



SWEDEN



Empowered lives.
Resilient nations.

ПРОГРАМ „УНАПРЕЂЕЊЕ МЕХАНИЗАМА ОДГОВОРНОСТИ У ЈАВНИМ ФИНАНСИЈАМА“

Анализа кључних проблема у управљању јавним финансијама на локалном нивоу

Београд, 2015.



Стална конференција
градава и општина



Савез градова и општина Србије

Анализа кључних проблема у управљању јавним финансијама на локалном нивоу

Наслов:

„Анализа кључних проблема у управљању јавним финансијама на локалном нивоу“

Издавач:

Стална конференција градова и општина – Савез градова и општина Србије

За издавача:

Ђорђе Станичић

Лектура и коректура:

Ивана Андрић

Дизајн:

Марко Марковић
AvantGarde Design

Штампа:

BiroGraf

Тираж:

1200

ISBN: 978-86-88459-41-9

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 Програма Уједињених нација за развој, Владе Шведске, нити Сталне конференције градова и општина – Савеза градова и општина Србије.

Београд, 2015.

Садржај

I. ПРЕДГОВОР	11
II. ЕКСТЕРНА РЕВИЗИЈА У ЈЕДИНИЦАМА ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ	15
1. Предмет ревизије	17
2. Субјекти ревизије	20
3. Мишљења и препоруке ДРИ	24
4. Захтеви ДРИ за покретање прекршајних поступака и пријаве за привредне преступе и кривичне пријаве	30
5. Одазивни извештаји	32
6. Списак најчешће кршених прописа	36
III. РЕВИЗОРСКЕ ОБЛАСТИ	37
1. Финансијско управљање и контрола	37
1.1. Контролно окружење	39
1.2. Управљање ризицима	42
1.3. Контролне активности	44
1.4. Информације и комуникације	50
1.5. Праћење и процена система	53
2. Припрема и доношење буџета	55
2.1. Припрема буџета	57
2.2. Буџетска класификација	57
2.3. Утврђивање суфицита и дефицита	59

2.4.	Буџетски календар	59			
2.5.	Календар буџета локалне власти	59			
2.6.	Достављање предлога одлуке о буџету локалне власти	60			
2.7.	Препорука локалним властима	61			
2.8.	Упутство за израду одлуке о буџету локалне власти	61			
2.9.	Припрема и достављање предлога финансијских планова корисника средстава буџета локалне власти	62			
2.10.	Утврђивање предлога буџета	63			
2.11.	Доношење буџета	64			
2.12.	Ограничења код доношења буџета	64			
2.13.	Објављивање буџета	64			
2.14.	Фискална година и привремено финансирање	64			
2.15.	Измене и допуне буџета	65			
2.16.	Финансијски ефекти закона и других прописа	66			
3. Приходи и примања		68			
3.1.	Приходи – 700000	68			
3.1.1.	Порези (део) – 710000	71			
3.1.2.	Социјални доприноси – 720000	73			
3.1.3.	Донације и трансфери – 730000	73			
3.1.4.	Други приходи – 740000 и део пореза – 710000	75			
3.1.4.1.	Порез на имовину, осим пореза на пренос айсолућних йрава и йореза на наслеђе и йоклон	77			
3.1.4.2.	Локалне админисћрайивне йтаксе	78			
3.1.4.3.	Локалне комуналне йтаксе	79			
3.1.4.4.	Боравишна йтакса	81			
3.1.4.5.	Приходи од давања у закуй	81			
3.1.4.6.	Приходи од камайта на средсћва буџейта јединице локалне самоуйраве	83			
3.1.4.7.	Приходи на основу донација јединици локалне самоуйраве	84			
3.1.4.8.	Приходи на основу накнаде за зайаћивање живојине средине	84			
3.1.4.9.	Приходи од йосебне накнаде за зашћийту живојине средине	85			
3.1.4.10.	Приходи на основу новчаних казни йредвиђени Законом о безбедности саобраћаја на йушћевима	86			
3.1.4.11.	Приходи јединица локалне самоуйраве од учешћа у добийти јавних йредузећа чији су оснивачи	86			
3.1.4.12.	Закуй траћевинској земљийшћи	87			
3.1.4.13.	Накнада за уређење граћевинског земљийшта	87			
3.1.5.	Остале неправилности	88			
3.1.5.1.	Невршење йривремене обустваве извршења буџейта	88			
3.1.5.1.1.	Неуйлаћивање јавних йприхода на йройисане рачуне	89			
3.2.	Примања од продаје нефинансијске имовине – 800000	90			
3.3.	Примања од продаје финансијске имовине и задуживање – 900000	91			
4. Текући расходи – 400000		93			
4.1.	Расходи за запослене – 410000	94			
4.1.1.	Плате, додаци и накнаде запослених – 411000	95			
4.1.2.	Социјални доприноси на терет послодавца – 412000	101			
4.1.3.	Накнаде у натури – 413000	103			
4.1.4.	Социјална давања запосленима – 414000	105			
4.1.4.1.	Накнада зарада за време йородиљској одсусћва и одсусћва са рада ради неће дейейта	106			
4.1.4.2.	Право на накнаду и накнада за боловање йреко 30 дана	107			
4.1.4.3.	Инвалиди рада II и III кайейторије	107			
4.1.4.4.	Оййремнина йриликом огласка у йензију	107			
4.1.4.5.	Право на исћлаћу накнаде за оййушћивање са йосла	107			
4.1.4.6.	Солидарна йомоћ	108			
4.1.5.	Накнаде трошкова за запослене – 415000	109			
4.1.6.	Награде запосленима и остали посебни расходи – 416000	110			
4.1.6.1.	Јубиларна найрада	110			
4.1.7.	Посланички додатак – 417000	111			
4.2.	Коришћење услуга и роба – 420000	112			
4.2.1.	Стални трошкови – 421000	112			
4.2.2.	Трошкови путовања – 422000	114			
4.2.2.1.	Трошкови йушћовања	115			
4.2.2.2.	Трошкови службених йушћовања у земљи	115			
4.2.2.3.	Накнада за уйоййребу сойсћивеној возила	116			
4.2.2.4.	Трошкови службених йушћовања у иносћрансћиво	117			

4.2.3.	Услуге по уговору – 423000	119	4.8.3.	Новчане казне и пенали по решењу судова – 483000	149
4.2.3.1.	<i>Привремени и њовремени њослови</i>	120	4.8.4.	Накнада штете за повреде или штету насталу услед елементарних непогода или других природних узрока – 484000	150
4.2.3.2.	<i>Уџвор о делу</i>	120	4.8.5.	Накнада штете за повреде или штету нанету од стране државних органа – 485000	152
4.2.3.3.	<i>Услуге образовања и усавршавања зајослених</i>	120	4.9.	Административни трансфери из буџета од директних буџетских корисника или између буџетских корисника на истом нивоу и средства резерви – 490000	152
4.2.4.	Специјализоване услуге – 424000	122	4.9.1.	Административни трансфери из буџета од директних буџетских корисника или између буџетских корисника на истом нивоу	153
4.2.4.1.	<i>Услуге у области културе</i>	122	4.9.2.	Средства резерве – 499000	153
4.2.4.2.	<i>Услуге одржавања живојне средине</i>	123	5.	Издаци за нефинансијску имовину – 500000	154
4.2.5.	Текуће поправке и одржавање – 425000	123	5.1.	Основна средства – 510000	154
4.2.5.1.	<i>Текуће одржавање</i>	124	5.1.1.	Зграде и грађевински објекти – 511000	154
4.2.6.	Материјал – 426000	126	5.1.1.1.	<i>Изградња зграда и објеката</i>	155
4.2.6.1.	<i>Материјали за образовање и усавршавање зајослених</i>	126	5.1.1.2.	<i>Калиштално одржавање зграда и објеката</i>	156
4.2.6.2.	<i>Одећа, обућа и униформе</i>	127	5.1.2.	Машине и опрема – 512000	157
4.3.	Амортизација и употреба средстава за рад – 430000	128	5.1.3.	Остале некретнине и опрема – 513000	158
4.4.	Отплата камата и пратећи трошкови задуживања – 440000	128	5.1.4.	Остала основна средства – 515000	158
4.5.	Субвенције – 450000	129	5.2.	Залихе – 520000	159
4.5.1.	Субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама – 451000	130	5.2.1.	Робне резерве – 521000	159
4.5.2.	Текуће субвенције приватним предузећима – 454000	132	5.3.	Природна имовина – 540000	160
4.6.	Донације, дотације и трансфери – 460000	133	5.3.1.	Земљиште – 541000	160
4.6.1.	Трансфери осталим нивоима власти – 463000	134	6.	Издаци за нефинансијску имовину – 600000	162
4.6.2.	Дотације организацијама обавезног социјалног осигурања – 464000	136	6.1.	Отплата главнице – 610000	162
4.7.	Социјално осигурање и социјална заштита – 470000	138	6.1.1.	Отплата главнице домаћим кредиторима – 611000	162
4.7.1.	Накнаде за социјалну заштиту из буџета – 472000	139	6.2.	Набавка финансијске имовине – 620000	163
4.8.	Остали расходи – 480000	142	6.2.1.	Набавка домаће финансијске имовине – 621000	164
4.8.1.	Дотације невладиним организацијама – 481000	142	7.	Јавне набавке	165
4.8.1.1.	<i>Дотације сџорџским омладинским ортанизацијама</i>	143	7.1.	Појам, предмет, наручиоци и набавке на које се закон не примењује	167
4.8.1.2.	<i>Дотације осџалим удружењима грађана</i>	144			
4.8.1.3.	<i>Дотације верским заједницама</i>	145			
4.8.1.4.	<i>Дотације њолийичким сџранкама</i>	145			
4.8.1.5.	<i>Дотације Црвеном крстџу Србије</i>	146			
4.8.2.	Порези, обавезне таксе, казне и пенали – 482000	147			
4.8.2.1.	<i>Порез на имовину</i>	148			
4.8.2.2.	<i>Порез на услуге</i>	148			

7.2.	Начела јавне набавке	170
7.3.	Поступци јавне набавке	172
7.4.	План набавки	182
8.	Биланс прихода и расхода	184
8.1.	Резултат пословања	184
9.	Биланс стања	186
9.1.	Попис имовине и обавеза	186
9.2.	Актива	191
9.2.1.	Нефинансијска имовина – 000000	191
9.2.1.1.	Некрећнине и ојрема – 011000	196
9.2.1.2.	Драгоцености – 013000	197
9.2.1.3.	Природна имовина – 014000	197
9.2.1.4.	Нефинансијска имовина у јријреми и аванси – 015000	197
9.2.1.5.	Нематеријална имовина – 016000	198
9.2.1.6.	Залихе – 021000	198
9.2.1.7.	Залихе инвенјара и јојрошној материјала – 022000	198
9.2.2.	Финансијска имовина – 100000	198
9.2.2.1.	Дујорочна финансијска имовина – 110000	199
9.2.2.2.	Новчана средсјва, јлеменији метјали, харјије од вредности, јојраживања и крајкорочни јласмани – 120000	199
9.3.	Пасива	200
9.3.1.	Обавезе – 200000	201
9.3.1.1.	Дујорочне обавезе – 210000	201
9.3.1.2.	Крајкорочне обавезе – 220000	201
9.3.1.3.	Обавезе на основу расхода за зайослене – 230000	202
9.3.1.4.	Обавезе на основу осјјалих расхода – 240000	202
9.3.1.5.	Обавезе из јословања – 250000	203
9.3.2.	Капитал, утврјивање резултата пословања и ванбилансна евиденција – 300000	203
10.	Остали делови финансијског извештаја	204

10.1.	Извештај о капиталним издацима и финансирању – образац 3	206
10.2.	Извештај о новчаним токовима – образац 4	206
10.3.	Извештај о извршењу буџета сачињен тако да приказује разлику између одобрених средстава – образац 5	207
10.4.	Објашњење великих одступања између одобрених средстава и извршења	208
10.5.	Извештај о коришћењу средстава из текуће и сталне буџетске резерве	208
10.6.	Извештаји о гаранцијама датим у току фискалне године	209
10.7.	Преглед примљених донација и кредита, домаћих и страних, као и извршених отплата кредита, усаглашених са информацијама садржаним у извештајима о новчаним токовима	210

IV. АНЕКСИ

1.	Иницијативе Државне ревизорске институције за доношење нових и усаглашавање постојећих законских прописа	211
2.	Попис кључних прописа за управљање јавним финансијама на локалном нивоу	217
2.1.	Закони	217
2.2.	Стратегије	219
2.3.	Одлуке	220
2.4.	Уредбе	220
2.5.	Правилници	221
2.6.	Упутства	223
2.7.	Разно	223
3.	Списак ЈЛС у којима је ДРИ спровела ревизију	224

I. ПРЕДГОВОР

Програм „Унапређење механизма одговорности у јавним финансијама” спроводи се у организацији Програма Уједињених нација за развој (УНДП) и уз финансијску подршку Владе Шведске. Државне институције које учествују на програму су Државна ревизорска институција (ДРИ), Министарство финансија – Одељење за интерну контролу и интерну ревизију, Управа за јавне набавке, Републичка комисија за заштиту права у поступцима јавних набавки и Правосудна академија. Партнер на овом програму је и Стална конференција градова и општина Србије – Савеза градова и општина Србије (СКГО).

Сврха програма је да се унапреди рад државних и недржавних актера, како на централном тако и на локалном нивоу ради спровођења ефикасних мера за спречавање злоупотребе јавних средстава. Циљ програма је да се развију хоризонтални и вертикални механизми одговорности у области јавних финансија, што би допринело бољем управљању јавним финансијама и смањило могућност за корупцију. Програм подржава институције на централном и локалном нивоу у успостављању нових и побољшању постојећих механизма за спречавање неправилности у трошењу јавних средстава, као и у побољшању капацитета тужилаштва и судства у процесуирању случајева везаних за злоупотребе у области јавних финансија.

Коришћење јавних средстава подразумева и обавезу локалних власти које тим средствима располажу да успоставе и развију ефикасан и функционалан систем финансијске контроле и управљања ради смањења ризика од неадекватног трошења ових средстава, што изискује изградњу одговарајућег контролног окружења, управљање ризиком, спровођење контролних активности, дистрибуцију информација и комуникацију, као и праћење и процене система. СКГО у сарадњи са ДРИ, водећим партнером на овом програму, ради на развијању превентивног стуба (механизма)

у јединицама локалне самоуправе (ЈЛС) за поштовање рачуноводствених и ревизорских начела.

Циљ система екстерне ревизије коју спроводи ДРИ, заједно са интерном ревизијом и другим контролним облицима, као што је буџетска инспекција, јесте да осигура смањење ризика и да превентивно делује на неадекватно и неодговорно вршење трансакција јавних средстава, као и на адекватно и одговорно управљање јавном имовином и поштовање важећих прописа Републике Србије. ДРИ, као самосталан и независан државни орган, не само да је највиши државни орган ревизије јавних средстава у Републици Србији, већ је и једина институција која је у својим извештајима конкретно идентификовала и таксативно побројала све проблеме са којима се ЈЛС годинама суочавају у управљању јавним финансијама.

Имајући у виду пропусте и недостатке који се често понављају и исказану потребу представника локалних власти да се уведе ред у ову област, УНДП, ДРИ и СКГО су након заједничког усаглашавања прецизирали активности у оквиру спровођења програма „Унапређење механизма одговорности у јавним финансијама“.

Резултат активности СКГО, поред израде ове анализе која је пред вама, представљају и објављена *Анализа досадашњих извештаја ДРИ у вези са радом јединица локалне самоуправе и територијалне аутономије*, у којој су сумирани и побројани сви кључни налази из вишегодишњих ревизија на локалном нивоу, и *Анализа утицаја процеса прикључења Србије ЕУ на локалну самоуправу – Области финансијског надзора*, чији је циљ да утврди на који начин процес приступања ЕУ утиче на обавезе локалне самоуправе (увођење нових надлежности и њихово спровођење) у области финансијског надзора, који обухвата поглавље 32 у преговорима о приступању.

Како је циљ програма развијање одговорности у области јавних финансија ради ефикаснијег управљања јавним финансијама и смањења могућности за корупцију, овај програм подржава локалне и државне органе у успостављању нових и побољшању постојећих механизма за спречавање неправилности у трошењу јавних средстава. С тим у вези, до завршетка програма, који је планиран за крај 2015. године, биће организовано 15 регионалних обука за око 500 начелника и надлежних за јавне финансије у ЈЛС, али и е-обука за све заинтересоване запослене у ЈЛС на

тему управљања јавним финансијама, као и национална конференција на којој би требало да буду формулисани и Влади РС упућени предлози за унапређење управљања јавним финансијама на локалном нивоу.

Ова публикација је настала и као резултат програмских активности које су организовали СКГО и ДРИ током 2014. године и садржи искуства представника локалних власти изнета на националној конференцији одржаној уз подршку високих представника Владе Републике Србије, као и током пет регионалних састанака организованих за руководства локалних власти, односно градоначелнике и председнике општина широм Србије.

Ако се све то има у виду, циљ ове публикације јесте да се скрене пажња локалним властима да саме, сопственим снагама, отклоне побројане неправилности или несврхисходности, поготово оне које су таквог карактера и природе да се могу лакше отклонити, односно за чије отклањање не треба превелико знање или искуство. Ту су потребни воља, жеља и осећај одговорности да се оно што није исправно или што није правилно урађено отклони на време, како не би стварало негативне последице у пословању локалних власти.

Основ ове публикације представља *Анализа досадашњих извештаја ДРИ у вези са радом јединица локалне самоуправе и територијалне аутономије*, с обзиром на то да су у њој синтетизовани и таксативно побројани кључни проблеми, док су овде ти проблеми подељени по ревизорским областима (финансијско управљање и контрола, припрема и доношење буџета, приходи и примања итд.) и детаљно обрађени у смислу прецизног објашњења правног оквира који треба поштовати како се неправилности не би догодиле.

Уводни део ове публикације садржи основне информације о систему екстерне ревизије, односно информације о активностима ДРИ и налазе у вези са радом ЈЛС. Сваки наслов, поред објашњења и навођења релевантних прописа, на крају садржи илустративне примере, односно попис кључних неправилности из дате области, које је ДРИ на основу вишегодишњег искуства идентификовала у својим извештајима.

Прегледност садржаја ове публикације се може поредити са индексом кључних термина и у том смислу заинтересованом читаоцу омогућава да брзо и на врло једноставан начин дође до тражених информација. Поред уводних информација и детаљно објашњених правних основа за

управљање јавним финансијама на локалном нивоу, у овој публикацији можете у Анексу 1 наћи „Иницијативе ДРИ за доношење нових и усаглашавање постојећих законских прописа“, које је ДРИ упутила Влади РС. Анекс 2 садржи „Попис кључних прописа за управљање јавним финансијама на локалном нивоу“ са важећим законима, стратегијама, одлукама, уредбама, правилницима и другим правним документима који су важни за располагање јавним финансијама од стране локалних власти. У Анексу 3 се налази „Списак ЈЛС у којима је ДРИ спровела ревизију“, са адресом веб странице ДРИ, где су доступни сви урађени појединачни ревизорски извештаји о завршним рачунима и правилности пословања ЈЛС од оснивања ове институције.

Циљ ове студије је да помогне руководству јединице локалне самоуправе у решавању конкретних проблема кроз указивање на негативне примере у пракси, како се они не би понављали и како би се унапредили рад и резултати у овим областима. Надамо се да ће ова анализа утицати на помаке и да ће локалне власти управљати јавним финансијама одговорно и у складу са начелима сврсисходности и ефикасности.

Овом приликом изражавамо посебну захвалност Радославу Сретеновићу, председнику ДРИ и генералном државном ревизору, на партнерској сарадњи и подршци, др Душку Пејовићу, врховном државном ревизору, на инспиративним и корисним предавањима током регионалних састанака што је представљало основу за израду ове анализе, и Весни Ивић на стручној подршци при изради ове публикације.

II. ЕКСТЕРНА РЕВИЗИЈА У ЈЕДИНИЦАМА ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ

Локална самоуправа је право грађана да управљају јавним пословима од непосредног, заједничког и општег интереса за локално становништво, непосредно и преко слободно изабраних представника у јединицама локалне самоуправе, као и право и способност органа локалне самоуправе да, у границама закона, уређују послове и управљају јавним пословима који су у њиховој надлежности и од интереса за локално становништво¹. Локална самоуправа остварује се у општини, граду и Граду Београду².

У члану 2. Закона о буџетском систему³ наведено је да су директни корисници буџетских средстава органи и организације Републике Србије, односно органи и службе локалне власти, а индиректни корисници буџетских средстава су правосудни органи, буџетски фондови, месне заједнице, јавна предузећа, фондови и дирекције основани од стране локалне власти који се финансирају из јавних прихода чија је намена утврђена посебним законом, установе основане од стране Републике Србије, односно локалне власти, над којима оснивач, преко директних корисника буџетских средстава, врши законом утврђена права у погледу управљања и финансирања.

Коришћење јавних средстава подразумева и обавезу локалних власти да успоставе и развију ефикасан и функционалан систем финансијске контроле и управљања ради смањења ризика од неадекватног трошења ових средстава, што изискује изградњу одговарајућег контролног окру-

1 Члан 2. Закона о локалној самоуправи („Сл гласник РС”, бр. 129/2007).

2 Члан 3. наведеног закона.

3 Закон о буџетском систему („Сл гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр.).

жења, управљања ризиком, спровођење контролних активности, информација и комуникација и праћења и процене система.

Државна ревизорска институција је самосталан и независан државни орган, односно највиши државни орган ревизије јавних средстава у Републици Србији.

1. Предмет ревизије

Чланом 2. Закона о Државној ревизорској институцији⁴ дефинисано је да ревизија финансијских извештаја представља испитивање докумената, исправа, извештаја и других информација ради прикупљања довољног, адекватног и поузданог доказа за изражавање мишљења да ли финансијски извештаји субјекта ревизије истинито и објективно приказују његово финансијско стање, резултате пословања и новчане токове, у складу са прихваћеним рачуноводственим начелима и стандардима. У истом члану наведено је да ревизија правилности пословања значи испитивање финансијских трансакција и одлука у вези са примањима и издацима, ради утврђивања да ли су односне трансакције извршене у складу са законом, другим прописима, датим овлашћењима, и за планиране сврхе.

Према члану 9. Закона о Државној ревизорској институцији, **предмет ревизије** су:

- 1) примања и издаци у складу са прописима о буџетском систему и прописима о јавним приходима и расходима;
- 2) финансијски извештаји, финансијске трансакције, обрачуни, анализе и друге евиденције и информације субјекта ревизије;
- 3) правилност пословања субјекта ревизије у складу са законом, другим прописима и датим овлашћењима;
- 4) сврсисходност располагања јавним средствима у целисти или у одређеном делу;
- 5) систем финансијског управљања и контроле буџетског система и система осталих органа и организација које су субјект ревизије ДРИ;
- 6) систем интерних контрола, интерне ревизије, рачуноводствених и финансијских поступака код субјекта ревизије;
- 7) акта и радње субјекта ревизије које производе или могу произвести финансијске ефекте на примања и издатке корисника јавних средстава, имовину државе, задуживање и давање гаранција као и на сврсисходну употребу средстава којима располажу субјекти ревизије;
- 8) правилност рада органа руковођења, управљања и других одговорних лица надлежних за планирање, извођење и надзор пословања корисника јавних средстава;

⁴ Закон о државној ревизорској институцији („Сл гласник РС”, бр. 101/2005, 54/2007 и 36/2010).

9) друге области предвиђене посебним законима.

Осим ревизије финансијских извештаја и правилности пословања, ДРИ спроводи ревизију сврсисходности, коју обавља посебно формиран Сектор сврсисходности, а који има посебан задатак да утврди економичност, ефикасност и ефективност трошења јавних средстава, односно да утврди да ли су остварени планирани циљеви. Дакле, циљ ревизије финансијских извештаја је да се утврде истинитост и објективност приказаног финансијског стања, резултата пословања и новчаних токова, у складу са прихваћеним рачуноводственим начелима и стандардима. Као што је већ наведено, циљ ревизије правилности пословања је да се утврди да ли су пословне трансакције извршене у складу са законом, другим прописима, датим овлашћењима и за планиране сврхе. Међутим, циљ ревизије сврсисходности је да се утврди да ли је субјект ревизије употребио средства у складу са начелима економије, ефикасности и ефективности, као и у складу са планираним циљевима.

Осим наведених врста ревизије, постоји и четврта врста ревизије, која је посебно наглашена у Закону о Државној ревизорској институцији, а то је ревизија одазивних извештаја. Та врста ревизије је веома важна у поступцима који следе након састављања коначног ревизорског извештаја у тзв. послеревизионом периоду.

ДРИ може ревидирати акт о протеклим, текућим, као и о потенцијалним обавезама⁵ и планираном пословању корисника јавних средстава.

У друге контролне облике, а на локалном нивоу, свакако спадају и буџетске инспекције, чији рад треба да буде самосталан и независан, али и систем интерне финансијске контроле (што обухвата и својеврсну „само-контролу“, поштовање процедура и интерна акта као што су упутство о функционисању трезора локалне власти, правилник о буџетском рачуно-

водству, правилник о начину коришћења средстава консолидованог рачуна трезора – КРТ, правилник о повраћају неутрошених средстава и др.).

Аналогно раду ДРИ, локалне службе за буџетску инспекцију, тамо где их има, раде по свом програму и плану, врше контролу пословних књига, извештаја, евиденција и друге документације код корисника буџетских средстава, организација обавезног социјалног осигурања и правних лица из члана 85. Закона о буџетском систему, са циљем да се утврди да ли су средства наменски и законито коришћена, и о томе састављају записник. Ако се контролом утврде незаконитости и неправилности, у записнику се наводи у чему се оне састоје, докази на основу којих су утврђене, предлажу се мере и одређују рокови за њихово отклањање. О поступању по предложеним мерама, контролисани орган или организација су дужни да обавесте буџетског инспектора и приложе доказе о томе.

⁵ Потенцијалне обавезе представљају могуће обавезе које настају на основу прошлих догађаја и чије ће постојање бити потврђено само настанком или ненастанком једног или више неизвесних будућих догађаја који нису у потпуности под контролом субјекта ревизије или су то садашње обавезе које настају на основу прошлих догађаја, али нису признате, јер није вероватно да ће бити захтеван одлив средстава за измирење обавеза или износ обавеза не може да буде довољно поуздано процењен. Руководство је одговорно за идентификацију и доношење одлуке о адекватности рачуноводственог третмана потенцијалних обавеза.

2. Субјекти ревизије

ДРИ обавља ревизију на основу годишњег програма ревизије, који је дужна да усвоји пре краја године за наредну календарску годину. Наведени програм обухвата и одређен број локалних власти. Државна ревизија спроводи ревизију финансијских извештаја завршног рачуна буџета и правилност пословања локалних власти за одређену годину. У том смислу, локалне власти су у истом положају као и други буџетски корисници, односно субјекти ревизије.

Чланом 10. Закона о државној ревизорској институцији дефинисани су **субјекти ревизије**, а то су:

- 1) директни и индиректни корисници буџетских средстава Републике, територијалних аутономија и локалних власти у складу са прописима којима се уређује буџетски систем и систем јавних прихода и расхода;
- 2) организације обавезног социјалног осигурања;
- 3) буџетски фондови основани посебним законом или подзаконским актом;
- 4) Народна банка Србије у делу који се односи на коришћење јавних средстава и на пословање са државним буџетом;
- 5) јавна предузећа, привредна друштва и друга правна лица које је основао директни односно индиректни корисник јавних средстава;
- 6) правна лица код којих директни, односно индиректни корисници имају учешће у капиталу односно у управљању;
- 7) правна лица која су основала правна лица у којима држава има учешће у капиталу, односно у управљању;
- 8) правна и физичка лица која примају од Републике, територијалних аутономија и локалних власти дотације и друга бесповратна давања или гаранције;
- 9) субјекти који се баве прихватањем, чувањем, издавањем и коришћењем јавних резерви;
- 10) политичке странке, у складу са законом којим се уређује финансирање политичких странака;
- 11) корисници средстава ЕУ, донација и помоћи међународних организација, страних влада и невладиних организација;
- 12) уговорна страна у вези са извршењем међународних уговора, споразума, конвенција и осталих међународних аката,

када је то одређено међународним актом или када то одреди овлашћени орган; и

- 13) други субјекти који користе средства и имовину под контролом и на располагању Републике, територијалних аутономија, локалних власти или организација обавезног социјалног осигурања.

Када је реч о правним лицима која су повезана са субјектом ревизије, чланом 11. овог закона дефинисано је да ДРИ може да врши ревизију пословања и код правних лица која послују са субјектима ревизије.

Дакле, у области ревизије ЈЛС у Србији, ДРИ је надлежна за спровођење ревизије у 170 субјеката ревизије, а то се односи на финансијске извештаје и правилност пословања Аутономне покрајине, Града Београда и 22 града у Србији, 122 општине и 24 градске општине, од којих су 17 градске општине Града Београда, пет градске општине Града Ниша и по једна градска општина Града Пожаревца и Града Врања.

У досадашњем раду, ДРИ је својим годишњим програмима ревизије планирала спровођење ревизије одређеног броја ЈЛС, за које је надлежан Сектор за ревизију буџета локалних власти, и објавила извештаје о спроведеним ревизијама, у којима је исказивала недостатке у трошењу буџетских средстава, управљању јавном имовином и недовољном поштовању важећих прописа. У исто време, дате су и препоруке за отклањање откритих неправилности које су локалне власти дужне да отклоне у остављеном року и о томе доставе одазивни извештај.

Годишњи програм ревизије Сектора за ревизију буџета локалних власти припрема се према следећим критеријумима, а они се примењују коришћењем званичних података Министарства финансија, Града Београда и Града Ниша, и то:

- 1) висина остварених расхода;
- 2) маса зарада – исплаћене зараде;
- 3) број запослених;
- 4) податак о томе да ли је обављена екстерна ревизија од стране ДРИ;
- 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.

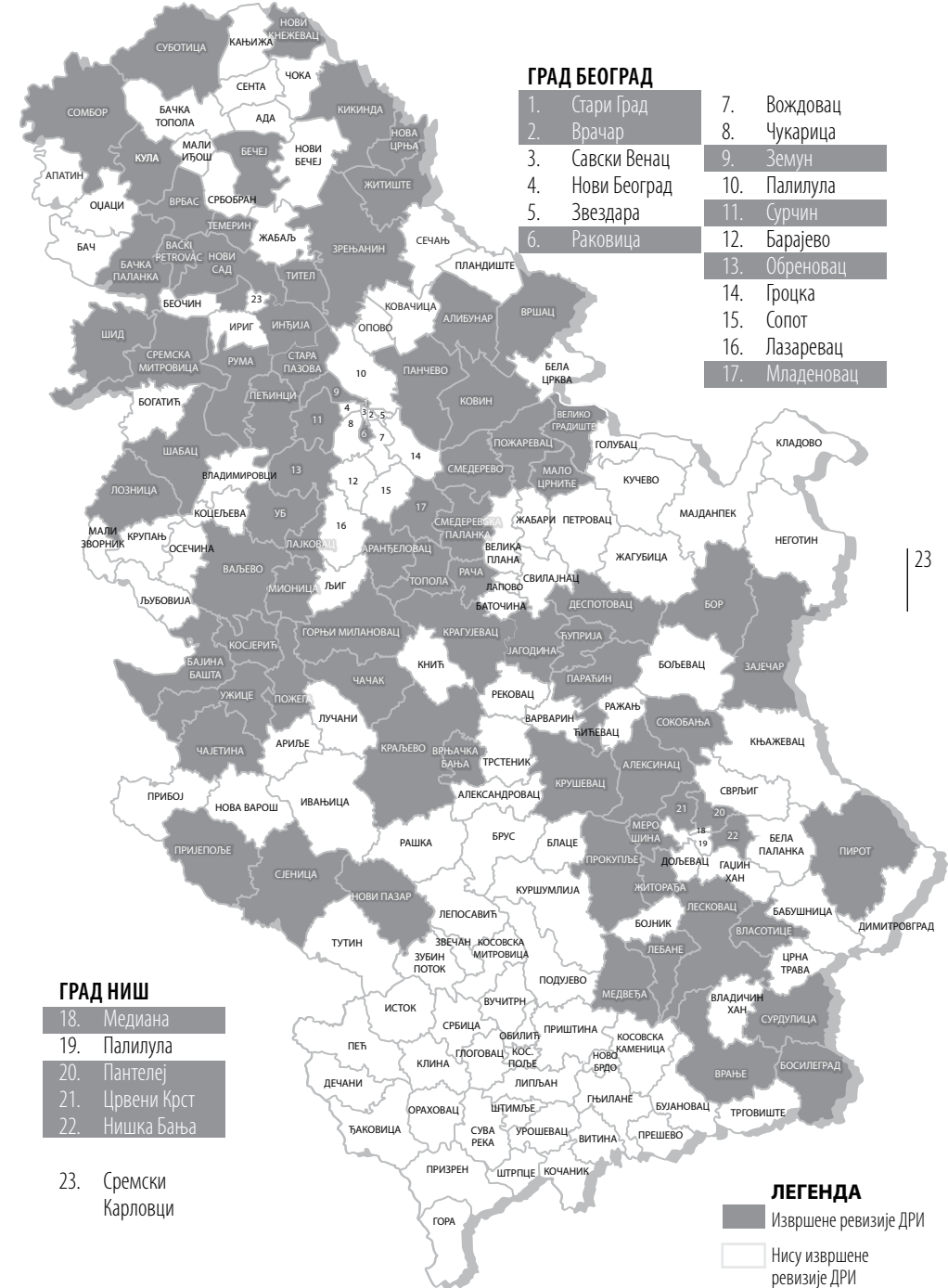
Наведени критеријуми су бодовани одговарајућим поенима, према одређеним интервалима, који су кориговани за процењену фреквенцију материјалности (значајности). Тако добијена сума поена, рангирана је према висини ризика у три групе, једна група за градове, друга за општине, а трећа за градске општине. На основу наведених критеријума формирана је листа локалних власти (редослед), на основу које су изабрани градови, општине и градске општине за спровођење ревизије, а према постојећим капацитетима Сектора за ревизију буџета локалних власти.

Табела бр. 2: Преглед извршених ревизија и ревизија – по годинама и субјектима

Ред. бр.	Субјекти ревизије	Година спровођења ревизије				Укупно	Укупан 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%

Од оснивања, у протеклих четири године ДРИ је извршила 86 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 правилности пословања АП Војводина, 23 града, 51 општине и 11 градских општина. У 2014. години спроведене су ревизије 27 локалних власти, од чега је 20 општина, а седам градских општина (четири градске општине Града Београда и три градске општине Града Ниша).

Мапа бр. 1: Извршене ревизије ДРИ у Србији од 2011. до 2014. године



3. Мишљења и препоруке ДРИ

У првој години рада ДРИ, односно у 2011. години, извршено је 14 ревизија, и то ревизија највећих буџета локалних власти. У 2012. години извршена је 21 ревизија локалних власти, у 2013. години извршене су 24 ревизије, а у 2014. години 27 ревизија локалних власти.

Према датом прегледу, видљиво је да је извршена ревизија финансијских извештаја и правилности пословања Аутономне покрајине Војводине, свих градова Србије, 51 општине, од њих укупно 121, што представља 42%, као и 11 градских општина, од њих укупно 24, што представља 46%. Дакле, укупно су извршене ревизије у 86 локалних власти од њих укупно 170, што представља 51%. Међутим, према финансијским подацима вредности извршења буџета локалних власти, извршена ревизија је обухватила 87% буџета локалних власти, што значи да се на преосталих 49% неревидованих локалних власти односи 13% вредности извршења буџета.

Изражена је велика разлика у висини извршених буџета локалних власти и креће се од најмање вредности буџета градске општине Града Ниша – Нишка бања, која је за 2013 годину имала укупно извршење буџета од 104 милиона динара, па до висине буџета Града Београда, без градских општина, од преко 68 милијарди динара, Аутономне покрајине Војводине од 61 милијарде динара, Града Новог Сада од 15,5 милијарди динара, Града Ниша од 8 милијарди динара, Крагујевца од око 5,6 милијарди динара итд. Ових првих пет највећих вредности буџета локалних власти у Србији имају укупно 159 милијарди динара, што у односу на укупну вредност извршења буџета локалних власти, која је у 2013. години износила преко 295 милијарди динара, чини близу 54% вредности.

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

Ред. бр.	Спроведене ревизије	РЕВИЗОРСКО МИШЉЕЊЕ					ДАТЕ ПРЕПОРУКЕ				
		Финансијски извештаји			Правилност пословања		Укупно дате препор	ОЦЕНА ПРЕДУЗЕТИХ МЕРА			
		Поз. мишљ.	Резерва	Уздрж. за БС	Резерва	Нег. мишљ.		Извршене	У току изврш	Неизвршене	У току оцењив.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	2011.	-	3	11	14	-	213	115	97	1	-
2	2012.	-	8	13	21	-	386	249	137	-	-
3	2013.	-	5	19	24	-	435	283	138	14	-
4	2014.	2	70	-	69	3	471	-	-	-	471
5	2011–2013.	-	16	43	59	-	1.034	647	372	15	-
6	Процент	-	-	-	-	-	100%	63%	36%	1%	-
7	2011-14	2	86	43	128	3	1.505	-	-	-	471
8	Ук. мишљ.	131			131		-	-	-	-	-
9	Процент	1%	66%	33%	98%	2%	-	-	-	-	-

Према наведеним подацима, на основу спроведених ревизија у претходне четири године за ревизију финансијских извештаја локалних власти дато је укупно 131 мишљење и исто толико је дато мишљења у ревизији правилности пословања. ДРИ је у 2014. години имала и ревизије саставних делова финансијских извештаја, тако да је извршила ревизије финансијских извештаја и правилност пословања у 27 локалних власти и, осим 27 извештаја о ревизији, саставила и обелоданила још 45 извештаја о ревизији саставних делова, па је за 2014. годину укупно издала 72 извештаја и изразила 72 мишљења за ревизију финансијских извештаја и исто толико извештаја за ревизију правилности пословања.

Ако се анализирају укупно дата мишљења, видљиво је да су два мишљења (или 1%) изражена као позитивна, 86 мишљења (или 66%) представљају мишљење са резервом, а 43 мишљења (или 73%) јесу уздржана мишљења која су изражена на биланс стања, односно на истинитост, објективност и поузданост исказивања тих билансних позиција.

Разлози за дато уздржано мишљење које се односи на биланс стања су 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.

Без изражавања даље резерве на већ изражена мишљења, скренута је пажња на одређена питања (у 2014. години скренута је пажња код 16 субјеката ревизије), и то на следеће:

- рок за подношење захтева за упис права јавне својине, с обзиром на то да у пословним књигама субјекта ревизије за 2013. годину део непокретности није евидентиран или је евидентиран без адекватних доказа о праву својине;
- усклађивање Правилника о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава организација обавезног социјалног осигурања⁶ са Законом о буџетском систему⁷ и Уредбом о буџетском рачуноводству⁸ у вези са вршењем консолидације свих образаца завршног рачуна;
- Управа за трезор није преузела вођење девизних рачуна буџетских корисника, иако је била обавезна по Закону о буџетском систему;
- део локалних власти није успоставио ефикасан систем интерних контрола у делу уређења тока документације и поступке ауторизације, одобравања, поделу дужности и остале поступке

6 Правилник о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава организација обавезног социјалног осигурања („Сл. гласник РС”, бр. 51/07 и 14/08 – испр.).

7 Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 51/07 и 14/08 – испр.).

8 Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр.125/2003 и 12/06).

у процесу извршења буџета, нити је успоставио ефикасан надзор над радом јавних предузећа, што је као последицу имало многе грешке у евидентирању имовине, посебно код месних заједница, нерегулисање власничких односа и слично.

Укупно је изражено 131 мишљење о правилности пословања локалних власти у периоду 2011–2014. године, од чега је за 128 мишљења (или 98%) дата резерва, а за три мишљења (или 2%) дата је негативна оцена.

Негативне оцене су изражене због стварања обавеза и трошења буџетских средстава супротно законским одредбама, што представља материјално значајне неправилности које се односе на:

- злоупотребе у коришћењу буџетских средстава;
- трошење буџетских средстава за намене које нису одобрене финансијским планом;
- трошење буџетских средстава без валидне (веродостојне) документације о насталој пословној промени;
- трошење буџетских средстава без спроведеног поступка јавне набавке;
- преузете обавезе изнад одобрене апропријације.

Без изражавања даље резерве на већ изражена мишљења, скренута је пажња на одређено питање из Уредбе о коефицијентима за обрачун и исплату плата именованих и постављених лица и запослених у државним органима⁹, којом нису обухваћена именована и постављена лица и запослени у органима градских општина за исплату додатних коефицијената, па је потребно да се наведено питање реши доношењем одговарајућег прописа.

Према наведеним подацима, за претходне четири године дато је 1.505 препорука. Тренутно се могу анализирати препоруке из одазивних извештаја за прве три године, где су дате 1.034 препоруке, од чега су 647 (или 63%) спроведене, 372 (или 36%) су у току спровођења и 15 (или 1%) препорука није спроведено.

9 Уредба о коефицијентима за обрачун и исплату плата именованих и постављених лица и запослених у државним органима („Сл. гласник РС”, бр. 44/2008 – пречишћен текст и 2/2012).

У наредној табели може се уочити да је највећи број препорука, њих 44%, дат у области расхода и издатака, 11% у области биланса стања, 10% у области 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. бр.	Ревизијска област	Укупан број препорука	Извршене препоруке	Извршење у току	Неизвршене препоруке
1	2	3	4	5	6
1	Систем финансијског управљања	106	39	67	-
2	Попис имовине и обавеза	74	31	41	2
3	Биланс стања	109	42	63	4
4	Приходи и примања	68	43	24	1
5	Расходи и издаци	457	344	107	6
6	Јавне набавке	76	57	18	1
7	Припрема и доношење буџета	54	33	21	-
8	Остале препоруке	90	58	31	1
9	УКУПНО:	1034	647	372	15

Спроведећи ревизију у 2014. години ДРИ је дала укупно 471 препоруку ради отклањања неправилности и унапређења усклађености пословања са законима и прописима. Дат је рок за отклањање неправилности од 45 до 90 дана, у зависности од величине субјекта и времена потребног за достављање одазивног извештаја, а законски рок је од 30 до 90 дана.

Највише препорука дато је у области расхода и издатака – 154 или, процентуално, 33% и нефинансијске имовине – 62 или, процентуално, 13%. Знатан број препорука дат је и за области обавеза – 38 или, процентуално, 8%; припреме и доношења буџета – 33 или, процентуално, 7%; финансијског управљања и контроле – 31 или, процентуално, 7% и јавних набавки – 31 или, процентуално, 7%.

Табела бр. 5: Преглед препорука по областима ревизије датих у 2014. години

Ред. бр.	РЕВИЗИЈСКА ОБЛАСТ	Укупно	Учешће
1	2	3	4
1	Финансијско управљање и контрола	31	7%
2	Припрема и доношење буџета	33	7%
3	Приходи и примања	29	6%
4	Расходи и издаци	154	33%
5	Резултат пословања	4	1%
6	Нефинансијска имовина	62	13%
7	Финансијска имовина	30	6%
8	Обавезе	38	8%
9	Капитал	8	2%
10	Попис имовине и обавеза	28	6%
11	Јавне набавке	31	7%
12	Напомене уз финансијске извештаје	0	0%
13	Јавни дуг	0	0%
14	Остало	23	5%
15	УКУПНО	471	100

4. Захтеви ДРИ за покретање прекршајних поступака и пријаве за привредне преступе и кривичне пријаве

Према члану 41. Закона о Државној ревизорској институцији, ДРИ је дужна да без одлагања поднесе захтев за покретање прекршајног поступка, односно поднесе кривичну пријаву надлежном органу, ако у поступку ревизије открије материјално значајне радње које указују на постојање елемената прекршаја, односно кривичног дела. У даљем тексту наведеног закона се наводи да је ДРИ дужна да обавести јавног правобраниоца о случајевима када је радњом субјекта ревизије, односно правног лица које послује са субјектом ревизије, нанета штета јавној имовини. У обе ситуације, споменути органи дужни су да о својим одлукама обавесте ДРИ.

Наведене активности ДРИ прецизније су објашњене у члану 34. Пословника Државне ревизорске институције, у ком је наведено да, ако надлежни врховни државни ревизор утврди да је код субјекта ревизије учињен прекршај или кривично дело, о томе без одлагања обавештава генералног државног ревизора и прилаже му доказе за констатацију садржану у његовом обавештењу.

Ако генерални државни ревизор закључи да наведени докази указују на сумњу да је код субјекта ревизије учињен прекршај или кривично дело, дужан је да без одлагања поднесе захтев за покретање прекршајног поступка, односно кривичну пријаву надлежном органу.

Врховни државни ревизор дужан је да обавести генералног државног ревизора о случајевима када је радњом субјекта ревизије, односно правног лица које послује са субјектом ревизије нанета штета државној имовини, о чему обавештава и јавног правобраниоца.

У наредној табели дат је преглед захтева за покретање прекршајног поступка, пријава за привредни преступ и кривичних пријава, са стањем на дан 15. фебруара 2015. године.

Табела бр. 6: Преглед захтева за покретање прекршајног поступка, пријава за привредни преступ и кривичних пријава

Ред. бр.	Спровођење 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	2014.	107	-	15	122
5	УКУПНО	450	32	80	562

До 31. 1. 2015. године поднето је 450 захтева за покретање прекршајног поступка, 32 пријаве за привредни преступ и 80 кривичних пријава.

Судови су поступали по захтевима и донето је 170 пресуда, од тога су 61 постале правоснажне, а 109 су првостепене. Од донетих пресуда, 166 су осуђујуће пресуде, у три случаја је донето решење о одбачају, а остали поступци су у току.

Код пријава за привредни преступ донето је 10 правоснажних осуђујућих пресуда, три пресуде су првостепене, док су 22 поступка у току.

Код кривичних пријава, 7 лица је поступило по налогу тужиоца и применом начела опортунитета донета су решења о одбачају јер су измирени налози тужиоца. Остали поступци су у току.

5. Одазивни извештаји

Према досадашњем искуству и његовом презентовању, који је ДРИ исказала на разним радионицама, за субјекте ревизије најповољније јесте да побољшају рад интерних контрола, успоставе службу интерне ревизије и повећају степен самоконтроле запослених. На тај начин се постојеће неправилности и неусклађености откривају и отклањају на време. Међутим, ако се не поступи на наведени начин, онда се откривене неправилности и несврсисходности могу отклањати у поступку ревизије, будући да у поступцима спровођења ревизије, ревизори делују превентивно.

Када утврде одређене неправилности или неусклађености и када се увере у њихово постојање, ревизори објасне утврђене чињенице, наведу који пропис је повређен и у којој мери се појавила грешка или неусклађеност. То је одлична прилика за субјект ревизије да отклони откривену неправилности или неусклађености у текућем пословању. Дакле, уколико субјект ревизије отклони неправилност или неусклађеност у току ревизије, тада ревизор у извештају и даље пише налаз и закључак који се односи на годину која се ревидира, али не пише препоруку. Будући да је неправилност или неусклађеност отклоњена, није логично писати препоруку већ се јасно наводи чињеница да је субјект ревизије отклонио наведене неправилности у току ревизије, наравно уз одговарајуће доказе.

Ако се откривене неправилности или неусклађености не отклоне одмах, онда ће одговорна лица субјекта ревизије бити дужна да то отклоне накнадно у остављеном року и то искажу у одазивном извештају који достављају ДРИ. То је обавеза коју одговорна лица субјекта ревизије имају према одредбама Закона о Државној ревизорској институцији.

Наиме, у поступку који следи након обављања ревизије, ревидирани субјект у чијем су пословању биле откривене неправилности или несврсисходности које нису отклоњене током обављања ревизије, дужан је да поднесе ДРИ извештај о отклањању откривених неправилности или несврсисходности (осим ако је у извештају ревизије наведено да су већ у току ревизионог поступка спроведене одговарајуће мере и активности ради отклањања откривених неправилности и несврсисходности). Овај извештај ревидирани субјект мора поднети у року који

одреди ДРИ, у границама од 30 до 90 дана, почев од наредног дана од дана уручења извештаја ревизије.

Чланом 35. Пословника Државне ревизорске институције наведено је да одазивни извештај садржи:

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

Одазивни извештај је јавна исправа, даје се у писаном облику, потписан и оверен печатом од стране одговорног лица ревидираног субјекта. Овај документ, по потреби, подлеже провери веродостојности од стране ДРИ. Проверавање веродостојности одазивног извештаја врши се поређењем тог извештаја са резултатима ревизије.

У члану 36. Пословника Државне ревизорске институције наведено је да провера веродостојности одазивног извештаја јесте провера истинитости навода о мерама исправљања које је предузео субјект ревизије подносилаца одазивног извештаја. У року од осам дана од дана пријема одазивног извештаја надлежни врховни државни ревизор подноси генералном државном ревизору описну оцену о веродостојности одазивног извештаја. Након примања наведене оцене, генерални државни ревизор одлучује да ли се одазивни извештај подвргава ревизији и о томе обавештава врховног државног ревизора писаним путем.

Уколико генерални државни ревизор одлучи да ли се одазивни извештај подвргне ревизији, наведена ревизија спроводи се по поступку предвиђеном за друге ревизије. Циљ ове ревизије је прибављање одговарајућих и довољних доказа за изрицање мишљења о веродостојности одазивног извештаја, што је другачије од циља ревизије финансијских извештаја и правилности пословања.

Ако одазивни извештај није био ревидиран или ако је био ревидиран, али није прибављено довољно доказа за изрицање мишљења о томе да није веродостојан, у даљем поступку се сматра да је одазивни извештај веродостојан. Међутим, ако је ревизијом одазивног извештаја прибављено довољно доказа за изрицање мишљења да одазивни извештај није веродостојан, генерални државни ревизор подноси пријаву

против одговорног лица субјекта ревизије због сумње да је потврдом одазивног извештаја учинило кривично дело.

Дакле, ако ДРИ оцени да одазивни извештај не указује на то да су откривене неправилности или несврсисходности отклоњене на задовољавајући начин, сматра се да корисник јавних средстава крши обавезу доброг пословања. Ако се ради о незадовољавајућем отклањању значајне неправилности или значајне несврсисходности, сматра се да постоји тежи облик кршења обавезе доброг пословања.

Чланом 37. Пословника Државне ревизорске институције дефинисано је да кршење обавезе доброг пословања постоји у следећим случајевима:

- 1) ако одазивни извештај указује на то да откривене неправилности или несврсисходности нису отклоњене на задовољавајући начин;
- 2) ако одазивни извештај који је поднео субјекат ревизије није веродостојан;
- 3) ако субјект ревизије није поднео одазивни извештај у остављеном року.

Ако се ради о кршењу обавеза доброг пословања, ДРИ може истаћи захтев за предузимање мера. Тај захтев упућује органу за који оцени да може у границама своје надлежности предузети мере против корисника јавних средства који крши обавезе доброг пословања.

Међутим, ако је реч о тешком кршењу обавезе доброг пословања, ДРИ о томе обавештава Скупштину. Радно тело Скупштине, надлежно за надзор буџета и других јавних средстава, после обављеног претреса, на који се позива и корисник јавних средстава, у границама своје надлежности доноси закључак о препорукама и мерама које треба предузети због тешког кршења обавезе доброг пословања.

ДРИ упућује позив за разрешење одговорног лица и о томе обавештава јавност, у следећим ситуацијама:

- када је реч о тешком кршењу обавезе доброг пословања;
- у случају да открије материјално значајну радњу, односно документацију код субјекта ревизије која указује на постојање кривичног дела;
- ако у року од 15 дана по уручивању закључка о спровођењу

ревизије ревидирани овлашћеним лицима ДРИ онемогућава отпочињање ревизије;

- ако, током ревизије, од ДРИ овлашћена лица оцене да ревидирани не исказује одговарајућу спремност на сарадњу у спровођењу ревизије, и тада ДРИ издаје налог за подношење исправа које ревидирани мора поднети.

Осим тешког кршења обавезе доброг пословања, ДРИ обавештава Скупштину и о свим претходно наведеним ситуацијама. Међутим, захтев за разрешење лица или више њих ДРИ упућује органу за који оцени да може спровести или отпочети поступак разрешења. Орган којем је био уручен позив за разрешење одговорног лица о позиву мора одлучивати и о својој одлуци обавестити ДРИ у року од 15 дана од дана уручења позива.

У следећем кораку, ако је одазивни извештај веродостојан, надлежни врховни државни ревизор подноси генералном државном ревизору послеревизиони извештај. Послеревизиони извештај садржи:

- 1) навођење ревизије;
- 2) кратак опис неправилности или несврсисходности у пословању због којих је субјект ревизије морао поднети одазивни извештај Институцији о мерама предузетим ради исправљања стања;
- 3) вредновање неправилности, односно несврсисходности из тачке 2) овог става;
- 4) резиме мера које су предузете ради исправљања стања, а исказане у одазивном извештају;
- 5) мишљење о томе да ли су мере за исправљање стања које су исказане у одазивном извештају, задовољавајуће;
- 6) закључак да ли постоји кршење, односно тешка повреда обавезе доброг пословања.

6. Списак најчешће кршених прописа

Према извештајима о ревизији ДРИ највише су кршене одредбе:

- Закона о буџетском систему,
- Закона о локалној самоуправи,
- Закона о финансирању локалне самоуправе,
- Закона о јавним набавкама,
- Закона о платама,
- Закона о планирању и изградњи,
- Закона о јавној својини,
- Закона о спорту,
- Закона о удружењима,
- Закона о јавним предузећима,
- Закона о комуналним делатностима,
- Закона о социјалној заштити,
- Уредбе о буџетском рачуноводству,
- Уредбе о коефицијентима за обрачун и исплату плата запослених у јавним службама итд.

III. РЕВИЗОРСКЕ ОБЛАСТИ

1. Финансијско управљање и контрола

Чланом 2. став 1. тачка 4) Закона о буџетском систему дефинисано је да јавна средства представљају средства на располагању и под контролом Републике Србије, локалних власти и организација за обавезно социјално осигурање.

У истом члану је у тачки 5) наведено да су корисници јавних средстава директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и јавна предузећа основана од стране Републике Србије, односно локалне власти, правна лица основана од стране тих јавних предузећа, правна лица над којима Република Србија, односно локална власт има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у управном одбору, друга правна лица у којима јавна средства чине више од 50% укупних прихода остварених у претходној пословној години, као и јавне агенције и организације на које се примењују прописи о јавним агенцијама.

У тачки 6) истог члана наведено је да су корисници буџетских средстава директни и индиректни корисници буџетских средстава Републике Србије, односно локалне власти.

У члану 81. Закона о буџетском систему наведено је да корисници јавних средстава успостављају финансијско управљање и контролу, који се спроводе политикама, процедурама и активностима са задатком да се обезбеди разумно уверавање да ће своје циљеве остварити кроз:

- 1) пословање у складу са прописима, унутрашњим актима и уговорима;
- 2) реалност и интегритет финансијских и пословних извештаја;
- 3) економично, ефикасно и ефективно коришћење средстава и
- 4) заштиту средстава и података (информација).

Финансијско управљање и контрола обухватају следеће елементе:

- 1) контролно окружење;
- 2) управљање ризицима;
- 3) контролне активности;
- 4) информисање и комуникације и
- 5) праћење и процену система.

Финансијско управљање и контрола организују се као систем процедура и одговорности свих лица у организацији.

За успостављање, одржавање и редовно ажурирање система финансијског управљања и контроле, одговоран је руководилац корисника јавних средстава.

Поред тога, према члану 11. Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору¹⁰, руководилац корисника јавних средстава одговоран је и за:

- 1) одређивање циљева корисника јавних средстава којим руководи, разраду и спровођење стратешких планова, акционих планова и програма за остварење циљева;
- 2) идентификацију, процену и управљање ризицима који прете остварењу циљева корисника јавних средстава, увођењем одговарајућих контрола у складу са међународним стандардима интерне контроле;
- 3) планирање, управљање и рачуноводство јавних средстава;
- 4) придржавање принципа законитости, правилности и здравог финансијског управљања јавним средствима;
- 5) ефективно управљање запосленима и одржавање неопходног нивоа њихове стручности;
- 6) чување и заштиту средстава и информација од губитака, крађе, неовлашћеног коришћења и погрешне употребе;
- 7) успостављање одговарајуће организационе структуре за ефективно остваривање циљева и управљање ризицима;
- 8) успостављање услова за законито и етичко понашање запослених код корисника јавних средстава;

¹⁰ Правилник о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору („Сл. гласник РС”, бр. 99/2011 и 106/2013).

- 9) раздвајање одговорности за доношење, извршавање и контролу одлука;
- 10) увођење интерних правила за финансијско управљање и контролу, путем интерних аката;
- 11) потпуно, исправно, тачно и благовремено евидентирање свих трансакција;
- 12) праћење, ажурирање и предузимање мера за побољшање система за финансијско управљање и контролу, у складу са препорукама интерне ревизије и осталим проценама;
- 13) документовање свих трансакција и послова и обезбеђење ревизорског трага унутар корисника јавних средстава и
- 14) извештавање о стању система за финансијско управљање и контролу.

Руководилац корисника јавних средстава може пренети надлежност за успостављање, одржавање и редовно ажурирање система финансијског управљања и контроле на лице које он овласти. Преношењем одговорности не искључује се и одговорност руководиоца корисника јавних средстава.

Руководиоци унутрашњих организационих јединица корисника јавних средстава одговорни су руководиоцу корисника јавних средстава за активности финансијског управљања и контроле које успостављају у организационим јединицама којима руководе.

Откривени пропусти и неправилности у извршеним ревизијама финансијских извештаја завршног рачуна и правилности пословања локалних власти могу се исказати на примерима наведених елемената финансијског управљања и контроле на следећи начин.

1.1. | **Контролно окружење**

У члану 5. Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору, наведено је да контролно окружење обухвата:

- 1) лични и професионални интегритет и етичке вредности руководства и свих запослених код корисника јавних средстава;
- 2) руковођење и начин управљања;
- 3) одређивање мисија и циљева;

- 4) организациону структуру, успостављање поделе одговорности и овлашћења, хијерархију и јасна правила, обавезе и права и нивое извештавања;
- 5) политике и праксу управљања људским ресурсима и
- 6) компетентност запослених.

Лични и професионални интегритет и етичке вредности руководства и свих запослених код корисника јавних средстава утичу на ефективност осмишљености, управљања и надгледања контроле. На тај начин се овај фактор чини кључним у стварању позитивног контролног окружења. Тако се стварају избори и процене судова руководства, и претварају у стандард и оквир понашања запослених. То значи да се од руководства очекује да искаже позитиван и јасан став и да даје подршку интерној контроли, чиме ће усмеравати запослене у поступцима одлучивања. Етичке вредности запослених треба да буду усаглашене са важећим етичким кодексом.

Руковођење и начин ујрављања значи да руководство корисника буџетских средстава треба да има одговорност у смислу обезбеђења стручности запослених и треба да успостави одговарајуће политике управљања људским ресурсима. Због тога руководство јавног сектора треба да:

- процени ниво знања и вештина потребних за свако радно место на адекватан начин;
- изврши запошљавање лица са потребним знањима и вештинама;
- омогући напредовање у струци у циљу стицања посебних знања и вештина;
- свим запосленима омогући континуирану едукацију.

Одређивање мисија и циљева значи да пословни стил руковођења може бити доста различит с обзиром на различите начине и методе управљања људским ресурсима, пословним средствима, другим ресурсима, као и циљевима корисника јавних средстава. Филозофија и пословни стил представљају начин рада руководства организације у јавном сектору. Често се то назива и „тон са врха“, а он најчешће може да одражава:

- став руководства према интерној контроли, интерној и екстерној ревизији и другим облицима надзора;
- однос руководства према информационом систему, рачуно-

- водственој политици и рачуноводственим начелима, ризицима и њиховој процени и управљању и
- начин руковођења, ефикасност, професионалност, стручност и етичко понашање.

Наведено би управо требало да представља основ за успостављање система финансијског управљања и контроле, јер без позитивног става и „подршке с врха“ сва професионалност, стручност, посвећеност послу и етичко понашање, могу остати непрепознати и неискоришћени („пасти у воду“), а својим носиоцима, у неким случајевима, чак донети више проблема уместо адекватног признања, поштовања па и награде и стимулације.

Организациона сџрукџура представља унутрашњи оквир корисника јавних средстава у коме се пословне активности планирају, извршавају, контролишу и стално надгледају. Организациона структура треба да представља средство које њеном руководству помаже у остваривању постављених циљева. Пошто су циљеви корисника јавних средстава изведени из стратегије, значи да организациона структура треба да прати његову стратегију. Функционална и ефикасна организациона структура треба да буде препознатљива по:

- дефинисаним организационим јединицама и јасно утврђеним односима између њих;
- дефинисаним кључним областима овлашћења и одговорности;
- степену поштовања утврђених политика и поступака;
- одговарајућим нивоима извештавања и
- повременом утврђивању адекватности организационе структуре.

Политике и џракса ујрављања људским ресурсима представљају активности и поступке јавног сектора у вези са управљањем људским ресурсима, а односе се на:

- запошљавање;
- стручно усавршавање;
- оцењивање;
- награђивање; и
- напредовање.

Анализирајући наведене елементе контролног окружења, можемо са сигурношћу закључити да су запослени најважнији фактор контролног окружења. Ако су запослени стручни, искусни и професионални, односно ако су одговорни и поуздани, надокнадиће све пропусте или недостатке, односно све слабости других контрола, па ће финансијски извештаји бити истинити, објективни и поуздани.

Компетентност или стручност подразумева знања, вештине и способности које су потребне за извршавање буџета и планираних задатака, као и за правилно разумевање индивидуалних одговорности. Руководство јавног сектора има одговорност да обезбеди стручност запослених, као и да успостави одговарајуће политике управљања људским потенцијалима.

Приликом утврђивања ефикасности финансијског управљања и контроле, ДРИ је утврдила да, мање или више, код свих локалних власти постоје одређена одступања која се најчешће завршавају у неефикасном трошењу јавних средстава, неизвршавању планираних активности, недовољној заштити имовине и природних ресурса и неусклађености значајних активности са важећим прописима.

Како је већ наведено, контролно окружење је једна од најважнијих компоненти финансијског управљања и контроле коју треба стално креирати и дограђивати, јер на њу знатно утичу функција руководства локалне власти и њених органа, филозофија руковођења и стил рада, организациона структура и дефинисана овлашћења, надлежности и одговорности, начин комуницирања са запосленим и персоналне политике и процедуре.

1.2. | Управљање ризицима

У члану 6. Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору наведено је да управљање ризицима обухвата идентификовање, процену и контролу над потенцијалним догађајима и ситуацијама који могу имати негативан утицај на остварење циљева корисника јавних средстава, са задатком да пружи разумно уверавање да ће ти циљеви бити остварени.

Ради спровођења активности из става 1. овог члана, руководиоца корисника јавних средстава усваја стратегију управљања ризицима, која се ажурира сваке три године, као и у случају када се контролно окружење знатније измени.

Контроле које служе за свођење ризика на прихватљив ниво треба да буду анализиране и ажуриране најмање једном годишње.

Управљање ризицима представља процену ризика, односно представља утврђивање и анализу ризика који знатно утичу на извршавање планираних задатака и остваривање предвиђених циљева. У том смислу, веома је значајно одредити и методе управљања утврђеним ризицима. При утврђивању метода управљања ризицима потребно је да руководство корисника јавних средстава правилно процени и одлучи да ли ће утврђени ризик избећи, прихватити или смањити на прихватљив ниво.

Ризик треба проценити према вероватноћи настанка и могућим ефектима нежељеног догађаја. Вероватноћа настанка означава извесност настанка одређеног нежељеног догађаја у условима нефункционисања контролних активности које су усмерене према елиминисању или смањењу ризика. Вероватноћа настанка одређеног нежељеног догађаја појединачно се процењује за сваки утврђени ризик. Ефекат представља одређени резултат непожељног догађаја који, уколико се догоди, има последице по корисника јавних средстава. Наведени утицај може се изразити као одређена штета или пропуштена прилика која је могла да се оствари, али се није остварила.

Из наведених разлога, процес управљања ризицима можемо разумети као процес утврђивања и реаговања на пословне ризике корисника јавних средстава, што укључује: начин на који руководство процењује значајне ризике, степен њиховог значаја, вероватноћу настанка и карактер мера којима ће управљати процењеним ризицима.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- углавном није израђена Стратегија управљања ризицима у складу са Законом о буџетском систему и Правилником о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање и функционисање система финансијског управљања и контрола у јавном сектору;
- не спроводи се идентификација и анализа ризика са циљем да се они правилно процене и алоцирају;
- не предузимају се одговарајуће мере и контролне активности како би се ризици смањили или елиминисали или како би се њима правилно управљало.

Пошто процес управљања ризицима представља значајну активност руководства локалних власти, код утврђивања ризика и реаговања на пословне ризике и настале резултате, треба на време препознати околности које могу утицати на њихову појаву, а то су:

- веће промене у интерном и екстерном окружењу;
- значајна флукуација запослених;
- увођење новог или модификација постојећег информационог система;
- брзи раст корисника јавних средстава,
- већа задужења и планирање значајнијих задатака;
- увођење нових технологија;
- нове активности и услуге или њихово извршавање у промењеним условима;
- значајна реструктурирања;
- нова саопштења из области рачуноводства итд.

1.3. | Контролне активности

У члану 7. Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору наведено је да контрола обухвата писане политике и процедуре и њихову примену, успостављене да пруже разумно уверавање да су ризици за постизање циљева ограничени на прихватљив ниво дефинисан у процедурама за управљање ризиком, а нарочито:

- 1) процедуре за ауторизацију и одобравање;
- 2) поделу дужности и пренос овлашћења, како би се онемо-

- гућило једном лицу да у исто време буде одговорно за ауторизацију, извршење, књижење и контролне активности;
- 3) систем дуплог потписа, у ком ниједна обавеза не може бити преузета нити може бити извршено плаћање без потписа руководиоца корисника јавних средстава и руководиоца финансијске службе или другог овлашћеног лица;
- 4) правила за приступ средствима и информацијама;
- 5) претходну проверу законитости коју спроводи овлашћено лице које одреди руководиоца корисника јавних средстава;
- 6) процедуре потпуног, исправног, тачног и благовременог књижења свих трансакција;
- 7) извештавање и преглед активности – процену ефикасности и ефикасности трансакција;
- 8) надгледање процедура;
- 9) процедуре управљања људским ресурсима и
- 10) правила документовања свих трансакција и послова везаних за активност корисника јавних средстава.

У ставу 2. истог члана наведено је да контроле морају бити одговарајуће, а трошкови за њихово увођење не смеју превазићи очекивану корист од њиховог увођења.

Контролне активности представљају политике и процедуре које доприносе извршавању директива руководства; нпр. да су предузете потребне мере за превазилажење ризика који угрожавају остваривање планираних циљева. Контролне политике и поступке треба успоставити код: овлашћења и извршења трансакција, сегрегације дужности и одговорности, састављања књиговодствених исправа и приступа имовини и документима.

Процедуре за ауторизацију и одобравање значе да се овлашћења и одобравања могу третирали као одређена ауторизација активности, односно да сваку трансакцију пре њене реализације треба да одобри овлашћено лице. Треба нагласити разлику у ауторизацији коју спроводи руководиоца корисника јавних средстава од одобрења које врше запослени.

Подела дужности и пренос овлашћења, како би се онемогућило једном лицу да у исто време буде одговорно за ауторизацију, извршење, књижење и контролне активности, тј. сегрегација дужности,

у суштини представља адекватно разграничење или раздвајање. На такав начин се жели спречити грешка и/или криминална радња. То се остварује уколико је успостављена одговарајућа сегрегација дужности, односно уколико су одређене дужности додељене различитим лицима, како би били смањени ризици од појаве грешке или погрешних радњи. Лица која имају приступ сталним средствима, залихама или материјалу које могу претворити у новац или приступ новчаним средствима, не би требало да буду задужена за њихово евидентирање.

Међутим, уколико наведено раздвајање дужности није извршено на адекватан начин, могу настати нежељене последице у виду појаве грешака и криминалних радњи, уз постојање могућности да успостављени систем интерне контроле спречи њихово откривање. Раздвајање дужности огледа се у следећим примерима:

- раздвајање пословне одговорности или пословних функција у одељењима, одсецима и службама од вођења одговарајућих евиденција;
- разграничење обавезе руковања имовином и чувања имовине од одговорности њиховог јединственог и правилног рачуноводственог евидентирања;
- раздвајање овлашћења за одобрење трансакција од управљања имовином (стална средства, новчана средства, материјал и сл.);
- раздвајање дужности администрирања ИТ од дужности корисника ИТ апликација и слично.

Раздвајање дужности је од посебне важности, како на нивоу локалних власти тако и код свих корисника јавних средстава, па и оних који имају мали број запослених (на пример месне заједнице) или оних у којима имамо знатно већи број запослених који се сматрају носиоцима основне делатности у односу на број пратећег и помоћног особља (на пример, школе). При томе је потребно да пре свега руководиоцима корисника јавних средстава буде јасно да нису они искључиви доносиоци одлука већ да за то постоје и други органи (у поменутих примерима савети месних заједница и школски одбори), те да се њихова одговорност, у овом сегменту, огледа управо у томе да обезбеде функционисање система и превентивну и корективну контролу, а не да буду искључиви доносиоци и спроводиоци одлука.

Правила за њискују средсџвима и информџацијама представљају имовинску безбедност која се односи се на заштиту имовине или ограничавање приступа постојећим ресурсима и важним информацијама ради умањења ризика од могућих штета, губитака или других облика неовлашћене употребе. То значи да имовина може бити оштећена, украдена или злоупотребљена, а информације уништене, измењене или прилагођене, што битно утиче на адекватно функционисање корисника јавних средстава. Дакле, пажњу треба усмерити на заштиту компјутерске опреме, апликације, датотеке и слично. Истовремено, треба успоставити и физичку контролу и заштиту приступа ИТ ресурсима.

Контролне активности садрже све политике и поступке који су саставни део контролног окружења, али и оне које је креирало руководство корисника јавних средстава, због извршавања законски утврђених буџета и планираних активности, задатака, програма и циљева пословања. Контролни поступци обухватају следеће:

- упоређивање остварених резултата са планираним износима,
- проверавање формалне, рачунске и суштинске тачности рачуноводствене документације,
- одобравање рачуноводствене документације,
- провера правилног рачуноводственог третирања одобрене рачуноводствене документације,
- упоређивање помоћних обавезних књига са главном књигом,
- вођење и анализа синтетичких рачуна и бруто биланса,
- упоређивање података из властите евиденције са подацима из других, најчешће спољних извора,
- упоређивање резултата пописа средстава и извора средстава,
- потраживања, дуговања и новчаних средстава са рачуноводственим евиденцијама,
- контрола и ограничавање непосредног приступа средствима и евиденцијама,
- извештавање надлежних законодавних тела и других органа о оствареним финансијским резултатима, извршеним активностима и постигнутим циљевима и
- други облици прегледа, одобравања и усаглашавања.

Контролне активности се одвијају на нивоу корисника јавних средстава, обухватају све његове нивое и функције.

Правила документовања свих трансакција и послова везаних за активност корисника јавних средстава подразумевају одговарајућу рачуноводствену документацију, односно постојање одговарајућих исказа помоћу којих се врши потврда, документовање и евидентирање извршене трансакције. То се односи на следеће рачуноводствене документе:

- улазне рачуне,
- привремене и коначне ситуације,
- платне листе,
- одлуке надлежних органа,
- уговоре,
- помоћне обавезне књиге,
- главну књигу и слично.

Наведена рачуноводствена документација треба да садржи све потребне информације о насталим пословним догађајима; да омогући њихов пренос у главну књигу, финансијске извештаје и одговарајуће обелодањивање; и да пружи адекватну основу за све облике одговарајуће контролне процедуре, упоређивања и усаглашавања.

Надгледање процедура представља континуирану и сталну активност корисника јавних средстава. Према начину деловања и врсти обликовања, постоје две врсте или категорије контролних активности, и то:

- (1) **превенџивне контроле**, које се одвијају истовремено са извршавањем трансакције и имају задатак да спрече настапак или деловање одређене неправилности, грешке или другог облика деформације. Примера за превентивне контроле има више и они се односе на све трансакције које се извршавају, уз истовремено контролисање:
 - припреме и израде стратешких и других значајних докумената, програма и пројеката;
 - припреме, израде, доношења и извршења буџета;
 - обављања пописа имовине;
 - припреме тендера, спровођења процедуре избора најповољнијег понуђача, уговарања и извршавања уговорених обавеза;
 - процеса креирања пословне документације, њене обраде, евидентирања и извештавања о трансакцијама, квалитета пружених услуга итд.

- (2) **корективне контроле**, које се одвијају накнадно, након завршетка одређене пословне трансакције и имају задатак да открију и искажу деловање одређене неправилности, грешке или другог облика настале деформације с циљем да се утврде и елиминишу њене негативне последице и да се њено деловање спречи у наредном периоду. Исто тако, примера за корективне контроле има више и они се односе на све извршене трансакције које се накнадно контролишу, и то:

- већ наведене процесе доношења и извршења буџета, пописа, набавки, евидентирања и извештавања, ниво пружених услуга,
- контролу разних обрачуна (плата, накнада, ренти и других прихода и приспелих обавеза),
- контролу пословања, имовине, коришћења ресурса и др.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- нису адекватно успостављене сегрегација дужности, надлежности и одговорности;
- код дела улазних рачуна и ситуација нису спроведени одговарајући интерни контролни поступци, у смислу потврде њихове формалне, рачунске и суштинске тачности;
- јавна предузећа нису доставила своје програме пословања оснивачу на сагласност у предвиђеном року и нису ускладила финансијске планове са извршеним променама Одлуке о буџету;
- имовина јединица локалних власти није у потпуности и појединачно идентификована, правилно евидентирана и интегрално представљена, што се посебно односи на примену Закона о јавној својини;
- попис није потпуно извршен кроз фазе припреме, спровођења пописа и извештавања о попису;
- попис није свеобухватан, јер није пописана целокупна имовина јединица локалних власти;
- не врши се обрачун и упоређивање књиговодственог са стварним стањем и не задужују се рачунопологачи одговарајућим средствима;
- не врши се анализа наплативости и надокнадивости потраживања и застарелости обавеза и
- није у довољној мери извршена оптимална сегрегација функционалних одговорности, па се понекад „помешају“ надлежности скупштинске и извршне власти.

1.4. Информације и комуникације

У члану 8. Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору, наведено је да информисање и комуникација обухватају:

- 1) идентификовање, прикупљање и дистрибуцију, у одговарајућем облику и временском оквиру, поузданих и истинитих информација које омогућавају запосленима да преузму одговорности;
- 2) ефективно комуницирање, хоризонтално и вертикално, на свим хијерархијским нивоима корисника јавних средстава;
- 3) изградњу одговарајућег информационог система који омогућава да сви запослени имају јасне и прецизне директиве и инструкције о њиховој улози и одговорностима у вези са финансијским управљањем и контролом;
- 4) коришћење документације и система тока документације који обухвата правила бележења, израде, померања, употребе и архивирања документације;
- 5) документовање свих пословних процеса и трансакција ради израде одговарајућих ревизорских трагова за надгледање (надзор);
- 6) успостављање ефективног, благовременог и поузданог система извештавања, укључујући нивое и рокове за извештавање, врсте извештаја који се подносе руководству и начин извештавања у случају откривања грешака, неправилности, погрешне употребе средстава и информација, превара или недозвољених радњи.

Наглашавамо да рачуноводствени систем представља основну претпоставку за ефикасно функционисање система рачуноводственог информисања. Њега чине запослени, сви предвиђени поступци, технички уређаји и успостављене евиденције које користе корисници јавних средстава за стварање рачуноводствене информације, као и пренос информација до доносилаца одлука, корисника услуга и шире јавности. Због тога корисник јавних средстава треба да има релевантне информације о свим битним интерним и екстерним догађајима и активностима, и то у финансијском и нефинансијском облику.

Развијен информациони систем подразумева успостављање адекватног рачуноводственог система помоћу којег се врши евидентирање трансакција, контролише пословање, штити имовина и припремају финансијски извештаји. На тај начин рачуноводствени систем обухвата све методе и еви-

денције које су успостављене и дизајниране да:

- идентификују, обраде и евидентирају све битне трансакције;
- трансакције опишу благовремено и јасно — да би била извршена њихова правилна класификација и да би били припремљени финансијски извештаји; и
- трансакције вреднује и омогући евидентирање одговарајућег износа.

Спровођењем ревизије анализира се успостављени рачуноводствени систем са становишта функционисања интерне контроле и одговарајуће документације. За ревизора су веома битне критичне тачке које се односе на обраду података (мењање информација) — почевши од прикупљања, обраде и евидентирања, па све до сумирања у главној књизи и финансијског извештавања. Због тога су контролне активности значајне, јер треба да осигурају да рачуноводствени систем обухвати све битне пословне догађаје и да сви пословни процеси који модификују финансијску информацију не уносе грешку или неправилност. Сви значајни пословни догађаји и главни токови информација треба да буду адекватно документовани.

Другим речима и најсавршенији информациони систем мора бити благовремено „нахрањен” апсолутно исправним и комплетним документима и подацима који ће дати праву слику свих пословних догађаја и процеса, као и рачуноводствених промена.

Уз прикупљање и обраду релевантних информација и ефикасног информационог система потребно је на нивоу корисника јавних средстава успоставити ефективну комуникацију, помоћу које ће запослени (интерно) од руководства примити потпуно јасну поруку о властитој одговорности, значају и улози у финансијском управљању и контроли, као и све друге важне информације. Исто тако, потребно је остварити ефективну комуникацију са спољним странама — вишим нивоима власти, добављачима, корисницима јавних услуга, грађанима итд. Дакле, комуникација треба да буде успостављена унутар корисника јавних средстава и између њих и њиховог окружења, при чему запослени треба да схвате властиту улогу у финансијском управљању и контроли.

На основу наведеног може се разумети да рачуноводствени систем и систем комуницирања обухватају посебне групе трансакција, као што су:

- обрачун прихода,
- наплата потраживања,

- настанак и плаћање обавеза,
- уговарање и капитално улагање,
- попис и срањњење имовине,
- потраживања и обавезе и
- друге врсте реализација и обрачуна.

За све наведене групе трансакција рачуноводствени систем треба да задовољи основне циљеве ревизије: постојање, комплетност, тачност, евидентирање према одговарајућем обрачунском периоду, правилну класификацију и тачно сумирање. Због тога је видна разлика у успостављеним рачуноводственим системима и системима комуницирања између корисника јавних средстава са мањим односно већим укупним капацитетима.

Мањи корисници јавних средстава имају мањи број трансакција, једноставне системе које опслужује мањи број лица и могу лакше имати одговарајући рачуноводствени и комуникациони систем. Већи корисници јавних средстава изискују веће и сложеније рачуноводствене и комуникационе системе који треба да имају дефинисане одговорности, надлежности и обавезе, као и адекватне поступке у писаној форми.

Важно је нагласити потребу за постојањем јединственог система информације и комуникације свих корисника јавних средстава, како на нивоу и у оквиру јединица локалне самоуправе тако и на вишим нивоима власти. То даље указује на потребу да се усагласе и униформишу информациони системи који су у пракси често толико разнолики да онемогућавају како директан проток информација тако и њихово концентрисано и консолидовано сагледавање, праћење и анализу.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- код дела јединица локалних власти нису успостављене помоћне књиге и евиденције;
- нису дефинисане или нису правилно дефинисане рачуноводствене политике или, ако су дефинисане, недоследно се спроводе;
- бројни су примери неправилних класификација, погрешних третирања прихода, прилива, расхода и издатака, бројних сторнирања, непотпуних података о евидентираној трансакцији, погрешних закључних књижења, погрешног исказивања финансијског стања и резултата пословања и других пропуста;

- понекад се идентификују и евидентирају непотпуне и недовољно документоване трансакције;
- део обавеза локалних власти није исказан или се погрешно разграничава по обрачунским периодима;
- код одређених локалних власти није уравнотежен однос између средстава и њихових одговарајућих извора;
- наведени и други пропусти и неправилности знатно утичу на правилно исказивање ефеката свих трансакција у финансијским извештајима и
- кључни проблем у рачуноводственом систему представљају различити, непоуздани и неадекватни апликативни софтвери који служе за евидентирање књиговодствених трансакција.

Информациони систем идентификује, прикупља, анализира, обрачунава, класификује, евидентира, сумира пословне промене и друге догађаје и извештава о њима и зато треба да буде правилно успостављен, ефикасан и подложен континуираном мониторингу.

1.5. | Праћење и процена система

У члану 9. Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору наведено је да праћење и процена система обухвата увођење система за надгледање финансијског управљања и контроле проценом адекватности и његовог функционисања.

Праћење и процена система се обавља:

- текућим увидом,
- самопроцењивањем и
- интерном ревизијом.

Праћење и процена система представља стални процес праћења, контроле квалитета рада система интерне контроле и одговарајуће успешности, који се остварују праћењем и/или независним проценама. Праћење спровођења планираних активности врши се стално, а учесталост и обим независне процене зависе од процене ризика и ефикасности пословања корисника јавних средстава.

Међутим, када корисници јавних средстава успоставе, креирају и дизајнирају интерни контролни систем, то представља добру основу за његово ефикасно функционисање, али то није једина и довољна основа, односно није гаранција да ће, по природи ствари, планирани циљеви и бити остварени. Због тога се успоставља и одговарајући надзор над функционисањем контрола, који треба да процени адекватност успостављених интерних контрола, њихово функционисање и предузимање потребних корективних активности.

Успостављање интерних контрола у искључивој је надлежности руководства корисника јавних средстава, као што је у њиховој надлежности и надзор над контролама.

Руководство корисника јавних средстава треба да врши континуирану проверу релевантности, ефикасности и функционисања интерне контроле и према властитој процени, али и према одредбама важећих прописа треба формирати интерну ревизију. Број запослених интерних ревизора зависи од величине корисника јавних средстава. Сасвим је логично да за веће кориснике јавних средстава, треба и већи број интерних ревизора. Када се испостави да мањи корисници јавних средстава из разних разлога не могу самостално успоставити интерну ревизију, логично је да ће се то питање решавати у надлежним министарству заједно за више таквих корисника.

Осим информација које би долазиле од интерне ревизије, за руководство корисника јавних средстава треба да буду важне информације које долазе од запослених, као и информације из окружења.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- најчешће се не врши одговарајући мониторинг, као стални надзор над спровођењем контролних активности и планираних мера од стране руководства локалних власти и
- код већег дела локалних власти није успостављена интерна ревизија, као и буџетска инспекција, чиме се слаби функција интерне финансијске контроле, као и укупна ефикасност у спровођењу планираних активности, задатака и мера.

Успостављање ефикаснијег мониторинга, континуираног процеса надгледања спровођења активности, задатака и донесеног буџетског оквира

и остваривање планираних циљева пословања локалних власти, главни је задатак и обавеза председника општине и градоначелника. Истовремено, председник општине и градоначелник искључиво су одговорни за успостављање, дизајнирање, функционисање и ефикасност интерног контролног система локалних власти и ту одговорност не могу пренети на друга лица.

2. Припрема и доношење буџета

Чланом 92. Устава Републике Србије¹¹ одређено је да аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе имају буџете у којима морају бити исказани сви приходи и расходи којима се финансирају њихове надлежности. Законом се утврђују рокови у којима буџет мора бити усвојен и начин привременог финансирања. Законом о буџетском систему уређује се планирање, припрема, доношење и извршење буџета аутономних покрајина и јединица локалне самоуправе.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 101/2011, 93/2012 ... 108/2013);
- Закон о буџету Републике Србије за 2013. годину („Сл. гласник РС”, бр. 114/2012 и 59/2013);
- Фискална стратегија за 2013 са пројекцијама за 2014. и 2015. годину („Сл. гласник РС”, бр. 116/2012);
- Упутство за припрему одлуке о буџету локалне власти.

У члану 3. Закона о буџетском систему наведено је да буџетски систем чине буџет Републике Србије, буџет локалних власти и финансијски планови организација за обавезно социјално осигурање.

Интегритет буџетског система обезбеђује се:

- заједничким правним основом,
- јединственом буџетском класификацијом,
- употребом јединствене буџетске документације за израду нацрта буџета,

¹¹ Устав Републике Србије („Сл. гласник РС”, бр. 98/2006).

- јединственим системом буџетског рачуноводства,
- јединственим критеријумима за буџетску контролу и ревизију,
- преносом статистичких извештаја и података са једног нивоа буџета на други и
- начелима на којима се заснива буџетски поступак, у складу са овим законом.

Буџетски систем треба да оствари следеће циљеве, и то:

- укупну фискалну одрживост и контролу, која подразумева спровођење политика уз свеобухватну контролу укупних буџетских средстава кроз успостављање ограничења на расходе и издатке који су загарантовани законом;
- алокацијску ефикасност, која подразумева могућност успостављања приоритета унутар буџета;
- техничку или оперативну ефикасност, која подразумева коришћење буџетских средстава и могућност њихове примене са што нижим трошковима.

Приоритетни буџетски циљеви у припреми и извршењу буџета су и макро-економска стабилност, ниска инфлација, економски развој, подстицање регионалног развоја и смањење финансијског ризика Републике Србије.

Приликом припреме и извршења буџета морају се поштовати следећа начела:

- ефикасности,
- економичности,
- ефективности,
- јавности,
- потпуности,
- тачности и
- јединствене буџетске класификације.

Буџетски приходи и примања морају бити у равнотежи са буџетским расходима и издацима. Корисник буџетских средстава може стварати обавезе и користити буџетску апропријацију до износа утврђеног за поједину намену у буџету, односно до износа апропријације утврђене у оквиру програма.

Скупштина локалне власти доноси одлуку о буџету локалне власти. За извршење буџета локалне власти надлежни извршни орган локалне власти одговара скупштини локалне власти.

2.1. Припрема буџета

Чланом 28. Закона о буџетском систему регулисано је да се буџет састоји из општег и посебног дела.

Општи део буџета обухвата:

- рачун прихода и расхода и нето набавку нефинансијске имовине; буџетски суфицит, односно дефицит;
- укупни фискални суфицит, односно фискални дефицит;
- рачун финансирања, односно предлог за коришћење суфицита, а у случају дефицита – изворе за његово финансирање исказане и квантификоване појединачно по врстама извора;
- преглед планираних капиталних издатака буџетских корисника за текућу и наредне две буџетске године и
- сталну и текућу буџетску резерву.

Посебни део буџета исказује финансијске планове директних корисника буџетских средстава, према начелу поделе власти на законодавну, извршну и судску. Финансијски планови укључују расходе и издатке директног корисника буџетских средстава, у складу са економском класификацијом, функционалном класификацијом и класификацијом према изворима финансирања.

Посебни део буџета може бити исказан по програмској класификацији, којом се приказују циљеви, очекивани резултати, активности и средства потребна за остваривање наведених циљева.

Чланом 112. став 1 Закона о буџетском систему предвиђено је да се одредбе овог закона које се односе на програмски део буџета (из члана 2. тачка 58) истог закона) примењују поступним увођењем за поједине кориснике средстава буџета Републике Србије, а у целини од доношења закона о буџету Републике Србије и одлука о буџетима локалне власти за 2015. годину.

2.2. Буџетска класификација

Чланом 28. Закона о буџетском систему регулисано је да се буџет припрема и извршава на основу система јединствене буџетске класификације.

Буџетска класификација обухвата:

- економску класификацију прихода и примања,
- економску класификацију расхода и издатака,
- организациону класификацију,
- функционалну класификацију,
- програмску класификацију и
- класификацију према изворима финансирања.

У припреми буџета јединице локалне самоуправе су у обавези да примењују стандардни класификациони оквир.

Стандардни класификациони оквир и контни план за буџетски систем са садржајем конта у контном плану, који је сачињен у складу са међународном ГФС методологијом (Статистика државних финансија), уређен је Правилником о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем.

Економска класификација прихода и примања исказује приходе и примања на основу прописа, другог акта заснованог на закону или уговора који одређују изворе прихода, односно примања. Економска класификација расхода и издатака исказује појединачна добра и услуге и извршена трансферна плаћања.

Програмска класификација исказује примања и издатке према задацима и активностима корисника буџетских средстава који се спроводе у циљу ефикасног управљања средствима по предложеним програмима, а који доприносе остварењу стратешких циљева у складу са економском политиком земље. Стратешке области су области у оквиру којих корисник буџетских средстава пружа услуге и обавља активности средствима распоређеним у његовом финансијском плану. Главни програм је општи програм који је део стратешке области и спроводи се преко једног или више програма који су у надлежности једног или више корисника буџетских средстава. Програм је део главног програма и у надлежности је само једног корисника буџетских средстава, има јасно одређене специфичне циљеве и показатеље успешности и делотворности који доприносе остварењу општих циљева главног програма.

Организациона класификација исказује издатке по корисницима средстава са расподелом апропријација између корисника и организована је по хијерархији, у складу са буџетом Републике, буџетима локалних вла-

сти, као и финансијским плановима организација обавезног социјалног осигурања.

Функционална класификација исказује издатке по функционалној намени за одређену област и независна је од организације која ту функцију спроводи. Корисник средстава може обављати активности у оквиру једне или више функција. Више корисника средстава могу имати исту функционалну класификацију. Класификација функција из става 1. овог члана је у складу са класификацијом државних функција коју је донело Статистичко одељење Уједињених нација (УНСД).

Класификација издатака према изворима финансирања исказује примања и издатке према потребама обављања одређених активности или остваривању одређених циљева, у складу са посебним прописима. Класификација издатака према изворима финансирања повезује изворе финансирања са конкретним расходима и издацима.

2.3. | Утврђивање суфицита и дефицита

Износ укупног фискалног суфицита и начин његовог распоређивања утврђује се одлуком о буџету локалне власти.

Износ укупног фискалног дефицита и начин његовог финансирања утврђује се одлуком о буџету локалне власти.

Консолидовани буџет опште државе и укупни фискални суфицит, односно укупни фискални дефицит опште државе утврђује се у Фискалној стратегији.

2.4. | Буџетски календар

15. јун — Влада усваја Фискалну стратегију и доставља је Народној скупштини на разматрање, као и локалној власти;

5. јул — министар доставља упутство за припрему одлуке о буџету локалној власти.

2.5. | Календар буџета локалне власти

1) 1. август — 1. септембар — директни корисници средстава

буџета локалне власти достављају предлог финансијског плана локалном органу управе надлежном за финансије за буџетску и наредне две фискалне године;

- 2) 15. октобар — локални орган управе надлежан за финансије доставља нацрт одлуке о буџету надлежном извршном органу локалне власти;
- 3) 1. новембар — надлежни извршни орган локалне власти доставља предлог одлуке о буџету скупштини локалне власти;
- 4) 20. децембар — скупштина локалне власти доноси одлуку о буџету локалне власти;
- 5) 25. децембар — локални орган управе надлежан за финансије доставља министру одлуку о буџету локалне власти.

Рокови представљају крајње рокове у буџетском календару.

Ако сада анализирамо праксу у погледу поштовања рокова у буџетском календару (члан 31. Закона о буџетском систему), за које и сам поменути закон каже да су крајњи, можемо рећи да у 2014. години већина рокова није испоштована. На пример, Фискална стратегија за буџетску 2015. годину и наредне две фискалне године није ни донета до 15. јуна 2014. године, па сходно томе ни достављена Народној скупштини на разматрање, као ни локалној власти. Министар финансија није доставио Упутство за припрему одлуке о буџету локалне власти за 2015. годину са пројекцијама за 2016. и 2017. годину до 5. јула 2014. године, већ је то упутство усвојила, својим закључком, Влада Републике Србије тек 14. новембра 2014. године. Сходно померању наведених и других рокова у буџетском календару, између осталог, ни одлуке о буџетима неких локалних власти нису донете у законском року до 20. децембра 2014. године већ нешто касније. У поменутом упутству се, између осталог, наводи и да је Министарство финансија приступило изради нацрта закона о изменама и допунама Закона о буџетском систему, којим ће, између осталог, бити измењена и фискална правила (члан 27е).

2.6. | **Достављање предлога одлуке о буџету локалне власти**

Надлежни извршни орган локалне власти доставља скупштини локалне власти предлог одлуке о буџету локалне власти.

2.7. | **Препорука локалним властима**

Министар доставља локалним властима Фискалну стратегију.

Локални орган управе надлежан за финансије обавештава директне кориснике средстава буџета локалне власти о основним економским претпоставкама и смерницама за припрему буџета локалне власти, а директни корисник средстава локалне власти индиректне кориснике средстава буџета локалне власти.

2.8. | **Упутство за израду одлуке о буџету локалне власти**

Министарство доставља локалној власти упутство за израду одлуке о буџету локалне власти.

Упутство садржи:

- 1) основне економске претпоставке и смернице за припрему одлуке о буџету локалне власти;
- 2) методологију израде одлуке о буџету локалне власти и
- 3) методологију израде предлога финансијског плана корисника средстава буџета локалне власти.

Уколико одлука о буџету локалне власти буде супротна смерницама из упутства Министарства у делу којим се локалној власти дају смернице за планирање масе средстава за плате, броја запослених и субвенција у одлуци о буџету, министар може привремено обуставити пренос трансферних средстава из буџета Републике Србије, до момента док се одлука о буџету не усклади са упутством.

По добијању фискалне стратегије, локални орган управе надлежан за финансије доставља директним корисницима средстава буџета локалне власти упутство за припрему буџета локалне власти.

Упутство садржи:

- 1) основне економске претпоставке и смернице за припрему нацрта буџета локалне власти;
- 2) опис планиране политике локалне власти;
- 3) процене прихода и примања и расхода и издатака буџета локалне власти за буџетску и наредне две фискалне године;
- 4) обим средстава који може да садржи предлог финансијског плана директног корисника средстава буџета локалне власти

за буџетску годину, са пројекцијама за наредне две фискалне године;

- 5) смернице за припрему средњорочних планова директних корисника средстава буџета локалних власти и
- 6) поступак и динамику припреме буџета локалне власти и предлога финансијских планова директних корисника средстава буџета локалне власти.

2.9. Припрема и достављање предлога финансијских планова корисника средстава буџета локалне власти

На основу упутства за припрему нацрта буџета локалне власти, директни корисници средстава буџета локалне власти израђују предлог финансијског плана и достављају га локалном органу управе надлежном за финансије.

Предлог финансијског плана обухвата:

- расходе и издатке за трогодишњи период, исказане по буџетској класификацији и
- детаљно писано образложење расхода и издатака, као и извора финансирања.

Предлог финансијског плана буџетског корисника подноси се у износу једнаком износу обима средстава прве године средњорочног оквира расхода, дефинисаног у фискалној стратегији.

Делови предлога финансијског плана састоје се из писаног објашњења, које обухвата и образложење, средњорочну квантификацију и процену ефеката нових политика и инвестиционих приоритета.

Индиректни корисници средстава буџета локалне власти обавезни су да припреме предлог финансијског плана на основу смерница које се односе на буџет локалне власти.

Директни корисници средстава буџета локалне власти обавезни су да, у складу са смерницама и у роковима које прописује надлежни извршни орган локалне власти, траже од индиректних корисника буџетских средстава за које су одговорни да доставе податке неопходне за израду предлога финансијског плана директног корисника буџетских средстава.

Локални орган управе надлежан за финансије може да тражи непосредно од индиректних корисника буџетских средстава податке о финансирању корисника који су неопходни за припрему предлога буџета локалне власти.

2.10. Утврђивање предлога буџета

Локални орган управе надлежан за финансије доставља нацрт одлуке о буџету локалне власти надлежном извршном органу локалне власти и истовремено упознаје грађане са нацртом одлуке о буџету.

Рок за ову радњу је 15. октобар, што није могло бити учињено у 2014. години из већ наведених разлога. Обезбеђивање учешћа грађана и уопште шире јавности у процесу доношења буџета јединица локалне самоуправе, због транспарентности овог процеса, посебно је важно управо на који начин се то чини у пракси. Уобичајено је да се то чини у штампаним локалним медијима, евентуално и ретко на зборовима грађана по месним заједницама, штампањем краћих садржаја одлуке о буџету и дистрибуцијом на кућне адресе грађана и слично. Међутим, питање је колико уопште у пракси, грађани па чак и одборници локалних скупштина, стварно учествују и утичу на доношење буџета ЈЛС, или се све завршава на релацији стручне службе – функционери извршне и законодавне власти.

Надлежни извршни орган локалне власти може да тражи од локалног органа управе надлежног за финансије додатне информације или објашњења која се односе на нацрт одлуке о буџету локалне власти.

Надлежни извршни орган локалне власти утврђује предлог одлуке о буџету локалне власти и обавезно га доставља скупштини локалне власти, у року утврђеном буџетским календаром.

Уколико надлежни извршни орган локалне власти не достави предлог одлуке о буџету скупштини локалне власти у року утврђеном буџетским календаром, скупштина локалне власти може донети буџет.

Управо у периоду од 15. октобра (нацрт одлуке о буџету), преко 1. новембра (предлог одлуке о буџету), до 20. децембра (доношење одлуке о буџету) требало би формално, али и практично да се одвија одговарајући облик расправе о буџету ЈЛС, уз укључивање што већег броја грађана и

уопште актера у тај процес. Наведени процес мора бити отворен, транспарентан и партиципативан у односу на различите актере, како оне који на директан или индиректан начин доприносе остваривању прихода и примања буџета тако и оне који учествују и за задовољење чијих потреба се извршавају његови расходи и издаци.

2.11. | Доношење буџета

Скупштина локалне власти доноси одлуку о буџету локалне власти.

2.12. | Ограничења код доношења буџета

Измена предлога буџета коју врши скупштина локалне власти, мора бити у оквиру максимума укупног фискалног дефицита утврђеног у предлогу буџета надлежног извршног органа локалне власти.

Суфицит утврђен у предлогу буџета надлежног извршног органа локалне власти, не може се користити за повећање расхода и издатака предложених буџетом.

Предлог за смањење прихода, мора да садржи мере за увећање других прихода или умањење расхода и издатака за исти износ.

Предлог за увећање расхода и издатака, мора да садржи мере за увећање прихода или умањење других расхода и издатака за исти износ.

2.13. | Објављивање буџета

Одлуке о буџетима локалне власти објављују се у службеним гласилима локалне власти.

2.14. | Фискална година и привремено финансирање

Буџет се доноси за период од једне фискалне године и важи за годину за коју је донет.

Фискалном годином сматра се период од дванаест месеци, од 1. јануара до 31. децембра календарске године.

Буџет се може донети и за период од три фискалне године.

У случају да скупштина локалне власти, не донесе буџет у року утврђеном буџетским календаром, врши се привремено финансирање у времену од најдуже прва три месеца фискалне године.

Управо у доношењу буџета за 2015. годину, у извесном броју ЈЛС ситуација је била таква да, из већ наведених разлога, није испоштован буџетски календар и да је у том случају, а у складу са чланом 46. став 4. Закона о буџетском систему, требало ићи на привремено финансирање.

Привремено финансирање врши се највише до једне четвртине износа планираних расхода и издатака у акту о буџету претходне фискалне године, с тим што распоређени расходи и издаци у претходној години по врстама и наменама не представљају ограничење.

Надлежни извршни орган локалне власти доноси одлуку о привременом финансирању.

По истеку привременог финансирања плаћене и преузете обавезе у том периоду, у складу са актом о привременом финансирању, укључују се у буџет за текућу годину.

Изузетно, период привременог финансирања се може продужити за још три месеца, тако да укупно траје шест месеци, ако се буџет не донесе ни до 15. марта текуће буџетске године. У периоду привременог финансирања јануар–јун, у погледу обима и распореда расхода и издатака, примењује се ограничење сразмерно периоду привременог финансирања.

2.15. | Измене и допуне буџета

Ако се у току године донесе закон, пропис или други акт који за резултат има смањење планираних прихода или повећање планираних расхода и издатака, истовремено се доноси одлука којом се утврђују додатни приходи или умањење расхода и издатака, у циљу уравнотежења буџета. Ако у току фискалне године дође до повећања расхода и издатака или смањења прихода, буџет се уравнотежује смањењем планираних расхода и издатака или увођењем нових прихода.

Уравнотежење буџета које није последица доношења новог закона, врши се ребалансом буџета, који се доноси по поступку за доношење буџета.

Не може се донети закон или други пропис који предвиђа трошење јавних средстава ван буџета.

2.16. | Финансијски ефекти закона и других прописа

Образложење акта достављеног Народној скупштини, или надлежном извршном органу локалне власти ради утврђивања предлога, односно усвајања, мора садржати процену финансијских ефеката које ће такав акт, имати на буџет.

Процена мора садржати податке о томе да ли се предложеним актом, повећавају или смањују буџетски приходи и примања или расходи и издаци за буџетску годину и за наредне две фискалне године.

Процена обавезно садржи:

- предвиђене промене у приходима и расходима, те примањима и издацима за буџетску годину и наредне две фискалне године;
- предлоге за покривања повећаних расхода и издатака буџета;
- предлоге за покривања смањених прихода и примања буџета и
- сагласност локалног органа управе надлежног за финансије.

Надлежни орган за финансије треба да ближе уреди начин исказивања и извештавања о процењеним финансијским ефектима предложених аката на буџет. Ако се током године донесу акта на основу којих настају нове обавезе за буџет, средства ће се осигурати у буџету за следећу буџетску годину у складу с пројекцијама и могућностима.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- скупштине општина јединица локалне самоуправе не доносе одлуку о буџету у року предвиђеном буџетским календаром, тј. до 20. 12. 2012. године, што је супротно члану 31. Закона о буџетском систему;
- општим делом одлуке о буџету нису обухваћени: буџетски суфицит, односно дефицит, укупни фискални суфицит, односно укупни фискални дефицит, као ни предлог за коришћење суфицита, односно извори за покриће дефицита, што није у складу са чланом 28. Закона о буџетском систему;
- у посебном делу одлуке о буџету јединице локалне самоуправе нису исказивале финансијске планове корисника буџетских средстава према начелу поделе власти на законодавну, извршну и судску, тј. расходи и издаци за скупштину општине, председника општине и општинско веће планирани су заједно, што је супротно члану 28. Закона о буџетском систему;
- на позицији скупштине општине, председника општине и општинског већа планирана су средства за функције, безбедност у саобраћају, развој заједнице, социјалну заштиту, друштвене организације и удружења, ванредну ситуацију и јавну расвету и др., што је супротно члану 29. Закона о буџетском систему;
- упутство за припрему буџета јединице локалне самоуправе не садржи процену прихода и примања и расхода и издатака буџета локалних власти за буџетску и наредне две године, обим средстава који може да садржи предлог финансијског плана директног корисника средстава буџета локалних власти за буџетску годину, са пројекцијом за наредне две фискалне године, што је супротно члану 40. Закона о буџетском систему;
- корисници буџетских средстава не достављају предлоге финансијских планова у роковима предвиђеним упутствима и Законом о буџетском систему или их уопште не достављају, што је супротно члану 31. Закона о буџетском систему;
- предлози финансијских планова не садрже расходе и издатке за трогодишњи период, исказане по буџетској класификацији и детаљно писано образложење расхода и издатака, као и извора финансирања, што је супротно члановима 37. и 41. Закона о буџетском систему;
- одлуке о ребалансу буџета нису донете по поступку за доношење одлуке о буџету, што је супротно члану 47. Закона о буџетском систему;
- одлукама о ребалансу утврђени су само расходи и издаци код којих је вршено усклађивање на нижем или вишем нивоу, а нису планирани приходи и примања, расходи и издаци на истом нивоу, што је супротно члану 63. Закона о буџетском систему;
- одлукама о ребалансима, расходи и издаци код којих је вршено усклађивање на нижем или вишем нивоу нису исказани према изворима финансирања, што је супротно члану 28. Закона о буџетском систему;

- локални орган управе надлежан за финансије није одређивао висину расхода и издатака до које могу да се врше плаћања за директне и индиректне кориснике буџетских средстава (квоте), што је супротно члану 53. Закона о буџетском систему;
- приходи од давања у закуп станова нису планирани у буџету јединице локалне самоуправе, већ су планирани и остварени код јавних предузећа која нису укључена у консолидовани рачун трезора;
- приходи од давања у закуп пословног простора нису планирани у буџету јединице локалне самоуправе, као средства буџета, већ су планирани код месних заједница као сопствени приходи и уплата је реализована преко рачуна сопствених прихода месних заједница;
- део текућих прихода погрешно је процењен, односно знатно су увећане њихове планске вредности, чиме су нереално створени услови за давање апропријација, односно за трошење јавних средстава, као и за неосновано преузимање обавеза;
- иако је био знатно смањен проценат остварења текућих прихода у односу на план, одговорна лица јединице локалне самоуправе припремила су ребаланс буџета који је скупштина јединице локалне самоуправе усвојила крајем године за текућу годину, али се наведеним ребалансом није решило питање потребног усклађивања прихода и расхода буџета на nižем нивоу;
- јединице локалне самоуправе буџетом нису јасно исказале неплаћене обавезе пренете из претходног периода.

68

3. Приходи и примања

У складу са чланом 13. Закона о буџетском систему, јавни приходи и примања уводе се законом, односно одлуком локалне власти у складу са законом. Висина јавних прихода и примања утврђује се законом, односно актом надлежног органа у складу са овим и посебним законом.

3.1. Приходи – 700000

У члану 91. Устава Републике Србије наведено је да се средства из којих се финансирају надлежности Републике Србије, аутономних покрајина и јединица локалне самоуправе обезбеђују из пореза и других прихода утврђених законом. Следећим чланом Устава одређено је да Република Србија, аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе имају буџете у којима морају бити приказани сви приходи и расходи којима се

финансирају њихове надлежности. Законом се утврђују рокови у којима буџет мора бити усвојен и начин привременог финансирања.

Извршавање свих буџета контролише Државна ревизорска институција. Народна скупштина разматра предлог завршног рачуна буџета по пријављеном мишљењу Државне ревизорске институције.

Законом о буџетском систему одређено је који приходи и примања припадају буџетима за финансирање надлежности Републике Србије, аутономне покрајине и јединица локалне самоуправе.

Законом о финансирању локалне самоуправе¹² уређује се обезбеђивање средстава општинама, градовима и Граду Београду за обављање изворних и поверених послова.

Чланом 5. Закона о финансирању локалне самоуправе регулисано је да се средства буџета јединице локалне самоуправе обезбеђују из изворних и уступљених прихода, трансфера, примања на основу задуживања и других прихода и примања утврђених законом.

Чланом 6. Закона о финансирању локалне самоуправе дефинисано је да јединици локалне самоуправе припадају изворни приходи остварени на њеној територији, и то:

- порез на имовину, осим пореза на пренос апсолутних права и пореза на наслеђе и поклон;
- локалне административне таксе;
- локалне комуналне таксе;
- боравишна такса;
- накнаде за коришћење јавних добара, у складу са законом;
- концесиона накнада;
- друге накнаде у складу са законом;
- приходи од новчаних казни изречених у прекршајном поступку за прекршаје прописане актом скупштине јединице локалне самоуправе, као и одузета имовинска корист у том поступку;
- приходи од давања у закуп, односно на коришћење непокретности и покретних ствари у својини Републике Србије, које ко-

¹² Закон о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС”, бр. 62/2006, 47/2011, 93/2012 и 99/2013).

69

- ристе јединица локалне самоуправе, односно органи и организације јединице локалне самоуправе и индиректни корисници њеног буџета;
- приходи од давања у закуп, односно на коришћење непокретности и покретних ствари у својини јединице локалне самоуправе;
- приходи настали продајом услуга корисника средстава буџета јединице локалне самоуправе чије је пружање уговорено са физичким и правним лицима;
- приходи од камата на средства буџета јединице локалне самоуправе;
- приходи на основу донација јединице локалне самоуправе и
- приходи на основу самодоприноса.

Чланом 60. Закона о финансирању локалне самоуправе регулисано је да јединица локалне самоуправе у целости утврђује, наплаћује и контролише јавне приходе из члана 6. овог закона почев од 1. јануара 2007. године. Чланом 7. наведеног закона одређено је да стопе изворних прихода, као и начин и мерила за одређивање висине локалних такси и накнада утврђује скупштина јединице локалне самоуправе својом одлуком, у складу са законом.

Одлука о изворним приходима скупштине јединице локалне самоуправе доноси се након одржавања јавне расправе, а може се мењати највише једанпут годишње, и то у поступку утврђивања буџета јединице локалне самоуправе за наредну годину. Изузетно, наведена одлука може се изменити и у случају доношења, односно измене закона или другог прописа којим се уређују изворни приходи јединице локалне самоуправе. Одлука се објављује на начин на који се објављују акти јединице локалне самоуправе.

У члану 52. Закона о локалној самоуправи, између осталог, наведено је да општинска управа:

- припрема нацрте прописа и других аката које доносе скупштина општине, председник општине и општинско веће;
- извршава одлуке и друге акте скупштине општине, председника општине и општинског већа и
- извршава законе и друге прописе чије је извршење поверено општини.

Према члану 17. Правилника о стандардном класификационом контном оквиру и Контном плану за буџетски систем, класа 700000 – Текући приходи, обухвата следеће категорије:

- 710000 – Порези
- 720000 – Социјални доприноси
- 730000 – Донације, помоћи и трансфери
- 740000 – Други приходи
- 770000 – Меморандумске ставке за рефундацију расхода
- 780000 – Трансфери између буџетских корисника на истом нивоу
- 790000 – Приходи из буџета.

У члану 5. Уредбе о буџетском рачуноводству наведено је да основа за вођење буџетског рачуноводства јесте готовинска основа. То значи да се трансакције и остали догађаји евидентирају у тренутку када се готовинска средства приме, односно исплате.

3.1.1. | Порези – 710000 (део)

Ова категорија обухвата следеће групе конта:

- 711000 – Порез на доходак, добит и капиталне добитке
- 712000 – Порез на фонд зарада
- 713000 – Порез на имовину
- 714000 – Порез на добра и услуге
- 715000 – Порез на међународну трговину и трансакције
- 716000 – Други порези
- 717000 – Акцизе
- 719000 – Једнократни порез на екстра профит и екстра имовину стечену коришћењем посебних погодности.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС”, бр. 62/2006, 47/2011, 93/2012 и 99/2013);
- Закон о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС”, бр. 24/2001, 80/2002, 135/2004, 62/2006, 65/2006 – испр., 31/2009, 44/2009, 18/2010, 50/2011, 91/2011 – одлука УС и 7/2012 – усклађени дин. износи ... 68/2014 – др. закон);
- Закон о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС”, бр. 26/2001, 80/2002, 43/2004, 31/2009, 101/2010, 24/2011, 100/2011 – усклађени дин. износи и 120/2012 – усклађени дин. износи ... 68/2014 – др. закон);

- Закон о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 26/2001, 80/2002, 135/2004, 61/2007, 5/2009, 101/2010, 24/2011, 78/2011 и 57/2012 – одлука УС ... 68/2014);
- Закон о пољопривредном земљишту („Сл. гласник РС”, бр. 62/2006, 65/2008 – др. закон и 41/2009);
- Закон о јавно-приватном партнерству и концесијама („Сл. гласник РС”, бр. 88/2011);
- Закон о јавним путевима („Сл. гласник РС”, бр. 101/2005, 123/2007, 101/2011, 93/2012 и 104/2013);
- Закон о туризму („Сл. гласник РС”, бр. 36/2009, 88/2010, 99/2011 – др. закон и 93/2012);
- Закон о заштити животне средине („Сл. гласник РС”, бр. 135/2004, 36/2009, 72/2009 – др. закон, 43/2011 – одлука УС);
- Закон о ванредним ситуацијама („Сл. гласник РС”, бр. 111/2009, 92/2011 и 93/2012);
- Уредба о врстама загађивања, критеријумима за обрачун накнаде за загађивање животне средине и обвезницима, висини и начину обрачунавања и плаћања накнаде („Сл. гласник РС”, бр. 113/2005, 6/2007, 8/2010, 102/2010, 15/2012, 91/2012 и 30/2013 – др. правилник);
- Уредба о критеријумима за утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине и највишег износа накнаде („Сл. гласник РС”, бр. 111/2009);
- Уредба о одређивању активности чије обављање утиче на животну средину („Сл. гласник РС”, бр. 109/2009 и 8/2010);
- Уредба о садржају и начину израде планова заштите и спасавања у ванредним ситуацијама („Сл. гласник РС”, бр. 8/2011) – обавеза ЈЛС да донесу процену угрожености у року од осам месеци од дана ступања на снагу ове Уредбе – 20. 10. 2011. године и План заштите и спасавања у року од десет месеци од ступања на снагу ове уредбе – 20. 10. 2011. године;
- Правилник о начину утврђивања основице пореза на имовину на права на непокретностима („Сл. гласник РС”, бр. 93/2013);
- Правилник о начину наплате и роковима плаћања средстава која се усмеравају као наменски приход буџетског фонда за ванредне ситуације („Сл. гласник РС”, бр. 14/2011 и 28/2011);
- Одлука о образовању Буџетског фонда за ванредне ситуације („Сл. гласник РС”, 92/2010).

3.1.2. | Социјални доприноси – 720000

Ова категорија се не односи на највећи број директних и индиректних корисника буџетских средстава. Односно, приходе на субаналитичким контима ове категорије евидентирају организације обавезног социјалног осигурања (Републички фонд за пензијско и инвалидско осигурање, Републички фонд за здравствено осигурање, Национална служба за запошљавање и Фонд за социјално осигурање војних осигураника).

3.1.3. | Донације и трансфери – 730000

Ова категорија садржи следеће групе:

731000 – Донације од иностраних држава

732000 – Донације и помоћи од међународних организација

733000 – Трансфери од других нивоа власти.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ”, бр. 53/2001, 61/2001, 36/2002 и „Сл. гласник РС”, бр. 101/2005 – др. закон);
- Закон о играма на срећу („Сл. гласник РС”, бр. 88/2011 и 93/2012 – др. закон);
- Уредба о начину расподеле дела средстава из наменских примања буџета републике која се остварују приређивањем игара на срећу, а користе се за финансирање локалне самоуправе („Сл. гласник РС”, бр. 75/2005, 117/2005 и 18/2009);
- Правилник о расподели средстава за програме заштите и унапређење положаја особа са инвалидитетом и за финансирање установа социјалне заштите („Сл. гласник РС”, бр. 109/2012) и
- Правилник о врстама игара на срећу („Сл. гласник РС”, бр. 75/2013).

Чланом 2. став 1. тачка 45) Закона о буџетском систему, донација је дефинисана као наменски неповратан приход, који се остварује на основу писаног уговора између даваоца и примаоца донације.

У члану 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ”, бр. 53/2001, 61/2001 – испр. и 36/2002 и „Сл. гласник РС”, бр. 101/2005 – др. закон), наведено је да:

- државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације, односно примаоци донација и помоћи, могу примати донације и хуманитарну помоћ;
- прималац донације и помоћи не може бити политичка странка;
- донације и хуманитарна помоћ, у смислу овог закона, могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

У вези са питањем донација и хуманитарне помоћи веома значајно питање јесте постојање уговора о донацији. Наведени уговор о донацији треба да служи за јасно одређивање за које се сврхе даје донација. У том смислу, донације могу бити:

- **ићекуће донације**, које служе за финансирање расхода, нпр. за сталне трошкове, разне услуге, текуће одржавање, материјал и сл.
- **капиталне донације**, које служе за финансирање капиталних донација, нпр. капитално одржавање или изградњу објеката, набавку опреме, набавку друге имовине и сл.

Чланом 2. став 1. тачка 3. Закона о финансирању локалне самоуправе дефинисано је да је укупан ненаменски трансфер збир трансфера за уједначавање, општег, компензационог трансфера и трансфера солидарности, при чему је:

- **трансфер за уједначавање** део укупног ненаменског трансфера који се расподељује јединицама локалне самоуправе чији су приходи по глави становника на основу уступљених пореза испод одређеног процента просека општина (без градова);
- **општи трансфер** део укупног ненаменског трансфера који се расподељује свим јединицама локалне самоуправе према критеријумима утврђеним овим законом;
- **компензациони трансфер** део укупног ненаменског трансфера којим се надомешта део изгубљених прихода, који настаје на основу промене републичких пореских прописа;
- **трансфер солидарности** део укупног ненаменског трансфера који се расподељује свим јединицама локалне самоуправе, изузев Града Београда, на основу степена развијености.

Чланом 2. став 1. тачка 4. Закона о финансирању локалне самоуправе дефинисано је да наменски трансфер јесте трансфер који се користи за финансирање одређених функција и издатака, а који може бити:

- **функционални трансфер** – трансфер који се користи за финансирање издатака у оквиру одређене функције;
- **наменски трансфер у ужем смислу** – трансфер који се користи за тачно одређену сврху, односно врсту издатка за коју је трансфер додељен.

3.1.4. | Други приходи – 740000 и део пореза – 710000

Ова категорија садржи следеће групе:

- 741000 – Приходи од имовине
- 742000 – Приходи од продаје добара и услуга
- 743000 – Новчане казне и одузета имовинска корист
- 744000 – Добровољни трансфери од физичких и правних лица
- 745000 – Мешовити и неодређени приходи.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о пољопривредном земљишту; („Сл. гласник РС”, бр. 62/2006, 65/2008 – др. закон и 41/2009);
- Закон о шумама („Сл. гласник РС”, бр. 30/2010 и 93/2012);
- Одлука о отварању Буџетског фонда за шуме Републике Србије („Сл. гласник РС”, бр. 100/2010);
- Закон о водама („Сл. гласник РС”, бр. 30/2010 и 93/2012);
- Закон о рударству и геолошким истраживањима („Сл. гласник РС”, бр. 88/2011);
- Закон о планирању и изградњи („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009, 81/2009 – испр., 64/2010 – одлука УС, 24/2011 и 121/2012, 42/2013 – одлука УС, 50/2013 – одлука УС и 98/2013 – одлука УС);
- Закон о прекршајима („Сл. гласник РС”, бр. 65/2013);
- Закон о јавним путевима („Сл. гласник РС”, бр. 101/2005, 123/2007, 101/2011, 93/2012 и 104/2013);
- Закон о становању („Сл. гласник РС”, бр. 50/1992, 76/1992, 84/1992 – испр., 33/1993, 53/1993 – др. закон, 67/1993 – др. закон, 46/1994, 47/1994 – испр., 48/94 – др. закон, 44/1995 – др. закон, 49/1995, 16/1997, 46/1998, 26/2001, 101/2005 – др. закон и 99/2011);
- Закон о безбедности саобраћаја на путевима („Сл. гласник РС”, бр. 41/2009, 53/2010, 101/2011 ... 55/2014);
- Уредба о условима и начину под којим локална самоуправа

- може да отуђи или да у закуп грађевинско земљиште по цени мањој од тржишне цене, односно закупнине или без накнаде („Сл. гласник РС”, бр. 13/2010, 54/2011, 21/2012 и 121/2012);
- Уредба о висини накнада за воде за 2014. годину („Сл. гласник РС”, бр. 15/2014);
- Уредба о начину плаћања накнаде за коришћење минералних сировина и геотермалних ресурса за 2014. годину („Сл. гласник РС”, бр. 116/2013);
- Правилник о условима и критеријумима за суфинансирање израде планских документа („Сл. гласник РС”, бр. 72/2011);
- Правилник о критеријумима за умањење накнаде за уређивање грађевинског земљишта у поступку легализације и о условима и начину легализације објеката („Сл. гласник РС”, бр. 26/2011);
- Одлука о отварању Буџетског фонда за шуме АП Војводина („Сл. лист РС”, бр. 21/2010);
- Одлука о образовању Буџетског фонда за воде АПВ („Сл. лист АП Војводине, бр. 22/2010);
- Одлука о отварању Буџетског фонда за воде РС („Сл. гласник РС”, број 9/2011);
- Одлука о одређивању накнаде за уклањање возила („Сл. гласник РС”, бр. 109/2009);
- Упутство о начину утврђивања откупне цене стана („Сл. гласник РС”, бр. 52/1992, 80/1992 и 50/1994).

Чланом 25. Закона о буџетском систему буџету јединице локалне самоуправе припадају приходи од давања у закуп, односно од давања на коришћење непокретности у државној својини које користе јединица локалне самоуправе, односно органи, организације и службе јединице локалне самоуправе и индиректни корисници њеног буџета, као и приходи од давања у закуп, односно од давања на коришћење непокретности у својини јединице локалне самоуправе.

У већ наведеном члану 6. Закона о финансирању локалне самоуправе наглашено је да јединица локалне самоуправе припадају изворни приходи остварени на њеној територији од давања у закуп, односно на коришћење непокретности које користе јединица локалне самоуправе и њени индиректни корисници буџетских средстава.

Према члану 32. Закона о финансирању локалне самоуправе локални орган управе надлежан за финансије води евиденцију о приходима оствареним од закупа, по корисницима. Наведени приходи од закупа користе се за куповину, изградњу, текуће поправке и одржавање зграда и објеката и набавку и одржавање опреме.

3.1.4.1. | *Порез на имовину, осим њореза на ѡренос айсолуѡиних ѡрава и ѡореза на наслеђе и ѡоклон*

У складу са чланом 8. Закона о финансирању локалне самоуправе, скупштина јединице локалне самоуправе утврђује висину стопе пореза на имовину, осим пореза на пренос апсолутних права и пореза на наслеђе и поклон, до висине највише стопе прописане законом којим се уређују порези на имовину.

У складу са Законом о порезу на имовину, основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге јесте вредност непокретности коју утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу изворних прихода јединице локалне самоуправе.

Законом су одређени максимална стопа пореза на имовину, као и право да скупштина јединице локалне самоуправе утврди висину пореске стопе. У случају да јединица локалне самоуправе не утврди висину пореске стопе, или је утврди преко максималног износа, порез на имовину плаћа се применом највише одговарајуће пореске стопе на права на непокретности обвезника.

Утврђивање пореза на имовину врши се на основу података из пореске пријаве, пословних књига пореских обвезника и других података којима орган надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза располаже, а од значаја су за утврђивање пореске обавезе. Порез на имовину утврђује се за календарску годину, применом одредаба Закона о порезу на имовину, као и одлуке скупштине јединице локалне самоуправе на чијој се територији имовина налази о стопама пореза на имовину, одлуке којом су одређене зоне и акта о коефицијентима за непокретности у зонама, који важе на дан 15. децембра текуће године. Порез на имовину обвезнику који не води пословне књиге утврђује се решењем органа јединице локалне самоуправе, а плаћа тромесечно — у року од 45 дана од дана почетка тромесечја, на прописани уплатни рачун јавних прихода. До доспелости

пореске обавезе по решењу о утврђивању пореза на имовину, обвезник порез плаћа аконтационо – у висини обавеза за последње тромесечје претходне пореске године.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- базе обвезника овог пореза често нису уређене и свеобухватне, тј. не обухватају све обвезнике овог пореза и нису увек ажурне и
- код појединих јединица локалне самоуправе потраживања на основу пореза на имовину су и неколико пута већа од годишњег прихода, што јасно указује на то да локалне пореске администрације често нису ажурне у поступцима принудне наплате

3.1.4.2. | Локалне административне таксе

Чланом 9. Закона о финансирању локалне самоуправе регулисано је да скупштина јединице локалне самоуправе може уводити локалне административне таксе за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње које органи јединице локалне самоуправе издају, односно обављају у оквиру послова из своје изворне надлежности.

Јединица локалне самоуправе не може увести локалну административну таксу за списе и радње из надлежности органа за које је законом којим се уређују републичке административне таксе прописано плаћање републичких административних такси.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- локалне административне таксе су у одређеним јединицама локалне самоуправе уведене у случајевима када то није дозвољено, како је то јасно наведено у ставу 2. члана 9. Закона о финансирању локалне самоуправе и
- код појединих јединица локалне самоуправе ови приходи су уплаћивани у корист рачуна јавних прихода који својим радом остваре органи јединица локалних самоуправа; у том случају јавља се ризик да се ова средства користе према сопственом опредељењу и ширем контексту намене.

3.1.4.3. | Локалне комуналне таксе

Чланом 15. Закона о финансирању локалне самоуправе регулисано је да се локалне комуналне таксе могу уводити за:

- истицање фирме на пословном простору;
- коришћење рекламних паноа, укључујући и истицање и исписивање фирме ван пословног простора на објектима и просторима који припадају јединици локалне самоуправе (коловози, тротоари, зелене површине, бандере и сл.);
- држање моторних друмских и прикључних возила, осим пољопривредних возила и машина;
- коришћење простора на јавним површинама или испред пословних просторија у пословне сврхе, осим ради продаје штампе, књига и других публикација, производа старих и уметничких заната и домаће радиности;
- држање средстава за игру („забавне игре“);
- коришћење простора за паркирање друмских моторних и прикључних возила на уређеним и обележеним местима;
- коришћење слободних површина за кампове, постављање шатора или друге објекте привременог коришћења и
- заузеће јавне површине грађевинским материјалом и за извођење грађевинских радова.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- врло су честе неправилности у припреми нацрта одлуке о локалним комуналним таксама које се огледају у томе да није прецизно утврђено који организациони део управе наплаћује поједине комуналне таксе, како се долази до базе података, како се врши контрола наплате изворних прихода; одлукама је утврђено да се део прихода од локалних комуналних такси преноси удружењима;
- скупштине јединице локалне самоуправе најчешће уводе све таксе које су предвиђене законом као могућност, али има локалних пореских администрација које су издале решења само за комуналну таксу за истицање фирме на пословном простору, што је супротно члану 52. Закона о локалној самоуправи, по коме општинска управа припрема нацрте прописа и других аката које доносе скупштина општине, председник општине и општинско веће и извршава одлуке и друге акте скупштине општине, председника општине и општинског већа;

- наплата комуналне таксе у складу са одлуком врло често је поверена организационим деловима управе или јавним предузећима, а одлуком је одређено да је локална пореска администрација задужена за надзор над спровођењем одлуке, што она најчешће не чини;
- неустављање контролне функције од стране надлежног органа код утврђивања броја обвезника и њихових обавеза на основу локалних комуналних такси додатно повећава ризик од постојања знатно већег броја обвезника која имају обавезу да, на основу одлуке о локалним комуналним таксама, плаћају комуналну таксу по свим тарифним бројевима, а посебно за:
 - коришћење обале у пословне и било које друге сврхе;
 - држање и коришћење пловних постројења и пловних направа и других објеката на води, осим пристана који се користе у пограничном речном саобраћају;
 - држање и коришћење чамаца и сплавова на води, осим чамаца које користе организације које одржавају и обележавају пловне путеве и
 - држање ресторана и других угоститељских и забавних објеката на води.
- има локалних пореских администрација које нису вршиле принудну наплату и по том основу нису донеле ниједно решење и
- код одређених јединица локалне самоуправе комунална такса за коришћење простора за паркирање моторних возила регулисана је одлуком о локалним комуналним таксама, али је истовремено скупштинском одлуком уведена и накнада за паркирање на јавним површинама, која је вршена у корист сопствених рачуна јавног предузећа.

Чланом 15. став 1. тачка 13) Закона о финансирању локалне самоуправе одређено је да се може увести локална комунална такса за коришћење простора за паркирање друмских моторних и прикључних возила на уређеним и обележеним местима, а чланом 3. Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода прописано је да се средства за чију су уплату прописани рачуни овим правилником уплаћују у буџет искључиво преко тих уплатних рачуна.

Наплату комуналне таксе за коришћење простора за паркирање друмских моторних и прикључних возила вршила су јавна предузећа не уплатом на рачун јавних прихода већ уплатом на властите рачуне. Уплаћени приход од наведене таксе код јавних прихода чинио је и до 90% укупних прихода тих предузећа. Најчешће су та предузећа ван консолидованог

рачуна трезора па не постоји контрола трошења наведених средстава. Међутим, средства за одржавање паркиралишта су издвајана из буџета преко дирекција за изградњу.

Дакле, расход за одржавање паркиралишта финансиран је средствима из буџета локалних власти, а приход од паркирања друмских моторних возила је најчешће уплаћиван на рачун јавних предузећа. У тим условима, трошење изворних прихода је изван буџета и, такође, изван контроле.

3.1.4.4. | *Боравишна такса*

У Закону о финансирању локалне самоуправе у вези са боравишном таксом регулисано је да се актом скупштине јединице локалне самоуправе уводи боравишна такса, у складу са законом којим се уређује област туризма.

Приход од боравишне таксе представља приход јединице локалне самоуправе на чијој територији је наплаћен.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- нису ажурне базе обвезника ове таксе и оне често нису свеобухватне, односно не обухватају све обвезнике ове таксе и
- код појединих јединица локалне самоуправе и потраживања на основу боравишне таксе су мања, што јасно указује на то да надлежни органи често нису ажурни у поступцима обухватности боравишне таксе.

3.1.4.5. | *Приходи од давања у закуп*

Чланом 32. Закона о финансирању локалне самоуправе у вези са приходима од давања у закуп регулисано је да локални орган управе надлежан за финансије води евиденцију о приходима оствареним од закупа, по корисницима. Наведени приходи користе се за куповину, изградњу, текуће поправке и одржавање зграда и објеката и набавку и одржавање опреме.

Индиректни корисник буџетских средстава треба да се пре давања у закуп непокретности претходно обрати надлежном директном кориснику буџетских средстава ради давања одобрења, а након добијеног одобрења потребно је да се за давање сагласности обрати надлежном органу аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.

Према Закону о буџетском систему, приходи од давања у закуп, односно на коришћење непокретних и покретних ствари у својини аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе сматрају се јавним приходима који се уплаћују у буџет.

Према Закону о јавној својини¹³, установе и друге организације чији је оснивач аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе, имају право коришћења на непокретним и покретним стварима у јавној својини које су им пренете на коришћење. Према Закону о јавној својини, носиоци права коришћења имају право да ствар држе и да је користе у складу са природом и наменом ствари, да је дају у закуп и да њоме управљају у складу са Законом о јавној својини и другим законом.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- јединице локалне самоуправе најчешће нису донеле прописе којима се одређује који орган одлучује о прибављању ствари у својини и располагању стварима у својини, које лице закључује уговоре и др., што је супротно чл. 27. и 36. Закона о јавној својини;
- у поступку издавања ствари у закуп често се не прибавља сагласност надлежног органа и поступак се извршава без јавног надметања, што није у складу са чланом 22. Закона о јавној својини;
- у уговорима за издавање пословног простора у закуп нису дефинисане заштитне клаузуле па постоји висок ризик у вези са њиховом наплатом; то потврђује чињеница о изузетно високим потраживањима од закупаца, која су по неколико пута већа у односу на износ годишњих прихода; значајни су и износи потраживања старијих од три године;

13 Закон о јавној својини („Сл. гласник РС”, бр. 72/2011 и 88/2013)

- закупци не плаћају ни трошкове електричне енергије, трошкове комуналних услуга и остале трошкове које је у обавези да плаћа купац кад напусте објекат, а након коришћења објекат остављају у врло лошем стању;
- уговори који се закључују са закупцима не обухватају све критеријуме који су коришћени при додели пословног простора; примера ради, у уговорима нису наведени обавеза закупаца у вези са бројем радника које ће купац запослити, учествовање личним средствима у адаптацији пословног простора и слично, иако је то био основ у поступку бодовања и одлучивања код доделе пословног простора;
- мање су фактурисане закупнине у односу на одлуку о утврђивању закупнине и уговоре о закупу, без правног основа;
- врше се умањења закупа на основу учешћа закупца у програмима, пројектима и активностима које спроводи општина, супротно законским прописима;
- погрешно су фактурисани закупи пословног простора на основу обављања делатности, што је као последицу имало мањи износ фактурисања; примера ради, утврђено је да постоји пословни простор код којег се фактурише једна делатност, а купац обавља сасвим другу делатност, која се разликује од оне за коју се плаћа закуп; закупци су плаћали закуп по ценама које су ниже и до 88%, с обзиром на делатност коју су обављали у пословном простору, зато што су плаћали закуп као да обављају занатску делатност или делатност из области образовања, науке, здравства, културе, а стварно су обављали трговинску, угоститељску делатност, делатност мењачнице, златаре и друго;
- закупцима који нису извршили своје обавезе у уговореном року није извршен обрачун камате, што је обавеза закуподавца;
- део фактура није штампан и чувају се у електронском облику; најчешће фактуре нису контролисане па постоји ризик од промене података и
- често закуподавац не утврди престанак постојања закупаца, па Привредни суд одбацује тужбе са образложењем да не постоји правно лице са пословним именом туженог, нити се тужени налази под матичним бројем који је у тужби наведен.

3.1.4.6. Приходи од камаџа на средствиња буџетиња јединице локалне самоуправе

Чланом 37. став 1. Закона о јавном дугу¹⁴ регулисано је да локалне власти могу, ради смањења трошкова задуживања, а у складу са одговарајућим степеном ризика, пласирати средства, односно обавити остале трансак-

14 Закон о јавном дугу („Сл. гласник РС”, бр. 61/2005, 107/2009 и 78/2011).

ције са расположивом готовином, после редовног извршења буџета локалне власти, по каматној стопи која није нижа од есконтне стопе Народне банке Србије.

3.1.4.7. | Приходи на основу донација јединици локалне самоуправе

Чланом 33. Закона о финансирању локалне самоуправе у вези са приходима на основу донација регулисано је да јединица локалне самоуправе може да прими донацију од физичког или правног лица на основу уговора.

То значи да јединица локалне самоуправе остварује приходе од страних донација, на основу закљученог уговора о донацији или другог сличног уговора. Основни елементи уговора евидентирају се у министарству надлежном за послове финансија.

Регулисано је да ће министар надлежан за послове финансија споразумно са министром надлежним за област локалне самоуправе ближе уредити начин евидентирања страних донација јединицама локалне самоуправе.

Исто тако, наведено је да ће јединица локалне самоуправе најкасније у року од 15 дана од дана закључења уговора о донацији или другог уговора доставити примерак уговора министарству надлежном за послове финансија.

У спроведеним поступцима ревизије стицања прихода од донације утврђене су мање неправилности, јер најчешће донатори врше сталне контроле и прате начин коришћења донираних средстава, а често се за донирана средства врше ревизије њиховог коришћења.

3.1.4.8. | Приходи на основу накнаде за загађивање животне средине

Чланом 85. Закона о заштити животне средине уређено је питање плаћања накнаде за загађивање животне средине. Обвезник плаћања те накнаде је свако лице које узрокује загађење животне средине емисијама, односно отпадом или производи, користи или ставља у промет сировине, полупроизоде или производе који садрже материје штетне за животну средину. Влада ближе одређује врсту загађивања, крите-

ријуме за обрачун накнаде и обвезнике, висину и начин обрачунавања и плаћања накнаде.

Средства остварена од наведене накнаде у висини од 60% приход су буџета Републике Србије, а у висини од 40% приход су буџета јединице локалне самоуправе. Наведена средства јединица локалне самоуправе треба да користи наменски за заштиту и унапређивање животне средине према програмима, односно акционим и санационим плановима који се доносе у складу са законом и посебним законима.

3.1.4.9. | Приходи од посебне накнаде за заштити животне средине

Чланом 85. а) Закона о заштити животне средине уређено је питање подручја од посебног интереса, где Влада прописује критеријуме за утврђивање подручја од посебног државног интереса, висину и начин плаћања накнаде за загађивање животне средине у тим подручјима.

Средства остварена од те накнаде у висини 80% приход су буџета Републике Србије, а у висини 20% приход су јединице локалне самоуправе и користе се наменски за заштиту и унапређивање животне средине у складу са програмима, односно акционим и санационим плановима који се доносе у складу са овим законом и посебним законима.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋИ:

- забележен је пример где је, поред Фонда за заштиту животне средине, основано јавно предузеће за заштиту животне средине;
- средства буџетског фонда се често троше супротно члану 100. Закона о заштити животне средине, у коме је регулисано да се средства буџетског фонда користе наменски, за финансирање акционих и санационих планова у складу са Националним програмом, односно за финансирање програма и планова аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе из члана 68. Закона о заштити животне средине; средства буџетског фонда користе се на основу утврђеног програма коришћења средстава буџетског фонда који доноси надлежни орган аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.

3.1.4.10. | Приходи на основу новчаних казни предвиђени Законом о безбедности саобраћаја на путевима

Према члану 17. Закона о безбедности саобраћаја на путевима, Република, јединица територијалне аутономије и јединица локалне самоуправе обезбеђују средства за финансирање повећања безбедности саобраћаја. Осим властитих буџета, паклона и прилога покровитеља, извори средстава за повећање безбедности саобраћаја представљају и наплаћене новчане казне за прекршаје предвиђене прописима о безбедности саобраћаја на путевима.

Према члану 18. наведеног закона, средства од новчаних казни у висини од 70% припадају буџету Републике, а у висини од 30% буџету јединице локалне самоуправе на чијој територији је прекршај учињен. Од 30% средстава која припадају буџету јединице локалне самоуправе на чијој територији је прекршај учињен, 50% средстава се користи за поправљање саобраћајне инфраструктуре јединице локалне самоуправе на чијој територији је прекршај учињен. Преостала средства користе се за финансирање повећања безбедности саобраћаја на путевима.

Према члану 19. наведеног закона, средства од новчаних казни користе се према програму који доноси Влада, надлежни извршни орган јединице територијалне аутономије, односно надлежни извршни орган јединице локалне самоуправе, на предлог тела за координацију.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- средства од новчаних казни коришћена су без донетог програма о коришћењу, што је супротно члану 19. Закона о безбедности саобраћаја на путевима;
- средства нису распоређена према процентима који су одређени у члану 18. наведеног закона.

3.1.4.11. | Приходи јединица локалне самоуправе од учешћа у добити јавних предузећа чији су оснивачи

Чланом 49. Закона о јавним предузећима регулисано је да одлуку о подели добити предузећа доноси надзорни одбор јавног предузећа уз са-

гласност оснивача. Део средстава на основу добити усмерава се оснивачу и уплаћује се на рачун прописан за уплату јавних прихода.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- јединице локалне самоуправе често не остварују приходе од учешћа у добити јавних предузећа чији су оснивачи, јер јавна предузећа која су остварила добит не уплаћују део остварене добити, сходно члану 49. Закона о јавним предузећима;
- поједина јавна предузећа која остваре добит, ту добит не расподеле и тако јединица локалне самоуправе остане без одговарајућег прихода.

3.1.4.12. | Закуп грађевинској земљишти

Према одредбама члана 34. Закона о јавној својини, ствари у јавној својини могу се давати у закуп само у поступку јавног надметања, односно прикупљањем писмених понуда.

Сходно наведеном члану, ствари у јавној својини се, у изузетним случајевима, могу дати у закуп непосредном погодбом, само ако је то у конкретном случају једино могуће решење. У наведеном закону јасно је дефинисано да се ствари у јавној својини не могу давати у подзакуп. У том случају, ништав је уговор закључен противно наведеним одредбама.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- код коришћења површина јавне намене за постављање киоска и билборда често се не спроводи поступак јавног надметања, што није у складу са чл. 34. Закона о јавној својини;
- нису успостављене одговарајуће евиденције о закупцима грађевинског земљишта и
- јединице локалне самоуправе углавном не врше одговарајућу контролу по свим елементима наведеног закупа.

3.1.4.13. | Накнада за уређење грађевинској земљишти

Чланом 93. Закона о планирању и изградњи регулисано је да накнаду за уређивање грађевинског земљишта плаћа инвеститор.

Висина накнаде за уређивање грађевинског земљишта утврђује се на основу следећих критеријума: степена комуналне опремљености, годишњих програма за уређивање грађевинског земљишта, урбанистичке зоне, намене и површине објекта. Намена грађевинског земљиште може бити: становање, комерцијална делатност, производна делатност и остале намене.

Јединица локалне самоуправе прописује мерила за обрачун висине накнаде за уређивање грађевинског земљишта на основу наведених критеријума.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- потраживања на основу накнада за уређење грађевинског земљишта нису евидентирани у пословним књигама;
- наведена потраживања нису контролисана и
- јавно предузеће Дирекција за изградњу општине изврши наплату и измирење обавеза путем пребијања (компензације), што је супротно члану 54. став 9. Закона о буџетском систему.

88

3.1.5. | **Остале неправилности**

3.1.5.1. | **Невршење привремене обуставе извршења буџета**

Знатно смањење и/или повећање прихода, као и расхода и издатака у односу на план, указује на то да јединице локалне самоуправе нису поступиле по одредбама члана 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, вишем или истом нивоу.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- у условима смањења прихода и примања и повећања расхода и издатака;
- на предлог локалног органа управе надлежног за финансије, надлежни извршни орган локалне власти:
 - не врши заустављање преузимања обавеза, продужавање уговореног рока за плаћање, заустављање давања одобрења за закључење уговора,
 - не врши заустављање коришћења квота;
- ребалансом буџета који на предлог извршног органа локалне власти усвоји скупштина локалне власти не врши се усклађивање прихода и примања, расхода и издатака на нижем нивоу.

3.1.5.1.1. | **Неуплаћивање јавних прихода на приписане рачуне**

У складу са Правилником о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода, средства за чију су уплату прописани рачуни овим Правилником уплаћују се у буџет Републике, односно локалне власти, организација обавезног социјалног осигурања и другим корисницима, искључиво преко тих уплатних рачуна.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- уплата јавних прихода врши се директно на рачуне индиректних корисника средстава буџета (приход од закупа станова, приход од закупа пословног простора, примања од продаје нефинансијске имовине, приходи од наменских трансфера и др.);
- уплата јавних прихода врши се на рачуне јавних предузећа која нису индиректни корисници средстава буџета (комунална такса за паркирање, приход од закупа станова и др.);
- предузеће коме је поверена обједињена наплата често не врши у целости уплату јавног прихода на уплатни рачун јавних прихода, већ део прихода задржава на свом рачуну на име наплате извршених услуга, чиме умањује укупне приходе и укупне расходе за наведени износ.

89

На основу испитивања узорковане документације која се односи на ревизију прихода јединица локалне самоуправе утврђено је да није успостављен јединствен и ефикасан систем контроле администрирања, односно утврђивања, контроле и наплате изворних јавних прихода, што има као последицу мање наплаћених и прибављених средстава у буџету.

3.2. | **Примања од продаје нефинансијске имовине – 800000**

Примања државе су средства која држава остварује продајом нефинансијске и финансијске имовине и задуживањем, како је дефинисано у члану 2. тачка 19. Закона о буџетском систему.

Класа 800000 – Примања од продаје нефинансијске имовине садржи следеће категорије:

- 810000 – Примања од продаје основних средстава
- 820000 – Примања од продаје залиха
- 830000 – Примања од продаје драгоцености
- 840000 – Примања од продаје природне имовине.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о јавној својини („Сл. гласник РС”, бр. 72/2011, 88/2013 и 105/2014);
- Закон о планирању и изградњи („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009, 81/2009 – испр., 64/2010 – одлука УС, 24/2011, 121/2012, 42/2013 – одлука УС, 50/2013 – одлука УС и 98/2013 – одлука УС);
- Закон о социјалном становању („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009) и
- Закон о робним резервама („Сл. гласник РС”, бр. 104/2013).

90



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- део примања од продаје нефинансијске имовине није уплаћен на рачун јавних прихода, већ на рачун корисника буџетских средстава, што није у складу са чланом 49. Закона о буџетском систему, по коме су директни и индиректни корисници

буџетских средстава обавезни да обезбеде потпуно и правовремено, на дан реализације, уплаћивање прихода и примања буџета из оквира своје надлежности на прописан рачун одговарајућег консолидованог рачуна трезора, за потребе распо­ређивања у буџету, у складу са законом и чл. 3. Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна, по коме се средства за чију су уплату прописани рачуни уплаћују искључиво преко тих рачуна;

- извршено је отуђење непокретности пашњака, а да претходно општина није прибавила процену вредности непокретности, од стране пореског, односно другог надлежног органа и непокретност је отуђена без поступка јавног надметања, што је супротно чл. 29. Закона о јавној својини;
- уговор о купопродаји, по коме је отуђена непокретност закључен је без претходно прибављеног мишљења јавног правобранилаштва, што је супротно чл. 37–39. Закона о јавној својини;
- погрешно је евидентирано примање од продаје непокретности на групи конта прихода 745000 – Мешовити и неодређени приходи, уместо на групу конта 811000 – Примања од продаје непокретности, што је супротно члану 18. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, што има за последицу и неискњижавање продатих непокретности из пословних књига.

91

3.3. | **Примања од продаје финансијске имовине и задуживање – 900000**

Класа 900000 – Примања од задуживања и продаје финансијске имовине, садржи следеће категорије:

- 910000 – Примања од задуживања
- 920000 – Примања од продаје финансијске имовине
- 990000 – Контра књижење – Примања од задуживања и продаје финансијске имовине.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о јавном дугу („Сл. гласник РС”, бр. 61/2005, 107/2009 и 78/2011);
- Закон о приватизацији („Сл. гласник РС”, бр. 83/2014) и
- Уредба о начину и условима измиривања обавеза субјекта приватизације према повериоцима („Сл. гласник РС”, бр. 45/2006, 108/2007, 126/2007 и 60/2008).



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- јединица локалне самоуправе је закључила уговор о наменском кредиту нпр. 2013. године на основу претходно прибављеног мишљења Министарства финансија и одлуке о задуживању из 2012. године, што није у складу са чланом 34. Закона о јавном дугу;
- од укупно наведених пројеката из одлуке о задуживању једне локалне власти у 2012. и 2013. години, из средстава кредита финансиран је само део пројеката, од тога је део пројеката финансиран у већем износу од планираног финансирања из средстава кредита;
- део локалних власти је у 2012. и 2013. години из кредита финансирао пројекте који нису планирани у одлуци о задуживању коју је донела скупштина општине, односно нису финансирани инвестициони расходи планирани у одлуци о буџету локалне власти за 2012. годину;
- кредит у износу од нпр. 10.000 хиљада динара узет је за финансирање дефицита текуће ликвидности и није враћен до нпр. 31. 12. 2013. године, што је супротно члану 35. Закона о јавном дугу, по коме се локалне власти могу задуживати за финансирање дефицита текуће ликвидности који настаје услед неуравнотежености кретања у јавним приходима и јавним расходима; укупан износ задуживања мора се вратити пре краја буџетске године у којој је задуживање уговорено и не може се рефинансирати или пренети у наредну буџетску годину; међутим, утврђено је да та општина има на рачуну извршења буџета на дан 31. 12. 2012. године нпр. 30 хиљада динара;
- на основу изјаве одговорних лица, образац 5 – Ниво задужености општине, за децембар, достављен је Министарству финансија празан, тј. нису достављени подаци, иако је стање дуга општине на дан 31. децембра те године било нпр. 10.000 хиљада динара, што је супротно члану 37. став 3. Закона о јавном дугу, по коме локалне власти месечно достављају Министарству финансија податке по врстама задужења, износу и отплати дуга, вредности и нивоу каматних стопа;
- општина је извршила набавку финансијских услуга – кредита и потписала уговор без спровођења поступка јавне набавке, што је супротно члану 20. (раније), односно члану 31. (сада) Закона о јавним набавкама и члану 57. Закона о буџетском систем и
- пример локалне власти која је у 2012. години искористила одређени износ средстава од приватизационих примања, а да претходно није прецизирала за које се намене средства од приватизације користе, што није у складу са чл. 61. Закона о приватизацији, по коме се 5% средстава остварених у поступку приватизације, после измирења трошкова продаје, издваја за финансирање развоја инфраструктуре локалне самоуправе према седишту субјекта приватизације

Према наведеном, може се закључити да је законска регулатива у области јавних прихода и примања веома комплексна и да представља комбинацију прописа који се доносе од нивоа Републике, преко нивоа покрајине, до нивоа локалних самоуправа. То значи да постоји потреба да се ова област правно регулише.

4. Текући расходи – 400000

Чланом 2. став 1. тачка 20) Закона о буџетском систему дефинисано је да су јавни расходи, расходи за робу, услуге и друга давања које држава обезбеђује без директне и непосредне накнаде.

Чланом 27. став 1. истог закона утврђени су следећи јавни расходи: 1) расходи за запослене; 2) расходи за робу и услуге; 3) амортизација и употреба средстава за рад; 4) отплате камата и пратећих трошкова задуживања; 5) субвенције; 6) дотације и трансфери; 7) обавезно социјално осигурање и социјална заштита; 8) остали расходи (порези, обавезне таксе, новчане казне, пенали и др.).

Чланом 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем одређено је да, класа 400000 – Текући расходи, садржи следеће категорије:

- 410000 – Расходи за запослене
- 420000 – Коришћење услуга и робе
- 430000 – Амортизација и употреба средстава за рад
- 440000 – Отплата камата и пратећи трошкови задуживања
- 450000 – Субвенције
- 460000 – Донације, дотације и трансфери
- 470000 – Социјално осигурање и социјална заштита
- 480000 – Остали расходи.

490000 – Административни трансфери из буџета, од директних буџетских корисника индиректним буџетским корисницима или између буџетских корисника на истом нивоу и средства резерве.

Чланом 5. Уредбе о буџетском рачуноводству дефинисано је да основа за вођење буџетског рачуноводства јесте готовинска основа. То значи да се трансакције и остали догађаји евидентирају у тренутку када се готовинска средства приме, односно исплате.

Чланом 4. став 1. тачка 3) наведене уредбе дефинисано је да готовинска основа (начело рачуноводственог обухватања прихода и расхода у тренутку наплате, односно плаћања) јесте основа за вођење буџетског рачуноводства, по којој се трансакције и остали догађаји признају у моменту пријема односно исплате средстава, као што је дефинисано готовинском основном Међународних рачуноводствених стандарда за јавни сектор, у делу који се односи на готовинску основу.

Чланом 2. став 1. тачка 25ж) Закона о буџетском систему утврђено је да фискална правила представљају постављање ограничења на фискалну политику, како би се ојачала буџетска дисциплина, побољшала координација између различитих нивоа власти и смањила несигурност када је у питању будућа фискална политика. Чланом 27е) Закона о буџетском систему одређено је да се фискална правила односе на општи ниво државе и она могу бити општа и посебна. У складу са чланом 27е) посебна фискална правила одређују кретање плата и пензија, као и начин обухвата јавних инвестиција при рачунању фискалног дефицита и јавних расхода и издатака у периоду од 2011. до 2015. године. Посебна фискална правила обезбеђују да се смањење фискалног дефицита у односу на БДП највећим делом оствари преко смањења текућих јавних расхода. Циљ посебних фискалних правила је и да се промени структура јавне потрошње у правцу смањења текућих расхода и повећања јавних инвестиција.

У складу са чланом 62. став 1. Закона о буџетском систему, Уредбом о буџетском рачуноводству ближе се уређују буџетско рачуноводство и систем главне књиге трезора, док се Правилником о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем уређују стандардни класификациони оквир и контни план за буџетски систем, са садржајем конта у контном плану, који је сачињен у складу са међународном ГФС методологијом (Статистика државних финансија).

4.1. | Расходи за запослене – 410000

Чланом 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, категорија 410000 – Расходи за запослене, разврстана је у следећих осам група:

- 411000 – Плате, додаци и накнаде запослених (зараде)
- 412000 – Социјални доприноси на терет послодавца
- 413000 – Накнаде у натура
- 414000 – Социјална давања запосленима
- 415000 – Накнаде трошкова за запослене
- 416000 – Награде запосленима и остали посебни расходи
- 417000 – Посланички додатак
- 418000 – Судијски додатак.

4.1.1. | Плате, додаци и накнаде запослених – 411000

Група конта 411000 – Плате, додаци и накнаде запослених, садржи конта на којима се књиже: (1) плате, додаци и накнаде запослених, (2) плате приправника, (3) плате привремено запослених, (4) плате на основу судских пресуда и (5) накнада штете запослених и остале исплате зарада за специјалне задатке или пројекте (у бруто износу).

Приликом обрачуна и исплата плата, накнада плата и других трошкова запослених, поред општих прописа који се примењују на сва правна лица у приватном и јавном сектору, примењују се и прописи који се односе само на запослене у јавном сектору.

Права и обавезе на основу рада у органима и организацијама територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и у установама и јавним службама, којима је оснивач јединица локалних власти, одређени су следећим прописима:

- Закон о радним односима у државним органима („Сл. гласник РС”, бр. 48/1991 ... 23/2013 – одлука УС);
- Закон о платама у државним органима и јавним службама („Сл. гласник РС”, бр. 34/2001, 62/2006, 63/2006, 116/2008 ... 99/2014);
- Закон о раду („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005, 54/2009, 32/2013 и 75/2014) – примењује се у оним деловима у којима права и обавезе нису на посебан начин уређени наведеним законима;
- Закон о одређивању максималног броја запослених у локалној администрацији („Сл. гласник РС”, бр. 104/2009);
- Закон о здравственом осигурању („Сл. гласник РС”, бр. 107/2005 ... 123/2014);
- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013, 63/2013 – испр. и 108/2013);
- Уредба о коефицијентима за обрачун и исплату плата именованих и постављених лица и запослених у државним органима („Сл. гласник РС”, бр. 69/2002, 44/2008 ... 02/2012);
- Уредба о коефицијентима за обрачун и исплату плата запослених у јавним службама („Сл. гласник РС”, бр. 30/2002, 44/2008, 100/2011 ... 58/2014);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);

- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- општа (интерна) акта.

У складу са Законом о радним односима у државним органима, следеће одредбе се примењују на органе аутономних покрајина, градова и општина, и то: (1) пријем у радни однос, (2) приправници, (3) распоређивање запослених и постављених лица, (4) права и дужности запослених и постављених лица, (5) звања и занимања запослених у државним органима, (6) напредовање запослених, (7) радно време, одмори и одсуства, (8) плате, (9) накнаде и друга примања, (10) одговорност запослених и постављених лица, (11) престанак радног односа и права по престанку радног односа, (12) остваривање и заштита права запослених и постављених лица, (13) примењивање одредаба закона на одређене установе, службе и органе и (14) прелазне и завршне одредбе.

Запослени у органима аутономних покрајина, градова и општина и изабрана, односно постављена лица за свој рад примају плату. Плата се исплаћује по истеку месеца на који се односи. Плата се прима и за време коришћења годишњег одмора и за дане државних празника за које је законом прописано да се не ради. Изабрана лица која су пре избора на функцију остварила право на пензију имају право на део плате у висини разлике између њихове пензије и плате коју би примили на тој функцији да нису остварили право на пензију.

Плата приправника у органима аутономних покрајина, градова и општина износи 80% од најниже плате у оквиру звања за које се приправник оспособљава.

Запослени у органима аутономних покрајина, градова и општина, односно постављена лица имају право на накнаду плате за време одсуствовања с рада због боловања, стручног оспособљавања и усавршавања и других случајева одсуствовања с рада, уз право на накнаду плате утврђене законом и другим прописима.

Запослени у органима аутономних покрајина, градова и општина имају право на накнаду за регресирање годишњег одмора и отпремнина поводом пензионисања у висини троструке просечне месечне плате у Републици исплаћене у последња три месеца, на основу званичних података

републичког органа надлежног за послове статистике и друге накнаде у складу са законом и другим прописима.

Законом о платама у државним органима и јавним службама уређује се и начин утврђивања плата, додатака, накнада и осталих примања изабраних, постављених и запослених лица у органима и организацијама територијалне аутономије и локалне самоуправе.

Плате изабраних, именованих, постављених и запослених лица утврђују се на основу:

- 1) основице за обрачун плата;
- 2) коефицијента;
- 3) додатака на плату и
- 4) обавеза које запослени плаћа на основу пореза и доприноса и обавезно социјално осигурање из плате, у складу са законом.

Основна плата одређује се множењем коефицијента и основице за плате.

Основицу за обрачун и исплату плата утврђује Влада.

Коефицијент изражава сложеност послова, одговорност, услове рада и стручну спремност. Коефицијент садржи и додатак на име накнаде за исхрану у току рада и регреса за коришћење годишњег одмора.

Коефицијент за обрачун и исплату плата изабраних лица у органима територијалне аутономије и локалне самоуправе утврђује се највише до следећих коефицијента: (1) за изабрана лица у органима територијалне аутономије и граду Београду – највише до коефицијента за обрачун и исплату плате потпредседника Народне скупштине, тј. до 10,50; (2) за изабрана лица у градовима – највише до коефицијента за обрачун и исплату плате председника сталног радног тела Народне скупштине, тј. до 9,40; (3) за изабрана лица у општинама са више од 60.000 становника – највише до коефицијента за обрачун и исплату плате народног посланика на сталном раду у Народној скупштини, тј. до 8,60; (4) за изабрана лица у осталим општинама – највише до 90% коефицијента за обрачун и исплату плате народног посланика на сталном раду у Народној скупштини, тј. до 7,74.

Коефицијенти за обрачун и исплату плата постављених лица у органима територијалне аутономије и локалне самоуправе утврђују се највише до коефицијената утврђених актом Владе, и то: (1) за постављена лица у

органима територијалне аутономије и граду Београду — највише до коефицијента за обрачун и исплату плате функционера који руководи посебном организацијом; добијени коефицијент може се увећати у складу са чланом 5. Уредбе о коефицијентима за обрачун и исплату плата именованих и постављених лица и запослених у државним органима; (2) за постављена лица у градовима — највише до коефицијента за обрачун и исплату плате секретара министарства; добијени коефицијент може се увећати у складу са чланом 5. Уредбе о коефицијентима за обрачун и исплату плата именованих и постављених лица и запослених у државним органима; (3) за постављена лица у општинама са више од 60.000 становника — највише до коефицијента за обрачун и исплату плате начелника округа; добијени коефицијент може се увећати у складу са чланом 5. Уредбе о коефицијентима за обрачун и исплату плата именованих и постављених лица и запослених у државним органима и (4) за постављена лица у осталим општинама — највише до 90% коефицијента за обрачун и исплату плате начелника округа; добијени коефицијент може се увећати у складу са чланом 5. Уредбе о коефицијентима за обрачун и исплату плата именованих и постављених лица и запослених у државним органима.

Коефицијенти за обрачун и исплату плата запослених у јединицама локалних власти утврђени су чланом 4. Уредбе о коефицијентима за обрачун и исплату плата именованих и постављених лица и запослених у државним органима, а коефицијенти из члана 4. увећавају се у складу са чланом 5. наведене уредбе.

Додатак на плату припада за:

- време проведено у радном односу (минути рад) — у висини 0,4% основице, за сваку пуну годину рада остварену у радном односу код послодавца;
- дежурство и друге случајеве рада дужег од пуног радног времена (прековремени рад);
- рад на дан државног и верског празника;
- дневну накнаду за повећане трошкове рада и боравка на терену (теренски додатак);
- рад ноћу (између 22.00 и 6.00 часова наредног дана), ако такав рад није вреднован при утврђивању коефицијената.

Основицу за обрачун додатка на плату чини основна плата утврђена овим законом.

У складу са Законом о раду уређено је питање прековременог рада. На захтев послодавца запослени је дужан да ради дуже од пуног радног времена у случају више силе, изненадног повећања обима посла и у другим случајевима када је неопходно да се у одређеном року заврши посао који није планиран. Прековремени рад не може да траје дуже од осам часова недељно, запослени не може да ради дуже од 12 часова дневно, укључујући и прековремени рад.

Запослени у складу са Законом о раду има право на минималну зараду за стандардни учинак и време проведено на раду.

Запослени има право на накнаду зараде за време одсуствовања са рада:

- 1) због привремене спречености за рад до 30 дана најмање у висини 65% просечне зараде у претходних 12 месеци пре месеца у којем је наступила спреченост за рад, с тим да накнада не може бити нижа од минималне зараде, утврђене у складу са овим законом,
- 2) због спречености за рад проузроковане болешћу или повредом на раду у висини 100% просечне зараде у претходних 12 месеци пре месеца у којем је наступила спреченост за рад, с тим да накнада не може бити нижа од минималне зараде, утврђене у складу са овим законом, ако је спреченост за рад проузрокована повредом на раду или професионалном болешћу и за време прекида рада до којег је дошло без кривице запосленог, најдуже 45 дана у календарској години у висини 60% просечне зараде у претходних 12 месеци пре месеца у којем је наступила спреченост за рад, с тим да накнада не може бити нижа од минималне зараде, утврђене у складу са овим законом,
- 3) за време прекида рада до којег је дошло без кривице запосленог, најдуже 45 дана у календарској години у висини 60% просечне зараде у претходних 12 месеци пре месеца у којем је наступила спреченост за рад, с тим да накнада не може бити нижа од минималне зараде, утврђене у складу са овим законом,
- 4) за време прекида рада до којег је дошло наредбом надлежног државног органа или надлежног органа послодавца због неизбежљивања безбедности и заштите живота и здравља на раду и у другим случајевима, а накнада је у висини утврђеној општим актом.

Максималан број запослених у локалној администрацији одређен је Законом о одређивању максималног броја запослених у локалној администрацији.

У складу са Законом о буџетском систему, корисници јавних средстава не могу заснивати радни однос са новим лицима ради попуњавања слобод-

них, односно упражњених радних места до 31. децембра 2015. године. Изузетно, радни однос може се засновати уз сагласност тела Владе, на предлог надлежног министарства, односно другог надлежног органа, уз претходно прибављено мишљење Министарства.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- број лица запослених на неодређено и одређено време већи је од дозвољеног броја одређеног законом, а пријем у радни однос врши се без прибављања претходне сагласности Владе Републике Србије, што је супротно члану 10. Закона о одређивању максималног броја запослених у локалној администрацији, по коме се, уколико је број запослених на неодређено време у локалној администрацији мањи од максималног броја запослених, број запослених може повећати уз претходно прибављену сагласност Владе;
- погрешно је утврђена основица, односно погрешно је примењена основица која је већа од основице утврђене закључком Владе Републике Србије, што није у складу са чланом 9. Закона о платама у државним органима и јавним службама;
- неправилности код утврђивања коефицијената:
- за изабрана лица коефицијенти су већи од максимално дозвољених коефицијената (стимулативни фактор, додатак на функцију, увећање за одређени проценат);
- за постављена лица утврђени коефицијенти су већи од максималних;
- за запослене су одређивани коефицијенти распоређеним лицима као да су постављена лица и
- за руководиоце организационих јединица дата су увећања која им према важећим прописима не припадају;
- одређивање статуса постављеног лица актима, нпр. статуса секретара већа, буџетског инспектора и слично.
- плата директору установе обрачунавана је и исплаћивана на основу уговора који је потписан са управним одбором установе;
- обрачун зарада није поуздан, уписани подаци на обрачунским листићима су тачни (параметри за обрачун), а на крају обрачуна добија се нетачан резултат;
- увећање коефицијената и основица, без икаквог писаног акта, већ само на основу усменог договора;
- неправилно су утврђивани додаци на плату, и то:
 - обрачун минулог рада уместо у висини 0,4% погрешно је вршен у висини од 0,5% од основице за сваку пуну годину рада остварену у радном односу;
 - за обрачун и исплату за ноћни рад – дупло су уписивани сати, и то као ноћни и редован рад;

- накнада за боловање до 30 дана обрачуната је и исплаћивана у већем проценту од 65%, што није у складу са чланом 50. став 1. Закона о здравственом осигурању;
- за прековремени рад – сати исплаћеног прековременог рада се разликују од евиденције присутности на послу утврђене електронском картицом; код исплате прековременог рада честе су и неправилности, не наводе се разлози прековременог рада, посао који треба обавити, у ком року, као и извештај о раду запосленог у коме би посебно било наглашено ког датума и колико часова је обављан посао дневно, недељно и месечно, што није у складу са чланом 53. Закона о раду;
- неправилно су евидентирани расходи за плате, и то:
 - погрешно су евидентирани на једном субаналитичком конту 411111 – Плате на основу цене рада, уместо на одговарајућа субаналитичка конта, и то: 411111 – Плате на основу цене рада, 411112 – Додатак за рад дужи од пуног радног времена, 411113 – Додатак за рад на дан државног и верског празника, 411114 – Додатак за рад ноћу, 411115 – Минули рад, 411117 – Накнаде за зараде за време привремене спречености за рад до 30 дана услед болести, 411118 – Накнада зараде за време одсуствовања са рада на дан празника, годишњег одмора и плаћеног одсуства и 411119 – Остали додаци и накнаде запосленима;
 - није се поштовала одговарајућа организациона класификација, тј. планирање и извршавање расхода за плате вршило се са раздела погрешног директног корисника буџетских средстава или индиректног корисника буџетских средстава.

4.1.2. Социјални доприноси на терет послодавца – 412000

Група конта 412000 – Социјални доприноси на терет послодавца, садржи конта на којима се књиже социјални доприноси који се исплаћују на терет послодавца, који нису саставни део бруто плата или појединачних давања која се обезбеђују запосленима по другом основу, и то доприноси за:

- 1) пензијско и инвалидско осигурање;
- 2) здравствено осигурање и
- 3) допринос за незапосленост.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС”, бр. 84/2004, 61/2005, 62/2006, 05/2009, 52/2011, 101/2011, 07/2012 ... 68/2014);

- Закон о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС”, бр. 34/2003, 107/2009 ... 75/2014);
- Закон о здравственом осигурању („Сл. гласник РС”, бр. 107/2005 ... 99/2014);
- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. 108/2013).

Кад је реч о социјалним доприносима на терет послодавца, у складу са Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање, обвезници доприноса за обавезно социјално осигурање су осигураници, и то: (1) запослени, (2) изабрана, именована и постављена лица која остварују разлику зараде, односно плате, (3) лица која обављају привремене и повремене послове по уговору закљученом са послодавцем и други.

Обвезници доприноса на основицу, за осигуранике под (1), (2) и (3) су и послодавци, односно други исплатиоци прихода на исту основицу, као и осигураници. Послодавац је дужан да доприносе обрачуна и уплати истовремено са исплатом зараде, разлике зараде или уговорене накнаде за привремене и повремене послове, по прописима који важе у моменту исплате тих примања. Ако послодавац није исплатио зараду до 30. у месецу за претходни месец, дужан је да најкасније до тог рока обрачуна и уплати доприносе за претходни месец на најнижу месечну основицу доприноса. Послодавац је такође дужан да обрачуна и уплати доприносе за запосленог на неплаћеном одсуству, и то приликом исплате зарада другим запосленим. Основица доприноса за запослене и за послодавце је зарада, односно плата и накнада зараде, односно плата у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Стопе по којима се обрачунавају и плаћају доприноси јесу: (1) за обавезно пензијско и инвалидско осигурање – 26%, (2) за обавезно здравствено осигурање – 10,3%, (3) за осигурање за случај незапослености – 1,5%. Када се допринос плаћа истовремено из основице и на основицу, обрачун доприноса врши се по следећим стопама за наведене осигуранике, и то: 1) за обавезно пензијско и инвалидско осигурање – 14% за лица, а 12% за послодавца; 2) за обавезно здравствено осигурање – 5,15% и 3) за осигурање за случај незапослености – 0,75%.

Што се тиче пријаве података о обвезнику плаћања доприноса, корисници буџетских средстава су у обавези да као послодавци, у складу са Законом о пензијском и инвалидском осигурању, поднесу Републичком фонду за пензијско и инвалидско осигурање: (1) пријаву података о обвезнику плаћања доприноса, која обухвата пријаве почетка и пријаве престанка пословања, (2) пријаву за осигурање и одјаву осигурања за осигуранике, (3) пријаву података за утврђивање стажа осигурања, зараде и накнаде зараде које служе за утврђивање годишњег личног коефицијента за осигуранике запослене и висине уплаћеног доприноса, (4) пријаву промене података, (5) пријаву о уплати доприноса на основу уговорене накнаде, односно накнаде на основу уговора о допунском раду и висини те накнаде.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- допринос за добровољно пензијско и инвалидско осигурање исплаћиван је за запослене, међутим правни основ за извршење наведеног расхода није у складу са важећим законским и другим прописима, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему, по коме преузете обавезе које су настале у супротности са овим законом или другим прописом, не могу се извршавати на терет трезора локалне власти;
- због неправилног обрачуна зараде (већих основица, коефицијената и додатака) врши се већа исплата и социјалних доприноса на терет послодавца.

4.1.3. | **Накнаде у натура – 413000**

Група конта 413000 – Накнаде у натура, садржи конта на којима се књиже давања добара и услуга запосленима и то: трошкови превоза на посао и са посла (маркице), поклони за децу запослених и слично.

Чланом 118. Закона о раду прописано је да запослени има право на накнаду трошкова за долазак на рад и одлазак са рада, у складу са општим актом и уговором о раду.

Назив наведене групе конта јасно указује на то да се ради о накнади трошкова за долазак на рад и одлазак са рада запослених и то у натуралном облику, набавком месечних претплатних карата.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о раду („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005, 54/2009, 32/2013 и 75/2014);
- Закон о порезу на доходак („Сл. гласник РС”, бр. 24/2001, 80/2002 ... 18/2010, 50/2011, 91/2011, 07/2012 ... 68/2014 – др. закон);
- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);
- Посебан колективни уговор за државне органе („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005, 11/2009, 15/2012) и Анекс Посебног колективног уговора за државне органе;
- општа (интерна) акта.

Кад је реч о накнади трошкова за долазак на рад и одлазак са рада, Законом о раду утврђено је да запослени има право на накнаду трошкова за долазак на рад и одлазак са рада, у складу са општим актом и уговором о раду. Одредбама Закона о порезу на доходак грађана прописано је да се не плаћа порез на зараде на примања запосленог на основу накнаде трошкова превоза у јавном саобраћају (за долазак на посао и повратак са посла) – до висине цене месечне претплатне карте, односно до висине стварних трошкова превоза; ако не постоји могућност да се обезбеди месечна претплатна карта, а највише до 3.552 динара, наведени износ се усклађује на основу члана 12а. Закона о порезу на доходак грађана.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

413151 – Превоз на посао и са посла (маркица)

- корисници буџетских средстава нису својим актом уредили висину накнаде, као ни начин и услове за остваривање права на накнаду трошкова за долазак на рад и одлазак са рада запослених, што је супротно члану 118. Закона о раду;
- куповина маркица врши се за:
 - све запослене, без обзира на место становања, тј. није прибављена изјава запослених о месту становања и превозу који користе за долазак на посао и одлазак са посла, што није у складу са чланом 41 (а) Посебног колективног уговора за државне органе;
 - свих 12 месеци, тј. и за дане када нису долазили на посао (државни празник, годишњи одмор, боловање до 30 дана и др.);

- лица која нису у радном односу код корисника буџетских средстава (одборници, новинари и лица ангажована на основу уговора о привременим и повременим пословима и уговора о делу);

- преко неопорезивог износа за превоз на посао и са посла (маркице) запослених није плаћан порез на зараде, што је супротно члану 18. Закона о порезу на доходак грађана;
- евидентирање превоза на посао и са посла (маркица) вршено је на погрешној групи конта, и то најчешће на групи конта 415000 – Накнаде трошкова за запослене, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству.

413141 – Одмаралишта, спортски и рекреациони објекти

- средства за рекреативни одмор исплаћивана су најчешће уплатом на рачун Синдиката, при чему правни основ за извршење расхода није у складу са важећим законским и другим прописима, па се исплате врше супротно члану 56. Закона о буџетском систему, по коме се преузете обавезе које су настале у супротности са овим законом или другим прописом, не могу извршавати на терет трезора локалне власти;
- кад је реч о уплатама средстава за услуге рекреације, теретане, сауне, услуге балон сале за фудбал за запослене, правни основ за извршење расхода није у складу са важећим законским и другим прописима, па се исплате врше супротно члану 56. Закона о буџетском систему.

4.1.4. | Социјална давања запосленима – 414000

Група конта 414000 – Социјална давања запосленима, садржи конта на којима се књиже: (1) исплате накнада које иду на терет фондова, (2) отпремнине и помоћи и (3) помоћ у медицинском лечењу запосленог или члана уже породице и друге помоћи запосленом.

Исплате накнада за време одсуствовања са посла на терет фондова односе се на следеће: 1) породилско боловање, 2) боловање преко 30 дана и 3) инвалидност рада другог степена.

Отпремнине и помоћи обухватају: 1) отпремнине приликом одласка у пензију, 2) отпремнине у случају отпуштања с посла и 3) помоћ у случају смрти запосленог или члана уже породице.

Помоћ у медицинском лечењу запосленог или члана уже породице и друге помоћи запосленом су: 1) помоћ у медицинском лечењу запосленог

или члана уже породице; 2) помоћ у случају оштећења или уништења имовине и 3) остале помоћи запосленим радницима.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о раду („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005 ... 75/2014);
- Закон о здравственом осигурању („Сл. гласник РС”, бр. 107/2005 ... 99/2014);
- Закон о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС”, бр. 34/2003 ... 101/2010);
- Закон о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС”, бр. 24/2001, 80/2002 ... 18/2010, 50/2011, 91/2011, 07/2012 ... 68/2014 – др. закон);
- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);
- Закон о финансијској подршци породици са децом („Сл. гласник РС”, бр. 16/2002, 115/2005, 107/2009);
- Закон о буџету Републике Србије за 2013 („Сл. гласник РС”, бр. 114/2012 и 59/2013);
- Посебан колективни уговор за државне органе („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005, 11/2009, 15/2012) и Анекс Посебног колективног уговора за државне органе;
- општа (интерна) акта.

4.1.4.1. | **Накнада зарада за време породилског одсуства и одсуства са рада ради неге детета**

Накнада зарада за време породилског одсуства и одсуства са рада ради неге детета уређена је одредбама Закона о финансијској подршци породицама са децом. Обрачун и исплату накнаде зараде за време породилског одсуства и одсуства са рада ради неге детета врши послодавац истовремено са обрачуном и исплатом зарада запосленима. Послодавац је дужан да општинској, односно градској управи достави доказе о висини основне зараде запосленог за 12 месеци који претходе месецу отпочињања одсуства. Општинска, односно градска управа врши пренос средстава послодавцу из средстава обезбеђених у буџету Републике. Накнада зараде утврђује се у висини просечне основне зараде запосленог за 12 месеци који претходи месецу у коме отпочиње коришћење одсуства, увећане на основу времена проведеног на раду у складу са законом, а највише до пет просечних месечних зарада у Републици Србији.

4.1.4.2. | **Право на накнаду и накнада за боловање преко 30 дана**

Право на накнаду и накнада за боловање преко 30 дана уређени су одредбама Закона о здравственом осигурању, а накнада пада на терет Републичког фонда за здравствено осигурање.

4.1.4.3. | **Инвалиди рада II и III категорије**

Ова лица су право остварила пре 1. 1. 1997. године, питање накнаде је регулисано одредбама Закона о пензијском и инвалидском осигурању, а накнада пада на терет средстава Фонда ПИО.

4.1.4.4. | **Отпремнина приликом одласка у пензију**

Право на исплату отпремнина приликом одласка у пензију одређено је Законом о раду, по коме је послодавац дужан да запосленом исплати, у складу са општим актом, отпремнину при одласку у пензију, најмање у висини две просечне зараде, при чему се под просечном зарадом сматра просечна зарада у Републици Србији према последњем објављеном податку републичког органа надлежног за статистику. Последњи објављени податак о просечној заради у Републици Србији јесте просечна зарада исплаћена у јуну. 2012. године и износи 58.712 динара.

4.1.4.5. | **Право на исплату накнаде за отпуштање са посла**

Право на исплату накнаде за отпуштање са посла уређено је одредбама Закона о радним односима у државним органима. Ако је у државном органу дошло до смањења броја запослених, односно постављених лица, услед промена у организацији и методу рада, односно услед смањења обима и укидања послова, запослени и постављена лица распоређују се на радна места у истом или другом државном органу која одговарају њиховој стручној спреми. Уколико се запослено, односно постављено лице не може распоредити, наведено лице постаје нераспоредило. Запослени у државним органима, односно постављена лица који су остали нераспоредили имају право, у складу са Законом о раду, на исплату отпремнине која не може бити нижа од збира трећине зараде запосленог за сваку навршену годину рада у радном односу за првих 10 година проведених у радном односу и четвртине

зараде запосленог за сваку наредну навршену годину рада у радном односу преко 10 година проведених у радном односу.

4.1.4.6. | **Солидарна помоћ**

Чланом 120. Закона о раду одређено је да општим актом, односно уговором о раду може да се утврди право на солидарну помоћ, као и случајеви у којима се то чини и начин остваривања права на ову врсту примања. Према Закону о раду, примања на основу солидарне помоћи не сматрају се зарадом, а у складу са Законом о порезу на доходак грађана, не плаћа се порез на зараде на примања запосленог на основу солидарне помоћи за случај болести, здравствене рехабилитације или инвалидности запосленог или члана његове породице до 35.519 динара. Наведени износ се усклађује на основу Закона о порезу на доходак грађана. У складу са Законом о раду, послодавац је дужан да запосленом исплати, у складу са општим актом, накнаду трошкова погребних услуга у случају смрти члана уже породице, а члановима уже породице у случају смрти запосленог.

- исплата помоћи без пратеће документације о висини трошкова, што је супротно члану 58. став 1. Закона о буџетском систему и члану 16. став 1. Уредбе о буџетском рачуноводству и
- ЈП које је у КРТ-у извршило исплату отпремнине у случају отпуштања с посла увећању за 20%, иако актом наведеног ЈП није дефинисано увећање, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему.

4.1.5. | **Накнаде трошкова за запослене – 415000**

Група конта 415000 – Накнаде трошкова за запослене, садржи конта на којима се књиже: накнаде трошкова за превоз на посао и са посла (у новцу) и друге накнаде.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о порезу на доходак („Сл. гласник РС”, бр. 24/2001, 80/2002 ... 18/2010, 50/2011, 91/2011, 07/2012 ... 68/2014 – др. закон);
- Закон о раду („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005, 54/2009, 32/2013 и 75/2014);
- Посебан колективни уговор за државне органе („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005, 11/2009, 15/2012) и Анекс Посебног колективног уговора за државне органе;
- Уредба о накнади трошкова и отпремнина државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС”, бр. 86/2007, 98/2007);
- општа (интерна) акта.

Законом о раду у члану 118. прописано је да запослени има право на накнаду трошкова за долазак на рад и одлазак са рада, у складу са општим актом и уговором о раду.

Чланом 18. Закона о порезу на доходак грађана прописано је да се не плаћа порез на зараде на примања запосленог на основу накнаде трошкова превоза у јавном саобраћају (за долазак на посао и повратак са посла) до висине цене месечне претплатне карте, односно до висине стварних трошкова превоза, ако не постоји могућност да се обезбеди месечна претплатна карта, а највише до 3.552 динара. Наведени износ се усклађује на основу члана 12а. Закона о порезу на доходак грађана.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- уз решења о одобрењу средстава за помоћ у лечењу чланова породице запослених и самих запослених нису приложени рачуни за лечење, набавку наочара и хируршке интервенције, односно расходи су извршени без валидне рачуноводствене документације, што је супротно члану 58. став 1. Закона о буџетском систему и члану 16. став 1. Уредбе о буџетском рачуноводству, по ком се расходи и издаци из буџета заснивају на рачуноводственој документацији која представља писани доказ о насталој пословној промени и другом догађају;
- исплата новчане помоћи у фиксном износу свим запосленима, при чему правни основ за извршење расхода није у складу са важећим законским и другим прописима па се исплате врше супротно члану 56. Закона о буџетском систему, по коме се преузете обавезе које су настале у супротности са овим законом или другим прописом, не могу извршавати на терет трезора локалне власти;
- исплата једнократне новчане помоћи ради здравствене рехабилитације свим запосленима у фиксном износу, као и другим лицима која су ангажована на основу уговора о делу, привремених повремених послова, омладинске задруге и члановима већа, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- евидентирање превоза на посао и са посла (у новцу) на погрешној групи конта и то најчешће на групи конта 413000 – накнаде у натури (маркице), што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- остале неправилности наведене код групе 413000.

4.1.6. | Награде запосленима и остали посебни расходи, група 416000

Група конта 416000 – Награде запосленима и остали посебни расходи, садржи конта на којима се књиже: (1) награде запосленима, (2) бонуси и (3) накнаде члановима управних, надзорних одбора и комисија.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о порезу на доходак („Сл. гласник РС”, бр. 24/2001, 80/2002 ... 18/2010, 50/2011, 91/2011, 07/2012 ... 68/2014 – др. закон);
- Закон о буџету Републике Србије за 2013. годину („Сл. гласник РС”, бр. 114/2012 и 59/2013);
- Закон о раду („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005, 54/2009, 32/2013 и 75/2014);
- Посебан колективни уговор за државне органе („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005, 11/2009, 15/2012) и Анекс Посебног колективног уговора за државне органе;
- општа (интерна) акта.

4.1.6.1. | Јубиларна награда

У складу са чланом 120. Закона о раду, општим актом, односно уговором о раду, може се утврдити право запосленог на јубиларну награду. Ово примање није законом утврђено као право запосленог, већ као могућност, а постаје право тек када се уреди општим актом, односно уговором о раду. Право на јубиларне награде је различито решено код корисника буџетских средстава, за запослене у ЈЛС наведено право је регулисано чланом 26. Посебног колективног уговора за државне органе и чланом 49а. Анекса посебног колективног уговора за државне органе.

Законом о буџету Републике Србије за 2014. (2013). годину није дозвољена исплата божићних, годишњих и других врста награда и бонуса предвиђених посебним или појединачним колективним уговорима за директне и индиректне кориснике, осим за јубиларне награде за запослене који су то право стекли у буџетској години у којој се врши исплата.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- код исплате јубиларних награда примењују се веће основице од прописаних, што није у складу са важећим законским и другим прописима, а тако већа исплата од прописане није у складу са чланом 56. Закона о буџетском систему;
- јубиларне награде се исплаћују и за запослене који нису стекли право на јубиларну награду, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- исплаћена накнада члановима управног и надзорног одбора из реда запослених за седнице које су одржаване у радно време, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- накнаде члановима управног и надзорног одбора из реда запослених евидентирани на групи конта 423000 – Услуге по уговору, уместо на групи конта, 416000 – Награде запосленима и остали посебни расходи, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- утврђено је да су месечне исплате награде за посебне резултате исплаћиване сваког месеца, и то у износу 30% основне плате, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему.

4.1.7. | Посланички додатак – 417000

Група конта 417000 – Посланички додатак, садржи конто на којем се књиже посланички додаци.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о порезу на доходак („Сл. гласник РС”, бр. 24/2001, 80/2002 ... 18/2010, 50/2011, 91/2011, 07/2012 ... 68/2014 – др. закон);
- општа (интерна) акта.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- на накнаду одборницима за учешће у раду на седницама скупштине обрачунавају се и плаћају порез на доходак грађана по стопи од 12%, уместо по стопи од 20%, као и одговарајући доприноси, што је супротно члану 86. Закона о порезу на доходак грађана, по коме је стопа пореза на остале приходе 20%;
- накнада одборницима у пословним књигама неправилно се евидентира на групи конта 417000 – Посланички додаток, уместо на групи конта 423000 – Услуге по уговору, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству.

4.2. | Коришћење услуга и роба – 420000

Према члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, ова категорија је разврстана у следећих шест група:

- 421000 – Стални трошкови
- 422000 – Трошкови путовања
- 423000 – Услуге по уговору
- 424000 – Специјализоване услуге
- 425000 – Текуће поправке и одржавање
- 426000 – Материјал.

Ови расходи се по правилу односе на расходе пословања корисника средстава буџета, које они имају у свом пословању.

4.2.1. | Стални трошкови – 421000

Група конта 421000 – Стални трошкови, садржи конта на којима се књиже следећи трошкови:

- 1) трошкови за платни промет и банкарске услуге;
- 2) енергетске услуге;
- 3) комуналне услуге;
- 4) услуге комуникације;
- 5) осигурања;
- 6) закупа имовине и опреме и
- 7) остали трошкови.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. 108/2013);
- Закон о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 124/2012);
- Закон о комуналним делатностима („Сл. гласник РС”, бр. 88/2011);
- Закон о порезу на доходак („Сл. гласник РС”, бр. 24/2001, 80/2002 ... 18/2010, 50/2011, 91/2011, 07/2012 ... 68/2014 - др. закон);
- Закон о осигурању („Сл. гласник РС”, бр. 55/2004, 99/2011, 119/2012);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- општа (интерна) акта.

Кад је реч о трошковима за платни промет и банкарске услуге, на основу члана 100. став 2. Закона о буџетском систему, Влада је донела Уредбу о јединственој тарифи по којој се наплаћују накнаде за услуге које врши Управа за трезор. Управа за трезор наплаћује накнаду за извршене услуге јавних плаћања преко подрачуна консолидованог рачуна трезора локалне власти, као и за обављање других послова у складу са уговором, по тарифи одређеној Уредбом. Износ накнаде за услуге које Народна банка Србије наплати од Управе, Управа наплаћује са рачуна корисника јавних средстава којима је услуга извршена.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- врши се исплата за додатно здравствено осигурање, а да правни основ за извршење расхода није у складу са важећим законским и другим прописима, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему, по коме се преузете обавезе које су настале у супротности са овим законом или другим прописом, не могу извршавати на терет трезора локалне власти;

- није донет интерни акт о коришћењу службених мобилних телефона којим би се уредили услови под којима се право остварује, начин остваривања права и висина права, не постоји поуздана евиденција о потраживањима од запослених код прекорачења лимита, службене телефоне користе и лица која нису у радном односу у органима јединица локалних власти;
- плаћају се трошкови који се односе на трећа лица (политичке партије, удружења грађана . . .), што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- плаћају се рачуни за мобилне телефоне који гласе на физичка лица, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- плаћа се закуп за непокретност коју користе трећа лица, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- не спроводе се поступци јавне набавке за услуге физичко-техничког обезбеђења, што је супротно члану 31. Закона о јавним набавкама;
- на групи конта 421000 – Стални трошкови евидентирани су услуге за електричну енергију домаћинстава – физичким лицима (у складу са Акционим планом), уместо на групи конта 472000 – Накнаде за социјалну заштиту из буџета, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству.

4.2.2. | Трошкови путовања – 422000

Група конта 422000 – Трошкови путовања, садржи конта на којима се књиже:

- трошкови службених путовања у земљи;
- трошкови службених путовања у иностранство;
- трошкови путовања у оквиру редовног рада;
- трошкови путовања ученика и
- остали трошкови транспорта.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);
- Закон о раду („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005, 54/2009, 32/2013 и 75/2014);
- Закон о порезу на доходак („Сл. гласник РС”, бр. 24/2001, 80/2002 ... 18/2010, 50/2011, 91/2011, 07/2012 ... 68/2014 – др. закон);

- Закон о девизном пословању („Сл. гласник РС”, бр. 62/2006, 31/2011);
- Закон о радним односима у државним органима („Сл. гласник РС”, бр. 48/91 ... 23/2013 – одлука УС);
- Посебан колективни уговор за државне органе („Сл. гласник РС”, бр. 23/1998, 11/2009 и 15/2012);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Уредба о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС”, бр. 86/2007, 98/2007, 98/2007 и пречишћен текст 84/2014);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- Упутство за спровођење одлуке о условима и начину обављања платног промета са иностранством („Сл. гласник РС”, бр. 24/2007 ... 38/2010, 92/2011);
- општа (интерна) акта.

4.2.2.1. | Трошкови путовања

До ступања на снагу прописа којим ће се уредити права на основу рада у органима локалне самоуправе, изабрана, постављена и именована лица и запослени у органима локалне самоуправе остварују право на накнаду трошкова а запослени и право на отпремнину сходном применом одредаба Уредбе о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника.

4.2.2.2. | Трошкови службених путовања у земљи

Службено путовање у земљи, у смислу наведене уредбе, јесте путовање на које се изабрана, постављена или именована лица и запослени у органима јединица локалне самоуправе упућују по налогу руководиоца, односно другог овлашћеног лица да изврше службени посао ван места рада. Службено путовање у земљи може да траје најдуже 15 дана непрекидно. Ако потребе службеног посла захтевају или ако започети службени посао не може да се прекине, службено путовање, уз сагласност овлашћеног лица, може да траје и дуже од 15 дана, али највише 30 дана непрекидно.

Овлашћено лице изабраном, постављеном или именованом лицу и запосленом у органима јединица локалне самоуправе издаје налог за служ-

бено путовање пре него што он пође на службено путовање. Налог за службено путовање у земљи садржи име и презиме лица које се упућује, место и циљ путовања, датум поласка на путовање и датум повратка с путовања, податке о врсти смештаја, напомену о томе да ли су обезбеђени бесплатни смештај и исхрана, износ дневнице и евентуално умањење дневнице, износ аконтације који може да се исплати, податке о врсти превозног средства којим се путује, податке о томе ко сноси трошкове службеног путовања и начин обрачуна трошкова путовања. На основу налога за службено путовање у земљи, лицу које је упућено може се исплатити аконтација у висини процењених трошкова. Ако службено путовање не започне у року од три дана од датума који је наведен у налогу за службено путовање, лице је дужно да исплаћену аконтацију врати наредног дана од истека тог рока.

Изабраном, постављеном или именованом лицу и запосленом у органима јединица локалне самоуправе накнађују се трошкови смештаја, исхране, превоза и остали трошкови у вези са службеним путовањем у земљи. Лицима упућеним на службено путовање накнађују се трошкови смештаја према приложеном хотелском рачуну за преноћиште и доручак, изузев за преноћиште и доручак прве категорије (пет звездица), а ако су обезбеђени бесплатно преноћиште и доручак, не надокнађују се трошкови смештаја.

За службено путовање у земљи исплаћује се дневница која износи 5% просечне месечне зараде по запосленом у привреди Републике Србије, према последњем коначном објављеном податку републичког органа надлежног за послове статистике на дан поласка на службено путовање. Ако је обезбеђена бесплатна исхрана лицу које је упућено на службени пут, дневница за службено путовање у земљи умањује се за 80%. Дневница за службено путовање у земљи рачуна се од часа поласка на службено путовање до часа повратка са службеног путовања. Лицу које је упућено на службено путовање исплаћује се цела дневница за службено путовање у земљи које је трајало између 12 часова и 24 часа, а половина дневнице за службено путовање које је трајало између 8 и 12 часова.

4.2.2.3. | *Накнада за ујошребу сојсївеної возила*

Изабраном, постављеном или именованом лицу и запосленом у органима јединица локалне самоуправе накнађују се трошкови превоза од места рада до места где треба да изврши службени посао и трошкови

превоза за повратак до места рада у висини стварних трошкова превоза у јавном саобраћају. Ако због хитности, односно потреба службеног посла изабрано, постављено или именовано лице и запослени у органима јединица локалне самоуправе не може користити ни превоз у јавном саобраћају ни службено возило, он по писменом одобрењу овлашћеног лица (у коме се наводе разлози хитности, односно потреба у погледу службеног пута), може користити сопствени аутомобил. Лицу које користи сопствени аутомобил исплаћује се накнада од 10% прописане цене за литар погонског горива по пређеном километру. Остали трошкови који су у вези са службеним послом на службеном путовању накнађују се у висини стварних трошкова, према приложеном рачуну.

Трошкови службеног путовања у земљи накнађују се на основу обрачуна путних трошкова, уз који се прилажу одговарајући докази о постојању и висини трошкова, а тај обрачун се подноси у року од три дана од дана када је службено путовање завршено.

4.2.2.4. | *Трошкови службених путовања у иностранство*

Службено путовање у иностранство, у смислу Уредбе о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника, јесте службено путовање из Републике Србије у страну државу и обратно. Овлашћено лице издаје изабраном, постављеном или именованом лицу и запосленом у органима јединица локалне самоуправе налог за службено путовање у иностранство пре него што он пође на службено путовање.

Налог за службено путовање у иностранство садржи име и презиме изабраног, постављеног или именованог лица и запосленог у органима јединица локалне самоуправе, назив државе и место у коју се путује, циљ путовања, датум поласка на путовање и датум повратка с путовања, категорију хотела у којима је обезбеђен смештај, напомене о томе да ли су обезбеђени бесплатан смештај и исхрана, податке о врсти превозног средства којим се путује, износ аконтације који може да се исплати, податке о томе ко сноси трошкове службеног путовања и начин обрачуна трошкова путовања, а на основу налога може да се исплати аконтација.

Изабраном, постављеном или именованом лицу и запосленом у органима јединица локалне самоуправе накнађују се трошкови смештаја, исхране и градског превоза у месту боравка у иностранству (дневница) и други трошкови који су у вези са службеним послом на службеном путовању.

Накнада за дневнице исплаћује се у износима који су утврђени у Списку дневница по страним државама. Износ утврђене дневнице за службено путовање у иностранство увећава се шефовима делегације за 20%. Износ утврђене дневнице за службено путовање у иностранство умањује се: (1) ако је обезбеђена бесплатна исхрана – за 60%, а ако је обезбеђен само бесплатан доручак – за 10%, ако је обезбеђен само бесплатан ручак – за 30%, и ако је обезбеђена само бесплатна вечера – за 20%; (2) ако су у цену авионске карте, због прекида путовања, урачунати трошкови за исхрану и преноћиште – за 60%; (3) ако су у цену карте за путовање бродом урачунати и трошкови за исхрану и преноћиште – за 60%.

Дневница за службено путовање у иностранство одређује се од часа преласка границе Републике Србије – у поласку, до часа преласка државне границе Републике Србије – у повратку. Ако се у иностранство путује авионом, дневница се одређује од часа поласка авиона с последњег аеродрома у Републици Србији.

Трошкови службеног путовања у иностранство накнађују се на основу обрачуна путних трошкова који се, у року од седам дана од дана кад је службено путовање завршено, подноси заједно са писменим извештајем о службеном путовању који је оверио надлежни наредбодавац. Ако је у документу о настанку трошкова који се прилаже уз обрачун исказан износ у националној валути у којој није утврђена дневница за ту државу, за обрачун и исплату прилаже се писани доказ о курсу националне валуте у односу на валуту у којој је утврђена дневница.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- корисници буџетских средстава су плаћали рачуне за дневнице, авионске и возне карте, као и за смештај за лица која нису запослена код корисника, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- уз налоге за службено путовање и обрачуна трошкова по којима је плаћен превоз нису испостављени рачуни на основу којих би се трошкови превоза правдали, што је супротно члану 58. став 1. Закона о буџетском систему и члану 16. став 1. Уредбе о буџетском рачуноводству, по коме се расходи и издаци из буџета заснивају на рачуноводственој документацији, која представља писани доказ о насталој пословној промени и другом догађају;

- корисници буџетских средстава су плаћали куповину авионских карата туристичком предузећу, а не директно превознику, и нису спроводили поступак јавне набавке, што је супротно члану 31. Закона о јавним набавкама, по коме се додела уговора врши у отвореном или рестриктивном поступку и у другим поступцима јавне набавке, ако су за то испуњени услови прописани тим законом;
- за присуство на фестивалима у иностранству делегација локалних самоуправа је одлазила и два дана пре почетка фестивала;
- највећи број путних налога за службена путовања у земљи не садржи сачињен писани извештај о обављеном службеном путовању; није евидентирана категорија хотела у којем је обезбеђен смештај; обрачун дневнице није извршен правилно и исплаћена је већа сума; датум и час преласка границе приликом одласка на путовање и повратка са службеног путовања у налогу за службено путовање се разликују од датума и часа у обрачуна путних трошкова, што је супротно члану 58. став 1. Закона о буџетском систему и члану 16. став 1. Уредбе о буџетском рачуноводству.

4.2.3. | Услуге по уговору – 423000

Група конта 423000 – Услуге по уговору, садржи конта на којима се књиже расходи за услуге за чије се обављање ангажују стручна лица по уговору (уговор о делу, уговор о привременим и повременим пословима, уговор о ауторском праву) или други субјекти.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);
- Закон о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 124/2012);
- Закон о раду („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005, 54/2009, 32/2013 и 75/2014);
- Закон о основама система образовања и васпитања („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009, 52/2011 и 55/2013);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- Правилник о додатној образовној, здравственој и социјалној подршци детету и ученику („Сл. гласник РС”, бр. 63/2010);
- општа (интерна) акта.

4.2.3.1. | Привремени и њовремени њослови

У складу са Законом о раду, послодавац може за обављање послова који су по својој природи такви да не трају дуже од 120 радних дана у календарској години закључити уговор о обављању привремених и повремених послова са: (1) незапосленим лицем, (2) запосленим који ради непуно радно време – до пуног радног времена, (3) корисником старосне пензије. Послодавац може за обављање привремених и повремених послова да закључи уговор са лицем које је члан омладинске или студентске задруге у складу са прописима о задругама.

4.2.3.2. | Уговор о делу

У складу са Законом о раду, послодавац може са одређеним лицем да закључи уговор о делу ради обављања послова који су ван делатности послодавца, а који имају за предмет самосталну израду или оправку одређене ствари, самостално извршење одређеног физичког или интелектуалног посла. Уговор о делу може да се закључи и са лицем које обавља уметничку или другу делатност у области културе у складу са законом.

120 | 4.2.3.3. | Услуге образовања и усавршавања зајослених

У складу са Законом о радним односима у државним органима (одредбе овог закона у главама II–XIV сходно се примењују на органе аутономних покрајина, градова и општина), запослени односно постављено лице дужни су да се у току радног односа стручно усавршавају и да учествују у свим облицима стручног усавршавања који се организују у надлежном органу, односно на које се запослени и постављена лица упућују. Садржина и облици стручног усавршавања, као и начин провере стручног знања, уређују се актима који доносе надлежни органи. Запослени у органима аутономних покрајина, градова и општина имају право на накнаду плате за време одсуствовања с рада због стручног оспособљавања и усавршавања. Тежом повредом радних обавеза и дужности утврђено је и одбијање стручног усавршавања на које се запослени упућује.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- вршене су исплате комисијама у којима су чланови изабрана, постављена и запослена лица:
 - за послове који су систематизовани и за које запослени већ примају зараду и то за комисије за ревизију прописа, за усклађивање припреме и израде прописа и аката, за сарадњу ЈЛС са другим јединицама локалне самоуправе и другим државама, за волонтерску помоћ, за тим интерних проверивача, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему, по ком се преузете обавезе које су настале у супротности са овим законом или другим прописом, не могу извршавати на терет трезора локалне власти;
 - за седнице комисија које се одржавају у току радног времена, за које су изабрана, постављена и запослена лица већ примили плату;
 - уз то, рад комисија није документован, што је супротно члану 58. став 1. Закона о буџетском систему и члану 16. став 1. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- обрачунате и исплаћене су накнаде на основу уговора о делу са физичким лицима за послове који су обухваћени Правилником о систематизацији радних места у Општинској управи, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- плаћане су услуге без валидне документације, и то за одржавање и дораду информационих система, израду видео-материјала, затим услуге маркетиншке агенције, услуге континуиране едукације, информисања и стручног усавршавања грађана за послове економског лобирања, услуге креирања односа са јавношћу и слично, што је супротно члану 58. став 1. Закона о буџетском систему и члану 16. став 1. Уредбе о буџетском рачуноводству, по ком расходи и издаци из буџета треба да се заснивају на рачуноводственој документацији, која представља писани доказ о насталој пословној промени и другом догађају;
- корисници буџетских средстава често немају интерни акт којим се ограничава висина расхода за репрезентацију;
- плаћане су услуге смештаја и исхране физичких лица без спроведеног поступка јавне набавке, што је супротно члану 31. Закона о јавним набавкама;
- плаћане су услуге смештаја и исхране физичких лица без доказа које користио услуге, као и без основаности плаћања из средстава буџета, што је супротно члану 58. став 1. Закона о буџетском систему и члану 16. став 1. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- ангажоване су адвокатске канцеларије за обављање правних услуга које, у складу са одлукама о оснивању јавног правобранилаштва јединица локалних самоуправа, треба да раде јавни правобраниоци, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- физичка лица преузимала су робу у продавницама, а да није постојао писани акт о таквој врсти давања, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;

- вршене су исплате по уговору о делу без спровођења поступка јавне набавке, што је супротно члану 31. Закона о јавним набавкама;
- дати су поклони другим нивоима власти – јавном тужилаштву, судовима, МУП-у, факултетима и друго, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- закључивани су уговори о привременим и повременим пословима са физичким лицем на период дужи од 120 дана, што је супротно члану 197. Закона о раду.

4.2.4. | Специјализоване услуге – 424000

Група конта 424000 – Специјализоване услуге, садржи конта на којима се књиже расходи за специјализоване услуге по областима.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о заштити животне средине („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009, 43/2011 ... одлука УС);
- Закон о култури („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009);
- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);
- Закон о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 124/2012);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014).

4.2.4.1. | Услуге у области културе

У складу са Законом о култури, аутономна покрајина, ради спровођења културне политике на својој територији, у оквиру права и обавеза утврђених Уставом и законом, а у складу са Стратегијом развоја културе Републике Србије, доноси програм развоја културе за који се средства за финансирање обезбеђују у буџету аутономне покрајине. Јединица локалне самоуправе, ради старања о задовољењу потреба грађана у култури на својој територији, доноси план развоја културе у складу са законом и Стратегијом развоја културе Републике Србије за које се средства за финансирање обезбеђују у буџету јединице локалне самоуправе.

4.2.4.2. | Услуге одржавања живојне средине

У складу са Законом о заштити животне средине, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе у обавези су да отворе буџетски фонд у складу са Законом о буџетском систему. Накнаде остварене на основу накнаде за загађивање животне средине и накнаде за заштиту и унапређење животне средине приходи су буџетског фонда. Средства буџетског фонда користе се наменски, за финансирање акционих и санационих планова у складу са Националним програмом, односно за финансирање програма и планова аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе. Средства буџетског фонда користе се на основу утврђеног програма коришћења средстава буџетског фонда, који доноси надлежни орган у аутономној покрајини, односно јединици локалне самоуправе. Надлежни орган локалне самоуправе је дужан да прибави сагласност Министарства на предлог програма коришћења средстава буџетског фонда. Извештај о коришћењу средстава остварених на основу накнаде аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе достављају Министарству најкасније до 31. марта текуће године за претходну годину, односно на захтев Министарства.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- извршени су расходи, а да није донет план развоја културе ради старања о задовољавању потреба грађана у култури на територији јединице локалне самоуправе, што је супротно члану 7. Закона о култури, по коме јединице локалне самоуправе ради старања о задовољавању потреба грађана у култури на својој територији, доноси план развоја културе у складу са законом и Стратегијом;
- извршени су расходи, а да претходно није донет програм заштите животне средине на територији јединице локалне самоуправе, што је супротно члану 68. Закона о заштити животне средине, по коме јединице локалних власти доносе програм заштите животне средине на својој територији, односно локалне акционе и санационе планове, у складу са националним програмом и плановима и својим интересима и специфичностима.

4.2.5. | Текуће поправке и одржавање – 425000

Група конта 425000 – Текуће поправке и одржавање, садржи конта на којима се књиже расходи поправке и одржавања и то текуће поправке и одржавање зграда и објеката и текуће поправке и одржавање опреме.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о јавној својини („Сл. гласник РС”, бр. 72/2011, 88/2013 и 105/2014);
- Закон о планирању и изградњи („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009, 81/2009 – испр., 64/2010 – одлука УС, 24/2011, 121/2012, 42/2013 – одлука УС, 50/2013 – одлука УС и 98/2013 – одлука УС);
- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);
- Закон о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 124/2012);
- Закон о безбедности саобраћаја на путевима („Сл. гласник РС”, бр. 41/2009, 10/2011, 32/2013 – одлука УС и 55/2014);
- Закон о јавним путевима („Сл. гласник РС”, бр. 101/2005, 101/2011, 93/2012 и 104/2013);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014).

124

4.2.5.1. Текуће одржавање

У складу са Законом о јавној својини, одржавање ствари у јавној својини које користе органи и јединице локалне самоуправе ближе се уређује прописом надлежног органа аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.

У складу са Законом о планирању и изградњи, текуће (редовно) одржавање објекта јесте извођење радова који се предузимају ради спречавања оштећења која настају употребом објекта или ради отклањања тих оштећења, а састоје се од прегледа, поправки и предузимања превентивних и заштитних мера, односно сви радови којима се обезбеђује одржавање објекта на задовољавајућем нивоу употребљивости. Средства добијена од накнаде за уређивање грађевинског земљишта користе се и за одржавање објекта комуналне инфраструктуре. Власник објекта за који је издата употребна дозвола обезбеђује извођење радова на инвестиционом и текућем одржавању објекта, као и редовне, ванредне и специјалистичке прегледе објекта, у складу са посебним прописима. Кад грађевински инспектор у вршењу инспекцијског надзора утврди да се у току коришћења објекта не врши прописано

одржавање објекта, наредиће решењем кориснику објекта да уочене неправилности отклони.

У складу са Законом о јавним путевима, одржавање пута јесте извођење радова којима се обезбеђује несметано и безбедно одвијање саобраћаја и чува употребна вредност јавног пута у стању које је било у тренутку изградње, односно реконструкције.

У складу са Законом о безбедности саобраћаја на путевима, привредно друштво, друго правно лице или предузетник који пројектује, гради, реконструира, одржава путеве и управља путевима дужно је да то чини на начин који омогућава безбедно одвијање саобраћаја. Путеви морају бити пројектовани, изграђени, реконструисани и одржавани тако да се саобраћај на њима може одвијати несметано и безбедно и морају испуњавати прописане услове.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- директни корисници буџетских средстава су директно вршили плаћања добављачима за изведене радове, пружене услуге и испоручена добра, уместо да изврше пренос средстава кориснику (предшколским установама, школама и сл.), што је супротно члану 2. Закона о буџетском систему;
- корисници буџетских средстава су преузели обавезе и извршила плаћања за извођење радова на фасадама на зградама у приватном власништву са стручним надзором и изразом пројектне документације и за процену оштећења на зградама у приватном власништву, што је супротно члану 5б. Закона о буџетском систему, по коме се преузете обавезе које су настале у супротности са овим законом или другим прописом, не могу извршавати на терет трезора локалне власти;
- корисници буџетских средстава су приходе од давања у закуп објекта искористили за измирење обавеза за:
 - изведене радове на фасадама на зградама у приватном власништву са стручним надзором и изразом пројектне документације,
 - процену оштећења на зградама у приватном власништву,
 - поправку лифтова у стамбеним зградама у приватном власништву са стручним надзором,
 - уређење дворишта и улаза стамбених зграда у приватном власништву, што је супротно члану 32. Закона о финансирању локалне самоуправе, по коме

125

се приходи остварени од закупа користе за куповину, изградњу, текуће поправке и одржавање зграда и објеката и набавку и одржавање опреме;

- корисници буџетских средстава извршили су исплату за остале услуге и материјале за текуће поправке и одржавање зграда у којима се налази пословни простор, супротно уговорима о закупу пословних просторија, по коме наведени трошкови падају на терет закупца пословног простора, што је супротно уговорима о закупу пословних просторија и члану 56. Закона о буџетском систему.

4.2.6. | Материјал – 426000

Група конта 426000 – Материјал, садржи синтетичка конта на којима се књижи набавка материјала (административни материјал, материјали за образовање и усавршавање запослених, материјали за саобраћај, материјали за одржавање хигијене и угоститељство, материјали за посебне намене и друго).

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о радним односима у државним органима („Сл. гласник РС”, бр. 48/1991 ... 23/2013);
- Закон о безбедности на раду („Сл. гласник РС” бр. 101/2005);
- Закон о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 124/2012);
- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о превентивним мерама за безбедност и здрав рад при коришћењу средстава и опреме за личну заштиту на раду („Сл. гласник РС” бр. 92/2008);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- општа (интерна) акта.

4.2.6.1. | Материјали за образовање и усавршавање запослених

У складу са Законом о радним односима у државним органима (одредбе овог закона у главама II–XIV сходно се примењују на органе

аутономних покрајина, градова и општина), запослени односно постављено лице дужни су да се у току радног односа стручно усавршавају и да учествују у свим облицима стручног усавршавања који се организују у надлежном органу, односно на које се запослени и постављена лица упућују. Садржина и облици стручног усавршавања, као и начин провере стручног знања, уређују се актима које доносе надлежни органи.

4.2.6.2. | Одећа, обућа и униформе

У складу са Законом о безбедности на раду, права обавезе и одговорности послодавца и запослених, надлежности и мере чијом се применом, односно спровођењем осигуравају безбедност и здравље на раду остварују се у складу са овим законом и прописима донетим на основу закона. Право, обавезе и одговорности у вези са безбедношћу и здрављем на раду утврђене овим законом, ближе се уређују колективним уговором, општим актом послодавца или уговором о раду. Посебна права, обавезе и мере у вези са безбедношћу и здрављем на раду младих, жена које раде на радном месту са појачаним ризиком, инвалида и професионално оболелих уређују се овим законом, другим прописима, колективним уговором, општим актом послодавца и уговором о раду. Послодавац је дужан да обезбеди да спровођење мера безбедности и здравља на раду не проузрокује финансијске обавезе за запосленог. У складу са Правилником о превентивним мерама за безбедност и здрав рад при коришћењу средстава и опреме за личну заштиту на раду, послодавац је дужан да одреди средства и опрему за личну заштиту на раду на основу ризика од настанка повреда и оштећења здравља запослених, односно препознатих и утврђених опасности и штетности којима су запослени изложени на радном месту.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- извршен је пренос средстава за набавку службене одеће и обуће свим запосленима, појединачно, у једнаким износима, утврђеним без постојања критеријума; наведена исплата има карактер зараде, на коју нису обрачунати одговарајући порези и доприноси, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему, по коме се преузете обавезе које су настале у супротности са овим законом или другим прописом, не могу извршавати на терет трезора локалне власти;

- корисници буџетских средстава нису донели акт о коришћењу путничких аутомобила, као ни норматив за потрошњу горива;
- корисници буџетских средстава нису контролисали потрошњу по пређеном километру, не постоји евиденција колико је километара прешло свако возило и нису успостављене евиденције о потрошњи горива; гориво је сипано и у возила која нису у власништву корисника буџетских средстава, већ су у власништву запослених или и других приватних лица и др.

4.3. Амортизација и употреба средстава за рад – 430000

Према члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, ова категорија је разврстана у следећих пет група:

- 431000 – Амортизација некретнина и опреме
- 432000 – Амортизација култивисане имовине
- 433000 – Употреба драгоцености,
- 434000 – Употреба природне имовине
- 435000 – Амортизација нематеријалне имовине.

Чланом 19. Закона о буџету РС за 2013. годину утврђено је да директни и индиректни корисници буџетских средстава у 2013. години обрачунату исправку вредности нефинансијске имовине исказују на терет капитала, односно не исказују расход амортизације и употребе средстава за рад.

4.4. Отплата камата и пратећи трошкови задуживања – 440000

Према члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, ова категорија је разврстана у следећих четири групе:

- 441000 – Отплата домаћих камата
- 442000 – Отплата страних камата
- 443000 – Отплата камата по гаранцијама
- 444000 – Пратећи трошкови задуживања.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);

- Закон о јавном дугу („Сл. гласник РС”, бр. 61/2005, 107/2009 и 78/2011);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014).

У вези са отплатом камата, у складу са чланом 36. Закона о јавном дугу, локалне власти не могу се дугорочно задуживати, осим у делу задуживања ради финансирања или рефинансирања капиталних инвестиционих расхода предвиђених у буџету локалне власти. Износ главнице и камате који доспева у свакој години на сва неизмирена дугорочна задуживања за финансирање капиталних инвестиционих расхода, не може бити већи од 15% укупно остварених текућих прихода буџета локалне власти у претходној години. Изузетно, за дугорочна задуживања износ главнице и камате који доспева у свакој години на сва неизмирена дугорочна задуживања може да буде већи од 15%, ако две трећине текућег суфицита у односу на укупно остварене текуће приходе чини удео већи од 15%.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- локални орган управе надлежан за финансије није планирао ликвидност, тј. готовински ток буџета на основу прихода и примања, те расхода и издатака, није одредио квоте за плаћање директним и индиректним корисницима, што све има као последицу презимање обавезе веће од могућности буџета, неплаћање у законским и уговореним роковима, што, између осталог, има као последицу и обавезу плаћања камате;
- отплата камата и пратећих трошкова задуживања није евидентирана задуживањем одговарајућег субаналитичког conta категорије 440000, уз одобрење одговарајућих субаналитичких conta у групи 241000 – Обавезе по основу отплате камата и пратећих трошкова задуживања.

4.5. Субвенције – 450000

Према члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, ова категорија је разврстана у следеће четири групе:

- 451000 – Субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама
- 452000 – Субвенције приватним нефинансијским институцијама
- 453000 – Субвенције јавним финансијским институцијама
- 454000 – Субвенције приватним предузећима.

4.5.1. | Субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама – 451000

Група конта 451000 – Субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама, садржи синтетичка конта текуће субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама и капиталне субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);
- Закон о јавним предузећима („Сл. гласник РС”, бр. 119/2012 и 116/2013 – аутентично тумачење и 44/2014 – др. закон);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- општа (интерна) акта.

Кад је реч о субвенцијама, у складу са Законом о комуналним делатностима, дата је могућност јединицама локалне самоуправе да утврде категорије корисника комуналних услуга који плаћају субвенционирану цену комуналне услуге, као и износ субвенције за сваку категорију. Јединица локалне самоуправе је дужна да достави списак тих корисника комуналне услуге вршиоцу комуналне делатности, као и да надокнади субвенционирани део цене вршиоцу комуналне делатности. У складу са Законом, јединица локалне самоуправе уређује услове за обављање комуналне делатности, права и обавезе корисника комуналних услуга, обим и квалитет комуналних услуга и начин вршења надзора над обављањем комуналних делатности. У складу са Законом, јединица локалне самоуправе и вршилац комуналне делатности дужни су да до краја фебруара текуће године доставе Министарству извештај у вези са обављањем комунал-

них делатности у претходној години. Обављање комуналне делатности у складу са Законом може се и поверити, што подразумева временски орочено уговорно уређивање односа у вези са обављањем комуналне делатности или појединих послова из оквира комуналне делатности између једне или више јединица локалне самоуправе и вршиоца комуналне делатности, чији је циљ пружање комуналних услуга на територији једне или више јединица локалне самоуправе или на делу територије јединица локалне самоуправе. На поступак поверавања обављања комуналне делатности чије се финансирање врши из буџета јединице локалне самоуправе, примењују се одредбе закона којим се уређују јавне набавке. Законом је уређено да одлуку о промени цена комуналних услуга доноси вршилац комуналне делатности, а надлежни орган јединице локалне самоуправе даје сагласност за услуге следећих комуналних делатности: (1) снабдевање водом за пиће, (2) пречишћавање и одвођење атмосферских отпадних вода, (3) производња и дистрибуција топлотне енергије, (4) управљање комуналним отпадом, (5) градски и приградски превоз путника, (6) управљање гробљима и погребне услуге (осим превоза посмртних остатака умрлог), (7) управљање јавним паркиралиштима и (8) обезбеђивање јавног осветљења.

У складу са Законом о јавним предузећима, јавно предузеће које намерава да користи било који облик буџетске помоћи (субвенције, гаранције или другу врсту помоћи) дужно је да предложи посебан програм који садржи програм коришћења помоћи, са временски ограниченом и мерљивом динамиком повећања ефикасности и унутрашњих промена које ће довести јавно предузеће у позицију да може да послује без ових облика помоћи или уз њихово смањење.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- врши се пренос средстава (субвенције) јавним предузећима, иако програм пословања до почетка календарске године за коју се доноси није донет;
- није донет посебан програм који садржи програм коришћења помоћи (субвенције), са временски ограниченом и мерљивом динамиком повећања ефикасности и унутрашњих промена које ће довести јавно предузеће у позицију да може да послује без ових облика помоћи или уз њихово смањење, што је супротно члану 50. Закона о јавним предузећима, по коме за сваку календарску годину јавно предузеће и зависно друштво чији је оснивач јавно предузеће доноси годишњи програм и достављају га

оснивачу ради давања сагласности, најкасније до 1. децембра текуће године за наредну годину; јавно предузеће које користи било који облик буџетске помоћи (субвенције, гаранције или другу врсту помоћи) дужно је да предложи посебан програм коришћења помоћи, са временски ограниченом и мерљивом динамиком повећања ефикасности које ће га довести у позицију да може да послује без ових облика помоћи или уз њихово смањење; на ово треба обратити посебну пажњу, јер се у пракси давање субвенција своди на формално одрађену процедуру доношења програма пословања, ређе и програма коришћења помоћи (субвенције), а најмање на временски ограничену и мерљиву динамику повећања ефикасности које ће јавно предузеће довести у позицију да може да послује без ових облика помоћи или бар уз њихово смањење;

- врши се директно плаћање добављачима и евидентирање на групи конта 451000 – Субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама, што је супротно члану 2. Закона о буџетском систему.

4.5.2. | Текуће субвенције приватним предузећима – 454000

Група конта 454000 – Субвенције приватним предузећима, садржи синтетичка конта текуће субвенције приватним предузећима и капиталне субвенције приватним предузећима.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о контроли државне помоћи („Сл. гласник РС”, бр. 51/2009);
- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);
- Уредба о начину и поступку пријављивања државне помоћи („Сл. гласник РС”, бр. 13/2010);
- Уредба о правилима за доделу државне помоћи („Сл. гласник РС”, бр. 13/2010; 100/2011 и 97/2013);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- општа (интерна) акта.

У складу са Законом о контроли државне помоћи, државна помоћ је сваки стварни или потенцијални јавни расход или умањено остварење

јавног прихода, којим корисник државне помоћи стиче повољнији положај на тржишту у односу на конкуренте, а давалац државне помоћи је и јединица локалне власти, као и свако правно лице које управља или располаже јавним средствима и додељује државну помоћ у било ком облику. У складу са Законом о контроли државне помоћи, корисник државне помоћи је свако правно или физичко лице које у обављању делатности производње и/или промета робе и/или пружања услуга на тржишту, користи државну помоћ у било ком облику. У складу са чланом 11. Закона о контроли државне помоћи, давалац државне помоћи дужан је да, пре доделе државне помоћи, поднесе пријаву државне помоћи Комисији за контролу државне помоћи. Ако комисија утврди да се пријава односи на државну помоћ, комисија одлучује о дозвољености пријављене државне помоћи у року који не може бити дужи од 60 дана од дана пријема потпуне пријаве. Давалац државне помоћи је дужан да пре доделе државне помоћи, достави кориснику државне помоћи копију решења Комисије или да га обавести о начину и месту где може да добије обавештење о садржају таквог решења. Правилником о методологији израде годишњег извештаја о додељеној државној помоћи прописан је рок у коме даваоци државне помоћи достављају министарству надлежном за послове финансија податке о додељеној државној помоћи.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- интерним актом није уређено додељивање субвенција преко конкурса;
- у конкурсима није дата могућност достављања допунске документације, а допунска документација се доставља током поступка доделе државне помоћи;
- у одлуци о решавању по поднетом пројекту није предвиђена поука о правном леку;
- врши се додела државне помоћи и за приватна предузећа која не испуњавају услове за остваривање права из јавног позива.

4.6. | Донације, дотације и трансфери – 460000

Према члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, ова категорија је разврстана у следећих пет група:

461000 – Дотације страним владама

- 462000 – Дотације међународним организацијама
- 463000 – Трансфери осталим нивоима власти
- 464000 – Дотације организацијама обавезног социјалног осигурања
- 465000 – Остале дотације и трансфери.

4.6.1. | Трансфери осталим нивоима власти – 463000

Група конта 463000 – Трансфери осталим нивоима власти, садржи текуће трансфере осталим нивоима власти и капиталне трансфере осталим нивоима власти.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);
- Закон о основама система образовања и васпитања („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009, 52/2011, 52/2011 и 55/2013);
- Закон о социјалној заштити („Сл. гласник РС”, бр. 24/2011);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- општа (интерна) акта.

У буџету јединице локалне самоуправе обезбеђују се средства за: (1) јубиларне награде и помоћ запосленима у основној и средњој школи, (2) превоз ученика основне школе на удаљености већој од четири километра од седишта школе, (3) превоз деце на републичка и међународна такмичења, (4) превоз запослених, (5) капиталне издатке, (6) заштиту и безбедност ученика у складу са прописаним мерама и (7) друге расходе, осим оних за које се средства обезбеђују у буџету Републике Србије.

У складу са Законом о буџету Републике Србије за 2014. годину, уколико јединице локалне самоуправе не обезбеде у буџету и не исплате јубиларне награде запосленима у основној и средњој школи који то право стичу у 2014. години, министар надлежан за послове финансија, на предлог министра надлежног за послове образовања, привремено ће обуставити пренос трансферних средстава из буџета Републике Србије, односно припадајућег дела пореза у износу неисплаћених јубиларних награда за-

посленима у основним и средњим школама из буџета јединице локалне самоуправе.

Неопходно је усагласити правну регулативу у погледу исплате јубиларних награда за запослене код различитих корисника буџетских средстава, али не само у том сегменту. Наиме, доношењем измена и допуна Закона о раду из 2014. године и нека друга давања, у оквиру зараде, накнаде зараде и других примања запослених, везују се за радни однос код послодавца па се тако у члану 108. став 1 тачка 4) Закона о раду каже да запослени има право на увећану зараду на основу времена проведеног на раду за сваку пуну годину рада остварену у радном односу код послодавца (минули рад) најмање 0,4% основице.

У складу са Законом о социјалној заштити, центар за социјални рад оснива јединица локалне самоуправе. Средства за финансирање унапређења социјалне заштите обезбеђују се и у буџету аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе, у складу са законом. Средства за финансирање здравствених радника и других трошкова здравствене заштите у домовима за смештај чији је оснивач аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе обезбеђују се у буџету аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- јединице локалне самоуправе директно су вршиле плаћања, а расходе евидентирале на економској класификацији 463000 – Трансфери осталим нивоима власти, што је супротно члану 2. Закона о буџетском систему, а последица тога је немогућност консолидације на нивоу Републике и исказивање тачних података у консолидованим извештајима Републике Србије;
- исплате из буџета јединице локалне самоуправе другим нивоима власти у виду помоћи и донације су без правног основа и то факултетима, болницама, заводима за јавно здравље, тужилаштву и др., што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- пренос средстава месним заједницама евидентиран је на групи конта 463000 – Трансфери осталим нивоима власти, уместо на контима стварних расхода и издатака, с обзиром на то да су месне заједнице, по закону, индиректни корисници буџетских средстава, што има као последицу нетачне финансијске извештаје и немогућност сагледавања стварних расхода и издатака јединице локалне самоуправе, а што је супротно члану 28. Закона о буџетском систему;

- пренос средстава другом нивоу власти вршиле су и месне заједнице са својих подрачуна, а не из средстава буџета, што је супротно члану 2. тачка 44. Закона о буџетском систему, по коме су трансферна средства она средства која се из буџета локалне власти преносе буџету на другом нивоу власти, буџету на истом нивоу власти и организацијама за обавезно социјално осигурање;
- најчешће погрешно евидентирани расходи су на групи 463000 — Трансфери осталим нивоима власти, и то пренос средстава домовима здравља, уместо на групи конта 464000 — Дотације организацијама обавезног социјалног осигурања, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- јединице локалне самоуправе не врше довољну контролу пренетих средстава, тако да други ниво власти (школе) не спроводе јавне набавке, евидентирају расходе без валидне рачуноводствене документације и друго.

4.6.2. | Дотације организацијама обавезног социјалног осигурања — 464000

Група конта 464000 — Дотације организацијама обавезног социјалног осигурања, садржи синтетичка конта, и то: текуће дотације организацијама обавезног социјалног осигурања и капиталне дотације организацијама обавезног социјалног осигурања.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о здравственој заштити („Сл. гласник РС”, бр. 107/2005, 57/2011 ... 93/2014);
- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 — испр. и 108/2013);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014).

У складу са Законом о здравственој заштити, аутономна покрајина, општина, односно град обезбеђују средства за остваривање друштвене бриге за здравље на нивоу аутономне покрајине, општине, односно града у свом буџету. Друштвена брига за здравље на нивоу аутономне покрајине

не, општине, односно града обухвата мере за обезбеђивање и спровођење здравствене заштите од интереса за грађане, и то: (1) праћење здравственог стања становништва и рада здравствене службе на својој територији, (2) стварање услова за приступачност и уједначеност коришћења примарне здравствене заштите на својој територији, (3) координирање, подстицање, организацију и усмеравање спровођења здравствене заштите која се остварује делатношћу органа ЈЛС, грађана, предузећа, социјалних и других установа и других организација, (4) планирање и остваривање сопственог програма за очување и заштиту здравља од загађене животне средине, (5) обезбеђивање средстава за вршење оснивачких права над здравственим установама које обухвата изградњу, одржавање и опремање здравствених установа, односно инвестиционо улагање, текуће одржавање просторија, медицинске и немедицинске опреме и превозних средстава, опреме у области интегрисаног здравственог информационог система, као и за друге обавезе одређене законом и актом о оснивању, (6) сарадњу са хуманитарним и стручним организацијама на пословима развоја здравствене заштите, (7) обезбеђивање услова за бољу кадровску обезбеђеност здравствене установе чији је оснивач, до норматива, односно прописаних стандарда, за које се због недостатка финансијских средстава у систему обавезног здравственог осигурања, средства не могу обезбедити на основу уговора закљученог са организацијама за обавезно здравствено осигурање, односно због недостатка сопствених прихода здравствене установе, а до стварања услова да се кадровска обезбеђеност финансира из средстава обавезног здравственог осигурања, односно из сопствених прихода здравствене установе, (8) обезбеђеност средстава за пружање хитне медицинске помоћи.

Општина, односно град обезбеђују рад мртвозорске службе на својој територији.

Аутономна покрајина, односно град могу донети посебан програм здравствене заштите за поједине категорије становништва, односно врсте болести које су специфичне са аутономну покрајину, општину, односно град, а за које није донет посебан програм здравствене заштите на републичком нивоу.

Аутономна покрајина односно град могу да обезбеде и средства за вршење оснивачких права над здравственим установама чији су оснивач, ради извршавања обавеза здравствених установа, а по извршеним судским одлукама, за обавезе које се не финансирају из средстава обавезног

здравственог осигурања или на други начин у складу са законом, а за које здравствена установа не може да обезбеди средства у финансијском плану.

Јединице локалних власти могу да обухвате и мере за обезбеђивање и спровођење здравствене заштите од интереса за грађане на својој територији који су виши од норматива у погледу простора, опреме, кадра, лекова и медицинских средстава која се не обезбеђују под условима прописаним законом којим се уређује обавезно здравствено осигурање. Обезбеђивање кадрова подразумева обезбеђивање средстава за плате запослених, додатке на плате и друге накнаде у складу са законом. Јединице локалних власти могу да обезбеде средства за осигурање објеката и опреме за здравствене установе.

Општина, град, односно аутономна покрајина требало је да преузму оснивачка права над здравственим установама чији су оснивачи до 1. јануара 2007. године. Одлуку о преузимању доноси надлежни орган општине, града, односно аутономне покрајине и о томе, после уписа у регистар код надлежног органа, обавештава надлежно министарство.

138



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- јединице локалне самоуправе не врше довољну контролу пренетих средстава домовима здравља, над којима су преузели оснивачка права па домови здравља не спроводе јавне набавке за средства из буџета јединице локалне самоуправе и евидентирају расходе без валидне рачуноводствене документације и др.;
- погрешно евидентирање преноса средстава домовима здравља, на групи конта 463000 – Трансфери осталим нивоима власти уместо на конту 464000 – Дотације организацијама обавезног социјалног осигурања, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем;
- није евидентирана обавеза према домовима здравља на групи конта 243000 – Обавезе на основу донација, дотација и трансфера, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем.

4.7. | Социјално осигурање и социјална заштита – 470000

Према члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, ова категорија је разврстана у следеће две групе:

471000 – Права из социјалног осигурања (организације обавезног социјалног осигурања)

472000 – Накнаде за социјалну заштиту из буџета.

4.7.1. | Накнаде за социјалну заштиту из буџета – 472000

Категорија 472000 – Социјално осигурање и социјална заштита, садржи конта на којима се књиже права из социјалног осигурања (организације обавезног социјалног осигурања) и накнаде за социјалну заштиту из буџета.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о социјалној заштити („Сл. гласник РС”, бр. 24/2011);
- Закон о финансијској подршци породици са децом („Сл. гласник РС”, бр. 16/2002, 115/2005 и 107/2009);
- Закон о ученичком и студентском стандарду („Сл. гласник РС”, бр. 18/2010 и 55/2013);
- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- Правилник о ученичким и студентским кредитима и стипендијама („Сл. гласник РС”, бр. 46/2010, 47/2011, 56/2012 и 75/2013);
- општа (интерна) акта.

Законом о финансијској подршци породици са децом утврђена су права на финансијску подршку, Законом је одређено о којим правима се стара Република, а за регресирање трошкова боравка у предшколској установи деце из материјално угрожених породица о обезбеђивању права стара се општина, односно град. Општина, односно град могу, ако су обезбедили средства, утврдити и друга права, већи обим права од права утврђеног овим законом и повољније услове за њихово остваривање. У складу са чланом 26. ст. 2. и 3, министар надлежан за социјална питања прописује ближе услове за одсуство са рада или рад са половином пуног радног времена родитеља, односно усвојитеља, хранитеља или старатеља детета

139

млађег од пет година коме је потребна посебна нега због тешког степена психофизичке ометености. О степену психофизичке ометености детета мишљење даје општинска, односно градска комисија надлежна за преглед деце са сметњама у развоју, а трошкови њеног рада финансирају се из буџета општине, односно града.

У складу са Законом о социјалној заштити, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе обезбеђују обављање делатности у области социјалне заштите из оквира својих права и дужности утврђених Уставом и законом, оснивањем установа или поверавањем вршења тих делатности другим правним и физичким лицима.

Установе социјалне заштите оснивају се ради остваривања права у области социјалне заштите и пружања услуга социјалне заштите утврђених овим законом, као и ради обављања саветодавних и других стручних послова у социјалној заштити и остваривања другог законом утврђеног интереса. Центар за социјални рад може основати само јединица локалне самоуправе. Програм унапређења социјалне заштите у јединици локалних власти утврђује надлежни орган и он мора бити усаглашен са стратегијом развоја, коју доноси Влада. Програм обухвата мере и активности за подстицај и развој постојећих и нових услуга социјалне заштите. Свака јединица локалне самоуправе мора утврдити мере и активности за подстицај и развој постојећих и нових услуга социјалне заштите. Средства за финансирање програма унапређења социјалне заштите обезбеђују се у буџету у складу са законом. Надлежни органи јединице локалне власти на својој интернет адреси, у средствима јавног информисања, као и на друге начине у складу са законом информису јавност о социјалној заштити и пружају друге информације прописане законом.

Јединица локалне самоуправе стара се о обезбеђивању једнократне помоћи и помоћи у природи. Једнократна помоћ је помоћ која се обезбеђује лицу које се изненада или тренутно нађе у стању социјалне потребе, као и лицу које се упућује на домски или породични смештај, а које нема средства да обезбеди одећу, обућу и трошкове превоза неопходне за реализацију смештаја. Поступак за остваривање и исплату једнократне помоћи спроводи центар за социјални рад, а поступак за остваривање права на помоћ у природи спроводи орган, организација или служба одређена актом јединице локалне самоуправе. Ближе услове и начин остваривања и висину једнократне помоћи прописује јединица локалне самоуправе. Износ једнократне помоћи не може бити већи од просечне зараде по за-

посленом у јединици локалне самоуправе у месецу који претходи месецу у коме се врши исплата.

У буџету Републике Србије обезбеђују се средства за доделу једнократне помоћи у случајевима изузетног угрожавања животног стандарда великог броја грађана.

Из буџета јединице локалне самоуправе финансирају се: (1) дневне услуге у заједници, (2) услуге подршке за самосталан живот, осим услуга становања уз подршку за особе са инвалидитетом, (3) услуге становања уз подршку особама са инвалидитетом, (4) саветодавно-терапијске и социјално-едукативне услуге, осим саветовања и обуке хранитеља и усвојитеља, (5) остале услуге социјалне заштите у складу са потребама локалне самоуправе, (6) једнократне помоћи и други облици помоћи, (7) програм рада установа чији је оснивач јединица локалне самоуправе и др.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- јединице локалне самоуправе не врше надзор над радом имаоца овлашћења (центра за социјални рад), а ревизијом су утврђени недостаци, тј. непостојање свих доказа за утврђивање права корисника;
- припрему бесплатних obroka и пакета хране за народну кухињу вршиле су предшколске установе, иако немају сагласност надлежног министарства просвете о проширењу делатности установе;
- исплате накнаде за социјалну заштиту из буџета извршене су на основу решења комисије за социјална питања, већа и председника/градоначелника, уместо преко центра за социјални рад, што није у складу са чл. 119. Закона о социјалној заштити, по коме центар за социјални рад одлучује о остваривању права корисника утврђених овим законом и о коришћењу услуга социјалне заштите које обезбеђује јединица локалне самоуправе;
- извршене су исплате поклон-честитки пензионерима, полицајцима, речним полицајцима, ватрогасцима за месечне награде и једнократне помоћи за образовање и усавршавање у земљи и иностранству, подела лаптопова и друго, а да не постоји правни основ или није донет акт којим се утврђују права и критеријуми, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- исплата за извршене услуге на основу решења о једнократној помоћи, а самим тим без обрачунатих и уплаћених пореза и доприноса, што је супротно члану 86. Закона о порезу на доходак грађана;

- јединице локалне самоуправе нису донеле правила (програме) за расподелу средстава прикупљених у складу са чланом 283. Законика о кривичном поступку;
- извршено је погрешно евидентирање исплата на групи конта 472000 — Права из социјалног осигурања која се исплаћују непосредно пружаоцима услуга, које се односе на дотације удружењима или трансфере другим нивоима власти, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- није евидентирана обавеза на основу накнаде за социјалну заштиту из буџета на групи конта 244000 — Обавезе за социјално осигурање, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем.

4.8. | Остали расходи — 480000

Према члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, ова категорија је разврстана у следећих шест група:

- 481000 — Дотације невладиним организацијама
- 482000 — Порези, обавезне таксе, казне и пенали
- 483000 — Новчане казне и пенали по решењу судова
- 484000 — Накнада штете за повреде или штету насталу услед елементарних непогода или других природних узрока
- 485000 — Накнада штете за повреде или штету нанету од стране државних органа
- 489000 — Расходи који се финансирају из средстава за реализацију националног инвестиционог плана.

4.8.1. | Дотације невладиним организацијама — 481000

Група конта 481000 — Дотације невладиним организацијама, садржи конта на којима се књиже дотације непрофитним организацијама које пружају помоћ домаћинствима, дотације у натури непрофитним организацијама које пружају услуге домаћинствима и дотације Црвеном крсту Србије, дотације спортским омладинским организацијама, дотације етничким заједницама и мањинама, дотације верским заједницама, дотације осталим удружењима грађана и политичким странкама, дотације привредним коморама, дотације приватним и алтернативним школама и дотације осталим непрофитним институцијама.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 — испр. и 108/2013);
- Закон о спорту („Сл. гласник РС”, бр. 52/2006 ... 24/2011, 99/2011);
- Закон о удружењима („Сл. гласник РС”, бр. 51/2009, 99/2011);
- Закон о црквама и верским заједницама („Сл. гласник РС”, бр. 36/2006);
- Закон о финансирању политичких активности („Сл. гласник РС”, бр. 43/2011 и 123/2014);
- Закон о Црвеном крсту Србије („Сл. гласник РС”, бр. 107/2005);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- општа (интерна) акта.

4.8.1.1. | Дотације спорџским омладинским организацијама

У складу са Законом о спорту, установе у области спорта могу основати у складу са законом којим се уређују јавне службе и јединице локалне власти и у буџету оснивача обезбеђују се средства у складу са законом. Оснивач одобрава годишњи програм рада.

Потребе и интереси грађана за чије се остваривање обезбеђују средства у буџету јединица локалне самоуправе, у складу са законом, јесу: (1) подстицање и стварање услова за унапређење спорта за све, односно бављење грађана спортом, посебно деце, омладине, жена и особа са инвалидитетом, (2) изградња, одржавање и опремање спортских објеката на територији јединице локалне самоуправе, а посебно јавних спортских терена и школских спортских објеката, и набавка спортске опреме и реkvизита, (3) организација спортских такмичења од посебног значаја за јединицу локалне самоуправе, (4) спортски развој талентованих спортиста и унапређење стручног рада са њима, (5) учешће спортских организација са територије јединице локалне самоуправе у европским клупским такмичењима, (6) предшколски и школски спорт, (7) делатност организација у области спорта чији је оснивач или члан јединица локалне самоуправе, (8) активности спортских организација, спортских друштава, удружења,

гранских и територијалних спортских савеза на територији ЈЛС од посебног значаја за ЈЛС, (9) унапређење заштите здравља спортиста, (10) стипендирање за спортско усавршавање категоријских спортиста, посебно перспективних спортиста, (11) спречавање негативних појава у спорту, (12) едукација, информисање и саветовање грађана, спортиста и осталих учесника у систему спорта о питањима битним за одговарајуће бављење спортским активностима и делатностима, (13) дистрибуција релевантних информација за адекватно задовољење потреба грађана у области спорта на територији ЈЛС, (14) унапређење стручног рада учесника у систему спорта на територији ЈЛС и подстицање запошљавања висококвалитетних спортских стручњака и врхунских спортиста, (15) рационално и наменско коришћење спортских хала и спортских објеката у јавној својини и (16) награде и признања за постигнуте спортске резултате и допринос развоју спорта.

Јединица локалне самоуправе уређује ближе услове, критеријуме, начин и поступак доделе средстава из буџета ЈЛС и начин јавног објављивања података о предложеним програмима за финансирање, одобреним програмима и реализацији одобрених програма. Предлог свог годишњег програма и програма својих чланова за остваривање потреба и интереса грађана под (1), (3), (4), (6), (8), (12), (13) и (14) подноси територијални спортски савез јединици локалне самоуправе, а за остале програме носиоци тих програма. Потребне грађана из тачке (1), (3) и (6) имају приоритет при избору програма којим се задовољавају потребе грађана у области спорта у ЈЛС. Против коначне одлуке о одобравању програма за задовољење потребе грађана може се водити управни спор.

4.8.1.2. | Дошације осталим удружењима грађана

У складу са Законом о удружењима грађана, средства за подстицање програма или недостајућег дела средстава за финансирање програма која реализују удружења, а који су од јавног интереса обезбеђују се у буџету ЈЛС. Средства удружењима се додељују на основу спроведеног јавног конкурса и закљученог уговора о реализацији одобрених програма. Под програмом се нарочито подразумевају програми у области: социјалне заштите, борачко-инвалидске заштите, заштите лица са инвалидитетом, друштвене бриге о деци, заштити интерно расељених лица са Косова и Метохије и избеглица, подстицања наталитета, помоћи старима, здравствене заштите, заштите и промовисања људских и мањинских права, образовања, науке, културе, информисања, заштите животне

средине и други програми у којима удружење искључиво и непосредно следи јавне потребе. Јединица локалне самоуправе ближе уређује критеријуме, услове, обим, начин, поступак доделе, као и начин и поступак враћања средстава, уколико се утврди да удружење добијена средства не користи за реализацију одобрених програма. Удружења која су из буџета ЈЛС добила средства за реализацију програма од јавног интереса најмање једанпут годишње чине доступним јавности извештај о свом раду и обиму и начину стицања и коришћења средстава и тај извештај достављају даваоцу средстава.

У пракси су ова средства која се из буџета ЈЛС издвајају и додељују преко јавних конкурса, често веома скромна и додељују се великом броју удружења (НВО) која их онда углавном користе делом за покриће основних материјалних трошкова, а само делом за реализацију одобрених програма.

4.8.1.3. | Дошације верским заједницама

У складу са Законом о црквама и верским заједницама, надлежни орган локалне самоуправе може да у буџету предвиди средства за изградњу, одржавање и обнову верских објеката, у складу са потребама и могућностима. Надлежни орган ЈЛС је дужан да приликом израде урбанистичких планова размотри исказане потребе цркава и верских заједница за изградњу верских објеката.

4.8.1.4. | Дошације политичким странкама

У складу са Законом о финансирању политичких активности, средства за финансирање редовног рада политичких субјеката чији су кандидати изабрани за посланике, односно одборнике обезбеђују се из јавних извора и то на нивоу 0,15% расхода буџета аутономне покрајине, односно расхода буџета ЈЛС. Средства се расподељују политичким субјектима који су освојили мандате у представничким телима сразмерно броју гласова. Број гласова политичког субјекта који се узима као основица за расподелу средстава обрачунава се тако што се број гласова до 5% важећих гласова свих бирача који су гласали множи коефицијентом 1.5, а број гласова преко 5% важећих гласова свих бирача који су гласали множи коефицијентом 1. Надлежни орган управе аутономне покрајине, односно орган ЈЛС сразмерни део средстава преноси политичким субјектима сваког месеца, до десетог дана у месецу за претходни месец. Средства се расподељују политичким субјектима који су освојили мандате у представничким те-

лима сразмерно броју гласова. За покриће трошкова изборне кампање обезбеђују се средства из јавних извора у износу од 0,1% расхода буџета аутономне покрајине, односно расхода буџета ЈЛС.

4.8.1.5. | Дотације Црвеном крсту Србије

У складу са Законом о Црвеном крсту Србије, за вршење јавних овлашћења средства се обезбеђују и у буџету локалних власти. Органи територијалне аутономије и ЈЛС могу обезбедити и допунска средства за финансирање програма и делатности Црвеног крста Србије. Средства се обезбеђују за послове из области здравља и социјалне заштите, а опредељују се организацијама Црвеног крста Србије, на основу њихових годишњих програма и финансијских планова, који се достављају органима преко којих су средства обезбеђена. Средства из буџета пренета Црвеном крсту Србије подлежу систему контроле и ревизије на начин утврђен законом којим се уређује буџетски систем Републике.

- извршен је пренос средстава удружењима грађана без конкурса, закљученог уговора и без извештаја о наменском трошењу средстава, што је супротно члану 38. Закона о удружењима, по коме се средства за подстицање програма или недостајућег дела средстава за финансирање програма које реализују удружења, а који су од јавног интереса обезбеђују у буџету на основу спроведеног јавног конкурса и закључују се уговори о реализовању одобрених програма;
- извршен је пренос средстава спортским омладинским организацијама, а да не постоји акт којим би се одредили критеријуми и поступци доделе средстава за дотације у области спорта, што је супротно члану 138. став 2. Закона о спорту, по коме јединице локалне самоуправе преко својих органа уређују ближе услове, критеријуме, начин и поступак доделе средстава из буџета јединице локалне самоуправе, односно одобрење програма за задовољавање потреба грађана у области спорта на територији јединице локалне самоуправе и начин јавног објављивања података о предложеним програмима за финансирање, одобреним програмима и реализацији одобрених програма.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- извршено је евидентирање расхода и издатака за индиректне кориснике буџетских средстава (јавна предузећа и установе) на групи конта 481000 – Дотације невладиним организацијама уместо на стварним трошковима (катеорије 41 – Расходи за запослене; 42 – Коришћење услуга и роба и др.), што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- евидентирани су субвенције јавним предузећима на групи 481000 – Дотације невладиним организацијама, уместо на групи 451000 – Субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- евидентирани су расходи за услуге на групи конта 481000 – Дотације невладиним организацијама, уместо на групи конта 424000 – Специјализоване услуге, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- извршен је пренос средстава синдикатима, удружењима просветних радника, удружењима архитеката и сл., што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему, по коме се преузете обавезе које су настале у супротности са овим законом или другим прописом, не могу извршавати на терет трезора локалне власти;

4.8.2. | Порези, обавезне таксе, казне и пенали – 482000

Група конта 482000 – Порези, обавезне таксе, казне и пенали, садржи конта на којима се књиже трошкови на основу пореза на имовину, пореза на робу и услуге, пореза за коришћење робе и обављање активности и остали порези, трошкови на основу такси и пенала.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 26/2001 ... 68/2014);
- Закон о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС”, бр. 84/2004 ... 68/2014);
- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, број 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, број 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- општа (интерна) акта.

4.8.2.1. | Порез на имовину

У складу са Законом о порезу на имовину, порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на: (1) право својине, (2) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, (3) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, (4) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичког лица, (5) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, (6) државину непокретности на којој имаоца права својине није познат или није одређен, (7) државину непокретности у јавној својини и (8) државину у коришћење непокретности на основу уговора о финансијском лизингу.

Порез на имовину се не плаћа на непокретности у јавној својини које користе директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређују буџетски систем, осим јавних предузећа. Кад је на непокретности у Републици Србији конституисано и неко од права, државина или коришћење, порез на имовину плаћа се на то право, државину или коришћење, а не на право својине.

4.8.2.2. | Порез на услуге

У складу са Законом о порезу на додату вредност, ПДВ је општи порез на потрошњу који се обрачунава и плаћа на испоруке добара и пружање услуга, у свим фазама производње и промета добара и услуга. Порески обвезник је лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности. Органи територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе, нису обвезници у смислу Закона о порезу на додату вредност ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа.

Пореска основица код промета добара и услуга јесте износ накнаде коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући и субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара и услуга, у који није укључен ПДВ. Обвезник је дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга. Обвезник је дужан да: (1) поднесе евиденциону пријаву, (2) издаје рачуне о извршеном промету добара и услуга, (3) води евиденцију у складу са законом, (4) обрачунава и плаћа ПДВ и подноси пореске пријаве, (5) доставља

обавештења пореском органу у складу са законом. Порески период за који се обрачунава ПДВ, предаје пореска пријава и плаћа ПДВ је календарски месец или календарско тромесечје, у зависности од промета у претходних 12 месеци. Директни и индиректни корисници буџетских средстава ЈЛС су најчешће обвезници пореза на услуге на основу издавања пословног простора у закуп.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- извршени су расходи за регистрацију возила која нису у власништву јединице локалне самоуправе, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- плаћени су рачуни за упис удружења у регистар удружења Агенције за привредне регистре, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- неправилно су евидентирани исплате за набавку земљишта на групи 482000 – Порези, обавезне таксе, казне и пенали, уместо на групи 541000 – Земљиште, а самим тим неискривање набавке земљишта и на класи 000000 – Нефинансијска имовина и класи 300000 – Капитал, утврђивање резултата пословања и ванбилансна евиденција, што је супротно чл. 14. и 15. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- обавезе на основу пореза, обавезних такси и пенала нису евидентирани на групи конта 245000 – Обавезе за остале расходе, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем.

4.8.3. | Новчане казне и пенали по решењу судова – 483000

Група конта 483000 – Новчане казне и пенали по решењу судова, садржи конта на којима се књиже новчане казне и пенали по решењу судова.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ”, бр. 29/78 ... „Сл. лист СЦГ”, бр. 1/2003 – Уставна повеља);
- Закон о комуналним делатностима („Сл. гласник РС”, бр. 88/2011);
- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);

- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014).

Кад је реч о новчаним казнама и пеналима по решењу судова, у складу са Законом о облигационим односима, кад дужник не изврши у року неку своју новчану обавезу утврђену правоснажном одлуком, суд може, на тражење повериоца, одредити дужнику накнадни примерени рок, и изрећи, с циљем утицања на дужника и независно од сваке штете, да ће дужник, ако не изврши своју обавезу у том року, бити дужан исплатити повериоцу извесну своту новца за сваки дан задоцњења, или за коју другу јединицу времена, почев од истека тог рока. Кад дужник накнадно испуни обавезу, суд може смањити тако одређену своту, водећи рачуна о сврси због које је наредио њено плаћање.

73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. и 108/2013);

- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- општа (интерна) акта.

У складу са Законом о облигационом односима, ко другом проузрокује штету дужан је да је надокнади, уколико не докаже да је штета настала без његове кривице. За штету од ствари или делатности од којих потиче повећана опасност од штете за околину, одговара се без обзира на кривицу. За штету, без обзира на кривицу, одговара се и у другим случајевима предвиђеним законом. За претрпљене физичке болове, за претрпљене душевне болове због умањења животне активности, наружености, повреде угледа, части, слободе или права личности, смрти блиског лица, као и страха, суд ће, ако нађе да околности случаја, а нарочито јачина болова и страха и њихово трајање то оправдавају, досудити правичну новчану накнаду, независно од накнаде материјалне штете, као и у њеном одсуству. Приликом одлучивања о захтеву за накнаду материјалне штете, као и висине њене накнаде, суд води рачуна о значају повређеног добра и циљу коме служи та накнада. У складу са Законом о комуналним делатностима, комунална делатност је делатност пружања комуналних услуга од значаја за остваривање животних потреба физичких и правних лица, код којих је јединица локалне самоуправе дужна да створи услове за обезбеђење одговарајућег квалитета, обима, доступности и континуитета, као и надзор над њиховим вршењем. Комунална делатност је и делатност зоохигијене. Јединице локалне самоуправе су одговорне за штету коју причине уједом пси луталице на њеној територији, на основу одговорности у вези са вршењем послова од општег интереса.

КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- извршена је исплата новчане казне за саобраћајни прекршај који је учинило запослено лице управе, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- извршена је исплата по споразуму понуђачу у поступку јавних набавки на име одустајања од захтева за заштиту права, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- обавезе на основу новчаних казни и пенала по решењу судова нису евидентирани на групи конта 245000 – Обавезе за остале расходе, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем.

4.8.4. | Накнада штете за повреде или штету насталу услед елементарних непогода или других природних узрока – 484000

Група конта 484000 – накнада штете за повреде или штету насталу услед елементарних непогода или других природних узрока, садржи конта на којима се књиже накнаде штете за повреде или штету насталу услед елементарних непогода и накнаде штете од дивљачи.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009,

КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- извршене су исплате на основу аката о поравнању која су доносили начелник општинске управе и председник општине, а не јавно правобранилаштво, што је супротно члану 193. ст. 1 и 6. Закона о парничном поступку, по коме је лице које има намеру да поднесе тужбу против РС дужно да пре подношења тужбе републичком јавном правобранилашtvу достави предлог за мирно решење спора, а ставом 6 је предвиђено да се одред-

бе овог члана сходно примењују и у случају подношења тужбе против локалне самоуправе и споразум потписан са јавним правобранилаштвом има снагу извршне исправе;

- пренос средстава за накнаду штете од елементарних непогода (због суше) и интервентно снабдевање водом за пиће врши се на основу акта извршног органа; у акту је наведено да је у питању интервентно снабдевање, а снабдевање се врши током целе године; интервентно снабдевање водом за пиће се врши без одређивања критеријума па су исплате за наведене накнаде извршене супротно члану 56. Закона о буџетском систему;
- обавеза на основу накнаде штете за повреде или штету насталу услед елементарних непогода или других природних узрока нису евидентирани на групи конта 245000 – Обавезе за остале расходе, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем.

4.8.5. | Накнада штете за повреде или штету нанету од стране државних органа – 485000

Група конта 485000 – Накнада штете за повреде или штету нанету од стране државних органа, садржи аналитичка конта на којима се књижи накнада штете за повреде или штету нанету од стране државних органа.

152



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- обавезе на основу накнада штете за повреде или штету нанету од стране државних органа нису евидентирани на групи конта 245000 – Обавезе за остале расходе, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем.

4.9. | Административни трансфери из буџета од директних буџетских корисника или између буџетских корисника на истом нивоу и средства резерви – 490000

Категорија 490000 – Административни трансфери из буџета од директних буџетских корисника индиректним буџетским корисницима или између буџетских корисника на истом нивоу и средства резерви, садржи следеће групе:

- 494000 – Текући расходи
- 495000 – Издаци за нефинансијску имовину

496000 – Издаци за отплату главнице и набавку финансијске имовине
499000 – Средства резерве.

4.9.1. | Административни трансфери из буџета од директних буџетских корисника или између буџетских корисника на истом нивоу

Средства која буџет преноси директним и индиректним корисницима, у рачуноводству буџета даваоца средстава књиже се задужењем одговарајућих субаналитичких конта у овој категорији уз одобрење текућег рачуна буџета. Када директни корисник примљена средства из буџета преноси директном или индиректном кориснику буџетских средстава, директни корисник буџетских средстава износ пренетих средстава у трансферу књижи задужењем одговарајућих субаналитичких конта у категорији 490000 – Административни трансфери из буџета, од директних буџетских корисника индиректним буџетским корисницима или између буџетских корисника на истом нивоу уз одобрење текућег рачуна. Крајњи корисник који је примио средства путем трансфера, за износ примљених средстава задужује текући рачун, а одобрава субаналитички конто 791111 – Приходи из буџета.

153



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- ЈЛС административне трансфере из буџета не евидентирају применом конта категорије 490000, како је прописано Правилником о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем.

4.9.2. | Средства резерве – 499000

На групи конта 499000 – Средства резерве, не спроводе се књижења. При спровођењу решења о употреби средстава сталне и текуће резерве, средства резерве распоређују се на директне кориснике буџетских средстава током фискалне године.

У члану 69. став 2. Закона о буџетском систему наведено је следеће: „Средства текуће резерве користе се за непланиране сврхе за које нису утврђене апропријације или за сврхе за које се у току године покаже да апропријације нису биле довољне”. Решења о употреби текуће буџетске

резерве доноси влада, односно надлежни извршни орган локалне власти на предлог министра, односно локалног органа управе надлежног за финансије (члан 69 став 4. поменутог закона). Ово у пракси може да доведе до коришћења дискреционог права представника извршне власти да некемо доделе ова средства, без постојања одговарајућих критеријума.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- књижење на групи конта 499000 – Средства резерве, што је супротно члану 14. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем.

5. | Издаци за нефинансијску имовину – 500000

Према члану 15. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, ова класа садржи следеће категорије:

- 510000 – Основна средства
- 520000 – Залихе
- 530000 – Драгоцености
- 540000 – Природна имовине
- 550000 – Нефинансијска имовина која се финансира из средстава за реализацију инвестиционог плана.

5.1. | Основна средства – 510000

Према члану 15. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, ова категорија је разврстана у следећих пет група:

- 511000 – Зграде и грађевински објекти
- 512000 – Машине и опрема
- 513000 – Остале некретнине и опрема
- 514000 – Култивисана имовина
- 515000 – Нематеријална имовина.

5.1.1. | Зграде и грађевински објекти – 511000

Група конта 511000 – Зграде и грађевински објекти, садржи конта на којима се књиже: (1) куповина зграда и објеката, (2) изградња зграда

и објеката, (3) капитално одржавање зграда и објеката и (4) пројектно планирање, које обухвата планирање и праћење пројеката, процена изводљивости, идејни пројекат, стручна оцена и коментари и пројектна документација.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о планирању и изградњи („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009, 81/2009 – испр., 64/2010 – одлука УС, 24/2011, 121/2012, 42/2013 – одлука УС, 50/2013 – одлука УС и 98/2013 – одлука УС);
- Закон о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 124/2012);
- Закона о јавним путевима („Сл. гласник РС”, бр. 101/2005, 123/2007, 101/2011, 93/2012 и 104/2013);
- Закон о финансијском лизингу („Сл. гласник РС”, бр. 55/2003, 61/2005 и 31/2011 и 99/2011 – др. закон);
- Закон о социјалном становању („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009);
- Закон о државном премеру и катастру („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009 и 18/2010);
- Посебне узансе о грађењу („Сл. лист СФРЈ”, бр. 18/1977);
- Правилник о садржини и начину вођења књиге инспекције и грађевинског дневника („Сл. гласник РС”, бр. 105/2003);
- Правилник о минималним гарантним роковима за поједине врсте објеката односно радова („Сл. гласник РС”, бр. 121/2012);
- Правилник о општим правилима за парцелацију, регулацију и изградњу („Сл. гласник РС”, бр. 121/2012);
- Правилник о садржини и начину вођења стручног надзора („Сл. гласник РС”, бр. 7/2010);
- Правилник о вршењу стручног надзора и прегледу и пријему радова („Сл. гласник РС”, бр. 43/2010);
- општа (интерна) акта.

5.1.1.1. | Изградња зграда и објеката

У складу са Законом о планирању и изградњи, изградња објекта јесте скуп радњи који обухвата претходне радове, израду и контролу техничке документације, припремне радове за грађење, грађење објеката и стручни надзор у току грађења објекта.

5.1.1.2. | *Калицијално одржавање зграда и објеката*

У складу са Законом о планирању и изградњи, инвестиционо одржавање је извођење грађевинско-занатских, односно других радова, зависно од врсте објекта, с циљем да се побољшају услови коришћења објекта током експлоатације.

У складу са Правилником о садржини и начину вођења књиге инспекције и грађевинског дневника, књига инспекције и грађевински дневник воде се на градилиштима на којима се граде објекти, односно изводе радови за које је прописано прибављање одобрења за изградњу, односно израда главног пројекта.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- не решавају се имовинско-правни послови пре почетка инвестиције, а накнадно решавање доводи до увећања издатака за инвестицију;
- месне заједнице су градиле грађевинске објекте без прибављеног Решења о грађевинској дозволи, што је супротно члану 110. Закона о планирању и изградњи, по коме се грађење објекта врши на основу грађевинске дозволе и техничке документације, под условима и на начин утврђен овим законом;
- МЗ су вршиле извођење радова на асфалтирању улица, без постојања прописане техничке документације, на коју сагласност даје надлежни организациони део управе ЈЛС, што је супротно члану 59. Закона о јавним путевима;
- вршено је плаћање ситуација на основу уговора у коме нису одређене цена и врста услуге;
- не издаје се окончана ситуација, не врши се примопредаја изведених радова, технички преглед и издавање употребне дозволе;
- извршени су издаци са подрачуна, а да наведени издаци нису евидентирани у пословним књигама, што је супротно члану 15. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- не врши се евидентирање исплате за пројектну документацију на групи конта 511000 – Зграде и грађевински објекти, што доводи до неевидентирања пројеката и елабората, а на групи конта 011000 – Некретнине и опрема – до непописивања пројеката и дуплог плаћања за исте пројекте и елаборате, што је супротно члану 15. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству.

5.1.2. | **Машине и опрема – 512000**

Група конта 512000 – Машине и опрема, садржи конта на којима се књиже: (1) опрема за саобраћај, (2) административна опрема, (3) опрема за пољопривреду, (4) опрема за заштиту животне средине, (5) медицинска и лабораторијска опрема, (6) опрема за образовање, науку, културу и спорт, (7) опрема за војску, (8) опрема за јавну безбедност и (9) опрема за производњу, моторна, непокретна и немоторна опрема.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 124/2012);
- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011 и 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. 108/2013);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- општа (интерна) акта.

У складу са Правилником о стандардном класификационом облику и контном плану за буџетски систем, набавка опреме обухвата набавку опреме која се сматра основних средствима у складу са прописима о номенклатури основних средстава и нематеријалних улагања.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- изврши се набавка рачунара, а нема доказа да је роба и испоручена, што је супротно члану 58. став 1. Закона о буџетском систему и члану 16. став 1. Уредбе о буџетском рачуноводству, по ком се расходи и издаци из буџета заснивају на рачуноводственој документацији, која представља писани доказ о насталој пословној промени и другом догађају;
- набавка опреме се евидентира на групи конта 511000 – Зграде и грађевински објекти, увећава се вредност објеката, а у помоћним књигама се не води евиденција опреме појединачно, што је супротно члану 15. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству;

- набавка опреме за трећа лица (МУП, Суд, Тужилаштво, политичке партије), а евидентирани на групи конта 512000;
- често се не изврши свеобухватан попис, што доводи до ризика од могућег отуђења и других злоупотреба имовине.

5.1.3. | Остале некретнине и опрема – 513000

Група конта 513000 – Остале некретнине и опрема обухвата конта на којима се књиже остале некретнине и опрема.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- евидентирање наведених износа на контима расхода, што значи да је и нефинансијска имовина у сталним средствима на класи 000000 и 300000 потцењена и мање исказана.

158

5.1.4. | Остала основна средства – 515000

Група конта 515000 – Нематеријална имовина, садржи групу конта на којој се књижи нематеријална имовина.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 124/2012);
- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011 и 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. 108/2013);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- општа (интерна) акта.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- компјутерски софтвери се евидентирају на расходима, уместо на групи конта 515000 – Нематеријална имовина, што значи да компјутерски софтвери нису евидентирани на групи конта 011000 – Некретнине и опрема, што је супротно чл. 14. и 15. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- компјутерски софтвери који се не евидентирају на групи конта 011000 – Некретнине и опрема, не врши се њихово пописивање, што доводи до тога да се компјутерски софтвери набаве, али никад не користе.

5.2. | Залихе – 520000

Према члану 15. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, ова категорија садржи групу конта:

- 521000 – Робне резерве
- 522000 – Залихе производње
- 523000 – Залихе робе за даљу продају.

5.2.1. | Робне резерве – 521000

Група конта 521000 – Робне резерве, садржи синтетичко конто робне резерве.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о робним резервама („Сл. гласник РС”, бр. 104/2013);
- Уредба о условима давања на зајам и коришћење робе из републичких робних резерви („Сл. гласник РС”, бр. 86/2004);
- општа (интерна) акта.

У складу са Законом о робним резервама, аутономна покрајина и јединице локалне самоуправе могу, зависно од својих потреба и могућности, образовати робне резерве. Робне резерве се образују и користе за обезбеђење снабдевености и стабилности на тржишту у случају: (1) ванредних ситуација несрећа и непогода услед којих наступа и може да наступи прекид у основном снабдевању, (2) озбиљног поремећаја на тржишту и (3) ванредног или ратног стања. Снабдевеност становништва је снабдевеност становништва пољопривредним и прехранбеним производима,

159

лековима и другим производима који су неопходни за живот људи и здравље животиња, као и стратешких сировина и материјала за репродукцију од посебног значаја или стратешког интереса за Републику Србију.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- издаци на основу којих је извршена набавка робних резерви нису контролисани од стране лица одговорног за насталу пословну промену;
- на контима потраживања нису евидентирана потраживања од држалаца робних резерви, као ни њихова наплата;
- помоћна књига залиха робних резерви не обезбеђује детаљне податке о свим променама на залихама робних резерви, што је супротно члану 58. став 1. Закона о буџетском систему и члану 16. став 1. Уредбе о буџетском рачуноводству, по ком се расходи и издаци из буџета заснивају на рачуноводственој документацији која представља писани доказ о насталој пословној промени и другом догађају.

- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. 108/2013);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- општа (интерна) акта.

У складу са Законом о јавној својини, пољопривредно, водно и шумско земљиште су добра од општег интереса на којима постоји право јавне својине Републике Србије, ако законом није другачије одређено. Пољопривредним земљиштем у државној својини располаже и управља држава преко Министарства. Пољопривредно земљиште у државној својини користи се према годишњем програму заштите, уређења и коришћења пољопривредног земљишта, који доноси надлежни орган јединице локалне самоуправе.

У складу са Законом о планирању и изградњи, грађевинско земљиште може бити у свим облицима својине. Грађевинско земљиште је у промету. Право својине на грађевинско земљиште у јавној својини има Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе. Градско грађевинско земљиште може бити: (1) градско грађевинско земљиште и (2) грађевинско земљиште ван граница градског грађевинског земљишта.

5.3. | Природна имовина – 540000

Према члану 15. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, ова категорија је разврстана у следеће три групе:

- 541000 – Земљиште
- 542000 – Рудна богатства
- 543000 – Шуме и воде.

5.3.1. | Земљиште – 541000

Група конта 541000 – Земљиште, садржи групу конта на којој се књижи земљиште.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о јавној својини („Сл. гласник РС”, бр. 77/2011, 88/2013 и 105/2014);
- Закон о планирању и изградњи („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009, 81/2009 – испр, 64/2010 – одлука УС, 24/2011, 121/2012, 42/2013 – одлука УС, 50/2013 – одлука УС и 98/2013 – одлука УС);



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- набавка земљишта извршена без процењене тржишне вредности од стране пореског, односно другог надлежног органа, што је супротно члану 29. Закона о јавној својини;
- набавка земљишта извршена без прибављене сагласности јавног правобраниоца, што је супротно чл. 37–39. Закона о јавној својини и члану 56. Закона о буџетском систему;
- закључени уговори о набавци земље нису у складу са Мишљењем јавног правобраниоца;
- плаћања за набавку земљишта евидентирају се на групи 482000 – Порези, обавезне таксе, казне и пенали, уместо на групи 541000 – Земљиште, а то као последицу има неисказивање набавке земљишта, и на класи 000000 – Нефинансијска имовина и класи

300000 – Капитал, утврђивање резултата пословања и ванбилансна евиденција, што је супротно чл. 14. и 15. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству.

6. Издаци за нефинансијску имовину – 600000

Према члану 16. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, ова класа садржи категорије:

610000 – Отплата главнице

620000 – Набавка финансијске имовине

690000 – Контра књижења – издаци за отплату главнице и набавку финансијске имовине.

6.1. Отплата главнице – 610000

Према члану 16. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, ова категорија је разврстана у следеће четири групе:

611000 – Отплата главнице домаћим кредиторима

612000 – Отплата главнице страним кредиторима

613000 – Отплата главнице по гаранцијама

614000 – Отплата главнице за финансијски лизинг.

6.1.1. Отплата главнице домаћим кредиторима – 611000

Група конта 611000 – Отплата главнице домаћим кредиторима, садржи следећа синтетичка конта: (1) отплата главнице на домаће хартије од вредности, изузев акција, (2) отплата главнице осталим нивоима власти, (3) отплата главнице домаћим јавним финансијским институцијама, (4) отплата главнице домаћим пословним банкама, (5) отплата главнице осталим домаћим кредиторима, (6) отплата главнице домаћинствима у земљи, (7) отплата главнице на домаће финансијске деривате, (8) отплата домаћих меница и (9) исправка унутрашњег дуга.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. 108/2013);

- Закон о јавном дугу („Сл. гласник РС”, бр. 61/2005, 107/2009 и 78/2011);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- општа (интерна) акта.

У складу са Законом о јавном дугу, износ главнице и камате који доспева у свакој години на сва неизмирена дугорочна задуживања за финансирање капиталних инвестиционих расхода не може бити већи од 15% укупно остварених текућих прихода буџета локалне власти у претходној години. Изузетно, за дугорочна задуживања износ главнице и камате који доспева у свакој години на сва неизмирена дугорочна задуживања може да буде већи од 15%, ако две трећине текућег суфицита у односу на укупно остварене текуће приходе чини удео већи од 15%.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- повраћај кредита није евидентиран на групи конта 611000 – Отплата главнице домаћим кредиторима, што је супротно члану 16. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и члану 9. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- износ издатака за отплату главнице је мање исказан за исти износ, а више су исказане негативне курсне разлике;
- враћање зајма јавним предузећима, на основу Уговора о бескаматном зајму; узимање и враћање бескаматног зајма од јавних предузећа није у складу са Законом о јавном дугу.

6.2. Набавка финансијске имовине – 620000

Према члану 16. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, ова категорија је разврстана у следеће три групе:

621000 – Набавка домаће финансијске имовине

622000 – Набавка стране финансијске имовине
623000 – Набавка финансијске имовине која се финансира из средстава за реализацију националног инвестиционог плана.

6.2.1. | Набавка домаће финансијске имовине – 621000

Група конта 621000 – Набавка домаће финансијске имовине, садржи следећа синтетичка конта: (1) набавка домаћих хартија од вредности, изузев акција, (2) кредити осталим нивоима власти, (3) кредити домаћим јавним финансијским институцијама, (4) кредити домаћим пословним банкама, (5) кредити домаћим нефинансијским јавним институцијама, (6) кредити физичким лицима и домаћинствима у земљи, (7) кредити невладиним организацијама у земљи, (8) кредити домаћим нефинансијским приватним предузећима и (9) набавка домаћих акција и осталог капитала.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013 и 63/2013 – испр. 108/2013);
- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012 ... 117/2014);
- општа (интерна) акта.

У Закону о буџетском систему као врста буџетских издатака није наведена исплата зајма, односно позајмице запосленом. Буџет се припрема и извршава на основу система јединствене буџетске класификације, која обухвата економску класификацију прихода и примања, економску класификацију расхода и издатака, функционалну класификацију, организациону класификацију, програмску класификацију и класификацију расхода и издатака према изворима финансирања. У подзаконским актима донетим у складу са Законом о буџетском систему, односно у Уредби о буџетском рачуноводству и Правилнику о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, којим су ближе уређени буџетска класификација, односно буџетско рачуноводство и систем главне књиге трезора, нису прописана конта за евидентирање такве врсте издатака. С обзиром на то да је основа за вођење буџетског рачуноводства готовинска основа и трансакције и остали догађаји евидентирају се у

тренутку када се готовинска средства приме, односно исплате, нема основа за прописивање конта за исплату зајма за набавку огрева, зимнице и уџбеника запосленима чије се плате финансирају из буџетских средстава. На синтетичком конту 621600 – Кредити физичким лицима и домаћинствима у земљи, евидентирају се искључиво кредити физичким лицима која се не могу сматрати запосленим радницима.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- исплаћен је зајам за набавку огрева, зимнице и уџбеника изабраним, постављеним лицима и запосленим лицима у јединици локалне самоуправе, што је супротно члану 56. Закона о буџетском систему, по коме се преузете обавезе које су настале у супротности са овим законом или другим прописом, не могу извршавати на терет трезора локалне власти;
- уплата оснивачког капитала евидентирана је на групи конта 451000 – Субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама уместо на групи конта 621000 – Набавка домаће финансијске имовине и групи конта 111000 – Дугорочна домаћа финансијска имовина, што је супротно чл. 14, 15. и 16. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем;
- евидентирање уплате оснивачког капитала на расходу има као последицу да се не врши евиденција и на финансијској имовини па се оснивачки капитал не пописује и с протоком времена постоји ризик од губитка права на основу уплате оснивачког капитала.

7. Јавне набавке

Јавне набавке представљају посебна кодификована облигационо-правна правила о давању и прихватању понуда. Такође, оне представљају део система заштите тржишних закона, а у крајњој линији обезбеђују слободу тржишног надметања понуђача у поступку јавне набавке. С обзиром на то да се знатан део јавних средстава преко набавки враћа у приватни сектор, то обавезује на законитост у поступању. Посебан статус јавних набавки произлази из чињенице да наручиоци као субјекти који располажу јавним средствима, врше набавке у оквиру делатности којима се остварује одређени општи (јавни) интерес. Значај јавних набавки произлази и из чињенице да се отприлике 10–15% јавних прихода троши на јавне набавке. Први Закон о јавним набавкама донет је 2002. године и представља први пропис који је системски и свеобухватно регулисао област јавних на-

бавки у Републици Србији. Првобитни закон претрпео је више пута измене и допуне, од којих су најзначајније оне из 2004. године, којима је први пут успостављен функционалан систем заштите права понуђача и јавног интереса. Ако се има у виду да Република Србија претендује да постане пуноправни члан Европске уније, наша земља има обавезу да усклади своје законодавство са законодавством Европске уније. Ово усклађивање односи се и на прописе у области јавних набавки.

У овој области примењују се следећи прописи:

- Закон о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 124/2012);
- Уредба о поступку јавне набавке у области одбране и безбедности („Сл. гласник РС”, бр. 82/2014);
- Уредба о утврђивању општег речника набавке („Сл. гласник РС”, бр. 56/2014);
- Уредба о условима и начину спровођења поступка јавне набавке од стране Управе за заједничке послове републичких органа и утврђивању списка предмета јавне набавке („Сл. гласник РС”, бр. 110/13, 13/14);
- Правилник о начину и програму стручног оспособљавања и начину полагања стручног испита за службеника за јавне набавке („Сл. гласник РС”, бр. 77/2014);
- Правилник о садржини одлуке о заједничком спровођењу поступка јавне набавке („Сл. гласник РС”, бр. 44/2014);
- Правилник о садржини акта којим се ближе уређује поступак јавне набавке унутар наручиоца („Сл. гласник РС”, бр. 106/13);
- Правилник о изменама и допунама Правилника о обавезним елементима конкурсне документације у поступцима јавних набавки и начину доказивања испуњености услова („Сл. гласник РС”, бр. 104/13);
- Правилник о форми и садржини кредитног захтева и форми и садржини документације о кредитној способности наручиоца („Сл. гласник РС”, бр. 31/2013);
- Правилник о начину доказивања испуњености услова да су понуђена добра домаћег порекла („Сл. гласник РС”, бр. 33/2013);
- Правилник о садржини Регистра понуђача и документацији која се подноси уз пријаву за регистрацију понуђача („Сл. гласник РС”, бр. 75/13);
- Правилник о форми и садржини захтева за мишљење о ос-

нованости примене преговарачког поступка („Сл. гласник РС” бр. 29/2013);

- Списак међународних организација и међународних финансијских институција чији се посебни поступци јавних набавки могу примењивати уместо одредаба Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 33/2013);
- Правилник о грађанском надзорнику („Сл. гласник РС”, бр. 29/2013);
- Правилник о форми и садржини плана набавки и извештаја о извршењу плана набавки („Сл. гласник РС”, бр. 29/2013);
- Правилник о садржини извештаја о јавним набавкама и начину вођења евиденције о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 29/2013).

Нови Закон о јавним набавкама (ЗЈН) ступио је на снагу 6. јануара 2013. године, а примењује се од 1. априла 2013. године, осим одредаба члана 78. овог закона (које регулишу успостављање Регистра понуђача), које се примењују од 1. септембра 2013. године. ЗЈН представља унапређење у односу на Закон из 2008. године и у великој мери је прилагођен европским директивама које уређују област јавних набавки — директива ЕУ 2004/18/ЕЗ („Традиционална директива”) и директива ЕУ 2004/17/ЕЗ („Комунална директива”).

7.1. | Појам, предмет, наручиоци и набавке на које се закон не примењује

Из законске дефиниције појма јавне набавке може се издвојити неколико битних елемената појма јавне набавке. Први битан елемент појма јавне набавке јесте да је у питању прибављање, значи стицање неког права над предметом јавне набавке. Прибављање мора да буде на основу теретног правног посла, с обзиром на то да ЗЈН изричито дефинише уговор о јавној набавци као теретни уговор. То значи да се у случају када се предмет јавне набавке прибавља бестеретним правним послом (нпр. уговором о поклопу), не примењују одредбе ЗЈН-а. Други битан елемент појма јесте да је предмет јавне набавке прибављање добра, услуге или уступање извођења радова. Трећи и последњи битан елемент појма јавне набавке јесте то да се прибављање предмета јавне набавке врши од стране наручилаца.

Предмет јавне набавке, сходно одредбама ЗЈН-а, јесте испорука добара, пружање услуга и извођење радова. Наручиоци у смислу ЗЈН су: (1) ко-

рисници буџетских средстава, организације обавезног социјалног осигурања и њени корисници, (2) правно лице основано у циљу обављања делатности у општем интересу, ако су испуњени следећи услови: (а) да се више од 50% финансира из средстава наручиоца, (б) да надзор над радом тог правног лица врши наручилац и (ц) да више од половине чланова органа управљања тог лица чине представници наручиоца и (3) јавно предузеће. Влада на предлог министарства надлежног за финансије и Управе за јавне набавке на почетку буџетске године утврђује списак наручилаца, који се објављује у *Службеном гласнику РС* и на Порталу јавних набавки.

На одређене набавке се не примењују одредбе ЗЈН-а, иако их спроводе лица која по истом закону имају статус наручиоца. Сходно члану 7. ЗЈН, наручиоци не спроводе јавне набавке уколико набавку врше од лица, односно организација који се у смислу овог закона сматрају наручиоцем и који су носиоци искључивог права на обављање делатности која је предмет јавне набавке. Искључиво право лицу да обавља одређену делатност на одређеном географском подручју се додељује или проистиче из закона, посебног прописа или појединачног акта, односно уговора или споразума који је донела, односно закључила Република Србија, територијална аутономија или локална самоуправа.

Поред набавки од лица која се сматрају носиоцима искључивог права, наручиоци не примењују одредбе ЗЈН за:

- 1) набавке које се спроводе, односно финансирају на основу међународних споразума,
- 2) набавке које се спроводе, односно финансирају од страних кредита, односно зајмова у складу са условима из међународног уговора, односно посебним поступцима међународних организација и финансијских институција,
- 3) набавке у случају елементарних непогода или техничко-технолошких несрећа које угрожавају живот и здравље људи (животну средину),
- 4) набавке чија је искључива намена обављања делатности електронских комуникација, под условом да други привредни субјекти пружају те услуге на релевантном тржишту,
- 5) набавке од Републичке дирекције за робне резерве по сагласности Владе,

- 6) набавке добара и услуга које наручилац набавља ради даље прераде и продаје, под условом да наручилац није носилац искључивог права,
- 7) набавке услуга јавног бележника,
- 8) набавке у вези са сигурносним бојама на новчаницама, изградом идентификационих докумената, услугама обезбеђења транспорта новца,
- 9) набавке услуга централне банке и набавке финансијских услуга у вези са продајом, куповином или преносом хартија од вредности или других финансијских инструмената у циљу прикупљања капитала,
- 10) набавке услуга арбитраже и споразумног решавања спорова,
- 11) куповину, развој, продукцију или копродукцију радио и телевизијског програма и
- 12) заснивање радног односа и закључивање уговора о обављању привремених и повремених послова.

Наручиоци не могу да примењују правила набавке било које међународне организације, већ само оних које су на списку који је утврдило министарство надлежно за послове финансија. Тако је у Списку међународних организација чији се посебни поступци јавних набавки могу примењивати уместо одредаба ЗЈН-а наведено да су то следеће организације: а) Група Светска банка (Међународна банка за обнову и развој и Међународно удружење за развој); б) Европска банка за обнову и развој (*EBRD*); ц) Европска инвестициона банка (*EIB*); д) Банка за развој Савета Европе (*CEB*) и е) развојне банке, односно друге финансијске институције земаља донатора када је билатерална финансијска сарадња заснована на начелима Развојног комитета *OECD*.

Приликом планирања, припреме и спровођења поступака јавних набавки наручилац мора да има у виду да је његов положај као купца добара, односно наручиоца услуга или радова, у ствари, положај учесника на тржишту. Најчешће наручилац на основу претходних искустава започиње поступак јавне набавке, а да претходно није проверио какво је стање на тржишту добара, услуга или радова које треба да набави. Такав начин поступања може имати негативан утицај на даљи ток поступка јавне набавке. Опште је прихваћено становиште да пре покретања поступка јавне набавке наручилац треба да изврши истраживање тржишта расположивим методама (преко интернета, стручних публикација, различитих анализа) како би проверио релевантно тржиште. Релевантно

тржиште представља тржиште на коме постоји конкуренција, односно унутар кога учесници на тржишту осећају притисак конкурената уколико их има. Оно се дели на релевантно тржиште производа и релевантно географско тржиште. Истраживање релевантног тржишта, нарочито код сложенијих предмета набавке може резултирати ефикаснијим и економичнијим јавним набавкама.

7.2. Начела јавне набавке

Основна начела прокламована у ЗЈН имају изузетан значај. У њима се преламају вредности на којима закон почива, као и циљеви који се тим прописом желе постићи. Начела на којима почива ЗЈН су следећа: (а) начело ефикасности и економичности, (б) начело обезбеђивања конкуренције, (в) начело транспарентности поступка јавне набавке, (г) начело једнакости понуђача и (д) начело заштите животне средине и обезбеђивања енергетске ефикасности.

(а) Начело ефикасности и економичности. Ово начело регулисано је чланом 9. ЗЈН и односи се на општу обавезу наручиоца да прибави добра, услуге и радове одређеног квалитета који ће оптимално задовољити његове потребе или потребе његових корисника. Реч је о суштинском начелу, кроз које се изражавају природа и смисао јавних набавки, и управо је ово начело и основно мерило приликом оцене успешности одређеног система јавних набавки. Такође, према овом начелу, наручилац је обавезан да поступак спроводи и доделу уговора врши у роковима и на начин прописан овим законом, са што мање трошкова везаних за поступак и извршење јавне набавке. У крајњој линији, ово начело обавезује наручиоце на рационалну употребу јавних средстава у јавним набавкама.

(б) Начело обезбеђивања конкуренције. Ово начело регулисано је чланом 10. ЗЈН и оно обавезује наручиоца да у поступку јавне набавке омогући што већу конкуренцију. Забрањено је ограничавање конкуренције, а нарочито онемогућавање понуђача да учествују у поступку јавне набавке неоправданом применом преговарачког поступка, односно коришћењем дискриминаторских услова, техничких спецификација и критеријума. Слободно деловање конкуренције је једно од најважнијих обележја развијеног и ефикасног система јавних набавки. Разлог је то што слободна конкуренција међу понуђачима омогућава наручиоцима, најповољније услове набавке. Ово начело у принципу

доприноси томе да се основно начело ефикасности и економичности реализује на најбољи начин за наручиоца. Смисао овог начела је да обезбеди максималну тржишну конкуренцију уз што већи број понуда, која ће резултирати тиме да наручиоци изврше набавку по нижим ценама уз дефинисани (оптимални) квалитет добара, услуга и радова. Статистички посматрано број понуда по закљученом уговору у Србији је 2,9, док је просек у Европској унији 3,9.

(в) Начело транспарентности. Ово начело уређено је чланом 11. ЗЈН, које обавезује наручиоца да обезбеди јавност и транспарентност поступка јавне набавке поштујући обавезе из овог закона, али не ограничавајући се само на њих. Да би се у поступку јавне набавке обезбедила потпуна конкуренција и најповољнија тржишна понуда, понуђачи морају бити упознати са постојањем јавне набавке. Такође, начело транспарентности обезбеђује понуђачима и различите инструменте које могу касније евентуално употребити у заштити својих права у поступку. Ово начело знатно се конкретизује кроз одредбе ЗЈН, а нарочито кроз правила о оглашавању, праву на увид у документацију, грађанском надзорнику, правилима поступка, извештавању и сл.

(г) Начело једнакости понуђача. Наручиоцу је забрањено да одређује услове који би значили националну, територијалну, предметну или личну дискриминацију међу понуђачима, као и дискриминацију која би произлазила из класификације делатности које обавља понуђач. Ово начело такође својим дејством омогућује већу конкуренцију, а у крајњој линији и остварење економичности и ефикасности поступака јавних набавки.

Одређени изузеци у односу на ово начело предвиђени су у члану 86. ЗЈН, којим су регулисани преференцијали предвиђени за домаће понуђаче.

(д) Начело заштите животне средине и обезбеђивања енергетске ефикасности. Ово начело је први пут уведено новим ЗЈН. По својој суштини оно не спада у начела јавних набавки јер је пре свега базирано на постизању циљева заштите животне средине и енергетске ефикасности. Наручилац је дужан да набавља добра, услуге и радове који не загађују, односно који минимално утичу на животну средину, односно који обезбеђују адекватно смањење потрошње енергије — енергетску ефикасност и да, када је то оправдано као елемент критеријума економски најповољније понуде, одреди еколошке предности предмета јавне набавке, енергетску ефикасност, односно укупне трошкове животног циклуса предмета јавне набавке.

7.3. Поступци јавне набавке

Сходно члану 31. ЗЈН, поступци јавне набавке су:

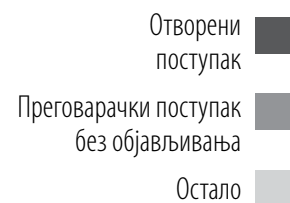
- 1) отворени поступак
- 2) рестриктивни поступак
- 3) квалификациони поступак
- 4) преговарачки поступак са објављивањем позива за подношење понуда
- 5) преговарачки поступак без објављивања позива за подношење понуда
- 6) конкурентни дијалог
- 7) конкурс за дизајн и
- 8) поступак јавне набавке мале вредности.

Додела уговора се врши у отвореном или рестриктивном поступку, док се други поступци могу примењивати ако су за то испуњени услови прописани овим законом. Један од најзначајнијих показатеља функционисања система јавних набавки јесте у којим поступцима се спроводе набавке: да ли преовлађују транспарентни и конкурентни поступци (отворени и рестриктивни) или нетранспарентни и неконкурентни (преговарачки поступак без објављивања јавног позива).

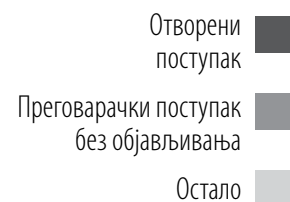
Закон о јавним набавкама из 2008. године познавао је шест врста поступака – отворени поступак (као правило), рестриктивни поступак, преговарачки поступак са објављивањем јавног позива, преговарачки поступак без објављивања јавног позива, конкурс за дизајн и јавну набавку мале вредности. Новим ЗЈН уведени су као новине квалификациони поступак и конкурентни дијалог. Квалификациони поступак је био познат и у претходном Закону, али не као засебан поступак, већ као посебна прва фаза рестриктивног поступка која се спроводила у тзв. „комуналном сектору“ (набавке из области водопривреде, енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја). Са новим ЗЈН квалификациони поступак могућ је и у класичним јавним набавкама када су за то испуњени услови прописани законом. Рестриктивни поступак је практично изједначен са отвореним поступком који се спроводи у две фазе, али није више поступак који подразумева вишегодишње коришћење листе квалификованих кандидата (две године за класични рестриктивни поступак, односно четири године у „комуналном сектору“), а где су за време тог вишегодишњег важења листе искључени из конкуренције понуђачи који се нису квалификовали.

(1) Отворени поступак је поступак у којем сва заинтересована лица могу поднети понуду. То је поступак који у највећој мери треба да доприне-се остварењу начела ЗЈН и то да обезбеди транспарентност, конкуренцију и једнакост понуђача, што у највећој мери треба да резултира ефикасношћу и економичношћу поступка – односно да, у крајњем исходу, резултира прибављањем тржишно најповољније понуде за тражени предмет набавке. Према подацима Управе за јавне набавке, због примене новог ЗЈН дошло је до знатног повећања учешћа отвореног поступка са 54% у првом полугодишту 2013. године на 86% у првом полугодишту 2014. године.

Структура закључених уговора по врсти поступка у првом полугодишту 2013. године



Структура закључених уговора по врсти поступка у првом полугодишту 2014. године



(2) Рестриктивни поступак. Сходно члану 33. ЗЈН, рестриктивни поступак је поступак који се спроводи у две фазе и у којем сва заинтересована лица могу да поднесу пријаву. У првој фази, наручилац позива сва заинтересована лица да поднесу пријаву и признаје квалификацију подносиоцима пријава за које утврди да испуњавају претходно одређене услове за квалификацију. Након признавања квалификације, наручилац објављује обавештење из Прилога 3Ћ Закона о јавним набавкама. У другој фази рестриктивног поступка, наручилац позива све подносиоце пријава којима је признао квалификацију (кандидати) да поднесу понуду.

Другу фазу рестриктивног поступка наручилац може да покрене ако има најмање три кандидата. Другу фазу рестриктивног поступка наручилац покреће у року не дужем од шест месеци од коначности одлуке о признању квалификације. Новим ЗЈН рестриктивни поступак се приближава отвореном поступку и у ствари представља отворени поступак који се одвија у две фазе. У првој фази рестриктивног поступка наручилац врши селекцију потенцијалних понуђача тако што их јавно позива да поднесу пријаве, те затим признаје квалификацију оним подносиоцима пријава који испуњавају претходно дефинисане обавезне, односно додатне услове. Да би могао спровести другу фазу, неопходно је да је прва фаза спроведена успешно, односно да је призната квалификација најмање тројици кандидата. У другој фази рестриктивног поступка може постојати само једна друга фаза рестриктивног поступка, а не више других фаза, како је то било регулисано ЗЈН из 2008. године. У другој фази наручилац позива све подносиоце којима је признао квалификацију да дају своје понуде у вези са конкретним предметом набавке. На основу пристиглих понуда, наручилац одлучује која је најповољнија, односно којем ће понуђачу доделити уговор. Наручилац је у обавези да у другој фази упути позив свим кандидатима којима је признао квалификације у првој фази, односно не може и нема право да неког од подносилаца којима је признао квалификацију изостави. Такође, ЗЈН регулисано је да се друга фаза рестриктивног поступка може покренути најкасније у року који није дужи од шест месеци од коначности одлуке о признању квалификације.

Наручиоци по слободном нахођењу могу спроводити рестриктивни поступак, односно, није потребно испуњавање никаквих претходних услова за спровођење овог поступка.

Наручиоцу је погодно да овај поступак користи за комплексније јавне набавке где је неопходно извршити проверу понуђача у погледу испуње-

ности капацитета и услова за извршење предмета јавне набавке. Ради се пре свега о набавкама везаним за сложене пројекте, грађевинске радове, изградњу комуналне инфраструктуре и сл., где се по природи ствари као кредибилан и реалан понуђач не може појавити свако заинтересовано лице, већ само онај понуђач који је по својим референцама, техничким, пословним, кадровским, финансијским капацитетима оспособљен за тако нешто.

(3) Квалификациони поступак. Сходно члану 34. ЗЈН, наручилац може спроводити квалификациони поступак када јавну набавку није могуће унапред планирати са становишта обима, количине и времена, а предмет те набавке су повремене услуге или потрошна добра, односно повремене поправке или радови на редовном одржавању, које се пружају, испоручују или изводе према стандардним, уобичајеним спецификацијама, а не према специфичним захтевима наручиоца. У квалификационом поступку, наручилац позива сва заинтересована лица да поднесу пријаву и признаје квалификацију подносиоцима пријаве за које утврди да испуњавају претходно одређене услове за квалификацију. Наручилац у року одређеном у позиву за подношење пријава, доноси одлуку о признавању квалификације, која садржи листу од најмање пет кандидата и период за који се признаје квалификација, који може трајати до три године, а у образложењу одлуке обавезно наводи разлоге одбијања осталих пријава. Одлуку о признању квалификације наручилац доставља подносиоцима пријаве у року од три дана. Наручилац је дужан да листу кандидата ажурира сваких шест месеци признавањем квалификације сваком подносиоцу пријаве који испуњава услове и који је у међувремену поднео пријаву за признавање квалификације. Позив за подношење пријава у квалификационом поступку, који садржи услове за признавање квалификације и конкурсну документацију, наручилац је дужан да објави на Порталу јавних набавки и на својој интернет страници, тако да они буду доступни заинтересованим лицима све време док важи листа кандидата. Наручилац ће искључити кандидата са листе кандидата ако престане да испуњава услове за признавање квалификације или ако стекне негативну референцу, о чему доноси одлуку која у образложењу садржи разлоге за искључење кандидата и коју у року од три дана од дана њеног доношења доставља свим кандидатима. Током важења листе кандидата наручилац позива све кандидате са листе да поднесу понуду и истовремено позив објављује на Порталу јавних набавки. У тренутку слања позива за подношење понуда листа кандидата мора да садржи најмање пет кандидата. Уколико је број кандидата на листи мањи од пет, наручилац не може више користити листу.

Квалификациони поступак се може примењивати код набавки које по природи ствари не могу бити унапред познате и које би наручиоцу било јако тешко да уговори у отвореном поступку, с обзиром на то да нису унапред познати елементи предмета набавке. Да не би ризиковао са закључењем уговора који не одговара његовим потребама, наручилац, применом квалификационог поступка, добија листу потенцијалних понуђача од којих може, током периода важења те листе, тражити понуде и додељивати уговоре оног тренутка када њему то одговара, односно оног тренутка када му његове сопствене потребе постану познате. За разлику од рестриктивног поступка, квалификациони поступак може да има више „других фаза”, односно у другој фази може се спроводити неодређено велики број набавки за време важења листе кандидата.

(4) Преговарачки поступак са објављивањем позива за подношење понуда наручилац може спроводити: (а) ако у отвореном, рестриктивном или квалификационом поступку или конкурентном дијалогу добије све неприхватљиве понуде, под условом да се првобитно одређени услови за учешће у поступку, техничке спецификације и критеријуми за доделу уговора не мењају. Објављивање позива није неопходно ако наручилац позове све понуђаче који су учествовали у отвореном, рестриктивном или квалификационом поступку или конкурентном дијалогу да допуне своје понуде, тако да их учине прихватљивим; (б) у изузетним случајевима када због природе добара, услуга или радова, као и ризика везаних за њих, није могуће унапред проценити вредност јавне набавке; (ц) у случају јавне набавке услуга, ако је природа тих услуга таква да се њихове спецификације не могу довољно прецизно утврдити да омогуће примену отвореног или рестриктивног поступка, а не постоје услови за спровођење конкурентног дијалога. Преговарачки поступак се може спроводити у више фаза, како би се смањио број понуда о којима је потребно преговарати уз примењивање услова, спецификација и критеријума одређених у позиву за подношење понуда и конкурсној документацији, с тим да је наручилац дужан да у конкурсној документацији одреди елементе уговора о којима ће се преговарати и начин преговарања, као и да води записник о преговарању. Важно је истаћи да је наручилац дужан да кроз преговарачки поступак обезбеди да уговорена цена не буде већа од упоредиве тржишне цене и да са дужном пажњом проверава квалитет предмета јавне набавке.

(5) Преговарачки поступак без објављивања позива за подношење понуда. Сходно члану 36. ЗЈН, у осам тачака су одређени

услови по којима понуђач може спроводити преговарачки поступак без објављивања позива за подношење понуда. То су следећи услови: (а) ако у отвореном, односно рестриктивном поступку није добио ниједну понуду, односно ниједну пријаву или су све понуде неодговарајуће; (б) ако због техничких, односно уметничких разлога предмета јавне набавке или из разлога повезаних са заштитом искључивих права, набавку може извршити само одређени понуђач; (ц) у хитним случајевима проузрокованим ванредним околностима или неподвижним догађајима, чије наступање ни у ком случају не зависи од воље наручиоца; (д) у случају додатних испорука добара, услуга и радова (тач. 4. и 5. члана 36. ЗЈН); (е) у случају јавне набавке добара понуђених и купљених на робним берзама и (ф) у случају јавне набавке услуга које су део наставка конкурса за дизајн организованог у складу са овим законом, ако је уговор закључен са награђеним учесником, односно награђеним учесницима на конкурс и ако наручилац у преговарачки поступак укључи сваког од њих. У пракси наручиоци често примењују преговарачки поступак без објављивања позива за подношење понуда у случају додатних испорука добара, услуга или радова од првобитног добављача. Укупна вредност додатних испорука не може бити већа од 15 % вредности првобитно закљученог уговора, уз услов да од закључивања првобитног уговора није протекло више од две године. Такође, битно је истаћи да је, да би уопште могле да се изврше додатне набавке по том основу, неопходно да првобитни уговор буде закључен у отвореном или рестриктивном поступку. У случају набавке додатних услуга или радова Законом о јавним набавкама постављена су и додатна два алтернативна услова. Да би коришћење ове врсте поступка било оправдано са становишта Закона, потребно је да се такве услуге или радови не могу раздвојити у техничком или економском смислу од првобитно закљученог уговора, а да се при томе за наручиоца не проузрокују несразмерно велике техничке тешкоће или несразмерно велики трошкови или, ако су те додатне услуге и радови такви да се могу набавити одвојено од извршења првобитног уговора, али су постали неопходни за извршење првобитног уговора о јавној набавци. Што се тиче додатних радова, одредбама ЗЈН је прецизирано је да је реч о неподвижним радовима у смислу Посебних узанси о грађењу.

Системе јавних набавки који су на нижем нивоу развоја карактерише висок удео преговарачког поступка, зато што га већина наручилаца третира као прву опцију када се опредељује за поступак, у намери да избегну јавно оглашавање и конкуренцију. Преговарачки поступак има читав низ потенцијално негативних ефеката, од којих су најзначајнији ограничена

конкуренција и повећани ризик од злоупотреба, па је стога и предвиђен само за изузетне случајеве. Отуда се заступљеност преговарачких поступака у земљама ЕУ креће око 5% у укупној вредности јавних набавки и представља један од најзначајнијих показатеља нивоа развоја система јавних набавки и степена усклађености са стандардима ЕУ. С обзиром на то, установљена је обавеза наручиоца да, пре покретања преговарачког поступка (члан 36. ЗЈН тач. 2–6), од Управе за јавне набавке прибави мишљење о основаности примене преговарачког поступка, што у принципу представља механизам претходне контроле. На основу овлашћења из ЗЈН, Управа за јавне набавке је донела Правилник о форми и садржини захтева за мишљење о основаности примене преговарачког поступка. С обзиром на то да се ради о мишљењу, а не о сагласности или дозволи, наручилац није везан негативним мишљењем. Евентуалним непоступањем по негативном мишљењу Управе за јавне набавке, наручилац преузима ризик да буде санкционисан, ако се накнадно утврди да није било основа за примену преговарачког поступка. Када по пријему позитивног мишљења донесе одлуку о покретању преговарачког поступка, наручилац је дужан да истог дана објави обавештење о покретању поступка, као и конкурсну документацију, што је у складу са начелом транспарентности.

(6) Конкурентни дијалог се може спроводити у случају када је предмет јавне набавке нарочито сложен, па се уговор о јавној набавци не може закључити применом отвореног или рестриктивног поступка.

Предмет јавне набавке сматра се нарочито сложеним ако наручилац објективно није у могућности да одреди

- техничке спецификације предмета јавне набавке;
- правну, односно економску структуру јавне набавке.

Конкурентни дијалог спроводи се у ситуацијама када је предмет јавне набавке нарочито сложен па наручилац не може да одреди техничку спецификацију предмета јавне набавке и будуће уговорне елементе који се односе на правну, односно економску структуру јавне набавке. За овако сложене набавке наручиоци немају довољно знања, односно немају довољно података потребних за одлуку о најбољем решењу, те се кроз технички дијалог долази до најбољег техничког решења на основу којег се касније врши и конкретна набавка. Поступак конкурентног дијалога одвија се у две фазе, и по томе има одређене сличности са рестриктивним и квалификационим поступком.

У првој фази наручилац позива сва заинтересована лица да поднесу пријаве, док се у другој фази спроводи фаза дијалога и додељује уговор о јавној набавци. Наручилац објављује позив за подношење пријава на Порталу јавних набавки и на Порталу службених гласила РС и база прописа и врши селекцију на основу претходно дефинисаних услова. Како се најчешће ради о изузетно вредним набавкама, рок за подношење пријава ће бити најмање 40 дана од дана објављивања позива за подношење понуда или 30 дана, у случају објављивања претходног обавештења.

Након тога наручилац доноси одлуку о признавању квалификације која мора да садржи образложење за лица чије су пријаве одбијене. Одлука се доставља свим подносиоцима пријава. Због природе поступка, наручилац може, у циљу обезбеђења конкуренције, одлучити да чува податке о кандидатима као поверљиве и тада не доставља одлуку него само обавештава лица којима није признао квалификацију о разлозима за одбијање пријаве. Ради дефинисања решења које ће на најбољи начин задовољити његове потребе, наручилац у другој фази започиње дијалог са свим подносиоцима пријава којима је признао квалификацију. У складу са начелом једнакости понуђача, учесницима у фази дијалога, наручилац је у обавези да обезбеди исти третман, односно наручилац не може појединим понуђачима пружити информације које би остале понуђаче довеле у неравноправан положај. Дијалог се у овој фази води све до момента док наручилац не препозна задовољавајуће решење, односно решења. Наручилац не може кандидатима открити решења других кандидата или друге информације које се тичу решења неког од кандидата. Конкурсном документацијом и позивом за подношење понуда може се предвидети да се поступак одвија и у више фаза, а све са циљем да се смањи број решења о којима се води дијалог.

Међутим, у том случају, број кандидата који учествује у дијалогу не сме бити мањи од три, осим уколико се пријавио мањи број заинтересованих лица. Када је препознао решење, односно решења која на најбољи начин могу задовољити његову потребу, наручилац позива све преостале кандидате (дакле оне које није искључио из дијалога) да на основу таквог решења или више решења усвојених током дијалога, доставе своје коначне понуде. Наравно, у овој фази понуђач који је понудио најбоље решење биће у предности. Одлуку о додели уговора није могуће донети на основу најниже понуђене цене, већ се она доноси на основу критеријума економски најповољније понуде, односно бодовањем различитих елемената критеријума који се пондеришу и који се одређују конкурсном до-

кументацијом пре фазе дијалога. За спровођење конкурентног дијалога наручилац мора прибавити сагласност Управе за јавне набавке. У захтеву наручилац наводи све околности које оправдавају употребу конкурентног дијалога и о томе доставља одговарајуће доказе. Управа за јавне набавке свој одговор доставља у року од 15 дана од дана пријема захтева. С обзиром на то да овај поступак може имати негативне импликације на конкуренцију између понуђача, Управа за јавне набавке у сваком конкретном случају процењује да ли су испуњени услови за примену ове врсте поступка, а све ради смањења ризика по начело конкуренције.

(7) Конкурс за дизајн. Чланом 38. ЗЈН, регулисани су услови по којима се може спроводити конкурс за дизајн, начин организовања и спровођења конкурса. Овај поступак се спроводи у областима урбанистичког планирања, архитектуре, грађевинарства, инжењерства и информатике. Смисао оваквог поступка је у томе да се резултати конкурса користе као део пројекта за јавну набавку или као финално решење. Конкурс за дизајн се спроводи по правилима отвореног и рестриктивног поступка (уколико наведеним чланом није другачије одређено), чиме се жели постићи транспарентност и истовремено омогућити конкуренција. Наручилац објављује позив за подношење понуда како је и предвиђено за објављивање огласа о јавним набавкама, и у складу са Прилогом ЗД, који уређује садржину овог огласа у случају конкурса за дизајн. Право на учешће на конкурс за дизајн не може бити ограничено на одређено географско подручје или део тог подручја нити на основу захтева да учесници могу бити само физичка или само правна лица. Конкурс за дизајн може бити организован или као поступак који претходи додели уговора о јавним услугама или као поступак у којем се исплаћују награде учесницима. У првом случају процењена вредност набавке је збир процењене вредности услуге и евентуалних награда и накнада учесницима, а у другом случају процењена вредност заснива се на укупном збиру награда и накнада учесницима, укључујући и процењену вредност јавне набавке услуга која се може накнадно доделити (преговарачки поступак без објављивања позива за подношење понуда), осим уколико наручилац у позиву за учешће на конкурс није искључио такву могућност. Наведена правила о вредности прилично су нејасна, у смислу да се у вредност укључује и нешто што није предмет самог поступка. С обзиром на то да се у самом поступку ништа не набавља, не додељује се уговор о јавној набавци већ се најбоља решења награђују. Из тих разлога овај поступак јавне набавке мало је заступљен у Републици Србији. Дизајн, план или пројекат бира независни жири који врши улогу комисије. Чланови жирија могу бити само физичка лица која нису у сукобу интереса. Када наручилац од учесника на

конкурсу захтева поседовање одређених професионалних квалификација или искуство, најмање једна трећина жирија мора имати најмање једнаке квалификације, односно искуство, чиме се жели обезбедити компетенција жирија за доношење одлуке. Дизајни, планови и пројекти се жирију достављају анонимно. Жири је самосталан у одлучивању и разматра анонимне дизајне, планове и пројекте искључиво на основу критеријума одређених у позиву за учешће и конкурсној документацији. Важно је нагласити да овде није реч о критеријумима за доделу уговора већ се дизајн бира на основу дефинисаних функционалних особина. Жири саставља извештај о оцени дизајна, плана или пројекта, који потписују сви чланови жирија, у који се уносе напомене и делови дизајна, плана, односно пројекта које треба појаснити. Након састављања извештаја, жири може позвати учеснике да разјасне поједине делове дизајна, плана или пројекта, о чему се саставља записник о разговорима чланова жирија и учесника.

(8) Поступак јавне набавке мале вредности. Јавна набавка мале вредности регулисана је у члану 3. тачка 23. и члану 39. ЗЈН као набавка истоврсних добара, услуга и радова чија је процењена вредност на годишњем нивоу нижа од 3.000.000 динара. Овом одредбом ЗЈН законодавац спречава наручиоца да „дељењем” вреднијих сродних набавки примењују ову врсту поступка уместо отвореног или рестриктивног.

За набавку истоврсних добара, услуга и радова чија је процењена вредност на годишњем нивоу нижа од 400.000 динара, наручиоци немају обавезу да примењује одредбе ЗЈН. Наручилац је, као и у другим поступцима, дужан да спречи сукоб интереса, да обезбеди конкуренцију и то да уговорена цена не буде већа од упоредиве цене. Поступак јавне набавке спроводи службеник за јавне набавке, односно лице запослено на пословима јавних набавки, осим уколико сложеност предмета јавне набавке не захтева учешће и других стручних лица. Наравно, наручиоцу је остављена и могућност да решењем формира комисију за спровођење ове врсте јавне набавке. Наручилац у поступку јавне набавке мале вредности у обавези је да позове најмање три лица која обављају делатност која је предмет јавне набавке и која су према сазнањима наручиоца способна да изврше набавку, да поднесу понуде, и истовремено објављује позив за подношење понуда на Порталу јавних набавки (по претходном закону наручилац је имао могућност а не и обавезу) и на својој интернет страници. Објављивањем позива за подношења понуда, наручилац истовремено позива и друга заинтересована лица да поднесу понуду, чиме се знатно подстиче конкуренција између понуђача.

Јавне набавке мале вредности по броју поступака у претходном периоду биле су веома заступљене код наручиоца. Биле су карактеристичне и по негативном аспектима и значајном броју злоупотреба. Најчешће злоупотребе биле су у томе да су наручиоци уместо отвореног поступка спроводили више поступака јавне набавке мале вредности.

Према анализи и подацима Управе за јавне набавке, поступак јавне набавке мале вредности све до 1. априла 2013. године (датум од када се примењује нови ЗЈН), коришћен је у доброј мери управо због ограничене транспарентности те је отклањање ограничене транспарентности утицало на то да се смањи интерес наручилаца за овај поступак. Из тих разлога, учешће набавки мале вредности у укупној вредности јавних набавки смањено је са 19% у првом полугодишту 2013. године на 8% у истом периоду 2014. године.

182



ЗЈН регулисани су и посебни облици јавне набавке — оквирни споразум и систем динамичке набавке, који сами по себи не представљају врсту поступка већ је реч о инструментима и механизма који се могу користити унутар редовних поступака.

7.4. | План набавки

Да би наручилац могао да покрене поступак набавке, неопходно је дата набавка буде предвиђена у плану набавки, као и да су за ту набавку

предвиђена средства у буџету, односно у финансијском плану наручиоца. ЗЈН регулише које основне податке треба да садржи план набавки, а уједно овлашћује Управу за јавне набавке да донесе подзаконски акт којим ће ближе уредити форму и садржину плана набавки, као и извештај о извршењу плана набавки. Управа за јавне набавке је донела Правилник о форми и садржини плана набавки и извештаја о извршењу плана набавки. Обавеза је наручиоца да до 31. јануара донесе план набавки (план јавних набавки и набавки за које се закон не примењује) за текућу годину и да га у року од десет дана од дана доношења у електронском облику достави Управи и Државној ревизорској институцији. Првобитна планирана средства за одређену јавну набавку не могу се повећати за више од 10%, осим у случају елементарних непогода, хаварија или ванредних догађаја чије наступање не зависи од воље наручиоца. Крајњи циљ увођења наведеног ограничења јесте рационалан и економичан однос према постојећим средствима у буџету, односно финансијском плану наручиоца. Чланом 51. став 5. ЗЈН прописано је да наручилац може изменити план набавки у случају ребаланса буџета, односно измена финансијског плана, али тако да све измене буду видљиве у односу на основни план и образложене.

183

КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ, а које се односе на претходни Закон о јавним набавкама¹⁵ и прашећа позаконска акција из 2009 године су следеће:

- одлука о покретању поступка јавне набавке мале вредности не садржи све елементе прописане чланом 4. Правилника о поступку јавне набавке мале вредности¹⁶ — не садржи податке о апропријацији у буџету, односно финансијском плану за плаћање;
- комисија није у поступку отварања понуде водила записник о отварању понуда, што је супротно члану 11. Правилника о поступку јавне набавке мале вредности;
- нису у року од три дана од дана отварања понуде понуђачима достављене копије записника о отварању понуде, што је супротно члану 11. став 5. Правилника о поступку јавне набавке мале вредности;
- комисија није саставила писани извештај о стручној оцени понуда, што је супротно члану 12. Правилника о поступку јавне набавке мале вредности;
- није донета одлука о избору најповољније понуде, што је супротно члану 12. став 2. Правилника о поступку јавне набавке мале вредности;

¹⁵ Закон о јавним набавкама, („Сл. гласник РС”, бр. 116/2008).

¹⁶ Правилник о поступку јавне набавке мале вредности („Сл. гласник РС”, бр. 50/09).

- обавештење о закљученом уговору о јавној набавци мале вредности није објављено у Службеном гласнику и на Порталу јавних набавки, што је супротно члану 14. Правилника о поступку јавне набавке мале вредности;
- уговор са наведеним извођачем је закључен пре истека рока за подношење захтева за заштиту права, што је супротно члану 107. ст. 4. и 5. Закона о јавним набавкама;
- конкурсна документација не садржи техничке спецификације и пројектну документацију у складу са члановима 38—43 Закона о јавним набавкама;
- анекси уговора на основу допунске понуде извођача закључени су супротно члану 24. Закона о јавним набавкама, у ком се наводи да је, у случају додатних радова, наручилац дужан да спроведе преговарачки поступак без објављивања јавног позива, и супротно члану 57. Закона о буџетском систему;
- у моменту покретања поступка јавне набавке и потписивања уговора ЈЛС немају обезбеђена финансијска средства, што је супротно члану 27. Закона о јавним набавкама, по ком наручилац може да покрене поступак јавне набавке ако је набавка предвиђена у годишњем плану набавки и ако су за ту набавку предвиђена средства у финансијском плану наручиоца, и члану 54. Закона о буџетском систему, по ком обавезе које преузимају директни, односно индиректни корисници буџетских средстава морају одговарати апропријацији која им је одобрена за ту намену у тој буџетској години;
- ЈЛС спроводе више поступака јавне набавке мале вредности, иако су предмет набавке били истоврсни радови, који имају јединствену класификацију, намену и својства, за које, према Закона о буџету Републике Србије за одређену годину, треба спровести отворени поступак, сходно чл. 20. Закона о јавним набавкама.

8. Биланс прихода и расхода

У складу са чланом 4. Правилника о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава организација обавезног социјалног осигурања, један од образаца завршног рачуна је и Биланс прихода и расхода. Биланс прихода и расхода саставља се за период од 1. 1. до 31. 12. и у њему су исказани подаци за текућу и претходну годину, и то подаци о: (1) текућим приходима и примањима од продаје нефинансијске имовине, (2) текућим расходима и издацима за нефинансијску имовину, (3) утврђивању резултата пословања.

8.1. Резултат пословања

Резултат пословања може бити буџетски суфицит или буџетски дефицит. Ако су текући приходи и примања од продаје нефинансијске имовине

већи од текућих расхода и издатака за нефинансијску имовину, субјект је остварио буџетски суфицит, а уколико су текући приходи и примања од продаје нефинансијске имовине мањи од текућих расхода и издатака за нефинансијску имовину, субјект је остварио буџетски дефицит. У билансу прихода и расхода исказује се и кориговање вишка, односно мањка прихода и примања и то за: (1) део нераспоређеног вишка прихода и примања из ранијих година који је коришћен за покриће расхода и издатака текуће године, (2) део новчаних средстава амортизације који је коришћен за набавку нефинансијске имовине, (3) део пренетих неутрошених средстава из ранијих година коришћен за покриће расхода и издатака текуће године, (4) износ расхода и издатака за нефинансијску имовину, финансираних из кредита и износ приватизационих примања. У билансу прихода и расхода исказује се и покриће извршених издатака из текућих прихода и примања, и то: (1) утрошена средства текућих прихода и примања од продаје нефинансијске имовине за отплату обавеза по кредитима и (2) утрошена средства текућих прихода и примања од продаје нефинансијске имовине за набавку финансијске имовине.

Субјект је обрачунао и исказао вишак прихода и примања (суфицит), ако је буџетски суфицит увећан за кориговање вишка, односно мањка прихода и примања већи од покрића извршених издатака из текућих прихода и примања.

Субјект је обрачунао и исказао мањак прихода и примања (дефицит), ако је буџетски дефицит већи од кориговања вишка, односно мањка прихода и примања. Вишак прихода и примања (суфицит) за пренос у наредну годину може бити: (1) део вишка прихода и примања наменски опредељен за наредну годину и (2) нераспоређени део вишка прихода и примања за пренос у наредну годину.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- постоји разлика између вишка прихода и примања — суфицита, извора новчаних средстава, пренетих неутрошених средстава из ранијих година, осталих сопствених извора, нераспоређеног вишка прихода и примања из ранијих година и салда готовине на крају године;
- током ревизије утврђено је да су се на дан 31. 12. на подрачунима јавних прихода инди-

ректних корисника налазила средстава која су пренета из буџета ЈЛС; надлежни орган за финансије није прописао начин утврђивања износа и поступак враћања неутрошених средстава по истеку фискалне године и није извршио евидентирање наведених неутрошених средстава, што није у складу са чланом 3. Правилника о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава организација обавезног социјалног осигурања и чланом 59. Закона о буџетском систему.

9. Биланс стања

9.1. | Попис имовине и обавеза

На крају пословне (буџетске) године, а пре обрачуна резултата пословања и састављања завршног рачуна буџета локалних власти и годишњих финансијских извештаја корисника буџетских средстава, директни и индиректни корисници буџетских средстава треба под 31.12. текуће године да изврше усаглашавање књиговодственог стања у главној књизи са стварним стањем, које се утврђује пописом у складу са одредбама члана 18. Уредбе о буџетском рачуноводству. У складу са овом уредбом, основна средства у јавној својини, у пословним књигама евидентирају се према набавној вредности умањеној за исправку вредности на основу амортизације.

Чланом 18. Уредбе о буџетском рачуноводству регулисано је да се:

- усклађивање евиденција и стања главне књиге са дневником, као и помоћних књига и евиденција са главном књигом врши пре пописа имовине и обавеза и пре припреме финансијских извештаја;
- усклађивање стања имовине и обавеза у књиговодственој евиденцији корисника буџетских средстава са стварним стањем које се уређује пописом, врши се на крају буџетске године, са стањем на дан 31. децембра текуће године;
- изузетно од тачке 2), интерним општим актом може се предвидети и дужи период за обављање пописа књига, филмова, фотоса, архивске грађе и друго, али не дужи од пет година;
- поверилац је дужан да достави свом дужнику попис ненаплаћених потраживања најкасније 25 дана до дана састављања

финансијског извештаја, а дужник је обавезан да у року од пет дана од дана пријема пописа неизмирених обавеза, провери своју обавезу и о томе обавести повериоца;¹⁵

- такође, чланом 18. Уредбе регулисано је да се начин и рокови вршења пописа и усклађивање књиговодственог стања са стварним стањем, обављају се у складу са Уредбом о евиденцији и попису непокретности и других средстава у државној својини¹⁷, као и прописом о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог са стварним стањем, који прописује министар надлежан за послове финансија и економије.

Директни и индиректни корисници буџетских средстава су у обавези да воде помоћне књиге и евиденције прописане чланом 14. Уредбе и то:

- помоћну књигу купаца, која обезбеђује детаљне податке о свим потраживањима од купаца;
- Помоћну књигу добављача која обезбеђује детаљне податке о свим обавезама према добављачима;
- помоћну књигу основних средстава, која обезбеђује детаљне податке о свим основним средствима дефинисаним Правилником о номенклатури нематеријалних улагања и основних средстава са стопама амортизације¹⁸;
- помоћну књигу залиха, која обезбеђује детаљне податке о свим променама на залихама, ако је то економски оправдано и уравнотежено са вредношћу тих залиха;
- помоћну књигу плата, која обезбеђује детаљне податке из обрачуна о свим појединачним исплатама за сваког запосленог;
- помоћну евиденцију извршених исплата, која обезбеђује детаљне податке о свим расходима и издацима;
- помоћну евиденцију остварених прилива, која обезбеђује детаљне податке о свим приходима и примањима;
- помоћну евиденцију пласмана, која обезбеђује детаљне податке о свим краткорочним и дугорочним пласманима;
- помоћну евиденцију дуга, која обезбеђује детаљне податке о свим краткорочним и дугорочним инструментима дуга;

¹⁵ Уредба о евиденцији и попису непокретности и других средстава у државној својини („Сл. гласник РС”, бр. 27/96).

¹⁸ Правилник о номенклатури нематеријалних улагања и основних средстава са стопама амортизације („Сл. лист СРЈ”, бр. 17/97 и 24/2000).

- остале помоћне књиге и евиденције — ако је потребно (благајну готовине, благајну бензинских бонова, евиденције донација и сл.).

Директни и индиректни корисници буџетских средстава врше попис:

- нефинансијске имовине у сталним средствима (некретнине и опрема, култивисана имовина, драгоцености, природна имовина, нефинансијска имовина у припреми и аванси, нематеријална имовина);
- нефинансијске имовине у залихама (залихе робних резерви, залихе производње, залихе ситног инвентара и потрошног материјала);
- дугорочне финансијске имовине (дугорочна финансијска имовина, дугорочна страна финансијска имовина);
- новчаних средстава, племенитих метала, хартија од вредности, потраживања и краткорочних пласмана (новчана средства, племенити метали и хартије од вредности, краткорочна потраживања и краткорочни пласмани);
- дугорочних обавеза (домаће дугорочне обавезе, стране дугорочне обавезе, дугорочне обавезе на основу гаранција);
- краткорочних обавеза (краткорочне домаће обавезе, краткорочне стране обавезе, краткорочне обавезе по основу гаранција);
- обавеза на основу расхода за запослене (обавезе за плате и додатке, обавезе на основу накнада запосленима, обавезе за награде и остале посебне расходе, обавезе на основу социјалних доприноса на терет послодавца, обавезе на основу накнада у натури, обавезе на основу социјалне помоћи запосленима, службена путовања и услуге по уговору);
- обавеза на основу осталих расхода, изузев расхода за запослене (обавезе на основу камата и пратећих трошкова задуживања, обавезе на основу субвенција, обавезе на основу донација, дотација и трансфера, обавезе за социјално осигурање, обавезе за остале расходе);
- обавеза из пословања (примљени аванси, депозити и кауције; обавезе према добављачима; обавезе за издате чекове и обвезнице; остале обавезе);
- ванбилансне евиденције (основна средства у закупу, примљена туђа роба и материјал, хартије од вредности ван промета, авали и друге гаранције и остала ванбилансна актива).

Попис обухвата имовину и обавезе директних и индиректних корисника буџетских средстава, без обзира на то где се она налази, а која је евидентирана у билансној или ванбилансној евиденцији.

Директни и индиректни корисници буџетских средстава код којих се налази туђа имовина дужни су да ту имовину попишу на посебним пописним листама, које достављају правном лицу власнику тих средстава.

Овлашћено лице директних и индиректних корисника буџетских средстава има обавезу да за вршење пописа донесе интерна акта, и то:

- правилник о попису имовине и обавеза,
- решење (акт) о образовању комисије за попис,
- упутство за рад комисије за попис.

Попис обухвата:

- утврђивање стварних количина имовине која се пописује мерењем, бројањем, проценом и сличним поступцима, ближе описивање пописане имовине, као и уношење података у пописне листе;
- уписивање у пописне листе натуралних промена насталих у периоду вршења пописа пре и после 31. децембра године за коју се врши попис и свођење на стање на дан 31. децембра те године;
- уношење књиговодственог натуралног стања имовине;
- утврђивање натуралних разлика између стања утврђеног пописом и књиговодственог стања;
- уношење цена пописне имовине;
- вредносно обрачунавање пописане имовине и
- састављање извештаја о извршеном попису.

Извештај о спроведеном попису саставља комисија за попис, извештај о извршеном попису садржи следеће податке:

- стварно стање утврђено пописом и књиговодствено стање имовине и обавеза;
- утврђене разлике између стварног стања утврђеног пописом и књиговодственог стања имовине и обавеза;
- узроке насталих разлика између стања утврђеног пописом и књиговодственог стања;
- предлоге за ликвидацију утврђених разлика између стања по попису и књиговодственог стања;

- начин књижења надокнаде мањкова на терет одговорног лица или на терет буџетског корисника.

Овлашћено лице директног и индиректног корисника буџетских средстава разматра извештај о извршеном попису. Овлашћено лице одлучује о предлозима комисије за попис, као што су начин књижења мањкова и вишкова, расходовање дотрајалих средстава, отпис сумњивих и спорних потраживања, као и о другим питањима везаним за попис имовине и обавеза.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- није извршен попис зграда и грађевинских објеката, путева, тргова, улица, грађевинског земљишта, станова, гаража и др.;
- сви буџетски корисници не воде прописане помоћне књиге основних средстава, што је супротно члану 14. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- аналитичке евиденције на основу којих је извршен попис опреме нису усаглашене са главном књигом, јер вредност стварно пописане опреме не одговара салду на контима главне књиге, што је супротно члану 18. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- комисија за попис није сачинила план рада по коме се врши попис, што је супротно члану 8. Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем;
- у пописним листама нису унете ознаке јединице мере имовине која се пописује, нису унете цене пописане имовине и није вредносно обрачуната пописана имовина, што није у складу са чланом 9. Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем;
- извештај Комисије о извршеном попису не садржи: стварно и књиговодствено стање имовине и обавеза, разлике између стварног стања утврђеног пописом и књиговодственог стања, узроке неслагања између стања утврђеног пописом и књиговодственог стања, предлоге за ликвидацију утврђених разлика, начин књижења, примедбе и објашњења лица која рукују материјалним и новчаним вредностима, односно која су задужена за њих о утврђеним разликама, као и друге примедбе и предлоге Комисије за попис, како је то предвиђено чланом 13. Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивању књиговодственог стања са стварним стањем;
- надлежни орган није донео акт о усвајању извештаја о извршеном попису, што је супротно члану 14. Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивању књиговодственог стања са стварним стањем;
- није извршен попис осталих новчаних средстава;
- није извршен попис краткорочних пласмана (аванси, депозити и кауције).

9.2. | Актива

У складу са Законом о буџетском систему, Уредби о буџетском рачуноводству, Правилником о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и Правилником о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава организација обавезног социјалног осигурања, актива се састоји од нефинансијске и финансијске имовине.

9.2.1. | Нефинансијска имовина – 000000

Према члану 10. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, Нефинансијска имовина – класа 000000, садржи следеће категорије: нефинансијску имовину у сталним средствима (010000) и нефинансијску имовину у залихама (020000), а нефинансијска имовина у сталним средствима је разврстана у следећих шест група:

011000 – Некретнине и опрема

012000 – Култивисана имовина

013000 – Драгоцености

014000 – Природна имовина

015000 – Нефинансијска имовина у припреми и аванси

016000 – Нематеријална имовина.

У складу са Законом о јавној својини, постоје три облика јавне својине, и то:

- 1) државна својина, право својине Републике Србије,
- 2) покрајинска својина, право својине аутономне покрајине и
- 3) општинска, односно градска својина, право својине јединице локалне самоуправе.

У јавној својини су: (1) природна богатства, (2) добра од општег интереса и добра у општој употреби, за која је законом утврђено да су у јавној својини, (3) ствари које користе органи и организације Републике Србије, аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе, установе, јавне агенције и друге организације чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе и друге ствари које су, у складу са законом, у јавној својини.

У складу са Законом, намена ствари у јавној својини одређује се законом или одлуком надлежног органа донетом на основу закона, односно другог прописа или општег акта.

Природна богатства, према Закону, јесу воде, водотоци и њихови извори, минерални ресурси, ресурси подземних вода, геотермални и други геолошки ресурси и резерве минералних сировина и у својини су Републике Србије.

Добра од општег интереса у јавној својини, према Закону о јавној својини, јесу ствари које су законом одређене као добра од општег интереса (пољопривредно земљиште, шуме и шумско земљиште, водно земљиште, водни објекти, заштићена природна добра, културна добра и др.). Добра од општег интереса на којима постоји право јавне својине су у својини Републике Србије, ако законом није друкчије одређено.

Добра у општој употреби у јавној својини, према Закону о јавној својини, јесу ствари које су због своје природе намењене да их сви користе и које су као такве одређене законом (јавни путеви, јавне пруге, мост и тунел на јавном путу, прузи или улици, улице, тргови, јавни паркови, гранични прелази и др). Добра у општој употреби су у својини Републике Србије, изузев државних путева II реда, који су у својини аутономне покрајине на чијој се територији налазе, као и изузев некатегорисаних путева, општинских путева и улица (који нису део аутопута или државног пута I и II реда) и тргова и јавних паркова, који су у својини јединица локалне самоуправе на чијој територији се налазе.

Мрежа, у смислу Закона о јавној својини, јесте збир ствари, намењених протоку материје или енергије ради њихове дистрибуције корисницима или одвођења од корисника, а чији је појам ближе утврђен посебним законом. Мрежа којом се обавља привредна делатност пружања услуга од стране правних лица основаних од носилаца јавне својине је у јавној својини.

Улагање у капитал и пренос права коришћења. Аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе могу средства у јавној својини улагати у капитал јавног предузећа и друштва капитала, у складу са овим и другим законом. На основу улагања, покрајина и јединица локалне самоуправе стичу уделе или акције у јавним предузећима и друштвима капитала и права на основу тих акција, односно удела. Аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе могу установима и јавним агенцијама и другим организацијама, изузев јавних предузећа и друштава капитала чији су оснивачи, преносити право коришћења на стварима на којима имају право јавне својине.

Градска општина има право коришћења на стварима у својини града у чијем је саставу. На стварима које прибави градска општина, право својине стиче град у чијем је саставу градска општина, а градска општина има право коришћења. Статутом града може се предвидети да градска општина има право јавне својине на покретним и на непокретним стварима неопходним за рад органа и организација градске општине.

Месне заједнице и други облици месне самоуправе имају право коришћења на стварима у јавној својини јединице локалне самоуправе, у складу са законом и прописом, односно другим актом јединице локалне самоуправе.

Установе и јавне агенције и друге организације чији је оснивач аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе, које немају статус органа аутономне покрајине, односно органа јединице локалне самоуправе или јавног предузећа, односно друштва капитала, имају право коришћења на непокретним и покретним стварима у јавној својини које су им пренете на коришћење.

Органи и организације као корисници. Органи и организације аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе користе непокретне и покретне ствари у јавној својини које су намењене извршавању њихових надлежности. Изузетно, непокретностима које користе органи и организације аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе, у смислу Закона о јавној својини, сматрају се и непокретности у јавној својини које непосредно не служе извршавању надлежности тих органа и организација, већ за остваривање прихода путем давања у закуп, односно на коришћење (тзв. комерцијалне непокретности — пословни простор, станови, гараже, гаражна места и др.). Аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе могу непосредно, преко надлежног органа, давати у закуп, односно на коришћење тзв. комерцијалне непокретности или за ове намене основати јавно предузеће или друштво капитала. Оснивачким актом јавног предузећа, односно друштва капитала или уговором о давању на коришћење тзв. комерцијалне непокретности том предузећу, односно друштву, у складу са законом, ближе се одређује надлежност и поступак давања у закуп, односно на коришћење тих непокретности и остваривања прихода аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе на основу тога (закупнина, добит и др.).

Јавна предузећа и друштва капитала као корисници чији је оснивач аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе и њихова зависна

друштва, која обављају делатност од општег интереса, користе непокретности које им нису уложене у капитал, а на основу посебног оснивачког акта или уговора закљученог са оснивачем. Друштво капитала чији је оснивач аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе које не обавља делатност од општег интереса, може на основу уговора закљученог са оснивачем, уз накнаду или без накнаде, користити непокретности које му нису уложене у капитал, а које су неопходне за обављање делатности ради које је основано. Уговор са друштвом капитала чији је оснивач аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе, на основу акта надлежног органа аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе закључује лице овлашћено у складу са прописом аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе. Оснивач привредног друштва учествује у добити друштва која се оствари пословањем средствима која му је оснивач унео у капитал и пословањем непокретностима које му је оснивач дао на коришћење, у складу са законом и уговором којим су те непокретности друштву дате на коришћење.

Право коришћења. Носиоци права коришћења имају право да ствар држе и да је користе у складу са природом и наменом ствари, да је дају у закуп и да њоме управљају у складу са овим и другим законом. Давање у закуп ствари у својини аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе врши се по претходно прибављеној сагласности надлежног органа аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе. Актом надлежног органа даје се начелна сагласност да се ствар да у закуп, опредељује се намена ствари за време трајања закупа, али не и будући купац и услови закупа. За промену намене ствари за време трајања закупа неопходна је нова сагласност. Уговор о закупу закључен без сагласности надлежног органа ништав је. Средства остварена давањем у закуп ствари, приход су носиоца права коришћења који је ствари дао у закуп.

Упис њрава јавне својине и њрава коришћења. Право јавне својине и право коришћења на непокретностима у јавној својини уписују се у јавне књиге о непокретностима и правима на њима, у складу са законом којим се уређује упис права на непокретностима.

О прибављању ствари и располагању стварима у својини аутономне покрајине, под условима прописаним законом, одлучује орган аутономне покрајине одређен у складу са статутом аутономне покрајине.

Надлежност за одлучивање. О прибављању ствари и располагању стварима у својини аутономне покрајине, под условима прописаним законом, одлучује орган аутономне покрајине одређен у складу са статутом аутономне покрајине.

О прибављању ствари и располагању стварима у својини јединице локалне самоуправе, под условима прописаним законом, одлучује орган јединице локалне самоуправе одређен у складу са законом и статутом јединице локалне самоуправе.

Ништав је акт о прибављању ствари и располагању стварима у јавној својини који је донео ненадлежни орган, као и уговор закључен на основу таквог акта.

У погледу утврђивања надлежности за одлучивање о отуђењу непокретности из јавне својине, отуђењем се сматра и одлучивање о расходовању и рушењу објекта, осим у случају кад рушење наложи надлежни орган због тога што објекат склон паду угрожава безбедност, односно кад надлежни орган наложи рушење објекта изграђеног супротно прописима о планирању и изградњи.

Прибављање мишљења и досјављање ујовора јавном ѡравобранилашћу. Уговори о прибављању и отуђењу непокретности у својини аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе закључују се по претходно прибављеном мишљењу јавног правобранилаштва аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе, односно другог органа или лица који сагласно одлучи аутономне покрајине или јединице локалне самоуправе обављају послове правне заштите имовинских права и интереса аутономне покрајине или јединице локалне самоуправе, којима се достављају и закључени уговори. Јавно правобранилаштво аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе или други орган или лице који, сагласно одлучи аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе, обављају послове правне заштите имовинских права и интереса аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе, дужни су да поднесу тужбу за поништење уговора који је закључен супротно прописима, односно, ако уговорена накнада одступа од прописане накнаде или од накнаде која се могла остварити у време закључења уговора.

9.2.1.1. | Некрећнине и опрема – 011000

Група конта некретнине и опрема садржи следећа синтетичка конта: (1) зграда и грађевински објекти, (2) опрема и (3) остале некретнине и опрема.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- интерним актима није уређено питање располагања имовином, што није у складу са чланом 27. Закона о јавној својини;
- својим интерним актом ЈЛС није прописала начин, поступак и правила за евидентирање зграда и грађевинских објеката, као непокретности директног буџетског корисника, нити је за ово питање утврдила јасну надлежност, па није било могуће утврдити на основу којих правила и критеријума су ове непокретности евидентирани у пословним књигама директног буџетског корисника и колико има неидентификованих, неукњижених и неевидентираних непокретности које припадају ЈЛС;
- корисници буџетских средстава не воде прописане помоћне књиге основних средстава, што је супротно члану 14. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- износи евидентирани у консолидованом билансу стања ЈЛС на овој групи не слажу се са стањима исказаним у завршним рачунима свих корисника буџетских средстава;
- у пословним књигама ЈЛС нису евидентирани укупне вредности (1) путева, (2) улица и (3) осталих објеката;
- корисници буџета ЈЛС немају доказ о власништву или праву коришћења на објектима који су евидентирани у пословним књигама;
- на делу непокретности, и то на помоћним зградама, стамбеним зградама за колективно становање, улицама, некатегорисаним путевима, породичним стамбеним зградама, зградама за које није позната намена, стамбено-пословним зградама, објектима других делатности (мини пич спортски терени), објектима пословних услуга и осталим зградама, у евиденцијама Републичког геодетског завода, уписани су терети и ограничења (објекат изграђен без дозволе, делови зграде се налазе на другим катастарским парцелама, право закупа преко 10 година и за објекат није издата употребна дозвола);
- на објектима на којима постоји сувласнички однос ЈЛС установљена је хипотека у корист банке а на терет физичког лица;
- ЈЛС није ни на једној непокретност уписана као носилац права јавне својине у јавној књизи непокретности.

196

9.2.1.2. | Драгоцености – 013000

Група 013000 садржи синтетички конто 016100 – Драгоцености.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- ЈЛС нису евидентирале у пословним књигама драгоцености из наслеђа.

9.2.1.3. | Природна имовина – 014000

Група 014000 садржи следећа синтетичка конта:

- 014100 – Земљиште
- 014200 – Подземна блага
- 014300 – Шуме и воде.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- у пословним књигама је евидентирано земљиште за које не постоје докази о праву коришћења или праву власништва;
- у пословним књигама ЈЛС нису евидентирани укупне вредности земљишта.

197

9.2.1.4. | Нефинансијска имовина у припреми и аванси – 015000

Група 015000 садржи следећа синтетичка конта:

- 015100 – Нефинансијска имовину у припреми
- 015200 – Аванси за нефинансијску имовину.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- корисници буџетских средстава не воде прописане помоћне књиге и евиденције, што је супротно члану 14. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- корисници буџетских средстава немају доказ на које објекте се односи вредност нефинансијске имовине у припреми евидентираних у пословним књигама;

- на синтетичком конту Нефинансијска имовина у припреми (015100) ЈЛС су евидентирале имовину која је у употреби и преко десет година;
- корисници буџетских средстава нису интерним актом уредили начин преношења имовине из припреме у употребу;
- називи субаналитичких конта у пословним књигама корисника буџетских средстава нису усаглашени са Правилником о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем.

9.2.1.5. | Нематеријална имовина – 016000

Група 016000 – Нематеријална имовина садржи синтетички конто 016100 – Нематеријална имовина.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- код директних корисника буџетских средстава већи део књижевних и уметничких дела нема исказану набавну вредност.

9.2.1.6. | Залихе – 021000

Група 021000 садржи следећа синтетичка конта:
021100 – Робне резерве
021200 – Залихе производње
021300 – Роба за даљу продају.

9.2.1.7. | Залихе инвентара и њојрошној материјала – 022000

Група 022000 садржи следећа синтетичка конта:
022100 – Залихе ситног инвентара
022200 – Залихе потрошног материјала.

9.2.2. | Финансијска имовина – 100000

У складу са чланом 11. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану, за буџетски систем, класа 100000 – Финансијска имовина, разврстана је у три категорије: (1) дугорочна финансијска имо-

вина, (2) новчана средства, племенити метали, хартије од вредности, потраживања и краткорочни пласмани и (3) активна временска разграничења.

9.2.2.1. | Дугорочна финансијска имовина – 110000

Ова категорија је разврстана у следеће две групе:
111000 – Дугорочна домаћа финансијска имовина
112000 – Дугорочна страна финансијска имовина.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- помоћне евиденције стамбених кредита датих ранијих година (до краја 2005) и датих по конкурс 2006. године не садрже податке о укупном задужењу и раздужењу, податке о износу ревалоризације ануитета за насталу курсну разлику за сваког корисника стамбених кредита, што је супротно члану 14. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- за кредите за инвестиционо одржавање станова дати запосленима у општинској управи 1999. године не постоји евиденција коме су дата наведена средства, што је супротно члану 14. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- један број лица која нису више у радном односу у општинској управи не плаћа редовно своје обавезе на основу стамбених кредита датих ранијих година (до краја 2005. године);
- исказана вредност домаћих акција и осталог капитала ЈЛС је знатно потцењена и не даје реално стање овог облика имовине, јер у пословним књигама и код надлежних државних органа (АПР и Привредног суда) није евидентиран целокупан износ капитала који ЈЛС поседује у јавним предузећима, привредним друштвима и установама, чији је оснивач и над којима врши оснивачка права;
- у пословним књигама ЈЛС није евидентирано учешће у оснивачком капиталу јавних комуналних предузећа, јавних предузећа, привредних друштава и установа у којима је ЈЛС оснивач и учешће у капиталу других субјеката.

9.2.2.2. | Новчана средсѝва, ѝлеменити метали, харѝије ог вредносѝи, ѝоѝраживања и краѝкорочни ѝласмани – 120000

У складу са чланом 11. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану, за буџетски систем, категорија 120000 – Новчана средства, племенити метали, хартије од вредности, потраживања и краткорочни пласмани, разврстана је у следеће три групе:

- 121000 – Новчана средства, племенити метали, хартије од вредности
- 122000 – Краткорочна потраживања и краткорочни пласмани
- 123000 – Краткорочни пласмани.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- општинска управа није у пословним књигама евидентирала потраживања на основу закупа земљишта;
- предшколске установе нису у пословним књигама евидентирале потраживања од родитеља (купаца);
- корисници буџетских средстава нису у пословним књигама исказали потраживања од власника бесправно изграђених објеката на основу извршења решења за уклањање бесправно изграђених објеката и комунално уређење;
- за потраживања старија од три године није извршено утужење за наплату потраживања;
- за усаглашавање стања потраживања на дан 31. 12. 2013. године купци су: (1) потврдили салдо за 5% потраживања, (2) оспорили салдо у износу од 1% потраживања и (3) нису одговорили за износ од 94% потраживања, тако да је евиденција потраживања непоуздана, јер за износ од 95% потраживања није извршено усаглашавање на дан 31. 12. 2013. године;
- утврђено је да фактуре нису штампане, да се чувају у електронском облику, па постоји ризик од промене података;
- корисници буџетских средстава нису утврдили престанак постојања купаца на дан 31. 12. 2013. године.

200

9.3. | Пасива

У складу са Законом о буџетском систему, Уредбом о буџетском рачуноводству, Правилником о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем и Правилником о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава организација обавезног социјалног осигурања, пасива се састоји од две класе, и то су: (1) класа 200000 – Обавезе и (2) класа 300000 – Извори капитала, утврђивање резултата пословања и ванбилансна евиденција.

9.3.1. | Обавезе – 200000

У складу са чланом 12. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, класа 200000 се састоји од следећих шест категорија: (1) дугорочне обавезе, (2) краткорочне обавезе, (3) обавезе на основу расхода за запослене, (4) обавезе на основу осталих расхода, изузев расхода за запослене, (5) обавезе из пословања и (6) пасивна временска разграничења.

9.3.1.1. | Дугорочне обавезе – 210000

Категорија 210000 – Дугорочне обавезе разврстана је у следеће три групе:

- 211000 – Домаће дугорочне обавезе
- 212000 – Стране дугорочне обавезе
- 213000 – Дугорочне обавезе на основу гаранција.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- није успостављена помоћна евиденција дуга која обезбеђује детаљне податке о свим дугорочним инструментима дуга, што није у складу са чланом 14. Уредбе о буџетском рачуноводству.

201

9.3.1.2. | Крајкорочне обавезе – 220000

Категорија 220000 – Краткорочне обавезе, разврстана је у следеће три групе:

- 221000 – Краткорочне домаће обавезе
- 222000 – Краткорочне стране обавезе
- 223000 – Краткорочне обавезе на основу гаранција.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- ЈЛС краткорочне домаће обавезе не евидентирају у пословним књигама најкасније у року од два дана од дана настанка пословне промене или их уопште не евидентирају, што је супротно члану 16. Уредбе о буџетском рачуноводству.

9.3.1.3. | *Обавезе на основу расхода за запослене – 230000*

Категорија 230000 – Обавезе на основу расхода за запослене разврстана је у следећих девет група:

- 231000 – Обавезе за плате и додатке
- 232000 – Обавезе на основу накнада запосленима
- 233000 – Обавезе за награде и остале посебне расходе
- 234000 – Обавезе на основу социјалних доприноса на терет послодавца
- 235000 – Обавезе на основу накнада у природи
- 236000 – Обавезе на основу социјалне помоћи запосленима
- 237000 – Службена путовања и услуге по уговору
- 238000 – Обавезе на основу посланичког додатка
- 239000 – Обавезе на основу судијског додатка.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- ЈЛС обавезе на основу плата и додатка, накнада запосленима, награда и осталих посебних расхода, социјалних доприноса на терет послодавца, накнада у природи, социјалне помоћи запосленима, службена путовања и услуге по уговору, обавезе на основу посланичког додатка и обавезе на основу судијског додатка не евидентирају у пословним књигама најкасније у року од два дана од дана настанка пословне промене или их уопште не евидентирају, што је супротно члану 16. Уредбе о буџетском рачуноводству.

9.3.1.4. | *Обавезе на основу осталих расхода – 240000*

Категорија 240000 – Обавезе на основу осталих расхода разврстана је у следећих девет група:

- 241000 – Обавезе на основу отплате камата и пратећих трошкова задуживања
- 242000 – Обавезе на основу субвенција
- 243000 – Обавезе на основу дотација и трансфера
- 244000 – Обавезе за социјално осигурање
- 245000 – Обавезе за остале расходе.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- ЈЛС обавезе на основу камата и пратећих трошкова задуживања; обавезе на основу субвенција; обавезе на основу дотација и трансфера; обавезе за социјално осигурање и обавезе за остале расходе не евидентирају на категорији за краткорочне обавезе.

9.3.1.5. | *Обавезе из пословања – 250000*

Категорија 250000 – Обавезе из пословања разврстана је у следеће четири групе:

- 251000 – Примљени аванси, депозити и кауције
- 252000 – Обавезе према добављачима
- 253000 – Обавезе за издате чекове и менице
- 254000 – Остале обавезе.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- код ЈЛС утврђена су значајна одступања од обавезе према добављачима између књиговодственог стања и конфирмацијом потврђених обавеза према: „Телекому Србија“, ЈП „Србија воде“, ЈКП „Топлификација“, ЈКП „Водовод и канализација“, ЕПС Снабдевању и др.;
- корисници буџетских средстава преузели веће обавезе у односу на одобрене апропријације на дан 31. 12. 2013. године;
- почетна стања обавеза у пословним књигама без доказа према коме постоји обавеза (не постоје помоћне књиге добављача).

9.3.2. | **Капитал, утврђивање резултата пословања и ванбилансна евиденција – 300000**

У складу са чланом 13. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем, класа 300000 се састоји од следећих пет категорија: (1) Капитал, (2) Утврђивање резултата пословања, (3) Добити које су резултат промене вредности, (4) Друге промене у обиму и (5) Ванбилансна евиденција.

Категорија 310000 – Капитал садржи групу конта 311000 – Капитал.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- неусаглашеност вредности нефинансијске имовине у сталним средствима у активи и пасиви биланса стања;

- неусаглашеност нефинансијске имовине у залихама у активи и пасиви биланса стања;
- исправка вредности сопствених извора нефинансијске имовине у сталним средствима није исказана у билансу стања ЈЛС на дан 31. 12. 2013. године, иако је прибављање имовине у претходном обрачунском периоду и у току године финансирано задужевањем, што није у складу са чланом 10. Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем;
- у вези са финансијском имовином, konto 311400 — на дан 31. 12. 2013. године није исказана финансијска имовина ЈЛС, што није у равнотежи са исказаном дугорочном финансијском имовином у активи биланса стања;
- финансијска имовина, konto — 311400 је знатно мање исказана у односу на вредност финансијске имовине коју ЈЛС поседује у предузећима, привредним друштвима и установама чији је оснивач, која такође није исказана у билансу стања.

10. Остали делови финансијског извештаја

Састављању завршног рачуна буџета локалне власти претходи обавеза састављања и подношења завршних рачуна индиректних и директних корисника буџета локалне власти. Индиректни корисници средстава буџета локалне власти имали су обавезу да саставе годишњи финансијски извештај за 2013. годину и да га поднесу свом директном кориснику најкасније до 28. фебруара 2014. године. Директни корисници буџета локалне власти су имали обавезу да годишњи финансијски извештај за 2013. годину поднесу до 31. марта 2014. године органу управе надлежном за финансије. Ако директни корисници локалне власти у својој надлежности имају индиректне кориснике, неопходно је да сравне податке из њихових годишњих извештаја о извршењу буџета и да саставе консолидовани годишњи извештај о извршењу буџета, који такође подносе локалном органу надлежном за финансије до 31. марта.

У складу са чланом 79. Закона о буџетском систему, завршни рачун буџета локалних власти садржи:

- 1) годишњи финансијски извештај о извршењу буџета, са додатним напоменама, објашњењима и образложењима и
- 2) извештај екстерне ревизије.

Годишњи финансијски извештај мора бити у складу са садржајем и класификацијом буџета, с тим да се финансијски резултат утврђује сагласно Међународним рачуноводственим стандардима за јавни сектор — гото-

винска основа. Облик и садржај додатних напомена, објашњења и образложења уз годишње финансијске извештаје уређују се актом министра.

У складу са чланом 7. Уредбе о буџетском рачуноводству, финансијски извештаји садрже: (1) извештаје на готовинској основи и (2) извештаје састављене на основу усвојених рачуноводствених политика са образложењима.

Извештаји на готовинској основи јесу:

- 1) извештај о капиталним издацима и финансирању и
- 2) извештај о новчаним токовима.

Извештаје састављене на основу усвојених рачуноводствених политика са образложењима јесу:

- 1) биланс стања,
- 2) биланс прихода и расхода,
- 3) извештај о извршењу буџета сачињен тако да приказује разлику између одобрених средстава и извршења,
- 4) извештај о коришћењу средстава из текуће и сталне буџетске резерве,
- 5) извештаји о гаранцијама датим у току фискалне године.

Образложења извештаја садрже:

- 1) објашњење великих одступања између одобрених средстава и извршења и
- 2) преглед примљених донација и кредита, домаћих и страних, као и извршених отплата кредита, усаглашених са информацијама садржаним у извештајима о новчаним токовима.

Поред биланса стања (образац 1) и биланса прихода и расхода (образац 2), о којима је већ било речи, субјекти ревизије приликом израде завршног рачуна припремају и следеће извештаје: (1) извештај о капиталним издацима и финансирању (образац 3), (2) извештај о новчаним токовима (образац 4), (3) извештај о извршењу буџета сачињен тако да приказује разлику између одобрених средстава и извршења (образац 5), (4) извештај о коришћењу средстава из текуће и сталне буџетске резерве, (5) извештаје о гаранцијама датим у току фискалне године, (6) објашњење великих одступања између одобрених средстава и извршења и (7) преглед примљених донација и кредита, домаћих и страних, као и извршених отплата кредита, усаглашених са информацијама садржаним у извештајима о новчаним токовима.

10.1. | Извештај о капиталним издацима и финансирању – образац 3

Извештај о капиталним издацима и финансирању саставља се за период од 1. 1. до 31. 12. и у њему су исказани подаци за текућу и претходну годину, и то подаци о (1) примањима, (2) издацима и (3) вишку примања, односно мањку примања.

Субјект је обрачунао и исказао вишак примања ако су примања од продаје нефинансијске имовине и примања од задуживања и продаје финансијске имовине већа од издатака за нефинансијску имовину и издатака за отплату главнице и набавку финансијске имовине.

Субјект је обрачунао и исказао мањак примања ако су издаци за нефинансијску имовину и издаци за отплату главнице и набавку финансијске имовине већи од примања од продаје нефинансијске имовине и примања од задуживања и продаје финансијске имовине.

206 | 10.2. | Извештај о новчаним токовима – образац 4

Извештај о новчаним токовима саставља се за период од 1. 1. до 31. 12. и у њему су исказани подаци за текућу и претходну годину, и то подаци о (1) новчаним приливима (текући приходи, примања од продаје нефинансијске имовине и примања од задуживања и продаје финансијске имовине), (2) новчаним одливима (текући расходи, издаци за нефинансијску имовину и издаци за отплату главнице и набавку финансијске имовине и (3) вишку новчаних прилива, односно мањку новчаних прилива.

Салдо готовине на крају године једнак је збиру салда готовине на почетку године увећаног за кориговане приливе за примања средстава у обрачуну (новчани приливи увећани за корекцију новчаних прилива за наплаћена средства која се не евидентирају преко класа 700000, 800000 и 900000) и умањеног за кориговане одливе за исплаћена средства у обрачуну (новчани одливи увећани за корекцију новчаних одлива за износ плаћених расхода који се не евидентирају преко класа 400000, 500000 и 600000) и умањени за корекцију новчаних одлива за износ обрачунате амортизације књижене на терет сопствених прихода).



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- стање готовине на почетку године разликује се од стања готовине на крају претходне године;
- салдо готовине на крају године код ЈЛС разликује се од (1) стања подрачуна буџетских корисника и (2) стања средстава на девизном рачуну код НБС по средњем курсу НБС на дан 31. 12.; разлике у износима исказаним у обрасцу 4 и стварном стању готовине су због тога што је консолидација, одрађена на бази преузетих података корисника буџета, а да претходно директни корисници нису извршили контролу и сравањење података за индиректне кориснике који су у њиховој надлежности, у складу са чланом 78. Закона о буџетском систему;
- изостанак редовног сравањења података за индиректне кориснике од стране директних корисника ствара значајне потешкоће како у функционисању тако, још више, при контроли пословања индиректних корисника, посебно са становишта утврђивања стварног стања и наменског коришћења буџетских средстава; квалитетно сравањење би требало да подразумева и коришћење истих или бар компатибилних информационих рачунских система код директних и индиректних буџетских корисника, што би обезбедило и лакшу израду консолидованих извештаја.

10.3. | Извештај о извршењу буџета сачињен тако да приказује разлику између одобрених средстава – образац 5

Извештај о извршењу буџета сачињен тако да приказује разлику између одобрених средстава и извршења саставља се за период од 1. 1. до 31. 12. и у њему су исказани подаци о износу планираних средстава из буџета и износу остварених прихода и примања и износу извршених расхода и издатака, и то подаци о (1) укупним приходима и примањима, (2) укупним расходима и издацима и (3) вишку примања, односно мањку примања исказаном по изворима финансирања.

На основу извршене анализе у вези са извештајем о извршењу буџета – образац 5, утврђено је да у колони план из буџета обрасца 5 нису попуњени подаци, што је супротно члану 10. Правилника о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава организација обавезног социјалног осигурања.

10.4. | **Објашњење великих одступања између одобрених средстава и извршења**

У складу са чланом 101. Закона о буџетском систему, Трезор локалне власти обавља и буџетско рачуноводство и извештавање, које обухвата (1) обраду плаћања и евидентирање прихода, (2) вођење пословних књига, (3) финансијско извештавање, (4) припрему и израду свих извештаја и израду завршног рачуна буџета локалне власти, као и израду консолидованог извештаја ЈЛС и др. У складу са чланом 58. Закона о буџетском систему, расходи и издаци из буџета заснивају се на рачуноводственој документацији.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- одступање извршења код индиректних корисника у односу на одобрена средства из буџета, тј. индиректни корисници буџетских средстава нису користили средства за намене за које су та средства добили из буџета ЈЛС;
- одлуком о буџету ЈЛС су средства према индиректним корисницима планирана и извршена на категорији 460000 или 450000, док су индиректни корисници буџетских средстава у завршним рачунима исказали расходе и издатке на категоријама стварне потрошње 420000 и 510000, због чега су и исказана одступања између извршења код индиректних корисника у односу на одобрена средства из буџета.

208

10.5. | **Извештај о коришћењу средстава из текуће и сталне буџетске резерве**

У оквиру буџета део планираних прихода не распоређује се унапред, већ се задржава на име текуће буџетске резерве. Средства текуће буџетске резерве користе се за непланиране сврхе за које нису утврђене апропријације или за сврхе за које се у току године покаже да апропријације нису биле довољне. Текућа буџетска резерва опредељује се највише до 2% укупних прихода и примања од продаје нефинансијске имовине за буџетску годину. Надлежни извршни орган локалне власти доноси на предлог локалног органа управе надлежног за финансије решење о употреби текуће буџетске резерве. У буџету се планирају средства за сталну буџетску резерву, која се исказује на апропријацији намењеној за буџетске резерве.

Стална буџетска резерва користи се за финансирање расхода и издатака на име учешћа локалне власти, у отклањању последица ванредних околности, као што су земљотрес, поплава, суша, пожар, клизишта, снежни наноси, град, животињске и биљне болести, еколошка катастрофа и друге елементарне непогоде, односно других ванредних догађаја који могу да угрозе живот и здравље људи или проузрокују штету већих размера. Стална буџетска резерва опредељује се највише до 0,5% укупних прихода и примања од продаје нефинансијске имовине за буџетску годину. Решење о употреби средстава сталне буџетске резерве доноси надлежни извршни орган локалне власти, на предлог локалног органа управе надлежног за финансије.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- утврђено је да ЈЛС планирају текућу буџетску резерву и прерасподелу текуће буџетске резерве више у односу на укупну дозвољену буџетску резерву, што није у складу са чланом 61. ст. 12. и 13. Закона о буџетском систему, у којима је наведено да ако у току године дође до промене околности која не угрожава утврђене приоритете унутар буџета, надлежни извршни орган локалне власти доноси одлуку да се износ апропријације који није могуће искористити преноси у текућу буџетску резерву, да укупан износ прерасподелавања не може бити већи од износа разлике између буџетом одобрених средстава текуће буџетске резерве и максимално могућег износа средстава текуће буџетске резерве утврђене овим законом;
- стална буџетска резерва коришћена за накнаду штете нанете од паса луталица, накнаде других штета и накнаде за изузето земљиште, што није у складу са чланом 70. Закона о буџетском систему, по ком се стална буџетска резерва користи за финансирање расхода и издатака на име учешћа локалне власти, у отклањању последица ванредних околности, као што су земљотрес, поплава, суша, пожар, клизишта, снежни наноси, град, животињске и биљне болести, еколошка катастрофа и друге елементарне непогоде, односно других ванредних догађаја, који могу да угрозе живот и здравље људи или проузрокују штету већих размера.

209

10.6. | **Извештаји о гаранцијама датим у току фискалне године**

Чланом 34. Закона о јавном дугу дефинисано је да локалне власти не могу давати гаранције.

10.7. | Преглед примљених донација и кредита, домаћих и страних, као и извршених отплата кредита, усаглашених са информацијама садржаним у извештајима о новчаним токовима

Према Закону о донацијама и хуманитарној помоћи, државни органи и организације могу примати донације и хуманитарну помоћ. Сходно члану 2. тачка 45) Закона о буџетском систему, донација је дефинисана као наменски приход који се остварује на основу уговора између даваоца и примаоца донације.



КЉУЧНЕ НЕПРАВИЛНОСТИ ИЗ ОВЕ ОБЛАСТИ ИДЕНТИФИКОВАНЕ У ИЗВЕШТАЈИМА ДРИ СУ СЛЕДЕЋЕ:

- утврђено је да извештај о примљеним донацијама није саставни део завршног рачуна, што је супротно члану 7. Уредбе о буџетском рачуноводству;
- утврђено је да постоји разлика између извештаја о примљеним донацијама и података о донацијама исказаним у обрасцу 5 – Извештај о извршењу буџета.
- подаци који су исказани у обрасцу 2, обрасцу 3 и обрасцу 4 су идентични, представљају податке из закључног листа извршења буџета, што значи да они нису консолидовани обрасци завршног рачуна ЈЛС и нису састављени према члану 78. Закона о буџетском систему и члану 6. Уредбе о буџетском рачуноводству, чиме у потпуности не исказују консолидоване приходе, расходе и резултат пословања, консолидоване капиталне издатке и примања и консолидоване новчане токове буџета ЈЛС;
- ЈЛС у обрасцима 2, 4 и 5, исказују остварене приходе и на економској класификацији 780000 – Трансфери између буџетских корисника на истом нивоу и на економској класификацији 790000 – Приходи из буџета, што није у складу са чланом 2. Закона о буџетском систему, по ком се консолидацијом искључују међусобни трансфери између истих, као и између различитих нивоа власти;
- закључни лист представља стање на подрачуну извршења буџета ЈЛС, али без обухваћених података о наменским подрачунима и података од индиректних буџетских корисника, што значи да закључни лист није свеобухватан и не представља поуздану основу за израду образаца завршног рачуна ЈЛС;
- приликом израде завршног рачуна, једини аутоматски преузет закључни лист је извршење буџета – извор 01, а након тога су сравњењем са индиректним буџетским корисницима констатоване разлике које су ручно унете у консолидовани образац 5, ручно су унети приходи и примања, расходи и издаци из завршних рачуна индиректних буџетских корисника из осталих извора, приходи и примања, расходи и издаци свих подрачуна, чиме се повећава ризик да ће у завршном рачуну бити правилно исказани подаци.

IV. АНЕКСИ

1. Иницијативе Државне ревизорске институције за доношење нових и усаглашавање постојећих законских прописа

Иницијативе и предлози настали су као резултат рада ДРИ од самог оснивања, а објављене су у *Анализи досадашњих извештаја ДРИ у вези са радом јединица локалне самоуправе и територијалне аутономије* и представљене у присуству представника Владе РС на скупу „Унапређење управљања јавним финансијама на локалном нивоу“ у Београду 26. јуна 2014. године.

ДРИ је покренула ове иницијативе да би се оне реализовале на одговарајући начин. Истовремено је у поступку одржавања радионица за градоначелнике и председнике општина и градских општина покренуто више питања од суштинског значаја за рад локалних власти. Наведене иницијативе и предлози могу се поделити у две групе, и то:

- 1) иницијативе за доношење нових законских прописа и
- 2) иницијативе за усаглашавање прописа.

Иницијативе за доношење нових законских прописа обухватају следеће:

- 1) *да се што пре донесу закон о њлашама и закон о радним односима код локалних власти, којима би се на целим начин уредила њлашања ѡрава, ѡложај и ѡлаше за избрана, именована, ѡсѡављена и зајослена лица; у наведеним ѡройисима ѡреба реѡлисаѡи и ѡиѡшање ѡлаша за избрана, именована, ѡсѡављена и зајослена лица у ѡрадским ѡиѡшинама, ѡиѡѡ ѡ ѡиѡшање није реѡлисаѡо на ѡасан начин у садашњим ѡройисима*
Потреба за доношењем наведених законских прописа произлази из чињенице да је непримерено да се на избрана, именована, постављена и запослена лица локалних власти примењују одредбе закона које се односе на државне органе, јер локалне самоуправе нису, нити имају карактер државних органа.
- 2) *да се донесе закон о комуналним ѡаксама*
Питање комуналних такси није јединствено третирано, а пошто приходи наведени по комуналним таксама у појединим јединицама

локалних самоуправа имају значајне вредности, потребно их је регулисати посебним законом.

- 3) *да се донесе закон о субвенцијама*
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.
- 4) *да Народна скупштина Републике Србије утврди висину накнаде за коришћење природног лековитог фактора сходно члану 13. Закона о бањама*
Законом о бањама¹⁹, 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 локалних самоуправа на чијем подручју се користи природни лековити фактор.
- 5) *да министар финансија проишле акти којим се уређују облик и садржај додатних напомена, објашњења и образложења која се достављају уз годишње финансијске извештаје*
У члану 79. став 3. Закона о буџетском систему 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.”

Међутим, до данашњег дана министар није прописао наведени акт, па се стога покреће ова иницијатива.

- 6) *да се изврше потребне измене и допуне Уредбе о буџетском рачуноводству, сходно свим променама Закона о буџетском систему 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 члан 2. и члан 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.
- 7) *да се донесе правилник о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем у јавном сектору и остала пратећа акција 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.

Иницијативе за усаглашавање прописа обухватају следеће:

- 8) *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 јединствености прихода и начина његове наплате на основу паркирања друмских моторних и прикључних возила на уређеним и обележеним местима*
Чланом 15. став 1. тачка 13) Закона о финансирању локалне самоуправе 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 прописано је да у комуналне делатности спада 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 се ради о постојању више различитих закона који (истовремено) овлашћују јединицу локалне самоуправе да својим актима на различит начин уређује обавезу плаћања по истом основу — коришћења простора за паркирање моторних

¹⁹ Закон о бањама („Сл. гласник РС”, бр. 80/92 и 67/93 — др. закон).

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 се није поступило по овом захтеву Уставног суда Србије. 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, односно као таксу или као накнаду.

- 9) *да се усагласе одредбе члана 39. став 5. Закона о Државној ревизорској институцији и члана 20. став 1. тачке 6. Пословника Државне ревизорске институције*

Усаглашавање члана 39. став 5. Закона о Државној ревизорској институцији и члана 20. став 1. тачке 6. Пословника Државне ревизорске институције потребно је из разлога што је наведеним одредбама Закона о Државној ревизорској институцији прописано да се прва расправа о нацрту извештаја ревизије одржава најмање осам дана од дана уручења нацрта извештаја о ревизији, док је Пословником прописано да се прва расправа одржава у року не краћем од 15 дана од дана уручења нацрта извештаја.

- 10) *да се усагласе члан 78. Закона о буџетском систему и чл. 6. и 7. Уредбе о буџетском систему и члан 4. Правилника о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава обавезној социјалној осигурања*

У члану 78. Закона о буџетском систему, под 2) Календар завршних рачуна буџета локалних власти, у тачки (2) одређује се 31. март као датум до ког 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, сравњују податке из њихових годишњих извештаја о извршењу буџета и састављају консолидовани годишњи извештај, који подносе локалном органу управе надлежном за финансије.

У члану 79. Закона о буџетском систему наведено је да Завршни рачун садржи: (1) годишњи финансијски извештај о извршењу буџета, са додатним напоменама, објашњењима и образложењима.

У члану 6. Уредбе о буџетском рачуноводству наведено је да годишњи финансијски извештаји директних корисника представљају консолидоване финансијске извештаје, односно укључују податке из својих књиговодствених евиденција и податке из извештаја завршних рачуна њихових индиректних корисника.

У члану 2. Правилника о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава обавезног социјалног осигурања наведено је да Финансијски извештаји, у смислу овог правилника, јесу: (1) завршни рачун, (2) годишњи финансијски извештај, (3) периодични финансијски извештај, (4) консолидовани годишњи и консолидовани периодични извештај.

Наведена неслагања треба усагласити у циљу јединственог изражавања и поступања.

- 11) *да се реши кључни проблем различитих, нејоузданих 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 у локалним самоуправама 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 тако давала ефикасно и ефективно квалитетније ревизијске услуге.

Наведени проблем би се решио јавном набавком рачуноводственог софтвера (одређених карактеристика, функционалности интерне контроле и ревизије) који би сви корисници на нивоу локалног трезора морали да користе. Други начин решавања проблема би био 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.

- 12) *да се разграниче надлежности код већих јединица локалне самоуправе од мањих јединица локалне самоуправе*

Важећи прописи се једнако односе и једнако обавезују највеће и најмање јединице локалне самоуправе, што ствара знатне тешкоће у њиховом раду. Потребно је то питање разграничити и законом јасно уредити које су надлежности веће, а које надлежности мање јединице локалне самоуправе, које органе треба да имају, које помоћне књиге и евиденције и слично.

13) *да се коначно реши питање статуса градских општина, будући да оне нису јединице локалне самоуправе, а имају све њихове атрибуте* Садашња позиција градских општина није јасно решена са аспекта статуса јединице локалне самоуправе. Зато је потребно ту позицију решити на адекватан начин.

14) *да се доследно реши статус дирекција за изградњу у јединици локалне самоуправе као јавног предузећа у оквиру консолидованог рачуна прегледа - КРТ*

Из садашњег статуса Дирекције за изградњу у јединици локалне самоуправе као јавног предузећа у оквиру КРТ произлази низ проблема и неуједначености у трошењу буџетских средстава у односу на остале кориснике, а посебно у односу на органе ЈЛС.

2. Попис кључних прописа за управљање јавним финансијама на локалном нивоу

2.1. | Закони

- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 101/2011; 93/2012 ... 108/2013);
- Закон о буџету Републике Србије за 2013. годину („Сл. гласник РС”, бр. 114/2012 и 59/2013);
- Закон о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС”, бр. 62/2006, 47/2011, 93/2012 и 99/2013);
- Закон о јавној својини („Сл. гласник РС”, бр. 72/2011, 88/2013 и 105/2014);
- Закон о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 124/2012);
- Закон о планирању и изградњи („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009, 81/2009 – испр., 64/2010 – одлука УС, 24/2011 и 121/2012, 42/2013 – одлука УС, 50/2013 – одлука УС и 98/2013 – одлука УС);
- Закон о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС”, бр. 24/2001, 80/2002, 135/2004, 62/2006, 65/2006 – испр., 31/2009, 44/2009, 18/2010, 50/2011, 91/2011 – одлука УС и 7/2012 – усклађени дин. износи ... 68/2014 – др. закон);
- Закон о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС”, бр. 26/2001, 80/2002, 43/2004, 31/2009, 101/2010, 24/2011, 100/2011 – усклађени дин. износи и 120/2012 – усклађени дин. износи ... 68/2014 – др. закон);
- Закон о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 26/2001, 80/2002, 135/2004, 61/2007, 5/2009, 101/2010, 24/2011, 78/2011 и 57/2012 – одлука УС ... 68/2014);
- Закон о пољопривредном земљишту („Сл. гласник РС”, бр. 62/2006, 65/2008 – др. закон и 41/2009);
- Закон о јавно-приватном партнерству и концесијама („Сл. гласник РС”, бр. 88/2011);
- Закон о јавним путевима („Сл. гласник РС”, бр. 101/2005, 123/2007, 101/2011, 93/2012 и 104/2013);
- Закон о туризму („Сл. гласник РС”, бр. 36/2009, 88/2010, 99/2011 – др. закон и 93/2012);
- Закон о заштити животне средине („Сл. гласник РС”, бр. 135/2004, 36/2009, 72/2009 – др. закон, 43/2011 – одлука УС);

- Закон о ванредним ситуацијама („Сл. гласник РС”, бр. 111/2009, 92/2011 и 93/2012);
- Закон о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ”, бр. 53/2001, 61/2001, 36/2002 и „Сл. гласник РС”, бр. 101/2005 – др. закон);
- Закон о играма на срећу („Сл. гласник РС”, бр. 88/2011 и 93/2012 – др. закон);
- Закон о шумама („Сл. гласник РС”, бр. 30/2010 и 93/2012);
- Закон о водама („Сл. гласник РС”, бр. 30/2010 и 93/2012);
- Закон о рударству и геолошким истраживањима („Сл. гласник РС”, бр. 88/2011);
- Закон о прекршајима („Сл. гласник РС”, бр. 65/2013);
- Закон о становању („Сл. гласник РС”, бр. 50/1992, 76/1992, 84/1992 – испр., 33/1993, 53/1993 – др. закон, 67/1993 – др. закон, 46/1994, 47/1994 – испр., 48/94 – др. закон, 44/1995 – др. закон, 49/1995, 16/1997, 46/1998, 26/2001, 101/2005 – др. закон и 99/2011);
- Закон о социјалном становању („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009);
- Закон о безбедности саобраћаја на путевима („Сл. гласник РС”, бр. 41/2009, 53/2010, 101/2011 ... 55/2014);
- Закон о робним резервама („Сл. гласник РС”, бр. 104/2013);
- Закон о раду („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005, 54/2009, 32/2013 и 75/2014);
- Закон о радним односима у државним органима („Сл. гласник РС”, бр. 48/1991 ... 23/2013 – одлука УС);
- Закон о платама у државним органима и јавним службама („Сл. гласник РС”, бр. 34/2001, 62/2006, 63/2006, 116/2008 ... 99/2014);
- Закон о одређивању максималног броја запослених у локалној администрацији („Сл. гласник РС”, бр. 104/2009);
- Закон о безбедности на раду („Сл. гласник РС”, бр. 101/2005);
- Закон о јавном дугу („Сл. гласник РС”, бр. 61/2005, 107/2009 и 78/2011);
- Закон о финансијској подршци породици са децом („Сл. гласник РС”, бр. 16/2002, 115/2005, 107/2009);
- Закон о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС”, бр. 34/2003 ... 101/2010);
- Закон о здравственом осигурању („Сл. гласник РС”, бр. 107/2005 ... 123/2014);
- Закон о порезу на доходак („Сл. гласник РС”, бр. 24/2001, 80/2002 ... 18/2010, 50/2011, 91/2011, 07/2012 ... 68/2014 – др. закон);

- Закон о комуналним делатностима („Сл. гласник РС”, бр. 88/2011);
- Закон о осигурању („Сл. гласник РС”, бр. 55/2004, 99/2011, 119/2012);
- Закон о девизном пословању („Сл. гласник РС”, бр. 62/2006, 31/2011);
- Закон о основама система образовања и васпитања („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009, 52/2011 и 55/2013);
- Закон о заштити животне средине („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009, 43/2011 ... одлука УС);
- Закон о култури („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009);
- Закон о здравственој заштити („Сл. гласник РС”, бр. 107/2005, 57/2011 ... 93/2014);
- Закон о социјалној заштити („Сл. гласник РС”, бр. 24/2011);
- Закон о ученичком и студентском стандарду („Сл. гласник РС”, бр. 18/2010 и 55/2013);
- Закон о контроли државне помоћи („Сл. гласник РС”, бр. 51/2009);
- Закон о спорту („Сл. гласник РС”, бр. 52/2006, ... 24/2011, 99/2011);
- Закон о удружењима („Сл. гласник РС”, бр. 51/2009, 99/2011);
- Закон о црквама и верским заједницама („Сл. гласник РС”, бр. 36/2006);
- Закон о финансирању политичких активности („Сл. гласник РС”, бр. 43/2011 и 123/2014);
- Закон о Црвеном крсту Србије („Сл. гласник РС”, бр. 107/2005);
- Закон о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС”, бр. 84/2004 ... 68/2014);
- Закон о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ”, бр. 29/78 ... „Сл. лист СЦГ”, бр. 1/2003 – Уставна повеља);
- Закон о јавним путевима („Сл. гласник РС”, бр. 101/2005, 123/2007, 101/2011, 93/2012 и 104/2013);
- Закон о финансијском лизингу („Сл. гласник РС”, бр. 55/2003, 61/2005 и 31/2011 и 99/2011 – др. закон);
- Закон о социјалном становању („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009);
- Закон о државном премеру и катастру („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009 и 18/2010).

2.2. Стратегије

- Фискална стратегија за 2013. годину са пројекцијама за 2014. и 2015. годину („Сл. гласник РС”, бр. 116/2012).

2.3. | Одлуке

- Одлука о образовању Буџетског фонда за воде АП Војводина („Сл. лист АП Војводине, бр. 22/2010);
- Одлука о отварању Буџетског фонда за воде РС („Сл. гласник РС”, бр. 9/2011);
- Одлука о отварању Буџетског фонда за шуме Републике Србије („Сл. гласник РС”, бр. 100/2010);
- Одлука о отварању Буџетског фонда за шуме АП Војводина („Сл. лист РС”, бр. 21/2010);
- Одлука о одређивању накнаде за уклањање возила („Сл. гласник РС”, бр. 109/2009).

2.4. | Уредбе

- Уредба о буџетском рачуноводству („Сл. гласник РС”, бр. 125/2003 и 12/2006);
- Уредба о коефицијентима за обрачун и исплату плата именованих и постављених лица и запослених у државним органима („Сл. гласник РС”, бр. 69/2002, 44/2008 ... 02/2012);
- Уредба о коефицијентима за обрачун и исплату плата запослених у јавним службама и др („Сл. гласник РС”, бр. 30/2002, 44/2008, 100/2011 ... 58/2014);
- Уредба о накнади трошкова и отпремнина државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС”, бр. 86/2007, 98/2007, 98/2007 и пре-чишћен текст 84/2014);
- Уредба о начину и поступку пријављивања државне помоћи („Сл. гласник РС”, бр. 13/2010);
- Уредба о правилима за доделу државне помоћи („Сл. гласник РС”, бр. 13/2010; 100/2011 и 97/2013);
- Уредба о поступку јавне набавке у области одбране и безбедности („Сл. гласник РС”, бр. 82/2014);
- Уредба о утврђивању општег речника набавке („Сл. гласник РС”, бр. 56/2014);
- Уредба о условима и начину спровођења поступка јавне набавке од стране Управе за заједничке послове републичких органа и утврђивању списка предмета јавне набавке („Сл. гласник РС”, бр. 110/13, 13/14);
- Уредба о врстама загађивања, критеријумима за обрачун накнаде за загађивање животне средине и обвезницима, висини и начину обра-

чувања и плаћања накнаде („Сл. гласник РС”, бр. 113/2005, 6/2007, 8/2010, 102/2010, 15/2012, 91/2012 и 30/2013 – др. правилник);

- Уредба о критеријумима за утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине и највишег износа накнаде („Сл. гласник РС”, бр. 111/2009);
- Уредба о одређивању активности чије обављање утиче на животну средину („Сл. гласник РС”, бр. 109/2009 и 8/2010);
- Уредба о садржају и начину израде планова заштите и спасавања у ванредним ситуацијама („Сл. гласник РС”, бр. 8/2011);
- Уредба о начину расподеле дела средстава из наменских примања буџета републике која се остварују приређивањем игара на срећу, а користе се за финансирање локалне самоуправе („Сл. гласник РС”, бр. 75/2005, 117/2005 и 18/2009);
- Уредба о условима и начину под којим локална самоуправа може да отуђи или да у закуп грађевинско земљиште по цени мањој од тржишне цене, односно закупнине или без накнаде („Сл. гласник РС”, бр. 13/2010, 54/2011, 21/2012 и 121/2012);
- Уредба о висини накнада за воде за 2014. годину („Сл. гласник РС”, бр. 15/2014);
- Уредба о начину плаћања накнаде за коришћење минералних сировина и геотермалних ресурса за 2014. годину („Сл. гласник РС”, бр. 116/2013).

2.5. | Правилници

- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС”, бр. 103/2011, 10/2012, 18/2012, 95/2012, 99/2012...117/2014);
- Правилник о додатној образовној, здравственој и социјалној подршци детету и ученику („Сл. гласник РС”, бр. 63/2010);
- Правилник о ученичким и студентским кредитима и стипендијама („Сл. гласник РС”, бр. 46/2010, 47/2011, 56/2012 и 75/2013);
- Правилник о садржини и начину вођења књиге инспекције и грађевинског дневника („Сл. гласник РС”, бр. 105/2003);
- Правилник о минималним гарантним роковима за поједине врсте објеката односно радова („Сл. гласник РС”, бр. 121/2012);
- Правилник о општим правилима за парцелацију, регулацију и изградњу („Сл. гласник РС”, бр. 121/2012);
- Правилник о садржини и начину вођења стручног надзора („Сл. гласник РС”, бр. 7/2010);

- Правилник о вршењу стручног надзора и прегледу и пријему радова („Сл. гласник РС”, бр. 43/2010);
- Правилник о изменама и допунама Правилника о обавезним елементима конкурсне документације у поступцима јавних набавки и начину доказивања испуњености услова („Сл. гласник РС”, бр. 104/13);
- Правилник о форми и садржини кредитног захтева и форми и садржини документације о кредитној способности наручиоца („Сл. гласник РС”, бр. 31/2013);
- Правилник о начину доказивања испуњености услова да су понуђена добра домаћег порекла („Сл. гласник РС”, бр. 33/2013);
- Правилник о начину доказивања испуњености услова да су понуђена добра домаћег порекла („Сл. гласник РС”, бр. 33/2013);
- Правилник о садржини Регистра понуђача и документацији која се подноси уз пријаву за регистрацију понуђача („Сл. гласник РС”, бр. 75/13);
- Правилник о форми и садржини захтева за мишљење о основаности примене преговарачког поступка („Сл. гласник РС”, број 29/2013);
- Правилник о начину и програму стручног оспособљавања и начину полагања стручног испита за службеника за јавне набавке („Сл. гласник РС”, бр. 77/2014);
- Правилник о садржини одлуке о заједничком спровођењу поступка јавне набавке („Сл. гласник РС”, бр. 44/2014);
- Правилник о садржини акта којим се ближе уређује поступак јавне набавке унутар наручиоца („Сл. гласник РС”, бр. 106/13);
- Правилник о начину утврђивања основице пореза на имовину на права на непокретностима („Сл. гласник РС”, бр. 93/2013);
- Правилник о начину наплате и роковима плаћања средстава која се усмеравају као наменски приход буџетског фонда за ванредне ситуације („Сл. гласник РС”, бр. 14/2011 и 28/2011);
- Правилник о расподели средстава за програме заштите и унапређење положаја особа са инвалидитетом и за финансирање установа социјалне заштите („Сл. гласник РС”, бр. 109/2012);
- Правилник о врстама игара на срећу („Сл. гласник РС”, бр. 75/2013);
- Правилник о критеријумима за умањење накнаде за уређивање грађевинског земљишта у поступку легализације и о условима и начину легализације објеката („Сл. гласник РС”, бр. 26/2011);
- Правилник о условима и критеријумима за суфинансирање израде планских докумената („Сл. гласник РС”, бр. 72/2011).

2.6. | Упутства

- Упутство за спровођење одлуке о условима и начину обављања платног промета са иностранством („Сл. гласник РС”, бр. 24/2007 ... 38/2010, 92/2011);
- Упутство за припрему одлуке о буџету локалне власти
- Упутство о начину утврђивања откупне цене стана („Сл. гласник РС”, бр. 52/1992, 80/1992 и 50/1994).

2.7. | Разно

- Посебне узансе о грађењу („Сл. лист СФРЈ”, бр. 18/1977);
- Посебан колективни уговор за државне органе („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005, 11/2009, 15/2012) и Анекс Посебног колективног уговора за државне органе;
- Списак међународних организација и међународних финансијских институција чији се посебни поступци јавних набавки могу примењивати уместо одредаба Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 33/2013).

3. Списак ЈЛС у којима је ДРИ спровела ревизију

Од оснивања, ДРИ је спровела ревизију финансијских извештаја, завршног рачуна буџета и правилности пословања следећих локалних власти:

У 2011. години

- 1) Аутономна покрајина Војводина
- 2) Град Београд
- 3) Град Нови Сад
- 4) Град Ниш
- 5) Град Крагујевац
- 6) Град Јагодина
- 7) Град Зајечар
- 8) Град Крушевац
- 9) Град Краљево
- 10) Град Смедерево
- 11) Град Шабац
- 12) Град Лесковац
- 13) Општина Кикинда
- 14) Општина Бечеј.

У 2012. години

- 1) Град Ваљево
- 2) Град Пожаревац
- 3) Град Панчево
- 4) Град Ужице
- 5) Град Нови Пазар
- 6) Град Чачак
- 7) Град Врање
- 8) Град Суботица
- 9) Град Сремска Митровица
- 10) Град Сомбор
- 11) Град Зрењанин
- 12) Општина Бајина Башта
- 13) Општина Сурдулица
- 14) Општина Пирот
- 15) Општина Житиште
- 16) Општина Деспотовац
- 17) Општина Пожега
- 18) Општина Нови Кнежевац

- 19) Општина Пећинци
- 20) Општина Алибунар
- 21) Општина Бачки Петровац.

У 2013. години

- 1) Град Лозница
- 2) Општина Косјерић
- 3) Општина Босилеград
- 4) Општина Медвеђа
- 5) Општина Сокобања
- 6) Општина Прокупље
- 7) Општина Аранђеловац
- 8) Општина Мионица
- 9) Општина Тител
- 10) Општина Врњачка Бања
- 11) Општина Инђија
- 12) Општина Ћуприја
- 13) Општина Темерин
- 14) Општина Топола
- 15) Општина Вршац
- 16) Општина Пријепоље
- 17) Општина Смедеревска Паланка
- 18) Општина Ћићевац
- 19) Општина Чајетина
- 20) Општина Лебане
- 21) Градска општина Врачар
- 22) Градска општина Сурчин
- 23) Градска општина Обреновац
- 24) Градска општина Црвени Крст.

У 2014. години

- 1) Општина Рума
- 2) Општина Ковин
- 3) Општина Сјеница
- 4) Општина Велико Градиште
- 5) Општина Горњи Милановац
- 6) Општина Мало Црниће
- 7) Општина Рача
- 8) Општина Лајковац
- 9) Општина Стара Пазова

- 10) Општина Бачка Паланка
- 11) Општина Шид
- 12) Општина Кула
- 13) Општина Врбас
- 14) Општина Нова Црња
- 15) Општина Власотинце
- 16) Општина Житорађа
- 17) Општина Мерошина
- 18) Општина Алексинац
- 19) Општина Параћин
- 20) Општина Бор
- 21) Градска општина Стари град
- 22) Градска општина Земун
- 23) Градска општина Раковица
- 24) Градска општина Младеновац
- 25) Градска општина Нишка бања
- 26) Градска општина Медијана
- 27) Градска општина Пантелеј.

Сви извештаји ДРИ о ревизији финансијских извештаја завршног рачуна буџета и правилности пословања ЈЛС доступни су на адреси:
<http://dri.rs/cir/revizije-o-reviziji/poslednji-revizorski-izvesta.html>

Белешке

Белешке

Белешке

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



ПРАВ ОСУДНА
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.