

KOMPARATIVNA ANALIZA IZVJEŠĆA ODABRANIH VRHOVNIH REVIZIJSKIH INSTITUCIJA O UČINKOVITOSTI KORIŠTENJA EUROPSKIH STRUKTURNIH I INVESTICIJSKIH FONDOVA

Glavaš, Kristijan

Master's thesis / Diplomski rad

2021

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Economics and Business / Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:148:984610>

Rights / Prava: [In copyright](#)/[Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2025-02-27**



Repository / Repozitorij:

[REPEFZG - Digital Repository - Faculty of Economics & Business Zagreb](#)



**Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet
Računovodstvo i revizija**

**KOMPARATIVNA ANALIZA IZVJEŠĆA ODABRANIH
VRHOVNIH REVIZIJSKIH INSTITUCIJA O
UČINKOVITOSTI KORIŠTENJA EUROPSKIH
STRUKTURNIH I INVESTICIJSKIH FONDOVA**

Diplomski rad

Kristijan Glavaš

Zagreb, svibanj 2021.

**Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet
Računovodstvo i revizija**

**KOMPARATIVNA ANALIZA IZVJEŠĆA ODABRANIH
VRHOVNIH REVIZIJSKIH INSTITUCIJA O
UČINKOVITOSTI KORIŠTENJA EUROPSKIH
STRUKTURNIH I INVESTICIJSKIH FONDOVA**

**COMPARATIVE ANALYSIS OF THE REPORT OF
SELECTED SUPREME AUDIT INSTITUTIONS ON THE
EFFICIENCY OF THE USE OF EUROPEAN STRUCTURAL
AND INVESTMENT FUNDS**

Diplomski rad

Kristijan Glavaš, 0203004682

Mentor: Prof. dr. sc. Ivana Mamić-Sačar

Zagreb, svibanj 2021.

KRISTIЈAN GLAVAŠ

Ime i prezime studenta/ice

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je _____ DIPLOMSKI RAD _____
(vrsta rada)

isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu, a što pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da nijedan dio rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz necitiranog rada, te da nijedan dio rada ne krši bilo čija autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za bilo koji drugi rad u bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

Student/ica:



U Zagrebu, 04.05.2021.

(potpis)

Sažetak i ključne riječi

Vrhovne revizijske institucije su institucije pojedinih zemalja zadužene za provedbu revizije javnog sektora, tj. subjekata koji čine javni sektor. Dio djelokruga svih modernih vrhovnih revizijskih institucija, uz reviziju financijske pravilnosti i usklađenosti sa zakonskim propisima, jest revizija učinkovitosti koja utvrđuje obavljaju li promatrana tijela javne vlasti svoje aktivnosti u skladu s načelima ekonomičnosti, djelotvornosti i svrhovitosti te ima li prostora za poboljšanja. Na teritoriju Europske unije uz nacionalna revizijska tijela država članica djeluje i Europski revizorski sud kao čuvar financija Europske unije, u čijoj je nadležnosti i propitivanje učinkovitog postavljanja i provedbe Europskih strukturnih i investicijskih fondova. Cilj rada jest analizirati i deskriptivnom metodom prikazati nalaze provedene revizije učinkovitosti korištenja Europskih strukturnih i investicijskih fondova, od strane odabranih vrhovnih revizijskih institucija Europske unije.

Ključne riječi: državna revizija, revizija učinkovitosti, Europski revizorski sud, Europski strukturni i investicijski fondovi

Summary and keywords

Supreme Audit Institutions are institutions of each country in charge of conducting the audit of the public sector, ie the entities that make up the public sector. Part of the scope of all modern SAIs, in addition to the audit of financial regularity and compliance with legal regulations, is the performance audit, which determines whether the observed public authorities comply with the principles of economy, efficiency and purposefulness and whether there is room for improvement. In the territory of the European Union, in addition to the national audit bodies of the Member States, the European Court of Auditors also acts as the European Union's custodian of finances, which is also responsible for examining the effective setting up and implementation of the European Structural and Investment Funds. The aim of this paper is to analyze and present the findings of the performance audit of European Structural and Investment Funds, which were conducted by the selected SAIs of the European Union.

Keywords: State Audit, Performance Audit, European Court of Auditors, European Structural and Investment Funds

SADRŽAJ

1.	UVOD.....	1
1.1.	Predmet i cilj rada.....	1
1.2.	Izvori i metode prikupljanja podataka	1
1.3.	Sadržaj i struktura rada	2
2.	VRHOVNE REVIZIJSKE INSTITUCIJE – POJAM I ULOGA.....	3
2.1.	Povijesni pregled razvoja vrhovnih revizijskih institucija u zemljama Europske unije	3
2.2.	Obilježja odabranih revizijskih institucija	8
	2.2.1. Državni ured za reviziju Republike Hrvatske	8
	2.2.2. Rechnungshof Österreich - Austrijski revizorski sud.....	9
	2.2.3. Europski revizorski sud	12
2.3.	Revizija učinkovitosti kao alat vrhovnih revizijskih institucija.....	15
3.	EUROPSKI STRUKTURNI I INVESTICIJSKI FONDOVI.....	19
3.1.	Uloga Europskih strukturnih i investicijskih fondova u ostvarenju ciljeva Europske unije....	19
3.2.	Načelo supsidijarnosti u pripremi i provedbi programa vezanih uz ESI fondove	22
3.3.	Opći pokazatelji zemalja članica o korištenju ESI fondova	26
4.	ANALIZA IZVJEŠĆA O PROVEDENOJ REVIZIJI UČINKOVITOSTI KORIŠTENJA ESI FONDOVA	30
4.1.	Komparativna analiza nacionalnih izvješća programskog razdoblja 2014.-2020.	30
	4.1.1. Nacionalna izvješća za Republiku Hrvatsku.....	30
	4.1.2. Nacionalna izvješća Republike Austrije.....	33
4.2.	Pregled i ključni pokazatelji izvješća Europskog revizorskog suda o ESI fondovima.....	36
5.	ZAKLJUČAK.....	43
	LITERATURA.....	45
	POPIS TABLICA.....	48
	POPIS SLIKA	49
	ŽIVOTOPIS STUDENTA.....	50

1. UVOD

1.1. Predmet i cilj rada

Predmet ovog rada je komparativna analiza izvješća o reviziji učinkovitosti korištenja europskih strukturnih i investicijskih fondova provedenih od strane odabranih vrhovnih revizijskih institucija. Europski strukturni i investicijski fondovi jedno su od glavnih sredstava Europske unije u ostvarenju vizije koja bi svim građanima Europske unije bez obzira na regiju ili grad u kojem žive omogućila ostvarenje punog potencijala, osiguravajući trajnu ekonomski napredak i poboljšanje kvalitete života. Učinkovito korištenje sredstava osiguranih kroz fondove Europske unije bitno je za sve zemlje članice bez obzira na stupanj ekonomskog razvoja, budući da se radi o zajedničkim, europskim sredstvima, koja osiguravaju svi porezni obveznici Europske unije. Cilj rada je na sažet i jasan način prikazati nalaze revizije učinkovitosti provedene od strane odabranih nacionalnih vrhovnih revizijskih institucija te od strane samog Europskog revizorskog suda kao ključnog i vrhovnog čuvara financije Europske unije. Pri tome će se u istraživačkom dijelu rada istražiti europski strukturni i investicijski fondovi, odnosno nastojati prikazati koncept koji se krije iza ustroja europskih strukturnih i investicijskih fondova uz prikaz hodograma njihova razvoja do stupnja u kojem Europska unija te države članice i cjelokupna javnost percipiraju.

1.2. Izvori i metode prikupljanja podataka

Za ostvarivanje predmeta i ciljeva ovoga rada koristit će se metoda komparacije te deduktivna i induktivna metoda. Kao podatkovna podloga za navode, grafikone i tablice koristit će se javno dostupni podaci na Eurostatu te podaci objavljeni od strane prethodno spomenutih vrhovnih revizijskih institucija koje će u sklopu komparativne analize biti obuhvaćene ovim radom. Sva korištena literatura dostupna je i javno objavljena na nekoj od hrvatskih ili stranih online znanstvenih baza podataka ili u fizičkom obliku u knjižnično dokumentacijskom centru Ekonomskog fakulteta u Zagrebu ili u osobnom vlasništvu.

1.3. Sadržaj i struktura rada

Rad broji pet poglavlja, pri čemu uz uvodno i zaključno poglavlje središnji dio rada broji tri poglavlja. Nakon uvoda, u drugom poglavlju diplomskog rada govori se o samom pojmu i ulozi vrhovnih revizijskih institucija, o povijesti njihovog nastanka u europskom kontekstu te o ključnim aspektima odabranih revizijskih institucija koje su središnji dio ovog diplomskog rada, te o provođenju same državne revizije s naglaskom na reviziju učinkovitosti. Treće poglavlje donosi ključna obilježja Europskih investicijskih fondova, odnosno koju ulogu Europski investicijski fondovi imaju u ostvarenju ciljeva i vizije Europske unije; na koji način načela Europske unije, osobito načelo supsidijarnosti, utječu na sam koncept i razradu provođenja operativnih programa Europske unije u sklopu Europskih investicijskih fondova te koja su općenita iskustva zemalja članica u odnosu na ESI fondove. Ključno, četvrto poglavlje rada donosi detaljnu analizu revizije učinkovitosti korištenja Europskih strukturnih i investicijskih fondova provedenu od strane nacionalnih vrhovnih revizijskih institucija za Republiku Hrvatsku i Republiku Austriju na nacionalnim razinama te Europskog revizorskog suda na razini cijele Europske unije, ali s naglaskom na prethodno spomenute države članice.

2. VRHOVNE REVIZIJSKE INSTITUCIJE – POJAM I ULOGA

2.1. Povijesni pregled razvoja vrhovnih revizijskih institucija u zemljama Europske unije

Vrhovne revizijske institucije su institucije pojedinih zemalja zadužene za provedbu revizije javnog sektora, tj. subjekata koji čine javni sektor. Ustroj i djelovanje vrhovnih revizijskih institucija uređeni su ustavom i/ili zakonima pojedine zemlje, ovisno o specifičnostima vezanim uz ustroj javnog sektora i načina nadzora djelovanja javnoga sektora te korištenja proračunskih sredstava. (Mamić Sačer, 2015) Iako se vrhovna revizijska institucija najčešće osniva ustavom ili od strane vrhovnog zakonodavno tijela, moguće je i da elementi uloge vrhovne revizijske institucije proizlaze iz ustaljene prakse, pri čemu nisu definirani određenim zakonskim odredbama. Neovisno od uređenja, ključna funkcija vrhovnih revizijskih institucija je zagovarati i promicati javnu odgovornost, što je osobito izraženo u nekim zemljama, gdje je vrhovna revizijska institucija sud sastavljen od sudaca koji imaju ovlast nad računovođama u javnom sektoru koji im moraju polagati račune. (ISSAI 100) Postoje tri temeljna oblika organizacijskog ustroja vrhovnih revizijskih institucija, a to su:

1. Računski sud sa sudskim ovlastima kod kojeg je državna revizija dio sudske vlasti, neovisna o zakonodavnoj i izvršnoj vlasti.
2. Kolegijalno tijelo bez sudskih ovlasti na čijem čelu je odbor koji je u svom radu neovisan, ali izvješćuje parlament
3. Monokratski ured kod kojeg je na čelu vrhovne revizijske institucije glavni državni revizor, bez sudskih ovlasti te o svom radu izvješćuje parlament. (Akrap et al; 2011)

Na teritoriju današnje Europske unije vrhovne revizijske institucije u današnjim oblicima formiraju se u prvoj polovici 19. stoljeća, međutim tradicija revizije djelovanja ili transakcija od šire, javne važnosti, odnosno neovisne provjere postoji još u drevnim civilizacijama Kine, staroga Egipta, Babilona, antičkoj Grčkoj te Rimskom Carstvu. Na primjeru antičke Grčke sve javne osobe koje su sudjelovale u obnašanju javnih poslova bile su primorane prikazivati stanje osobne imovine, koja je zatim provjeravana od strane neovisnih osoba postavljenih od strane Senata zvanih *kontrolori*. U slučaju da su kontrolori pronašli upitan nalaz, sud kojeg su

izvještavali o provedenim provjeravama donosio bi presudu radi li se o korupciji. Tablica 1 donosi pregled razvoja dijela vrhovnih revizijskih institucija u zemljama Europske unije.

Tablica 1. Pregled razvoja vrhovnih revizijskih institucija na teritoriju Europske unije

Država	Prva manifestacija oblika	Prelazak na sadašnji oblik
Austrija	1761 Rechen - Cammer	1919 Rechnungshof
Povijest Austrijske vrhovne revizorske institucije prilično je složena i važna, s obzirom na to da se Austro-Ugarsko Carstvo proširilo na više zemalja u Europi, carica Marija Terezija 1761. osnovala Rechen Cammer "da istakne sve bolesti u financijama". 1782. god. Car Josip II opisuje računovodstvene i revizijske postupke koje je provodio u Habsburškom carstvu i jača autoritet vrhovne revizijske institucije u izvršavanju pregleda javnih sredstava.		
Belgija	1386. Chamber of Accounts	1830 Rekenhof
Prva vrhovna revizorska institucija s jasnom organizacijom osnovana je 1386. u Lilleu od strane vojvode Burgundije i grofa Flandrije. takva je institucija postojala sve do 1830. kada je nakon odvajanja od Nizozemske i sticanja nezavisnosti, u Belgiji je ustavom „Rekenhof“ uspostavljen kao revizorski sud.		
Cipar	1879 Accountant and Auditor General	1960 Audit Office
Prvi generalni revizor postavljen je u veljači 1879. 1960 je Cipar postao nezavisna država i time je dobio Generalnog revizora Republike.		
Danska	1926 State Accounting and Audit Act	1976 Rigsrevisionen
Revizorski odjeli osnovani su 1848. Godine 1976. pojavio se Zakon o reviziji, koji je propisao da reviziju državnih računa vrši objedinjen ured koji će voditi nezavisna osoba nazvana generalni revizor.		
Estonia	1918 State Audit Office	1990 Riigikontrol
Državni ured za reviziju osnovan je 1918. godine. Po raspadu Sovjetskog Saveza, 1990. godine osnovana je nova neovisna vrhovnarevizijska institucija po uzoru na suvremene revizijske prakse.		
Finska	1695 National Audit Office	1948 National Audit Office
Svoje korijene ima u 1695. godini, otkada postoji neovisno tijelo za reviziju. 1948. godine Državni ured za reviziju počinje djelovati u svom trenutnom obliku.		
Francuska	1320 Chambre des Comptes	1807 Cour des Comptes
„Cour des Comptes“ proizvod je dugog povijesnog procesa. Napoleon je osnovao Cour des Comptes 1807. godine, koji nastavlja svoju djelatnost kao računovodstveni sud do današnjeg dana		
Njemačka	1714 General Chamber of Accounts	1950 Bundesrechnungshof
1714. osnovana je Generalna komora. Nakon ujedinjenja Njemačke 1871. godine, tijelo je postalo Vrhovna revizijska Institucija, koja je ime Bundesrechnungshof dobila 1950. godine.		
Grčka	1833 Court of Audit	1972 Court of Audit
1833. nastaje grčki sud, sastavljen i osnovan dekretom. 1972. godine utvrđena je klasifikacija evidencije revizije javnih sredstava za poslije i prije revizije.		
Irska	1866 Office of the Comptroller and Auditor General	1923 Comptroller and Auditor General

Vrhovna revizijska institucija u Irskoj pojavljuje se 1923. godine, a Ustavom iz 1937. finalno je uređena najvišim zakonskim aktom.		
Italija	1862 Corte dei Conti	1948 Corte dei Conti
Corte dei Conti osnovan je Zakonom iz 1862. S vremenom se razvijao, a ovlasti i statut Revizorskog suda definiran je ustavom iz 1948.		
Malta	1814 Audit Department	1997 National Audit Office
1814. osnovan je Odjel revizije, koji je djelovao sve do 1997. godine, kada je uspostavljen Državni ured za reviziju.		
Ujedinjeno Kraljevstvo	1314 Auditor of the Exchequer	1983 National Audit Office
U svom izvornom obliku pojavljuje se 1314. godine te se kroz stoljeća prilagođava i razvija. 1983. dobiva današnji naziv.		
Nizozemka	1447 Generaliteitsrekenkamer	1814 Algemene Rekenkamer
Generaliteitsrekenkamer se pojavljuje 1447. godine te se s vremenom razvija i mijenja. Tek 1814. godine kralj osniva vrhovnu revizijsku instituciju koja do danas nije mijenjala naziv.		
Španjolska	1924 Tribunal Supremo de la Hacienda Pública	1931 Tribunal de Cuentas
1924. osniva se Tribunal Supremo de la Hacienda Pública, te u periodu od 1931. do izmjene Ustava 1978. godine mijenja izvorni naziv, ovlasti i obveze.		
Švedska	1921 National Accounts Board	1961 Riksrevisionsverket
Iako u određenim formama postoji od 16. stoljeća, tek 1921. godine osniva se Nacionalni odbor za račune. 1961. nastaje Državni ured za reviziju kasnije koji kasnijim zakonskim izmjenama postaje Vrhovna revizorska institucija		
Mađarska	1528 Royal Chamber	1989 Állami Számvevőszék
Iz 1528. datira prvi dokument koji se odnosio na reviziju računa mađarske države. 1989. nastaje Vrhovni ured za reviziju Mađarske-Állami Számvevőszék.		

Izvor: Tara G. I., Gherai D. S. (2014). *Annals of Faculty of Economics "Historical Analysis On The Appearance Of The Supreme Audit Institutions In The European Union"*, University of Oradea, vol. 1(1), str 707-718.

Promatrajući povijest Europe može se reći da je već tijekom 13. i 14. stoljeća ideja neovisnih revizora javnih financija postojala u gotovo svim europskim zemljama. Međutim, budući da je 18. stoljeće prekretnica u demokratizaciji zemalja Europe, to je posljedično dovelo i do evolucije vrhovnih revizijskih institucija u državne institucije kakve u značajnoj mjeri poznajemo do današnjega dana. Sam proces osnivanja vrhovnih revizijskih institucija u formi u kojoj ih i danas poznajemo često se događao uslijed *značajnih političkih promjena* kao što su ponovna uspostava Orange-Nassau Dinastije u Nizozemskoj, ujedinjenje Italije ili uspostava nove Republike Austrije; ili *u sklopu značajne reforme javne uprave* kao što je primjer osnivanja ministarstva za financije i reviziju u Ujedinjenom Kraljevstvu. Formalno gledano najstarije vrhovne revizijske institucije koje od svog osnutka do danas bilježe kontinuitet u postojanju, načelima djelovanja i nazivu jesu *Cour des Comptes* osnovan 1807. godine u

Francuskoj, *Algemene Rekekamer* osnovan 1814. godine u Nizozemskoj te *Rekenhof* osnovan 1830. godine u Belgiji.

Što se tiče zastupljenosti pojedinih organizacijskih oblika vrhovnih revizijskih institucija u državama članicama Europske unije, iako su prisutna sva tri prethodno navedena organizacijska oblika, kao što je vidljivo na slici 1 45% vrhovnih revizijskih institucija koje djeluju na teritoriju Europske unije djeluje kao monokratski ured kojim upravlja predsjednik ili glavni državni revizor.

Slika 1 Udio pojedinog organizacijskog oblika vrhovne revizijske institucije u Europskoj uniji



Izvor: Krmić, I. (2019) *Transparentnost vrhovnih revizijskih institucija zemalja članica Europske unije*. Poslijediplomski specijalistički rad. Zagreb: Ekonomski fakultet, str. 49.

Kao i u drugim područjima, 20. stoljeće je i u području vrhovnih revizijskih institucija donijelo tješnju neformalnu i formalnu suradnju nacionalnih institucija na globaliziranoj, međunarodnoj razini. Tako je na inicijativu Vrhovne revizijske institucije Kube 1953. godine održan 1. službeni međunarodni Kongres vrhovnih revizijskih institucija u Havani, na kojem su sudjelovale 34 vrhovne revizijske institucije pojedinih zemalja te je istom prilikom osnovana Međunarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucija – INTOSAI (*International Organization of Supreme Audit Institutions*). INTOSAI danas okuplja 195 vrhovnih revizijskih institucija (uključujući i Europski revizorski sud) te predstavlja autonomnu, neovisnu,

profesionalnu i nepolitičku organizaciju čija je misija osigurati uzajamnu podršku; poticati razmjenu ideja, znanja i iskustava; djelovati kao prepoznati predstavnik vrhovnih revizijskih institucija u međunarodnoj zajednici; pružiti visoko kvalitetne standarde revizije za javni sektor; promovirati dobro upravljanje; te poticati daljnji razvoj kapaciteta i djelovanja vrhovnih revizijskih institucija. (www.intosai.org) INTOSAI formalno priznaje 7 regionalnih udruženja, među kojima u kontekstu ovoga rada valja izdvojiti EUROSAI (*European Organisation of Supreme Audit Institutions*) koji je osnovan 1990. godine sa sjedištem u Španjolskoj te danas broji 50 vrhovnih revizijskih institucija, sa primarnom misijom poticanja i unapređenja suradnje između europskih vrhovnih revizijskih institucija. (www.eurosai.org)

2.2. Obilježja odabranih revizijskih institucija

2.2.1. Državni ured za reviziju Republike Hrvatske

Prema Ustavu Republike Hrvatske, Državni ured za reviziju je najviša revizijska institucija Republike Hrvatske. Državni ured za reviziju osnovan je 1993. na temelju Zakona o državnoj reviziji, dok su nadležnost i djelokrug rada Ureda uređeni Zakonom o Državnom uredu za reviziju. U praksi to znači da „Ured obavlja reviziju državnih prihoda i rashoda, financijskih izvještaja i financijskih transakcija jedinica državnog sektora i lokalnih jedinica, pravnih osoba koje se financiraju iz proračuna, pravnih osoba kojima je osnivač Republika Hrvatska ili lokalne jedinice, društava i drugih pravnih osoba u kojima Republika Hrvatska, odnosno lokalne jedinice imaju većinsko vlasništvo nad dionicama, odnosno udjelima.“ (Zakon o Državnom uredu za reviziju, NN 25/19)

Sve vezano uz ustroj i način rada uređeno je Statutom Državnog ureda za reviziju, koji donosi glavni revizor i koji, u skladu s odredbama članka 11. istog zakona, biva potvrđen od strane Hrvatskog sabora. „Statutom Državnog ureda za reviziju, u skladu s političkom i teritorijalnom organizacijom cijele države i osnivanjem tijela vlasti na državnoj i lokalnim razinama, organizacija Državnog ureda za reviziju provedena je putem osnivanja Središnjeg ureda u Zagrebu i 20 područnih ureda u županijskim središtima. U skladu s odredbama Zakona o državnoj reviziji, Državni ured za reviziju je obvezan revidirati i jedinice lokalne i područne samouprave pa je, s obzirom na njihov broj i teritorijalni razmještaj, organizacijski i financijski racionalno rješenje bilo osnivanje područnih ureda u svim županijskim središtima“ (Akrap et. al., 2009.).

Državni se ured za reviziju, od samog početka svoga djelovanja povezuje s istovrsnim institucijama drugih zemalja u cilju razmjene znanja i iskustava, praćenja razvoja revizijske profesije, doprinosa istome razvoju te informiranja o vlastitome radu. Između ostalih organizacija, Državni ured za reviziju dio je i INTOSAI i EUROSAI organizacija, ali se međunarodna suradnja ostvaruje ne samo sa drugim vrhovnim revizijskim institucijama i srodnim strukovnim udrugama, nego i sa organizacijama poput Svjetske banke, Međunarodnog monetarnog fonda, OECD i sličnih. „Međunarodna suradnja Državnog ureda za reviziju može se podijeliti u četiri kategorije:

1. aktivnosti povezane s članstvom u međunarodnim strukovnim udrugama,
2. aktivnosti povezane s Europskom unijom,
3. aktivnosti povezane s vrhovnim revizijskim institucijama drugih zemalja,
4. druge međunarodne aktivnosti“ (www.revizija.hr).

Na primjeru 2020. godine međunarodna suradnja Državnog ureda za reviziju podrazumijevala je između ostaloga i provođenje dvaju paralelnih revizija s vrhovnim revizijskim institucijama drugih zemalja, zatim provođenje *twinning* projekta kroz period od dvije godine u Republici Sjevernoj Makedoniji, a na kojem je sudjelovao i Nacionalni ured za reviziju Republike Bugarske. Sve aktivnosti, kako međunarodne, tako i revizorske provode zaposlenici Državnog ureda za reviziju, u čijoj strukturi prevladavaju žene sa 81,8%, te visokoobrazovani zaposlenici kojih je 85,1% u odnosu na ukupan broj zaposlenih. Što se tiče funkcija koje zaposlenici obnašaju, radi se prije svega o državnim i pomoćnim revizorima koji čine 84% zaposlenih, te državni službenici i namještenici koji čine 15% od ukupnog broja zaposlenih i naposljetku dužnosnici koji čine 1% zaposlenih. (Državni ured za reviziju, 2020)

2.2.2. *Rechnungshof Österreich* - Austrijski revizorski sud

Rechnungshof Österreich - Austrijski revizorski sud, kao neovisno tijelo Nacionalnog Vijeća vrhovna je revizijska institucija Republike Austrije. Glavna odgovornost je revizija upravljanja javnim financijama, kako Republike Austrije tako i jedinica regionalne i lokalne samouprave te poduzećima, zakladama i fondovima u kojima država ima vlasnički udio od barem 50%. U svom radu i odabiru predmeta revizije je neovisno, ali na molbu određenih tijela javne vlasti Austrijski revizorski sud može provesti traženu reviziju te objaviti revizorsko mišljenje. Nacionalno Vijeće Republike Austrije bira predsjednika revizorskog suda na mandat od 12 godina, bez mogućnosti ponovnog odabira, pri čemu je izabrani predsjednik revizorskog suda u svom radu politički odgovoran Nacionalnom Vijeću. Aktualnu predsjednicu Austrijskog revizorskog suda Margit Kraker Nacionalno Vijeće izabralo je 16. lipnja 2016. godine.

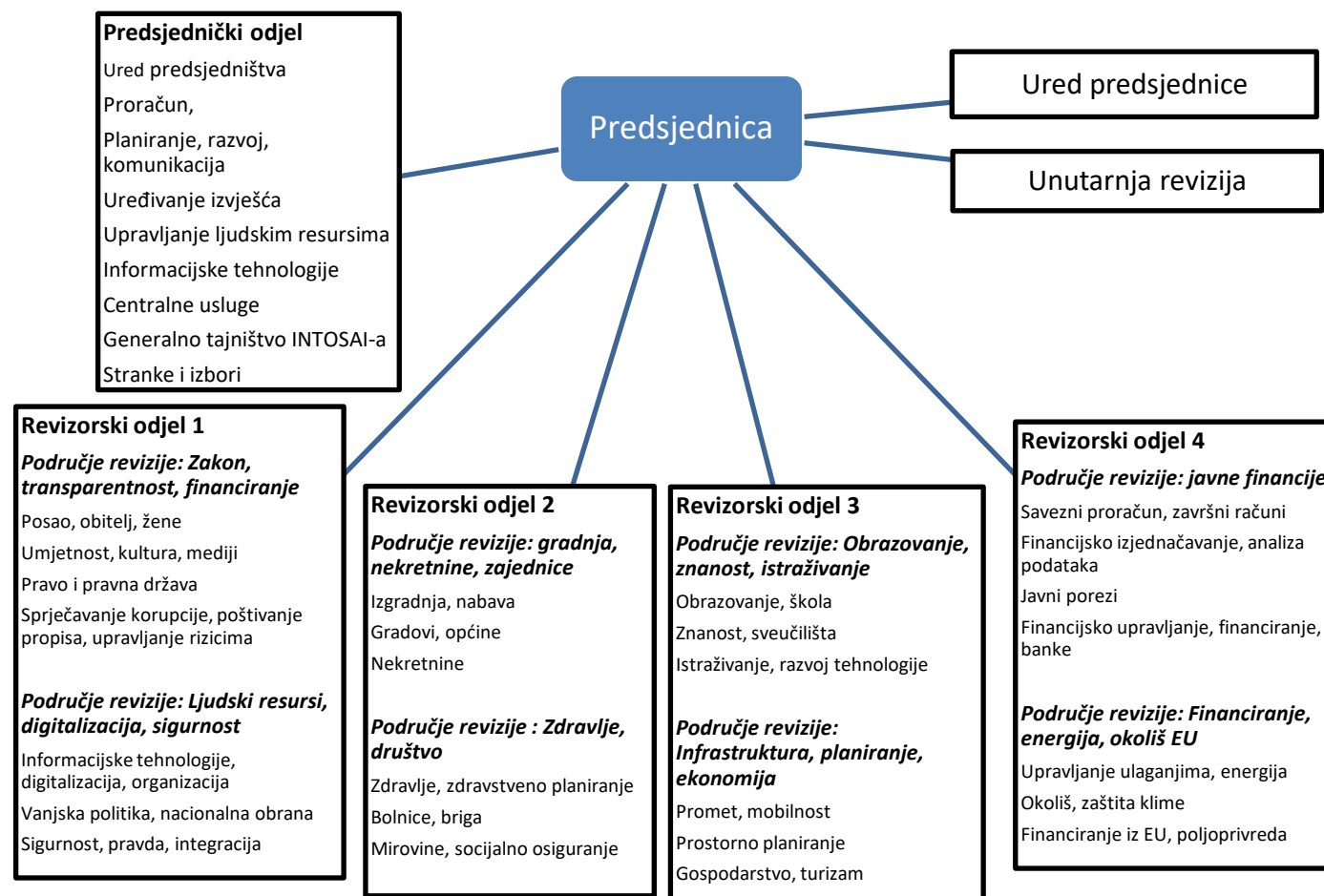
Kao i drugdje u Europi, i u Austriji je tradicija kontrole javnih financija postojala dugo, pri čemu je preteča današnjeg Austrijskog revizorskog suda osnovan od strane Marije Terezije

1761. godine pod nazivom *Rechen-Cammer*, a koji je bio u nadležnosti praćenja i kontrole financijskih tokova Habsburške monarhije. Raspadom Habsburške monarhije, odnosno Austro-Ugarskog Carstva 1918. godine, Republika Austrija 1919. godine izglasava novi Zakon o saveznom revizorskom sudu kojim stječe pravne i organizacijske obrise koje je u velikoj mjeri zadržao do danas. Navedenim Zakonom regulirane su ovlasti i obveze Austrijskog revizorskog suda, što je osim kontrole usklađenosti financijskog upravljanja sa zakonima Republike Austrije, podrazumijevalo i provjeru i izricanje mišljenja o ekonomičnosti i svrsishodnosti provjeravanih institucija i procesa koji su se unutar promatranih institucija odvijale.

Organizacijski ustroj Austrijskog revizorskog suda slijedi jasne strateške ciljeve poticanja transparentnosti u korištenju javnih sredstava, unapređenju učinkovite uporabe javnih resursa, podizanju svijesti o jednakopravnosti i različitosti te jačanju suradnje sa drugim revizijskim institucijama. Na čelu Austrijskog revizorskog suda nalazi se predsjednica, koja upravlja sa pet revizorskih odjela i pripadajućim područjima revizije. Detaljan organigram prikazan je na grafikonu 1. Ključna načela kojima se Austrijski revizorski sud vodi u svome radu jesu:

- Neovisnost – kroz samostalno planiranje godišnjih revizijskih aktivnosti te javno objavljivanje rezultata revizije.
- Objektivnost – kroz nepristran rad bez utjecaja politike.
- Profesionalnost – reviziju provode u skladu sa prihvaćenim standardima. Središte djelovanja predstavljaju visoke profesionalne kvalifikacije i kontinuirano učenje.
- Relevantnost – Nalaze i ističu strukturalne manjkavosti te nude ciljana rješenja. Prijedlozi omogućuju provođenje reformi za bolje sutra.
- Održivost – Pri usmjeravanju javnih resursa u obzir uzimaju društvene, ekonomske i ekološke efekte, ne zaboravljajući pri tome buduće generacije
- Pravednost – Različite potrebe i odgovornosti poštuju kao posljedice društvene različitosti. Podržavaju jednakopravnost, spolnu ravnopravnost te sudjeluju u borbi protiv diskriminacije (Rechnungshof, 2020)

Slika 2 Organigram Austrijskog revizorskog suda



Izvor: Rechnungshof (2020) *Rechnungshof Österreich: Strategie und Organigramm*, Dostupno na: https://www.rechnungshof.gv.at/rh/home/wer-wir-sind/RechnungshofOesterreich/RechnungshofOesterreich_1/Strategie_und_Organigramm.html

2.2.3. Europski revizorski sud

Europski revizorski sud (European Court of Audit) je posebna kontrolna institucija Europske unije, nadležna da ispituje sve prihode i rashode svih tijela koje je osnovala Zajednica, ako to nije isključeno nekim ustavotvornim dokumentom. Sjedište mu je u Luksemburgu. Osnovan je 22. srpnja 1975. godine ugovorom iz Bruxellesa, a stupio na snagu 1. srpnja 1977. godine. Status institucije EU-a dobio je 1993. godine, a kao vanjski revizor Europske unije Sud pridonosi unaprjeđivanju financijskog upravljanja EU-om, promiče odgovornost i transparentnost te djeluje kao nezavisni zaštitnik financijskih interesa građana Unije. Revizija se temelji na odgovarajućoj dokumentaciji, a postupak revizije može se obaviti na cijelom području Unije. Kad se obavlja revizija na "terenu" neke države članice, onda se u postupak kontrole uključuju i nacionalna revizijska tijela. Revizorskom sudu se moraju dostaviti dokumenti i informacije nužne za obavljanje njegovih zadaća. Izvješće o rezultatima istrage Revizorski sud dostavlja svim tijelima, prije svega Europskom parlamentu i Vijeću EU koji, sukladno izvješću, poduzimaju odgovarajuće radnje. (www.eca.europa.eu)

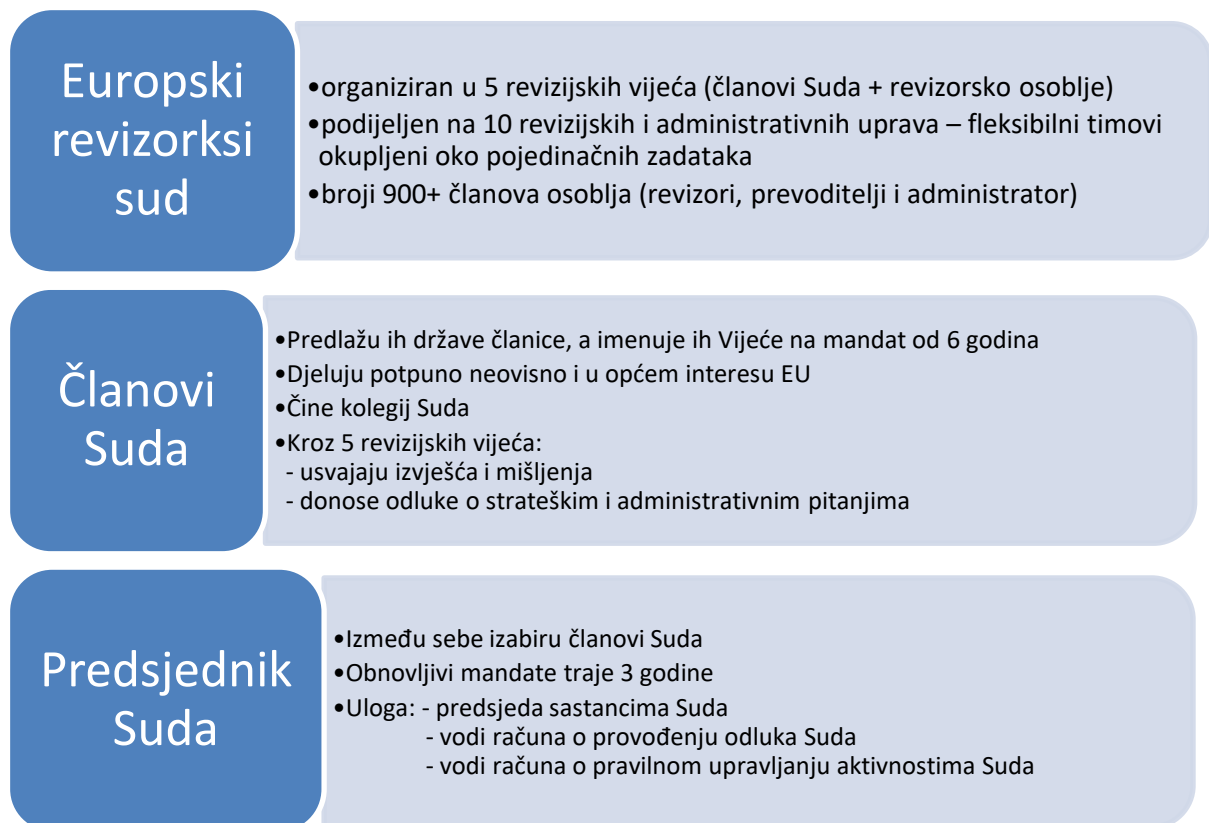
Jedna od prvih i temeljnih zadataka Europskog revizorskog suda koji je preuzeo od Kontrolne komisije koja je postojala do 1975. godine jest ispitati zakonitost i ispravnost prihoda i rashoda Europske unije i uvjeriti se u ekonomičnost vođenja proračuna. Pri tome Europski revizorski sud sukladno zakonskim okvirima utvrđuje i ukazuje na eventualno loše izvršenje rashoda ili nemogućnost njihovog pokrivanja raspoloživim sredstvima te svoj nalaz prilaže u sklopu godišnjeg izvješća Revizorskog suda kojim se Europski revizorski sud pridružuje Europskom parlamentu i Europskom Vijeću u kontroli izvršavanja proračunskog plana. (Mijatović, 2012.)

Europski revizorski sud u svom djelovanju nastoji biti učinkovita organizacija i predvoditi razvoj u reviziji u javnom sektoru, kao i javnoj upravi. Budući da „informacije predstavljaju osnovu komunikacije i temelj za donošenje odluka, tj. proces odlučivanja – za donositelja odluka i korisnika podataka presudnu ulogu ima kvaliteta dostupnih podataka i informacija“ (Čavalić, 2016), možemo zaključiti kako su potpune, točne i lako dostupne informacije o provedi proračuna i politika u demokratskim su društvima ključne za djelotvoran nadzor i donošenje odluka. Takvi podaci pomažu promicati dobro financijsko upravljanje te služe kao osnova za uspostavu odgovornosti. Kao i državama članicama, i EU-u je potreban vanjski revizor koji može djelovati kao neovisan zaštitnik financijskih interesa njenih građana. Sud

preuzima suodgovornost u prepoznavanju i upozoravaju na rizike, u pružanju jamstava i smjernica tvorcima politika EU-a o tome kako poboljšati upravljanje javnim financijama te vođenju računa o tome da stanovnici EU-a znaju kako i na što se troši njihov novac. Može se reći kako svim navedenim aktivnostima Sud doprinosi jačanju demokratskog legitimiteta i općenito održivosti i daljnjem razvoju Europske unije. (www.eca.europa.eu)

Kao što je vidljivo na slici 3, Europski revizorski sud organiziran je u pet vijeća i 10 revizijskih i administrativnih uprava u koje se raspoređuju članovi i revizorsko osoblje. Članove Suda predlažu matične države članice te ih, nakon savjetovanja s Europskim parlamentom, imenuje Vijeće. Predsjednik predsjedava sastancima Suda, vodi računa o tome da se odluke Suda provode te da se institucijom i njezinim aktivnostima upravlja na pravilan način. Klaus-Heiner Lehne, njemački član Suda, izabran je 13. rujna 2016. za jedanaestog predsjednika Europskog revizorskog suda, a 12. rujna 2019. povjeren mu je i drugi mandat.. (www.eca.europa.eu)

Slika 3 Grafički prikaz ustroja Europskog revizorskog suda



Izvor: Europski revizorski sud (online) Dostupna na: www.eca.europa.eu

Osoblje Europskog revizorskog suda ima iskustvo rada u javnom i privatnom sektoru, i to u područjima računovodstva, financijskog upravljanja, unutarnje i vanjske revizije, prava i ekonomije. Kao i ostale institucije EU-a, Sud zapošljava državljane svih država članica EU-a. S obzirom na to da su članovi osoblja Suda državni službenici EU-a, njihova su prava i obveze uređeni Pravilnikom o osoblju EU-a te se proces selekcije od lipnja 2002. godine vrši kroz Europski ured za odabir osoblja (*European Personnel Selection Office – EPSO*), kao međuinstitucionalne službe odgovorne za provedbu natječaja za službenička radna mjesta u upravnim službama Europske unije. (Krkalić, 2010)

2.3. Revizija učinkovitosti kao alat vrhovnih revizijskih institucija

Revizija učinkovitosti definira se kao „neovisno, nepristrano i pouzdano ispitivanje kojim se utvrđuje jesu li državna poduzeća, sustavi, projekti, programi, aktivnosti ili organizacije poslovale, odnosno povodile se u skladu s načelima ekonomičnosti, djelotvornosti i svrhovitosti te ima li prostora za poboljšanja“. (ISSAI 300; 2) Uz reviziju financijske pravilnosti i usklađenosti sa zakonskim propisima, predstavlja dio djelokruga svih modernih vrhovnih revizijskih institucija. U odnosu na financijsku reviziju šireg je opsega te ostavlja prostor za slobodniju prosudbu i tumačenja te se obično ne odnosi na financijske izvještaje. U tablici 2 vidljive su glavne razlike između revizije učinkovitosti i financijske revizije. (Akrap, 2009; 153-154)

Tablica 2. Prikaz glavnih razlika između revizije učinkovitosti i financijske revizije

ASPEKTI	Revizija učinkovitosti	Financijska revizija i revizija usklađenosti
SVRHA	Procijeniti jesu li se sredstva EU-a upotrebljavala na ekonomičan, učinkovit i djelotvoran način.	Procijeniti jesu li financijske operacije bile zakonito i pravilno izvršene te je li računovodstvena dokumentacija pouzdana.
Područje na koje je usmjerena revizija	Politike, program, organizacija, aktivnosti i sustavi upravljanja	Financijske transakcije, računovodstvena dokumentacija i ključni kontrolni postupci.
Akadska osnova	Ekonomija, političke znanosti, sociologija itd.	Računovodstvo i pravo.
Metode	Razlikuju se od revizije dorevizije.	Standardizirani oblik.
Revizijski kriterij	Više prepuštena prosudbi revizora. Jedinствeni kriteriji za svaku pojedinu reviziju.	Manje prepuštena prosudbi revizora. Standardizirani kriteriji uspostavljeni zakonima i propisima za sve revizije.
Izvješća	Tematsko izvješće objavljeno ad hoc Različitih struktura i sadržaja, ovisno o ciljevima. Zasebno poglavlje godišnjeg izvješća posvećeno je uspješnosti proračuna EU-a iz makroekonomskog gledišta.	Godišnje izvješće. U većoj ili manjoj mjeri standardizirano.

Izvor: Europski revizorski sud (2017) *Priručnik za reviziju uspješnosti*. str. 10

Glavni je cilj revizije učinkovitosti konstruktivno promicati ekonomično, djelotvorno i svrhovito upravljanje javnim dobrima te pridonositi jačanju odgovornosti i transparentnosti, pri čemu je često potrebno analizirati i uvjere koje je potrebno osigurati kako bi se ta načela mogla poštivati. Načela ekonomičnosti, djelotvornosti i svrhovitosti definiraju se kako slijedi:

- „Načelo ekonomičnosti – svođenje troškova resursa na najmanju moguću mjeru. Korišteni resursi trebaju biti na raspolaganju pravodobno, u odgovarajućoj količini i uz odgovarajuću kvalitetu te po najboljoj cijeni.
- Načelo djelotvornosti – najbolje moguće iskorištavanje raspoloživih resursa. Vezano je uz odnos korištenih resursa i izlaznih vrijednosti ostvarenih u pogledu količine, kvalitete i rokova.
- Načelo svrhovitosti – ispunjavanje postavljenih ciljeva i postizanje predviđenih rezultata.“ (ISSAI 300; 3)

U svom provođenju revizije učinkovitosti vrhovne revizijske institucije provode analizu o načinima na koji se troše javna sredstva, uz davanje preporuka kako pružene javne usluge unaprijediti pri tome ne ispitujući glavna obilježja ciljeva državne politike i same političke odluke. Sam revizijski proces sadrži glavne korake koji se mogu ponavljati i više puta tijekom revizijskog procesa, a to su:

1. Planiranje
2. Provedba
3. Izvješćivanje
4. Praćenje provedbe preporuka

Korak planiranja podrazumijeva odabir teme i osmišljavanje same revizije. Odabir revizijske teme trebao bi se obavljati u sklopu procesa strateškog planiranja vrhovne revizijske institucije, pri čemu revizori obavezno moraju voditi računa o tome da revizijske teme budu dovoljno

važne, prikladne za reviziju i u skladu s ovlastima vrhovne revizijske institucije. Osmišljavanje revizije podrazumijeva da se prilikom samog planiranja razmotre informacije i spoznaje potrebne za razumijevanje subjekta revizije, tj. specifičnih okolnosti u kojima subjekt revizije djeluje; zatim da se ispravno postave revizijski ciljevi, pitanja, kriteriji, predmet i metodologija; te što preciznije utvrde neophodni zahtjevi u pogledu aktivnosti, ljudskih potencijala i vještina revizorskog tima, troškova revizije, ključnih rokova i faza projekta te glavnih točaka u kojima je potrebna kontrola. Pri navedenome se ne smije zanemariti niti fleksibilnost potrebna da se ovisno o tijeku revizijskog procesa, a na temelju stručne prosudbe revizorskog tima, određeni revizijski postupci prilagode prepoznatim potrebama. Zbog toga je tijekom planiranja nužno primijeniti prilagodljiv i pragmatičan pristup, oslobođen pretjerane standardiziranosti. (ISSAI 300; 13-15)

U koraku provedbe nužno je pribaviti dovoljnu količinu odgovarajućih revizijskih dokaza na temelju kojih će revizori utvrditi nalaze i doći do zaključaka kao odgovor na revizijske ciljeve i pitanja te naposljetku dali preporuke. U navedenom koraku važno je biti svjestan kako revizijski dokazi trebaju težiti više tome da budu uvjerljivi nego li nepobitni, zbog čega se uvijek preporučuje uključivanje višeg rukovodstva u samo donošenje zaključka, kako bi se ispravno odagnula potreba za točnošću u odnosu na ono što je ekonomično, razumno i važno za danu svrhu.

Sama provedba revizije usko je povezana s postupkom izrade izvješća o reviziji, čiji bi sadržaj trebao biti sveobuhvatan, uvjerljiv, pravodoban, razumljiv i uravnotežen te sadržavati konstruktivne preporuke u skladu s ovlastima vrhovne revizijske institucije kako bi se što je moguće više doprinijelo otklanjanju slabosti i problema s kojima se subjekt revizije suočava. Svako izvješće koje vrhovna revizijska institucija donese trebala bi osim subjektima revizije i izvršnim i zakonodavnim vlastima, ukoliko je to moguće biti i dostupna i drugim interesnim skupinama, odnosno široj javnosti. (ISSAI 300; 15-17)

U završnom koraku revizijskog procesa potrebno je pratiti izvršenje danih preporuka te o praćenju prikladno izvijestiti, uz nepristran i neovisan pristup, pri čemu poseban naglasak treba staviti na preporuke koje su u vrijeme praćenja još uvijek važne. (ISSAI 300; 18)

Uz načela specifična za reviziju učinkovitosti kao što su odabir revizijskih tema, utvrđivanje revizijskih ciljeva te određivanje revizijskog postupka i kriterija, u svim fazama revizijskog procesa bitno je pridržavati se i općih načela revizije javnog sektora, obuhvaćenih ISSAI-em 100, a to su

- Etičnost i neovisnost
- Stručna prosudba, dužna pozornost i skepticizam
- Kontrola kvalitete
- Vođenje i vještine revizorskog tima
- Revizijski rizik
- Značajnost
- Dokumentacija
- Komunikacija (ISSAI 100; 9)

3. EUROPSKI STRUKTURNI I INVESTICIJSKI FONDOVI

3.1. Uloga Europskih strukturnih i investicijskih fondova u ostvarenju ciljeva Europske unije

Europska unija nadnacionalna je zajednica nastala kao rezultat procesa suradnje i integracije koji je 1951. godine započelo šest zemalja (Belgija, Francuska, Italija, Luksemburg, Nizozemska i Njemačka) osnivanjem Europske zajednice za ugljen i čelik (*European Coal and Steel Community*). Europska unija svoj naziv je dobila 1992. godine Ugovorom o Europskoj uniji iz Maastrichta. (Ot, K; 2004) Tijekom 69 godina postojanja širila se i razvijala se te je do istupanja Ujedinjenog Kraljevstva 2020. godine brojila 28 članica, od kojih je posljednja zemlja pristupnica bila Republika Hrvatska 1. srpnja 2013. godine. Iako je Europska unija u svojim začecima bila isključivo gospodarska unija, razvila se u organizaciju koja pokriva velik broj različitih područja politike, a uz to je osigurala više od pola stoljeća mira, stabilnosti i blagostanja svojim građanima, te pomogla podići životni standard svojim građanima. (Europska komisija, 2020)

Glavni pokretač Europske unije je jedinstveno tržište, koje omogućuje slobodno kretanje većine robe, usluga, novca i ljudi. Europska unija temelji se na načelu predstavničke demokracije, u kojoj građane izravno predstavlja Europski parlament, a države članice predstavljaju Europsko vijeće i Vijeće Europske unije. Uz tri navedene institucije Europska komisija koja predstavlja interese Europske unije u cjelini predstavlja 4 ključna upravljačka tijela Europske unije. Svako djelovanje unutar Europske unije kao i njeno djelovanje kao cjeline prema trećim stranama temelji se na ugovorima koje su dobrovoljnim demokratskim postupkom odobrile sve zemlje Europske unije, a njima se utvrđuju ciljevi, pravila o funkcioniranju institucija, načinima odlučivanja i odnosima između Europske unije i država članica. (Europska komisija, 2020)

Više od polovine sredstava Europske unije usmjerava se preko pet europskih strukturnih i investicijskih fondova (ESIF) kojima zajednički upravljaju Europska komisija i države članice, a svrha tih fondova je stvaranje radnih mjesta i održivo i zdravo europsko gospodarstvo i okoliš. Europski strukturni i investicijski fondovi su:

1. Europski fond za regionalni razvoj (EFRR) koji promiče uravnotežen razvoj u različitim regijama Europske unije.
2. Europski socijalni fond (ESF) podržava projekte povezane sa zapošljavanjem diljem Europe i ulaže u europski ljudski kapital – radnike, mlade i sve koji traže posao.
3. Kohezijski fond (KF) ulaže u projekte povezane s prijevozom i okolišem u državama čiji je bruto nacionalni dohodak (BND) po stanovniku manji od 90% prosjeka Europske unije.
4. Europski poljoprivredni fond za ruralni razvoj (EPFRR) usmjeren je na rješavanje posebnih izazova s kojima se suočavaju ruralna područja Europske unije.
5. Europski fond za pomorstvo i ribarstvo (EFPR) ribarima pomaže u prihvaćanju održivih ribolovnih praksi, a priobalnim zajednicama u diversifikaciji njihovih gospodarstava, čime se poboljšava kvaliteta života na europskim obalama. (<https://ec.europa.eu/>)

Svako od sedmogodišnjih razdoblja donosi određeni set novosti i prioriteta. Tako je za razdoblje 2014.-2020. postavljeno 11 tematskih ciljeva za poticanje rasta, pri čemu se sredstvima ERDF-a podržavaju svi navedeni ciljevi, ali prva četiri se smatraju glavnim prioritetima za ulaganja. Tablica 3 donosi prikaz svih 11 tematskih ciljeva za postavljenih za promatrano razdoblje te pripadajuće fondove kroz čije se djelovanje navedeni ciljevi žele ostvariti.

Tablica 3 Prikaz tematskih ciljeva za poticanje rasta u razdoblju 2014.-2020. u odnosu na pripadajuće ESI fondove

Tematski ciljevi		EFRR	ESF	KF
1.	Veća ulaganja u istraživanje, tehnološki razvoj i inovacije	GP ¹	X ²	
2.	Poboljšanje pristupa informacijskim i komunikacijskim tehnologijama te njihova korištenja i kvalitete	GP	X	
3.	Poboljšanje konkurentnostimalih i srednjih tvrtki	GP	X	
4.	Podržavanje prijelaza na gospodarstvo s manjim udjelom ugljika	GP	X	GP
5.	Poticanje prilagodbe na klimatske promjene, prevencije opasnosti i upravljanja	X		GP
6.	Očuvanje i zaštita okoliša i promicanje učinkovitosti resursa	X		GP
7.	Promicanje održivog prometa i poboljšanje mrežnih infrastruktura	X		GP
8.	Promicanje održivog i kvalitetnog zapošljavanja i podržavanje mobilnosti radne snage	X	GP	
9.	Promicanje društvene uključenosti te borba protiv siromaštva i diskriminacije	X	GP	
10.	Ulaganje u obrazovanje, osposobljavanje i cjeloživotno učenje	X	GP	
11.	Poboljšanje učinkovitosti javne uprave	X	GP	X

Izvor: *Europska komisija (online)*

U sklopu strateškog dokumenta Europske komisije pod nazivom *Europa 2020 – Strategija za pametan, održiv i uključiv rast* ističe se potreba za definiranjem ciljeva čijim ostvarenjem bi se Europska unija približila ispunjenju svoje vizije europske socijalne tržišne ekonomije za 21. stoljeće. U sklopu spomenute strategije definira se pet glavnih ciljeva te inicijative u sklopu kojih će se težiti unapređenju određenih aspekata života građana Europske unije, a to su:

1. Povećanje stope zaposlenosti stanovništva u dobi 20-64 godina sa 69% na barem 75%
2. Realizacija cilj ulaganja 3% BDP-a u istraživanje i razvoj te razviti nove pokazatelje za praćenje inovacija

¹ GP – tematski cilj predstavlja glavni prioritet fonda

² X - – fond podržava tematski cilj

3. Smanjiti emisiju stakleničkih plinova za najmanje 20% u odnosu na 1990. godinu, povećati udio obnovljivih izvora energije na 20% te postići povećanje energetske učinkovitosti od 20%
4. Smanjiti udio onih koji rano napuštaju školovanje na 10% (sa 15%) te poticati tercijarno obrazovanje (povećati sa 31% na 40% udio u populaciji 30-34 godine)
5. Smanjiti broj Europljana koji žive ispod granice siromaštva za 25%, izvlačeći 20 milijuna ljudi iz siromaštva. (Europska komisija; 2010)

Kohezijska politika temelji se na tri ključna načela: koncentracija, programiranje i partnerstvo. Načelo koncentracije ima tri aspekta, a to su: koncentracija sredstava prema kojem je veći dio sredstava strukturnih fondova (70% za razdoblje 2014-2020.) namijenjeno najsiromašnijim regijama i državama; koncentracija napora koji podrazumijeva ciljana ulaganja u glavne prioritete rasta; te koncentracija izdataka prema kojem se na početku svakog programskog razdoblja dodjeljuju godišnja sredstva za svaki program koja se moraju potrošiti do kraja druge godine od njihove dodjele (tzv. pravilo N+2). Načelo programiranja podrazumijeva da se kohezijskom politikom ne financiraju pojedinačni projekti, nego višegodišnji nacionalni programi usklađeni s ciljevima i prioritetima Europske unije. Načelo partnerstva podrazumijeva da se proces razvoja pojedinih programa na svim razinama (osmišljavanje, upravljanje, provedba, praćenje i ocjenjivanje) provodi zajednički te da su njega uključena nadležna tijela na europskoj, regionalnoj i lokalnoj razini, socijalni partneri te organizacije civilnog društva. Na taj način osigurava se da je djelovanje prilagođeno lokalnim i regionalnim potrebama i prioritetima.https://ec.europa.eu/regional_policy/hr/policy/how/principles/

3.2. Načelo supsidijarnosti u pripremi i provedbi programa vezanih uz ESI fondove

Načelo supsidijarnosti uspostavljeno je člankom 5. Ugovora o Europskoj uniji. Javlja se uz dva druga načela koja se također smatraju ključnima za postupak donošenja odluka u Europi: načelo dodjeljivanja i načelo proporcionalnosti. Sama provedba načela supsidijarnosti definirana je Protokolom o primijeni načela supsidijarnosti i proporcionalnosti. (Konsolidirani Ugovor o Europskoj uniji; 2010) Načelo supsidijarnosti od temeljne je važnosti za funkcioniranje Europske unije, a posebno u području donošenja odluka u Europi, budući da načelo

supsidijarnosti određuje kada je Europska unija nadležna donositi zakone. Načelo supsidijarnosti cilja određivanju razine intervencije koja je najmjerodavnija u područjima nadležnosti koje dijele Europsku uniju i države članice. To može uključivati djelovanje na europskoj, nacionalnoj ili lokalnim razinama. U svim slučajevima Europska unija može intervenirati samo ako može djelovati učinkovitije od zemalja članica na njihovoj nacionalnoj razini i lokalnim razinama. Protokol o primjeni načela supsidijarnosti i proporcionalnosti propisuje tri kriterija s ciljem utvrđivanja poželjnosti intervencija na razini Europske unije:

- Ima li djelovanje transnacionalne aspekte koje države članice ne mogu riješiti?
- Hoće li nacionalno djelovanje ili nedostatak djelovanja biti suprotno uvjetima Ugovora?
- Ima li djelovanje na razini Europske unije jasnih prednosti? (Eur-Lex, 2015)

Nadležnosti koje EU-u nisu dodijeljene na temelju ugovora, ostaju u državama EU-a. Ugovorom iz Lisabona pojašnjava se podjela nadležnosti između EU-a i zemalja EU-a. Te su nadležnosti podijeljene u tri glavne kategorije:

1. *isključive nadležnosti* za područja u kojima Europska unija može sama donositi i usvajati obvezujuće dokumente, a države članice mogu to same činiti samo ako su od strane Europske unije ovlaštene za provedbu tih dokumenata (npr. carinska unija, monetarna politika europodručja, zajednička trgovinska politika itd.)
2. *podijeljene nadležnosti* u područjima u kojima i Europska unija i države članice mogu donositi i usvajati pravno obvezujuće dokumente, pri čemu države članice izvršavaju svoju nadležnost u slučajevima u kojima ih Europska unija ne izvršava ili je odlučila ne izvršiti svoju nadležnost (npr. unutarnje tržište, socijalna politika, okoliš, zaštita potrošača, prijevoz, energija, itd.)
3. *komplementarne nadležnosti* u političkim područjima u kojima Europska unija može intervenirati samo u svrhu pružanja podrške, koordinacije i nadopune djelovanja Europske unije. Pravno obvezujućim dokumentima ne smije se zahtijevati usklađivanje zakona ili propisa zemalja članica (npr. industrija, kultura, turizam, obrazovanje, civilna zaštita, itd.) (Eur-Lex, 2016)

U područja podijeljene nadležnosti između Europske unije i zemalja članica, osim navedenih primjera spada i područje ekonomske, socijalne i teritorijalne kohezije, odnosno regionalna

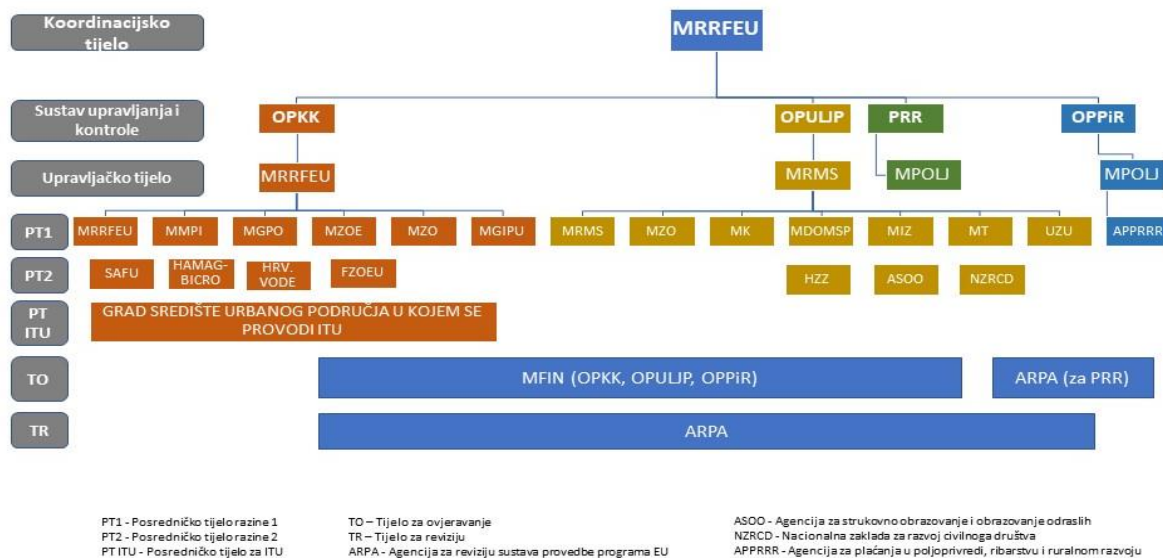
politika Europske unije. Regionalna politika Europske unije namijenjena je svim regijama i gradovima Europske unije i sadržava mjere za poticanje gospodarskog rasta i zapošljavanje te poboljšanje kvalitete života provedbom strateških ulaganja zahvaljujući čemu građani koji žive u slabije razvijenim regijama mogu koristiti prilike koje im pruža najveće tržište na svijetu. Ključna područja u kojima se nastoji ostvariti poboljšanje uključuju: ulaganje u ljude olakšavanjem pristupa zapošljavanju, obrazovanju i socijalnom uključivanju; potporu razvoju malih i srednjih poduzeća; jačanje istraživanja i inovacija ulaganjima i otvaranjem radnih mjesta povezanih s istraživanjem; poboljšanje okoliša provedbom velikih investicijskih projekata; te modernizacija prometa i proizvodnje energije, osobito u područjima obnovljive energije i inovativne prometne infrastrukture. Bitno je naglasiti kako se opća regionalna politika utvrđuje na razini Europske unije, međutim svakodnevno upravljanje sredstvima kroz Europske strukturne i investicijske fondove odvija se u suradnji Europske komisije s nacionalnim, regionalnim i lokalnim tijelima. (https://europa.eu/european-union/topics/regional-policy_hr)

Na primjeru Republike Hrvatske, strateški okvir za korištenje ESI fondova određen je Sporazumom o partnerstvu, operativnim programima, Zajedničkim nacionalnim pravilima i Zakonom o uspostavi institucionalnog okvira za korištenje ESI fondovima u Republici Hrvatskoj za razdoblje 2014.-2020. te uredbama koje propisuju nadležnost pojedinih tijela za svaki ESI instrument. (<https://strukturnifondovi.hr/>) Partnerski sporazum utvrđuje nacionalnu strategiju za korištenje europskih strukturnih i investicijskih fondova te opisuje na koji način će Republika Hrvatska pristupiti ispunjavanju zajedničkih ciljeva strategije Europa 2020 uz pomoć sredstava iz proračuna Europske unije. Operativni programi su dokumenti u kojima se detaljnije opisuju i razrađuju mjere i aktivnosti za učinkovitu provedbu i korištenje ESI fondova, a sve u skladu s prioritetima iz Partnerskog sporazuma te pravilima za pojedini ESI fond. Republika Hrvatska donijela je četiri programa, čije se aktivnosti financiraju iz odgovarajućeg ESI fonda, a to su:

1. Operativni program Konkurentnost i kohezija (OPKK)
2. Operativni program Učinkoviti ljudski potencijali (OPULJP)
3. Operativni program za pomorstvo i ribarstvo (OPPiR)
4. Program ruralnog razvoja (PRR)

te dodatnih trinaest programa kojima se podržava cilj „Europska teritorijalna suradnja“. (Zakon o uspostavi institucionalnog okvira za korištenje ESI fondovima u Republici Hrvatskoj za razdoblje 2014.-2020.; NN92/2014) Detaljan prikaz institucionalnog okvira za (operativne) programe financijskog razdoblja 2014.-2020. prikazan je na slici 2.

Slika 4 Institucionalni okvir za (operativne) programe financijskog razdoblja 2014.-2020.



Izvor: *ESI fondovi 2014.-2020. (online) Dostupno na:*

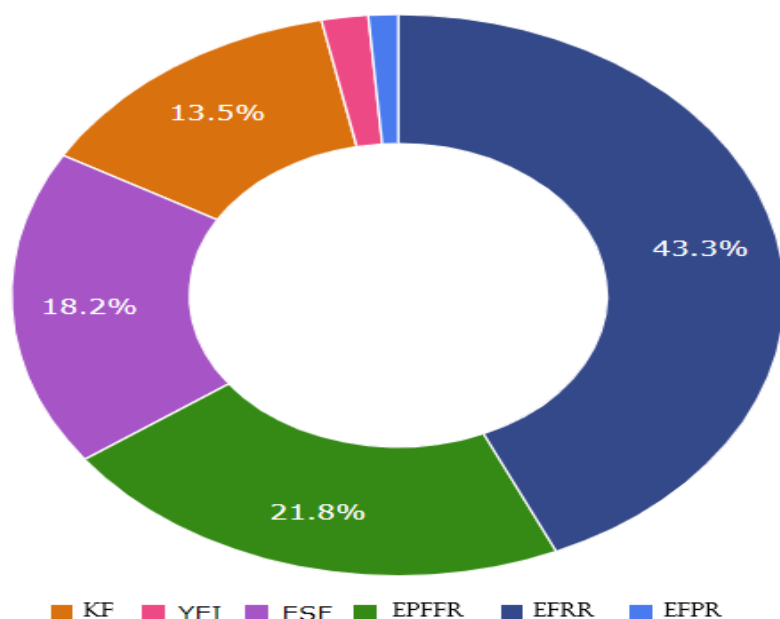
Čitav proces korištenja ESI fondova u Republici Hrvatskoj koordinira Ministarstvo regionalnog razvoja i fondova Europske unije kao koordinacijsko tijelo za sva četiri operativna programa te kao upravljačko tijelo za operativni program Konkurentnost i kohezija. Za operativni program Učinkoviti ljudski potencijali upravljačko tijelo je Ministarstvo rada i mirovinskog sustava, Ministarstvo poljoprivrede predstavlja upravljačko tijelo za operativni program za pomorstvo i ribarstvo te program ruralnog razvoja. Uz posrednička tijela prve (PT 1) i druge razine (PT 2) te integriranih teritorijalnih ulaganja (PT ITU) važnu ulogu u zaokruženom ciklusu ESI fondova imaju Ministarstvo financija i Agencija za reviziju sustava provedbe programa Europske unije (ARPA) kao Tijela za ovjeravanje (TO) te ARPA kao Tijelo za reviziju (TR).

3.3. Opći pokazatelji zemalja članica o korištenju ESI fondova

Europska unija na čelu sa Europskom komisijom kontinuirano ulaže maksimalne napore za provođenje transparentnog, preglednog i lako dostupnog izvještavanja o svim planiranim i provedenim financiranjima kroz unaprijed zadane fondove i programe. Tako službene stranice Europske komisije na jednom mjestu objedinjuju i iznose sve podatke relevantne za Europske strukturne i investicijske fondove, kako na europskoj razini tako i na nacionalnim ili regionalnim razinama. (cohesiondata.ec.europa.eu/)

U daljnjoj analizi općih pokazatelja zemalja članica o korištenju Europskih strukturnih i investicijskih fondova govorimo o promatranom programskom razdoblju 2014.-2020. godine. Ukupan planirani budžet za promatrano razdoblje iznosi 638,5 milijardi eura, od čega na sredstva predviđena proračunom Europske unije otpada 460 milijardi eura, dok je 178,5 milijardi eura planiranog budžeta predviđeno iz nacionalnih izvora. Kao što je prikazano na slici 4, od 460 milijardi eura sredstava predviđenih proračunom Europske unije na Europski fond za regionalni razvoj (EFRR) otpada 43,3%; na Europski poljoprivredni fond za ruralni razvoj (EPFRR) otpada 21,8%; na Europski socijalni fond (ESF) 18,2%; na Kohezijski fond 13,5%; te na Europski fond za pomorstvo i ribarstvo (EFPR) 1,2%.

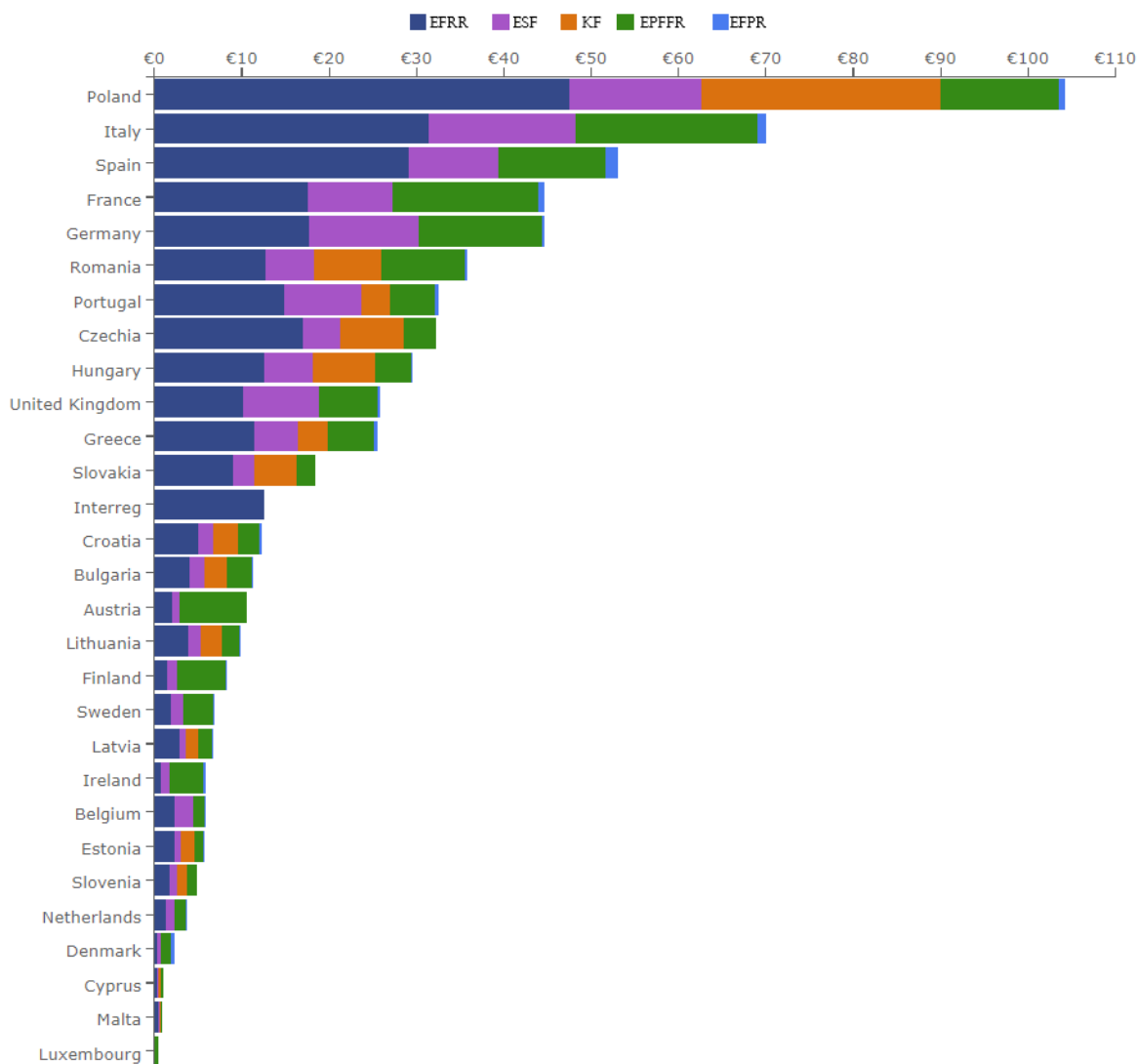
Slika 5 Udio pojedinog ESI fonda u ukupnom budžetu EU



Izvor: Europska komisija (online) <https://cohesiondata.ec.europa.eu/overview>

Što se tiče zemalja koje u apsolutnom iznosu imaju najveću financijsku korist od Europskih strukturnih i investicijskih fondova, svakako valja napomenuti primjer Poljske koja se od svog ulaska u Europsku uniju ističe kao jedan od najistaknutijih primjera konvergencije u pokazateljima stupnja ekonomske razvijenosti u odnosu na razvijene zemlje sjeverozapadne Europe. Od zemalja članica koje su Europskoj uniji pristupile nakon 2000. godine valja još istaknuti primjere Rumunjske, Češke, Mađarske i Slovačke koje po pitanju budžeta u apsolutnom iznosu stoje bolje od Hrvatske. Slika 5 osim prikaza ukupnog iznosa po državi članici donosi i prikaz udjela pojedinog fonda u ukupnom budžetu, pri tome je nastavno na prethodno spomenute „nove članice“ posebno zanimljiv prikaz kohezijskog fonda koji ulaže u projekte povezane s prijevozom i okolišem u državama čiji je bruto nacionalni dohodak (BND) po stanovniku manji od 90% prosjeka Europske unije, a na slici je označen narančastom bojom. Utjecaj i važnost ESI fondova za slabije razvijene države članice Europske unije najbolje je vidljiv na primjeru Poljske, odnosno na usporedbi iznosa koje kroz ESI fondove koristi Poljska sa 38 milijuna stanovnika (ukupno 105 milijardi € u periodu 2014-2020), u odnosu na Njemačku sa 82 milijuna stanovnika (ukupno 45 milijardi € u istom periodu). (<https://cohesiondata.ec.europa.eu/overview>)

Slika 6 Udio ESI fondova u ukupnom budžetu zemalja članica

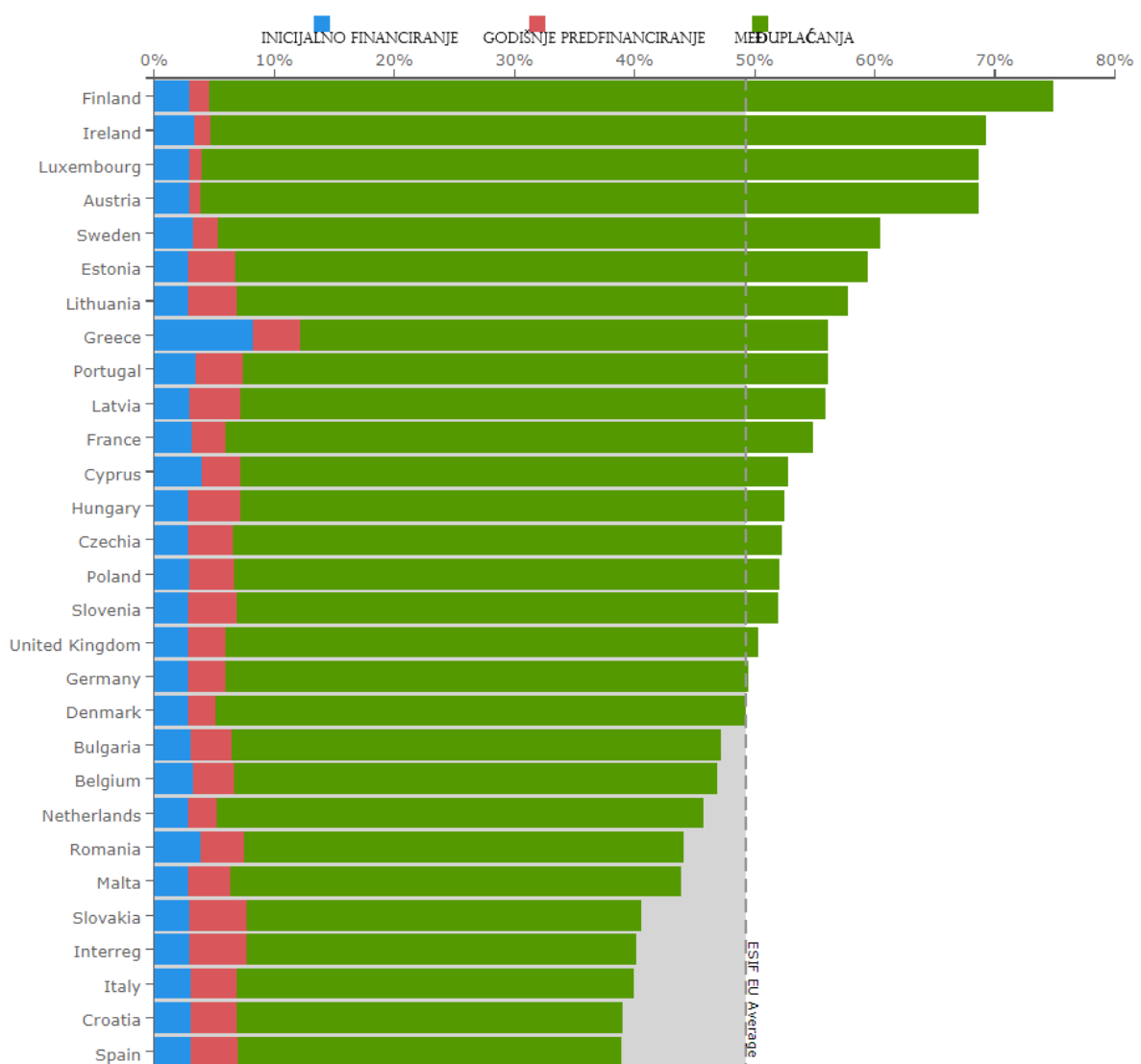


Izvor: Europska komisija (online) <https://cohesiondata.ec.europa.eu/overview>

U kontekstu samih ESI fondova te procedura planiranja i odobravanja budžeta, kao i samog procesa provedbe projekta, odnosno financiranje istoga, važno je naglasiti kako se projekti iz ESI fondova mogu financirati bespovratnim sredstvima ili u okviru financijskih instrumenata te su dijelom programa koje provode upravljačka tijela u državama članicama. Također sam proces transfera sredstava na račun krajnjeg korisnika sredstava kroz prijavljeni projekt ili program ne teče uvijek glatko, te postoje znatna odstupanja među regijama i/ili samim državama članicama. Republika Hrvatska u navedenom kontekstu stoji tradicionalno loše u odnosu na ostale države članice kao i u odnosu na prosjek Europske unije. (Europska komisija, 2016) Tako je prema podacima objavljenim od strane Europske komisije, 10. rujna 2020.

godine ukupna stopa provedenih plaćanja u odnosu na pojedine države članice Republika Hrvatska stajala na samom začelju Europske unije sa 39% finalno provedenih plaćanja prema prijavljenim programima i projektima, zajedno sa Španjolskom (također 39%) kao najneefikasnija država članica Europske unije, neznatno bolje stajali su Italija (40%) i Slovačka (41%). Slika 6 donosi cjelokupan prikaz stope provedenih plaćanja na dan 10. rujana 2020. godine, pri čemu valja istaknuti i pozitivne primjere Finske kao jedine zemlje sa stopom od 75%, te Irske, Luksemburga i Austrije sa 69%.

Slika 7 Ukupno provedena plaćanja na ESI fondovima u odnosu na planirani budžet; 2014-2020.



Izvor: Europska komisija (online) <https://cohesiondata.ec.europa.eu/overview>

4. ANALIZA IZVJEŠĆA O PROVEDENOJ REVIZIJI UČINKOVITOSTI KORIŠTENJA ESI FONDOVA

4.1. Komparativna analiza nacionalnih izvješća programskog razdoblja 2014.-2020.

4.1.1. Nacionalna izvješća za Republiku Hrvatsku

Državni ured za reviziju Republike Hrvatske je tijekom programskog razdoblja 2014.-2020. godine u području Europskih strukturnih i investicijskih fondova proveo dvije revizije učinkovitosti te objavio pripadajuće izvještaje. Tako je u svibnju 2015. godine najprije objavljeno *Izvješće o obavljenoj reviziji učinkovitosti: Upravljanje sredstvima EU fondova u Republici Hrvatskoj*, te tri godine kasnije, u svibnju 2018. godine *Izvješće o obavljenoj reviziji učinkovitosti provedbe operativnog programa konkurentnost i kohezija 2014.-2020.* Predmet revizije provedene u periodu od 22. travnja 2014. godine do 19. svibnja 2015. godine bile su uz aktivnosti nadležnih tijela u Republici Hrvatskoj vezane uz upravljanje sredstvima EU fondova koje se odnose na strukturne instrumente te financijske pokazatelje vezane uz strukturne instrumente za prethodno razdoblje. Subjekti revizije bila su tijela sa najznačajnijom ulogom u nadležnosti provedbe strukturnih instrumenata u Republici Hrvatskoj, a to su:

- MRRFEU³ – kao koordinacijsko i Upravljačko tijelo za OP „Regionalna konkurentnost“
- Ministarstvo financija, tj. Nacionalni fond kao Tijelo za ovjeravanje
- MPPI⁴ - kao Upravljačko tijelo za OP „Promet“
- MZOIP⁵ – kao Upravljačko tijelo za OP „Zaštita okoliša“
- MRMS⁶ – kao Upravljačko tijelo za OP „Razvoj ljudskih potencijala“.

Osnovni cilj revizije bio je ocijeniti učinkovitost upravljanja sredstvima strukturnih instrumenata u Republici Hrvatskoj kroz uvid u aktivnosti i financijske pokazatelje vezane uz korištenje raspoloživih sredstava, dok su posebni ciljevi podrazumijevali: provjeru donošenja i

³ MRRFEU – Ministarstvo regionalnog razvoja i fondova Europske unije

⁴ MPPI – Ministarstvo pomorstva, prometa i infrastrukture

⁵ MZOIP – Ministarstvo zaštite okoliša i prirode

⁶ MRMS – Ministarstvo rada i mirovinskog sustava

primjene propisa koji se odnose na upravljanje sredstvima; provjeru i ocjenu obavljaju li subjekti revizije poslove koji proizlaze iz njihovih funkcija i zadaća određenih pravnim i institucionalnim okvirom; provjeru planiranja i izvršenja državnog proračuna vezano uz sredstva strukturnih instrumenata; te ocijeniti suradnju subjekta i dostupnost informacija pri upravljanju sredstvima. (Državni ured za reviziju, 2015)

Za svako od četiri područja revizije predviđenih provedenom revizijom učinkovitosti unaprijed su jasno definirani kriteriji za ocjenu učinkovitosti upravljanja sredstvima strukturnih instrumenata. Četiri područja revizije bila su: 1. Pravni okvir; 2. Institucionalni okvir, 3. Državni proračun; 4. te Korištenje sredstava strukturnih instrumenata od pristupanja do konca 2014. Što se tiče pravnog okvira kao prvog spomenutog područja revizije, valja napomenuti kako je Državni ured za reviziju mišljenja da je pravni okvir u cijelosti uspostavljen te da su doneseni svi potrebni propisi kao osnovni preduvjet za upravljanje sredstvima. U području institucionalnog okvira Državni ured za reviziju utvrdio je da subjekti revizije nemaju dovoljan broj stalno zaposlenih, a osobe koje su zaposlene uglavnom su bez adekvatnog radnog iskustva. Zbog toga je predložio ubrzavanje aktivnosti vezanih uz provođenje Odluka o potrebi jačanja administrativnih kapaciteta. S obzirom na značajna odstupanja planiranih sredstava za strukturne instrumente u odnosu na realizirane (30% manje od planiranog), Državni ured za reviziju predlaže da se sredstva strukturnih i instrumenata u državnom proračunu trebaju planirati i izvršavati realnije. Glede korištenja sredstava strukturnih instrumenata do konca 2014. godine prepoznat je problem da je dinamika ugovaranja znatno brža od dinamike isplaćivanja, koji se kao što smo u prethodnom primjeru vidjeli zadržao sve do danas (Hrvatska je sa Španjolskom na razini 39%). Državni ured za reviziju je predložio ubrzavanje aktivnosti usmjerenih na ugovaranje/certificiranje/isplatu sredstava krajnjim korisnicima, te razradu modela izbjegavanja preopterećenja upravljačkih tijela u vrijeme preklapanja dva financijska razdoblja, što bi trebalo imati pozitivan utjecaj na učinkovito upravljanje sredstvima.

Provedenom revizijom učinkovitosti upravljanja sredstvima EU fondova u Republici Hrvatskoj, a na temelju prikupljenih podataka i utvrđenih činjenica, Državni ured za reviziju je primjenom utvrđenih kriterija ocijenio da je upravljanje sredstvima strukturnih instrumenata djelomično učinkovito.

Predmet revizije proveden od 6. listopada 2017. do 16. svibnja 2018. godine bile su aktivnosti u vezi s provedbom Operativnog programa konkurentnost i kohezija (OPKK) i rezultati ostvareni do konca 2017. u odnosu na planirane ciljeve. OPKK financijski gledano najveći je Operativni program na koji se odnosi 64,4% ukupno raspoloživih sredstava iz ESI fondova, a provodi se kroz deset prioriteta, od kojih su kao uzorak za reviziju učinkovitosti uzete tri prioriteta:

- Zaštita okoliša i održivost resursa
- Povezanost i mobilnost
- Obrazovanje, vještine i cjeloživotno učenje

na koje se odnosi više od 50% ukupno raspoloživih sredstava OPKK. Subjekti revizije bila su tijela u čijem je djelokrugu upravljanje OPKK, a to su: Upravljačko tijelo, Koordinacijsko tijelo, Tijelo za ovjeravanje te Posrednička tijela. Osnovni cilj revizije bio je ocijeniti učinkovitost provedbe OPKK na temelju provjere pravnog i institucionalnog okvira, aktivnosti u vezi s provedbom prioriteta te usporedbe financijskih pokazatelja. Revizijom je utvrđeno kako nedostaje djelatnika te postoje znatne poteškoće oko zadržavanja onih djelatnika koji radom steknu odgovarajuće znanje i iskustvo. Također je u promatranom razdoblju a u odnosu na ciljeve određene Planom apsorpcije, utvrđen zaostatak u kumulativno izraženim vrijednostima za razdoblje 2015.-2017. te je ugovoreno 7,8% sredstava manje od planiranog i odobreno 39,8% manje od planiranog. Odnos ukupno raspoloživih sredstava sa objavljenim pozivima, ugovorenim projektima, odobrenjem troškova projekta te samom isplatom sredstava krajnjim korisnicima u odnosu na europske prosjeke je iznimno loše, te je Republika Hrvatska po tom pitanju među najslabijim državama članicama.

Na temelju revizijom utvrđenih činjenica, a s obzirom na postavljene ciljeve revizije, učinkovitost provedbe OPKK 2014.-2020. od početka provedbe do konca 2017. godine djelomično je učinkovita te su potrebna znatna poboljšanja. Navedeni rezultati provedenih revizija učinkovitosti unatoč preporukama Državnog ureda za reviziju, i u 2020. godini ostali su poražavajući, što se i slikovito moglo vidjeti u prethodnom poglavlju, prilikom prikaza općih pokazatelja zemalja članica na europskoj razini.

4.1.2. Nacionalna izvješća Republike Austrije

Austrijski revizorski sud (*Rechnungshof Österreich*) je za vrijeme programskog razdoblja 2014-2020. proveo jednu reviziju učinkovitosti koja je objavljena 2017. godine pod nazivom *EU-Mittel unter dem Gesichtspunkt der Wirkungsorientierung*. Istovremeno je za završnu godinu prethodnog programskog razdoblja (2013.) te za prve dvije godine programskog razdoblja (2014. i 2015.) objavio sveobuhvatna izvješća na temu financija u Europskoj uniji općenito, tj. na razini svih zemalja članica Europske unije. Za razliku od Republike Hrvatske koja je Europskoj uniji pristupila 1. srpnja 2013. godine, Republika Austrija je i u prethodnom programskom razdoblju Europske unije 2007.-2013. bila dio Europske unije. Budući da je bruto nacionalni dohodak (BND) po stanovniku Republike Austrije iznad 90% prosjeka Europske unije, Republika Austrija ne polaže pravo na korištenje sredstava iz Kohezijskog fonda, a ukupni budžet za preostala četiri ESI fonda se u programskom razdoblju 2014.-2020. smanjio za 6,1% u odnosu na programsko razdoblje 2007.-2013., pri čemu je u apsolutnom iznosu razlika je iznosila 317,58 milijuna eura. Zakonski i ustrojstveni okvir za provođenje programskog razdoblja 2014.-2020. dobio je značajnu izmjenu u odnosu na prethodno razdoblje u sklopu provođenja projekata i aktivnosti vezanih uz Europski fond za regionalni razvoj, budući da je u prethodnom programskom razdoblju svaka od devet austrijskih saveznih pokrajina donosila vlastiti plan i program, a u programskom razdoblju 2014.-2020. donesen je zajednički regionalni program poznat kao *Investition in Wachstum und Beschäftigung Österreich 2014-2020*. (Rechnungshof, 2017)

Austrijski revizorski sud u periodu od srpnja do listopada 2016. godine proveo je reviziju učinkovitosti korištenja Europskih strukturnih i investicijskih fondova, te objavio pripadajući izvještaj u prosincu 2017. godine. Glavni cilj revizije bio je provjeriti učinkovitost provođenja operativnih programa u pogledu usklađenosti s postavljenim strateškim ciljevima te efikasnošću organizacijskog okvira za provođenje programa. Subjekti revizije na koje je stavljen ključni naglasak jesu koordinacijska i upravljačka tijela:

- Ministarstvo rada, socijalne zaštite i zaštite potrošača (BMASK – *Bundesministerium für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz*)
- Ured saveznog kancelara (BKA – *Bundeskanzleramt*)

- Ured Austrijske konferencije za regionalno planiranje (ÖROK - *Österreichische Raumordnungskonferenz - Geschäftsstelle*)

zadužena za provođenje dva najveća operativna programa: *Investition in Wachstum und Beschäftigung Österreich 2014-2020* (Ulaganje u rast i zaposlenost Austrija 2014.-2020.) koji se ostvaruje u sklopu Europskog fonda za regionalni razvoj te *Beschäftigung Österreich 2014–2020* (Zaposlenost Austrija 2014.-2020.) koji se ostvaruje u sklopu Europskog socijalnog fonda. Austrijski revizorski sud u svom izvješću preporuča Uredu saveznog kancelara kao krovnom tijelu odgovornom za koordinaciju i provođenje programa u sklopu ESI fondova za cijelu Austriju da za sljedeće programsko razdoblje (2021.-2027.) u dogovoru sa Europskom komisijom nastoji potaknuti povećanu koncentraciju ciljeva, odnosno pojednostavniti cjelokupnu provedbu programa. Zbog kompleksnosti pripreme i provođenja projekata, kao i kontrole samih procesa i finansijskih tokova po provođenju i dovršetku projekata, Austrijski revizorski sud preporuča da ured ÖROK u svrhu osiguranja zadanih standarda kvalitete te pridržavanja kontrolnih procesa provedbe na najnižoj, operativnoj razini stvaranje platforme koja bi služila za promptnu i transparentnu razmjenu znanja, iskustava i informacija na nacionalnoj razini.

Radi kašnjenja u naplati sredstava od strane Europske komisije odnosno Europske unije, Austrijski revizorski sud preporuča Uredu saveznog kancelara (BKA) te Ministarstvu rada, socijalne zaštite i zaštite potrošača (BMASK) da što prije dovrše imenovanje odgovarajućih upravnih tijela kako bi se zahtjevi za plaćanje Europskoj komisiji u budućnosti mogli podnositi na efikasniji način. Istovremeno se predlaže da Ured saveznog kancelara, Ministarstvo rada, socijalne zaštite i zaštite potrošača te ured ÖROK što je moguće ranije obrade i provedu komentare dobivene od strane neovisnih revizora na opise administrativnih i kontrolnih sustava s obzirom na sam postupak imenovanja istih. Spomenuti komentari neovisnih revizora između ostaloga podrazumijevaju analizu troškova provedbe programa s obzirom na povećanje učinkovitosti i prikladnost korištenja sredstava preko teritorijalnih vlasti te racionalno korištenje eventualnog prostora za uštede.

Austrijski revizorski sud također preporuča da tijela zadužena za sami monitoring aktivnosti pojedinih programa (BMASK i ured ÖROK) osiguraju trajan uvid u relevantne podatke u sklopu monitoringa provođenja operativnih programa u klopku ESI fondova. Unatoč brojnim

preporukama za unapređenje ustroja i procesa vezanih uz korištenje Europskih strukturnih i investicijskih fondova u Republici Austriji, Austrijski revizorski sud nije kao u slučaju Državnog ureda za reviziju dao cjelokupnu ocjenu učinkovitosti. U načelu, Austrijski revizorski sud pozdravlja poduzete mjere u svrhu centralizacije i okrupnjavanja procesa na nacionalnoj razini uz smanjenje troškova i povećanje transparentnosti, što je bilo moguće provesti na temelju iskustva programskog razdoblja 2007.-2013. Ključna preporuka i srž samog izvješća o provedenoj reviziji učinkovitosti jest upućena glavnom koordinacijskom tijelu Saveznom uredu kancelara (BKA), a odnosi se na prethodno spomenutu preporuku za daljnjim pojednostavljenjem upravljanja procesima prijave, odobravanja i kontrole procesa i aktivnosti vezanih uz odobravanje i naplatu sredstava iz ESI fondova. (Rechnungshof, 2017)

4.2. Pregled i ključni pokazatelji izvješća Europskog revizorskog suda o ESI fondovima

Revizije učinkovitosti poslovanja koje provodi Europski revizorski sud pokrivaju širok raspon tema, a osobita se važnost pridaje pitanjima vezanim za rast i zapošljavanje, europsku dodanu vrijednost, upravljanje javnim financijama te okoliš i klimatske promjene. Rezultati revizija učinkovitosti poslovanja objavljuju se u tematskim izvješćima. U promatranom programskom razdoblju sud je proveo veći broj revizija učinkovitosti koja se odnose na ESI fondove, pri čemu se većina izvještaja odnosi na prethodno programsko razdoblje 2007.-2013. koji neće biti obuhvaćeni ovom analizom. 2017. godine Europski revizorski sud objavljuje tematsko izvješće *„Pregovori Komisije o sporazumima o partnerstvu i programima u području kohezije za razdoblje 2014.-2020.: potrošnja je usmjerenija na prioritete strategije Europa 2020., ali potrebni su sve složeniji mehanizmi za mjerenje uspješnosti“*, 2018. godine objavljuje tematsko izvješće *„Odabir i praćenje projekata u okviru EFRR-a i ESF-a u razdoblju 2014.-2020. i dalje su u glavnom usmjereni na ostvarenja“* te u travnju 2020. godine tematsko izvješće *„Provedba kohezijske politike: troškovi su razmjerno niski, ali nema dovoljno informacija za procjenu ušteda ostvarenih zbog pojednostavljenja.“* (eca.europe.eu)

Za potrebe tematskog izvješća iz 2017. godine revizijsko vijeće je u periodu od prosinca 2013. do prosinca 2015. godine ispitalo doprinose li sporazumi o partnerstvu koje Europska komisija sklapa sa državama članicama djelotvornijem usmjeravanju ESI fondova. Europska komisija je za programsko razdoblje 2014.-2020. do prosinca 2015. godine dogovorila ukupno 387 operativnih programa za Europski fond za regionalni razvoj (EFRR), Kohezijski fond (KF) i Europski socijalni fond (ESF) ukupne vrijednosti 350 milijardi eura, što predstavlja znatan dio proračuna Europske unije u promatranom razdoblju. (Europski revizorski sud, 2017) Ciljevi revizije učinkovitosti bili su:

- Utvrditi djelotvornost sporazuma o partnerstvu i operativnih programa u odnosu na usmjerenost na prioritete strategije Europa 2020
- Utvrditi opravdanost intervencija u smislu potreba za ulaganjem i željenih rezultata
- Utvrditi jesu li uvjeti po kojima će se mjeriti uspješnost tih programa odgovarajuće postavljeni.

Subjekti revizije su uz odbore Europske komisije zadužene za ESI fondove i sporazume o partnerstvu bile pet država članica (Španjolska, Irska, Hrvatska, Poljska i Rumunjska) te 14 operativnih programa koji se provode u promatranim državama članicama. Provedenom revizijom učinkovitosti utvrđeno je da je zbog kašnjenja u donošenju zakonodavnog paketa u državama članicama do prosinca 2014. godine usvojeno samo 64% operativnih programa u okviru cilja „Ulaganje za rasti i radna mjesta“, što je između ostaloga posljedica zahtjevnijih pregovora sa Europskom komisijom nego u prethodnim razdobljima. Zahtjevniji pregovori odnose se prije svega na uvođenje dodatnih zahtjeva, ali i problema sa informacijskom tehnologijom i potreba za više razina odobrenja koje daje Europska komisija te naposljetku manjkavost prvih nacrtu programskih dokumenata dostavljenih od strane država članica.

Utvrđeno je kako ostvarenje strateških rezultata uspostavljenih za programsko razdoblje 2014.-2020. zahtijeva znatan doprinos iz nacionalnih proračuna povrh financiranja iz ESI fondova, kao i znatne regulatorne i strukturne reforme, čime Europska komisija utječe na opće gospodarsko upravljanje državama članicama. Iz perspektive samih operativnih programa utvrđeno je da je njihov ustroj doveo do znatnog povećanja broja pokazatelja uspješnosti za ostvarenja i rezultate koje je potrebo pratiti, a pri čemu ne postoji zajednička definicija „ostvarenja“ i „rezultata“, kao ni usklađen pristup između različitih fondova u pogledu uporabe zajedničkih pokazatelja. Navedeno je dovelo do situacije u kojoj su države članice izradile tisuće pokazatelja uspješnosti, a zajedničkih pokazatelja brojčano ima znatno manje nego pokazatelja pojedinih programa što vodi isključivo povećanom administrativnom opterećenju od kojeg će korist biti upitna, a usporedivost podataka na europskoj razini također dovesti u pitanje. Europski revizorski sud državama članicama preporuča:

- dostaviti Komisiji financijske informacije koje su joj potrebne za djelotvorno praćenje usklađenosti sa zahtjevima u pogledu tematske koncentracije (uključujući odstupanja iz Uredbe o EFRR-u)
- u slučaju izmjena programa prekinuti s uporabom nepotrebnih pokazatelja pojedinih programa
- – zajamčiti da se prikupljaju podatci koji su bitni za utvrđivanje učinaka intervencija u okviru EFRR-a,

dok preporuke za Europsku komisiju između ostaloga podrazumijevaju:

- voditi računa o tome da se njezini zakonodavni prijedlozi u vezi s kohezijskom politikom za razdoblje nakon 2020. predstave na vrijeme kako bi se pregovori između Europskog parlamenta i Vijeća dovršili prije početka programskog razdoblja,
- zajamčiti da države članice poštuju namjensko izdvajanje sredstava iz europskih strukturnih i investicijskih fondova za tematske ciljeve,
- definirati zajedničku terminologiju za „ostvarenje“ i „rezultat“,
- provesti analizu pokazatelja pojedinih programa i zajedničkih pokazatelja ostvarenja i rezultata za razdoblje 2014.-2020. kako bi utvrdila koji su od njih najvažniji i najprikladniji za utvrđivanje učinka intervencije EU-a,
- pri financiranju intervencija u području kohezijske politike za razdoblje nakon 2020. primijeniti koncept proračuna temeljenog na uspješnosti, kojim s svako povećanje sredstava povezuje s povećanjem ostvarenja ili drugih rezultata. (Europski revizorski sud, 2017)

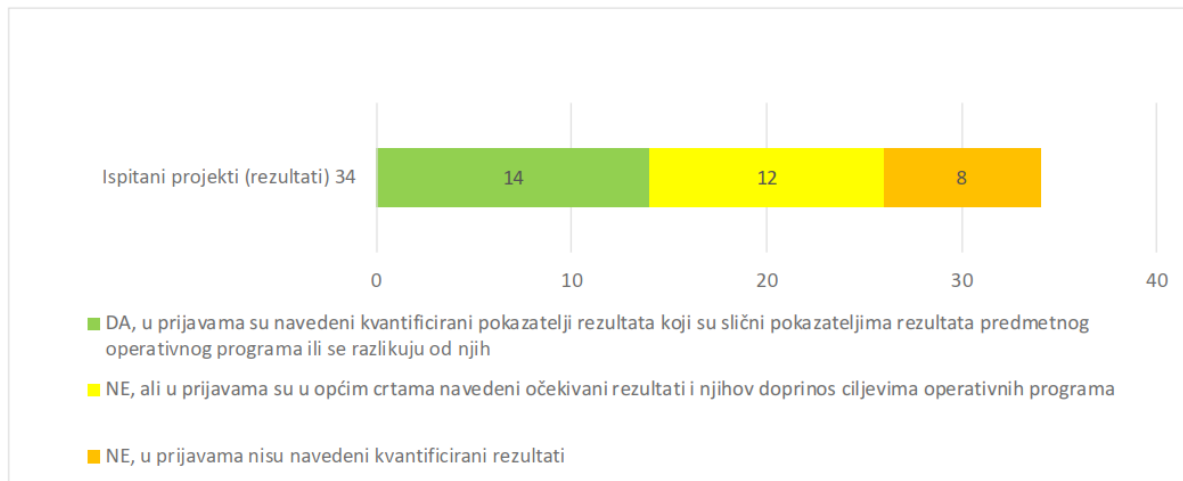
Za potrebe tematskog izvješća „*Odabir i praćenje projekata u okviru EFRR-a i ESF-a u razdoblju 2014.-2020. i dalje su u glavnom usmjereni na ostvarenja*“, objavljenog 2018. godine, Europski revizorski sud ispitao je mehanizme za odabir i praćenje projekata kojima su dodijeljena financijska sredstva za koheziju, s ciljem da ustanovi u kojoj je mjeri stavljanje naglaska na rezultate ugrađeno u način odabira projekata te u kojoj mjeri Europska komisija i države članice mogu dokazati da se proračun Europske unije dobro iskorištava. Predmet revizije bila su ukupno 34 projekta provedena u sklopu tri specifična tematska cilja:

- Tematski cilj 3. – jačanje konkurentnosti malih i srednjih poduzeća
- Tematski cilj 8. – promicanje održivog i kvalitetnog zapošljavanja i podrška mobilnosti radne snage
- Tematski cilj 9. – promicanje socijalne uključenosti te borba protiv siromaštva

koji su u okviru 20 postupaka odabira izravno odabrala upravljačka (ili posrednička) tijela iz sedam operativnih programa koji se provode u četiri države članice: Češka Republika, Francuska, Italija i Finska. Prema ocjeni suda 34 promatrana projekta ispitana u sklopu ove revizije relevantna su za posebne ciljeve operativnih programa, međutim usmjerenost na rezultate pri ocjenjivanju projektnih prijava bila je nedovoljna i rijetko je uključivala kvantificirane podatke. Kao što prikazuje slika 7, od 34 promatrana projekta samo 14 projektnih

prijava sadržavalo kvantitativne informacije o očekivanim pokazateljima rezultata, u šest prijava pokazatelji rezultata nisu bili u izravnoj vezi s pokazateljima na razini operativnog programa, dok ostale projektne prijave uglavnom sadrže narativni opis.

Slika 8 Informacije iz projektnih prijava o očekivanim ostvarenjima i rezultatima



Izvor: Europski revizorski sud (2018) *Tematsko izvješće: Odabir i praćenje projekata u okviru EFRR-a i ESF-a u razdoblju 2014.-2020. i dalje su u glavnom usmjereni na ostvarenja*. Luksemburg: Ured za publikacije Europske unije. Str. 20

U okviru pregleda postupaka, Europski revizorski sud provjerio je jesu li projekti koji su prijavljeni za dodjelu financijskih sredstava procijenjeni na temelju međusobne usporedbe, što predstavlja jamstvo odabira onih projekata koji su usmjereni na rezultate. Na uzorku od 20 postupaka odabira projekata koje je Europski revizorski sud ispitao utvrđeno je da je samo na jednom provedena usporedba između projektnih prijava. Zaključak Europskog revizorskog suda jest da odabir projekata u okviru ESI fondova u određenim važnim aspektima nije usmjeren na rezultate, prije svega jer se projekti uobičajeno odobravaju na temelju redosljeda podnošenja prijave, zbog čega osigurana financijska sredstva možda nisu dodijeljena najkvalitetnijim projektima. Osim toga postoje rizici u vezi s kvalitetom podataka o praćenju, a postojeće praćenje i dalje je usmjerenije na ostvarenja nego na rezultate. Do čega je došlo iz više razloga, a ključni su kašnjenje donošenja regulatornog okvira i uspostave IT sustava za prikupljanje podataka, ali i prethodno spomenuta raspršenost kriterija, tj. pokazatelja rezultata i uspješnosti, jer se često različite stvari mjere na različite načine – odnosno pojam „rezultat“ tumači se različito uredbama za svaki pojedini fond što je primarna odgovornost Europske komisije i dio je preporuka upućenih istoj. (Europski revizorski sud, 2018)

U srpnju 2020 objavljeno je tematsko izvješće pod nazivom *Provedba kohezijske politike: troškovi su razmjerno niski, ali nema dovoljno informacija za procjenu ušteta ostvarenih zbog pojednostavljenja*, u okviru kojeg je Europski revizorski sud ispitaio kolike troškove snose Europska komisija i države članica za potrebe primjene fondova kohezijske politike u okviru operativnih programa te mogu li se ti troškovi usporediti s troškovima drugih sličnih programa i jesu li informacije na kojima se ti troškovi temelje potpune, dosljedne i usklađene. Za provjeru podataka o troškovima i povezanih postupaka Europski revizorski sud se uglavnom usredotočio na programsko razdoblje 2014.-2020., a revizijom su obuhvaćene informacije dostupne Europskoj komisiji i državama članicama do 31. prosinca 2018. godine. Obavljanjem aktivnosti potrebnih za pripremu i provedbu programa, uključujući upravljanje, praćenje, evaluaciju, informiranje i komunikaciju te kontrolu i reviziju, nastaju administrativni troškovi na nekoliko razina:

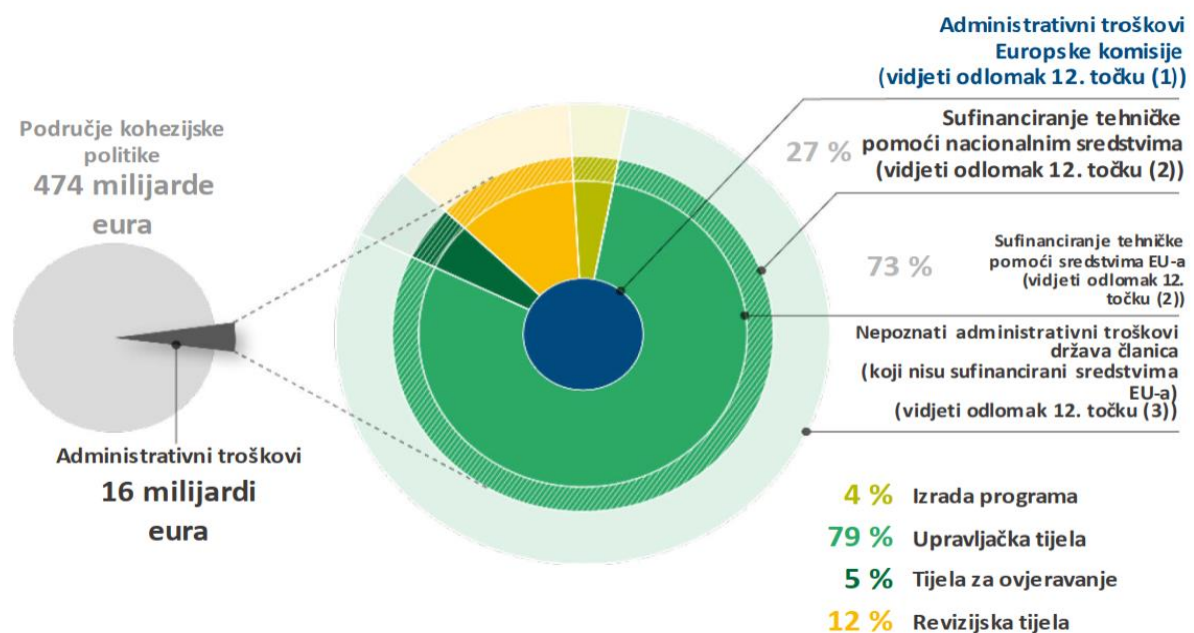
- Troškovi provedbe programa koje snose:
 - Europska komisija, za nadzor i provjeru provedbe u državama članicama (troškovi za osoblje, studije, evaluacije, analize, informativne aktivnosti i konzultantske usluge);
 - tijela država članica, za izradu programa i njihovih izmjena te aktivnosti upravljanja, praćenja evaluacije, informiranja i komunikacije te kontrole i revizije (troškovi za osoblje, za konzultantske usluge i za IT)
- Troškovi provedbe odabranih operacija koje snose:
 - korisnici, za podnošenje zahtjeva za financijsku potporu, provedbu projekata, izvješćivanje i podnošenje zahtjeva za nadoknadu troškova (troškovi za osoblje, materijalni troškovi i usluge).

Troškovi primjene fondova mogu se financirati iz proračuna Europske unije, odnosno iz proračuna država članica, ili pak kombinacijom tih sredstava. Određeni troškovi pokrivaju se samo iz proračuna Europske unije. Određeni troškovi pokrivaju se sufinanciranjem iz proračuna Europske unije i proračuna država članica. Riječ je o troškovima koje snose države članice i koji su prijavljeni kao tehnička pomoć. Takvi se troškovi mogu odnositi na aktivnosti ili operacije koje se provode u okviru posebnog operativnog programa tehničke pomoći ili kao prioritet u određenom glavnom operativnom programu. Određeni troškovi pokrivaju se samo iz proračuna država članica. Europska komisija ne dobiva nikakve informacije o tim troškovima

jer su oni izvan područja primjene Uredbe o zajedničkim odredbama. Svaka država članica može odlučiti koje će troškove financirati iz državnog proračuna, a za koje će tražiti sufinanciranje tako što će ih prijaviti kao tehničku pomoć. (Europski revizorski sud, 2020)

Slika 8 prikazuje detaljan prikaz odnosa između administrativnih troškova i tehničke pomoći, pri čemu se krug u središtu odnosi na troškove Europske komisije, drugi i treći krug odnose se na tehničku pomoć koju su Europskoj komisiji prijavile države članice, a vanjski se krug odnosi na administrativne troškove koje snose države članice i koji se ne prijavljuju Europskoj komisiji. Različite boje koje se koriste u većim krugovima pokazuju koje je tijelo snosilo troškove te je vidljivo da većinu troškova snose države članice, kao i da više od 50 % troškova tehničke pomoći država članica nastaje na razini upravljačkih tijela.

Slika 9 Detaljan prikaz administrativnih troškova i tehničke pomoći



Izvor: Europski revizorski sud (2020) *Tematsko izvješće: Provedba kohezijske politike: troškovi su razmjerno niski, ali nema dovoljno informacija za procjenu ušteta ostvarenih zbog pojednostavljenja*. Luksemburg: Ured za publikacije Europske unije, str. 10

Europski revizorski sud utvrdio je da su ukupni troškovi primjene fondova kohezijske politike koje je prikazala Europska komisija razmjerno niski (2,3% dodijeljenih sredstava) u usporedbi s drugim fondovima Europske unije i programima financiranim na međunarodnoj razini, ali da istovremeno podaci o troškovima nisu dovoljno potpuni, dosljedni i usklađeni za donošenje

procjena učinka eventualnih budućih koraka. Države članice dio troškova provedbe programa prijavljuju Europskoj uniji u svrhu nadoknade tih troškova u vidu tehničke pomoći koja u pravilu može iznositi do 4% iznosa odobrenih sredstava. Jedno od bitnih područja napretka praćenja troškova za buduće programsko razdoblje jesu neprijavljeni dio troškova o kojem je dostupno malo informacija ili one uopće nisu dostupne. Zaključno su od strane Europskog revizorskog suda iznesene 3 ključne preporuke:

1. Potrebno je poboljšati pristup izradi studija o administrativnim troškovima, i to slanjem obavijesti o predmetu studije i vremenu njezine provedbe, kako bi se zajamčila viša stopa odgovora te omogućila procjenu i donošenje zaključaka o posebnim elementima studija
2. Potrebno je procijeniti hoće li se u budućem programskom razdoblju ostvariti procijenjene uštede administrativnih troškova od 0,2 postotna boda u odnosu na programsko razdoblje 2014.-2020., do kojih se došlo na temelju studije Europske komisije iz 2018. godine i procjeni tijela država članica koje su sudjelovale u kasnijim anketama.
3. Potrebno je ispitati administrativne prakse u državama članicama kako bi se uklonili neučinkoviti elementi poput prekomjernih regulacija te kako bi sva relevantna tijela država članica bila upoznata sa učinkovitim administrativnim praksama i postupcima. (Europski revizorski sud, 2020)

5. ZAKLJUČAK

Vrhovne revizijske institucije u kontekstu kompleksnosti nacionalnog i nadnacionalnog (globalnog) društvenog uređenja 21. stoljeća imaju ključnu ulogu u stručnoj, neovisnoj i samostalnoj reviziji područja od javnog interesa te prezentiranju bitnih informacija o provedenim aktivnostima zainteresiranoj javnosti. Navedeno se ne odnosi isključivo na financijsku reviziju ili reviziju usklađenosti, nego na osobit način na reviziju učinkovitosti kao nezaobilaznom alatu vrhovnih revizijskih institucija u provođenju vlastite misije. Vrhovne revizijske institucije država članica Europske unije sa svojom dugom tradicijom, kao i Europski revizorski sud kao mlada, ali značajna institucija, na globalnoj razini jesu i ostat će pokretači daljnjeg unapređenja rada vrhovnih revizijskih institucija, a izazovi s kojima se Europska unija kao kompleksna nadnacionalna politička i ekonomska organizacija susreće, i dalje će doprinosti razvoju državne revizije na globalnoj razini.

S obzirom na povijesnu ulogu vrhovnih revizijskih institucija u pojedinim državama članicama Europske unije te važnosti Europskog revizorskog suda u ustroju i oblikovanju Europske unije u njenim ključnim aspektima, vrlo je izgledno da će Europski revizorski sud u koordinaciji sa vrhovnim revizijskim institucijama pojedinih država članica igrati važnu ulogu i u daljnjem oblikovanju koncepta Europskih strukturnih i investicijskih fondova. ESI fondovi svojim ustrojem i opsegom financijskog i administrativnog djelovanja predstavljaju jedan od ključnih aspekata funkcioniranja i ostvarivanja vlastite misije Europske unije, zbog čega učinkovito postavljanje njihova okvira od faze planiranja i promišljanja do provedbe i monitoringa te naposljetku evaluacije predstavlja jedan do ključnih izazova za međusobno koordinaciju između europskih i nacionalnih institucija i predstavnika vlasti.

Europska komisija u suradnji sa nacionalnim vladama na svako novo programsko razdoblje nastoji na učinkovit način primijeniti stečena znanja iz prethodnog i/ili tekućeg razdoblja kako bi se postigla učinkovita primjena predviđenih procesa korištenja zajedničkih europskih i nacionalnih sredstava te potaknule pozitivne strukturne reforme gdje su potrebne. Budući da ESI fondovi predstavljaju najznačajnije financijsko i administrativno područje suradnje Europske komisije sa nacionalnim i regionalnim tijelima unazad više programskih razdoblja, a s obzirom na analizirane izvještaje o provedenim revizijama učinkovitosti provođenja operativnih programa u Republici Hrvatskoj i u Republici Austriji, kao i tematskim izvješćima

Europskog revizorskog suda o provedenim revizijama učinkovitosti poslovanja na europskoj razini, može se zaključiti da unatoč kontinuiranom poboljšanju pitanja učinkovitosti postoji znatan prostor za napredak, osobito u državama članicama koje su kasnije pristupile Europskoj uniji i čija je vremenska krivulja učenja znatno kraća u odnosu na ostatak država članica ili na prosjek Europske unije.

LITERATURA

1. Agencija za reviziju sustava provedbe programa Europske unije (online) Dostupno na: <http://www.arpa.hr/Naslovnica/tabid/2348/Default.aspda> [11.07.2020.]
2. Akrap, V., et al. (2009) *Državna revizija*, Masmedia, Zagreb
3. Čavalić, A. (2016) Utjecaj kvalitete podataka i informacija na kvalitetu odluke. *Ekonomski misao i praksa DBK*. 25 (2) str. 495-513
4. Državni ured za reviziju (2015) *Izvešće o obavljenoj reviziji učinkovitosti – Upravljanje sredstvima EU fondova u Republici Hrvatskoj*. Zagreb.
5. Državni ured za reviziju (2018) *Izvešće o obavljenoj reviziji učinkovitosti provedbe operativnog programa konkurentnost i kohezija 2014. - 2020*. Zagreb.
6. Državni ured za reviziju (2019) *Izvešće o radu Državnog ureda za reviziju*. Zagreb.
7. Državni ured za reviziju (2020) *Izvešće o radu Državnog ureda za reviziju*, Zagreb.
8. *ESI fondovi 2014.-2020*. (online) Dostupno na: <https://strukturnifondovi.hr/eu-fondovi/esi-fondovi-2014-2020/>
9. Eur-Lex (2015) *Načelo supsidijarnosti*. Dostupno na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=legisum:ai0017>
10. Eur-Lex (2016) *Podjela nadležnosti unutar Europske unije*. Dostupno na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=LEGISUM:ai0020>
11. Europska komisija (online) Dostupno na: https://ec.europa.eu/info/index_en
12. Europska komisija (2010) *Europa 2020. Europska strategija za pametan, održiv i uključiv rast*.
13. Europska komisija (2016) *Europski strukturni i investicijski fondovi (ESI) i Europski fond za strateška ulaganja (EFSU): Osiguranje koordinacije, sinergijskih učinaka i komplementarnosti*. Dostupno na: https://ec.europa.eu/regional_policy/sources/thefunds/fin_inst/pdf/efsi_esif_summary_hr.pdf
14. Europska komisija (2020) *Europska unija: Što je i što čini*. Luksemburg: Ured za publikacije Europske unije.
15. Europski revizorski sud (online) Dostupno na: <https://www.eca.europa.eu/hr/Pages/ecadefault.aspx>
16. Europski revizorski sud (2017) *Tematsko izvješće: Pregovori Komisije o sporazumima o partnerstvu i programima u području kohezije za razdoblje 2014.-2020.: potrošnja*

je usmjerenija na prioritete strategije Europa 2020., ali potrebni su sve složeniji mehanizmi za mjerenje uspješnosti. Luksemburg: Ured za publikacije Europske unije.

17. Europski revizorski sud (2018) *Tematsko izvješće: Odabir i praćenje projekata u okviru EFRR-a i ESF-a u razdoblju 2014.-2020. i dalje su u glavnom usmjereni na ostvarenja.* Luksemburg: Ured za publikacije Europske unije.
18. Europski revizorski sud (2020) *Tematsko izvješće: Provedba kohezijske politike: troškovi su razmjerno niski, ali nema dovoljno informacija za procjenu ušteda ostvarenih zbog pojednostavljenja.* Luksemburg: Ured za publikacije Europske unije.
19. INTOSAI revizijski standardi ISSAI 100 - Temeljna načela revizije javnog sektora
20. INTOSAI revizijski standardi ISSAI 300 - Temeljna načela revizije učinkovitosti
21. Kovač, F. (2015) Are we Living in the Age of European Supranational Identity? *European Studies.* 1 (3-4), str. 197-212.
22. Krkalić Kireta, I. (2010) Radno mjesto i institucijama Europske unije: postupak odabira službenika i uloga Europskog ureda za odabir osoblja, *Hrvatska javna uprava* 10 (1) str. 49-65.
23. Krmić, I. (2019) Transparentnost vrhovnih revizijskih institucija zemalja članica Europske unije. Poslijediplomski specijalistički rad. Zagreb: Ekonomski fakultet
24. Magonette, P. (2013) *Politički sustav Europske unije.* Zagreb: Biblioteka politička misao.
25. Mamić Sačer, I., Vuković, D., i Pavić, I. (2015). Komparativna analiza vrhovnih revizijskih institucija u Republici Hrvatskoj i Bosni i Hercegovini. *Zbornik radova Ekonomskog fakulteta Sveučilišta u Mostaru*, str. 204-224.
26. Mijatović, N., Perić R., Lerman B. (2012) Proračunska pitanja Europske unije: Preispitivanje financijske autonomije, *Pravni vjesnik*, 28 (2) str. 39-57
27. Odbor za kontrolu kvalitete revizija Europskog revizorskog suda (2017) *Priručnik za reviziju uspješnosti.* Luksemburg: Europski revizorski sud.
28. Ott, K. ur. (2004) *Pridruživanje Hrvatske Europskoj uniji: Izazovi institucionalnih prilagodbi.* Zagreb: Institut za javne financije.
29. Rechnungshof Österreich (2017) *EU-Mittel unter dem Gesichtspunkt der Wirkungsorientierung.* Dostupno na: https://www.rechnungshof.gv.at/rh/home/home/Bund_EU_Mittel_Wirkungsorientierung.pdf [12.7.2020.]
30. Rechnungshof Österreich (2016) *Bericht des Rechnungshofes: EU-Finanzbericht 2014.* Dostupno na: https://www.rechnungshof.gv.at/rh/home/home_1/home_6/EU-Finanzbericht_2014.pdf
31. Rechnungshof Österreich (2019) *Tätigkeitsbericht 2019 des Rechnungshofes Österreich.* Dostupno na:

https://www.rechnungshof.gv.at/rh/home/home_1/home_2/Taetigkeitsbericht_des_Rechnungshofes_2019.pdf [12.7.2020.]

32. Saurugger, S. (2013) *Teorije i koncepti europske integracije*. Zagreb: Biblioteka politička misao.
33. Sever Mališ, S., Tušek, B., Žager, L. (2016) *Revizija*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
34. Središnja agencija za financiranje i ugovaranje programa i projekata Europske unije (online) Dostupno na: <https://www.safu.hr/hr/o-safu>
35. Tara, G. I., Gherai, D. S. (2014). *Annals of Faculty of Economics*: "Historical Analysis On The Appearance Of The Supreme Audit Institutions In The European Union", University of Oradea, vol. 1(1), pages 707-718, July.
36. Trnski, M. (2012) Regionalna politika Europske unije i njene implikacije za Republiku Hrvatsku. U: Špehar, H, ur. *Zbornik radova. Politički sustav Europske unije i europeizacija hrvatske politike*. Zagreb: Biblioteka politička misao, str. 250-274.
37. Ugovor o Europskoj uniji (online) Dostupno na: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv:OJ.C_.2010.083.01.0001.01.ENG#d1e186-201-1
38. Zakon o Državnom uredu za reviziju, Narodne novine 25/19
39. Zakon o uspostavi institucionalnog okvira za korištenje ESI fondovima u Republici Hrvatskoj za razdoblje 2014.-2020., Narodne novine 92/2014

POPIS TABLICA

Tablica 1. Pregled razvoja vrhovnih revizijskih institucija na teritoriju Europske unije	4
Tablica 2. Prikaz glavnih razlika između revizije učinkovitosti i financijske revizije	15
Tablica 3 Prikaz tematskih ciljeva za poticanje rasta u razdoblju 2014.-2020. u odnosu na pripadajuće ESI fondove.....	21

POPIS SLIKA

Slika 1 Udio pojedinog organizacijskog oblika vrhovne revizijske institucije u Europskoj uniji	6
Slika 2 Organigram Austrijskog revizorskog suda	11
Slika 3 Grafički prikaz ustroja Europskog revizorskog suda	13
Slika 4 Institucionalni okvir za (operativne) programe financijskog razdoblja 2014.-2020.....	25
Slika 5 Udio pojedinog ESI fonda u ukupnom budžetu EU	26
Slika 6 Udio ESI fondova u ukupnom budžetu zemalja članica	28
Slika 7 Ukupno provedena plaćanja na ESI fondovima u odnosu na planirani budžet; 2014-2020.	29
Slika 8 Informacije iz projektnih prijava o očekivanim ostvarenjima i rezultatima	39
Slika 9 Detaljan prikaz administrativnih troškova i tehničke pomoći	41

ŽIVOTOPIS STUDENTA

Osobni podaci:

Ime i prezime: Kristijan Glavaš
Datum rođenja: 01/travanj/1992.
Broj mobitela: +385 91 614 3208
e-mail: kglavas1@gmail.com
Linkedin profil: [Kristijan Glavaš](#)



Strani jezici:

(*Zajednički europski referentni okvir za jezike)

Njemački - C1 - Iskusni korisnik
Engleski - C1 - Iskusni korisnik
Francuski - A2 - Početnik
Talijanski - A2 - Početnik

Rad i školovanje:

Po završetku Osnovne škole Đure Deželića u Ivanić-Gradu te Nadbiskupske klasične gimnazije u Zagrebu, 2011. godine upisuje preddiplomski studij Poslovne ekonomije koji završava u rujnu 2016. godine. Čitavo vrijeme studija uz volontiranje, radi povremene i/ili privremene studentske i sezonske poslove te pred kraj studija, 2015. godine stupa u brak. U akademskoj godini 2016./2017. upisuje diplomski studij Poslovne ekonomije – smjer računovodstvo i revizija – te paralelno počinje sa radom u privatnom sektoru. Uz studij i rad postaje otac četvero djece, te nakon trogodišnjeg menadžerskog iskustva na tržištu kontaktnih centara, outsourcinga te optimizacije poslovnih procesa, u svibnju 2020. pokreće vlastitu firmu.