

МАСТЕР СТУДИЈЕ
СТУДИЈСКИ ПРОГРАМ: ПОСЛОВНА ЕКОНОМИЈА



ТЕМА:

"Буџетска контрола и ревизија"

-МАСТЕР РАД-

Ментор
Проф.др Милован Станишић

Студент
Милановић Дејан
401983/2011

Београд, 2013. године

Садржај:

1.	Увод.....	4
2.	ПОЈАМ БУЏЕТА.....	5
2.1.	ФУНКЦИЈЕ БУЏЕТА	9
2.2.	ВРСТЕ БУЏЕТА.....	10
2.3.	Буџетска начела.....	11
2.3.1.	Статичка буџетска начела.....	11
2.3.2.	Динамичка буџетска начела.....	13
2.4.	БУЏЕТСКА ПРОЦЕДУРА.....	16
2.4.1.	Израда (састављање) буџета	16
2.4.2.	Усвајање (доношење) буџета.....	17
2.4.3.	ИЗВРШАВАЊЕ БУЏЕТА	18
2.5.	Структура прихода и расхода буџета	19
2.6.	КОНТРОЛА БУЏЕТА	20
2.7.	КОНТРОЛА ИЗВРШАВАЊА БУЏЕТА ЗНАЧАЈ И ВРСТЕ БУЏЕТСКЕ КОНТРОЛЕ.....	21
2.7.1.	АДМИНИСТРАТИВНА КОНТРОЛА БУЏЕТА.....	22
2.7.2.	РЕДОВНА И ПОСЕБНА БУЏЕТСКА КОНТРОЛА.....	23
2.8.	Појам и основна својства завршног рачуна буџета	25
2.9.	Веза грађани – буџет	26
3.	Буџет Србије	26
3.1.	Буџетски приходи.....	28
3.2.	Буџетски расходи	29
4.	ПОЈАМ РЕВИЗИЈЕ.....	31
4.1.	УЛОГА РЕВИЗИЈЕ	33
4.2.	ВРСТЕ РЕВИЗИЈЕ.....	34
4.3.	ЦИЉ РЕВИЗИЈЕ.....	36
4.4.	САСТАВНИ ДЕЛОВИ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА.....	37
4.5.	Међународни рачуноводствени стандард 1 – Приказивање финансијских извештаја.....	37
4.6.	Поступак избора ревизора.....	39
4.7.	Технике ревизије	40
4.8.	Ревизијски докази.....	40
4.9.	Ризици и користи касног/правовременог ангажовања ревизора.....	41
4.10.	ВАЖНИЈИ ДАТУМИ У ЕВОЛУЦИЈИ РЕВИЗИЈЕ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА У СРБИЈИ.....	42
4.11.	КОДЕКС ЕТИКЕ ЗА РЕВИЗОРЕ	43
4.12.	РЕВИЗИЈСКИ ЗАКЉУЧНИ ИЗВЕШТАЈ.....	45
4.13.	ЕЛЕМЕНТИ ИЗВЕШТАЈА НЕЗАВИСНОГ РЕВИЗОРА	46
4.14.	Буџетска инспекција и ревизија.....	47
4.14.1.	Функције Буџетске инспекције и ревизије	48
4.14.2.	Права и дужности буџетске инспекције	48
4.15.	Екстерна ревизија.....	49
4.16.	РАД И ОВЛАШЋЕЊА БУЏЕТСКЕ ИНСПЕКЦИЈЕ И РЕВИЗИЈЕ	49
5.	Буџет града Ниша	53
5.1.	РЕВИЗИЈА КОНСОЛИДОВАНИХ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА ЗА 2012. ГОДИНУ ГРАДА НИША.....	66
6.	ЗАКЉУЧАК.....	72
7.	ЛИТЕРАТУРА	74

У овом раду **предмет истраживања** биће ревизија и контрола буџета. Конкретизовано то значи да ћемо посматрати и анализирати начине њеног спровођења, утврђивати значај и утицај ревизије на рад јавног сектора и колико се до сада истицао њен значај. Ревизија и контрола буџета је од великог значаја како за државу и њену привреду, тако и за њене грађане који требају да имају увид у то како се распоређују средства којима они, као порески обвезници, финансирају буџет, односно како и где одлази њихов новац.

Научни циљ се састоји у дескрипцији, класификовању и доказивању свих елемената ревизије буџета, предности „коришћења“ ревизије, њена компарација са тенденцијама унапређења рада јавног сектора.

Друштвени циљ се огледа у доприносу проучавања значаја буџета који је добро урађен као и његове ревизије, њеног утицаја на рад јавног сектора, како би се даље унапређење код нас одвијало у складу са системским променама на социјалном, политичком, економском плану, уз достизање највишег квалитета у раду ревизорских кућа. Ревизија игра веома битну и важну улогу унутар привреде сваке земље, јер пружа стручно и неутрално мишљење о финансијским извештајима.

У раду су примењене различите **научне методе** истраживања. Аналитички метода је метода која подразумева поступак код којег се мисаоне творевине рашчлањују и деле на њихове елементе и саставне делове. Истраживање се базира на дескриптивној, каузалној и структурној анализи. Дескриптивна анализа подразумева описивање елемената неке целине. Каузалном анализом утврђују се узрочно-последичне везе. Структурна анализа омогућује откривање структуре појаве. Поред анализе односно аналитичке методе, користила се и метода синтезе. Синтеза је метода која подразумева процес уопштавања и спајања једноставних мисаоних творевина у сложене појмове и системе. Другим речима, синтеза је повезивање анализом добијених елемената.

Прикупљање података је карактеристика сваког научног, а могло би се рећи и уопште сваког истраживања. То подразумева у свим ситуацијама истраживања анализу и синтезу, индукцију, класификацију, специјализацију и генерализацију, апстракцију, дедукцију и конкретизацију и даље, то подразумева у свим ситуацијама коришћење општенаучних метода моделовања, хипотетичко-дедуктивне и статистичке, самостално или, што је у процесу научног истраживања чешће и оправданије, у пуној међусобној повезаности.

У начине прикупљања података непосредним чулним опажањем убрајају се посматрања и експеримент, а у посредне испитивање и анализа документа. *Анализа се, иначе, сматра, заједно са аналогизом, најосновнијом посебном методом и њоме се може истраживати документ као ствар и документ као облик људског комуницирања, свеобухватно.*

Већ је казано да општенаучне методе чине други део научног метода као и да по методолошкој и широј научној лектури под истим *се сматрају оне методе које се, као целине, користе или се могу користити за стицање научног сазнања у свим наукама и свим научним дисциплинама*. То су:

1. *хипотетичко-дедуктивна метода,*
2. *статистичка метода,*
3. *метода моделовања,*
4. *аксиоматска метода,*
5. *аналитичко-дедуктивна метода, и*
6. *компаративна метода.*

све општенаучне методе могу се применити, али не подједнако у свим фазама. Највећа су одступања у фази прикупљања података.¹

У истраживању коришћени су бројни извори: књиге, часописи, интернет странице, те материјал са предавања на мастер студијама Универзитета Сингидунум.

Генерална хипотеза : постојање и спровођење ревизије буџета, по стандардима који су утврђени у нашој земљи, је неопходно, с обзиром на то да живимо у времену када грешке могу постати свесна радња запослених у рачуноводственом сектору.

Појединачне хипотезе:

- Свака држава мора да има свој финансијски план, односно буџет, како би приказала буџетска средства, односно да би се сви прикупљени јавни приходи распоредили на одређене кориснике и за утврђене намене;
- Скупштина није у могућности да квалитетно обави контролу управљања и трошења јавних средстава, уколико не располаже са налазима врховног органа државне ревизије, који треба да им компетентно, стручно и непристрасно помогну приликом изјашњења о завршном рачуну буџета.
- Уколико не би постојала Државна ревизорска институција која обавља државну ревизију јавних средстава не би постојао ни начин како би се контролисали извештаји, обављала контрола економског понашања у стицању и трошењу буџетских средстава.

Структура рада:

Рад је подељен у три велике целине.

У првом делу дата су најзначајнија објашњења објашњене буџета јер се рад заснива на ревизију буџета.

Други део је најважнији део рада јер у коме дефинишемо појам ревизије, њен значај, врсте и остале карактеристике ревизије. Исто тако указали смо и на значај Државне ревизорске институције.

¹ Проф. Др Миљевић М., *Методологија научног рада*, Филозофски факултет Универзитет у Источном Сарајеву, Пале, 2007.

Трећи део садржи анализу буџета града Ниша као и ревизију консолидованих финансијских извештаја за 2012 годину града Ниша.

1. Увод

Разлог зашто сам изабрао баш ову тему је можда и највећа пљачка буџета Србије у задњих 50 год,а то је одлазак наменског новца из буџета за Косово и где не постоји никаква контрола 12 година, а чији је износ у просеку износио више стотина хиљада евра дневно. Ниједна странка у Србији није покренула питање одговорности за ненаменско трошење новца свих грађана Србије. Буџет Србије се годинама троши неконтролисано и као резултат тога јавиле су се милионске штете по буџет Србије.

Постоји више облика ненаменског трошења новца. Постоји облик да се буџетска средства намењена за једну намену, потроше на другу.

Ненаменско трошење се разликује од нерационалног или нецелисходног. Тако се дешава да постоје средства у буџету предвиђена за неку набавку, али да та набавка није неопходна. Ту се, на пример, могу подвести услуге улепшавања или фризирања.

Буџет је финансијска институција која обезбеђује несметано функционисање државе. Путем буџета прерасподељује се од 30 до 50% националногдохотка. У њему се на систематичан начин планирају расходи и приходи које ће нека држава имати у наредном једногодишњем периоду.

За сваку компанију, процес израде плана и буџета на основу тог плана представља један од битнијих момената. Кроз буџет, компанија планира своје приходе и расходе и сагледава учинак. То се исто односи и на државу, којој је буџет веома важан економски инструмент.

Због чега често долази до озбиљних поремећаја у јавним финансијама Србије? Чињеница је да од 2000. године није донет кључни Закон о буџетском рачуноводству, којим се регулише комплексно вођење буџетског рачуноводства, почев од регистравања свих створених јавних обавеза, извршених плаћања, до неизмирених јавних обавеза .

Ревизија представља преглед и проверу изнетих података у финансијским извештајима и проналажења било каквих неправилности приликом израде тих извештаја. Ревизија се спроводи према одређеним законским прописима и начелима – ревизорским стандардима, који су различити од земље до земље. У Србији ревизија из дана у дан добија све више на значају. Зато грађане Србије односно порески обвезници који финансирају буџет интересује како се та средства распоређују.

Завршни рачун буџета је основни инструмент преко којег се спроводи контрола јавног сектора. Представља слику буџетског пословања у току буџетске године, у суштини показује нам како је буџет извршен.

Ревизијски рад би требало да буде такав да ревизор може разумски да очекује откривање нетачно приказаног материјалног извештаја насталог због преваре или откривање других незаконитих поступака, где ови поступци имају директан материјални утицај на облик и садржај финансијског извештавања. Ревизор у свом раду треба увек да поседује професионални скептицизам тј. треба да професионално сумња у своје позиције док се не увери у њихову тачност.

2. Појам Буџета

Буџет се најчешће дефинише као систематски приказ (шема) прихода и расхода неке државе за одређено планско раздобље, односно за једну буџетску годину² и у најопштијем смислу буџет преставља списак планираних прихода и расхода појединаца, фирме, организације, локалне самоуправе или државе за одређени временски период, најчешће годину дана.

Претходно је потребно његово одобрење(доноси се унапред пре почетка буџетске године).Без таквог одобрења не могу се вршити никакви издаци кроз буџет. Потребно је нагласити да се из средстава буџета не финансирају све јавне потребе земље, као на пример потребе за финансирање здравства, пензијско-инвалидског осигурања, незапослености, школства и сл., које се финансирају по основу разних доприноса.

Основни инструмент финансирања јавних расхода у свим савременим државама је буџет, а у неким земљама и једини. Могло би се рећи да оно што је тржиште у приватном сектору, то буџет значи у јавном сектору. У буџетској теорији постоје бројне дефиниције буџета, јер се ради о комплексној финансијској институцији, помоћу које држава остварује многе економске, финансијске, политичке и социјалне циљеве. Класично схватање буџета заснива се на тврђењу да буџет, заправо, представља правни акт који доноси највише законодавно тело у

² Б. Стакић, С. Бараћ, Јавне финансије, Универзитет Сингидунум, Београд, 2008, стр. 117

држави (парламент, скупштина) у коме се за годину дана детаљно предвиђају сви јавни приходи и сви јавни расходи, а затим се приказују и наменски распоређују по тачно и унапред утврђеној буџетској структури. Код нас је, између два светска рата, Милан Тодоровић дефинисао буџет као „системски и цифрано изражен преглед државних расхода и прихода који обележава циљ и однос државних потреба, и има да послужи као обавезни привредни план за државно газдинство у једном буџетском периоду”, док познати француски писац професор Дувергер дефинише буџет као „годишњи финансијски програм који представља скуп државних прихода и расхода утврђених унапред, по правилу годишње, на детаљан начин, који има обавезан карактер”³

Структура државног буџета најчешће је одређена друштвено-економским и политичким односима у земљи, односно превасходно зависи од устројства привреде.

Основне карактеристике буџета су:

- буџет је правни акт од посебне важности који се доноси по посебној процедури. Пошто га доноси највише представничко, законодавно тело по посебној процедури и у форми закона, онда буџет има све одлике закона;
- буџет је финансијски инструмент и доноси се за временски период од годину дана;
- буџет је систематски приказ или план прихода и расхода државе за једну годину;
- буџет се доноси унапред, пре почетка буџетске године;
- буџет обавезно усваја највише представничко тело државе (парламент, скупштина);
- у буџету сви јавни приходи и јавни расходи детаљно су предвиђени, како по врсти, тако и по намени. У буџету се обавезно предвиђају извори и износи појединих прихода;
- буџет садржи и финансијски закон, који се односи на извршење буџета;
- висина и структура прихода и расхода буџета морају бити потпуно усаглашене и динамички распоређени, и то тако да осигуравају континуитет финансирања јавних потреба

Буџет као сложена финансијска институција појавио се много касније од других финансијских категорија – пореза, зајмова, новца и банака. Сматра се да је буџет у свом првом, основном облику био познат још старим Грцима и Римљанима, где је коришћен за финансирање одређених политичких тела. Међутим, као финансијска институција, са свим потребним елементима и уз поштовање прописане процедуре, буџет се појављује тек у XV веку у Европи у појединим градовима, односно у XVII веку у појединим државама. То је време буржоаских револуција. Иначе, сам термин буџет први пут је употребљен у француском

³ Ј. Ђуровић-Тодоровић, М. Ђорђевић, Јавне финансије, Економски факултет, Ниш, 2010 стр. 360

законодавству 1806. године да би се њиме означио државни буџет. Сама реч буџет потиче од латинске речи булга, што значи кожна торба. Ова реч продрла је у финансијску праксу Енглеске пошто је добила своје преносно значење. До тога је дошло тако што је министар финансија, приликом подношења захтева парламенту за одобравање средстава, отварао кожную торбу (budget) у којој је носио захтев и из ње га је вадио, да би га прочитао пред парламентом. Тај акт назван је „отварањем буџета” (open the budget), и тако је реч буџет прихваћена у финансијској пракси скоро свих држава.

Буџет представља један од значајних инструмената алокације привредних ресурса. Буџетска политика остварује важну развојну функцију привреде у савременим финансијама. Буџет, такође, својом политиком утиче на стварање стабилних услова за пословање привреде, подстиче привредни раст. Јачање и стабилност привреде, на тај начин, подстиче регионални и глобални, привредни развој.

Ефикасност буџетске политике посматра се у склопу фискалне политике. Под самом ефикасношћу фискалне политике подразумева се остварење стабилизације привреде и постављених циљева.⁴

Делови буџета

Буџет се састоји из општег и посебног дела.

Општи део буџета обухвата:

- 1) преглед текућих прихода и текућих расхода;
- 2) преглед очекиваних примања из иностраних и домаћих кредита и отплата главнице и камате дуга Републике и активираних гаранција;
- 3) предлог за коришћење суфицита, а у случају дефицита - изворе за његово финансирање;
- 4) процену укупног новог задужења, односно раздужења Републике у току буџетског године;
- 5) процену укупног износа нових гаранција Републике током буџетске године;
- 6) преглед и структуру укупно неизмиреног дуга и гаранција, са проценом ризика издатака који могу настати из неактивираних гаранција, као и план Владе за финансирање активираних гаранција;
- 7) процену других могућих обавеза и њихов утицај на буџет;
- 8) опис и процену пореских расхода;
- 9) сталну и текућу буџетску резерву.

Посебан део буџета обухвата финансијске планове директних корисника буџетских средстава, према принципу поделе власти на законодавну, извршну и судску. Финансијски планови укључују издатке директног корисника буџетских средстава, у складу са економском и функционалном класификацијом и класификацијом према рачуноводственим фондовима, дефинисаним у члану 11. Закона о буџетском систему.

⁴ Љиљана Јеремић, Основи финансија, Универзитет Сингидунум, Београд, 2007

Општи и посебан део буџета садржи:

- 1) процењене приходе и примања и расходе и издатке за текућу фискалну годину;
- 2) планиране приходе и примања и расходе и издатке за буџетску годину;
- 3) процењене приходе и примања и расходе и издатке за наредне две фискалне године.

Послови буџета

Послове буџета обавља Министарство вршењем следећих функција:

а) у припреми буџета:

- (1) координише поступак припреме буџета;
- (2) разрађује смернице за припрему буџета;
- (3) анализира захтеве за финансирање директних корисника буџетских средстава и предлаже износе апропријација који се уносе у нацрт буџета;
- (4) анализира финансијске планове организација обавезног социјалног осигурања и буџете локалних власти и предлаже износе трансфера који се уносе у нацрт буџета;
- (5) припрема нацрт буџета;

б) у извршењу буџета:

- (1) контролише план извршења буџета директних корисника буџетских средстава, врши евентуалне корекције и прослеђује кориговани план трезору, ради извршења буџета и управљања готовинским средствима;
- (2) контролише преузете обавезе ради утврђивања усклађености са донетим буџетом, одобрава их и прослеђује одобрене преузете обавезе трезору, ради извршења буџета;
- (3) прати примања и издатке буџета;
- (4) даје препоруке директним корисницима буџетских средстава, локалној власти и организацијама обавезног социјалног осигурања по питањима буџета.

Аналогна тела градске и републичке администрације која се баве буџетом

Као што и на републичком нивоу важи принцип поделе власти на законодавну и извршну, исто тако важи и на локалном нивоу. Задужења која се односе на законодавне и извршне органе углавном се поклапају.

а) Скупштина Р. Србије – Скупштина града Ниша

Доносе буџет и усваја завршни рапун, с тим што се на републичком новоу доноси Закон о буџету, а на локалном одлука о буџету.

б) Министар финансија – Градоначелник

Одговорни су за извршење буџета

ц) Министар финансија – Градско веће

Утврђују предлог одлуке о буџету

д) Министарство финансија Р. Србије – Управа за финансије града Ниша

Обављају стручне послове у вези буџета.

е) Буџетски календар и поступак на републичком и на локалном нивоу су усклађени.

2.1. ФУНКЦИЈЕ БУЏЕТА

Функције буџета су везане за циљеве које држава жели и планира да оствари кроз једногодишње деловање буџета. Сматра се да су основне функције буџета следеће⁵:

- Политичка,
- Планска,
- Правна,
- Економска,
- Финансијска,
- Контролна и
- Социјална.

Економска функција буџета може се посматрати у контексту класичне и модерне теорије. По првој теорије, буџет мора бити уравнотежен тј. буџетски приходи морају бити једнаки буџетским расходима. Модерна теорија прихода и сматра да буџет може бити у дефициту (буџетски приходи мањи од буџетских расхода).

Економска функција буџета произилази из инструмената које држава користи за остваривање економских циљева преко политике прихода и расхода где се укупна јавна потрошња везује за економску политику држава за расподелу и прерасподелу друштвеног производа што значајно утиче на производњу, потрошњу, цене инвестиције у све остале ресурсе.

Политичка функција буџета састоји се из начина на који се усваја. Њега доносе највише претставничко тело – парламент што доказује широк утицај свих заинтересованих за све сфере живота, рада и развоја земље и вођење буџетске политике.

Политичка функција буџета произилази из чињенице да се буџет може се извршавати (трошити буџетска средства) тек када га парламент усвоји у оквиру парламентарне буџетске дебате. Парламент, претресањем буџета, може утицати на органе власти.

Буџет има и правну функцију или финансијско-правну функцију као једну од класичних буџетских функција. Суштина ове функције је у томе да се буџетом морају осигурати средства за обављање свих функција државе. Ова функција с временом се допунила са политичко-правном функцијом поготово у демократски уређеним државама.

⁵ J. Đurović-Todorović , M. Đorđević, Јавне финансије, Економски факултет, Ниш, 2010 стр. 361

Планска функција буџета садржана је у самој природи буџета, јер буџет представља план прихода и расхода државе за временски период од годину дана. Доноси се крајем текуће године за наредну годину. Пошто свако предвиђање у основи значи планирање циљева, средстава и метода, то буџет представља својеврстан план који се заснива и на елементима других планских документа⁶

Финансијска функција буџета последица је усклађивања обима расхода и прихода. Ова функција се остварује сталним напорима за равнотежом између прихода и расхода. Уколико се у току године наруши равнотежа између јавних прихода и јавних расхода, приступа се ребалансу буџета, којим се остварује равнотежа на вишем нивоу.

Контролна функција буџета огледа се у контроли представничког тела над извршном влашћу у фази извршења буџета. Како је буџет у неку руку политички програм владе, преко буџета парламент може да оствари усмеравање и контролу рада државне управе.

Социјална функција буџета повезана је са улогом буџета као основног инструмента прерасподеле националног дохотка. Путем приходног механизма захтева се део дохотка пореских обвезника чија је пореска снага веома битна, док се путем расходног механизма, пре свега трансфера са социјалним циљевима, тако прикупљена средства трансферишу сиромашним слојевима становништва.

2.2. ВРСТЕ БУЏЕТА

Буџет се обично класификује према времену за који се доноси и према хомогености буџета⁷. Према времену буџет се дели на редован и накнадан буџет. Редовни буџет је онај који се доноси унапред за наредну годину, а накнадни буџет се доноси у току године за коју се односи. Накнадним буџетом се задовољавају само оне потребе које нису биле предвидиве у време доношења буџета или су биле предвидиве, али не и њихова висина. На тај начин се редовни буџет посматра као основни, а накнадни као комплементарни тј. помоћни. Међутим могуће је у току године године вршити корекције редовног буџета без усвајања накнадног. Ово је познато као исправљање буџета.

⁶ Радичић Марко, Раичевић Божидар, Јавне финансије – теорија и пракса, Економски факултет и Дата Сатус Београд, Суботица, 2008, стр. 221

⁷ Rosen, S. H. i T. Gayser 2011. Јавне финансије, ЦИД - Економски факултет, Београд, стр.119

2.3. Буџетска начела

Буџетска начела и буџетски принципи, висок су приоритет буџетске теорије и буџетског законодавства. При томе, структура сваког буџета условљена је применом одређених традиционалних правила по којима се буџети састављају и извршавају и по којима се “понашају” буџетске структуре. Циљ тих правила је у томе, да буџет учине рационалним, прегледним, те погодним за обављање контроле над њим. Буџетска начела представљају претпоставку успешне буџетске политике. Зато је буџетски систем утемељен на одређеним буџетским начелима (принципима). Само уз доследно уважавање буџетских начела, могу се успешно остварити функције буџета. Буџетска начела су основна правила којих се треба придржавати приликом израде, доношења и извршења буџета. Она су настала као резултат борбе сталног настојања парламента да ограничи право владара, како приликом увођења обавезе плаћања разних дажбина тако и приликом утврђивања намене њиховог трошења. У буџетској теорији и пракси присутна је подела буџетских начела на статичка и динамичка. Прва се односе на садржај и облик буџета, а друга на његову процедуру, тј. састављање и извршење.

2.3.1. Статичка буџетска начела

Статичка буџетска начела обухватају групу од три принципа (начела):

- 1) Принцип буџетског јединства,
- 2) Принцип буџетске потпуности,
- 3) Принцип прегледности (јасноће)

Примена принципа буџетског јединства захтева да сви јавни приходи и расходи буду приказани у једном буџету. На тај начин добија се целовит увид представничког тела (парламента) у стање државних финансија, чиме се обезбеђује утицај парламента на финансијску привреду земље. Током времена практични разлози и повећана могућност да се остваре неки од циљева буџетске политике, довели су до промена, односно до истицања захтева за постојањем више буџета (буџетски плурализам), као и за финансирањем неких јавних потреба, не само путем буџета, него и применом других финансијских инструмената (финансијских програма, јавних фондова и сл.). такав систем у коме сви државни приходи чине једну целину, а који се употребљавају за финансирање свих државних потреба, назива се системом јединственог буџетирања.⁸

Савремена теорија појаву двојних буџета објашњава потребом постојања редовног и капиталног буџета. Редовни буџет садржи редовне приходе (од редовних дажбина и од јавне привреде) и расходе за текућу делатност државних органа. Међутим капитални или инвестициони буџет садржи приходе од зајмова и остале ванредне приходе, а његови расходи обично иду на инвестиције.

⁸ Ј. Ђurović-Todorović i М.Đorđević, исто, стр. 365

Анексни буџети иду уз буџет као њихов прилог и служе за подмирење оних потреба које нису истовремено и потребе државних органа. Најчешће се доносе за државна предузећа која врше одређену јавну службу, као што су: железница, радио, телевизија, и сл. Постоје и државна предузећа монополистичког карактера, као што су фабрике дувана, шећера, соли и сл.

Аутономни буџети су слични анекским буџетима, а разлика између њих је у томе што анексни буџет одобрава представничко тело, док аутономни буџет доносе органи управљања корисника средстава, који је овлашћен за састављање таквог буџета.

Принцип буџетске потпуности подразумева да се у буџету исказују сви приходи и расходи државе, који могу бити приказани у пуном износу (брuto – буџет), или у нето износу, када се претходно пребију буџетски приходи са расходима, тако да се у буџету приказује вишак прихода над расходима (нето – буџет). Нето буџет је цифарски прегледнији и мањи по обиму, али приходе и расходе исказује само у нето износима, тако да не омогућава реално сагледавање обима буџетске, тј. јавне потрошње. Примена нето буџета не омогућава представничком телу да има потпун увид у финансијску делатност државе, док примена брuto – буџета обезбеђује контролу парламента при располагању јавним приходима и њиховом рационалном трошењу. У теорији и пракси дата је предност брuto над нето буџетом, тако да данас преовладава у пракси начело брuto – буџета. Међутим, и поред примене брuto буџета у неким буџетским системима сусрећемо се са појавом да су приходи и расходи појединих корисника, односно појединих делатности дати у буџету у нето износима.

Начело буџетске потпуности може се посматрати двојако: са формалне и са материјалне стране. Формална буџетска потпуност поставља захтев да се у буџет унесу сви расходи и сви приходи, а материјална буџетска потпуност поставља захтев да ти расходи и приходи буду у брuto износу и без међусобног пребијања.

Принцип буџетске прегледности или принцип јасноће буџета обезбеђује се тако да се приходи и расходи у буџету групишу на јединствен начин и то приходи према изворима, а расходи према њиховој намени. Приликом груписања буџетских прихода и расхода примењују се утврђени класификациони бројеви који су јединствени за све буџете, како ужих, тако и ширих политичко-територијалних јединица. Добра класификација буџета обезбеђује јасност, одговорност и штедњу у финансијској привреди, ефикаснију контролу над извршењем буџета, као и израду статистичких и економских анализа.

Ово начело подразумева три врсте забрана:

- 1) Забрану измене намене буџетских средстава,
- 2) Забрану прекорачења средстава предвиђених у буџету и
- 3) Забрану трошења средстава по протеку буџетске године.

Подела јавних прихода у буџету може бити према томе од кога се ти приходи убиру (од становништва или од привреде), применом ког инструмента се ти приходи убиру (опорезивањем, убирањем доприноса, такси), применом ког пореског облика се убиру (порез на додатну вредност, порез на имовину, порез на добит предузећа, порез на промет некретнина, порез на доходак грађана и сл.).

Подела јавних расхода у буџету може бити учињена према корисницима (ресорни принцип), а унутар тога за поједине намене - реални принцип (расходи намењени државној управи, полицији, одбрани, образовању, спорту, научно – истраживачком раду, еколошким потребама, социјалној сигурности, економској интервенцији и инвестицијама), и према врстама расхода - функционални принцип (расходи за запослене, робу и услуге, отплату камата, субвенције, донације и трансфере, права из социјалног осигурања, итд.). Принцип прегледности буџета олакшава представничком телу (парламенту), као и најширој јавности, потпун увид у стање државних финансија, као и оцену остварења буџетске политике земље.

2.3.2. Динамичка буџетска начела

Групи динамичких буџетских начела припадају.

- 1) Принцип буџетске реалности (тачности),
- 2) Принцип буџетске равнотеже,
- 3) Принцип буџетске јавности,
- 4) Принцип претходног одобрења буџета и
- 5) Принцип периодичности буџета.

Принцип буџетске реалности значи захтев да приходи и расходи буџета буду што је могуће тачније утврђени, односно реалније, како не би дошло до већих одступања између буџета као плана јавних прихода и расхода, с једне стране, и остварења тог плана, с друге стране.⁹ Ако је буџет оптимистички планиран, доћи ће до дефицита, а ако је био присутан песимизам приликом састављања буџета појавиће се суфицит. Постоје многи разлози који могу довести и који често доводе до одступања између планиране висине прихода које треба прикупити током године и висине јавних расхода који ће се подмирити из буџета, на једној страни, као и стварно прикупљених буџетских прихода и извршених расхода из буџета на другој страни. Најзначајнији су: нереална предвиђања, опадање прихода због цикличког кретања привреде, пораст расхода ради очивања социјалног мира, итд. Да би се то спречило и свело на најмању меру, потребно је добро познавање свих релевантних фактора који утичу на висину буџетских прихода и расхода. Да би се доследно придржавали начела буџетске тачности неопходна је стриктна примена одговарајућих прописа, постојање способних и искусних финансијских стручњака, остварење предвиђених кретања у привреди, коректни односи између законодавне и извршне власти, примена одређених метода планирања буџетских прихода и

⁹ В. Луковић, Економија јавног сектора – Јавне финансије, Висока струковна школа за предузетништво, Београд, 2008, стр. 172

расхода (метод претходне буџетске године, метод слободне - директне процене, аутоматски метод, метод претпоследње године, итд.).

Принцип буџетске равнотеже значи захтев да приходи и расходи у буџету морају бити у равнотежи. То значи да је тај принцип нарушен ако су буџетски расходи већи од буџетских прихода (тзв. буџетски дефицит), односно ако су буџетски приходи већи од буџетских расхода (тзв. буџетски суфицит). Уколико се у току извршења буџета појави мањак или вишак у буџету, онда се предузимају мере за успостављање нарушене буџетске равнотеже. Нарушена равнотежа може се успоставити повећањем буџетских прихода или смањењем буџетских расхода зависно од стања неравнотеже у буџету.

Буџетску равнотежу могуће је остварити на више начина: може бити постигнута формална равнотежа, што значи равнотежа буџетских прихода и расхода, независно од тога како је она остварена, а може бити постигнута и материјална равнотежа, што значи да је равнотежа буџетских прихода и расхода постигнута тако да су се буџетски расходи покривали из редовних јавних прихода. Уколико редовни приходи нису били довољни да покрију буџетске расходе, па се недостајућа средства морају прикупљати увођењем ванредних пореза, задуживањем државе путем јавних зајмова, средствима примарне емисије новца, и сл., онда говоримо о дефицитарном буџетском финансирању.

Класична финансијска теорија била је против буџетског дефицита и против буџетског суфицита, јер је принцип буџетске равнотеже сматрала "златним правилом" јавних финансија.¹⁰ Посебно је била против буџетског дефицита, јер је сматрала да он доводи до задуживања државе, а то даље изазива инфлаторне тенденције у привреди са свим негативним последицама које из тога произилазе. Насупрот оваквом схватању, савремена финансијска теорија учинила је велики заокрет, јер је уместо начела равнотеже истицала став о буџетском дефициту, као инструменту за оживљавање привреде у време економске кризе. Тако је начело буџетске равнотеже замењено принципом економске равнотеже, на основу кога су настале две теорије: теорија циклчних буџета и теорија аутоматске стабилизације.

Принцип буџетске јавности омогућује пореским обвезницима и свим грађанима да се упознају с величином буџетских прихода и сврхом њиховог трошења, односно да могу имати потпун увид у финансијску делатност државе. Примена овог принципа омогућује и контролу свих који учествују у процесу доношења и извршења буџета: парламента, владе, управних органа, органа буџетске контроле и осталих субјеката. Овај принцип односи се на све фазе буџетског процеса. У свим савременим државама принцип буџетске јавности је логичан и разумљив, ако се има у виду садашњи степен развоја парламентаризма и демократије. Међутим, у прошлости, подаци о државним приходима и расходима сматрени су државном тајном, а у интересу безбедности земље. Тако је државни буџет први пут био доступан јавности тек крајем 18. века, када је министар

¹⁰ В. Луковић, исто, стр. 173

финансија Луја XVI први објавио буџет (1781. године). У Пруској државни буџет је први пут објављен 1824. године, а у Аустро-Угарској 1848. године.

Смисао увођења овог принципа је да се порески обвезници упознају са сврхом трошења новчаних средстава која су они издвојили на име пореза за финансирање државних расхода, што треба повољно да утиче на смањење отпора плаћању пореза и на висину пореске евазије.

Принцип претходног одобрења буџета полази од става да је први предуслов за трошење буџетских средстава усвајање буџета од стране представничког тела (парламента, скупштине), односно, када буџет донесе, изгласа ово тело. Тиме се омогућује и обезбеђује право представничког тела да одлучује о врсти и висини државних расхода, затим, о врсти и висини државних прихода за одређени временски период, обично за годину дана. Овим парламент добија одлучујућу улогу у утврђивању финансијске политике државе у наредном периоду.

Применом овог принципа треба да се онемогући, односно да се сведе на најмању могућу меру појава волунтаризма и самовоље у располагању и употреби буџетских прихода од стране извршних органа власти.¹¹ То је и разлог што је принцип предходног одобрења буџета један од најважнијих буџетских принципа и да је у многим државама уграђен у њихов устав. Одступање од овог принципа угрожава остварење функције буџета, смањује одговорност парламента у утврђивању финансијске политике државе и отежава његову контролну функцију. Поред несумњивог великог значаја који овај принцип има у остваривању функција државног буџета, често се срећемо и са повременим одступањем од овог принципа у многим савременим државама. За то постоје разноврсни разлози, како формално-правне природе, тако и политичке природе. Као формално-правни разлози одступања од овог принципа треба истакнути појаву да надлежни управни органи нису на време обавили послове око израде нацрта буџета, тако да парламентарна расправа о предлогу буџета не може да се заврши пре почетка буџетске године. Исто тако, борба политичких странака заступљених у парламенту за гласове бирача, посебно непосредно пре избора, често доводи до појаве да се буџет не може донети на време, пре почетка буџетске године. Ако се буџет не донесе на време, онда се примењује тзв. привремено финансирање. Оно се обавља употребом једног од метода: метод буџетских дванаестина, метод рекондукције или метод аконтације.

Принцип периодичности (једногодишњости) буџета односи се на време важења донесеног буџета. То значи да се буџет доноси за сваку наредну годину, тако да примена принципа периодичности захтева да парламент буде у редовним интервалима сазван на заседање, да му се омогући да редовно разматра финансијску ситуацију у земљи, да утврди задатке за наредни буџетски период, да расправља о спровођењу утврђене политике у протеклом буџетском периоду. Буџет се, по правилу, доноси за једну годину, јер је овај период погодан зато што се путем буџета врши прерасподела националног дохотка који је остварен у тој

¹¹ В. Луковић, исто, стр 174

години. Поред тога, период од годину дана омогућује лакше утврђивање потреба које треба подмирити, као и потребна средства, него за време од две или више година.

2.4. БУЏЕТСКА ПРОЦЕДУРА

Буџетска процедура, поред функција и начела, представљају битан елемент, јер обухвата све послове у вези са буџетом.

Буџетска процедура обухвата четири основне фазе, и то:

- 1) **израду буџета** (буџетска иницијатива, планирање прихода, планирање расхода и израда предлога буџета);
- 2) **доношење буџета** (усвајање буџета од стране парламента-скупштине);
- 3) **извршавање буџета** (коришћење средстава буџета) и
- 4) **контрола буџета** (редовна буџетска контрола и завршни рачун буџета).

2.4.1. Израда (састављање) буџета

Процедура састављања буџета је строго формализована. Састоји се из бројних фаза:

- 1) Покретање буџетске иницијативе,
- 2) Планирање прихода,
- 3) Планирање расхода,
- 4) Израде нацрта буџета и
- 5) Израде предлога буџета.

У највећем броју савремених држава покретање иницијативе за састављање буџета поверено је извршним државним органима (министарство финансија или министарство за буџет, ако постоји). Међутим има и оних земаља где процедуру покреће парламент (Француска) или конгрес (САД).

У овој фази кључно питање односи се на избор методологије која ће се користити за планирање буџетских прихода и расхода. За те сврхе најчешће се користе следеће методе: метод директног процењивања, метод аутоматског процењивања и нормативни метод.

Приликом покретања буџетске иницијативе министарство финансија позива све кориснике буџетских средстава да до одређеног времена (тачно

прецизиран датум) доставе предрачун расхода на основу унапред утврђене методологије.

Министарство финансија на основу прихваћене методе процењује обим прихода, на основу кога се поставља оквир за планирање расхода. На бази података из приспелих предрачуна јавних расхода свих буџетских корисника, министарство финансија израђује прелиминарни биланс расхода, који се упоређује са обимом и структуром расхода из претходне године. У овој фази корисници буџетских средстава учествују активно. Као резултат овог рада настаје коначни биланс расхода.

На основу процењених прихода и коначног биланса расхода министарство финансија приступа изради нацрта буџета. На основу пожељног и дозвољеног нивоа потрошње приступа се планирању јавних прихода и јавних расхода. Утврђени нацрт буџета надлежно министарство доставља влади. Надлежна владина тела (одбори и комисије) разматрају нацрт буџета и утврђују предлог буџета, који се доставља скупштини на разматрање и усвајање.

2.4.2. Усвајање (доношење) буџета

С обзиром да је буџет законски акт, то значи да се он доноси по процедури утврђеној за доношење закона. То подразумева да се о предлогу буџета, који је сачинила влада, расправља у парламенту. Пре тога одговарајуће скупштинске комисије или одбори надлежни за буџетска питања разматрају и критички оцењују оправданост појединих делова буџета или буџета у целини, позивају поједине кориснике да образложе или допуне своје захтеве. Након тога, предлог буџета са евентуалним амандманима доставља се скупштини на разматрање и усвајање. По окончању појединачних и начелних расправа приступа се гласању о предлогу буџета, који не мора да буде идентичан предлогу добијеног од владе. По правилу поступак доношења буџета треба да се заврши до краја текуће године (до друге половине децембра), како би буџетска година отпочела у регуларно време (првог јануара наредне године). По истом поступку - процедури усвајају се и буџети локалне самоуправе.¹²

Међутим, поступак доношења буџета, који траје 4 – 6 месеци, не мора да се заврши успешно. Наиме, може се јавити ситуација да из неких разлога (касно се кренуло са буџетским радњама, не постоји већина у парламенту која ће подржати предлог буџета) буџет не буде донесен. Тада се јавља механизам привременог финансирања, како би се обезбедио континуитет у финансирању јавних расхода. Привремено финансирање не би требало да траје дуже од три, а изузетно шест месеци. Ако се ни после тога не усвоји буџет, сада већ за текућу годину, очекивани

¹² Б. Стакић, С. Бараћ, исто, стр. 119

исход су нови избори, јер је неусвајање буџета сигуран сигнал политичке кризе у некој земљи.

Овом приликом, такође, треба поменути да не мора да постоји синхронизованост (усклађеност) у (не)доношењу буџета на свим нивоима власти. Наиме, може се десити да се на највишем нивоу донесе буџет, а да се то не учини у некој од општина, као и обрнуто све општине могу на време да усвоје буџете, а да се то не деси на нивоу републике.

2.4.3. ИЗВРШАВАЊЕ БУЏЕТА

Извршавање буџета започиње од дана усвајања буџета и састоји се из два дела, и то: 1) наплатом прихода и 2) расподела прихода по корисницима и носиоцима. Наплатом прихода прикупљују се планирана буџетска средства, а расподелом прихода прикупљена средства наменски се распоређују на кориснике и носиоце прихода. Прикупљањем буџетских прихода и распоредом средстава на кориснике и носиоце отпочиње и процес трошења средстава за задовољење општедруштвених потреба. Сваки буџетски издатак евидентиран је и документован у виду акта о ангажовању средстава, одобрење исплата и налога за исплату.¹³

Обвезници пореза, такса, накнада и других јавних прихода врше уплату својих обавеза на посебне рачуне који су прописани подзаконским прописима (које доноси министар финансија) о обавези уплаћивања одређених прихода буџету републике, општина, града, буџетских фондова и организација обавезног социјалног осигурања. У том акту посебно је регулисано следеће:

- 1) приходи који се деле између буџета републике и буџета општине, односно града;
- 2) приходи који припадају буџету републике;
- 3) приходи буџета општина, односно градова и осталих корисника јавних прихода;
- 4) приходи организација социјалног осигурања;
- 5) приходи буџетских фондова;
- 6) распоређивање прихода

Извршавање буџета у делу извршавања расхода врши министарство надлежно за послове финансија, уз поштовање основног правила да функција наредбодаваца и рачунополагача буду у потпуности раздвојене.

Извршавање расхода почиње од поменутог министарства тако што наредбодавац утврђује законски или други основ за преношење средстава државном органу или организацији. Надлежни орган врши коначну исплату средстава и одговоран је за наменско трошење средстава. У сваком државном органу или организацији постоји

¹³ Проф.др Жарко Ристић, Доц. Др Петар Белокапић, „Економија јавних финансија: менаџмент јавног финансирања, управљање фискалним финансијама „ ЕтноСтилл д.о.о Београд (2009) стр.417

такође наредбодавац, односно рачунопологач који утврђује основ и начин исплате за сваку конкретну позицију буџета.

Наредбодавци су органи државне управе који имају овлашћења да управљају државном имовином, да се старају о прикупљању државних прихода и да самостално одлучују о расподели прихода који су им буџетом додељени за текућу (буџетску) годину.

Рачунопологачи су лица који раде у органима државне управе и којима је поверено непосредно руковање државном имовином и средствима. Наиме, они извршавају налоге наредбодавца, при чему не могу самостално да располажу државним средствима.

Како грађани могу да утичу на садржај буџета за наредну годину или алокацију средстава у текућој години.

а) Утицај на алокацију средстава у текућој години:

Једини начин да грађани утичу на преусмеравање предвиђених трошења ставки буџета је да се предлогом обрате институцији у чијој надлежности је предлог који имају (погледати листу директних и индиректних корисника буџета). Ово још не значи да ће им предлог бити и прихваћен.

б) Утицај на садржај буџета за наредну годину

РЕПУБЛИЧКИ БУЏЕТ

Рок до кога би грађани требали да дају своје предлоге Министарству финансија или директним и индиректним корисницима средстава републичког буџета је 01. август за буџет за наредну годину. Изузетно, могуће је и касније давати своје предлоге, али се тада значајно смањује могућност да се постојећи предлози ревидирају.

ЛОКАЛНИ БУЏЕТ

Рок до кога би грађани требали да дају своје предлоге директним и индиректним корисницима средстава локалног буџета је 15. јул. Изузетно је могуће и касније, али се тада значајно смањује могућност да се постојећи предлози ревидирају.

2.5. Структура прихода и расхода буџета

Структура прихода буџета

Примања буџета се састоје у следећим пореским приходима: порез на доходак грађана, порез на добит предузећа, порез на додату вредност (порез на додату вредност у земљи, порез на додату вредност из увоза, порез на промет производа из преходних година), акцизе (на деривате нафте, дуванске прерађевине, остале акцизе), царине, остали порески приходи. Непореске приходе буџета чине: таксе, новчане казне, приходи од продаје добара и услуга, приходи од имовине, остали непорески приходи.

Структура расхода буџета

Расходе буџета представљају текући расходи: расходи за запослене (плате, доприноси на терет послодавца, остали расходи за запослене), расходи за куповину роба и услуга, расходи по основу отплате камата (на домаће кредите, стране кредите, отплата камата по основу активираних гаранција, пратећи трошкови задуживања), субвенције (у привреди, у пољопривреди, за железницу, у области туризма, за културу, остале субвенције), дотације међународним организацијама, трансвери осталим нивоима власти (општинама и градовима, за запослене у образовању програме у области културе у на територији АПВ, остали трансвери), трансвери организацијама обавезног социјалног осигурања (републички фонд за пензијско и инвалидско осигурање, национална служба за запошљавање, фонд за социјално осигурање војних осигураника, републички фонд за здравствено осигурање, остали трансвери, остале дотације и трансвери), социјална заштита из буџета (транзициони фонд, дечија заштита, борачко инвалидска заштита, социјална заштита, ученички стандард, студентски стандард, фонд за младе таленте, спортске стипендије, избегла и расељена лица, остала социјална заштита из буџета), остали текући расходи (средства резерви, остали текући расходи); капитални издаци: издаци за нефинансијску имовину, нефинансијска имовина која се финансира из средстава за реализацију националног инвестиционог плана; издаци за набавку нефинансијске имовине.

2.6. КОНТРОЛА БУЏЕТА

Контрола буџета - завршни рачун буџета представља контролу буџетске године која (у Србији) почиње 1. јануара а завршава се 31. децембра односне године. Нацрт завршног рачуна саставља министарство надлежно за послове буџета (финансија), такође у форми закона. Нацрт закона се доставља влади до краја фебруара наредне године за претходну годину, а влада доставља предлог закона скупштини на разматрање и усвајање.

Општи део завршног рачуна буџета садржи:

- 1) укупан износ планираних и остварених прихода;
- 2) укупан износ планираних и извршених расхода;
- 3) средства издвојена у сталну резерву;
- 4) начин покривања дефицита;
- 5) распоред оствареног вишка прихода.

У завршном рачуну буџета се даје планирани и извршени распоред средстава по наменама и корисницима. У билансу стања средстава исказују се непокретне и покретне ствари којима органи републике располажу, као и преглед неизмирених обавеза. Уз завршни рачун буџета републике даје се и преглед утрошених средстава посебних рачуна и буџетских фондова.

Завршни рачун буџета републике усваја се по истој процедури која се примењује при доношењу закона о буџету.

У Републици Србији буџетску контролу врши Буџетска инспекција. Буџетска инспекција врши контролу употребе буџетских средстава за финансирање јавних расхода као и контролу пословања корисника средстава буџета. Ревизију врши надлежна ревизорска институција.¹⁴

2.7. КОНТРОЛА ИЗВРШАВАЊА БУЏЕТА ЗНАЧАЈ И ВРСТЕ БУЏЕТСКЕ КОНТРОЛЕ

Буџетска контрола и ревизија су битан сегмент извршавања буџета, тако да су оне нека врста надзора над наредбодавцима и извршиоцима буџета. Пошто се извршавање буџета врши у току једне године (буџетска година), то је неопходно обезбедити законитост у извршавању буџета.

Финансијска привреда не да се замислити без контроле над њом. Евиденција милијардске општенородне имовине, тачно и благовремено прикупљање државних прихода, њихова планска и штедљива употреба, све то налаже потребу за контролом над радом свих органа којима је поверено остваривање, руковање и трошење јавних средстава и управа над имовином која је по мом мишљењу на врло ниском нивоу.

Финансијска контрола у својим разним видовима обухвата све новчане фондове намењене буџету и ванбуџетским потребама. Има изузетака. Извесна средства не подлежу редовној контроли: случај са поверљивим фондовима којима располажу неки секретаријати. Финансијску аутономију у том смислу имају и предрачуни расхода самог парламента.

С обзиром на сложеност финансијске привреде, на велики број лица упуслених у буџетској процедури, на фазе кроз које буџетска средства пролазе при њиховом прикупљању и трошењу, постаје јасно да се контрола над радом тако компликованог механизма као што је буџет не може поверити неком монистичком контролном органу. Контрола, да би била ефикасна, потребно је да буде вишеструка и да се врши у разним моментима буџетског циклуса, како би били обухваћени и сви органи ангажовани у итвршењу буџета и све фазе кроз које финансијска средства пролазе.¹⁵

Да би буџетска контрола била ефикасна, неопходно је да се контрола врши у одређеном временском периоду и у процесу извршавања буџета, како би се

¹⁴ Стакић, Б.: „Јавне финансије“, Универзитет Сингидунум, Београд, 2008.

¹⁵ Проф. др Јован Ловчевић, Институције јавних финансија, Београд, 1975 год.

обухватили сви органи у извршавању буџета и све фазе кроз које пролазе средства јавних прихода, трансформисана у јавне расходе.

Постоји више врста буџетске контроле, али се све оне могу сврстати према методу, времену, објектима и органима који врше контролу. Према методу постоји „документарна“ и „теренска“ контрола, док према времену контрола може бити „претходна“ и „накнадна“ односно претходна или превентивна и накнадна или репресивна контрола.

Код контроле над субјектима, постоји контрола над „наредбодавцима“ и контрола над „рачунополагачима“, јер су различите функције ових лица. Према органима који врше контролу постоји „управна“ , „институционална“ и „политичка“ контрола.

Буџетска контрола се разликује од ревизије јер се контролом врши надзор над наредбодавцем и над рацунополагачем буџета, односно проверава се да ли су јавни приходи утрошени наменски.

Према своме садржају, буџетска ревизија може да обухвати и контролу сврсисходности употребе јавних расхода, где се упозорава на појаве нерационалног располагања јавним приходима. И управо је овде само сличност између контроле и ревизије, док ревизија има специфичне циљеве и задатке. Ревизија мора бити потпуно независна од владе и других извршних органа власти. На тај начин, главни државни ревизор је потпуно независан и по правилу, одговоран је само представничком телу.

2.7.1. АДМИНИСТРАТИВНА КОНТРОЛА БУЏЕТА

Административна контрола је само део буџетске контроле, а јавља се као текућа, претходна и накнадна контрола. Она има задатак да испита и утврди да ли је ангажовање буџетских средстава и издавање налога било законито. Ова контрола треба да спречи извршавање непотпуних налога, као и да утврди неправилно ангажовање буџетских средстава. Организација административне контроле у основи има два облика : контролу коју врше органи редовне администрације (рачуноводство), а други облик је када контролу врше специјални контролни органи.

Код оба облика административне контроле поступак је исти. Код сваког наредбодавца се налази по један орган главне контроле, а то значи да се пре извршења мора контролисати сваки издати налог за исплату.

2.7.2. РЕДОВНА И ПОСЕБНА БУЏЕТСКА КОНТРОЛА

Завршним рачуном буџета се завршава буџетска година, која обично траје од 1. јануара до 31. децембра. По истеку године за коју се буџет доноси, саставља се завршни рачун буџета. Нацрт завршног рачуна буџета саставља министарство финансија, односно орган надлежан за послове буџета. Завршни рачун буџета се припрема у форми закона, тако да се влади доставља нацрт завршног рачуна буџета. Нацрт завршног рачуна буџета се саставља на основу података из евиденција о извршавању буџета, података о коришћењу средстава на посебним рачунима и података органа.

Предлог завршног рачуна буџета утврђује влада, односно извршни орган и доставља га скупштини. Завршни рачун буџета садржи општи део, посебни део и биланс стања средстава. Општи део завршног рачуна буџета садржи :

1. *укупни износ планираних и остварених прихода;*
2. *укупни износ планираних и извршених расхода ;*
3. *средства издвојена у сталну резерву ;*
4. *начин покривања дефицита ;*
5. *распоред оствареног вишка прихода.*

У завршном рачуну буџета даје се планирани и извршени распоред расхода по наменама и корисницима. У билансу стања средстава исказују се непокретне и покретне ствари којима органи републике располажу. Истовремено, завршни рачун буџета садржи и преглед средстава посебних рачуна и буџетских фондова. Завршни рачун буџета се у скупштини усваја по истој процедури која се примењује за усвајање закона о буџету. Као и на буџет, тако се и на завршни рачун могу поднети амандмани који се у процедури прихватају или одбацују. После разматрања завршног рачуна, скупштина усваја закон у начелу и у појединостима.

Ко је надлежан за извршење (трошење) буџета; Како се буџет троши (процедура); Ко спроводи извршење буџета?

(Извори: Статут града Ниша, Закон о локалној самоуправи, Закон о буџетском систему)

Градоначелник је наредбодавац за извршење буџета Града. Он даје сагласност на опште акте корисника буџета, којима се утврђује број и структура запослених и одговоран је за извршење буџета Скупштини града.

Председник општине је наредбодавац за извршење буџета општине и одговоран је општинском Већу.

Градске управе извршавају прописе и друге акте Скупштине града и градоначелника.

Када су у питању стручни послови буџета надлежна је Управа за финансије.

Средства из буџета распоређују се у складу са донетим законом или одлуком о

буџету директним корисницима буџета и општинама, а они их преносе даље индиректним корисницима.

Директни и индиректни корисници буџетских средстава могу да врше плаћања до висине квоте, односно висине издатака које за тромесечни или неки други период одреди министар, односно начелник-ца за финансије.

1)Плаћање из буџета:

Плаћања из буџета заснивају се на књиговодственој документацији. Правни основ и износ преузетих обавеза који проистичу из изворне књиговодствене документације морају бити потврђен у писменој форми пре плаћања обавезе. Министар је тај који уређује: начин настанка обавезе, извештавање о преузетим обавезама и начин свих плаћања која се врше из републичког или буџета локалне власти.

2)Управљање буџетским фондом:

Буџетским фондом управља Министарство финансија на националном нивоу а на локалном нивоу Управа за финансије.

3)Одговорност функционера директног корисника буџетских средстава:

Функционер директног или индиректног корисника буџетских средстава одговоран је за преузимање обавеза, њихову верификацију, издавање налога за плаћање које треба извршити из средстава органа којим руководи и издавање налога за уплату средстава која припадају буџету.

Функционер директног или индиректног корисника буџетских средстава одговоран је за закониту, наменску, економичну и ефикасну употребу буџетских апропријација.

Функционер директног или индиректног корисника буџетских средстава може пренети поједина овлашћења на друга лица унутар директног или индиректног корисника буџетских средстава.

Функције наредбодаваца, рачунопологача и интерних контролора не могу се поклапати.¹⁶

¹⁶ Лидија Вучковић „Грађани и буџет“, Ниш, април 2006.

2.8. Појам и основна својства завршног рачуна буџета

Завршни рачун буџета представља коначну слику извршења буџета тј. слику буџетског пословања у току једне буџетске године. Омогућава нам потпуни друштвено-економски увид у остварење предвиђених прихода и расхода, како по обиму тако и по структури. На основу завршног рачуна добијамо информације о начину извршења билансног дела прихода и расхода, као и о наменском трошењу средстава. Пружа нам и информације о остварењу буџетских суфицита или дефицита, као и о начину употребе вишка и попуњавању дефицита. Најзад, пружа релевантне информације за планирање наредног буџета.

Завршни рачун, у суштини, представља финансијски извештај државе. Означава инструмент којим се на крају године исказују сви остварени приходи и укупан распоред средстава у буџетској години која је управо истекла и за коју се доноси завршни рачун. Завршним рачуном буџета се завршава буџетска година, која обично траје од 1. јануара до 31. децембра.

Завршни рачун буџета има три официјелна дела: прво, општи део, друго, посебни део, и треће биланс стања средстава.¹⁷

Завршни рачун буџета треба посматрати како са становишта извршних органа према преставничким телима, тако и са гледишта правилности, законитости и уредности у пословању јавним средствима. Због наведеног овај документ се разматра с правне, политичке и економске стране.

Представља основни инструмент преко кога Скупштина као представничко тело контролише извршење буџета, кроз преглед остварења свих планираних расхода и прихода. Практичан значај завршног рачуна огледа се у томе што се помоћу њега долази до увида у финансијске токове државе у претходном буџетском периоду. Без завршног рачуна право представничко органа да одобрава буџет било би скоро беспредметно. То значи да и буџет, чије остварење не контролише представнички орган који га је и донео, не би био обавезан јавни акт. Тиме је завршни рачун које спаја тело које је донело буџет и контролише његово извршење у ствари постао инструмент контроле над радом извршних органа (наредбодаваца и рачунопологача) и извршних органа у целини.

Уважавајући податак да буџет представља план прихода и расхода, једноставно је закључити да он, у сопственој структури, садржи више елемената, који представљају латентне изворе несигурности и неизвесности. Стога се примењује пракса израде завршног рачуна буџета, помоћу која је могуће сагледати начин на који су остварени планирани приходи и расходи који нам омогућава увид у начин пословања сваког органа, финансираног из буџета, током буџетске године. Усвајањем завршног рачуна, извршном органу је дато одобрење за политику прибављања и трошења јавних средстава, односно, руковања истим.

¹⁷ Др Марко Иваниш „Основи финансија“ Универзитет Сингидунум, Пословни факултет, Друго измењено и допуњено издање, Београд стр.266

2.9. Веза грађани – буџет

Сасвим поједностављено речено, држава је материјализација споразума између слободних грађана о организацији заједничког живота на територији коју насељавају. За функционисање једног таквог несметаног заједничког живљења су потребни различити сервиси, институције, начини уређивања, чија је сврха да обезбеде, неометан једни од других, квалитетан живот и које су финансиране од стране тих истих грађана. Заједничка касица за плаћање свих служби је буџет. Већ и површан преглед примања и издатака републичког буџета указује да порески приходи (порез на доходак, добит, капиталну добит, порез на промет, односно порез на додатну вредност.....) у укупним примањима буџета доминирају. Зар није довољан разлог да они који највише доприносе пуњењу буџета треба и да воде рачуна, знају и прате како се та средства троше? Сваком грађанину ове земље, без обзира на пол, вероисповест, националну или етничку припадност или неко друго лично својство, ове информације треба да буду важне, али и једноставно и сигурно доступне.¹⁸

3. Буџет Србије

Буџет Републике је законски акт у којем приходи и расходи морају да буду уравнотежени. Буџет се састоји од општег и посебног дела.

Општи део буџета (билансни део) садржи укупан обим прихода и расхода, сталну и текућу резерву као и обавезе органа у извршењу буџета.

Посебни део буџета садржи детаљан распоред средстава (расхода) по носиоцима и наменама, а корисници средстава могу преузимати обавезе до износа средстава која су обезбеђена у буџету.

Да би се могли планирати појединачни изворни приходи неопходно је најпре утврдити тзв. „порески биланс“.¹⁹ Овај биланс треба да садржи број

¹⁸ Лидија Вучковић „Грађани и буџет“, Ниш, април 2006.

¹⁹ Б. Стакић, С. Бараћ, исто, стр. 121

обвезника, пореску основицу, пореску стопу и предвиђена ослобођења и олакшице. Код појединих облика пореза, такса и накнада где то није могуће учинити, врши се процена прихода на основу прихода који су остварени у претходној години, односно претходном периоду. Уколико изворни приходи не могу да покрију расходе, утврђује се дефицит буџета који мора бити покривен задуживањем Републике. Уколико се буџет Републике не може покрити задуживањем врши се смањивање расхода, како би се успоставила равнотежа између прихода и расхода.

Биланс Републике обухвата све изворне и друге приходе који треба да обезбеде измиривање државних и других функција. По обиму најважнији изворни приходи су порез на доходак грађана и порез на додату вредност. У билансу расхода највећа ставка су средства намењена остваривању законом утврђених права (јавне службе, социјална заштита, децја заштита, борачко-инвалидска заштита и др), а затим средства која се издвајају за класичне државне функције (зараде запослених, материјални трошкови, посебне намене и друго).

У систему финансирања јавних расхода у Републици, за извршавање пренетих функција државне управе општинама, градовима, покрајинама и окрузима обезбеђују се средства из буџета Републике.

Примера ради, у Закону о буџету Републике Србије за 2012. годину²⁰ у Општем делу, утврђена су примања и издаци у следећим износима:

Примања буџета	750.100.000.000	динара
Издаци буџета	874.493.647.000	динара
Буџетски суфицит/дефицит	- 124.393.647.000	динара

Буџетски дефицит се може покрити на више начина, али у суштини, два су основна:

- а) На кредитној основи (јавни дуг и јавни зајам),
- б) На некредитној основи (донације, приходи од приватизације, и др.).

Потребна средства за финансирање буџетског дефицита, набавку финансијске имовине и отплату главнице по основу дугова домаћим и страним кредиторима за директне и индиректне обавезе Републике Србије из члана 1. овог закона у укупном износу од 496.797.918.000 динара, планирано је да се обезбеде из кредита домаћих и страних финансијских комерцијалних и мултилатералних институција и иностраних влада у износу од 39.020.000.000 динара, кроз емитовање државних хартија од вредности (записи и обвезнице емитоване на домаћем тржишту у домаћој и страној валути) у износу од 304.052.000.000 динара и из примања остварених од емисије еврообвезница (државних хартија од вредности емитованих на иностраном тржишту у домаћој

²⁰ Закон о буџету Србије за 2012. годину

и иностраној валути) у износу од 104.440.000.000 динара.
Планирана примања по основу задуживања мања су од средстава потребних за финансирање дефицита, отплату дуга и набавку финансијске имовине у износу од 49.285.918.000 динара.
Смањење готовинских средстава из става 2. овог члана на рачуну резултат је предфинансирања (задуживања по основу еврообвезница) у 2011. години.

У случају да није могуће остварити примања по основу задуживања у планираној пропорцији између кредита и емитованих државних хартија од вредности могућа је промена структуре у оквиру датих извора финансирања, уз услов да се не пређе укупан износ планираних средстава за дату намену у висини од 447.512.000.000 динара.

За финансирање буџетског дефицита и отплате главнице дуга, могу се током 2012. године користити средства са консолидованог рачуна трезора Републике Србије, до износа који не угрожава ликвидност тог рачуна. Уколико на крају 2012. године буде постојала позајмица са консолидованог рачуна трезора, у зависности од услова на финансијском тржишту, може се пренети у наредну годину.²¹

Дефицит буџета Србије у првих десет месеци ове године био је 147,9 милијарди динара, при чему су приходи били 654,9 милијарди, а расходи 802,8 милијарде, објавило је Министарство финансија и привреде. Дефицит предвиђен ребалансом буџета за ову годину је 203,6 милијарди динара. Крајем септембра на снагу је ступио ребаланс буџета за 2012. годину у коме се ефектуирају мере фискалне консолидације, као што су уштеде на расходној страни и примена одређених пореских политика на приходној страни.

3.1. Буџетски приходи

Порески приходи Буџета Србије, који су углавном усаглашени са Директивама Европске уније, потичу (већим) делом од индиректних пореза, а (мањим) делом од директних пореза:

Структура прихода Буџета Србије за 2012. годину је следећа:

- ПДВ (општа стопа 18%, посебна стопа 8%)	362.800.000.000	динара
- Акцизе (нафтни деривати, дуванске прерађевине, алкохолна пића, ауто-гас и кафа)	191.000.000.000	динара
- Порез на зараде (по стопи од 12%)	79.100.000.000	динара
- Сарине	34.000.000.000	динара
- Порез на добит (по стопи од 10%)	39.400.000.000	динара
- Остали порески приходи	8.700.000.000	динара
- Непорески приходи	71.900.000.000	динара

²¹ Закон о буџету Србије за 2012

Укупно:	750.100.000.000	динара
---------	-----------------	--------

Досадашња реформа фискалог система обезбеђује стабилне пореске приходе за финансирање приоритетних државних функција, смањујући могућности за избегавање плаћања пореза. Политика јавних прихода полази од трајног опредељења реструктурирања извора прихода у правцу редуковања директних пореза и повећања индиректних пореза, што ће уз појачану ефикасност пореске администрације значајно допринети повећању економског раста и запослености.²²

Захваљујући томе што је стопа пореза на добит предузећа (10%) међу најнижим стопама у односу на земље у окружењу обезбеђује се, са једне стране растерећење предузећа сразмерно економској снази и спречавање одлива пореске основе у иностранство, а са друге стране привлачење страних инвестиција.

Порез на доходак грађана планиран је полазећи од постојеће расподеле овог прихода између буџета Републике Србије и буџета локалне самоуправе (60:40).

Пројекција прихода од царина у директној је корелацији са остварењем прихода по основу пореза на додату вредност при увозу. Оба ова прихода су у директној зависности од спољнотрговинског робног промета, односно увоза роба, и од кретања курса динара.

Приходи у 2012. години планирани су у складу са предвиђеним растом основних макроекономских индикатора: реални раст бруто домаћег производа, раст инфлације и реални раст зарада зависно од раста продуктивности рада.

3.2. Буџетски расходи

У основи постоје две класификације буџетских расхода, и то:

- 1) По економској класификацији и
- 2) По функционалној класификацији.

Расходи Буџета Србије за 2012. годину, имали су следећу структуру:

По економској класификацији сви расходи разврстани су у следеће групе²³:

а) Расходи за запослене	218.822.571.000	динара
б) Куповина робе и услуга	47.215.987.000	динара
с) Расходи по основу отплате камата	59.197.670.000	динара
д) Субвенције	62.358.972.000	динара

²² Б. Стакић, С. Бараћ, исто, стр. 122

²³ Закон о буџету Србије за 2012

е) Дотације међународним организацијама	962.074.000	динара
ф) Трансфери	67.807.049.000	динара
г) Социјална заштита из буџета	358.286.280.000	динара
h) Остали текући расходи	9.615.091.000	динара
и) Капитални расходи	22.548.555.000	динара
ј) Издаци за набавку финансијске имовине	8.716.857.000	динара

По функционалној класификацији сви расходи разврстни су у следеће групе²⁴:

	и % БДП
а) Социјална заштита	16,5 %
б) Опште јавне услуге	4,1 %
ц) Одбрана	2,2 %
д) Јавни ред и безбедност	2,1 %
е) Економски послови	5,0 %
ф) Заштита животне средине	0,3 %
г) Послови становања и заједнице	1,5 %
х) Здравство	5,3 %
и) Рекреација, спорт, култура и вере	0,7 %
ј) образовање	3,3 %.

Из изложених података може се закључити следеће:

- према економској класификацији, највећи износи буџетских средстава одлазе у виду трансфера (нижим нивоима власти- АПВ, градови и општине, и организацијама обавезног социјалног осигурања), затим у виду расхода за запослене, а на трећем и четвртом месту су расходи за социјалну заштиту (пре свега, дотације за ПИО) и субвенције;

- према функционалној класификацији највећу ставку расхода односи социјална заштита, затим следе здравство, економски послови и опште јавне услуге, док у трећу категорију по учешћу спадају образовање и јавни ред и безбедност.

²⁴ Меморандум о буџету и економској и фискалној политици за 2011. годину, са пројекцијама за 2012. и 2013. годину

4. ПОЈАМ РЕВИЗИЈЕ

Појам „ревизија“ потиче од латинског израза „ревисио“, а на српском језику означава „поновно виђење, поновно гледање, преглед, обнову процеса, последњи преглед слога пред штампу“.²⁵ Ревизија се појављује у више облика (у науци, у судству, у администрацији ревизије...) и има за сваку област специфичан приступ. Ревизију у сваком случају обављају лица, а ни у ком случају машине. Према томе ревизија било где и било како да се употребљава представља интелектуалну активност. Само за испитивање ваљаности финансијских извештаја о пословању потребан је ревизор за којег се каже да је стручно лице које је, на основу закона, овлашћено од надлежног органа да врши ревизију пословања предузећа а које поред познавања струке мора знати своја права и обавезе на основу постојећих прописа и располагати високим моралним квалитетима.

У савременим условима ревизија (revidere (старолатински): поновно виђење) има другу функцију и друго значење. До промене је дошло у време настајања индустријске револуције. У том периоду, компаније су нагло настајале и расле у сваком погледу: у погледу технологије, саобраћаја, комуникације итд... Из тих разлога потреба за капиталом предузећа је била све већа и већа. Било је потребно привући додатни капитал поред капитала постојећих власника капитала. Да би се капитал привукао било је нужно настајање нових услова који су се оличавали у настанку и развоју софистицираних тржишта хартија од вредности и кредитних институција ради задовољавања финансијских потреба великих националних, као и све већег броја интернационалних корпорација.²⁶

Ревизија финансијских извештаја се од осталих ревизија издваја и по томе какве стручне и етичке квалитете мора поседовати лице које је изводи. Ово обележје ревизију финансијских извештаја чини посебном.

Дефиниција ревизије је концизна, логична и довољно широка да може обухватити много различитих типова ревизије. Ревизија, дакле, обухвата систематичко прикупљање и вредновање доказа као основ за одређивање да ли финансијски извештаји одговарају установљеним критеријима који су садржани у рачуноводственим стандардима. Поред сакупљања доказа, ревизија укључује и мериторно изражавање мишљења независног, компетентног и ауторитативног лица. Мишљење ревизора увек зависи од доказа.²⁷

Један од најистакнутијих теоретичара ревизије у свету Том Ли, ревизију је у општем смислу почетком осамдесетих година дефинисао на следећи начин: „ у

²⁵ Према: милан Вујаклија: лексикон страних речи и израза, Просвета, Београд, 1954, стр. 808

²⁶ Милован Станишић, „Ревизија“ Београд, 2009.

²⁷ Др Мирко Андрић, Бранко Крсмановић, Дејан Јакшић, „Ревизија“ Економски факултет Суботица 2004 год

најширем смислу речи, ревизија је средство помоћу кога се једно лице уверава од стране другог лица у квалитет стање и статус неког предметног питања које је ово друго лице испитивало. Потреба за ревизијом настаје због тога што је прво поменуто лице у недоумици или сумња у квалитет стање или статус релевантног предметног питања, а није лично у стању да отклони сумњу или недоумицу“.²⁸

Ревизија је систематски процес што значи да треба да буде планирана и да има формулисану стратегију. Стратегија сваке ревизије мора бити пажљиво осмишљена и флексибилна тј. подложна модификацији, с обзиром на могуће ситуације у финансијским извештајима.

Задатак ревизије је да финансијским извештајима обезбеди додатну уверљивост, односно, кредибилитет. Финансијски извештаје чине:

- Биланс стања
- Биланс успеха
- Извештај о токовима готовине
- Извештај о променама на капиталу, и
- Напомене уз финансијске извештаје.

За финансијске извештаје је одговоран менаџмент, а ревизор за њихову тачност и веродостојност. Процесом ревизије, ревизор побољшава корисност и вредност финансијских извештаја, али он такође повећава и веродостојност осталих, неревидираних информација које менаџмент објављује уз финансијски извештај.

Ревизија укључује:

1. фазу истраживања-када се сакупљају и процењују докази да би се формирало мишљење ревизора;
2. фазу извештавања- када ревизор изражава своје мишљење.

Слика бр.1 структура ревизорских услуга



Извор: Часопис – „Ревизор“

²⁸ Tom Lee: Corporate Auditing Theory, Chapman and Hall, London, 1993. str 15

4.1. УЛОГА РЕВИЗИЈЕ

Ревизија има улогу да помогне у контроли вођења економских активности. Држање појединца или организације одговорним за своје поступке посредством ревизије од стране трећих независних лица представља облик механизма контроле. Такав приступ помаже стабилност међусобних односа између појединаца и појединаца, организације и организације и појединца и организације.

Улога ревизије није само у заштити интереса власника капитала, за њу је заинтересована и држава због откривања неправилности у обрачунавању и убирању пореза, доприноса и осталих намета. Такође, за ревизију су заинтересоване банке и инвеститори због потребе праћења својих потраживања, односно инвестиција. Ревизија повећава кредибилитет финансијских извештаја, јер је процес њиховог настајања прошао додатну ревизијску контролу, а самим тим повећава се кредибилитет привредног субјекта. Ово указује на велики значај ревизије, због чега она треба да има битну улогу у откривању избегавања плаћања пореза и других злоупотреба у привреди, што у актуелном систему Републике Србије није случај.

Ревизија и извештај ревизије обезбеђују извесну сигурност да одлуке или поступци неће бити предузети на основу непознатих околности или квалитета. Ревизија има за последицу повећање одговорности. Због тога улога ревизије може посматрати посебно као:

- Друштвена
- Економска
- Психилошка, и
- Политичка

Прва улога односи се на пружање неопходне стабилности у друштвеним односима кроз отклањање сумњи које појединци организације могу имати. Економска улога ревизије заснива се на претпоставци да ревизија доприноси ефикасности привредног система и рационалном доношењу одлука о алокацији ресурса. Трећа улога ревизије је психолошка. Ревизија унапређује психичко стање појединаца кроз отклањање или смањење сумњи и неизвесности. Под политичком улогом ревизије подразумева се деловање ревизора у правцу очувања статуса кво успостављених односа у друштву.²⁹

Ревизија је неопходна јер:

- има значајну функцију контроле квалитета рачуноводствених података, и стимулише менаџере да више пажње посвете ефикасности рачуноводственог

²⁹ Др Мирко Андрић, Бранко Крсмановић, Дејан Јакшић, „Ревизија“ Економски факултет Суботица 2004 год.

система;

- повећава кредибилитет рачуноводствених информација, а самим тим и кредибилитет предузећа у пословном свету.

4.2. ВРСТЕ РЕВИЗИЈЕ

Данас ревизија поред традиционалне ревизије финансијских извештаја пружа услуге:

Ревизије за специјалне сврхе

- A. Прегледа
- B. Уверавања
- C. Уговорених поступака
- D. Компилације (састављања) финансијских извештаја
- E. Неревизијских услуга

Ревизија за специјалне сврхе. Ревизија за специјалне сврхе потпада под ревизију, али се од класичне ревизије финансијских извештаја разликује по томе што уместо усаглашености билансних позиција са свим прописима којим се регулише област рачуноводства, код ових ангажмана проверава:

- Да ли су финансијски извештаји састављени у складу са доследном рачуноводственом основом која се разликује од Међународних или националних рачуноводствених стандарда
- Одређене рачуне, ставке рачуна или позиције у финансијским извештајима
- Усаглашеност са одредбама уговора
- Финансијске извештаје у сажетој форми

Преглед. Циљ прегледа финансијских извештаја је „ да омогући ревизору да изнесе тврдњу да ли је наишао на било шта што би га навело на уверење да финансијски извештаји нису, у свим материјално значајним аспектима, састављени у складу са утврђеним оквиром за финансијско извештавање“³⁰

Остале услуге уверавања. Финансијски извештаји нису једине информације које се могу подвргнути независној верификацији од стране ревизора. У пословном свету постоји мноштво информација чији кредибилитет се може повећати уз помоћ искуства и стручности ревизора.

Уговорени поступци. Овде ревизор не пружа никакво уверавање будући да не спроводи све ревизијске поступке који су му неопходни да би стекао и пружио

³⁰ Међународни стандард прегледа, IAASB Handbook 2004, str. 861

уверавање, већ само оне који су уговорени са клијентом. Корисници извештаја сами процењују чињеничне налазе садржане у ревизоровом извештају.

Компилација финансијских извештаја. Циљ ангажмана на компилацији тј. састављању финансијских извештаја је да ревизор, користећи се рачуновдственим, а не ревизијским знањима, прикупи, класификује и сумира финансијске информације.

У неревизијске услуге спадају: порески консалтинг, финансијски и рачуноводствени консалтинг, реструктуирање предузећа....

У основи ревизију можемо посматрати као : интерну ревизију, независну тј. екстерну ревизију и државну ревизију.

Интерна ревизија спада у интерни надзор.

Независна ревизија назива се и корпоративна ревизија и разврстава се у три групе:

- 1) Ревизија финансијских извештаја
- 2) Ревизија усаглашености
- 3) Ревизија пословања.

Ревизија усаглашености има за циљ да утврди ниво усклађености са политикама, законом и другим државним прописима. Ревизор се у овом случају ангажује да утврди да ли неки организациони делови клијента поштују законе или његова интерна правила, или законе и прописе који регулишу порезе. Ревизија пословања је систематизован и стручан увид у целокупне активности са циљем оцене ефикасности кориштења ресурса.

Државна ревизија односи се на ревизију јавних расхода. Она је слична ревизији успешности и пословања. Ову ревизију обављају Врховни државни ревизори, а извештај подносе парламенту.

Разлике интерне и екстерне ревизије

Екстерну ревизију спроводе ревизори организовани у ревизорским друштвима.

Интерну ревизију спроводе ревизори из организационе структуре предузећа.

Екстерна ревизија се спроводи према Међународним стандардима ревизије (IFAC).

Интерна ревизија се спроводи према Међународним стандардима професионалне праксе интерне ревизије (ПА).

Екстерна ревизија је примарно усмерена на ревизију финансиских извештаја, са циљем изражавања мишљења о финансиским извештајима.

Интерна ревизија не ревидира финансиске извештаје, већ комплетно пословање организације.

4.3. ЦИЉ РЕВИЗИЈЕ

Међународни стандарди ревизије дефинишу ревизију на следећи начин: циљ ревизије финансијских извештаја је да омогући ревизору да изрази мишљење да ли су финансијски извештаји по свим битним питањима састављени у складу са индетификованим оквиром за финансијско извештавање.

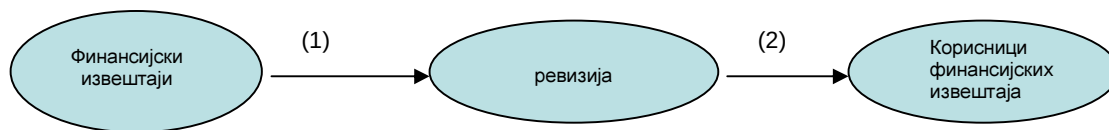
Примарни циљ сваке ревизије је да се обезбеди независна потврда власницима предузећа да су они који управљају тим предузећем остварили ефекте који одговарају стању у финансијским извештајима. То даље значи да резултат исказан у финансијским извештајима после позитивног мишљења ревизора је спреман за расподелу и исплату дивиденди, а следећи аспект је награда руководства или менаџмента. И на крају, циљ ревизије је да свим екстерним субјектима да довољно уверења да су извештаји по свим битним питањима реалан одраз стања у пословању предузећа. До ових циљева долази се посредством система циљева као што су:

1. „Свеобухватност – представља потребу да се рачуноводственим извештајима прикажу економске трансакције и износи код клијената у периоду на који се рачуноводствени извештај односи.
2. Тачност – подразумева да се трансакције заснивају на прецизно утврђеним ценама и количинама и да су документи и износи распоређени по принципима рачуноводства
3. Постојање – се односи на потребу да сви износи буду приказани на основу докумената у билансима.
4. Власништво – подразумева да су позиције у билансу власништво клијента.
5. Вредновање – подразумева да су износи утврђени по прихваћеном методу који се непрекидно примењује.
6. Процена – подразумева да приходи омогућавају утврђивање нето реализације и приспели рачуни омогућавају мерење трошкова.
7. Приказ висине и обелодањивање – подразумева да су сви радни папири и трансакције приказани у финансијском извештају.
8. Прекидност – подразумева да су трансакције евидентирани и да се приказују за период на који се односе“.³¹

Ревизор ове циљеве остварује путем анализа, упитника, распитивања, поновним израчунавањем, конфирмацијама и сл.

³¹ Др Мирко Андрић, Бранко Крсмановић, Дејан Јакшић, „Ревизија“ Економски факултет Суботица 2004 год

Слика бр.2: веза између финансијских извештаја и њихових корисника



- (1) испитивање реалности и објективности финансијских извештаја
(2) достављање ревизоровог мишљења о финансијским извештајима

..

4.4. САСТАВНИ ДЕЛОВИ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА

Потпун сет финансијских извештаја чине:

1. Извештај о финансијском положају на дан на који се завршава обрачунски период,
2. Извештај о оствареним резултатима у обрачунском периоду,
3. Извештај о променама на капиталу,
4. Извештај о токовима готовине,
5. Напомене,
6. Извештај о финансијском положају.³²

4.5. Међународни рачуноводствени стандард 1 – Приказивање финансијских извештаја

Међународни рачуноводствени стандард 1, одобрен је од стране Одбора за Међународне рачуноводствене стандарде (ИСАБ) у септембру 2007. И постаје применљив на финансијске Извештаје који покривају периоде који започињу на

³² Петровић З., Рачуноводствена регулатива - друго издање. Универзитет Сингидунум. Београд, 2009

дан 01.01.2009. или касније. Стандард ће заменити и укинути МРС 1 Приказивање финансијских Извештаја из 2003. године. По основу ступања на снагу Стандарда биће измењено 5 МСФИ, 23 МРС и 10 тумачења – измене су, углавном, термилошке природе.

Садржај стандарда изложен је у параграфима 1 – 140. и Додатку – Измене осталих саопштења. Уз стандард, али не као део Стандарда, објављене су и основе за закључивање и упутство за примену МРС1.

Стандард прописује основе за приказивање финансијских Извештаја опште намене привредног субјекта. Циљ је обезбеђивање њихове упоредивости како са финансијским Извештајима тог привредног субјекта из претходних периода, тако и са финансијским извештајима осталих привредних субјеката.

Да би постигао свој циљ, Стандард поставља глобалне захтеве у вези са приказивањем финансијских извештаја, даје смернице у вези са њиховом структуром и поставља минималне захтеве у вези са садржајем финансијских извештаја.

У Републици Србији изглед и детаљну садржину образаца финансијских Извештаја, сем напомена, прописују: Министарство финансија, Народна банка Србије и Комисија за хартије од вредности. Стога су одредбе Стандарда у вези са структуром и минималним садржајем финансијских извештаја, сем напомена, примарно интересантне садржајем финансијских Извештаја, сем напомена, примарно интересантне одговорнима у надлежном државним институцијама.

За разумевање и примену Стандарда неопходно је знати значење следећих термина:

1. Финансијски Извештаји опште намене су они који су намењени задовољавају потреба корисника који нису у положају да постављају захтеве да се за њихове потребе извештаји посебно обликују.
2. Међународни стандарди финансијског извештавања – термин „Међународни стандарди финансијског извештавања“ обухвата Стандарде које је усвојио Одбор за Међународне рачуноводствене стандарде и Тумачења која је усвојио Комитет за тумачења међународног финансијског извештавања.
3. Трансакције су пословне активности које , у оквиру свог пословања, редовно спроводи привредни субјект.
4. Догађаји – под догађајима Стандард подразумева догађаје који нису пословни али доводе до измена на средствима, обавезама или капиталу.
5. Околности су стања у којима привредни субјект послује, као што су, на пример, општи индекс раста цена на мало, промена курса у односу на страну валуту итд.
6. Зависно правно лице је оно које је под контролом неког другог привредног субјекта.
7. Матично правно лице је оно које има једно или више зависних правних лица.

8. Датум биланса – то је дан на који се састављају финансијски извештаји, односно дан на који се завршава обрачунски период за који се састављају финансијски Извештаји.
9. Обелодањивање је давање писаних образложења о финансијским политикама и ставкама исказаним у финансијским извештајима.
10. Приходи су бруто приливи економских користи у току периода.
11. Добици су облик прихода, нето средства.
12. Расходи су бруто одливи економских користи у току периода.
13. Губици су облик расхода нето средстава, и многих других као што су рачуноводствене политике, рачуноводствене процене, власници капитала, компоненте капитала, мањински интерес, рекласификовање, укупан резултат, итд

4.6. Поступак избора ревизора

Ревизија буџета обавезна је према Закону о државној ревизији („Службени гласник РС“ бр. 46/2006). Јединице локалне самоуправе су према Закону о државној ревизији у обавези да ангажују ревизора за своје годишње консолидоване финансијске извештаје и да их предају надлежном органу. Према важећем закону, ревизор се ангажује до краја календарске године, а већина општина ангажује ревизора већ у првој половини године, што је у складу са препорукама које стоје у Међународним стандардима финансијског извештавања. Сходно Закону о државној ревизији општинских буџета, ревизију обавља Државна ревизорска институција. Пошто ова институција нема довољно капацитета, општине су обавезне да самостално нађу и ангажују независну ревизорску кућу ради обављања ревизије.

У случају када Државна ревизорска институција одреди општине у којима ће вршити ревизију, онда она о томе обавештава органе управе општине, те општина не приступа ангажовању независног ревизора. У случају када није на списку општина у којима ће Државна ревизорска институција обавити ревизију, општина самостално тражи ревизора за своје финансијске извештаје.

Списак ревизора налази се на две адресе : Комора овлашћених ревизора и Министарство финансија. Поступак избора независног ревизора дефинисан је Законом о јавним набавкама. У складу с одредбама овог закона општинска служба за јавне набавке спроводи поступак јавне набавке. Правило је да се ревизор ангажује у току године, како би био ту да врши сталне прегледе. Раније ангажовање ревизора је корисније, како би ревизор боље упознао системе и понашања у финансијском извештавању, а општина се акомодирала на његове захтеве и тако остварили добру сарадњу.

Ревизор се ангажује када општине сачине своје годишње консолидоване финансијске извештаје и спреме одлуку о избору независног ревизора, коју доноси општинско Веће.

4.7. Технике ревизије

Технике ревизије су методе које ревизор користи да би прикупио потребне доказе. Ове методе се могу поделити у 10 техника које представљају основу израде програма ревизије:

1. Физичко испитивање (представља физичко пребројавање масе клијената)
2. Конфирмација (овом техником ревизор тражи писмени одговор од одређеног трећег лица у вези са ставкама које утичу на коначан финансијски извештај)
3. Поступак с документима (представља технику којом ревизор документовано тражи потврду да је одређена трансакција извршена)
4. Праћење евиденције докумената (ову технику ревизор користи да би утврдио да ли су документа заведена по редоследу који је потребан)
5. Понављање активности (користи се да би утврдио да ли су тачне дате цифре нпр понавља неку активност клијената да би утврдио да ли је та активност толико коштала колико је наведено)
6. Посматрање (још једна техника коју ревизор примењује у циљу што ефикаснијег доношења ревизорског извештаја)
7. Усаглашавање (користи се када ревизор контролише податке главне књиге и податке које води треће лице)
8. Истрага (спроводи се путем разговора са лицима које раде на финансијском извештају, постављајући питања на која се не дају одговори само са да и не)
9. Инспекција (као што и сам назив каже, врши се инспекција, контрола, скенирање података)
10. Аналитичке процедуре (представљају методу у којој ревизор употребљује податке)

4.8. Ревизијски докази

Према Медународним стандардима ревизије, ревизијски доказ представља информације које је ревизор прибавио у вези са извођењем закључака на којима се заснива мишљење ревизора.

Да би се нека информација могла сматрати доказом, она мора задовољити следеће критеријуме:

- а) довољност
- б) релевантност
- ц) поузданост.

Довољност

Довољност доказа је квантитативно обележје тј. мерило обима прибављених доказа. Процена количине доказа која се може сматрати довољном за формирање мишљења о финансијским извештајима клијента је резултат субјективног расуђивања ревизора.

Релевантност

Под релевантношћу ревизијских доказа се подразумева могућност доказа да утичу на ревизијско мишљење. Информација се може сматрати ревизијским доказом само ако је у стању да расветли да ли су рачуноводствене информације (у смислу тврдњи у финансијским извештајима) истините и објективне.

Поузданост

Релевантност доказа може да постоји једино ако је доказни материјал поуздан. Различите информације немају исти степен поузданости. Основна правила у вредновању поузданости доказа су следећа:

- 1) ревизијски доказ из екстерних извора је далеко поузданији од доказа из интерних извора (извод банке о стању на рачуну клијента ревизије је, на пример, далеко поузданији од продајне фактуре),
- 2) докази које ревизор креира властитим истраживањем је поузданији од доказа који су прибављени из других извора,
- 3) документовани ревизијски доказ је поузданији од усменог излагања,
- 4) ревизијски доказ је поузданији уколико су делови доказа који су прикупљени из различитих извора, међусобно сагласни. Супротно, неконзистентност доказа прикупљених из једног извора са доказима из других извора смањује њихову поузданост.

4.9. Ризици и користи касног/правовременог ангажовања ревизора

Мудрост сачињавања и презентирања исправних финансијских извештаја је у реду који се поштује. Услов за то је план рада и његово поштовање. Ко плански ради ствара јак предуслов за успех у сачињавању и презентирању финансијских извештаја.

Преглед ризика које са собом носе неблаговременно ангажовање ревизора и упоређивање са користима од благовременог ангажовања ревизора.

КАСНИ АНГАЖМАН

Пропуштање погледа унапред

Нема консултација са ревизором

Ревизори под притиском

Без присуства ревизора попису

Хитња и притисак на све стране

Увод у проблеме

Створен услов за проблеме

ПРАВОВРЕМЕНИ АНГАЖМАН

Поглед напред и преглед задатака

Плански, смишљен приступ

Ревизори на консултацијама

Ревизори раде плански

Ревизор надгледа попис

Мир и ред у припреми извештаја

услов за добар рад на извештајима

Створен услов за успех

4.10. ВАЖНИЈИ ДАТУМИ У ЕВОЛУЦИЈИ РЕВИЗИЈЕ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА У СРБИЈИ

На нашим просторима, ревизија је постала поново актуелна откако је присутна и трансформација предузећа у области власништва и потпуног оријентисања на тржишно пословање. Она дужи период није имала адекватно место. Тај период није био тако кратак. Он је трајао од краја четрдесетих до почетка деведесетих година овог века. Дакле, у периоду развоја привреде и предузећа у самоуправном миљеу, коме ревизија рачуноводствених извештаја није била потребна, односно сматрана је елементом који је везан за капиталистичко предузеће и капиталистичке односе.

Ревизију и ревизијску делатност дефинисао је јасно Трговачки законик Краљевине Југославије, који у параграфу 309 одређује да „Деоничко друштво има надзорни орган. Овај је или надзорни одбор или ревизијско партнерство у ком бар један његов члан мора бити стручно способан за испитивање друштвених књига и рачуна“.³³

³³ Трговачки законик за краљевину Југославију из 1937. године, репринт, Младост, Београд, 1990 год. Стр.146

Почетком изградње социјализма, држава се није одмах одрекла ревизије. Напротив, влада ФНРЈ, донела је 1947. Уредбу о ревизији државних предузећа, надлештава и установа. Уредба је садржала сврху ревизије ... да прегледом и испитивањем привредно – финансијског пословања установи правилност и законитост рада предузећа.

За вршење ревизорских послова је важно да ревизор располаже са великим искуством, праксом и познавањем практичне стране трговачких операција које се убрајају у домен ревизија. При избору личности ревизора инсистира се на зрелијим особама преко тридесет година. Ревизор треба да поседује тактичност у опхођењу са људима, мора да избегава потенцијалне непријатне ситуације и мора се уздржавати од стварања пријатељских односа са запосленим у предузећу у коме обавља ревизију. Избор се не сме ограничити само на високој школској спреми, већ и на великом животном искуству.

Савремена технологија и интернет данас задају нове проблеме ревизорима у условима континуиране ревизије у реалном времену. За такву врсту ревизије упутства припрема Комитет за међународну праксу ревизије. Одбор за праксу ревизије је објавио Стандард за контролу квалитета, који треба да олакша ревизорску процену. Од великог значаја је и инсистирање на Етичком кодексу праксе. Очекује се и доношења новог стандарда за услуге јемства. Та услуга би својим корисницима пружала бољу спознају биланса и бољу процену ризика у бизнису.

Да би одговорила на све захтеве који се пред њу постављају ревизија јавног сектора се институционализује у свакој земљи као Врховна ревизорска институција,САИ.³⁴

Народна скупштина Републике Србије је на заседању одржаном 14. новембра 2005 године усвојила Закон о државној ревизорској институцији.

4.11. КОДЕКС ЕТИКЕ ЗА РЕВИЗОРЕ

Етички кодекс за професионалне рачуновође израдио је IFAC-ов. Комитет за етику. Етички кодекс служи као основа које развијају и примењују организације чланице IFAC-а. Њиме се успостављају принципи објективности, интегритета и професионалне стручности рачуновођа (ревизора) и примењује се на све професионалне рачуновође (ревизоре). Етички кодекс за професионалне

³⁴ Андрић.МКрсмановић.Б,Чалија Н., Кулина Д., „Ревизија јавног сектора“ Економски факултет, Суботица, стр. 61

рачуновође је у Републици Србији чланом 2. Закона о рачуноводству и ревизији класификован као део обавезне професионалне рачуноводствене регулативе.³⁵

Етички принципи обухватају карактеристике које већина људи повезује са моралним понашањем као што су: поштење, самосталност, испуњавање обећања, лојалност, одговорност, непристрасност и слично.

Понашање у складу са овим принципима је потребно да би се друштво функционисало на уредан начин па су зато многе етичке вредности уграђене у закон. Међутим, неке вредности као што је нпр. интегритет, не могу бити уграђене у закон. То је довољан разлог због којег су све прихваћене професије изградиле властити кодекс професионалне етике.³⁶

интегритет

Интегритет је суштинска вредност етичког кодекса која обавезује државне ревизоре да се придржавају високих стандарда беспрекорног понашања током рада и у односима са особљем ревидираног ентитета.

Независност, објективност и непристрасност

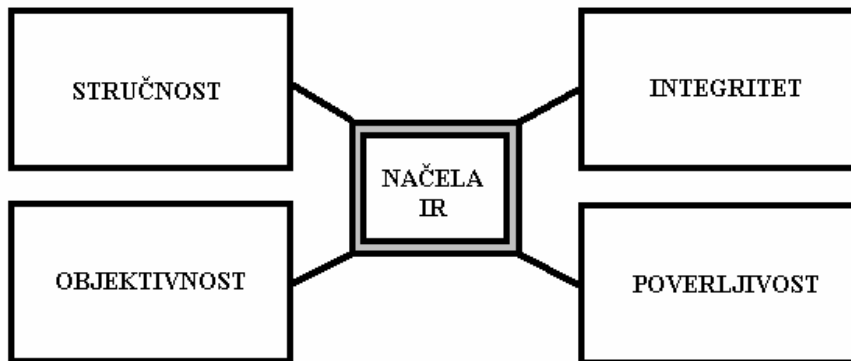
Независност подразумева да ревизор заузме непристрасан став приликом спровођења ревизорских тестова, анализирања резултата рада и обликовања ревизорских извештаја. То значи да ревизор мора бити независан у односу на ентитете у којима се врши ревизија, али и у односу на остале интересне групе. У ту сврху ревизори се требају понашати на начин који јача њихову независност.

Објективност и непристрасност је посебно значајна у фази извештавања о извршеној ревизији. Ревизорски закључци, мишљења и извештаји морају бити тачни, објективни и искључиво засновани на доказима као што налажу стандарди ревизије.

³⁵ Зоран Петровић, „Међународни стандарди ревизије“ Београд, 2010.

³⁶ <http://www.saifbih.ba/zakon/>

Слика бр.4 приказ начела



4.12. РЕВИЗИЈСКИ ЗАКЉУЧНИ ИЗВЕШТАЈ

С обзиром на то да је највећи број обављених ревизија имао основну сврху да омогући независном јавном ревизору да формира мишљење о коректности финансијских извештаја клијената, писање извештаја о ревизији сматра се завршним кораком у комплетирању ревизорског посла. Извештај независног ревизора повећава поуздање у рачуноводствене извештаје пружајући корисницима рачуноводствених извештаја додатну сигурност у њихову истинитост и објективност. Међутим пре доношења пословних одлука на основу извештаја ревизора потребно је имати у виду да је могућност ослањања на извештаје ревизора од стране корисника ограничена, као и одговорност ревизора.

4.13. ЕЛЕМЕНТИ ИЗВЕШТАЈА НЕЗАВИСНОГ РЕВИЗОРА

МСР 700 Извештај независног ревизора о комплетном сету финансијских извештаја опште намене прописује елементе извештаја независног ревизора.

Елементи извештаја независног ревизора у складу са Међународним стандардима ревизије су:

1. Назив извештаја,
2. Коме је извештај упућен (адресат),
3. Почетни или уводни пасус,
4. Изјава о одговорности руководства за финансијске извештаје,
5. Изјава одговорности ревизора,
6. Мишљење ревизора,
7. Друге одговорности у вези са извештајем,
8. Потпис ревизора,
9. Датум ревизорског извештаја и
10. Адреса ревизора.

Поједини делови извештаја независног ревизора могу имати наслов како би били уочљивији. Ради се о следећим деловима:

- Почетни ило уводни пасус,
- Изјава о одговорности руководства за финансијске извештаје,
- Изјава одговорности ревизора,
- Мишљење ревизора и
- Друге одговорности у вези извештаја.³⁷

Ко спроводи надзор над буџетом?

(Извори: Статут града Ниша, Закон о локалној самоуправи, Закон о буџетском систему, Правилник о раду и овлашћењима буџетске инспекције и ревизије при кабинету градоначелника града Ниша)

³⁷ Проф.др Милован Станишић, Доц.др Косана Вићентијевић, „Ревизијски закључни извештај“ Београд 2009

За извршење буџета Републике одговоран је министар. Народној скупштини за извршење буџета Републике одговара Влада.

За извршење буџета локалне власти градоначелник одговара локалној скупштини. Министар, односно начелник-ца управе за финансије обавезан је да редовно прати извршење буџета и најмање два пута годишње информише Владу, односно градоначелника

1)Интерна контрола

Директни и индиректни корисници буџетских средстава и организације обавезног социјалног осигурања успостављају системе интерне контроле за све трансакције рачуна прихода и расхода, рачуна финансијских средстава и обавеза и рачуна финансирања, као и управљања државном имовином.

Систем интерне контроле састоји се из мреже која чини једну организацију, чији је циљ да обезбеди: примену закона, прописа, правила и процедура; успешно пословање; економично, ефикасно и наменско коришћење средстава; чување средстава и улагања од губитака, укључујући и од превара, неправилности или корупције; интегритет и поузданост информација, рачуна и података.

Директни корисници буџетских средстава успостављају одговарајуће облике интерне контроле за индиректне кориснике буџетских средстава који су у њиховој надлежности. Директни корисници средстава буџета локалне власти оснивају одговарајуће облике интерне контроле за све трансакције које се тичу буџетских примања и издатака, управљања средствима и управљања дугом локалне власти.

4.14.Буџетска инспекција и ревизија

Послове буџетске инспекције и ревизије обавља Министарство, са циљем вршења инспекције и ревизије над:

- 1) директним и индиректним корисницима буџетских средстава;
- 2) организацијама обавезног социјалног осигурања;
- 3) јавним предузећима, основаним од стране Владе, правним лицима основаним од стране тих јавних предузећа, односно правним лицима над којима Република има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у управном одбору, као и над другим правним лицима у којима јавна средства чине више од 50% укупног прихода.

Градоначелник оснива локалну службу за инспекцију и ревизију. Послови контроле, у складу са Правилником о раду, обављају се по програму који доноси градоначелник Ниша. По захтеву градоначелника Града се такође врше и ванредне контроле и посебна испитивања.

Локална служба за инспекцију и ревизију надлежна је за спровођење инспекције и ревизије над:

- 1) директним и индиректним корисницима средстава буџета локалне власти;

2) јавним предузећима, основаним од стране локалне власти, правним лицима основаним од стране тих јавних предузећа, односно правним лицима над којима локална власт има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у управном одбору, као и над другим правним лицима у којима локална јавна средства чине више од 50% укупног прихода.

4.14.1. Функције Буџетске инспекције и ревизије

- 1) провера примене закона која представља накнадну проверу корисника буџетских средстава, организација, предузећа, односно правних лица у погледу поштовања правила интерне контроле;
- 2) оцена система интерне контроле која представља оцену адекватности, успешности и потпуности интерне контроле;
- 3) контрола примене закона у области материјално-финансијског пословања и наменског и законитог коришћења средстава корисника буџетских средстава, организација, предузећа и правних лица;
- 4) ревизија начина рада која представља оцену пословања и процеса у корисницима буџетских средстава, организацијама, предузећима, односно правним лицима, над којима се врши ревизија, укључујући и нефинансијске операције, у циљу оцене економичности, ефикасности и успешности органа и организација;
- 5) давање савета о импликацијама контроле и ревизије када се уводе нови системи, процедуре или задаци;
- 6) успостављање сарадње са екстерном ревизијом;
- 7) вршење осталих задатака неопходних да би се остварила сигурност у погледу функционисања система интерне контроле.³⁸

4.14.2. Права и дужности буџетске инспекције

Рад буџетске инспекције је независан а за свој рад одговара градоначелнику града Ниша.

Буџетска инспекција и ревизија има приступ свим подацима, документима, извештајима и информацијама потребним за обављање функција код корисника

³⁸ Лидија Вучковић „Грађани и буџет“, Ниш, април 2006.

буџетских средстава, организације, предузећа, односно правног лица, над којима се врши инспекција, односно ревизија.

Буџетска инспекција има на располагању одговарајуће ресурсе (особље, простор и опрему), који обезбеђују вршење њихових функција. У вршењу функција, буџетска инспекција и ревизија обавезна је да чува тајност службених и пословних података. У свом раду сарађује са другим инспекцијским и државним органима.

Извештавање

Буџетска инспекција и ревизија доставља градоначелнику извештај о извршеној инспекцији и ревизији са налазима, мерама и одговарајућим препорукама.

Буџетска инспекција и ревизија обезбеђује записник, извештај и препоруку кориснику буџетских средстава, организацији, предузећу, односно правном лицу, код којег је вршена инспекција, односно ревизија.

Министар доставља извештај Влади која га подноси Народној скупштини, два пута годишње. Градоначелник подноси извештај Скупштини Града.

4.15. Екстерна ревизија

Завршни рачун буџета Републике, буџета локалне власти и финансијских планова организација обавезног социјалног осигурања подлежу екстерној ревизији. Усвајање Закона о државној ревизорској агенцији (децембар 2005) и оснивање Државне ревизорске агенције, допринесе унапређењу транспарентности и бољем систему планирања и контроле остварења буџета Србије.

4.16. РАД И ОВЛАШЋЕЊА БУЏЕТСКЕ ИНСПЕКЦИЈЕ И РЕВИЗИЈЕ

Члан 3

Буџетска инспекција и ревизија града Ниша врши контролу и ревизију пословних књига, извештаја, евиденција и друге документације код корисника буџетских средстава, и других правних лица из члана 67 Закона о буџетском систему ("Службени гласник РС" бр. 9/2002 и 87/2002) у даљем тексту (органа и организација), са циљем да се утврди да ли су средства наменски и законито коришћена.

Буџетска инспекција и ревизија града Ниша има право увида у документацију о послу који је предмет контроле и код других правних лица, учесника у том послу.

Члан 4

Буџетска инспекција и ревизија врши се у пословним просторијама органа или организација или на другом месту које одреди руководилац буџетске инспекције и ревизије.

Одговорно лице у органу или организацији је дужно да када се контрола и ревизија врши у његовим пословним просторијама, обезбеди одговарајуће место за рад буџетског инспектора-ревизора.

Члан 5

Буџетска инспекција и ревизија града Ниша даје оцену начина и процеса рада органа и организација, што подразумева претходно испитивање поступка и правила интерне контроле, адекватности, успешности и потпуности система интерне контроле, законитог коришћења средстава, ефикасности, економичности и успешности рада.

Буџетска инспекција и ревизија града Ниша има саветодавну улогу у вези унапређења процеса контроле и процеса управљања у органима и организацијама, као и приликом увођења нових система и процедура интерне контроле. Обезбеђује функционерима који руководе органима и организацијама независно и објективно мишљење о адекватности и ефикасности система интерне контроле.

Члан 6

Послови контроле и ревизије у складу са овим Правилником, обављају се по програму који доноси Градоначелник града Ниша.

Изузетно од одредбе става 1. овог члана, по захтеву Градоначелника града Ниша врши се ванредна контрола и посебна испитивања.

Члан 7

Рад буџетске инспекције и ревизије града Ниша је независан а за свој рад одговара Градоначелнику града Ниша.

Буџетска инспекција и ревизија града Ниша има приступ свим подацима, документима, извештајима и информацијама потребним за обављање функција код органа и организација над којима се врши инспекција односно ревизија.

Буџетска инспекција и ревизија града Ниша има на располагању одговарајуће ресурсе (особље, простор и опрему), који обезбеђују вршење њених функција. У вршењу функција буџетска инспекција и ревизија обавезна је да чува тајност службених и пословних података.

Члан 8

Буџетска инспекција и ревизија града Ниша у свом раду сарађује са другим инспекцијским и државним органима.

Члан 9

Послови контроле и ревизије код органа и организација буџетски инспектори-ревизори града Ниша врше на основу планова рада и налога за контролу које издаје руководиоцац буџетске инспекције и ревизије.

Налогом и става 1. овога члана нарочито се одређује: буџетски инспектор-ревизор за обављање контроле и ревизије, орган или организација код које ће се обавити контрола и ревизија, предмет контроле и ревизије и рок у коме ће се контрола и ревизија обавити.

Налог за контролу и ревизију и става 1 овог члана доставља се органу и организацији пре почетка обављања контроле и ревизије.

Члан 10

Буџетски инспектор-ревизор у поступку контроле и ревизије својство службеног лица доказује службеном легитимацијом која је издата од стране Градоначелника града Ниша.

Члан 11

Пре отпочињања контроле и ревизије буџетски инспектор-ревизор је дужан да најави контролу функционеру који руководи органом и организацијом код које ће се вршити контрола и ревизија.

Изузетно од става 1 овога члана контрола и ревизија неће бити најављена ако је изричито наведено у налогу за контролу и ревизију.

Одговорно лице у органу и организацији дужно је да на захтев буџетског инспектора-ревизора сачини писмено објашњење у вези са предметом контроле и ревизије.

Члан 12

Ако се у поступку контроле и ревизије органа и организација утврди да није извршен попис, да није исказано стање имовине, капитала, обавеза, прихода и расхода или финансијског резултата, односно да књиговодствене евиденције нису потпуне, уредне или ажурне, или да обрачуни нису урађени на прописани начин, услед чега није могуће обавити контролу и ревизију, буџетски инспектор ће закључком наложити да се недостаци отклоне.

Закључак из става 1. овог члана издаје се у писаној форми, у складу са законом којим се уређује управни поступак.

Буџетски инспектор-ревизор одређује рок за извршење закључка који не може бити дужи од 30 дана од дана достављања закључка.

На закључак из става 1 овог члана може се изјавити приговор у року од три дана од дана пријема закључка.

Буџетски инспектор-ревизор града Ниша одлучује о приговору из става 4 овога члана у року од пет дана од дана пријема приговора.

Орган или организација из става 1 овог члана дужна је да о извршењу закључка обавести буџетског инспектора-ревизора, који после добијања обавештења о извршењу закључка, односно после истека рока из става 3 овог члана, наставља започету контролу.

Члан 13

О извршеној контроли саставља се записник у складу са законом.
Буџетски инспектор-ревизор пре достављања записника са налазом упознаје одговорна лица у органу и организацији код које је извршена контрола.
Ако се контролом и ревизијом утврде незаконитости или неправилности у записнику се наводи у чему се оне састоје, докази на основу којих су утврђене, предлажу мере и одређују рокови за њихово отклањање.
Орган и организација код које је вршена контрола и ревизија може уложити примедбе на налаз из записника у року од осам дана од дана достављања записника.
Ако буџетски инспектор-ревизор утврди да су примедбе основане сачиниће допуну записника коју доставља органу или организацији у року од 15 дана од дана пријема примедба.
Ако су примедбе неосноване буџетски инспектор-ревизор о томе писмено обавештава орган или организацију.
Орган или организација су дужни да у року одређеном у записнику обавесте буџетског инспектора-ревизора о поступању по предложеним мерама и приложе доказе о томе.
Буџетски инспектор-ревизор по добијању обавештења из става 7 овог члана врши проверу извршења предложених мера, о чему сачињава службену белешку.

Члан 14

Ако орган или организација о року не поступи по мерама из члана 13. овог Правилника буџетски инспектор-ревизор доноси решење којим налаже мере и одређује рок за отклањање утврђених незаконитости.
Решење из става 1 овог члана доноси се у року од 15 дана од истека рока за извршење мера из члана 13. овог Правилника.
Против решења из става 1 овог члана може се изјавити жалба Градоначелнику града Ниша у року од 8 дана од дана пријема решења.
О жалби из става 3 овог члана надлежни орган одлучује у року од 30 дана од дана пријема жалбе.
Одлука из става 4 овог члана коначна је у управном поступку.

Члан 15

За све што није регулисано овим Правилником важе одредбе Закона о општем управном поступку.

5. Буџет града Ниша

Град има буџет у коме исказује своје приходе и расходе. По истеку године за коју је буџет донет, саставља се завршни рачун о извршењу буџета Града. Корисници средстава буџета Града дужни су да, на захтев надлежног органа Града, а најмање једанпут годишње, поднесу извештај о свом раду, остваривању програма и коришћењу средстава буџета.

За извршење буџета Града, Градоначелник одговара Скупштини Града. Градске управе су обавезне да редовно прате извршење буџета и по потреби, а најмање два пута годишње, извештавају Градоначелника.³⁹

Град се може обратити Републици са захтевом за обезбеђењем допунских средстава уколико није у могућности да током године изворним и уступљеним јавним приходима обезбеди финансирање послова, финансирање града као и услови и поступак под којим се град може задуживати уређују се законом.

Одакле новац за буџет Града? Из којих се извора пуни?
(Извори: Закон о локалној самоуправи; Закон о буџетском систему; информације са сајта града о буџету за 2006; Одлука о утврђивању прихода који припадају граду, односно градским општинама и распореду трансферних средстава из буџета града Ниша градским општинама у 2006)

Структуру текућих прихода града Ниша за 2006. годину чине:

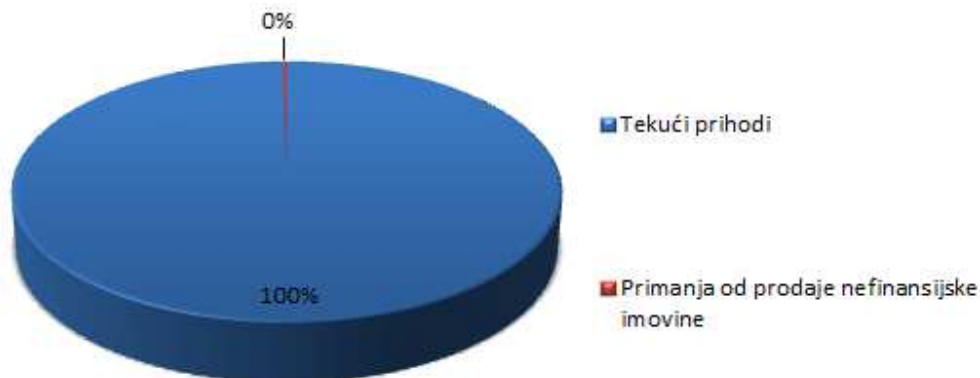
1. Порез на доходак, добит и капиталне вредности
2. Порез на имовину
3. Порез на добра и услуге
4. Други порези
5. Трансфери од других нивоа власти
6. Непорески приходи
7. Меморандумске ставке за рефундацију расхода

Приходи и расходи буџета Града Ниша за 2012. годину, примања и издаци буџета града по основу продаје, односно набавке финансијске имовине, задуживања и отплате дуга утврђени су у следећим износима, и то:

³⁹ Статут града Ниша, „СЛ. лист града Ниша“, бр. 88/08

	2012
А. РАЧУН ПРИХОДА И ПРИМАЊА, РАСХОДА И ИЗДАТАКА	
1. Укупни приходи и примања од продаје нефинансијске имовине (кл. 7 + 8)	8.271.514.000
1.1. ТЕКУЋИ ПРИХОДИ (класа 7):	8.250.514.000
1.2. ПРИМАЊА ОД ПРОДАЈЕ НЕФИНАНСИЈСКЕ ИМОВИНЕ (класа 8)	21.000.000
2. Укупни расходи и издаци за набавку нефинансијске имовине (кл. 4 + 5)	8.786.892.000
2.1. ТЕКУЋИ РАСХОДИ (класа 4):	5.754.406.000
2.2. ИЗДАЦИ ЗА НАБАВКУ НЕФИНАНСИЈСКЕ ИМОВИНЕ (класа 5):	3.032.486.000
БУЏЕТСКИ ДЕФИЦИТ (кл. 7 + 8) - (кл. 4 + 5)	-515.378.000
Издаци за набавку финансијске имовине (у циљу спровођења јавних политика) категорија 62	0
Примања од продаје финансијске имовине (категорија 92 осим 9211, 9221, 9219, 9227, 9228)	54.000.000
УКУПАН ФИСКАЛНИ ДЕФИЦИТ (7 + 8) - (4 + 5) + (92 - 62)	-461.378.000
Б. РАЧУН ФИНАНСИРАЊА	
Примања од продаје финансијске имовине (конта 9211, 9221, 9219, 9227, 9228)	5.000.000
Примања о задуживања (категорија 91)	600.000.000
Неутрошена средства из претходних година	83.878.000
Издаци за отплату главнице дуга (61)	227.000.000
Издаци за набавку финансијске имовине која није у циљу спровођења јавних политика (део 62)	500.000
НЕТО ФИНАНСИРАЊЕ	461.378.000

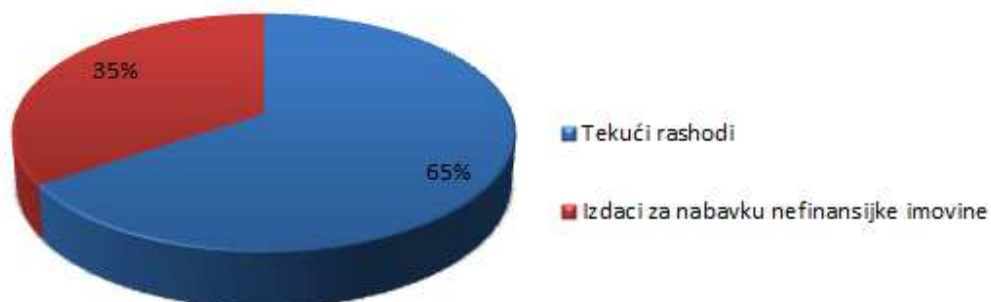
Слика бр.5 Буџет на први поглед Структура прихода – 8 271 514 000.00 РСД



У структури прихода града Ниша доминантна су средства од текућих прихода која чине 99,75% укупних прохода. У њих се сврставају приходи од наплате пореза, потом донације и трансфери од других нивоа власти, приходи од имовине, од продаје добара и услуга, наплата новчаних казни и добровољни трансфери од физичких и правних лица.

Следе примања од продаје нефинансијске имовине који чине 0,25%. Због тога што чине изразито мали проценат учешћа у укупним приходима готово се могу занемарити, те је то разлог због чега су на графикону означени са 0%. У њих се убрајају примања од продаје покретне имовине, основних средстава и примања од продаје робних резерви.

Слика бр.6 Структура расхода – 8 786 892 000.00 РСД

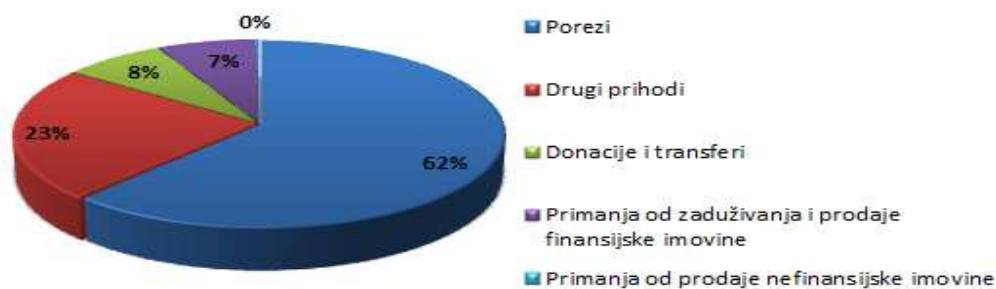


У структури расхода града Ниша највише средстава се троши на текуће расходе, 65%. У њих спадају трошкови који се односе на запослене, плаћање роба и коришћење услуга, потом давање субвенција, давање донација, издвајања за социјално осигурање, издвајања за употребу основних средстава и за отплату камата.

Преосталих 35% чине издаци за набавку нефинансијске имовине у које спадају издаци за основна средства (машине, зграде и нематеријалну имовину), за залихе (робне резерве и залихе робе за даљу продају) и природну имовину (земљиште).

У буџету града Ниша за 2012. годину планиран је дефицит у износу од 515.378.000,00 РСД. Средства за финансирање буџетског дефицита, набавку финансијске имовине и отплату дуга обезбедиде се из примања од продаје финансијске имовине, задуживања града и пренетих средстава из претходне године.

Слика бр.7 Како се пуни буџет града Ниша



Буџет града Ниша се највише пуни по основу наплате пореза, 62% укупних прохода. У порезе од којих се сливају приходи у буџет Града спадају порези на доходак, добит и капиталне добитке (и то: порез на зараде, порез на приходе од самосталних делатности, порез на приходе од имовине и порез на друге приходе), потом порез на имовину (и то: порез на имовину, порез на наслеђе и поклон и порез на капиталне трансакције), порез на добра и услуге (и то: комунална такса за држање моторних, друмских и прикључних возила, годишња накнада за тракторе и прикључна возила, накнада за коришћење добара од општег интереса, боравишна такса и посебна накнада за заштиту и унапређење животне средине). У друге порезе спада наплата комуналне таксе на фирму.

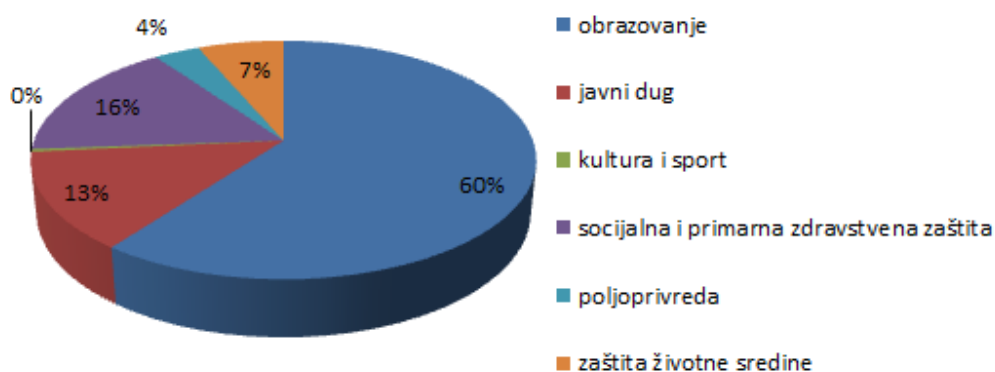
Други по реду извор прихода, који чини 23%, јесу средства од других прихода. У њих спадају приходи од имовине (и то: приходи буџета од камате на средства КРТ-а укључена у депозит банака, приходи од камата на средства корисника буџета града која су укључена у депозит пословне банке са којом надлежни орган града закључи уговор о депоновању средстава по виђењу, дивиденда буџета градова, комунална такса за коришћење простора за паркирање, накнаде за коришћење грађевинског земљишта, тзв. Земљарина), потом приходи од продаје добара и услуга (и то: приходи од давања у закуп непокретности у државној својини које користе градови, приходи од закупнине за грађевинско земљиште у корист нивоа градова, накнада по основу конверзије права коришћења у право својине, накнада за уређивање грађевинског земљишта, приходи градских органа), новчане казне (и то: приходи од новчаних казни за саобраћајне прекршаје и за прекршаје у корист нивоа градова).

У приходе такође спадају текуди добровољни трансфери од физичких и правних лица.

Остали извори новца у буџет потичу од донација међународних организација (око 7%), од примања од задуживања (од домаћег задуживања) и примања од продаје домаће финансијске имовине (укупно око 7%).

На крају, са свега 0,2% спадају приходи од продаје нефинансијске имовине. У њих се сврставају примања од продаје покретне имовине

Слика бр.8 Како се у Нишу распоређује буџетски новац



Буџети градских општина, када је Град јединица локалне самоуправе
Статутом града Ниша утврђене су градске општине и њихови послови.
Општине су:

Пантелеј, Црвени Крст, Палилула, Медиана и Нишка Бања.

Општински буџети се састоје из: (а) трансфера из буџета Града и (б) прихода од дела

локалних комуналних такси које општина остварује на својој територији. То су (б):

- порез на приход од пољопривреде и шумарства
- накнада за коришћење природног лековитог фактора
- камата на средстава општина депонована код банака
- приходи које својом делатношћу остварују општински органи, организације и службе
- новчане казне изречене у прекршајном поступку за прекршаје прописане актом Скупштине општине, као и одузета имовинска корист у том поступку
- приходи по основу донација општина
- локалне комуналне таксе утврђене Одлуком СГ које се остваре на територији градских општина и то:

- 1) коришћење простора на јавним површинама или испред пословних простора
- 2) држање средстава за игру
- 3) приређивање музичког програма
- 4) коришћење рекламних паноа

- 5) коришћење слободних површина за кампове или друге објекте привременог коришћења
- 6) истицање фирме ван пословних просторија
- 7) коришћење витрина ради излагања робе
- 8) заузеће јавне површине грађевинским материјалом

Ко су корисници буџета града Ниша

Издавања за зграде, грађевинске објекте и инвестиционе пројекте План издатака за 2012		Учешће у укупним издацима
Градска управа		
Учешће града у одобреном пројекту преко Фонда за развој	470.000.000	1,3%
Куповина станова и пословног простора по одлукама Скупштине Града	50.000.000	0,5%
Јавни радови	5.000.000	0,05%
Учешће Града у реализацији пројекта НИП-а	300.000.000	3,1%
Изградња и одржавање информатичко-комуникационе технологије	31.262.000	0,3%
Социјална заштита		
Зграде и грађевински објекти	4.800.000	0,05%
Здравство		
Изградња, одржавање и опремање здравствених установа	46.000.000	0,5%
Спорт		
Зграде и грађевински објекти	80.000.000	0,8%

Образовање

Зграде и грађевински објекти	11.850.000	0,1%
Основне школе – зграде и грађевински објекти	48.000.000	0,49%
Средње школе – зграде и грађевински објекти	30.500.000	0,3%

Култура

Зграде и грађевински објекти	30.325.000	0,3%
------------------------------	------------	------

Управа за планирање и изградњу

Рашчишдавање локација и уклањање објеката	20.000.000	0,2%
Стамбена стратегија града и програма за социјално становање	31.050.000	0,3%
Зграде и грађевински објекти	4.500.000	0,05%

Комуналне делатности, енергетику и саобрадај

Зграде и грађевински објекти	10.000.000	0,1%
Постављање табли са називима улица и тргова	1.000.000	0,01%
Кровне ознаке за такси превоз	300.000	0,003%
Интегрисани систем у јавном превозу	77.300.000	0,8%
Унапређење безбедности саобрадаја	25.000.000	0,3%
ЗОО хигијенска служба	13.000.000	0,1%
Формирање еколошке зоне у Нишу	9.096.000	0,09%
Уређивање и спречавање дивљих депонија	3.600.000	0,04%
Превенција настанка дивљих депонија	2.520.000	0,02%
Изградња комуналне инфраструктуре на сеоском подручју-канализациона мрежа	11.000.000	0,1%
Изградња комуналне инфраструктуре на сеоском подручју-водоводна мрежа	22.000.000	0,2%

Издавања за социјалну и примарну здравствену заштиту – 495.282.000,00 РСД / 5 %

У оквиру градске управе за дечију, социјалну и примарну заштиту спроводи се најведи део активности у овом домену. Издаци за социјалну заштиту односе се на:

- ☐ Установу "Центар за социјални рад" 19.935.000,00 РСД 0,2%
- ☐ Установу "Геронтолошки центар" 3.105.000,00 РСД 0,03%
- ☐ Установу "Сигурна кућа" 11.000.000,00 РСД 0,1%

Такође, социјална заштита обухвата и програме:

- Финансирања борачко-инвалидске заштите – 1.600.000 РСД
- Финансирања припремања и допремања хране за децу ометену у развоју и стара изнемогла лица – 3.100.000 РСД
- Помоћи у кући – 1.000.000 РСД
- Дневног боравка за старе особе – 100.000 РСД
- Једнократне новчане помоћи за прворођено дете – 29.000.000 РСД
- Пакета за новорођенче – 27.000.000 РСД
- Новчане помоћи за дупле близанце, тројке и четворке – 6.600.000 РСД
- Једнократне новчане помоћи за поступак вантелесне оплодње – 5.500.000 РСД
- Бесплатне ужине за децу основношколског узраста – 27.000.000 РСД
- Бесплатне ужине за децу ометену у развоју у школи за основно и средње образовање "14. Октобар" – 800.000 РСД
- Трошкова бесплатног сахрањивања – 800.000 РСД
- Пакета за ђаке прваке – 2.600.000 РСД
- Бесплатаног оброка (Народна кухиња) – 11.000.000 РСД
- Делимичног или потпуног ослобађања од плаћања стамбено-комуналних услуга – 18.000.000 РСД
- Привременог смештаја у прихватиљштима и прихватним станицама – 7.000.000 РСД
- Социјалног становања у заштићеним условима – 1.200.000 РСД
- Једнократне новчане помоћи – 116.000.000 РСД
- Накнаде послодавцима за запошљавање трудница – 36.000.000 РСД
- Регресирања трошкова исхране у продуженом боравку за децу основношколског узраста до 10 година старости

– 9.000.000 РСД

- Регресирања трошкова боравка деце основношколског узраста у дечијем одмаралишту у Дивљани – 11.000.000 РСД

Такође, у буџету су издвојена и средства за рад Црвеног крста и то у износу од 43.000.000,00 РСД, односно 0,4% укупних расхода буџета. Ова апропријација намењена је за реализацију програмских активности Организације Црвени Крст Ниш - Народна кухиња.

Развој заједнице – 2 172 078 000.00 РСД / 22,3 %

Поред наведених издатака за зграде, грађевинске објекте и инвестиционе пројекте, за развој заједнице у 2012. години у граду Нишу планирани су издаци за: **План издатака за 2012**

Учешће у укупним издацима

План развоја енергетике за подручје града Ниша	6.000.000	0,06%
Јавна хигијена и рад зимске службе	300.000.000	3%
Одржавање градског зеленила, новогодишње декорације, мобилијара и гробља	185.000.000	1,9%
Пројекат "Зона унапређеног пословања - Нишка варош"	412.000	0,004%
Уређивање градског грађевинског земљишта	814.000.000	8,3%
Одржавање комуналне инфраструктуре	712.000.000	7,3%
Изградња објекта комуналне инфраструктуре ЈП Дирекција за изградњу града Ниша	4.708.000	0,05%
Изградња објекта комуналне инфраструктуре ЈКП Градске топлане	10.000.000	0,1%
Изградња моста у Лалинцу и приступних саобраћајница	10.000.000	0,1%
Изградња објекта комуналне инфраструктуре - депонија на Бубњу	11.495.000	0,1%
Изградња рекреационих базена у Чаиру - ЈП Дирекција за изградњу града Ниша	30.987.000	0,3%
Опремање земљишта у радним зонама у Нишу	90.000.000	0,9%
Фонд за заштиту животне средине	500.000	0,005%
Завршетак изградње карантина за смештај животиња	2.000.000	0,02%
Фонд за развој	5.000.000	0,05%

пољопривреде - уређење
водотокова

Заштита и уређење	48.080.000	0,5%
пољопривредног земљишта		
Опремање пољочуварске службе	1.000.000	0,01%

Такође, издвојене су капиталне субвенције из средстава од приватизације за:
KFW III "Топлана" – 1.069.000,00 РСД,
Електроенергетска инфраструктура у граду и на селима који реализује ЈП
"Дирекција за изградњу града Ниша" – 2.244.000,00 РСД,
Објекти водоснабдевања у II,III I IV висинској зони према предлогу ЈКП "Наисус"
које реализује ЈКП "Наисус" – 1.880.000,00 РСД.

Култура – 681 595 000.00 РСД / 7 %

Из буџета Града финансирају се пројекти и **Учешће у укупним издацима**
институције културе које послују на
територији Ниша, односно Народна
библиотека "Стеван Сремац", Народно
позориште, Позориште лутака, Нишки
Симфонијски оркестар, Народни музеј,
Галерија Савремене ликовне уметности,
Нишки Културни центар, Историјски
архив и Завод за заштиту споменика. **План**

издатака за 2012

Услуге информисања јавности	16.500.000,00 РСД	0,2%
Финансирање програмских активности ЈП "Нишка телевизија"	45.540.000,00 РСД	0,5%

Образовање и спорт – 2 120 560 000.00 РСД / 22 %

На територији града Ниша постоји:

- Универзитет који у свом саставу има тринаест факултета: - Грађевинско-архитектонски факултет - Економски факултет - Електронски факултет - Машински факултет - Медицински факултет - Учитељски факултет у Врању - Правни факултет - Природно-математички факултет - Технолошки факултет у Лесковцу - Факултет уметности - Факултет заштите на раду - Факултет спорта и физичког васпитања - Филозофски факултет
- 21 средња школа,
- 36 основних школа и

- једна предшколска установа "Пчелица".

Укупни издаци на образовање у 2012. години могу се поделити на издатке за:

Учешће у укупним издацима

План издатака за 2012

Основно образовање	355.410.000,00 РСД	3,6%
Средње образовање	195.180.000,00 РСД	2,0%
Предшколско образовање	1.000.150.000,00 РСД	10,3%

Такође, за образовање су у буџету за 2012. годину издвојена и средства за:

- Финансирање пројекта за Универзитет - Студентски парламент – 1.000.000 РСД
- Реализацију пројекта превенције болести зависности – израда локалне стратегије за младе – 2.700.000 РСД
- Финансирање спортске организације и школског и рекреативног спорта – 175.000.000 РСД
- Пружање медицинских услуга – 2.756.000 РСД
- Организацију Фестивала за децу "Златна пчелица" – 1.000.000 РСД
- Организацију Фестивала дечије музике "Мајска песма" – 1.100.000 РСД
- Финансирање трошкова путовања ученика по одлуци и закону – 6.700.000 РСД

Град Ниш донео је и **"Акциони план одрживог развоја Града Ниша 2010-2014"**. Према њему, планирано је:

- Измештање железничке пруге Ниш - Софија у северни коридор ауто-пута и решење железничког чвора Град Ниш, ЈП Железнице Србије - 1.994.980.000,00 РСД
- Изградња мреже колекторског система града, изградњом Хумског колектора, Поповачког колектора, колектора од улице Димитрија Туцовида, колектора од пута за Доње Међурово, колектора од Новог Села, ЈП Дирекција за изградњу Града Ниша - 172.012.273,00 РСД
- Изградња Булевара Петра Аранђеловида Град Ниш, ЈП Дирекција за изградњу града Ниша - 120.000.000,00 РСД
- Изградња Булевара Ивана Милутиновида Град Ниш, ЈП Дирекција за изградњу града Ниша - 153.900.000,00 РСД
- Изградња надвожњака на прузи Ниш - Скопље Град Ниш, ЈП Дирекција за изградњу града Ниша - 60.000.000,00 РСД
- Успостављање развојног фонда града за финансирање развоја предузетништва и регионалног гаранцијског фонда Град Ниш, 90.000.000,00 РСД
- Програм запошљавања приправника Град Ниш, Национална служба за запошљавање, Приватни послодавци - 46.000.000,00 РСД
- Трудноћом до посла Град Ниш, Национална служба за запошљавање, приватни Послодавци - 50.000.000,00 РСД

- Покретање другог инкубационог циклуса и оснивање Центра за информационе технологије у Бизнис инкубатор центру Град Ниш, Бизнис икубатор центар - 54.800.000,00 РСД
- Бојанине воде ГРАД НИШ, ЈП Дирекција за изградњу града Ниша - 396.000.000,00 РСД
- Ада Женева Град Ниш - 1.576.663.000,00 РСД
- Изградња Карго центра Ниш Министарство одбране Србије, Град Ниш, ЈП Аеродром Ниш - 6.100.000.000,00 РСД
- Изградња сајмишта Град Ниш - 1.167.682,00 РСД
- Изградња радне зоне "Доње Међурово" Град Ниш - 100.000.000,00 РСД
- Формирање радне зоне "Ниш - запад", ЈП Дирекција за изградњу града - 807.791.758,00 РСД
- Научно-технолошки парк "Технис"- 250.000.000,00 РСД
- Имплементација истраживачких програма универзитета у МСПП - 30.000.000,00 РСД
- Програми "хеад хунтинг-а" на релацији МСПП – Универзитети Град Ниш, ЛЕДИБ, Универзитет у Нишу, РПК, Удружења предузетника - 50.000.000,00 РСД
- Оснивање Јоб центра Град Ниш Ледиб - 10.000.000,00 РСД
- Фонд за развој пољопривреде Град Ниш - 250.000.000,00 РСД

У граду Нишу донета је и **Стратегија развоја малих и средњих предузећа и предузетништва 2009-2013**, која представља последњу фазу реализације пројекта "Подизање капацитета у општинама Нишавског округа" путем којег је ЛЕДИБ желео да пружи практичну структурирану подршку релевантним општинама, кроз серију тренинга, техничке подршке и планирања.

Такође, у Граду постоји и **локални план акције за децу** који предвиђа даље кораке локалне самоуправе ка унапређењу услова у којима живе, расту и развијају се сва деца у Нишу.

5.1. РЕВИЗИЈА КОНСОЛИДОВАНИХ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА ЗА 2012. ГОДИНУ ГРАДА НИША

УЧЕСНИЦИ У СПРОВОЂЕЊУ РЕВИЗИЈЕ

За спровођење ове ревизије и техничку обраду извештаја о ревизији, одређују се следећа

лица:

Ревизорски тим:

1. Проф. др Србобран Стојиљковић, овлашћени ревизор
2. Ма Славко Станчић, дипл.ек.,овлашћени рачуновођа и ревизор
3. Викторина Дунић, дипл. ек., овлашћени рачуновођа и ревизор
4. Никола Шофранац, дипл. ек.

Директор "ХЛБ ДСТ–ревизија" д.о.о., Нови Београд

Проф. др Србобран Стојиљковић, овлашћени ревизор

ИЗВЕШТАЈ

о ревизији финансијских извештаја за период

од 01.01.2012. до 31.12.2012. године

Као овлашћено ревизорско предузеће ангажовани смо да извршимо ревизију консолидованих финансијских извештаја и пословних књига рачун извршења буџета града Ниша (у даљем тексту: "Буџет") са стањем на дан 31. 12. 2012. године. За финансијске извештаје одговорно је руководство буџета, а у деловима лица утврђена актима буџета града Ниша.

РЕВИЗОРСКА ИЗЈАВА

Сагласно одредбама члана 45. Закона о рачуноводству и ревизији ("Службени гласни РС", бр. 46/2006 и 111/2009),

ИЗЈАВЉУЈЕМО

- 1) Предузеће за ревизију "ХЛБ ДСТ-Ревизија" д.о.о. Београд није акционар, улагач средстава или оснивач наручиоца ревизије рачун извршења буџета града Ниша.
- 2) Наручилац посла рачун извршења буџета града Ниша није акционар, оснивач или улагач средстава у "ХЛБ ДСТ-Ревизија" д.о.о. Београд.
- 3) Проф. др Србобран Стојиљковић овлашћени ревизор, Ма Славко Станчић, дипл. ек. овлашћени рачуновођа и ревизор, Викторина Дунић, дипл. ек., овлашћени рачуновођа и ревизор и Никола Шофранац дипл. ек., нису акционари, улагачи средстава нити оснивачи наручиоца ревизије.
- 4) Овлашћени ревизор и ревизори, који су обавили ревизију нису сродници Градоначелника града Ниша и чланова градског Већа у смислу члана 45. Закона о рачуноводству и ревизији.
- 5) Предузеће "ХЛБ ДСТ-Ревизија" д.о.о. Београд, овлашћен ревизор и ревизори који су обавили ревизију нису капитално повезани и немају других веза или

облигационих односа са наручиоцем ревизије, који би представљали сметњу за обављање ревизије у смислу члана 45. Закона о рачуноводству и ревизији.

Директор
Проф. др Србобран
Стојиљковић

ПРЕДМЕТ: МИШЉЕЊЕ ОВЛАШЋЕНОГ РЕВИЗОРА

На основу члана 92. став 2. и 4. Закона о буџетском систему ("Службени гласник РС", бр.54/2009, 73/2010 и 101/2010), члана 6. став 1. Уредбе о буџетском рачуноводству ("Службени гласник РС", бр. 125/2003 и 12/2006), Међународних стандарда ревизије и закљученог уговора, извршили смо ревизију ваших финансијских извештаја за 2012. годину из члана 7. Уредбе о буџетском рачуноводству. За ове финансијске извештаје одговорно је руководство буџета града Ниша, док је наша одговорност да изразимо мишљење о тим финансијским извештајима на основу доказа које смо прибавили у поступку обављања ревизије.

Ревизију ваших финансијских извештаја (консолидованог завршног рачуна) смо извршили у складу са Законом о буџетском систему, Уредбом о буџетском рачуноводству, Правилником о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање, Међународним стандардима ревизије, ("Службени лист РС", бр. 18/2008), као и других пратећих прописа донетих уз овај Закон.

Међународни стандарди ревизије захтевају да ревизију планирамо и извршимо на начин који омогућава да се у разумној мери уверимо да финансијски извештаји не садрже погрешне информације од материјалног значаја. Ревизија такође укључује испитивање доказа, на бази провере узорака, којима се поткрепљују износи и информације обелодањене у финансијским извештајима. Поред тога, ревизија такође укључује оцену примењених финансијских начела, значајних процена које је извршило руководство, као и општу оцену презентације финансијских извештаја.

Стога сматрамо да ревизија коју смо извршили обезбеђује солидну основу за изражавање нашег мишљења. Сматрамо да су прибављени ревизијски докази довољни и одговарајући и да обезбеђују основу за изражавање **нашег мишљења са резервом.**

МИШЉЕЊЕ

Основа за мишљење са резервом

1. Као што је речено у делу који се односи на интерне контроле, Град Ниш није увео систем финансијског управљања и контроле, код директних и индиректних корисника, нити је успоставио службу интерне ревизије. Град Ниш је поступио супротно чл. 81. и 82. Закона о буџетском систему и Правилнику о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле. Препоручује се Граду Нишу да у што краћем року започне са процедуром увођења система финансијског управљања и контроле, како код директних, тако и код индиректних корисника.

2. Као што је речено у делу који се односи на спровођење и извештавање о годишњем попису, имовине, обавеза и потраживања, ревизорски тим је утврдио да он није коректно спроведен у делу који се односи на обавезе по кредитима, и попис учешћа у капиталу привредних субјеката чији је Град Ниш оснивач. Наиме, у Извештају о попису, у делу који се односи на попис потраживања и обавеза, уношено је књиговодствено стање као пописано стање, чиме су поступили Супротно чл. 4. Уредби о буџетском рачуноводству, као и супротно чл. 41 Правилника о буџетском рачуноводству и рачуноводственим политикама који је усвојио град Ниш. Стручне службе градске управе у периоду од 01. 01. до 10. 01. 2013. године, извршиле су усклађивање са АИК банком и Социете Женерал, и Финдом за развој Републике Србије. Међутим, усклађивање није књиговодствено евидентирано у пословним књигама градске управе, па самим тим обавезе према наведеним банкама и Фондом за развој Републике Србије није коректно исказана. Заправо, обавеза по кредиту код Фонда за развој Републике Србије у износу од 370.359 хиљада динара требало је у пословним књигама да се прокњижи 11. 01. 2011. године, међутим није прокњижено до 31.12. 2012. Године.

3. Град Ниш све до 31. 12. 2012. године није извршио попис учешћа у капиталу већег броја привредних субјеката чији је град оснивач. Процес уписа, односно попис учешћа у капиталу је одпочео од 01. 01. 2013. године.

4. Град Ниш је у делу који се односи на потраживања по основу аконтација за службено путовање у иностранство поступио супротно чл. 58. Закона о буџетском систему и супротно чл. 9. Уредбе о буџетском рачуноводству. Ревизорски тим је утврдио да наведена потраживања по основу аконтација за службена путовања у иностранство највећим делом потичу из 2011 године и ранијих година.

5. Ревизорски тим је утврдио да је на На ОП 1050 у оквиру конта 121000 – Новчана средства, племенити метали, хартије од вредности у колони 7 исказан је износ од 133.197 хиљада динара, док су на изворима средстава класе 300000 исказане

следеће вредности: На ОП-1221 у оквиру конта 311500 – Извори новчаних средстава 52.949 хиљада динара, на ОП-1223 у оквиру конта 311700 – Пренета неутрошена средства из ранијих година 297.202 хиљада динара, на ОП-1225 у оквиру конта 321121 - Вишак прихода и примања суфицит 79.237 хиљада динара, на ОП-1227 на конту 321311 – Нераспоређени вишак прихода и примања из ранијих година 31.572 хиљада динара, и на ОП-1228 на конту 321312 - Дефицит из ранијих година износ од 293.761 хиљада динара, што укупно износи 167.199 хиљада динара. Разлика износи 34.002 хиљаде динара, а односи се на неправилности приликом евидентирања новчаних средстава на изворима капитала код индиректних корисника. Наведени пропуст има материјални значај.

6. На ОП 1060 на конту 122100 - Краткорочна потраживања у колони 5 обрасца 1 исказан је износ од 695.604 хиљада динара, међутим, на ОП 1209 на конту 291000 - Обрачунатиненаплаћени приходи и примања, без датих аванса и депозита исказан је износ од 688.655 хиљаде динара. Разлика износи 6.949 хиљаде динара. Наведена разлика је настала због погрешних књижења код индиректних корисника. Наведени пропуст има материјални значај.

7. На ОП–1068 у оквиру конта 131000 – Активна временска разграничења и издаци у колони 7 исказан је износ од 1.975.949 хиљада динара. Овај износ се односи на обавезе по основу накнада запосленима у износу од 42.870 хиљада динара, обавезе по основу осталих расхода у износу од 555.792 хиљада динара и на обавезе из пословања у износу од 1.407.157 хиљада динара, што укупно износи 2.005.819 хиљада динара. Од тога само обавезе према добављачима износе 1.407.157 хиљада динара. Разлика између АВР и обавеза у износу од 29.870 хиљада динара је настала углавном због погрешних књижења код индиректних корисника у пословним књигама по готовинској основи. Наведени пропуст има материјални значај. Наведена разлика у пословним књигама датира из 2011. Године и ранијих година.

8. На ОП–2344 – Вишак прихода и примања – буџетски суфицит, у колони 5 Обрасца 2 исказан је износ од 109.128 хиљада динара, као разлика између прихода и примања и расхода и издатака.

На ОП 2346 (кориговање вишка или мањка прихода и примања) у колони 5 Обрасца 2 исказан је износ од 127.266 хиљада динара. Наведени износ настао је корекцијом на ОП–2347 (део нераспоређеног вишка прихода и примања из ранијих година који је коришћен за покриће расхода и издатака текуће године) у износу од 2.087 хиљада динара, на ОП–2348 (део новчаних средстава амортизације који је коришћен за набавку нефинансијске имовине) у износу од 60 хиљада динара, на ОП 2349 (део пренетих неутрошених средстава из ранијих година за покриће расход издатака текуће године) у износу од 21.595 хиљада динара, на ОП–2350 (износ расхода и издатака за нефинансијску имовину, финансираних из кредита) у износу од 103.524 хиљада динара. На ОП 2352 (покриће извршених издатака из текућих примања и прихода) у колони 5 исказан је износ од 157.157 хиљада динара, а овај износ је насто корекцијом на ОП 2353 (утрошена средства текућих прихода и примања од продаје нефинансијске имовине за отплату обавеза по кредитима) у колони 5 у износу од 157.157 хиљада. Наведене корекције на ОП 2353 требало је

извршити корекцију за износ од 196.990, што значи да је корекција извршена за износ од 39.833 хиљаде динара. Наведена разлика има материјални значај.

9. Ревизорски тим је посебну пажњу посветио јавној набавци „доградња стадиона Чаир“. Ревизорски тим је утврдио да је у плану јавних набавки, ова набавка имала вредност од 925.000.000 динара, а у Одлуци о покретању поступка, та вредност је утврђена на 784.650.000 динара без ПДВ-а. По спроведеном поступку, прихваћена је једина исправна понуда која је гласила на 948.564.725,39 динара, која је од стране Комисије проглашена прихватљивом иако је је за 164.000.000 динара без ПДВ-а изнад планиране вредности.

Ревизорски тим сматра да је Комисија требала да образложи зашто је ову неприхватљиву понуду прогласила прихватљивом, односно питање је да ли је овако увећану понуду уопште требало прихватити. Ревизорском тиму је поводом прихватања ове више цене, дато уверавање од стране финансијске службе да су у Буџету града била обезбеђена средства за овако увећану јавну набавку. У вези ове јавне набавке ревизорски тим такође скреће пажњу да комисије које спроводе јавне набавке морају бити доследне у оценама пристиглих понуда. У конкретном случају стадиона „Чаир“, комисија је понуду изнад планске вредности прогласила „прихватљивом“ а у, на пример, јавној набавци школског намештаја, понуду изнад планских цена је прогласила „неприхватљивом“. Јавна набавка за доградњу стадиона ЧАИР покренута је 31.01.2011. године. До дана вршења ревизије утврдили смо да су стручне службе у току 2012. Године посебну пажњу посветиле поштовању утврђених критеријума, (нпр. Јавна набавка за школски намештај од 08.03.2012. године, где је износ јавне набавке 9.964 хиљада динара проглашен неприхватљивим због прекоречења вредности од 20 хиљада динара).

10. Ревизорски тим је покушао у току ревизије да добије конфирмацију добављача »МД ГИТ« д.о.о. Ниш, који је извођач радова на реконструкцији градског стадиона »ЧАИР«. До дана вршења ревизије није добијена конфирмација. Такође, ревизорски тим је утврдио да је дана 07.11.2011. године закључен Уговор о залози права потраживања број 786/2011 између АИК Банке а.д. Ниш- Филијала Ниш (заложни поверилац) и МД ГИТ д.о.о. (залогадавац). Уговор о залози је закључен на основу основног уговора бр. 723/2011-01 од 15.03.2011. године између Града Ниша (наручилац) и МД ГИТ (изводјач). Градска управа Ниш овај Уговор није евидентирала у пословним књигама.

11. Приликом ревизије путних налога у земљи ревизорски тим је узорковао 12 путних налога и том приликом утврдио да су на свим путним налозима нема Извештаја о службеном путу и о сврси путовања. Такође од 12 контролираних путних налог у 9 случајева исплаћена је пуна дневница и онда када је било основа за исплаћивање само 50% дневнице. Наведени пропуст има материјални значај на финансијски резултат.

12. Приликом ревизије путних налога у иностранству ревизорски тим је узроковао 2 путних налог и то за Игора Ђорђевић - координатор пројекта, из 2011. Године и Тајјана Балабан-финансијски саветник, Ана Илић-технички асистент, и возач од

24.01.26.01.2012, који су путовали за Софију. Бобан Михајловић-Сниматељ, 01.03. до 03.03.2012. године који је путовао за Марибор. На основу података из путних налога ревизорски тим је утврдио да се приликом упућивања на службени пут у иностранство нема потпуног извештаја о службеном путовању. Из наведеног произилази да у релевантној документацији нема свих потребних података који су од битног утицаја на обрачун и исплата путних трошкова.

13. Градска управа Града Ниша у свом саставу има 38 возила. Ревизорски тим је узроковао потрошњу горива за 15 возила и том приликом утврдио да је потрошња већа од утврђеног норматива потрошње у техничким књижицама од 8,40 до 34,10%. Већа потрошња од норматива потрошње за 9 возила је већа од 11,15 до 34,10%. Из наведених података произилази да је потрошња горива изузетно висока. Овако висока потрошња има изузетан материјални значај.

14. За информисање о раду скупштине града и осталих њених органа за 2012. годину на конту 423421 - Услуге информисања јавности исказан је износ од 1.995 хиљада динара. За информисање закључени су уговори са привредним друштвима "ЈП Нишка телевизија", Народне новине Ниш" и сл.. У уговору за телевизијско представљање је утврђен износ од 45.400 хиљада динара. У уговору је утврђена вредност и број сати за представљање. Од шефа рачуноводства смо добили информацију да од телевизије не добијају фактуре већ да им средства преносе по захтеву, као субвенције, међутим ревизорски тим сматра да су средства за телевизију веома висока и да овај трошак треба преиспитати и донети адекватне одлуке. Како, у Нишу има више телевизија ревизорски тим сматра да треба за представљање градске скупштине на телевизији, спровести јавну набавку и изабрати најповољнијег емитера. Када се ради о оглашавању не постоји број и величина огласа, нису достављене на увид фактуре у којима је прецизно исказан обим, врста у цена услуга. Наведени пропуст има материјални значај, међутим ревизорски тим је утврдио да је од почетка 2013. Године, па до дана вршења ревизије, ЈП Нишкој телевизији није извршен пренос финансијских средстава, већ је у току поступак јавне набавке за формирање услуга информисања јавности како за новине, тако и за телевизијског емитера.

По нашем мишљењу, осим за ефекте питања изнетог у пасусу Основа за мишљење са резервом, финансијски извештаји приказују истинито и објективно, по свим материјално значајним питањима, финансијски положај града Ниша на дан 31. децембра 2012. године, као и резултате његовог пословања и токове готовине за годину која се завршава на тај дан, у складу са Међународним стандардима финансијског извештавања.

6. ЗАКЉУЧАК

Србија је уствари богата земља али је проблем био последњих десет, двадесет година што се много и превише крало јер се све сводило до сада на принципу "дај сваком ко учествује у власти по нешто" а за државу и грађане шта остане.

Зар није довољан разлог да они који највише доприносе пуњењу буџета треба и да воде рачуна, знају и прате како се та средства троше? Сваком грађанину ове земље, без обзира на пол, вероисповест, националну или етничку припадност или неко друго лично својство, ове информације треба да буду важне, али и једноставно и сигурно доступне. Најбитнији циљ сваке ревизије је формирање и саопштавање заинтересованим корисницима мишљења о сагласности финансијског извештаја са установљеним критеријумима.

У нашој земљи појаве финансијских превара су све учесталије. Ревизија је од великог значаја, јер је њена улога да открије неправилности уколико је дошло до злоупотребе јавних средства, расипања и неефикасне употребе расположивих буџетских средстава. С обзиром да је буџетски процес лош и да грађани Србије не знају где иде део њиховог новца, потребно је инсистирати на ревизији финансијских извештаја. Ревизија буџета Србије указала је на веома озбиљне проблеме и изнела је на видело невероватну неодговорност у трошењу новца грађана.

Једну од најважнијих улога игра Државна ревизорска институција, која се бави откривањем ненаменског трошења средстава. Обављањем ревизије се отклањају све сумње о евентуалној злоупотреби буџетских средстава. Државна ревизорска институција је тек почела да сваке године ради ревизију завршног рачуна буџета Србије, локалних власти, али и контролу рада фондова, НБС, јавних предузећа... све то указују на значај ове институције.

Нажалост сем Буџетске инспекције и Државне ревизорске агенције други органи још увек немају праву функцију контроле (то се односи и на Управу за трезор која би требало да у сегменту наменског и исправног трошења буџетских средстава требало да има веома битну улогу).

Када се у целости примени Закон, биће могуће да се направи квалитетнији помак у контроли трошења буџетских средстава од стране републике, аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе. Ситуација на локалном нивоу је различита. Нема јасно успостављеног система на нивоу локалних самоуправа, тако да нема ни трезора, ни интерне ревизије а врло често ни буџетске инспекције. То умногоме утиче на неконтролисан и нетранспарентан начин трошења буџетских средстава на локалном нивоу. Све док се не успоставе сви неопходни и независни системи за контролу постојаће сумња у трошење буџетских средстава.

Битно да је Државна ревизорска институција почела да ради и то је први корак на једном дугом и значајном путу који треба подржати.

У времену у коме живимо потребно је да свака локална организација издвоји новчана средства за ревизију буџета, јер на тај начин сви, било јавност или запослени, могу бити сигурни да су расположива средства правилно усмерена.

Средства из буџета градова и општина троше се ненаменски и нерационално. Поједини градски челници су буџетским парама поправљали зубе, сређивали фризури или огромне суме издвајали за гостовања естрадних уметника.

Навешћу само два примера:

- Према званично доступним подацима, из буџета Србије је за Косово у последњих 12 година, по разним основама, потрошено најмање 2,8 милијарди евра. Због тога што није било адекватне контроле да ли новац који се пребаци на Косово одлази тамо где је намењен, створен је простор за бројне злоупотребе. Истовремено, Срби који живе на Косову, а који немају политичке везе, не добијају ништа од тог новца. Да је 2,8 милијарди уложено у развој Србије чији је део и Косово била би то највећа инвестиција у историји демократске Србије.
Колико је новца у последњих 12 година одлазило на Косово, Косово би требало да буде најразвијенији регион у Европи.
- Први пут у Србији, пописују се службени аутомобили. Државна ревизорска институција (ДРИ) прихватила се посла који ће учинити да грађани, коначно, сазнају „ко их све воза за њихове паре”.
Познато је да се последњих година боримо са економском кризом, да су до сада доношени разни антикризни закони, да је влада давала смернице за смањење дискреционих расхода, да су замрзаване плате, да је било покушаја смањења државне администрације... Али до сада нисмо нигде видели и прочитали да је препоручено да се смање трошкови за службена возила. Нико, колико ми је познато, још није ограничавао право коришћења службених возила нити уштеде на том основу.

Буџетски циљ у припреми и извршењу буџета јесте макроекономска стабилност одрживи и стабилни економски развој и смањење економског ризика Републике. Буџетски систем чине буџет Републике, буџети локалне власти и финансијски планови организација обавезног социјалног осигурања.

7. ЛИТЕРАТУРА

- 1) Др Мирко Андрић, Бранко Крсмановић, Дејан Јакшић, „Ревизија“
Економски факултет Суботица 2004 год
- 2) Tom Lee: Corporate Auditing Theory, Chapman and Hall, London, 1993. стр 15
- 3) Петровић З., Рачуноводствена регулатива - друго издање. Универзитет
Сингидунум. Београд, 2009
- 4) Зоран Петровић, „Међународни стандарди ревизије“ Београд, 2010.
- 5) Проф.др Милован Станишић, Доц.др Косана Вићентијевић, „Ревизијски
закључни извештај“Београд 2009
- 6) Милован Станишић, „Ревизија“ Београд, 2009.
- 7) Б. Стакић, С. Бараћ, Јавне финансије, Универзитет Сингидунум, Београд,
2008,
- 8) Ј. Ђуровић-Тодоровић , М.Ђорђевић, Јавне финансије, Економски факултет,
Ниш, 2010
- 9) Љиљана Јеремић, Основи финансија, Универзитет Сингидунум, Београд,
2007
- 10) Ј. Ђуровић-Todorović , М.Ђорђевић, Јавне финансије, Економски факултет,
Ниш, 2010
- 11) Радичић Марко, Раичевић Божидар, Јавне финансије – теорија и пракса,
Економски факултет и Дата Статус Београд, Суботица, 2008, стр. 221
- 12) Rosen, S. H. i T. Gayer 2011. Јавне финансије, ЦИД - Економски факултет,
Београд, стр.119
- 13) В. Луковић, Економија јавног сектора – Јавне финансије, Висока струковна
школа за предузетништво, Београд, 2008,
- 14) Проф.др Јован Ловчевић, Институције јавних финансија, Београд, 1975 год.

- 15) Проф.др Будимир Стакић, Финансијски и девизни менаџмент у туризму, Београд, 2006 год.
- 16) Лидија Вучковић „Грађани и буџет“, Ниш, април 2006.
- 17) Андрић.М, Крсмановић.Б, Чалија Н., Кулина Д., „Ревизија јавног сектора“ Економски факултет, Суботица, стр. 61
- 18) Др Марко Иваниш „Основи финансија“ Универзитет Сингидунум, Пословни факултет, Друго измењено и допуњено издање, Београд стр.266
- 19) Проф.др Жарко Ристић, Доц. Др Петар Белокапић, „Економија јавних финансија: менаџмент јавног финансирања, управљање фискалним финансијама „ ЕтноСтилл д.о.о Београд (2009) стр.417

NEAUTORIZOVANI IZVORI

- Закон о буџетском систему
- Закон о буџету Србије за 2012. годину
- Меморандум о буџету и економској и фискалној политици за 2011. годину, са пројекцијама за 2012.и 2013. годину
- Статут града Ниша, („Службени лист Града Ниша“, број 88/2008)
- Буџет града Ниша за 2012. годину
- Према: милан Вујаклија: лексикон страних речи и израза, Просвета, Београд, 1954, стр. 808
- Међународни стандард прегледа, IAASB Handbook 2004, str. 861
- Трговачки законик за краљевину Југославију из 1937. године, репринт, Младост, Београд, 1990 год. Стр.146

INTERNET IZVORI

- I. <http://www.ni.rs/lokacija.html>
- II. <http://www.naissus.info/istorija.asp>
- III. http://www.kler.ni.rs/pages-show_page-id-206.html
- IV. <http://www.mfin.gov.rs/>
- V. <http://www.saifbih.ba/zakon/>