, а у буџету су средства за те набавке обезбеђена на апропријацијама Општинске управе која је наручилац, у смислу члана 2. Закона о јавним набавкама.
32. Одлуке о додели уговора, уместо начелника Општинске управе, донео је председник општине који је и закључио уговоре о јавној набавци, што је у супротности са чланом 108. Закона о јавним набавкама.
33. Наручилац није објавио одлуку о обустави поступка у року од пет дана од дана доношења одлуке и обавештење о обустави поступка јавне набавке не садржи све податке прописане у Прилогу ЗК, што је у супротности са чланом 109. став 4. Закона о јавним набавкама.
34. Уговор о јавној набавци закључен је пре истека рока за заштиту права, што није у складу са чланом 113. Закона о јавним набавкама.
35. Наручилац је извршио измене битних елемената уговора о јавној набавци потписивањем анекса, а да претходно није донео одлуку о измени уговора која садржи податке у складу са Прилогом ЗЛ и није исту објавио на Порталу, а није доставио ни извештај о измени уговора Управи за јавне набавке и Државној ревизорској институцији, што је у супротности са чланом 115. Закона о јавним набавкама.
36. Наручилац није објавио обавештење о закљученом уговору о јавној набавци мале вредности на Порталу јавних набавки у року од пет дана од дана закључења уговора, сходно члану 116. Закона о јавним набавкама.
37. Тромесечни извештаји о закљученим уговорима о јавним

набавкама нису слати Управи за јавне набавке и Државној ревизорској институцији, супротно члану 132. Закона о јавним набавкама.

38. Део ДБК и ИБК нема запосленог службеника за јавне набавке као лица обученог за обављање послова јавних набавки, што је у супротности са чланом 134. став 2. Закона о јавним набавкама.
39. Није систематизовано радно место за обављање послова из области јавних набавки за које је неопходно поседовање сертификата за службеника за јавне набавке, што није у складу са чланом 134. Закона о јавним набавкама.
40. Наручилац није омогућио да се у року од три месеца од дана заснивања радног односа, односно од дана када се стекну услови, положи стручни испит за службеника за јавне набавке, што је у супротности са чланом 134. Закона о јавним набавкама.
41. Поступак јавне набавке се заобилази на основу скупштинских одлука којима се неком предузећу поверава посебно право, што је у супротности са чланом 3. став 1. тачка 25. и чланом 7. Закона о јавним набавкама, као и чланом 57. Закона о буџетском систему.

6 | Попис нефинансијске и финансијске имовине и обавеза

1. Пре пописа имовине и обавеза није извршено усклађивање евиденција и стања главне књиге са дневником, као и помоћних књига и евиденција са главном књигом, што је у супротности са чланом 18. Уредбе о буџетском рачуноводству и чланом 9. Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивању књиговодственог стања са стварним стањем.
2. Често није донесено упутство о попису, плану рада, динамици рада, као ни одлука о усвајању извештаја о попису.
3. Није усаглашено стање потраживања и обавеза са купцима и добављачима.
4. Пописне листе не садрже све елементе или нису адекватно попуњене, што је у супротности са чл. 9. и 14. Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем.
5. Није унето књиговодствено натурално стање имовине, нису утврђене натуралне разлике између стања утврђеног пописом и књиговодственог стања, нису унете цене пописане имовине и вредносно обрачуната пописана имовина.

6. Није извршен попис нефинансијске имовине у припреми и нематеријалне имовине у припреми, није у потпуности извршен попис потраживања по основу аванса, и датих аванса за нефинансијску имовину, нису пописана улагања у изградњу примарне и секундарне топловодне мреже.
7. Пописне листе нису потписане од стране лица које је рачуно-полагач за грађевинске објекте и опрему.
8. Извештаји Комисија о извршеном попису немају прописани садржај и нису састављени у прописаном року, што је у супротности са чланом 13. Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем.

7| Биланс стања

1. У помоћним књигама ДБК и ИБК није евидентирана, а у консолидованом билансу стања није исказана вредност имовине (грађевински објекти – фудбалски стадиони, спортске дворане, базени, објекти за заједничке потребе, сеоски домови, земљиште, улице и путеви, гараже, пословни простори, станови, киосци, опрема итд.), те постоји ризик од оштећења, неовлашћене употребе и отуђења.
2. У билансу стања ЈЛС често нису у потпуности евидентирана потраживања и обавезе, па су мање исказане актива и пасива.
3. Понекад је утврђена међусобна неравнотежа између активе и пасиве или између средстава и њихових извора.
4. Нефинансијска имовина у сталним средствима није евидентирана на класама 000000 и 300000, па су актива и пасива мање исказане.
5. Није евидентиран ни исказан део потраживања по основу давања у закуп пословног простора и станова, потраживања по основу откупа станова, потраживања од власника бесправно изграђених објеката, чиме се јавља ризик у вези са њиховом анализом, праћењем рочности, наплатом и застаревањем.
6. Интерним актом није уређен начин преношења имовине из припреме у употребу.
7. У пословним књигама се често не исказују дати аванси, чиме се јавља ризик од неистините евиденције, али и могуће злоупотребе.
8. ЈЛС у својим пословним књигама често немају адекватне податке и доказ о праву својине на земљишту, објектима и

- другој непокретности који су евидентирани у њеним пословним књигама.
9. У пословним књигама и у билансу стања није евидентирано учешће субјекта ревизије у капиталу правних лица чији је оснивач, па су финансијска имовина и капитал мање исказани.
 10. Код обрачуна амортизације зграда и грађевинских објеката део ЈЛС погрешно примењује стопе амортизације, и тиме погрешно исказује активне и пасивне билансне позиције.
 11. Део ЈЛС не води помоћне књиге и евиденције или их води али су исте непотпуне и неистините, неуравнотежене и неусклађене са главном књигом, не врше обрачун амортизације или то не врше правилно, или имају збирну евиденцију непокретности без јасне спознаје шта се појединачно представља, или су инвестиције или њихов део из претходног периода евидентирани на расходе, односно најчешће су значајне вредности непокретности неидентификоване и нису евидентирани у пословним књигама, па су због тога наведене билансне позиције знатно потцењене.
 12. Често ЈЛС непотпуно исказују нефинансијску имовину у припреми јер су нпр. објекти завршени, а нису искњижени са конта припреме, иако су испостављене окончане ситуације или су инвестиције завршене и већ је почела њихова употреба.
 13. Често се део обавеза према добављачима или обавеза које су настале у децембру текуће године евидентира у наредној години.
 14. Неке дирекције за изградњу општине су исказале обавезе по основу Уговора о дугорочном кредиту, иако се ИБК не може задужити.
 15. Преузете обавезе по рачунима и уговорима су веће од расположивог износа апропријације, што је у супротности са законом.

8| Остале неправилности

1. Остали делови финансијског извештаја нису правилно обухваћени и исказани, јер се приликом израде Завршног рачуна ЈЛС није правилно поступило, тако да ДБК који у својој надлежности имају ИБК нису контролисали и срањивали податке из завршних рачуна ИБК и на основу тога састављали финансијски годишњи извештај, који подносе локалном органу управе надлежном за финансије, а који припрема нацрт одлуке

о завршном рачуну буџета локалне власти.

2. Постоје одступања између одобрених средстава из буџета за ИБК и извршења истих код ИБК.
3. Вршена су плаћања путем преузимања дуга компензацијом, цесијом или асигнацијом, што је у супротности са Законом о платном промету.
4. Често се грађевински радови изводе без главног пројекта и без грађевинске дозволе.
5. Одлуком о завршном рачуну буџета ЈЛС не обухвате се сопствени приходи и примања ИБК и расходи и издаци који су финансирани из наведених извора.
6. У Одлуци о завршном рачуну буџета ЈЛС извршење није исказано по изворима финансирања, већ у укупном износу.
7. Код дела ЈЛС резултати пословања на крају године нису правилно исказани.

IV. Закључци, препоруке и иницијативе

- 1 – Управљање јавним средствима од стране јединица локалне самоуправе и територијалне аутономије углавном је неефикасно. Обавезе се често преузимају изнад буџетских апропријација (што је уједно и најчешћи вид стварања обавеза ових субјеката ревизије). Плаћања се често врше без правног основа или без веродостојне документације. Слика ће бити потпунија када ДРИ спроведе већи број ревизија сврсисходности, јер ће ова врста ревизије указати на сврсисходно трошење јавних средстава. Такође, велики број субјеката ревизије није успоставио интерну ревизију као ни буџетску инспекцију, не примењује Међународне рачуноводствене стандарде, Међународне стандарде за финансијско извештавање и Међународне стандарде за јавни сектор, док лица која састављају финансијске извештаје нису довољно обучена и сертификована.
- 2 – Препоручује се повећавање висине запрећене казне за кривично дело ненаменског коришћења буџетских средстава (члан 362а КЗС). Тренутно запрећена максимална казна до једне године затвора, или новчана казна, не само што је неадекватна у смислу постизања сврхе кажњавања, него производи и озбиљан проблем у смислу застарелости кривичног гоњења, будући да застарелост наступа у року од две године након извршења кривичног дела. Имајући у виду природу ревизије као поступка који се предузима наредне буџетске године за претходну, овако кратки рокови застарелости могу да обесмисле ревизију као *ex-post* контролу.
- 3 – Као посебно проблематичан и потенцијално коруптиван вид управљања јавним средствима истичемо давање пословног простора у закуп од стране јединица локалне самоуправе.

Овакав вид управљања јавним средствима:

- ствара услове за корупцију;
- ствара нелојалну конкуренцију на тржишту непокретности (неки учесници на тржишту плаћају ниже цене пословног простора, а неретко имају могућност коришћења атрактивнијих локација за пословање);
- искључује велики број некретнина са редовног тржишта у смислу понуде и тражње, што такође доприноси њиховој већој цени него што би била да је већи број некретнина реално на тржишту;
- утиче на недомаћинско управљање тим некретнинама, које се лоше одржавају и на тај начин им се додатно умањује вредност;
- лишава ЈЛС потенцијално значајног извора финансирања, нарочито имајући у виду релативно ниске цене закупа и лош проценат наплате закупнине.

Држава што пре треба да обрати пажњу на овај проблем, да наведе све опције решавања овог проблема и уради анализу трошкова и користи сваке од опција. Овој активности се мора приступити опрезно и у фазама, имајући у виду могуће негативне последице по тржиште некретнина, приходе локалне самоуправе, могуће злоупотребе и корупцију у процесу приватизације. Такође, неопходно је повезати овај процес са процесом реституције који је у току.

- 4 – Неопходно је да Влада РС, односно Министарство финансија, састави упутство за процену имовине како би се стандардизовао начин процењивања различитих видова нефинансијске имовине. Упутство не би имало обавезујући карактер, али сматрамо да би снагом свог стручног квалитета и ауторитетом министарства које га је припремило било прихваћено као стандард којег би се придржавале јединице локалне самоуправе. Ова препорука има за циљ да допринесе решавању уоченог проблема лошег управљања имовином, почев од њене идентификације и одговарајуће процене, евидентирања, пописивања и исказивања. Ово упутство би могло да буде корисно имајући у виду и будуће активности државе на санацији штете настале услед елементарних непогода.
- 5 – Држава не обраћа довољно пажње на чињеницу да се велики број јавних прихода наплаћује по другим основама чиме се

избегава њихово буџетско трошење. Најилустративнији пример свакако су јавна паркиралишта и наплата „услуге паркирања“ јавном предузећу, уместо да се ти приходи третирају као приходи од коришћења јавне својине (земљишта).

- 6 – Препоручујемо одређивање једног службеника у Министарству државне управе и локалне самоуправе задуженог за анализу и синтезу ревизорских извештаја које израђује ДРИ (нарочито Сектор 2) и извлачење закључака који би користили доносиоцима одлука у процесу реформе читавог јавног сектора. Било би нецелисходно да сада, када се припрема темељна реформа јавног сектора, не буду озбиљно узети у обзир подаци садржани у извештајима ревизора, будући да они представљају праву ризницу грађе за суштинско и дубинско сагледавање проблема и формулисање решења. У том смислу ваљало би установити као редовну праксу слање ревизорских извештаја министарствима надлежним за послове финансија и државне управе и локалне самоуправе.

У свом досадашњем раду ДРИ је дошла до одређених системских закључака и као плод свог проактивног деловања утврдила је одређене иницијативе у вези са изменама одређених прописа. Сматрамо да је ово добра прилика да се и те иницијативе изнесу и размотре:

A| Доношење нових законских прописа

- 1| **Предлажемо да се донесе закон о радним односима и закон о платама у јединицама локалне власти којима би се на целовит начин уредила питања права, положаја и плата изабраних, именованих, постављених и запослених лица у јединицама локалних власти. У наведеним прописима треба регулисати и питање плата за изабрана, именована, постављена и запослена лица у градским општинама, пошто то питање није на јасан начин регулисано у садашњим прописима.**

Неопходност доношења наведених законских прописа произилази из чињенице да је непримерено да се на изабрана, именована, постављена и запослена лица локалних власти примењују одредбе закона које се односе на државне органе,

јер јединице локалне самоуправе нису, нити имају карактер државних органа.

2I Предлажемо да се област субвенција уреди законом

Питање субвенција није посебно третирано ниједним прописом. Пошто издвајања јавних средстава по наведеној основи имају значајне вредности у свим јединицама локалних самоуправа, наведено питање треба регулисати посебним законом.

3I Предлажемо да Народна скупштина Републике Србије утврди висину накнаде за коришћење природног лековитог фактора, сходно члану 13. Закона о бањама („Службени гласник РС“, бр. 80/92 и 67/93 – др. закон)

Законом о бањама („Службени гласник РС“, бр. 80/92 и 67/93 – др. закон) у члану 13, утврђено је следеће: „Корисник природног лековитог фактора у бањи плаћа накнаду за његово коришћење. Накнада се плаћа према количини искоришћеног природног лековитог фактора. Висину накнаде из става 1. овог члана утврђује Народна скупштина. Средства остварена од накнада из става 1. овог члана приход су буџета општине, а користе се, према програму који доноси скупштина општине на чијем подручју се налази бања, за очување, коришћење и унапређивање бање. На програм из става 4. овог члана сагласност даје Влада.“

Некоришћењем права из члана 13. Закона о бањама, од 1992. године до данас, због неутврђивања висине накнаде од стране надлежног органа, Народне скупштине Републике Србије, ускраћује се приход јединицама локалне самоуправе на чијем подручју се користи природни лековити фактор.

4I Предлажемо да министар финансија пропише акт којим се уређују облик и садржина додатних напомена, објашњења и образложења која се достављају уз годишње финансијске извештаје.

У члану 79. став 3. Закона о буџетском систему („Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13 – испр. и 108/13) наведено је следеће: „Облик и садржај додатних напомена, објашњења и образложења, која се достављају уз годишње финансијске извештаје из става 1. тач. 1) и

2) овог члана, уређују се актом министра.“ До данашњег дана министар није прописао наведени акт, па стога покрећемо ову иницијативу.

5| Предлажемо да се изврше потребне измене и допуне Уредбе о буџетском рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 125/03 и 12/06), сходно свим променама Закона о буџетском систему које су биле од 2006. године до данас.

Наиме, измене и допуне Уредбе о буџетском рачуноводству нису пратиле бројне измене и допуне које је од 2006. године до данас имао Закон о буџетском систему. То се првенствено односи на чл. 2. и 6. Уредбе, али и на потребу да се садржина финансијских извештаја дефинише законом као што је дефинисана и садржина завршног рачуна, чиме би се избегле различите дефиниције садржине финансијских извештаја између Уредбе и Правилника о финансијском извештавању.

6| Предлажемо да се донесе правилник о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем у јавном сектору и остала пратећа акта везана за попис.

У јавном сектору се попис врши на основу Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем који се позива на Закон о рачуноводству и ревизији који се примењује у привреди.

Б| Усаглашавање прописа

7| Предлажемо да се изврши усаглашавање члана 15. став 1. тачка 13) Закона о финансирању локалне самоуправе и члана 2. став 3. тачка 7. Закона о комуналним делатностима, у вези са јединственим третирањем прихода и начином његове наплате по основу паркирања друмских моторних и прикључних возила на уређеним и обележеним местима

Чланом 15. став 1. тачка 13) Закона о финансирању локалне самоуправе („Службени гласник РС“, број 62/06, 47/11 и 93/12) прописано је да се локалне комуналне таксе могу уводити за коришћење простора за паркирање друмских моторних и

прикључних возила на уређеним и обележеним местима.

Чланом 2. став 3. тачка 7) Закона о комуналним делатностима („Службени гласник РС“, број 88/11) прописано је следеће: „Комуналне делатности су управљање јавним паркиралиштима.“ Чланом 13. Закона о комуналним делатностима прописано је уређивање међусобних односа вршилаца комуналне делатности и корисника услуга.

По одлуци Уставног суда Србије овде је реч о постојању више различитих закона који (истовремено) овлашћују јединицу локалне самоуправе да својим актима на различит начин уређује обавезу плаћања по истом основу – коришћење простора за паркирање моторних возила (осим гаража), и то као: (1) накнаду даваоцу услуге, сагласно Закону о локалној самоуправи и Закону о комуналним делатностима, или као (2) локалну комуналну таксу која је приход јединице локалне самоуправе, сагласно Закону о финансирању локалне самоуправе.

Уставни суд Србије је из разлога постојеће правне несигурности поднео захтев Народној скупштини Републике Србије за измену и усклађивање постојећих закона, али до данашњег дана није поступљено по овом захтеву. Сходно наведеном, очигледно је да Закон о финансирању локалне самоуправе и Закон о комуналним делатностима на различит начин третирају исту материју која се односи на јавна паркиралишта и на начин наплате коришћења паркинга, у зависности од тога да ли је то такса или накнада.

8| Предлажемо да се међусобно ускладе став 1. и став 2. члана 64. Закона о јавним набавкама у делу процењене вредности.

У ставу 1. члана 64. Закона о јавним набавкама наведено је да се процењена вредност исказује у динарима, без пореза на додату вредност (ПДВ). Међутим, у ставу 2. истог члана наведено је да процењена вредност обухвата укупан плативи износ понуђачу, што значи са ПДВ.

9| Предлажемо да се члан 78. Закона о буџетском систему усагласи са чл. 6. и 7. Уредбе о буџетском систему и чланом 4. Правилника о начину припреме, састављања и подношења

финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава обавезног социјалног осигурања.

У члану 78. под 2) Календар завршних рачуна буџета локалних власти под (2) 31. март – директни корисници средстава буџета локалне власти припремају годишњи извештај и подносе га локалном органу управе надлежном за финансије, а директни корисници средстава буџета локалне власти који у својој надлежности имају индиректне кориснике средстава буџета локалне власти контролишу, срањују податке из својих годишњих извештаја о извршењу буџета и састављају консолидовани годишњи извештај, који подносе локалном органу управе надлежном за финансије; а члан 4. Правилника о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава обавезног социјалног осигурања, усагласити са чланом 78. Закона о буџетском систему.

10| Предлажемо да се реши кључни проблем различитих, непоузданих и неадекватних апликативних софтвера код јединица локалне самоуправе који служе за евидентирање књиговодствених трансакција, како би се успоставио јединствен информациони рачуноводствени систем.

На овај начин би се јединицама локалне самоуправе обезбедила јединствена примена апликативног софтвера, усклађеног са захтевима успостављеног система јавних финансија, и исти би се развијао у складу са променама прописа који уређују јавне финансије. Државна ревизорска институција би на такав начин пружала ефикасније и ефективније ревизијске услуге.

Наведени проблем би се решио јавном набавком рачуноводног софтвера (одређених карактеристика, функционалности интерне контроле и ревизије) који би сви корисници на нивоу локалног трезора морали да користе. Други начин решавања проблема био би да постојећи добављачи до одређеног рока обезбеде потребне функционалности. Пре свега, да обезбеде потребан ревизорски траг о активности корисника, као и администрирање њиховим правима у сваком појединачном систему, које би обављао државни орган за контролу, нпр. министарство финансија, пореска управа, трезор итд.

Листа скраћеница

АП	Аутономна покрајина
ДБК	Директни буџетски корисник
ДОО	Друштво са ограниченом одговорношћу
ДРИ	Државна ревизорска институција
ЕУ	Европска унија
ЗОБС	Закон о буџетском систему
ИБК	Индијектни буџетски корисник
ИОС	Извод отворених ставки
ЈЛС	Јединица локалне самоуправе
ЈП	Јавно предузеће
КРТ	Консолидовани рачун трезора
КЗС	Кривични законик Републике Србије
ПДВ	Порез на додату вредност
ПИБ	Порески идентификациони број
РС	Република Србија
СКГО	Стална конференција градова и општина - Савез градова и општина
УНДП	Програм Уједињених нација за развој



Партнери:



ДРЖАВНА
РЕВИЗОРСКА ИНСТИТУЦИЈА



Република Србија
РЕПУБЛИЧКА КОМИСИЈА ЗА ЗАШТИТУ ПРАВА
У ПОСТУПЦИМА ЈАВНИХ НАБАВКИ



Република Србија
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА



Република Србија
УПРАВА ЗА ЈАВНЕ НАБАВКЕ



ПРАВОСУДНА
АКАДЕМИЈА



Стална конференција
градава и општина
Савез градова и општина Србије

Програм “Унапређење механизма одговорности у јавним финансијама” реализује се уз подршку Владе Шведске и Програма Уједињених нација за развој.