

*Stefan Milić**
Pravni fakultet Univerziteta u Nišu
ORCID: 0009-0009-1004-2224

**UPRAVNA, INSTITUCIONALNA
I POLITIČKA KONTROLA BUDŽETA**
Teorijski aspekt uz kratak osvrt
na neka pozitivnopravna rešenja Republike Srbije**

SAŽETAK: Savremena država ima značajnu ulogu u obezbeđivanju opštih dobara kako bi njihovo korišćenje omogućila svim svojim stanovnicima. Država mora da obezbedi određene prihode kako bi mogla da obavlja tu funkciju. Institucija koja najbolje oslikava na koji način država privređuje i kako usmerava svoje prihode jeste budžet. Imajući u vidu da se u budžetu detaljno prikazuju finansijski planovi za određeni naredni period, vrlo je značajna procedura donošenja i kontrole budžeta. Da bi se obezbedilo da se prihodi koje država finansijski privređuje usmere na način kako bi građani imali najviše koristi, mora postojati efikasan mehanizam kontrole donošenja i sprovođenja budžeta. Kontrolu budžeta mogu vršiti organi uprave, nezavisni organi i parlament kao telo koje usvaja budžet i završni račun budžeta. Tako će predmet analize ovog rada biti upravna, institucionalna i politička kontrola budžeta. Kod ove tri vrste kontrole autor će se ukratko osvrnuti i na neka pozitivnopravna rešenja Srbije. Upravna kontrola je zasnovana na hijerarhijskom

* e-mail: milic.stefan069@gmail.com, student na Pravnom fakultetu Univerziteta u Nišu.

**Rad je primljen 11. 10. 2022. godine, a prihvaćen je za objavljivanje 17. 1. 2023. godine.

principu, institucionalnu vrše nezavisne revizorske institucije, dok političku vrši parlament kao najviše predstavničko telo.

Ključne reči: budžet, kontrola budžeta, parlament, upravna kontrola budžeta, državna revizorska institucija

UVOD

Kontrola predstavlja upravljačku aktivnost ocenjivanja i upoređivanja planiranog i stvarnog poslovanja s ciljem preduzimanja korektivnih radnji kada su one potrebne.¹ Budžetska kontrola predstavlja društveni odnos između vršioca kontrole i kontrolisanog povodom zakonitog i pravilnog upravljanja budžetskim sredstvima, pri čemu su kontroloru poverena određena pravna ovlašćenja.² Kontrola budžeta je potrebna u svim fazama budžetske procedure, koja obuhvata: pripremu i izradu budžeta; usvajanje budžeta i izvršavanje budžeta.³ Savremena budžetska kontrola podrazumeva jedan sistem koji čine skup mera, postupaka i metoda kontrole, sa ciljem da se obezbedi zaštita od nezakonitog i neracionalnog trošenja budžetskih sredstava.⁴ Dakle, budžetska kontrola ima zadatak da obezbeđuje nadzor nad pravilnim i zakonitim izvršenjem državnog budžeta i obezbeđuje kontrolu predstavničkog tela nad izvršnom vlašću, u polju prikupljanja i trošenja budžetskih sredstava.⁵

Vršeći budžetsku kontrolu parlament, a i drugi organi u svojstvu kontrolora, imaju ovlašćenja da kontrolišu prikupljanje javnih prihoda i njihovo trošenje radi podmirivanja javnih rashoda.⁶ Prikazivanje odnosa između javnih prihoda i javnih rashoda je možda i najznačajnija svrha budžeta. To je finansijsko-pravni akt koji prikazuje celokupno finansiranje javne potrošnje za određeni vremenski period, koji najčešće iznosi godinu dana. Kako se budžetom alokira značajan deo nacionalnog dohotka, njegovom kontrolom treba sprečiti nepravilnosti i zloupotrebe.

¹ Novičević, B. (2006). *Upravljačko računovodstvo: Budžetska kontrola*. Niš: Ekonomski fakultet, 81.

² Anđelković, M. (2010). *Budžetsko pravo*, Niš: Pravni fakultet, 88.

³ Vladisavljević, V., Pešić, H. (2018). Budžetska procedura u Republici Srbiji: Izrada, donošenje i usvajanje završnog računa budžeta, *Oditor*, 2 (4), 93–103.

⁴ Anđelković, M. (2018). *Javne finansije i finansijsko pravo*, Niš: Pravni fakultet, 354.

⁵ Dimitrijević, M. (2016). Advancing budget control in contemporary budget systems, *Legal, social and political control in national, international and EU law* (ur. Lazić, M. i Knežević, S.) Niš: Pravni fakultet, 753–766.

⁶ Paović Jeknić, G. (2000). *Budžetska kontrola: Jugoslovensko i italijansko pravo*, Podgorica: Univerzitet Crne Gore, 50.

VRSTE BUDŽETSKE KONTROLE

U okviru budžetske kontrole mogu se izdvojiti četiri osnovna elementa. To su: 1) subjekt koji vrši kontrolu; 2) kontrolisani subjekt; 3) predmet kontrole i 4) pravna ovlašćenja kontrolora.⁷ Oblici budžetske kontrole mogu se razvrstati prema različitim kriterijumima. Prema metodu kojim se vrši kontrola može biti dokumentarna i terenska. Prema vremenu kada se vrši, kontrola može biti prethodna i naknadna. Prema organima koji je vrše kontrola može biti upravna, institucionalna i politička. Prema odnosu između tela koje je nadležno da obavlja kontrolu i korisnika sredstava, budžetska kontrola može biti interna i eksterna, dok prema sadržaju budžetska kontrola može biti kontrola zakonitosti i kontrola celishodnosti.⁸ Paović Jeknić navodi i kontrolu s obzirom na kontrolisanog subjekta koja može biti kontrola nad naredbodavcima i kontrola nad računopolagačima.⁹ Ove teorijske podele nastale su pre svega na osnovu ovlašćenja kontrolora. Naime, nisu sva ovlašćenja podjednaka. Neka se sastoje samo u donošenju rešenja ili preporuka, dok su neka prilično važno „oružje“ u rukama kontrolora, s obzirom da se mogu sastojati u neusvajanju budžeta ili njegovog završnog računa što može imati ozbiljne posledice o kojima će više biti reči u nastavku rada.

Dokumentarna i terenska kontrola i kontrola zakonitosti i celishodnosti

Kriterijum za ovu podelu je metod kojim se ona obavlja. Dokumentarnu kontrolu vrši kontrolor na svom radnom mestu, tako što kontroliše ugovore, račune, naloge i druga finansijska dokumenta.¹⁰ Sa druge strane, terenska kontrola sprovodi se kod organa kome su poverena određena budžetska sredstva ili državna imovina i ona se vrši na licu mesta.¹¹ Nije isključena mogućnost kombinovanja ove dve metode, tako što bi se prethodno sakupljena dokumentacija na terenu pregledavala u službenim prostorijama kontrolora. Što se tiče kontrole zakonitosti to je ocena saglasnosti akata i radnji sa Ustavom, zakonom i podzakonskim aktima, dok je kontrola celishodnosti ocena saglasnosti akata i radnji sa javnim interesom.¹²

⁷ Anđelković, M. (2010). *Budžetsko pravo*. Niš: Pravni fakultet, 88.

⁸ *Ibid.*, 89.

⁹ Paović Jeknić, G. (2000). *Budžetska kontrola: Jugoslovensko i italijansko pravo*, Podgorica: Univerzitet Crne Gore, 104.

¹⁰ Anđelković, M. (2010). *Op. cit.*, 89.

¹¹ Anđelković, M. (2018). *Javne finansije i finansijsko pravo*, Niš: Pravni fakultet, 355.

¹² Dimitrijević, P. (2019). *Upravno pravo*, Niš: Medinvest, 350.

Prethodna i naknadna kontrola

Kriterijum za ovu podelu jeste vreme obavljanja. Prethodna kontrola vrši se pre isplate sredstava iz budžeta. Ova vrsta kontrole omogućava da nadležni organ, nakon što utvrdi da je isplata zasnovana na propisima, odobri plaćanje iz budžeta.¹³ Da bi finansijski kontrolor dao odobrenje, neophodno je ispunjenje određenih uslova, kao što je raspoloživost budžetskog kredita, da li je akt o raspolaganju sredstvima zakonit i da li je celishodan.¹⁴ Naknadna kontrola vrši se nakon isplate i trošenja sredstava, pa ne postoji mogućnost sprečavanja nastanka štetnih posledica. Međutim, *ex post* kontrola može pokrenuti postupak za naknadu štete ili preuzimanje odgovarajućih krivičnih, disciplinskih i političkih mera.¹⁵ Ova vrsta kontrole po pravilu se vrši prilikom razmatranja završnog računa budžeta¹⁶ od strane parlamenta.

Interna i eksterna kontrola

Kriterijum ove podele je odnos organa nadležnog za obavljanje kontrole i korisnika budžetskih sredstava. Interna kontrola obavlja se unutar korisnika budžetskih sredstava, dok eksternu kontrolu obavljaju određena tela izvan korisnika budžetskih sredstava. Ova vrsta kontrole može da se odnosi na kontrolu ostvarivanja definisanih ciljeva, kao i efekta budžeta.¹⁷

Prema čl. 80. Zakona o budžetskom sistemu:

„...interna finansijska kontrola u javnom sektoru obuhvata: finansijsko upravljanje i kontrolu kod korisnika javnih sredstava; internu reviziju kod korisnika javnih sredstava i harmonizaciju i koordinaciju finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije koju obavlja Ministarstvo finansija, odnosno Centralna jedinica za harmonizaciju.“¹⁸

¹³ Vladislavljević, V., Pešić, H. (2018). Budžetska procedura u Republici Srbiji: Izrada, donošenje i usvajanje završnog računa budžeta. *Oditor*; 2 (4), 93–103.

¹⁴ Paović Jeknić, G. (2000). *Budžetska kontrola: Jugoslovensko i italijansko pravo*. Podgorica: Univerzitet Crne Gore, 83.

¹⁵ Anđelković, M. (2018). *Javne finansije i finansijsko pravo*. Niš: Pravni fakultet, 355.

¹⁶ Završni račun budžeta se donosi po isteku budžetske godine i na osnovu njega organi koji su izvršavali budžet polažu račun predstavničkom telu o ostvarenju prihoda i izvršenju rashoda. V.: Gorčić, J., Anđelković, M. (2005). *Javne finansije, finansijsko pravo i ekonomija javnog sektora*. Niš: Pelikan print, 494.

¹⁷ *Ibid.*, 495.

¹⁸ *Službeni glasnik RS*, br. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013, 63/2013. – ispr., 108/2013, 142/2014, 68/2015. – dr. zakon, 103/2015, 99/2016, 113/2017, 95/2018, 31/2019, 72/2019, 149/2020, 118/2021. i 118/2021. – dr. zakon.

Kontrola nad naredbodavcima i nad računopolagačima

Poslove vezane za izvršenje budžeta obavljaju dve vrste organa – naredbodavci i računopolagači. Naredbodavci su oni organi koji su ovlašćeni da upravljaju državnom imovinom, da se staraju o prikupljanju državnih prihoda i samostalno odlučuju o raspodeli prihoda koji su im budžetom dodeljeni.¹⁹ Ove funkcije uglavnom imaju rukovodioci upravnih organa, odnosno ministri i sekretari. Sa druge strane, računopolagači su lica u organima kojima je povereno neposredno rukovanje određenim sredstvima i državnom imovinom.²⁰ Oni samo izvršavaju naloge naredbodavaca, ne mogu samostalno da raspoložu sredstvima i to su najčešće rukovodioci poslova računovodstva i finansija u organima uprave. Kod naredbodavaca kontroliše se zakonitost, ali i celishodnost upotrebe raspoloživih budžetskih sredstava, dok se kod računopolagača ocenjuje kako je on rukovao poverenim sredstvima i da li se pridržavao zakonskih normi.²¹ S tim u vezi, odgovornost računopolagača je disciplinska i krivična, dok je odgovornost naredbodavaca političke prirode i sastoji se u razrešenju dužnosti, do koje najčešće dolazi prilikom razmatranja završnog računa budžeta.

UPRAVNA KONTROLA BUDŽETA

Organi uprave imaju vrlo važnu ulogu u procesu izrade i donošenja budžeta. Naime, Ustav Republike Srbije²² u čl. 136. predviđa da poslove državne uprave obavljaju ministarstva, koja su sastavni deo Vlade, a poznato je da Vlada predlaže Narodnoj skupštini budžet i završni račun.²³

Kod upravne kontrole budžeta radi se o kontroli koja se zasniva na hijerarhijskoj osnovi. To je oblik kontrole u kojoj viši organ uprave kontroliše prikupljanje i trošenje sredstava budžeta podređenog organa.²⁴ Ovo je jedan vid upravne kontrole uprave, s obzirom da viši organ uprave obavlja kontrolu nad radom nižeg organa na osnovu odgovarajućih ovlašćenja.²⁵ Međutim, posta-

¹⁹ Gorčić, J., Anđelković, M. (2005). *Javne finansije, finansijsko pravo i ekonomija javnog sektora*. Niš: Pelikan print, 493.

²⁰ *Ibid.*, 493.

²¹ Anđelković, M. (2010). *Budžetsko pravo*. Niš: Pravni fakultet, 90.

²² *Službeni glasnik RS*, br. 98/2006, 115/2021. i 16/2022.

²³ Stojanović, D. (2014). *Ustavno pravo*. Niš: Pravni fakultet, 469.

²⁴ Anđelković, M. (2018). *Javne finansije i finansijsko pravo*. Niš: Pravni fakultet, 356.

²⁵ Dimitrijević, P. (2019). *Upravno pravo*. Niš: Medinvest, 358.

vlja se pitanje kako kontrolisati najviše upravne organe, s obzirom da jedan od osnovnih postulata budžetske kontrole nedvosmisleno kaže da svi organi i lica koja učestvuju u postupku izvršenja budžeta moraju biti kontrolisani. Iz tog razloga, nad najvišim organima uprave postoji interna kontrola ministarstva finansija.²⁶

U teoriji se izdvajaju dva osnovna modela upravne kontrole budžeta. Prvi se primenjuje u kontinentalnoj Evropi gde se upravna kontrola vrši ili od strane ministarstva finansija, ili od strane nekog tela u okviru ministarstva finansija, i to najčešće kao prethodna kontrola zakonitosti. Kod drugog modela koji se primenjuje u Britaniji, Holandiji i skandinavskim zemljama akcenat je na decentralizaciji finansijske kontrole od strane ministarstva, bez detaljne prethodne kontrole.²⁷ U našoj državi čl. 3. Zakona o ministarstvima utvrđeno je, između ostalog, da:

„Ministarstvo finansija obavlja poslove državne uprave koji se odnose na budžetsku kontrolu svih sredstava budžeta Republike Srbije, teritorijalne autonomije i lokalne samouprave i organizacija obaveznog socijalnog osiguranja i javnih preduzeća.“²⁸

Osnovni nedostatak kod ove vrste kontrole je nepostojanje nezavisne kontrole. Naime, s obzirom da uprava kontroliše samu sebe i da ne postoje odvojenost, nezavisnost i samostalnost subjekata kontrole,²⁹ opravdano se postavlja pitanje da li će subjekt kontrole saopštiti uočene nepravilnosti i da li će sankcionisati kontrolisanog subjekta. Potrebno je i da se u procesu modernizacije države, koja nedvosmisleno utiče i na upravu, vodi računa o realnoj oceni postojećeg stanja, jer bi u suprotnom uspostavljanje zavidnog stepena odgovornosti za trošenje budžetskih sredstava bio teško ostvariv cilj.³⁰

INSTITUCIONALNA KONTROLA

Ovu vrstu kontrole vrše institucije izvan organa uprave. Imajući u vidu da je vrše institucije nezavisne od organa uprave, ovaj vid kontrole omogućuje objektivnu i nepristrasnu kontrolu pravilnog i zakonitog upravljanja budžetom, što znači da ne sadrži nedostatke koji su приметni kod upravne kontrole.

²⁶ Anđelković, M. (2010). *Budžetsko pravo*. Niš: Pravni fakultet, 90.

²⁷ Anđelković, M. (2018). *Javne finansije i finansijsko pravo*. Niš: Pravni fakultet, 356–357.

²⁸ *Službeni glasnik RS*, br. 128/2020.

²⁹ Dimitrijević, P. (2019). *Upravno pravo*. Niš: Medivest, 360.

³⁰ Dimitrijević, M. (2017). *Modeli javnog budžetiranja*. Niš: Pravni fakultet, 49.

S obzirom da je institucionalna kontrola autonomna, eksterna i nezavisna, organi koji je vrše imaju mogućnost da pozovu na odgovornost sva lica koja učestvuju u postupku izvršenja budžeta, nezavisno od toga da li se radi o računopolagaču ili naredbodavcu, pa čak može kontrolisati i ministra finansija.³¹ U teoriji se smatra da je, upravo iz navedenih razloga, ovaj vid kontrole najefikasniji i najuspešniji.

Značajan pomak u ovoj oblasti napravljen je 1977. godine kada je u Limi na IX kongresu Međunarodne organizacije vrhovnih institucija za reviziju³² doneta Limska deklaracija o smernicama i pravilima revizije. U opštim odredbama ove deklaracije navodi se da:

„...revizija nije svrha samoj sebi, nego neophodan deo regulatornog sistema čiji je cilj pravovremeno otkriti devijacije od usvojenih standarda i kršenja principa zakonitosti, efikasnosti, efektivnosti i ekonomičnosti upravljanja finansijama, kako bi se omogućilo preduzimanje korektivnih mera u pojedinačnim slučajevima, a odgovorne nateralo da prihvate odgovornost, kako bi se nadoknadila šteta, ili kako bi se preduzeli koraci na sprečavanju ili barem otežavanju takvih prekršaja.“³³

Ova deklaracija prepoznaje različite oblike revizije: prethodnu i završnu; internu i eksternu i reviziju zakonitosti, pravilnosti i učinka. Kod prethodne revizije nijedna isplata iz budžeta se ne može izvršiti dok organ kontrole ne utvrdi da je ista zasnovana na zakonu, dok naknadna revizija predstavlja kontrolu nakon izvršenja radnji nadležnih naredbodavaca i računopolagača, i ona je obavezna kod pregleda završnog računa budžeta i finansijskih godišnjih izveštaja u jedinicama lokalne samouprave.³⁴

Službe interne revizije uspostavljaju se u okviru javnih tela, dok eksterna revizija nije deo organizacione strukture subjekta revizije i vrše je Vrhovne revizorske institucije. One imaju zadatak da informišu parlament o: pouzdanosti finansijskih izveštaja javnog sektora, uključujući javne kompanije; usaglašenosti poslovanja ili transakcija sa zakonima i propisima; ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti³⁵ sa kojima su korišćena javna sred-

³¹ Paović Jeknić, G. (2007). *Budžetsko pravo*. Podgorica: Pravni fakultet, 135.

³² Ova organizacija osnovana je 1953. godine u Havani sa ciljem ostvarivanja veće efikasnosti, koordinacije i saradnje nacionalnih revizorskih institucija, razmene iskustava i unapređenja državne saradnje. V.: Paović Jeknić, G. (2007). *Op. cit.*, 139.

³³ Limska deklaracija, Opšte odredbe, preuzeto sa http://gsr-rs.org/static/uploads/standardi/ISSAI-1_cyr.pdf, pristupljeno: 8. 9. 2022.

³⁴ Anđelković, M. (2018). *Javne finansije i finansijsko pravo*. Niš: Pravni fakultet, 359.

³⁵ Ekonomičnost, efikasnost i efektivnost čine tzv. 3E načelo. U vezi sa ovim je i revizija učinka koju uvodi Limska deklaracija. Revizija učinka upravo treba da utvrdi da li

stva u realizaciji vladinih programa i aktivnosti.³⁶ Postoje tri modela eksterne revizije i to su Vrhovne državne revizorske institucije organizovane po anglosaksonskom modelu, po modelu suda (tzv. Napoleonov model) ili kao kolegijalno telo (Nemačka, Holandija). U teoriji se navodi da budžetska kontrola ispituje zakonitost, ali ne i celishodnost, te da zbog toga pravilno izdat nalog naredbodavca neće odgovarati pred budžetskom kontrolom. Kako je za pravilan sistem javnih finansija važna i celishodnost, za pokrivanje ovih praznina uvodi se budžetska revizija.³⁷ Interna revizija može da se ispolji u nekoliko oblika: revizija pravilnosti postupka, revizija efikasnosti, revizija ekonomičnosti, revizija efektivnosti i revizija planova.³⁸

U Srbiji je 2005. godine donet Zakon o državnoj revizorskoj instituciji³⁹ koji uređuje nadležnost i organizaciju Državne revizorske institucije (u daljem tekstu: Institucija). Institucija je samostalan i nezavisan organ koji odgovara Narodnoj skupštini. Formiranje Institucije pratilo je brojne poteškoće. Pre svega izbor članova Saveta trebalo je da bude do maja 2006, a desio se tek 2007, a zatim je poslovnik Institucije, umesto u roku od 3 meseca od formiranja Saveta, usvojen tek 2009. godine.⁴⁰ Institucija ima predsednika, potpredsednika, Savet, revizorske i prateće službe. Savet ima pet članova i predsednika Saveta koji je istovremeno i predsednik Institucije. Glavna nadležnost Saveta, čijim članovima mandat traje pet godina, je donošenje godišnjeg programa revizije i akta kojim se bliže uređuje sam postupak revizije. Institucija je ovlašćena da vrši tri osnovne vrste revizije: reviziju finansijskih izveštaja, reviziju pravilnosti poslovanja i reviziju uspeha poslovanja.⁴¹ Članom 5. ZDRI utvrđena je nadležnost Institucije koja:

„...planira i obavlja reviziju; donosi podzakonske i druge akte; podnosi izveštaje Narodnoj skupštini i skupštinama jedinica lokalne samouprave; zauzima stavove i daje mišljenja kao i druge oblike javnih saopštenja u vezi sa primenom i sprovođenjem pojedinih odredaba ovog zakona; po potrebi i u skladu sa svojim mogućnostima pruža stručnu pomoć Skupštini, Vladi Republike Srbije i drugim državnim organima o pojedinim značajnim merama i važnim

su odabrana sredstva najekonomičniji način trošenja, da li su ljudski resursi ekonomično iskorišćeni i da li su ostvareni efekti rezultat utvrđene politike ili slučajnih okolnosti.

³⁶ Anđelković, M. (2010). *Budžetsko pravo*. Niš: Pravni fakultet, 94.

³⁷ Milojević, I. (2011). Revizija izvršenja budžeta. *Računovodstvo*, 55 (1–2), 81–88.

³⁸ Stanković, S. (2012). Državna i interna revizija u procesu kontrole budžeta Republike Srbije. *Vojno delo*, 64 (1), 356–366.

³⁹ *Službeni glasnik RS*, br. 101/2005, 54/2007, 36/2010. i 44/2018. – dr. zakon.

⁴⁰ Lončar, Z. (2012). Administration control by the State Audit Institution. *Teme*, 36 (3), 1301–1318.

⁴¹ Anđelković, M. (2018). *Javne finansije i finansijsko pravo*. Niš: Pravni fakultet, 360.

projektima, na način kojim se ne umanjuje nezavisnost Institucije; može da daje savete korisnicima javnih sredstava; može davati primedbe na radne nacрте predloga zakonskih tekstova i drugih propisa i može davati mišljenja o pitanjima iz oblasti javnih finansija; može da daje preporuke za izmene važećih zakona na osnovu informacija do kojih je došla u postupku obavljanja revizije, a odnose se na to da proizvode ili mogu proizvesti negativne posledice ili dovode do neplaniranih rezultata; usvaja i objavljuje standarde nadležnosti Institucije, na priručnike za reviziju i na drugu stručnu literaturu od značaja za unapređenje revizorske struke; utvrđuje program obrazovanja i ispitni program za sticanje zvanja državni revizor i ovlašćeni državni revizor, organizuje polaganje ispita za sticanje revizorskih zvanja državni revizor i ovlašćeni državni revizor i vodi Registar lica koja su stekla ova zvanja; utvrđuje kriterijume i vrši nostrifikaciju stručnih zvanja iz nadležnosti Institucije stečenih u inostranstvu; saraduje sa međunarodnim revizorskim i računovodstvenim organizacijama u oblastima koje se odnose na računovodstvo i reviziju u okviru javnog sektora i obavlja druge poslove utvrđene zakonom⁴²

POLITIČKA KONTROLA BUDŽETA

Političku kontrolu budžeta vrši najviše predstavničko telo, pa se zbog toga ona drugačije naziva parlamentarna ili skupštinska kontrola budžeta. U teoriji se izdvajaju dva sistema parlamentarne budžetske kontrole. Prvi je sistem francuskog tipa, koji se zasniva na postojanju Računskog suda, dok je drugi sistem anglosaksonskog tipa koji se zasniva na postojanju glavnog kontrolora.⁴³ Ustav Srbije jasno proklamuje da je jedna od nadležnosti Narodne skupštine usvajanje budžeta i završnog računa budžeta, na predlog Vlade. Pored toga, parlament u formi zakona odlučuje i o porezima, carinama i drugim državnim dažbinama.⁴⁴ Bez završnog računa, moglo bi se reći da je pravo predstavničkog tela da odobrava budžet skoro bespredmetno.⁴⁵ Anđelković navodi da se politička kontrola odnosi na već istekli period i obavezno se sprovodi prilikom razmatranja i usvajanja završnog računa budžeta.⁴⁶ Međutim, treba imati u vidu da kontrola postoji i u fazi usvajanja budžeta, s obzirom

⁴² Zakon o državnoj revizorskoj instituciji (*Službeni glasnik RS*, br. 101/2005, 54/2007, 36/2010. i 44/2018. – dr. zakon).

⁴³ Stanković, B., Damjanović, R., Popović, M. (2018). Oblici nadzora nad javnim rashodima. *Oditor*, 4 (1), 96–109.

⁴⁴ Stojanović, D. (2014). *Ustavno pravo*. Niš: Pravni fakultet, 358.

⁴⁵ Paović Jeknić, G. (2007). *Budžetsko pravo*. Podgorica: Pravni fakultet, 153.

⁴⁶ Anđelković, M. (2010). *Budžetsko pravo*. Niš: Pravni fakultet, 104.

da poslanici imaju mogućnost ulaganja amandmana kojima se mogu izvršiti prepravke u vladinom predlogu budžeta, koji je svakako najveći test za vladu jer se u programu budžeta mogu otkriti program i ciljevi politike vlade.⁴⁷ Planiranje budžeta je važno i iz razloga što se troškovi direktno vezuju za sprovođenje programa, programskih aktivnosti i projekata kojima se ostvaruju javne politike.⁴⁸

Prilikom razmatranja završnog računa budžeta ocenjuje se rad naredbo-davaca i ministara, pa se u slučaju negativne ocene vrši smenjivanje ministara i drugih odgovornih lica. Na osnovu završnog računa može se utvrditi da li su državni organi pravilno i zakonito raspolagali javnim prihodima, odnosno da li su se pridržavali ovlašćenja koja su im data usvajanjem budžeta.⁴⁹ Da bi kontrola bila efikasna potrebno je da parlament bude nadmoćan u odnosu na vladu, da u državi važe principi pravne države i da postoje stručne i nezavisne institucije koje periodično podnose izveštaje parlamentu o izvršenju budžeta i da te institucije za svoj rad odgovaraju samo parlamentu.

Čl. 27. Zakona o Narodnoj skupštini⁵⁰ određeno je:

„...da se obrazuju odbori kao stalna radna tela za: razmatranje predloga zakona i drugih akata podnetih Narodnoj skupštini; sagledavanje stanja vođenja politike od strane Vlade; praćenje izvršavanja zakona i drugih opštih akata od strane Vlade i drugih državnih organa i tela, kao i za razmatranje drugih pitanja iz nadležnosti Narodne skupštine.“

U Narodnoj skupštini postoji 19 odbora. Članom 55. Poslovnika Narodne skupštine⁵¹ uređeni su poslovi Odbora za finansije, republički budžet i kontrolu trošenja javnih sredstava koji razmatra izveštaj Državne revizorske institucije i kontroliše primenu republičkog budžeta i pratećih finansijskih planova u smislu zakonitosti, svrsishodnosti i efikasnosti trošenja javnih sredstava, o čemu podnosi izveštaj sa predlogom mera Narodnoj skupštini. Ovaj Odbor ima 17 članova, kao i većina drugih odbora Narodne skupštine.

Potrebno je da Narodna skupština tokom cele godine prati trošenje državnog novca. Da bi to bilo moguće potrebno je da postoje nezavisne, stručne i objektivne kontrolne institucije koje će skupštinu izveštavati. Bez nezavisnih institucija budžetska kontrola od strane parlamenta nema efekta, jer se u praksi

⁴⁷ Stojanović, D. (2014). *Ustavno pravo*. Niš: Pravni fakultet, 358.

⁴⁸ Dimitrijević, M. (2018), Relevantna obeležja savremenog javnog finansiranja. *Zbornik radova Pravnog fakulteta u Nišu*, 57 (81), 103–118.

⁴⁹ Paović Jeknić, G. (2000). *Budžetska kontrola: Jugoslovensko i italijansko pravo*. Podgorica: Univerzitet Crne Gore, 98.

⁵⁰ *Službeni glasnik RS*, br. 9/2010.

⁵¹ *Službeni glasnik RS*, br. 20/2012.

svede na prosto izglasavanje budžeta i završnog računa budžeta.⁵² Ali pored nezavisnih institucija, potrebno je i da struktura parlamenta bude heterogena. U situacijama kada postoji natpolovična ili druga kvalifikovana većina jedne partije u parlamentu, a samim tim i u vladi, kontrola će se takođe svesti na prosto saglašavanje sa predlogom vlade.

ZAKLJUČAK

Efikasna kontrola budžeta je *conditio sine qua non* u svakoj demokratskoj državi. Građani su zainteresovani da vide na koji način se usmeravaju njihova davanja državi. Zbog toga je neophodno obezbediti efikasnu i nezavisnu kontrolu budžeta. Da bi se to ostvarilo vremenom su se razvili različiti oblici budžetske kontrole, s obzirom da su uočene mane koje određeni vid kontrole ima. Od svih teorijskih oblika kontrole koji su izloženi u radu, najznačajnija je podela s obzirom na organ koji vrši kontrolu, jer ona u sebi obuhvata i ostale teorijske podele. Pored toga, jasno se vidi da ovlašćenja subjekta zavise i od toga ko je kontrolisani subjekt. Naime, nije svejedno da li se kontroliše naredbodavac ili računopolagač, jer je odgovornost naredbodavca političke prirode, a odgovornost računopolagača pravne.

Što se upravne kontrole tiče, problem sa njom je taj što je veoma teško obezbediti nezavisnost i objektivnost kontrole, s obzirom da jedan organ uprave kontroliše drugi organ uprave, doduše hijerarhijski niži, ali to stvara sumnju u nepristrasnost postupanja. Da bi se otklonio ovaj nedostatak uvedena je institucionalna kontrola koja se poverava nezavisnom organu kao što su revizorske institucije. Na tom polju ostvaren je značajan napredak i na međunarodnom planu usvajanjem Limske deklaracije. No, problem koji se ovde javlja jeste da i taj nezavisni organ mora biti ustanovljen pravom i njegovi članovi moraju nekako biti izabrani. U našoj državi članove tog organa bira Narodna skupština, kao najviše predstavničko telo. Međutim, može se postaviti pitanje da li je u tom slučaju taj organ zaista nezavisan.

Identično pitanje možemo postaviti i kod parlamentarne kontrole budžeta. Da li je i u kojoj meri ona efikasna, kada se zna da većina u parlamentu formira vladu koja predlaže budžet. U teoriji su ovi oblici kontrole lepo zamišljeni, na taj način kako bi jedan organ otklanjao nedostatke koji postoje kod kontrolnih ovlašćenja drugog organa, ali u budućnosti bi možda trebalo razmotriti dodatne načine koji bi kontrolu budžeta učinili još nezavisnijom i objektivnijom, jer objektivna kontrola budžeta treba da bude neizostavni element u svakoj državi.

⁵² Paović Jeknić, G. (2000). *Budžetska kontrola: Jugoslovensko i italijansko pravo*. Podgorica: Univerzitet Crne Gore, 99–100.

LITERATURA

- Anđelković, M. (2010). *Budžetsko pravo*. Niš: Pravni fakultet.
- Anđelković, M. (2018). *Javne finansije i finansijsko pravo*. Niš: Pravni fakultet.
- Gorčić, J., Anđelković, M. (2005). *Javne finansije, finansijsko pravo i ekonomija javnog sektora*. Niš: Pelikan print.
- Dimitrijević, M. (2016). Advancing budget control in contemporary budget systems, *Legal, social and political control in national, international and EU law* (ur. Miroslav Lazić i Saša Knežević). Niš: Pravni fakultet, 753–766.
- Dimitrijević, M. (2017). *Modeli javnog budžetiranja*. Niš: Pravni fakultet.
- Dimitrijević, M. (2018). Relevantna obeležja savremenog javnog finansiranja. *Zbornik radova Pravnog fakulteta u Nišu*, 57 (81), 103–118.
- Dimitrijević, P. (2019). *Upravno pravo*. Niš: Medivest.
- Lončar, Z. (2012). Administration control by the State Audit Institution. *Teme*, 36 (3), 1301–1318.
- Milojević, I. (2011). Revizija izvršenja budžeta. *Računovodstvo*, 55 (1–2), 81–88.
- Novičević, B. (2006). *Upravljačko računovodstvo – budžetska kontrola*. Niš: Ekonomski fakultet.
- Paović Jeknić, G. (2000). *Budžetska kontrola: Jugoslovensko i italijansko pravo*. Podgorica: Univerzitet Crne Gore.
- Paović Jeknić, G. (2007). *Budžetsko pravo*. Podgorica: Pravni fakultet.
- Stojanović, D. (2014). *Ustavno pravo*. Niš: Pravni fakultet.
- Stanković, B., Damjanović, R., Popović, M. (2018). Oblici nadzora nad javnim rashodima. *Oditor*, 4 (1), 96–109.
- Stanković, S. (2012). Državna i interna revizija u procesu kontrole budžeta Republike Srbije. *Vojno delo*, 64 (1), 356–366.
- Vladislavljević, V., Pešić, H. (2018). Budžetska procedura u Republici Srbiji. Izrada, donošenje i usvajanje završnog računa budžeta. *Oditor*, 2 (4), 93–103.

Propisi

- Zakon o budžetskom sistemu (*Službeni glasnik RS*, br. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013, 63/2013. – ispr., 108/2013, 142/2014, 68/2015. – dr. zakon, 103/2015, 99/2016, 113/2017, 95/2018, 31/2019, 72/2019, 149/2020, 118/2021. i 118/2021. – dr. zakon)
- Zakon o državnoj revizorskoj instituciji (*Službeni glasnik RS*, br. 101/2005, 54/2007, 36/2010. i 44/2018. – dr. zakon).
- Zakon o ministarstvima (*Službeni glasnik RS*, br. 128/2020).
- Zakon o Narodnoj skupštini (*Službeni glasnik RS*, br. 9/2010).
- Limska deklaracija, dostupno na https://gsr-rs.org/static/uploads/standardi/ISSAI-1_cyr.pdf, pristupljeno: 8. 9. 2022.
- Poslovnik Narodne skupštine (*Službeni glasnik RS*, br. 20/2012).
- Ustav Republike Srbije (*Službeni glasnik RS*, br. 98/2006, 115/2021. i 16/2022).