

КОНТРОЛА БУЏЕТА У ФУНКЦИЈИ ЦИВИЛНЕ ДЕМОКРАТСКЕ КОНТРОЛЕ ВОЈСКЕ У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ

Милена Кнежевић*, Србољуб Николић**, Александар Нешевски***

Достављен: 23. 09. 2021.

Кориговано: 04. 10. 2021.

Прихваћен: 08. 10. 2021.

Језик рада: Српски

Тип рада: Оригинални научни рад

DOI број: 10.5937/vojdela2103103K

Један од битних показатеља демократизације сваког друштва јесте уставно и законско дефинисање улоге војске и могућности њене контроле. Цивилна демократска контрола Војске Србије превасходно обухвата контролу употребе и развоја Војске Србије, интерну и екстерну контролу трошкова за војне потребе, праћења стања и обавештавања јавности о стању припрема Војске, обезбеђење слободног приступа информацијама од јавног значаја и утврђивање одговорности за вршење војних дужности у складу са законом.

Инструмент финансирања трошкова за војне потребе у Републици Србији представља државни буџет. Приликом израде Нацрта закона о буџету планирају се трошкови за војне потребе за буџетску и наредне две године. С обзиром на то да Закон о буџету доноси највише законодавно тело – Народна скупштина, основни принцип демократске контроле планирања трошкова за војне потребе је обезбеђен. Међутим, реализација буџета подразумева контролу употребе буџетских средстава, при чему је Законом о буџетском систему предвиђено више нивоа контроле, организованих као интерна и екстерна контрола. Интерну контролу трошкова за војне потребе, исказаних у буџету Републике Србије, спроводе органи финансијске службе јединица и установа Војске Србије, Рачуноводствени центар Сектора за буџет и финансије Министарства одбране, Инспекторат одбране, Војнобезбедносна агенција и Криминалистичко-истражна група и интерна ревизија Министарства

* Војна академија, Универзитет одбране у Београду, Република Србија, milena.knezevic@mod.gov.rs
Рад је настао као део истраживања на научном пројекту Војне академије Универзитета одбране „Војска у политичком систему Србије” који финансира Министарство одбране Републике Србије (број пројекта ВА-ДХ/1/19-21)

** Војна академија, Универзитет одбране у Београду, Република Србија

*** Ректорат, Универзитет одбране у Београду, Република Србија

одбране. Екстерну контролу буџета намењеног за војне потребе врши Државна ревизорска институција и буџетска инспекција.

Циљ контроле јесте да се утврди да ли је деловање Војске Србије у складу са позицијом утврђеном Уставом, као и са политиком коју наведени представнички и извршни органи власти утврђују у својим актима.

Кључне речи: *цивилна демократска контрола, буџет, ефикасност, реализација*

Увод

Сврха овог истраживања огледа се у бољем разумевању једног од механизма цивилне демократске контроле Војске Србије кроз „контролу војног буџета”. Цивилна демократска контрола Војске Србије утврђена је и одређена чланом 141. Устава Републике Србије, док је чланом 99. Устава дефинисано да Народна скупштина врши надзор рада служби безбедности, чиме је обухваћено и Министарство одбране и Војска Србије.

Цивилна демократска контрола Војске није творевина савременог друштва и зато је интересантно навести мишљење српског војсковође Живојина Мишића (1885–1921): „Живот једног културног народа у савременој држави може се проучавати с политичког, економско-финансијског, просветно-културног и војног гледишта. Модерна држава има нарочите органе, помоћу којих централна државна управа управља пословима државним у свим правцима.”¹ С обзиром на то да управљање подразумева и контролу, евидентно је да је и пре два века постојала цивилна контрола свих функција државе, па самим тим и војне функције.

Савремена држава има много више функција од оних које је навео Живојин Мишић. Цивилна и демократска контрола свих државних функција не би могла бити реализована да није правно, односно законски уређена. Стога је у овом раду превасходно истражен и обрађен модел планирања са елементима законодавне контроле војног буџета у свим фазама, почев од планирања и закључно са његовим извршењем. Како извршење буџета подразумева трошење финансијских средстава пореских обвезника Републике Србије, неминовно је очекивати да се непрекидно и континуирано контролише законитост и намена њиховог утрошка. Нарочито је важно навести да „војни буџет” у оквиру буџета Републике Србије заузима значајно место са становишта величине износа опредељених и распоређених финансијских средстава.

Војним буџетом се, у овом раду, сматрају финансијска средства распоређена на коришћење Министарству одбране и Војсци Србије за сваку буџетску годину у оквиру Закона о буџету Републике Србије.

¹ Живојин Мишић, Стратегија, Војноиздавачки и новински центар, Београд, 1993, стр. 1.

Модел планирања у Министарству одбране и Војсци Србије

Почеком 21. века у Министарству одбране и Војсци Србије извршена је реформа у области планирања ради стварања услова за ефикасно управљање оружаним снагама Републике Србије. Пошто је стратегијско планирање годинама пре наведене реформе било потиснуто на маргине, нису постојали механизми који би пружали довољно информација о томе да ли су се дефинисани циљеви и задаци система одбране успешно спроводили, односно *да ли је извршена адекватна алокација ресурса за реализацију тих циљева*. Практично, дугорочно планирање, као функција у систему одбране, у то време није постојало већ се сводило на једногодишње буџетирање одбрамбених потреба. Изражена је била инерција у алокацији буџетских средстава према појединим наменама, која се манифестовала појавом одобравања финансијских средстава увећаних за проценат инфлације по свим контима економске класификације, тако да се структура буџета одбране годинама није мењала. Посебан проблем представљала је неадекватна структура војног буџета у којој доминирају персонални трошкови, што је приказано на слици 1.

Подаци за израду графика на сликама 1 и 2 добијени су из Сектора за буџет и финансије Министарства одбране Републике Србије. На слици 1 приказани су укупни расходи и примања Министарства одбране у периоду од 1995. до 2006. године по категоријама трошкова, исказано у процентуалном уделу. Највећи процентуални удео у укупним расходима и примањима војног буџета у посматраном периоду чине персонални расходи за плате, пензије и накнаде професионалних припадника Војске Србије. Најнижи проценат персоналних расхода у укупним расходима и примањима војног буџета био је 1999. године у време НАТО агресије на нашу државу. Тада су оперативни расходи износили 42% укупних војних расхода, персонални 46%, а инвестиције стандардних 12%. Највећи удео персоналних расхода у укупним војним расходима забележени су 1998. и 2005. године, и то редом – 68%, односно 74%.



Слика 1 – Структура расхода и примања војног буџета Републике Србије

Како персоналне расходе чине издаци за плате, накнаде и пензије у посматраном периоду, на слици 2 приказан је удео плата и накнада, као и пензија у укупним расходима. Војне пензије имале су најнижи удео 1999. године, а највећи 2005. и 2006. године.

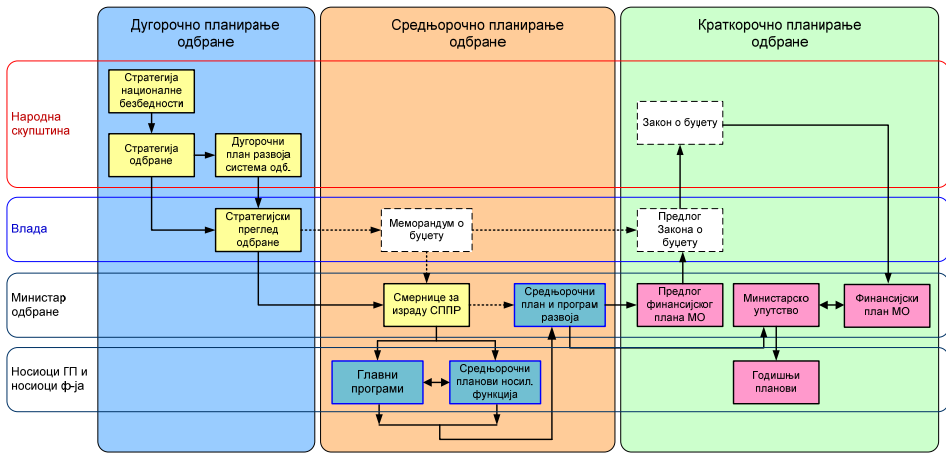


Слика 2 – Структура персоналних расхода војног буџета Републике Србије

Тренд раста удела персоналних расхода у укупним војним расходима забележен је одмах након 1999. године па све до 2005. године, када је достигао врхунац од 74%, док су оперативни расходи чинили 23% укупних војних расхода, а инвестиције свега 3%. Парадокс је био још већи што се ни тих 3% инвестиција није утрошило у 2005. години, због чињенице да су то била сасвим недовољна средства и за одржавање постојећих способности, а камоли за развој нових. Због недовољности финансијских средстава за набавку војне опреме у 2005. години, непостојања планова развоја, као ни дефинисаних приоритета и процедура, у таквим околностима менаџмент система одбране није могао одлучити у шта да инвестира расположива средства, па су већим делом остала неутрошена.

Стога је донета одлука, на највишем нивоу, да се развије модел планирања одбране који би успоставио механизме за континуирано одржавање постојећих и развој нових способности у складу са могућностима и расположивим финансијским средствима. Наравно, пре свега, демократском контролом у скупштинској процедури требало је усвојити стратегијска и дугорочна планска документа у којима би се дефинисао проценат издвајања средстава из БДП-а за потребе одбране.

Треба нагласити да је Југословенска народна армија (ЈНА) имала веома уређен систем и модел планирања, али у периоду који је следио након распада Социјалистичке Федеративне Републике Југославије (СФРЈ) настао је дисконтинуитет у области планирања. Последњи дугорочни војни план урађен је за време ЈНА. Период непосредних ратних дешавања на просторима бивше СФРЈ, распад СФРЈ, као и НАТО агресија на Државну заједницу Србија и Црна Гора може се окарактерисати као веома неповољан за планирање и развој оружаних снага. Наиме, у том периоду није постојао ни један војни дугорочни плански документ. Постојала су само документа која су дефинисала политику одбране, као што су Стратегија одбране и Бела књига. Појава Стратегијског прегледа одбране (2007. године) представља први корак у креирању и успостављању нормативно-планског оквира, јер су се у њему, поред дугорочне визије развоја Војске Србије (до 2015. године), дала и конкретна одређења за реформу система одбране у наредном средњорочном периоду (до 2010. године).

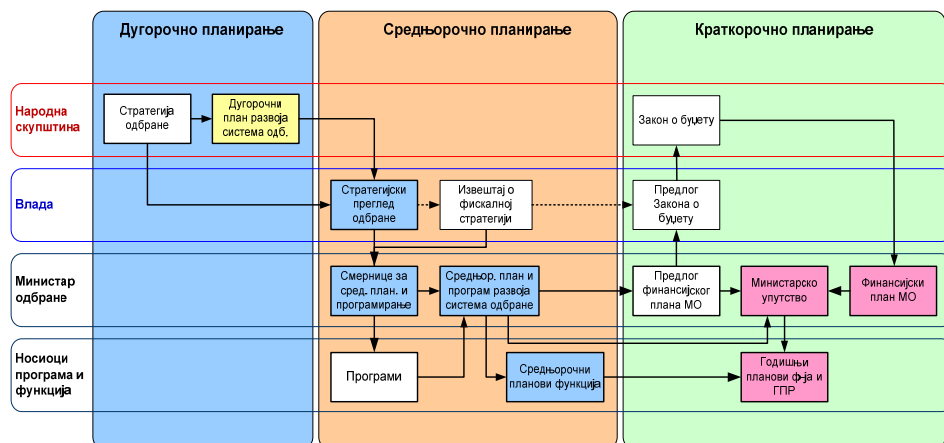


Слика 3 – Модел планирања одбране

На слици 3 приказан је Модел планирања одбране који је усвојен 2007. године. То је уједно и први модел планирања у Министарству одбране и Војсци Србије. Цивилна и демократска контрола успостављена је у потпуности контролом Народне скупштине над планском али и извршном функцијом Министарства одбране. Усвајање Стратегије националне безбедности, Стратегије одбране и Дугорочног плана развоја система одбране су у надлежности Народне скупштине Републике Србије. Наведеним стратегијама и планом дефинишу се дугорочни циљеви развоја система одбране за одржавање постојећих и развој нових способности система одбране, али и проценат издвајања финансијских средстава из бруто домаћег производа (БДП) за финансирање одржавања и развоја планираних способности. На слици је приказано да се Закон о буџету

такође усваја у Народној скупштини Републике Србије, а њиме се одређују финансијска средства и Министарству одбране. На тај начин обезбеђен је континуитет у планирању и обезбеђењу финансијских средстава за одржавање и развој способности Војске Србије у дугорочном периоду.

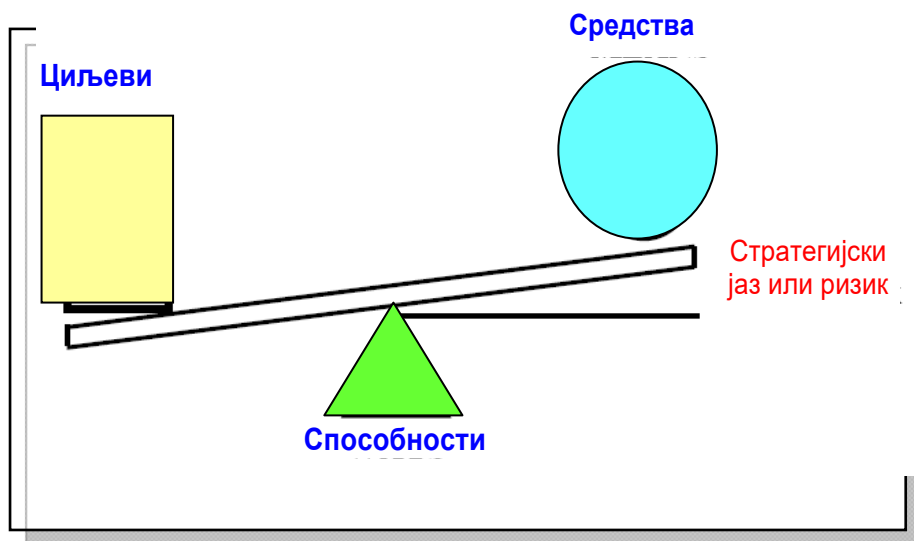
Међутим, након усвајања првог Модела планирања одбране и доношења првог Правилника о планирању, програмирању, буџетирању и извршењу у Министарству одбране и Војсци Србије (Правилник о ППБИ у МО и ВС), 2008. године, настали су проблеми у реализацији фазе извршења, па се морало приступити усавршавању и модификацији тог модела. Убрзо је, одмах након прве буџетске године, извршена измена Модела планирања и донет нови Правилник о ППБИ у МО и ВС већ 2010. године.



Слика 4 – Модел планирања одбране

Поред усклађивања са републичким законодавством, односно укидања Меморандума о буџету који доноси Влада Републике Србије, уведен је Извештај о фискалној стратегији који такође усваја Влада. Стратегија националне безбедности, као међуресорни документ, више није у Моделу планирања, а Стратегијски преглед одбране више није дугорочни већ средњорочни документ. Али, најважније је да су укинута главни програми и уведени програми. Законом о буџетском систему Републике Србије предвиђено је да главни програми буду међуресорни и да се финансијска средства између главних програма у току буџетске године не могу преносити! Како је у првој верзији Правилника о ППБИ у МО и ВС било предвиђено да у систему одбране буде 13 главних програма, расподела средстава и њихово извршење представљало је огроман проблем, па се морало приступити изменама по хитној процедури. Доношењем новог Правилника о ППБИ у МО и ВС 2010. године створене су могућности да се планирању развоја Војске приступи, у основи, са економског

становишта за које је карактеристично следеће: потреба за најефикаснијим коришћењем средстава којима се располаже за одређене намене; утицај последица донетих одлука у садашњости на квалитет развоја у будућности; неопходност да се буде ефикасан, односно да се утврђени циљеви остваре са стварно расположивим средствима и обавеза да се законито располаже и перманентно контролише утрошак средстава за остваривање планираних потреба, иако су та средства веома ограничена.²



Слика 5 – Дефинисање способности у односу на циљеве и средства

Имајући у виду то становиште, односно ограничена финансијска средства, Модел планирања одбране треба да омогући да се циљеви развоја реализују и у недостатку средстава, као што је приказано на слици 5, како би се одржале постојеће и развиле нове способности система одбране. Стратегијски јаз не сме да угрози реализацију планова развоја система одбране.

Цивилна и демократска контрола имају огроман утицај на планирање развоја нових способности система одбране, као што је и приказано у оба модела планирања. Контрола војног буџета приликом његовог доношења је на тај начин у целости у Народној скупштини Републике Србије. Међутим, контрола извршења војног буџета одвија се у више фаза, па ће у наставку рада бити обрађена у целости, као интерна у МО и ВС и као екстерна од стране Народне скупштине Републике Србије.

² Програм развоја и увођења система ППБИ у МО и ВС, 2006. година.

Контрола војног буџета у Министарству одбране и Војсци Србије

Систем интерних контрола је одлучујући за ефикасно пословање сваке организације. Контролне активности обухватају писане процедуре и поступке који треба да обезбеде остваривање пословних циљева организације. Успостављају се да пружи „разумно уверавање“ да су потенцијални ризици који угрожавају остваривање пословних циљева ограничени на прихватљив ниво. Контроле треба да се одвијају у целој организацији, на свим нивоима и функцијама, као што су: одобрења, пренос овлашћења, провере, усаглашавања, преиспитивање резултата рада, безбедност средстава, раздвајање дужности и др.³

Суштински систем интерних контрола представља скуп начела, метода и поступака за праћење остваривања утврђених циљева, мерење учинака, благовремено располагање тачним информацијама и предузимање корективних мера у случајевима одступања – девијација. Дакле, систем контрола представља систем комуникација од врха ка дну и од дна ка врху.⁴

Контрола буџета представља низ мера и поступака који прате процедуре извршења буџета у складу са наменом и законском регулативом, али подразумева и оцену ЗЕ (економичност, ефективност и ефикасност).

Унутрашња контрола војног буџета у МО и ВС није посебно дефинисана с аспекта располагања и потрошње буџетских средстава, што не значи да не постоји и да није организована. Напротив, постоји у свим јединицама и установама које располажу буџетским средствима, јер је обухваћена редовним дужностима наредбодавца, рачунопологача и других лица која располажу и управљају буџетским средствима.⁵

На основу Правилника о финансијском пословању у МО и ВС систем интерне контроле обухвата све мере које треба да обезбеде:

- 1) примену закона, прописа, правила и процедура;
- 2) успешно пословање корисника средстава;
- 3) економичност, ефективност и наменско коришћење средстава;
- 4) очување средстава и улагања од губитка, проневера, неправилног коришћења и корупције;
- 5) интегритет, поузданост и веродостојност рачуноводствених података и евиденција и финансијских извештаја.

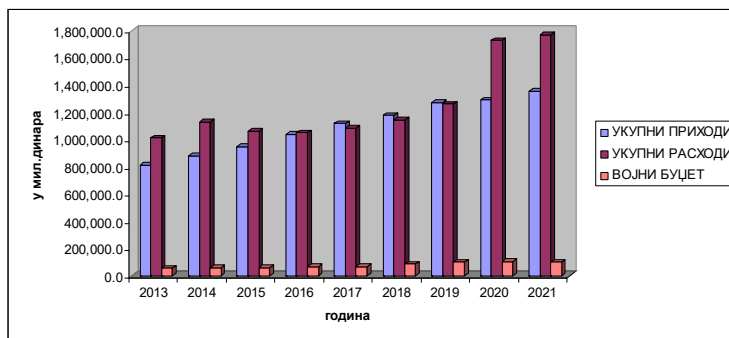
С обзиром на то да је систем одбране директни буџетски корисник, да у односу на остале директне и индиректне кориснике буџетских средстава распола-

³ Жугић, Р., Милуновић, М., Станковић, С. *Основи ревизије и контроле*, Медија центар „Одбрана“, 2020. стр. 167-170.

⁴ Trenerry, A., *Principles of Internal Control: Incorporating the Learning Outcomes and Content of National Accounting Course Module-Nap 717: Internal Control Principles*, UNSW Press, 1999, p. 4.

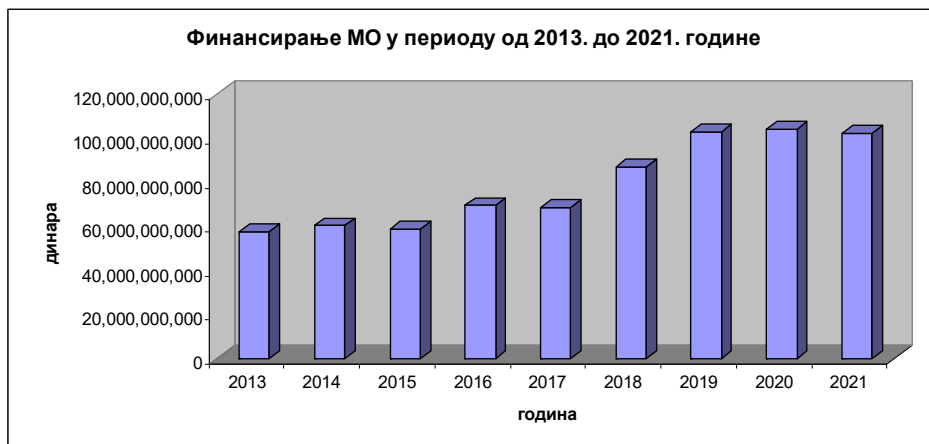
⁵ Жугић, Р., Милуновић, М., Станковић, С. *Основи ревизије и контроле*, Медија центар „Одбрана“, 2020. стр. 200-202.

же већим делом буџета Републике Србије, неминовно је и да се посебна пажња посвети контроли војних издатака и расхода. Приказ буџета Републике Србије у периоду од 2013. до 2021. године види се на графикаону 1. Посебно су приказани приходи буџета, расходи и издаци и војни расходи који представљају део укупних расхода и издатака буџета Републике Србије.



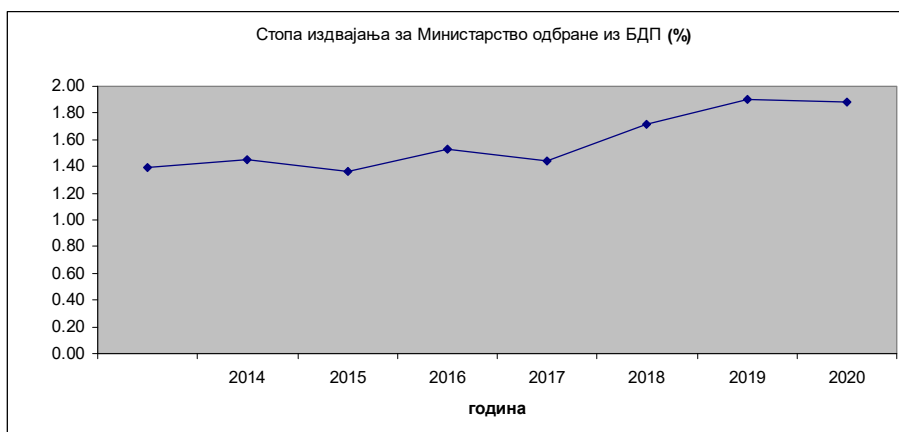
Графикон 1 – Приходи и расходи буџета Републике Србије

Уколико анализирамо номинални износ средстава које држава одређује за потребе одбране у посматраном периоду, може се закључити да се из године у годину повећава проценат, али и номинални износ издвајања за одбрану, што се и види из графикаона 2. Иако је значајан утицај на стварање БДП-а, па самим тим и на његову расподелу, имала пандемија КОВИД 19, наш систем одбране се и даље финансира у складу са мисијама и циљевима Војске Србије.



Графикон 2 – Финансирање система одбране

На графикону 3 приказано је процентуално учешће војног буџета у БДП Републике Србије. Као што је и наведено, проценат финансијских средстава које држава издваја у посматраном периоду има позитиван раст. Веома је важно поменути да је први пут у Војсци Србије испоштовано опредељење из Дугорочног плана развоја система одбране да се за потребе развоја војних способности издваја из БДП-а 1,4%, односно 1,8% годишње. У претходном периоду, издвајања су била једва приближна прокламованом опредељењу. Међутим, може да се констатује да су у посматраном периоду издвајања и већа од прокламованих, иако је пандемија КОВИД 19 већ скоро трећу годину присутна у привреди и животима свих грађана. Извештаји о расту БДП-а за 2021. годину нису познати, па нема података за ту годину.



Графикон 3 – Процент издвајања за војни буџет из БДП-а

Подаци коришћени за израду свих графикона у овом раду преузети су из закона о буџетима Републике Србије у посматраним периодима.

На основу приказних графикона јасно се види да држава улаже огромне напоре да финансира војни буџет у складу са својим опредељењима. Стога је задатак менаџмента система одбране да се та средства утроше наменски, економично, ефикасно и ефективно, као и да се контролишу на свим нивоима.

Унутрашњу контролу, по правилу, организују:⁶

– наредбодавци од четвртог до централног нивоа над радом потчињених лица и органа;

– наредбодавци од четвртог до централног нивоа над радом потчињених јединица и органа;

⁶ Жугић, Р., Милуновић, М., Станковић, С. *Основи ревизије и контроле*, Медија центар „Одбрана“, 2020. стр. 200-202.

- финансијски органи у оквиру првог, другог и трећег нивоа и потчињених организационих јединица;
- финансијски органи у оквиру четвртог нивоа над управљањем, располагањем и употребом средстава;
- стручна лица у органима логистике и другим органима који располажу средствима.

Организација унутрашње контроле је у надлежности наредбодаваца, али и сектора надлежног за финансије и буџет у МО и ВС. Успостављени су механизми финансијског управљања и контроле у МО и ВС, утврђени Правилником о финансијском пословању у МО и ВС. Поред утврђених механизма контроле наменског и законитог утрошка финансијских средстава војног буџета, постоји и интерна ревизија у МО и ВС.

Што се тиче система одбране, интерна ревизија у МО успостављена је као ужа унутрашња јединица, као Одсек за интерну ревизију. Она је функционално независна организациона јединица у МО, која непосредно извештава руководиоца корисника јавних средстава.⁷

Задаци Одсека за интерну ревизију у МО регулисани су Правилником о унутрашњем уређењу и систематизацији радних места. То су: прегледи усклађености са постојећим финансијским прописима, инструкцијама и процедурама; процена делотворности интерних контрола; процена делотворне употребе средстава; преглед поузданости и интегритет начина на које се воде евиденције и извештавање; плаћање и уговори; прегледи рачуноводствених извештаја; испитивање нерегуларности; правилност наплате прихода и њихова евиденција; безбедност имовине и њен попис, односно инвентарисање; преглед буџетске прерасподеле, како би се осигурала законска усклађеност и обезбедила довољна средства и други послови из делокруга Одсека. У обављању дефинисаних задатака, интерни ревизори се у свом раду, поред регулативе на међународном и националном нивоу, руководе и интерним актима: Повељом интерне ревизије, етичким кодексом, као и стратегијским и годишњим плановима, из којих произилазе оперативни планови и планови задатака ревизије. Повеља интерне ревизије је интерни акт који потписују руководилац службе за интерну ревизију и руководилац организације, у којем се дефинишу улога, овлашћења и одговорности интерне ревизије у МО. Она је званични документ којим се утврђује позиција ревизије у организацији и у њој се обрађује неколико питања: 1) улога интерне ревизије, 2) делокруг интерне ревизије, 3) независност интерне ревизије, 4) дужности руководиоца интерне ревизије, 5) дужности руководиоца организације, 6) извештавање и комуникација, 7) сарадња са другим институцијама.

Предмет испитивања интерног ревизора јесте целокупно пословање окренуто реализацији додељених мисија и задатака кроз препоруке војном менаџменту. Најчешће се ради о препорукама и саветима у вези с могућим корективним активностима, којима би се уклонила уочена одступања од стандарда и планираних циљева.⁸

⁷ Радојковић, М., Жугић, Р., Трандафиловић, С. ЗНАЧАЈ ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ ЗА МИНИСТАРСТВО ОДБРАНЕ И ВОЈСКУ СРБИЈЕ, Војно дело, 2/2016., стр. 216.

⁸ Радојковић, М.,, *оп. цит.* стр. 217.

Евидентно је да није могуће спровести ревизију свих организационих јединица МО и ВС, па је због тога неопходно усмерење на високоризичне области и у одређеним организационим јединицама, командама и установама. Интерну ревизију неопходно је прилагодити околностима у самом субјекту ревизије и заснивати је на процени ризика, како би достигао већи ниво ефикасности тамо где је то потребно.⁹ Такође, користи се и искуствена метода ревизора која се заснива на табели за израчунавање индекса ризика.

Државна ревизорска институција

Државна ревизорска институција, највиши орган ревизије јавних средстава у Републици Србији, основана је Законом о Државној ревизорској институцији 2005. године. Убрзо након оснивања, у новембру 2008. године, Државна ревизорска институција постала је пуноправна чланица Међународне организације врховних ревизорских институција (INTOSAI), а део Европске организације врховних ревизорских институција (EUROSAI) 23. јуна 2009. године.¹⁰ Како би се боље сагледао значај формирања, а затим и чланства у међународно признатим ревизорским институцијама, укратко се треба осврнути на друштвено-политичка дешавања у нашој земљи током 90-их година прошлог века, као и у првим годинама 21. века.

Највиши надзорни орган у Републици Србији јесте Народна скупштина Републике Србије. Да би надзорна функција била адекватно спроведена, посланицима Народне скупштине помаже управо Државна ревизорска институција (ДРИ).¹¹ Уставом Републике Србије ДРИ је дефинисана као највиши орган ревизије јавних средстава у РС, самостална је, подлеже надзору Народне скупштине РС којој и одговара.¹² Правни положај ДРИ одређен је у виду институције која је самостална, независна и има својство правног лица.¹³ Државна ревизорска институција свој надзор обавља према јединственом документу – Пословнику ДРИ¹⁴ (у даљем тексту: Пословник). Како је дефинисано чланом 1. Пословника, њиме се ближе уређује „начин и поступак по коме Државна ревизорска институција (у даљем тексту: Институција) врши своју надлежност ревизије, саветовања корисницима јавних средстава, начин извештавања Народне скупштине, организација и састав Институције, начин обезбеђивања јавности рада, начин одлучивања и друга питања од значаја за рад Институције.” За

⁹ Радојковић, М.,, *оп. цит.* стр. 218.

¹⁰ www.dri.rs, приступљено дана 29. 04. 2021. године.

¹¹ Станојевић, С., и др., *Теорија државне ревизије, Центар за економска и финансијска истраживања*, Крагујевац, 2018., стр.13.

¹² Устав Републике Србије (*Службени гласник РС, 98/2006*).

¹³ Дабић, Љ., *Прилог за успостављање нове научне дисциплине – право ревизије јавног сектора*, *Анали Правног факултета у Београду*, 2018., 66(3):88-107.

¹⁴ Пословник је интерни документ ДРИ који је објављен у „Службеном гласнику РС“, број 9/2009.

ефикасно и ефективно спровођење ревизије потребно је да ДРИ обави одређене активности,¹⁵ које су приказане на слици 6.

Обезбедити да је руководство ДРИ спремно да подржи спровођење ових активности:		
Одлучити које стандарде ревидирања применити	Саставити ревизијски приручник са детаљним описима поступака који морају бити усклађени са стандардима ревизије	Успоставити поступке потврђивања, контроле и осигурања квалитета који обезбеђују доследну примену ревизијског приручника

Слика 6 – Активности које ДРИ треба да обави за ефикасно и ефективно спровођење ревизије

Државна ревизорска институција, попут осталих важних организација, дефинисала је сопствену визију и мисију пословања. Са аспекта менаџмента, визија се најједноставније може објаснити као дугорочно жељени резултат, јасно виђење будућег стања. Једноставније, визија организације показује идеално будуће стање те организације,¹⁶ до којег се долази реализацијом постављених циљева, односно пословањем у оквиру сопствених надлежности. Визија уједно дефинише и ниво социјалне одговорности организације, као и интегритета организације и промовише их као кључне вредности¹⁷ (тзв. *key values*, *core values*). Мисија,¹⁸ пак, треба да покаже како ће организација остварити своју визију, односно како ће заиста стићи до идеалног будућег стања. На најкраћи начин мисија саопштава која је сврха организације, какви су стандарди понашања, и какав се систем вредности примењује. Визија и мисија Државне ревизорске институције јавно су доступне, истакнуте су на веб страници ДРИ¹⁹, а представљене су на слици 7:

¹⁵ Станојевић, С. и др., *оп. цит.*, стр. 14.

¹⁶ http://imi.fon.bg.ac.rs/inzenjering-procesa/wp-content/uploads/sites/12/03a-Identifikacija-predmeta-rada_2017.pdf, приступљено дана 17.05.2021. године.

¹⁷ <https://dynamicsignal.com/2020/08/07/company-values/>, приступљено дана 17.05.2021. године.

¹⁸ http://imi.fon.bg.ac.rs/inzenjering-procesa/wp-content/uploads/sites/12/03a-Identifikacija-predmeta-rada_2017.pdf, приступљено дана 17.05.2021. године.

¹⁹ <https://www.dri.rs/o-nama/uloga-dri-vizija-misija.72.html>, приступљено дана 17.05.2021. године.



Слика 7 – Визија и мисија ДРИ

Ревизија коју врши Државна ревизорска институција обавља се у складу са усвојеним Годишњим програмом ревизије за конкретну годину, којим се уједно одлучује пословање којег субјекта ће представљати предмет вршења ревизијског надзора. Државна ревизорска институција у Србији може обављати ревизију пословања, као што је приказано на слици 8, следећих корисника јавних средстава:

- директних и индиректних корисника буџета и организација обавезног социјалног осигурања;
- буџетских фондова основаних посебним законом или подзаконским актом;
- Народне банке Србије, у делу који се односи на коришћење јавних средстава и на пословање са државним буџетом;
- јавних предузећа, привредних друштава и других правних лица које је основао директни или индиректни корисник јавних средстава;
- правних лица код којих директни, односно индиректни корисници имају учешће у капиталу, односно у управљању, и правних лица која су основала правна лица у којима држава има учешће у капиталу, односно у управљању;
- правних и физичких лица која од Републике, територијалних аутономија и локалних власти примају дотације и друга бесповратна давања или гаранције;
- субјеката који се баве прихватањем, чувањем, издавањем и коришћењем јавних резерви;
- политичких странака, у складу са законом којим се уређује финансирање политичких странака;
- корисника средстава ЕУ, донација и помоћи међународних организација, страних влада и невладиних организација;
- уговорних страна у вези са извршењем међународних уговора, споразума, конвенција и осталих међународних аката, када је то одређено међународним актом или када то одреди овлашћени орган;
- других субјеката који користе средства и имовину под контролом и на располагању Републике, територијалних аутономија, локалних власти или организација обавезног социјалног осигурања.²⁰

²⁰ Станојевић, С. и др., *op. cit.*, стр. 16.



Слика 8 – Обавезни субјекти ревизије у току једне године

Улога ДРИ је таква да Народној скупштини помаже да одговори на различите ризике са којима се суочава Република Србија, а којих у савременом окружењу има све више. Јавни сектор посебно је осетљив на поменуте ризике, те ДРИ на најбољи могући начин мора обезбедити остваривање тзв. принципа „3Е” – ефикасност, економичност и ефективност у трошењу изузетно ограничених јавних средстава. Будући да је ДРИ релативно нова институција, реално је очекивати да ће се њен пуни значај видети тек у годинама које долазе.

Закључак

У раду су приказани сви облици и модели контроле војног буџета – од процеса израде до његовог извршења, односно трошења финансијских средстава. Цивилна и демократска контрола војног буџета утврђена је Уставом, као највишим правним актом у Републици Србији.

Модел планирања који је развијен за потребе нашег система одбране је савремен и у складу је са постојећим нормативним и правним актима Републике Србије. Механизми контроле омогућавају континуирано и несметано финансирање одржавања постојећих и развоја нових способности система одбране, чак и у ситуацијама ограничених финансијских средстава.

Интерна контрола војног буџета регулисана је прописима у Министарству одбране и Војсци Србије чија је улога да се финансијска средства опредељена систему одбране троше наменски и у складу са прописима. Свака намера нена-

менског или противзаконитог трошења финансијских средстава се правовременом претходном контролом у јединицама и установама Војске Србије на време осујећује и не дозвољава. Уколико, пак, у јединицама и установама дође до пропуста, намерних или не, правовременом контролом у Рачуноводственом центру МО и ВС се обуставља таква намера и не дозвољава исплата финансијских средстава. Али, уколико се таква исплата ипак реализује у Рачуноводственом центру, накнадном контролом Криминалистичко-истражне групе Војне полиције или Инспектората одбране откривају се починиоци злоупотреба службених положаја, који подлежу истрази и даљим мерама у складу са законском регулативом Републике Србије.

Интерна ревизија МО, у складу са постојећим прописима, најчешће обавља, поред осталог, и контролу процедура и прописа МО и ВС. Интерни ревизори доносе препоруке које надзирани субјект интерне ревизије може и не мора да примењује. Уколико надзирани субјект одбије да примењује препоруке интерних ревизора, они могу да предложе министру одбране да надзираном субјекту нареди њихову примену. Министар одбране одлучује да ли ће такво наређење издати.

Улога и важност државне ревизије, првенствено данас у доба модернизације и глобализације, нарочито добија на значају. У наредном периоду, у месецима и годинама пред нама, неминовно ће доћи до пораста квалитета вршења државне ревизије, јер ће се све више користити потенцијали које нуди савремена технологија. Формирањем јединствених платформи, попут е-Управе, долазе времена када ће се на нивоу државе формирати јединствене базе података и неће бити потребно предузимање двоструких акција за исти циљ. Повезивањем свих сегмената јавног сектора у један јединствени систем доведиће до вишеструких користи.

Највећи изазов данас, и у блиској будућности, биће борба против корона вируса и санација последица које је пандемија већ нанела, а биће их још много. Посебно велики утицај државе, давање различитих врста финансијске помоћи, убрзано доношење регулативе за поступање у ванредним околностима представљаће прави изазов за вршење ревизије у наредном периоду. Бројна су питања која могу бити постављена, као и ризици који могу довести до незаконитог располагања новчаним средствима, и бројних малверзација у друштву, али и у свету уопште. Међутим, у нашем систему одбране такве су могућности сведене на минимум постојећом организацијом интерних контрола. Цивилно-демократска контрола треба да учествује у процесу планирања, али и да контролише војни буџет, јер систем одбране је директни корисник буџетских средстава.

Може се закључити да циљ контроле војног буџета никако није, и не треба да буде, искључиво контролисање законитости и намене утрошка финансијских средстава, већ превентивна контрола која омогућава да се успоставе или развију механизми да до злоупотреба и ненаменског утрошка финансијских средстава никад не дође. Такође, у ситуацијама ограничених финансијских средстава, контролни механизми треба да омогуће оптималну искоришћеност расположивих средстава за развој способности система одбране.

Литература

- [1] Жугић, Р., Милуновић, М., Станковић, С. *Основи ревизије и контроле*, Медија центар Одбрана, 2020.
- [2] Станојевић, С., и др., *Теорија државне ревизије*, Центар за економска и финансијска истраживања, Крагујевац, 2018.
- [3] Радојковић, М., Жугић, Р., Трандафиловић, С. *Значај интерне ревизије за Министарство одбране и Војску Србије*, Војно дело, 2/2016.
- [4] Дабић, Љ. *Прилог за успостављање нове научне дисциплине – право ревизије јавног сектора*, Анали правног факултета у Београду, 2018.
- [5] Кнежевић М., Новаковић З и Тешановић Б., *Праћење извршења расхода по утврђеним активностима и програмима*, SYMOPIS 2012.
- [6] Trenerry, A., *Principles of Internal Control: Incorporating the Learning Outcomes and Content of National Accounting Course Module-Nap 717: Internal Control Principles*, UNSW Press, 1999.
- [7] Закон о буџетском систему (*Сл. гласник РС*, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013, 63/2013 – испр., 108/2013, 142/2014, 68/2015 – др. закон, 103/2015, 99/2016, 113/2017, 95/2018, 31/2019 и 72/2019).
- [8] Закон о ревизији (*„Сл. гласник РС”*, бр. 62/2013 и 30/2018).
- [9] Закон о Државној ревизорској институцији (*„Сл. гласник РС”*, бр. 101/2005, 54/2007, 36/2010 и 44/2018 – др. закон).
- [10] Етички кодекс за државне ревизоре и друге запослене у Државној ревизорској институцији (*„Сл. гласник РС”*, бр. 44/2009).
- [11] Пословник Државне ревизорске институције (*„Сл. гласник РС”*, бр. 9/2009).
- [12] Министарство одбране Републике Србије, *Правилник о финансијском пословању у МО и ВС* (СВЛ 17/11, 3/13 12/14, 9/17 и 4/20).
- [13] Министарство одбране Републике Србије, *Студија развоја и увођења система ППБИ*, Београд, 2007.
- [14] Министарство одбране Републике Србије, *Правилник о планирању, програмирању, буџетирању и извршењу у Министарства одбране и Војсци Србије*. Београд, 2008.
- [15] Министарство одбране Републике Србије, *Студија оптимизација организације и функционисања планирања, програмирања, буџетирања и извршења у Министарству одбране и Војсци Србије*, Београд, 2010.
- [16] Министарство одбране Републике Србије, *Правилник о планирању, програмирању, буџетирању и извршењу у Министарства одбране и Војсци Србије*. Београд, 2010.
- [17] Правилник о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору (*„Сл. гласник РС”*, бр. 99/2011 и 106/2013).
- [18] Мишић, Ж. *Стратегија*, Војноиздавачки и новински центар, Београд, 1993.
- [19] <https://www.coursehero.com/file/48798962/Finansijska-kontrola-i-revizijadoc/>
- [20] http://imi.fon.bg.ac.rs/inzenjering-procesa/wp-content/uploads/sites/12/03a-Identifikacija-predmeta-rada_2017.pdfwww.dri.rs/pevizije/o-peviziji.44.html
- [21] <https://www.dri.rs/revizije/o-reviziji.80.html>
- [22] http://imi.fon.bg.ac.rs/inzenjering-procesa/wp-content/uploads/sites/12/03a-Identifikacija-predmeta-rada_2017.pdf

[23] <https://www.dri.rs>

[24] [http://www.revizorska-komora.hr/pdf/MRevS/2015_MRevS%20315%20\(izmijenjen\)_final.pdf](http://www.revizorska-komora.hr/pdf/MRevS/2015_MRevS%20315%20(izmijenjen)_final.pdf)

[25] <http://www.msp.co.rs/biblioteka/Uloga%20revizije%20u%20javnom%20sektoru.pdf>

[26] <https://www.dri.rs/o-nama/uloga-dri--vizija--misija.72.html>

[27] <https://www.dri.rs/revizije/mere-u-nadleznosti-institucije.83.html>

Резиме

Један од битних показатеља демократизације сваког друштва јесте уставно и законско дефинисање улоге војске и могућности њене контроле. Цивилна демократска контрола Војске Србије превасходно обухвата контролу употребе и развоја Војске Србије, интерну и екстерну контролу трошкова за војне потребе, праћења стања и обавештавања јавности о стању припрема Војске, обезбеђење слободног приступа информацијама од јавног значаја и утврђивање одговорности за вршење војних дужности у складу са законом.

Инструмент финансирања трошкова за војне потребе у Републици Србији представља државни буџет. Приликом израде Нацрта закона о буџету планирају се трошкови за војне потребе за буџетску и наредне две године. С обзиром на то да Закон о буџету доноси највише законодавно тело – Народна скупштина, основни принцип демократске контроле планирања трошкова за војне потребе је обезбеђен. Међутим, реализација буџета подразумева контролу употребе буџетских средстава, при чему је Законом о буџетском систему предвиђено више нивоа контроле, организованих као интерна и екстерна контрола. Интерну контролу трошкова за војне потребе, исказаних у буџету Републике Србије, спроводе органи финансијске службе јединица и установа Војске Србије, Рачуноводствени центар Сектора за буџет и финансије Министарства одбране, Инспекторат одбране, Војнобезбедносна агенција и Криминалистичко-истражна група и интерна ревизија Министарства одбране. Екстерну контролу буџета намењеног за војне потребе врши Државна ревизорска институција и буџетска инспекција.

Циљ контроле јесте да се утврди да ли је деловање Војске Србије у складу са позицијом утврђеном Уставом, као и са политиком коју наведени представнички и извршни органи власти утврђују у својим актима.

Кључне речи: *цивилна демократска контрола, буџет, ефикасност, реализација*

© 2021 Аутори. Објавило *Војно дело* (<http://www.vojnodelo.mod.gov.rs>). Ово је чланак отвореног приступа и дистрибуира се у складу са лиценцом Creative Commons (<http://creativecommons.org/licenses/by/3.0/rs/>).

