

USPOREDBA DRŽAVNE REVIZIJE S RAZLIČITIM OBLICIMA DRŽAVNOG NADZORA

Djermanović, Sandra

Master's thesis / Diplomski rad

2020

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://um.nsk.hr/um:nbn:hr:148:157638>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-11-28**



Repository / Repozitorij:

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



Sveučilište u Zagrebu

Ekonomski fakultet

Integrirani preddiplomski i diplomski sveučilišni studij

Poslovna ekonomija – smjer Računovodstvo i revizija

**USPOREDBA DRŽAVNE REVIZIJE S RAZLIČITIM
OBLICIMA DRŽAVNOG NADZORA
COMPARISON OF STATE AUDIT WITH DIFFERENT
FORMS OF STATE SUPERVISION**

Diplomski rad

Student: Sandra Djermanović

JMBAG studenta: 0067538507

Mentor: Doc. dr. sc. Ivana Pavić

Zagreb, rujan 2020.

SAŽETAK

Tema diplomskog rada obuhvaća usporedbu različitih oblika državnog nadzora, s naglaskom na usporedbu ostalih oblika nadzora s državnom revizijom. Važnost njihovog postojanja u nekom gospodarskom sustavu je neupitna, ali isto tako važna je kvaliteta samog procesa nadzora i cjelokupnog sustava. Državnom revizijom vrši se nadzor u ime i za račun države, a provjerava jesu li ekonomski resursi pravedno raspodijeljeni među korisnicima državnog proračuna. Uz državnu reviziju analizirani su i financijski inspektorat koji prati primjenu propisa u području pranja novca i financiranja terorizma, ured za sprječavanje pranja novca i financiranja terorizma koji se bavi sumnjivim transakcijama unutar tog područja, proračunski nadzor koji prati svrhovitost korištenja proračunskih sredstava, porezni nadzor zadužen za pravilno utvrđivanje porezne obveze te državno odvjetništvo koje poduzima pravne radnje u ime države zbog postojanja nepravilnosti. Sve su ovo oblici državnog nadzora. Cilj rada je pobliže prikazati djelokrug pojedinih oblika nadzora, analizirati djelovanje i izvješćivanje. U prvom dijelu opisuje se važnost nadzora i vrhovnih revizijskih institucija. Drugi dio obuhvaća uvid u poslovanje Državnog ureda za reviziju i opis rada drugih oblika državnog nadzora na području Republike Hrvatske. U posljednjem dijelu, dijelu analize, uspoređuju se godišnja izvješća državne revizije i organa zaduženih za sprječavanje pranja novca i financiranja terorizma na primjeru Republike Hrvatske i Republike Slovenije. Većina literature za pisanje rada dostupna je online zbog transparentnosti poslovanja državnih tijela koja provode određeni oblik nadzora. Isto tako, korišteni su zakoni koji reguliraju određeno područje djelovanja. Svi zaključci te međusobne sličnosti i razlike pojedinih oblika nadzora sažeti su u zaključku ovog diplomskog rada.

Ključne riječi: nadzor, vrhovne revizijske institucije, državna revizija, ostali oblici nadzora, godišnje izvješće

SUMMARY

The topic of the master's thesis includes the comparison of different forms of state supervision, with an emphasis on the comparison of other forms of supervision with state audit. The importance of their existence in the economic system is unquestionable, but the quality of the control process and the system as a whole is also important. The state audit supervises in the name and on behalf of the state, and checks whether economic resources are fairly distributed among the users of the state budget. The masters's thesis also includes analyze of the Financial Inspectorate, which monitors the application of regulations in the field of money laundering and terrorist financing, the work of Anti - Money Laundering Office which deals with suspicious transactions within this area, budgetary control that monitors the purpose of using budget funds, the Tax administration that correctly determines of the tax liability and the State Attorney's Office which takes legal action on behalf of the state due to the existence of irregularities. These are all forms of state supervision. The first part describes the importance of oversight and supreme audit institutions. The second part includes an insight into the operations of the State Audit Office and a description of the work of other forms of state supervision in the territory of the Republic of Croatia. The last part compares the annual reports of the state audit and the bodies in charge of preventing money laundering and terrorist financing on the example of the Republic of Croatia and the Republic of Slovenia. Most of the literature for writing this masters thesis is available online due to the transparency of the operations of state bodies that conduct some form of supervision. Also, laws regulating a certain area of activity were used. All conclusions and mutual similarities and differences of individual forms of supervision are summarized in the conclusion of this thesis.

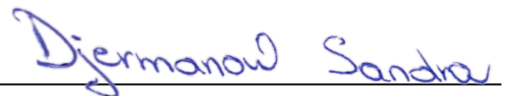
Keywords: supervision, supreme audit institutions, state audit, other forms of supervision, annual report

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je prijava teme diplomskog 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 prijave teme nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz necitiranog izvora te da nijedan dio prijave teme ne krši bilo čija autorska prava.

Izjavljujem, također, da nijedan dio prijave teme nije iskorišten za bilo koji drugi rad u bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.



(vlastoručni potpis studenta)

Zagreb, 08.09.2020.

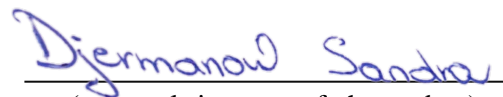
(mjesto i datum)

STATEMENT ON THE ACADEMIC INTEGRITY

I hereby declare and confirm by my signature that the final thesis is the sole result of my own work based on my research and relies on the published literature, as shown in the listed notes and bibliography.

I declare that no part of the thesis has been written in an unauthorized manner, i.e., it is not transcribed from the non-cited work, and that no part of the work infringes any of the copyrights.

I also declare that no part of the work has been used for any other work in any other higher education, scientific or educational institution.



(personal signature of the student)

Zagreb, 08.09.2020.

(place and date)

Sadržaj

1. UVOD	1
1.1. Predmet i ciljevi rada	1
1.2. Metode istraživanja i izvori podataka	1
1.3. Sadržaj i struktura rada	1
2. VRHOVNE REVIZIJSKE INSTITUCIJE KAO ZNAČAJNA KOMPONENTA DRŽAVNOG NADZORA	2
2.1. Nadzor kao osnova razvoja društva	2
2.2. Značaj vrhovnih revizijskih institucija	3
2.2.1. Pojam, uloga i ustroj vrhovnih revizijskih institucija	4
2.2.2. Načela i standardi vrhovnih revizijskih institucija	5
2.3. Vrhovne revizijske institucije pojedinih zemalja EU i njihova upravljačka struktura	6
2.4. Europski revizorski sud kao vanjski revizor Europske Unije.....	7
2.4.1. Općenito o Europskom revizorskom sudu	7
2.4.2. Važnost Europskog revizorskog suda	8
2.4.3. Strategija Europskog revizorskog suda za razdoblje od 2018. – 2020.....	9
2.5. Međusobna suradnja vrhovnih revizorskih institucija i Europskog revizorskog suda	10
2.5.1. Suradnja putem međunarodnih organizacija	10
2.5.2. Suradnja sa Europskim revizorskim Sudom	11
3. DRŽAVNI URED ZA REVIZIJU I OSTALI OBLICI NADZORA U REPUBLICI HRVATSKOJ.....	13
3.1. Temeljna obilježja vrhovne revizijske institucije Republike Hrvatske	13
3.1.1. O Državnom uredu za reviziju, povijesni razvoj i zakonodavni okvir.....	13
3.1.2. Zadaća Državnog ureda za reviziju i subjekti revizije	14
3.1.3. Organizacijska struktura i etička načela državnih revizora.....	17
3.1.4. Izvešća koja sastavljaju državni revizori.....	18
3.1.5. Strateški plan Državnog ureda za reviziju 2020. - 2022.	19

3.2.	Ostali oblici nadzora.....	20
3.2.1.	Porezni nadzor.....	20
3.2.2.	Proračunski nadzor.....	22
3.2.3.	Financijski inspektorat.....	23
3.2.4.	Ured za sprječavanje pranja novca.....	24
3.2.5.	Državno odvjetništvo.....	27
3.3.	Međusobna povezanost revizije i ostalih oblika nadzora.....	29
4.	ANALIZA SLIČNOSTI I RAZLIKA GODIŠNJEG IZVJEŠĆA O RADU DRŽAVNE REVIZIJE I UREDA ZA SPRJEČAVANJE PRANJA NOVCA NA PRIMJERU REPUBLIKE HRVATSKE I REPUBLIKE SLOVENIJE.....	32
4.1.	Općenito o Računskom sodišču i Uradu za sprečavanje pranja denarja.....	32
4.1.1.	Temeljne karakteristike Računskog sodišča.....	32
4.1.2.	Urad Republike Slovenije za sprečavanje pranja denarja.....	33
4.2.	Analiza godišnjih izvješća državne revizije navedenih zemalja.....	34
4.2.1.	Struktura godišnjeg izvješća o radu, sličnosti i razlike sadržaja.....	34
4.2.2.	Usporedba rada i resursa dviju vrhovnih revizijskih institucija.....	35
4.3.	Analiza godišnjih izvješća ureda za sprječavanje pranja novca.....	37
4.3.1.	Usporedba strukture i sadržaja godišnjeg izvješća o radu ureda za sprječavanje pranja novca dviju zemalja.....	37
4.3.2.	Djelotvornost ureda u borbi protiv pranja novca.....	38
4.4.	Ključne sličnosti i razlike izvještavanja s ostalim navedenim oblicima nadzora.....	40
5.	ZAKLJUČAK.....	42
	Popis literature.....	43
	Popis grafova.....	47
	Popis slika.....	47
	Popis tablica.....	47

1. UVOD

1.1. Predmet i ciljevi rada

Predmet ovog diplomskog rada je usporedba nadzora različitih državnih institucija, pri čemu se posebna pozornost pridaje usporedbi državne revizije s ostalim oblicima državnog nadzora. Cilj rada je pobliže objasniti njihove pojmove te istaknuti rad institucija zadužene za provedbu pojedinog oblika nadzora. Žele se prikazati i vrhovne revizijske institucije zemalja Europske unije kako bi se uvidjele međusobne sličnosti i razlike te na primjeru dviju zemalja usporediti godišnje izvješćivanje dvaju organa koji provode različite oblike nadzora.

1.2. Metode istraživanja i izvori podataka

Za izradu ovog rada korišteni su sekundarni izvori podataka. Znanstvena i stručna literatura u obliku knjiga i članaka činila je temelj teorijskog dijela rada, dok su za samu analizu korišteni javno objavljeni godišnji izvještaji dostupni na službenim internetskim stranicama državnih institucije zaduženih za provedbu tih oblika nadzora. Na istima su preuzeti neki općeniti podaci o samim institucijama. Također, pri izradi rada koristili su se i Zakoni relevantni za određeno područje proučavanja.

1.3. Sadržaj i struktura rada

Rad se sastoji od pet cjelina, od čega prvu cjelinu čini uvod, a zadnju cjelinu zaključak. U drugoj cjelini definira se pojam nadzora i ističe važnost vrhovnih revizijskih institucija u njegovoj provedbi unutar države. Treća cjelina obuhvaća teorijsko opisivanje vrhovne revizijske institucije Republike Hrvatske, odnosno Državnog ureda za reviziju i ostalih oblika nadzora te se proučava njihova međusobna povezanost. Dio analize numeriran kao cjelina 4. obuhvaća analizu sličnosti i razlika Godišnjeg izvješća o radu državne revizije za 2019. godinu i institucija zaduženih za sprječavanje pranja novca na primjeru Republike Hrvatske i Republike Slovenije za 2017. godinu.

2. VRHOVNE REVIZIJSKE INSTITUCIJE KAO ZNAČAJNA KOMPONENTA DRŽAVNOG NADZORA

2.1. Nadzor kao osnova razvoja društva

U današnjem svijetu sve većeg širenja poslovanja i osnivanja novih poduzeća, rasta konkurencije i želje svih za opstankom na tržištu, nadzor dobiva važniju ulogu nego ikad prije. „Poduzeće je podložno neprekidnim promjenama uzrokovanim tehnološkim napretkom, globalizacijom i internacionalizacijom te načinom na koji su subjekti organizirani i provode svoje poslovanje.“¹ Rastom i razvojem samog tržišta i poslovnih subjekata, povećava se i zakonodavni okvir koji se treba poštivati. U ostvarenju ciljeva opstanka na tržištu, vlasnici osim što trebaju voditi računa o upotrebi resursa moraju poslovati društveno odgovorno što znači da trebaju voditi brigu i o povećanju kvalitete o ekološkoj svijesti i o etičkom ponašanju. Zbog svega navedenog javlja se veća potreba za neovisnim nadzorom subjekata.

Institut za hrvatski jezik i jezikoslovlje nadzor definira kao aktivnost koja se može obavljati ili ručno ili automatski s ciljem praćenja stvarnog stanja nekog elementa.² Upravo je nadzor, odnosno tijela koja provode nadzor, odgovoran za djelovanje prema donesenim zakonima, pravilnicima i normama ponašanja. Tijela koje provode nadzor moraju biti objektivna i neovisna u svojem djelovanju kako bi njihovo postojanje imalo smisla. Da bi nadzor bio djelotvoran unaprijed moraju biti definirani određeni ciljevi i mora uključivati djelovanje nekoga ili nečega prema ostvarenju tih ciljeva. Postoje različiti oblici nadzora. Prema tijelu nadzor može biti interni i eksterni nadzor, prema vremenu stalni, povremeni, prethodni, tekući, periodički i naknadni nadzor, a prema intenzitetu formalni i materijalni nadzor.³

Kada se govori o državnom nadzoru tada se podrazumijeva da njega provode tijela državne vlasti. U ovom radu prikazuje se nadzor koji provodi postupkom revizije, a temelji se na provjeri točnosti računovodstvenog izvještavanja i nadzor koji obavljaju institucije iz drugih područja djelatnosti, a ne temelje se na računovodstvu. Jedan od ekstremnih odgovora po

¹ Soltani, B. (2009.) Revizija: Međunarodni pristup. Zagreb. MATE d.o.o., str. 2

² Hrvatsko strukovno nazivlje, dostupno na: <http://struna.ihj.hr/naziv/nadzor/11972/> (19.06.2020.)

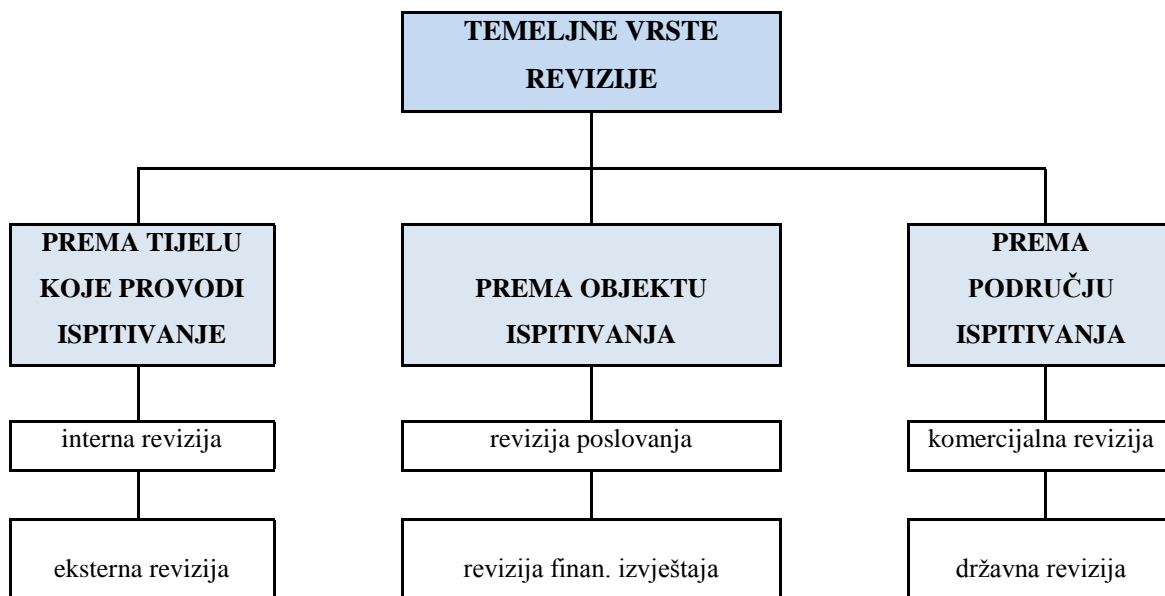
³ Tušek B., Sever S. (2007.) Uloga interne revizije u povećanju kvalitete poslovanja poduzeća u Republici Hrvatskoj- empirijsko istraživanje, Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu, 5 (1), str. 275. Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/26135> (19.06.2020.)

pitanju regulacije računovodstva je taj da bi cijeli proces regulacije trebao biti reguliran od strane države te da bi državna tijela trebala odrediti što izvještavati i pružiti mehanizam provođenja.⁴

2.2. Značaj vrhovnih revizijskih institucija

Revizija potječe od latinske riječi „revidere“ što znači ponovo vidjeti, te se može reći da revizija predstavlja naknadni pregled poslovnih procesa i stanja.⁵ Djelatnost revizije provjerava usklađenost financijskih izvještaja sa stvarnim stanjem, odnosno provjerava je li sve učinjeno u skladu sa propisanim normama za područje djelovanja koje se revidira. „Svrha revizije je daleko šira s obzirom na ulogu u društvu, pa u biti znači sigurnost odvijanja poslovnog procesa kako s motrišta gospodarstva tako i općenito društva u cjelini.“⁶ Pruža sigurnost o transparentnosti poslovanja zainteresiranim internim i eksternim korisnicima financijskih izvještaja. Temeljne vrste revizije prikazane su na slici 1.

Slika 1. Temeljne vrste revizija



Izvor: Izrada autorice prema Akrap, V. et al (2009). Državna revizija, Zagreb, Masmedia str . 55.

⁴ Aleksander, D., Nobes, C. (2010) Financijsko računovodstvo - međunarodni uvod. Zagreb: Mate d.o.o, str. 7.

⁵ Akrap, V., Čoh Mikulec, B., Kasum, V., Kordić, H., Krasić, Š., Mamić-Sačer, I., Žager, L. (2009). Državna revizija. Zagreb: MASMEDIA d.o.o., str. 16

⁶ Popović, Ž., Vitezić, N. (2000.) Revizija i analiza: instrumenti uspješnog donošenja poslovnih odluka. Zagreb: HZRF, str. 15.

Vrhovne revizijske institucije provode državnu reviziju, vrstu revizije prema području djelovanja. Ona se provodi u ime i za račun države, a važna je zbog toga da bi se raspoloživi ekonomski resursi pravedno raspodjelili i učinkovito koristili te kako bi se mogla primjetiti adekvatna gospodarska i fiskalna politika.

2.2.1. Pojam, uloga i ustroj vrhovnih revizijskih institucija

„Vrhovna revizijska institucija je javna institucija koja u skladu sa zakonom obavlja najvišu funkciju revidiranja državnih izdataka u pojedinoj zemlji.“⁷ Njihovo područje rada definirano je zakonima ili drugima aktima, internim ili eksternim. Mogu biti ustrojene kao računski sud, kolegijalno tijelo ili monokratski ured.⁸ Ako su ustrojene kao računski sud tada njezini članovi imaju i ulogu sudske vlasti. Kod kolegijalnog tijela provodi se kolegijalan način odlučivanja, a monokratski ured na čelu ima glavnog državnog revizora. „Temeljna zadaća ovih institucija je jačati odgovornost sudionika javnog sektora kao i poticati racionalnu potrošnju državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i regionalne samouprave.“⁹ One zapravo provode reviziju trošenja proračunskih sredstava od strane subjekata javnog sektora. Javni sektor je dio gospodarstva, a sastoji se od opće države, nefinancijskih javnih poduzeća i javnih financijskih institucija. „Revizija javnog sektora pripomaže stvaranju odgovarajućih uvjeta i učvršćuje očekivanje kako će subjekti javnog sektora i javni službenici svoje poslove obavljati svrsishodno, djelotvorno, etično i u skladu s mjerodavnim zakonima i propisima.“¹⁰ Provode tri vrste revizija, a to su: financijska revizija, revizija učinkovitosti i revizija usklađenosti poznate pod nazivom „3E“. U svojem djelovanju, vrhovne revizijske institucije Europske unije su neovisne. „Njihova neovisnost o zakonodavnoj, izvršnoj i sudskoj vlasti zajamčena je ustavom.“¹¹ Također, sve zaključke donošene tijekom provedbe zadataka moraju prikazati u obliku izvještaja kojeg dostavljaju Parlamentu i pružaju uvid

⁷ Odluka o objavi prijevoda okvira revizijskih standarda Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija (INTOSAI). Zagreb. Narodne novine d.d. 132/2014. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2014_11_132_2490.html (25.06.2020.)

⁸ Akrap, V. et. al (2009.) Državna revizija. Zagreb, MASMEDIA d.o.o, str. 66.

⁹ Mamić Sačer, I., Vuković, D., Pavić, I. (2015.) Komparativna analiza vrhovnih revizijskih institucija u Republici Hrvatskoj i Bosni i Hercegovini, Zbornik radova Ekonomskog fakulteta Sveučilišta u Mostaru, Posebno izdanje 2015. Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/204414> (25.06.2020.)

¹⁰ ISSAI 100- Temeljna načela revizije javnog sektora. str. 4. Dostupno na: http://www.revizija.hr/datastore/filestore/52/ISSAI_100.pdf (26.06.2020.)

¹¹ Europski revizorski sud (2019) Javna revizija u Europskoj uniji. Dostupno na: <https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/hr/#A-3> (25.06.2020.)

zainteresiranoj javnosti. Istovremeno im ti izvještaji služe kao dokaz o obavljenoj reviziji i obavljenom poslu.

2.2.2. Načela i standardi vrhovnih revizijskih institucija

Kao što je prethodno spomenuto, djelokrug rada vrhovnih revizijskih institucija definiran je nacionalnim zakonima ili nekim drugim aktima. Uz to postoje načela i standardi kojima se vrhovne revizijske institucije rukovode prilikom obavljanja procesa revizije, odnosno „metode i tehnike koje revizoru omogućavaju kvalitetno obavljanje postupka i objektivno izražavanje mišljenja“.¹² Temeljna revizijska načela utvrđena su Limskom deklaracijom, a navedeno je sedam područja u kojima su navedena načela revidiranja i odnose se na:

- opći dio
- neovisnost vrhovnih revizijskih institucija
- odnos s parlamentom, vladom i administracijom
- ovlasti vrhovnih revizijskih institucija
- metode revidiranja, osoblje za revidiranje i internacionalna razmjena znanja
- izvješćivanje
- revizijske ovlasti.¹³

Osnovna načela revizije ističu kako trebaju djelovati u skladu s međunarodnim revizijskim standardima koje razvija Odbor za međunarodne standarde revidiranja i izražavanja uvjerenja (IAASB). Iako su ti standardi namijenjeni reviziji financijskih izvještaja, primjenjivi su i u reviziji ostalih informacija i kod povezanih usluga. Sadrže temeljna načela i osnovne postupke s odgovarajućim uputama.¹⁴ „Okvir profesionalnih objava Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija (engl. INTOSAI Framework of Professional Pronouncements, IFPP okvir), sastoji se od dokumenata koje je usvojio Kongres Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija (INTOSAI). IFPP okvir ima tri razine: INTOSAI načela, ISSAI standarde i INTOSAI smjernice.“¹⁵ INTOSAI načela su podijeljena na polazišna i osnovna načela, ISSAI standardi su podijeljeniji prema vrsti revizije koja se obavlja te

¹² Popović, Ž., Vitezić, N. (2000.) Revizija i analiza: instrumenti uspješnog donošenja poslovnih odluka. Zagreb: HZRiF, str. 23

¹³ INTOSAI (1998) Limska deklaracija. Dostupno na: <http://www.revizija.hr/UserFiles/File/zakoni-akti/limska-deklaracija.pdf> (26.06.2020.)

¹⁴ Soltani, B. (2009.) Revizija: Međunarodni pristup. Zagreb. MATE d.o.o., str. 131.

¹⁵ Odluka o objavi okvira profesionalnih načela, standarda i smjernica Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija (INTOSAI). Zagreb. Narodne novine d.d. 17/2020. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2020_02_17_422.html (26.06.2020.)

obuhvaća još i organizacijske zahtjeve i standarde kompetencije. Smjernice (GUID) se sastoje od organizacijskih smjernica, dodatnih i posebnih te drugih smjernica. IPPF okvir je od 2020. godine zamijenio dosadašnji ISSAI okvir, pa se tako nekadašnja osnovna načela zvana ISSAI 1 gdje je bila svrstana Limska deklaracija sada naziva INTOSAI P-1 i čini polazna načela.

2.3. Vrhovne revizijske institucije pojedinih zemalja EU i njihova upravljačka struktura

Istaknuto je da postoje tri temeljna oblika vrhovnih revizorskih institucija, a to su: računski sud, kolegijalno tijelo i monokratski ured. U tablici 1. prikazuje se organizacijski oblik vrhovnih revizijskih institucija zemalja članica Europske unije i njihovo upravljačko tijelo odnosno čelnik institucije.

Tablica 1. Organizacijski oblik i upravljačko tijelo VRI zemalja članica EU

DRŽAVA	ORGANIZACIJSKI OBLIK VRI	UPRAVLJAČKO TIJELO/ ČELNIK VRI
AUSTRIJA	Revizorski sud	predsjednik
BELGIJA	Revizorski sud (sa sudskim ovlastima)	opća skupština
BUGARSKA	Državni ured za reviziju	predsjednik i dva potpredsjednika
HRVATSKA	Državni ured za reviziju	glavni državni revizor
CIPAR	Državni ured za reviziju	glavni državni revizor
ČEŠKA REPUBLIKA	Vrhovni ured za reviziju	odbor
DANSKA	Državni ured za reviziju	glavni državni revizor
ESTONIJA	Državni ured za reviziju	glavni državni revizor
FINSKA	Državni ured za reviziju	glavni državni revizor
FRANCUSKA	Revizorski sud (sa sudskim ovlastima)	prvi predsjednik i 6 predsjednika vijeća
NJEMAČKA	Savezni revizorski sud	predsjednik, Senat (odbor)
GRČKA	Helenski revizorski sud (sa sudskim ovlastima)	plenum
MAĐARSKA	Državni ured za reviziju	predsjednik
IRSKA	Ured glavnog državnog revizora	glavni državni revizor
ITALIJA	Računski sud (sa sudskim ovlastima)	predsjednik
LATVIJA	Državni ured za reviziju	vijeće, glavni državni revizor
LITVA	Državni ured za reviziju	glavni državni revizor
LUKSEMBURG	Revizorski sud	predsjednik, potpredsjednik i tri glavna revizora
MALTA	Državni ured za reviziju	glavni državni revizor
NIZOZEMSKA	Revizorski sud	odbor
POLJSKA	Vrhovni ured za reviziju	predsjednik i (u određenim slučajevima) kolegij
PORTUGAL	Revizorski sud (sa sudskim ovlastima)	predsjednik i plenum
RUMUNJSKA	Revizorski sud	plenum
SLOVAČKA	Vrhovni ured za reviziju	predsjednik
SLOVENIJA	Revizorski sud	senat
ŠPANJOLSKA	Računski sud (sa sudskim ovlastima)	plenum
ŠVEDSKA	Državni ured za reviziju	glavni državni revizor
UJEDINJENA KRALJEVINA	Državni ured za reviziju	glavni državni revizor
EUROPSKI REVIZORSKI SUD	Kolegij bez sudskih ovlasti	kolegij

Izvor: Europski revizorski sud (2019.) Javna revizija u Europskoj uniji. Dostupno na:

<https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/hr/> (26.06.2020.)

Iz navedene tablice primjećuje se kako su u većini zemalja Europske unije vrhovne revizijske institucije osnovane kao monokratski ured s glavnim državnim revizorom na čelu, a najmanje je vrhovnih revizijskih institucija organiziranih kao kolegijalno tijelo. U većini zemalja nakon isteka mandata čelnika, osim u Austriji, Njemačkoj, Rumunjskoj, Švedskoj i u Ujedinjenom Kraljevstvu, postoji mogućnost obnove istog.

„Mnoge od 29 vrhovnih revizijskih institucija u EU-u i njegovim državama članicama koje su obuhvaćene ovom zbirkom informacija iza sebe imaju bogato nasljeđe (koje u nekim slučajevima seže unatrag nekoliko stotina godina), dok su druge tek nedavno uspostavljene u njihovu trenutačnom obliku. Struktura, područje nadležnosti i ovlasti većine vrhovnih revizijskih institucija s vremenom se mijenjaju, katkad kao posljedica političkih promjena ili reformi javne uprave.“¹⁶

2.4. Europski revizorski sud kao vanjski revizor Europske Unije

2.4.1. Općenito o Europskom revizorskom sudu

Europski revizorski sud naziva se i zaštitnikom financija Europske unije, a predstavlja zajedničku revizijsku instituciju svih zemalja članica. Obavlja reviziju u Europskoj uniji i financira se iz općeg proračuna Europske unije. „Revizorski sud provjerava račune svih prihoda i rashoda Unije. Također provjerava i račune svih prihoda i rashoda svih tijela, ureda i agencija koje osniva Unija, u opsegu u kojem odgovarajući osnivački akt ne isključuje takvu provjeru.“¹⁷

Osnovan je zbog potrebe za neovisnim vanjskim revizorom koji bi osigurao demokratski nadzor nad financijama kao kolegijalno tijelo bez sudskih ovlasti. „Glavni poticaj za osnivanje Europskog revizorskog suda došao je od Heinricha Aignera, predsjednika Odbora za proračunski nadzor Europskog parlamenta, koji je od 1973. godine snažno zagovarao vanjsko revizorsko tijelo na razini Zajednice. Sud je osnovan Ugovorom iz Bruxellesa od 22. srpnja 1975. godine, a s radom je započeo u listopadu 1977. godine sa sjedištem u

¹⁶ Europski revizorski sud (2019.) Javna revizija u Europskoj uniji. Dostupno na: <https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/hr/> (26.06.2020.)

¹⁷ Ugovor o funkcioniranju Europske Unije. Članak 287. Dostupno na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=CELEX%3A12016ME%2FTXT> (27.06.2020.)

Luksemburgu.¹⁸ Ima jednaki status kao i Europska komisija, Europski parlament i Europsko vijeće, odnosno status institucije Europske unije. Reguliran je Ugovorom o funkcioniranju Europske unije i Financijskom uredbom za opći proračun Europske unije.

Članovi Suda biraju se za razdoblje od 6 godina s mogućnošću obnove, a bira se po jedna osoba iz svake države članice. Članovi biraju predsjednika koji je na čelu Suda na razdoblje od 3 godine, s mogućnošću ponovnog odabira.

Europski revizorski sud je organiziran u pet vijeća u koja se raspoređuju članovi i revizorsko osoblje. Svako vijeće usvaja tematska izvješća, godišnja izvješća i mišljenja te priprema godišnja izvješća o proračunu i europskim razvojnim fondovima.

2.4.2. Važnost Europskog revizorskog suda

„Misija je Europskog revizorskog suda pridonijeti unaprjeđivanju financijskog upravljanja EU-om, promicati odgovornost i transparentnost te djelovati kao nezavisni zaštitnik financijskih interesa građana Unije.“¹⁹ Upravo iz toga je vidljiva uloga i važnost Suda koja se očituje u namjeri da se prikaže javnosti trošenje sredstava Europske unije. Provjerava se jesu li sredstva ispravno prikupljena i utrošena u skladu sa zakonskom regulativom i drugim pravilnicima. „Revizorski sud ispituje zakonitost i pravilnost svih prihoda i rashoda te ispravnost financijskog upravljanja. Pritom posebice izvješćuje o svim nepravilnostima. Revizija prihoda obavlja se na temelju utvrđenih dugovanih iznosa te stvarno plaćenih iznosa u korist Unije. Revizija rashoda obavlja se na temelju preuzetih obveza i izvršenih plaćanja. Te se revizije mogu obavljati i prije zaključivanja računa za odgovarajuću financijsku godinu.“²⁰

Podaci koje Sud objavljuje pružaju građanima EU transparentniji uvid u trošenje sredstava i određenu sigurnost u institucije. Sva izvješća i ostala komunikacija s javnosti odvija se putem službene internetske stranice Europskog suda za reviziju.

Osim 30 glavnih uprava Europske komisije, revizijom koju provodi Sud obuhvaćeni su:

¹⁸ Europski revizorski sud. Dostupno na: <https://www.eca.europa.eu/hr/Pages/History.aspx> (27.06.2020.)

¹⁹ Ibid

²⁰ Ugovor o funkcioniranju Europske Unije. Članak 287. (2). Dostupno na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=CELEX%3A12016ME%2FTXT> (27.06.2020.)

- europski razvojni fondovi
- 41 agencija i izvršna agencija, osam zajedničkih poduzeća i dva druga tijela
- Europska investicijska banka i Europski investicijski fond
- Europska središnja banka
- poslovi EU-a povezani s pozajmljivanjem i zaduživanjem (npr. Mehanizam za europsku financijsku stabilnost)
- jedinstveni nadzorni mehanizam i jedinstveni sanacijski mehanizam.²¹

Glavni subjekt revizije je Europska komisija koju Sud obavještava o svojim aktivnostima. Sud je neovisan i sam odlučuje o svojem programu rada, a provodi financijsku reviziju, reviziju usklađenosti i učinkovitosti. „Ima ključnu ulogu u osiguravanju djelotvorne odgovornosti EU-a prema građanima kada su u pitanju javna sredstva korištena za ostvarivanje ciljeva EU-a putem:

- prepoznavanja rizika za financijske interese građana EU-a;
- pružanja neovisnog jamstva o financijskom upravljanju EU-om, i
- savjetovanja donositelja politika o tome kako unaprijediti korištenje javnih sredstava EU-a.“²²

Redovito objavljuje godišnja izvješća, tematska izvješća, mišljenja o zakonskim aktima te druge publikacije koje se temelje na obavljenim pregledima. Osim što pruža građanima informacije o financijskim sredstvima, upozorava na rizike i tvorce politike i daje smjernice. Vrijednost Suda upravo ovisi o tome koliko se politička i druga tijela služe navedenim izvještajima koje objavljuje.

2.4.3. Strategija Europskog revizorskog suda za razdoblje od 2018. – 2020.

Zbog političkih situacija unutar Europske unije kao što su migracije, Brexit, klimatske promjene, globalizacija i slično što dovodi do opterećenja resursa i kapaciteta Unije, građani gube povjerenje u institucije. Svojim neovisnim revizijama Europski Sud želi pomoći građanima u prosudbi povjerenja u iste. „Cilj je Suda da strategijom za razdoblje 2018. –

²¹ Europski revizorski sud. Dostupno na: <https://www.eca.europa.eu/hr> (27.06.2020.)

²² Komunikacijska politika i načela Europskog revizorskog suda. Dostupno na: https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/COMMUNICATION_POLICY/communication_policy_HR.pdf (27.06.2020.)

2020. ostvari dodanu vrijednost na način da građanima EU-a, donositeljima i provoditeljima odluka omogući nov i pravodoban uvid u proračunska sredstva, područja politika i propise EU-a te njihovo bolje razumijevanje.²³ Dodatnu vrijednost stvarat će davanjem Izjave o jamstvu koja služi kao dokaz o pouzdanosti računovodstvene dokumentacije, zakonitosti i pravilnosti transakcija. Planira stavljati veći naglasak na vrijednost koja se stvara mjerama Europske unije, sagledati širu perspektivu mjera, usporediti metode i rezultate te izvještavati o svemu. Više će se pažnje posvetiti prijevari i korupciji. Bolje će iskoristiti odnos s političkim tijelima, subjektima revizije, medijima i drugim partnerima, ali i građanima kako bi mogao više utjecati na poboljšanje mjera. Prioritetna područja su održiva uporaba prirodnih resursa, ulaganje u zaposlenike, funkcionalno tržište i učinkovito financijsko i administrativno funkcioniranje Europske unije.

2.5. Međusobna suradnja vrhovnih revizorskih institucija i Europskog revizorskog suda

2.5.1. Suradnja putem međunarodnih organizacija

Sve vrhovne revizijske institucije zemalja članice Europske unije kao i Europski revizorski sud članice su Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija (INTOSAI) i njezine regionale grupacije: Europske organizacije vrhovnih revizijskih institucija (EUROSAI).

INTOSAI je organizacija koja je osnovana 1953. godine, a predstavlja autonomnu, neovisnu, profesionalnu i nepolitičku organizaciju. Svrha joj je pružiti podršku vrhovnim revizijskim institucijama, poticati razmjenu ideja i znanja, donositi standarde za reviziju javnog sektora te promovirati dobro nacionalno upravljanje. Sjedište generalnog tajništva je u Beču.²⁴ Danas broji 195 punopravnih članova. Organi INTOSAI organizacije su: Kongres, Upravni odbor, Generalno tajništvo, Odbori za ciljeve i Nadzorni odbor za hitna pitanja (SCEI).

EUROSAI trenutno broji 50 članova, a ciljevi su promicanje profesionalne suradnje među članovima vrhovnih revizorskih institucija, poticanje razmjene informacija i dokumentacije, unapređenje proučavanja revizije u javnom sektoru i rad na usklađivanju terminologije u

²³ Strategija Europskog revizorskog suda 2018. - 2020. Dostupno na: <https://www.eca.europa.eu/hr/Pages/Strategy.aspx> (16.07.2020.)

²⁴ INTOSAI, službena stranica. Dostupno na: <https://www.intosai.org/> (29.06.2020.)

području javne revizije.²⁵ Organizacijska struktura sastoji se od Kongresa, Upravnog odbora i Tajništva.

Unutar okvira INTOSAI-a osnovane su još i sljedeće organizacije koje djeluju prema regiji osnivanja:

- AFROSAI - Afrička organizacija vrhovnih revizijskih institucija,
- ARABOSAI - Arapska organizacija vrhovnih revizijskih institucija,
- ASOSAI - Azijska organizacija vrhovnih revizijskih institucija,
- CAROSAI - Karipska organizacija vrhovnih revizijskih institucija,
- OLACEFS - Latinoamerička i karipska organizacija vrhovnih revizijskih institucija,
- PASAI - Pacifička organizacija vrhovnih revizijskih institucija.

2.5.2. Suradnja sa Europskim revizorskim Sudom

Jedan od načina na koji vrhovne revizijske institucije u EU-u mogu surađivati su sudjelovanjem u istorazinskim ocjenama ili aktivnostima jačanja kapaciteta kao što su twinning projekti. Njihova osnovna svrha je širenje međusobnog znanja i iskustva. Isto tako, jedan od čestih oblika suradnje su bilateralni i multilateralni sastanci.

Prilikom provedbe revizije neke države članice, Europski revizorski sud o tome obavještava nacionalnu vrhovnu revizijsku instituciju koja može birati hoće li biti uključena u sam proces. Nacionalne institucije olakšavaju sam terenski rad procesa revizije. „Revizorski sud i nacionalna revizijska tijela država članica surađuju u duhu povjerenja, zadržavajući pritom svoju nezavisnost.“²⁶

Isto tak suradnja se odvija putem tijela kao što je Kontakti odbor koji ima ulogu foruma unutar kojeg se raspravlja o pitanjima zajedničkog interesa. „Kontakti odbor promiče i olakšava suradnju između država kandidatkinja i potencijalnih kandidatkinja i vrhovnih revizijskih institucija država članica EU-a uz pomoć nekoliko inicijativa, od kojih je većina u okviru mreže vrhovnih revizijskih institucija država kandidatkinja i potencijalnih

²⁵ EUROSAI, službena stranica. Dostupno na: <https://www.eurosai.org/en>

²⁶ Ugovor o funkcioniranju Europske Unije. Članak 287. (3). Dostupno na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=CELEX%3A12016ME%2FTXT> (29.06.2020.)

kandidatkinja te Suda.²⁷ Članovi su čelnici institucija. Osim Kontaktnog odbora, navedene institucije surađuju i putem Mreže vrhovnih revizijskih institucija država kandidatkinja kojoj je osnovni cilj promicati revizijske metode i tehnike.

Suradnja se odvija i s drugim subjektima unutar zemalja, a ne samo sa vrhovnim revizijskim institucijama. Najčešće je to parlament, tijela središnje i lokalne vlasti, sudovi, državno odvjetništvo i druga nacionalna i lokalna javna tijela koja provode kontrolu, reviziju i inspekciju te s akademskom zajednicom u svrhu prenošenja znanja i obrazovanja.

²⁷ Kontaktni odbor. Dostupno na: <https://www.eca.europa.eu/sites/cc/hr/Pages/About.aspx> (29.06.2020.)

3. DRŽAVNI URED ZA REVIZIJU I OSTALI OBLICI NADZORA U REPUBLICI HRVATSKOJ

3.1. Temeljna obilježja vrhovne revizijske institucije Republike Hrvatske

Prema Ustavu Republike Hrvatske Državni ured za reviziju je najviša revizijska institucija Republike Hrvatske koja je samostalna i neovisna u svom radu.

3.1.1. O Državnom uredu za reviziju, povijesni razvoj i zakonodavni okvir

Prethodnicom nacionalnog instituta za reviziju u Republici Hrvatskoj smatra se osnivanje Revizorskog suda u Zagrebu 1935. godine koji je trebao objedinjavati teoriju i praksu revizije, no ukinut je već 1939. godine.²⁸ Isto tako „za povijesni razvoj vrhovne revizijske institucije u RH važno je napomenuti ulogu Službe društvenog knjigovodstva (SDK) koja je osnovana 1972. kao ovlaštena revizorska organizacija za obavljanje poslova revizije javnih rashoda i javnih poduzeća. Značajna promjena dogodila se 1993. godine kada je donesen Zakon o državnoj reviziji kojim se ukida SDK i Zakon o SDK Hrvatske te uspostavlja Državni ured za reviziju (DUR) kao vrhovna revizijska institucija Republike Hrvatske.“²⁹ Iako je Zakon o državnoj reviziji donesen 1993. godine, Državni Ured za reviziju počeo je s radom 1994. godine. Zakoni koji su danas važni za samo funkcioniranje Ureda su Ustav Republike Hrvatske, Zakon o Državnom uredu za reviziju i Zakon o financiranju političkih aktivnosti i izborne promidžbe. Ustav definira samostalnost i neovisno DUR-a, Zakon o Državnom uredu za reviziju propisuje osnovne odredbe, ustrojstvo, nadležnosti, reviziju Hrvatske narodne banke, upravljanje, način rada i izvješćivanje, kvalifikacije potrebne za obavljanje poslova državnih revizora te suradnju s drugim tijelima. Posljednja izmjena ovog zakona bila je u ožujku 2019. godine. „Novine u odnosu na dosadašnji Zakon, odnose se, između ostalog, na obavljanje revizije Hrvatske narodne banke te sankcioniranje onih subjekata revizije i zakonskih predstavnika subjekata revizije koji u propisanom roku ne dostave Državnom uredu za reviziju plan provedbe naloga i preporuka i ne provedu naloge i preporuke dane u izvješću

²⁸ Akrap, V. et. al (2009.) Državna revizija. Zagreb, MASMEDIA d.o.o, str. 29.

²⁹ Mamić Sačer, I., Vuković, D., Pavić, I. (2015.) Komparativna analiza vrhovnih revizijskih institucija u Republici Hrvatskoj i Bosni i Hercegovini, Zbornik radova Ekonomskog fakulteta Sveučilišta u Mostaru, Posebno izdanje 2015. Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/204414> (30.06.2020.)

o obavljenoj reviziji u rokovima i na način naveden u planu provedbe naloga i preporuka. Osim toga, propisano je da neovisni vanjski revizori obavljaju reviziju godišnjih financijskih izvještaja Državnog ureda za reviziju, a izvješće neovisnog revizora sastavni je dio godišnjeg izvješća o radu Državnog ureda za reviziju.³⁰ Zakon o financiranju političkih aktivnosti i izborne promidžbe ističe kako je DUR ovlašten za obavljanje revizije političkih stranaka, nezavisnih zastupnika i nezavisnih vijećnika.³¹ „Ukupno gledajući, mora se zaključiti da normativni okvir Državnom uredu za reviziju daje mogućnost vršenja pritiska prema svim javnopravnim tijelima za mjerenjem većeg broja dimenzija učinka, no prema stvarnome stanju stvari on to ne čini dovoljno intenzivno nego se u svojim revizijama ponajčešće zadržava na kontroli dimenzija inputa i pravilnosti njihova korištenja.“³²

Vizija današnjeg Državnog ureda za reviziju je „povećanje odgovornosti svih sudionika u procesu prikupljanja, trošenja i upravljanja proračunskim, izvanproračunskim i drugim javnim sredstvima“.³³ Vrijednosti kojima se rukovode su profesionalna izvrsnost, timski rad, savjesnost, neovisnost, odgovornost i pouzdanost.

Središnji ured je u Zagrebu, ali ima još i 20 područnih ureda u županijskim središtima. Središnji i područni uredi djeluju na cijelom teritoriju Republike Hrvatske.

3.1.2. Zadaća Državnog ureda za reviziju i subjekti revizije

Državni ured za reviziju obavlja poslove revizije koji su propisani Zakonom o Državnom uredu za reviziju.³⁴ Obavlja reviziju državnih prihoda i rashoda, financijskih izvještaja i transakcija subjekata državne revizije. Ured je također nadležan za obavljanje revizije sredstava Europske unije te drugih međunarodnih organizacija ili institucija za financiranje javnih potreba. Obuhvaća financijsku reviziju, reviziju usklađenosti i reviziju učinkovitosti. Postupak revizije provodi se na način da se provjeravaju dokumenti, izvješća, isprave,

³⁰ Državni ured za reviziju. Službena internetska stranica. Dostupno na:

<https://www.revizija.hr/hr/novosti/donesen-novi-zakon-o-drzavnom-uredu-za-reviziju> (30.08.2020.)

³¹ Zakon o financiranju političkih aktivnosti i izborne promidžbe. Zagreb. Narodne novine d.d. 98/19. Članak 48. (2). Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/1957/Zakon-o-financiranju-politi%C4%8Dkih-aktivnosti,-izborne-promid%C5%BEe-i-referenduma> (30.06.2020.)

³² Manojlović, R. (2016.): Pravno uređenje mjerenja učinka u hrvatskoj državnoj upravi i lokanoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, Pravni vjesnik. Dostupno na: https://hrcak.srce.hr/index.php?show=clanak&id_clanak_jezik=238496 (01.07.2020.)

³³ Državni ured za reviziju. Dostupno na: <http://www.revizija.hr/> (30.06.2020.)

³⁴ Zakon o Državnom uredu za reviziju. Zagreb. Narodne novine d.d. 25/19. Članak 7. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/478/Zakon-o-Dr%C5%BEavnom-uredu-za-reviziju> (27.08.2020.)

provjerava se sustav unutarnjih kontrola i druge evidencije kako bi se utvrdilo posluju li subjekti revizije u skladu sa zakonskom regulativom. Svake godine Ured je dužan obaviti reviziju izvještaja o izvršenju državnog proračuna.³⁵

Revizije se obavljaju u skladu sa godišnjim programom i planom rada koji se izrađuju u skladu sa Zakonom i ostalim prikupljenim informacijama o subjektima revizije.

Subjekti revizije prema Zakonu su:

- jedinice državnog sektora
- jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave
- pravne osobe koje se financiraju iz proračuna
- pravne osobe kojima je osnivač Republika Hrvatska ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te pravne osobe u vlasništvu Republike Hrvatske ili jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave
- društva i druge pravne osobe u kojima Republika Hrvatska odnosno jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave ima većinsko vlasništvo nad dionicama odnosno udjelima i/ili odlučujući utjecaj u upravljanju
- pravne osobe (kćeri) koje osnivaju pravne osobe čiji je osnivač Republika Hrvatska ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave
- pravne osobe koje sredstva za rad osiguravaju iz obveznih doprinosa, članarina ili drugih prihoda propisanih zakonom
- političke stranke, nezavisni zastupnici i članovi predstavničkih tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, na način kako je propisano zakonom kojim se uređuje financiranje političkih aktivnosti i izborne promidžbe i
- pravne osobe u Republici Hrvatskoj koje koriste sredstva Europske unije, međunarodnih financijskih mehanizama i drugih međunarodnih organizacija ili institucija za financiranje javnih potreba.³⁶

³⁵ Zakon o Državnom uredu za reviziju. Zagreb. Narodne novine d.d. 25/19. Članak 19. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/478/Zakon-o-Dr%C5%BEavnom-uredu-za-reviziju> (30.06.2020.)

³⁶ Zakon o Državnom uredu za reviziju. Zagreb. Narodne novine d.d. 25/19. Članak 9. (2). Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2019_03_25_490.html (30.06.2020.)

Isto tako, ovlašten je za provjeru i ocjenu korištenja sredstava Hrvatske narodne banke. Uz to, obavlja provjeru provedbe naloga i preporuka danih subjektima revizije u prijašnjim revizijama.

Osim obavljanja samih revizija, Državni ured za reviziju Republike Hrvatske obavlja poslove suradnje s pravosudnim i ostalim tijelima te poslove međunarodne suradnje. „Suradnja s drugim tijelima obuhvaća razmjenu dokumenata i izvješća, odgovore na upite, zamolbe i podneske, davanje pojašnjenja, podataka i drugih informacija kojima Državni ured za reviziju raspolaže te sudjelovanje na organiziranim sastancima u vezi s predmetima revizije.“³⁷ Tako se Državnom odvjetništvu Republike Hrvatske dostavljaju sva izvješća o obavljenim revizijama, a međunarodna suradnja se temelji na ujednačavanju metodologije s međunarodnim standardima, ostvarivanju strateških ciljeva organizacija čiji je Državni ured za reviziju član te pridonosenju revizijske profesije u svijetu. DUR je član INTOSAI i EUROSAI međunarodne organizacije.

Sva sredstva za rad Ureda osiguravaju se iz državnog proračuna. Državni ured za reviziju do 1. lipnja tekuće godine izrađuje prijedlog financijskog plana za iduću godinu i projekcija za sljedeće dvije godine i dostavlja ga odboru Hrvatskoga sabora nadležnom za financije i državni proračun i Ministarstvu financija.³⁸ U tablici 2. prikazan je financijski plan za 2019. godinu i projekcije za sljedeće dvije godine. Vidljivo je da je proračun za rad Državnog ureda za reviziju za 2019. godinu iznosi približno 63 milijuna kuna i vidljivo je da se on za naredne dvije godine povećava.

Tablica 2. Financijski plan DUR-a za 2019. i projekcije za 2020. i 2021. godinu

Račun- naziv računa	Plan za 2019.	Projekcija za 2020.	Projekcija za 2021.
RAZDJEL 185 DRŽAVNI URED ZA REVIZIJU	62.929.790,00	63.621.000,00	64.121.000,00

Izvor: Državni ured za reviziju. Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/o-nama/planovi-i-financijski-izvjestaji/proracun> (30.06.2020.)

Najveći dio rashoda odnosi se na administrativne troškove kao što su plaće radnika, telefonski i poštanski troškovi, a ostatak na licence, uredsku opremu, vozni park i slično.

³⁷ Izvješće o radu Državnog ureda za reviziju za 2019. godinu. Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (17.07.2020.)

³⁸ Ibid. Članak 4. (2)

3.1.3. Organizacijska struktura i etička načela državnih revizora

Državni ured za reviziju osnovan je kao monokratski ured na čelu s glavnim državnim revizorom. Glavnog državnog revizora imenuje Sabor na prijedlog odbora nadležnog za izbor i imenovanje. Mandat mu traje osam godina te postoji mogućnost ponovnog imenovanja. Ima imunitet kao i zastupnici u Saboru. Da bi osoba mogla biti izabrana kao glavni državni revizor mora biti „državljanin Republike Hrvatske koji ima završen preddiplomski i diplomski sveučilišni studij ili integrirani preddiplomski i diplomski sveučilišni studij ili specijalistički diplomski stručni studij ekonomskog ili pravnog usmjerenja, s petnaest godina radnog iskustva u struci, iskustvom u poslovnom upravljanju, položen ispit za ovlaštenoga državnog revizora te osobnim ugledom“.³⁹ Neki od poslova koje obavlja su: organizacija rada Ureda, donosi godišnji i strateški plan, podnosi izvještaje o radu Ureda Hrvatskom saboru, donosi statute i druge akte, donosi program za polaganje ispita za državnog revizora, donosi financijski plan i tome slično. Trenutni glavni državni revizor u Republici Hrvatskoj je g. Ivan Klešić. Osim njega, zaposlenici su još i ovlašteni državni revizori, državni revizori, pomoćni revizori te ostalo pomoćno i administrativno osoblje. Razlika između njih je što ovlašteni državni revizori imaju položen ispit za zvanje ovlaštenog državnog revizora, dok pomoćni revizori nemaju.

Svi zaposlenici povezani s državnom revizijom moraju se držati Kodeksa profesionalne etike državnih revizora. „Kada se govori o „profesionalnosti“ misli se na odgovornosti koje prelaze okvire zadovoljavanja vlastite odgovornosti i odgovornosti prema društvu, zakonima i ostaloj regulativi. Revizor kao profesionalac odgovoran je prema javnosti, klijentima i svojim kolegama, uključujući časno ponašanje čak da to znači i osobno žrtvovanje.“⁴⁰ Načela Kodeksa su: odgovornost, javni interes, poštenje, neovisnost, objektivnost i nepristranost te kompetentnost.⁴¹ Odgovornost podrazumijeva sposobnost rješavanja preuzetih obaveza, a javni interes da služi javnosti i pridobije njezino povjerenje. Poslove mora izvršavati iskreno, savjesno i pošteno te štiti i povećavati svoju neovisnost i nepristranost. Uz to mora biti kompetentan za preuzete poslove i poznavati materiju koja ih definira.

³⁹ Zakon o Državnom uredu za reviziju. Zagreb. Narodne novine d.d. 25/19. Članak 15. (1). Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2019_03_25_490.html (01.07.2020.)

⁴⁰ Popović, Ž., Vitezić, N. (2000.) Revizija i analiza: instrumenti uspješnog donošenja poslovnih odluka. Zagreb: HZRF, str. 32.

⁴¹ Kodeks profesionalne etike državnih revizora. Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/o-nama/zakoni-i-akti/kodeks-profesionalne-etike-drzavnih-revizora> (01.07.2020.)

Također, Ured se sastoji i od radnih i savjetodavnih tijela. Kolegij glavnog državnog revizora je radno tijelo glavnog državnog revizora kojeg čine glavni državni revizor, njegov zamjenik i pomoćnici, a svrha im je raspravljati o organizaciji, planiranim i izvršenim zadacima i drugim aktivnostima DUR-a. Tu je još i Stručno vijeće koje je savjetodavno tijelo glavnog državnog revizora koje raspravlja o pitanjima važnima za rast i razvoj Ureda. Osim glavnog državnog revizora čine ga još do sedam vanjskih članova koje on imenuje.⁴²

3.1.4. Izvješća koja sastavljaju državni revizori

Kao što je već spomenuto, revizija se provodi na temelju prethodno sastavljenog godišnjeg programa i plana rada. U godišnjem planu detaljnije su razrađene aktivnosti, zadaci, nositelji tih aktivnosti i rokovi. Nakon što je završen proces revizije, ovlaštene državni revizori sastavljaju i potpisuju nacrt izvješća o obavljenoj reviziji s ugrađenim očitovanjem te se isto dostavlja zakonskom predstavniku subjekta revizije. Ako nema prigovora na sastavljeno izvješće to je onda Konačno izvješće, odnosno to je i izvješće nakon odgovora na prigovor. Konačno izvješće dostavlja se Hrvatskom saboru.

Osim toga, Hrvatskom saboru dostavljaju se svake godine i izvješća o provedenoj reviziji o izvršenju državnog proračuna i izvješće o obavljenoj reviziji političkih stranaka.

O radu samog ureda za prethodnu godinu sastavlja se Izvješće o radu koje se dostavlja Saboru. Izvješće o radu Državnog ureda za reviziju sadrži podatke o:

- izvršenju godišnjeg programa i plana rada
- obavljenim revizijama prema vrstama revizije i subjektima revizije
- kadrovskim, materijalnim i drugim uvjetima izvršavanja zadataka
- drugim aktivnostima Državnog ureda za reviziju.⁴³

Revizorsko izvješće o obavljenoj reviziji godišnjeg financijskog izvještaja Državnog ureda za reviziju je sastavni dio Izvješća o radu.

⁴² Statut Državnog ureda za reviziju. Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/o-nama/zakoni-i-akti/statut-drzavnog-ureda-za-reviziju> (01.07.2020.)

⁴³ Statut Državnog ureda za reviziju. Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/o-nama/zakoni-i-akti/statut-drzavnog-ureda-za-reviziju> (01.07.2020.)

Sva ova izvješća objavljuju se na službenim internetskim stranicama Ureda. Na istima je moguće pronaći i rezultate, nalaze i mišljenja pojedinačnih revizija raspoređenih po subjektima.

3.1.5. Strateški plan Državnog ureda za reviziju 2020. - 2022.

Državni ured za reviziju kao državno tijelo koje se financira iz proračuna dužan je, prema Zakonu o proračunu, sastaviti strateški plan za trogodišnje razdoblje. „Strateški plan je dokument koji sadrži viziju, strateške ciljeve, načine ispunjavanja ciljeva (akte planiranja), mjere procjene rezultata i sustav praćenja postizanja rezultata.“⁴⁴

U Strateškom planu za razdoblje od 2020. do 2022. godine Državnog ureda za reviziju kao opći cilj navodi ostvarivanje zadaća i odgovornosti u skladu s odredbama Zakona o Državnom uredu za reviziju pri čemu treba primjenjivati Međunarodne standarde vrhovnih revizijskih institucija i poštovati Kodeks profesionalne etike državnih revizora. Dugoročnim strateškim planom stvara se preduvjet za razvoj i unaprjeđenje temeljne djelatnosti. Opći cilj planira se ostvariti unaprjeđenjem metodologije rada i obavljanjem revizije. Općim ciljem želi se povećati odgovornost, zakonitost i učinkovitost svih sudionika koji koriste državni proračun te smanjiti nepravilnosti u korištenju istog.

Metodologija rada planira se poboljšati na sljedeći način:

- praćenjem izmjena Međunarodnih revizijskih standarda bitnih za državnu reviziju i njihovo prevođenje na hrvatski jezik
- usklađivanjem priručnika za provedbu revizije u skladu s novom metodologijom
- razvijanjem i korištenjem programa za praćenje tijeka revizije
- ažuriranjem registra subjekata revizije i registra nepravilnosti
- ažuriranjem procedure rada
- provođenjem kontinuirane izobrazbe državnih revizora.⁴⁵

Obavljanje revizije planira se ostvariti načinom prikazanim u tablici 3. Ona prikazuje broj ciljanih revizija koje planira Ured obaviti po godinama u razdoblju od 2020. do 2022. godine.

⁴⁴ Zakon o proračunu. Zagreb. Narodne novine d.d. 15/2015. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/283/Zakon-o-prora%C4%8Dunu> (02.07.2020.)

⁴⁵ Strateški plan Državnog ureda za reviziju 2020.-2022. Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/o-nama/planovi-i-financijski-izvjestaji/strateski-plan/strateski> (02.07.2020.)

Zasebno je prikazano koliko planira obaviti financijskih revizija, a koliko revizija učinkovitosti. Za tekuću, 2020. godinu, planirano je ukupno 328 revizija od čega su 275 financijske revizije. Tablica prikazuje povećanje ukupnog broja revizija u sljedeće dvije godine.

Tablica 3. Plan ostvarenja posebnog cilja obavljanja revizije za razdoblje od 2020. – 2022.

Posebni cilj	1.2. Obavljanje revizije						
POSTOJEĆI NAČINI OSTVARENJA							
Način ostvarenja	Aktivnost/ projekt u državnom proračunu	Pokazatelj rezultata	Jedinica	Polazna vrijednost	Ciljana vrijednost 2020.	Ciljana vrijednost 2021.	Ciljana vrijednost 2022.
1.2.1. Obavljanje financijskih revizija	A 665000	Broj revizija	broj	224	275	280	280
1.2.2. Obavljanje revizija učinkovitosti	A 665000	Broj revizija	broj	104	53	55	55
UKUPNO	-	-	-	328	328	335	335

Izvor: Strateški plan DUR-a. Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/o-nama/planovi-i-financijski-izvjestaji/strateski-plan/strateski> (02.07.2020.)

3.2. Ostali oblici nadzora

Osim revizije, tijela državne vlasti provode i druge oblike državnog nadzora kako bi smanjile rizik od korupcije i stvorile pretpostavke za korektno trošenje javnih sredstava. U nastavku su navedeni i pobliže objašnjeni određeni oblici nadzora.

3.2.1. Porezni nadzor

„Porezni nadzor može se definirati kao postupak provjere koji provode ovlaštene osobe porezne uprave radi točnog utvrđivanja činjenica i određivanja stvarne porezne obveze.“⁴⁶

Cilj poreznog nadzora je :

⁴⁶ Prtenjača, A. (2013), Zagreb: Abeceda poreznog nadzora, dostupno na: https://issuu.com/izloog/docs/abeceda_poreznog_nadzora (06.07.2020.)

- ujednačavanje postupanja na razini Porezne uprave,
- uvođenje i primjena računalnih alata za analizu rizika i objektivan odabir poreznih obveznika za nadzor,
- povećanje učinkovitosti usmjeravanjem nadzora na porezne obveznike koji su najrizičniji,
- uvođenje i primjena računalnih alata za elektronički nadzor i
- praćenje rezultata poreznog nadzora prema svim značajnim pokazateljima.⁴⁷

Nadzor se uobičajeno odnosi na provjeru pojedinog oblika poreza (npr. porez na dobit, porez na dohodak, itd.) ili utvrđivanja odnosa između vlasnika i društva te se sukladno tome primjenjuju određeni zakoni. Trajanje nadzora ovisi o tome što se provjerava, a može trajati od nekoliko sati pa sve do nekoliko mjeseci. Porezna uprava je ta koja provodi nadzor, a subjekte može odabrati na temelju procjene rizika ili na zahtjev Državnog odvjetništva. Prema tome sudionici poreznog nadzora su Porezna uprava i porezni obveznik.

Porezna uprava je jedinstvena i samostalna upravna organizacija u sastavu Ministarstva financija čija je temeljna zadaća primjena i nadzor primjene poreznih propisa i propisa o prikupljanju doprinosa. Djeluje pod nazivom: Ministarstvo financija, Porezna uprava.⁴⁸ Jedna je od upravnih organizacija osnovana posebnim zakonom. Dijeli se na Središnji urede, područne urede i ispostave područnih ureda. Njome upravlja ravnatelj kojeg imenuje Vlada na prijedlog ministra financija. Financira se iz državnog proračuna koji za 2020. godinu iznosi 968.732.050 kn.

Porezni nadzor obavljaju porezni službenici na temelju odredbi Zakona o Poreznoj upravi. Nadzor započinje obaviješću subjekta, osim u slučajevima gdje bi najava poreznog nadzora ugrozila samu svrhu nadzora (npr. kod provjere fiskalizacije). Ovlaštene osobe, porezni revizori, inspektori i drugi ovlaštene službenici pregledavaju poslovne knjige, evidencije, isprave i drugu dokumentaciju te također mogu pregledavati računala, opremu i uzimati izjave zaposlenih. Nadzor se temelji na načelima zakonitosti, materijalne istine, učinkovitosti i ekonomičnosti. Sam porezni obveznik smije sudjelovati u nadzoru i dokazivati istinitost, a može ga zastupati punomoćnik, porezni savjetnik, zakonski zastupnik ili zastupnik po službenoj dužnosti. Na kraju nadzora provodi se zaključni razgovor, ukoliko je potrebno, kako

⁴⁷ Porezni nadzor, brošura, V. dopunjeno i izmijenjeno izdanje. Ministarstvo financija. Dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Prirucnici_brosure/Nadzor_2011.pdf (06.07.2020.)

⁴⁸ Porezna uprava, službena internetska stranica. Dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_o_nama/Stranice/zadatak.aspx (06.07.2020.)

bi se razriješile određene nedoumice. Nakon što je gotov nadzor sastavlja se Zapisnik o poreznom nadzoru u kojem je opisan cijeli provedeni postupak. Rok žalbe na sastavljeni Zapisnik je od 15 do 20 dana od dana primitka istog. Na temelju Zapisnika donosi se Rješenje o poreznom nadzoru na temelju kojeg se odlučuje o predmetu nadzora. Kao mjeru mogu tražiti da se nepravilnost ispravi, izreći privremenu zabranu djelatnosti ili tražiti uplatu duga ukoliko je o tome riječ.

Porezna uprava surađuje i s drugim javnopravnim tijelima, tijelima sudske vlasti i drugima koji imaju javne ovlasti i rade na utvrđivanju, naplati i nadzoru javnih davanja.

Važnost poreznog nadzora ogleda se u tome što se na temelju prekršajnih postupaka i kaznenih prijava sprječava daljnje izbjegavanje plaćanja poreza te nastaju novoutvrđeni proračunski prihodi.

3.2.2. Proračunski nadzor

„Proračunski nadzor je inspekcijski nadzor zakonitosti, svrhovitosti i pravodobnosti korištenja proračunskih sredstava, pravodobnosti i potpunosti naplate prihoda i primitaka iz nadležnosti proračunskih korisnika i tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te inspekcijski nadzor pridržavanja i primjene zakona i drugih propisa koji imaju utjecaj na proračunska sredstva i sredstva iz drugih izvora, bilo da se radi o prihodima/primicima, rashodima/izdacima, povratima, imovini ili obvezama.“⁴⁹ I navedene definicije zaključuje se da su subjekti proračunskog nadzora proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna, jedinice lokalne i regionalne samouprave i njihovi proračunski i izvanproračunski korisnici te svi ostali koji koriste sredstva državnog proračuna. Zakonsku regulativu čine Zakon o proračunu i Pravilnik o proračunskom nadzoru.

Nadzor se obavlja na zahtjev tijela državne uprave, lokalne i regionalne samouprave ili na zahtjev građana za subjekte kod kojih se sumnja da postoje neke nepravilnosti u poslovanju. Obavlja ga Ministarstvo financija, odnosno Sektor za financijski i proračunski nadzor koji je ustrojen unutar Uprave za financijsko upravljanje, unutarnju reviziju i nadzor. Sektor je podijeljen u četiri službe prema subjektima nadzora: Služba za proračunski nadzor

⁴⁹ Pravilnik o proračunskom nadzoru. Članak 2. Zagreb. Narodne novine d.d. 57/15. Dostupno na: <http://www.propisi.hr/print.php?id=8293> (07.07.2020.)

proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna, Služba za proračunski nadzor jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i njihovih proračunskih i izvanproračunskih korisnika, Služba za financijski i proračunski nadzor trgovačkih društava i financijski nadzor rokova ispunjenja novčanih obveza i Služba za financijski i proračunski nadzor pravnih osoba s javnim ovlastima, neprofitnih organizacija, drugih pravnih i fizičkih osoba te plan i analizu nadzora.⁵⁰ Ima ukupno 51 zaposlenu osobu.

Obavlja se tekuću fiskalnu godinu, a ministar financija donosi Odluku o obavljanju nadzora. Prije samo provođenja nadzora, inspektor koji je odgovoran javiti se odgovornoj osobi unutar subjekta. Proračunski nadzor obuhvaća pregled računovodstvene, financijske i druge dokumentacije te fizički pregled poslovnih prostorija, robe i slično. Uz to se prati pregled naplate prihoda i primitaka te pridržavanje relevantnih zakona. Upravo je i cilj samog nadzora vidjeti koriste li se proračunska sredstva zakonito, svrhovito i pravodobno. Nakon završetka, sastavlja se zapisnik u kojem unose sve radnje provedene tijekom nadzora i unosi se činjenično stanje. U roku od 15 dana subjekt nadzora, odnosno odgovorna osoba može podnijeti žalbu.

Na temelju pojedinačnih izvješća sastavlja se godišnje izvješće o radu.

3.2.3. Financijski inspektorat

„Financijski inspektorat je ustrojstvena jedinica u sastavu Ministarstva financija koja nadzire primjenu propisa u području sprječavanja pranja novca i financiranja terorizma, te na području deviznog poslovanja i pružanja usluga platnog prometa i prijenosa novca.“⁵¹

„Nadzire provedbu Zakona, kao primarni nadzornik, u sektoru tzv. nebankovnih financijskih institucija (mjenjača, pružatelja usluga transfera novca i dr.), te u sektoru profesionalnih djelatnosti (odvjetnici, javni bilježnici, računovođe, revizori i porezni savjetnici).“⁵² Također je ustrojen je unutar Uprave za financijsko upravljanje, unutarnju reviziju i nadzor, a broji 80

⁵⁰ Ministarstvo financija, službena internetska stranica. Dostupno na: <https://mfin.gov.hr/istaknute teme/nadzorne-aktivnosti-521/proracunski-nadzor-594/594> (07.07.2020.)

⁵¹ Zakon o financijskom inspektoratu Republike Hrvatske. Članak 1. (2). Zagreb. Narodne novine d.d. 25/12. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/262/Zakon-o-financijskom-inspektoratu-Republike-Hrvatske> (07.07.2020.)

⁵² Godišnje izvješće o radu Ureda za sprječavanje pranja novca. Dostupno na: <https://mfin.gov.hr/istaknute teme/ured-za-sprjecavanje-pranja-novca/143> (17.07.2020.)

zaposlenika. Provodi i prekršajne postupke u skladu sa Zakonom o financijskom inspektoratu Republike Hrvatske. Prema definiciji iz zakona, zadaci su mu:

- provedba mjera, radnji i postupaka za sprječavanje pranja novca i financiranja terorizma
- praćenje deviznog poslovanja
- praćenje platnih transakcija i platnog prometa
- vođenje prekršajnih postupaka u skladu sa Zakonom.

Suraduje s Uredom za sprječavanje pranja novca, državnim odvjetništvom, HNB-om, HANFA-om, Ministarstvom financija i drugim državnim službama koje mu pomažu unutar svojih okvira i na taj način pospješuju rad.

Financijski inspektorat provode ovlašteni inspektori na način da pregledavaju potrebnu dokumentaciju, prostorije ili uzimajući iskaze od relevantnih zaposlenika. Nadzor se obavlja u prostorijama subjekta nadzora za vrijeme radnog vremena. Na kraju se sastavlja zapisnik s mogućnošću prigovora na isti u roku od 15 dana. Kao izrečena mjera može se dati pisano upozorenje o otklanjanju nepravilnosti, predložiti obustava određenih financijskih radnji, privremeno oduzeti odobrenje za rad i slično. U 2018. godini proveo je 162 nadzora na temelju kojih je izdano 80 mjera upozorenja i podneseno 16 optužnih prijedloga.⁵³

Inspektori su dužni čuvati poslovnu tajnu subjekta nadzora te se stalno usavršavati.

Sjedište financijskog inspektorata Republike Hrvatske je u Zagrebu, a njime upravlja predstojnik.

3.2.4. Ured za sprječavanje pranja novca

Prema međunarodnim standardima, svaka država dužna je identificirati, procijeniti i razumjeti rizik pranja novca i financiranja terorizma koji postoji unutar te države i treba poduzeti odgovarajuće mjere kako bi smanjila taj rizik. Pranjem novca smatra se zamjena ili prijenos imovine, skrivanje izvora i vlasništva imovine te stjecanje, posjedovanje i korištenje imovine kada se zna da je ista stečena kriminalnom aktivnošću ili sudjelovanjem u istoj.

⁵³ Godišnje izvješće o radu Ureda za sprječavanje pranja novca. Dostupno na: [https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/ured-za-sprjecavanje-pranja-novca/143](https://mfin.gov.hr/istaknute teme/ured-za-sprjecavanje-pranja-novca/143) (17.07.2020.)

„Financiranjem terorizma smatra se osiguravanje ili prikupljanje sredstava, odnosno pokušaj osiguravanja ili prikupljanja sredstava, zakonitih ili nezakonitih, na bilo koji način, izravno ili neizravno, s namjerom da se upotrijebe ili sa znanjem da će biti upotrijebljena, u cijelosti ili dijelom, od strane terorista ili terorističke organizacije u bilo koju svrhu, što uključuje i počinjenje terorističkoga kaznenog djela, ili od strane osoba koje financiraju terorizam.“⁵⁴

Mjere, radnje i postupke protiv sprječavanja pranja novca u Republici Hrvatskoj dužne su provoditi kreditne institucije, kreditne unije, institucije za platni promet, leasing društva, faktoring društva i slično, a državna institucija koja prati provodi li se navedeno je Ured za sprječavanje pranja novca.

Ured za sprječavanje pranja novca je financijsko – obavještajna jedinica Republike Hrvatske koja djeluje u sastavu Ministarstva financija te putem njega podnosi Vladi izvještaj o godišnjem radu. Isto tako, o svojem radu obaviještava i Europsku komisiju. „Hrvatski je Ured kao financijsko-obavještajna jedinica zapravo analitička služba koja treba preventivno djelovati na području pranja novca, analitički obrađivati podatke koje prikuplja od obveznika, a propisani su Zakonom, te dostavljati obavijesti o sumnjivim transakcijama nadležnim državnim tijelima (Državnom odvjetništvu, USKOK-u i/ili MUP-u) i inozemnim uredima.“⁵⁵ Samostalan je i operativno neovisan u obavljanju svojih zadaća. Prvi Zakon o sprječavanju pranja novca u Republici Hrvatskoj donesen je 1997. godine, a do danas je bilo nekoliko izmjena. Stupanjem na snagu Zakona o sprječavanju pranja novca i financiranja terorizma (ZSPNFT) 2009. godine koji sustav detektiranja i prijavljivanja sumnjivih transakcija temelji na procjeni rizika, broj prijavljenih sumnjivih transakcija smanjio se i do 5 puta. Ustanovljeni pad u broju prijavljenih sumnjivih transakcija posljedica je primjene ZSPNFT koji vrlo detaljno opisuje narav sumnjive transakcije.⁵⁶ Temeljene zadaće Ureda, prema trenutnom Zakonu⁵⁷, su:

⁵⁴ Zakon o sprječavanju pranja novca i financiranja terorizma. Članak 3. (3). Zagreb. Narodne novine d.d. 108/2017. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/full/2017_11_108_2488.html (08.07.2020.)

⁵⁵ Cindori, S. (2008).: Organizacija financijsko-obavještajnih jedinica za sprječavanje pranja novca, Hrvatska i komparativna javna uprava, str. 66. Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/135597> (13.07.2020.)

⁵⁶ Cindori, S., 2013. “Money laundering: correlation between risk assessment and suspicious transactions”. Financial Theory and Practice, 37 (2), 181-206. Dostupno na: <http://www.fintp.hr/en/search/> (15.07.2020.)

⁵⁷ Zakon o sprječavanju pranja novca i financiranja terorizma. Članak 110. Zagreb. Narodne novine d.d. 108/2017. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/full/2017_11_108_2488.html (08.07.2020.)

- primanje i analiza zaprimljenih podataka, informacija i dokumentacije koje upućuju na sumnju o kaznenom djelu pranja novca,
- od obveznika, državnih tijela i pravnih osoba traženje dokumentacije o sprječavanju pranja novca,
- izdavanje naloga obveznicima za privremeno obustavljanje sumnjive transakcije,
- izdavanje naloga obveznicima za stalno praćenje financijskog poslovanja,
- dostavljanje nadležnim državnim tijelima obavijesti o pojedinačnim slučajevima sumnje na pranje novca i financiranje terorizma,
- provođenje strateških analiza,
- međunarodna suradnja.

„Sukladno navedenom Ured u suradnji s obveznicima (banke i dr.), prije svega, predstavlja dio sustava prevencije, kojem je primarna zadaća spriječiti korištenje financijskog sustava za pranje novca i financiranje terorizma. Dakle, Ured nije istražno tijelo nadležno za provođenje financijskih izvoda i istraga, niti nadzorno inspekcijsko tijelo koje obavlja izravan nadzor kod obveznika provedbe Zakona jer sukladno Zakonu i međunarodnim standardima za provođenje tih radnji nadležna su druga tijela odnosno tijela progona i tijela nadzora iz sustava sprječavanja pn/ft.“⁵⁸

Ured je osnovan kao financijsko - obavještajna jedinica administrativnog tipa. Organizacijska struktura sastoji se od nekoliko službi, a to su: Služba za financijsko-obavještajnu analitiku, Služba za strateške analize i informacijski sustav, Služba za prevenciju i nadzor obveznika i Služba za međuinstitucionalnu i međunarodnu suradnju.

Republika Hrvatska je i dio MONEYVAL-a, nadzornog tijela Vijeća Europe čija je zadaća ocjenjivanje poštivanja međunarodnih standarda za suzbijanje pranja novca i financiranja terorizma te davanje preporuka za poboljšanje rada.

Sam proces zaprimanja prijave i suradnja s drugim tijelima prikazana je na slici 2. Svaku sumnjivu transakciju obveznik prijavljuje Uredu ispunjavanjem propisanog obrasca i dostavljanjem istog elektroničkom poštom ili u fizičkom obliku. Šalje ili obavijest o sumnjivim transakcijama ili obavijest o sumnji na pranje novca ili financiranje terorizma. Ured zaprima i analizira primljene obavijesti i ostvaruje međunarodnu suradnju ukoliko je

⁵⁸ Godišnje izvješće o radu Ureda za sprječavanje pranja novca za 2017. godinu. Dostupno na: <https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/ured-za-sprjecavanje-pranja-novca/143> (15.07.2020.)

potrebno. Ako postoji opravdan razlog za sumnju, Ured prosljeđuje predmet daljnjim nadležnim tijelima.

Slika 2. Shematski prikaz suradnje Ureda s obveznicima i nadležnim tijelima



Izvor: Godišnje izvješće o radu Ureda za sprječavanje pranja novca. Dostupno na: <https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/ured-za-sprjecavanje-pranja-novca/143> (15.07.2020.)

Nadzor nad obveznicima sprječavanja pranja novca i financiranja terorizma obavljaju još i Hrvatska narodna banka, Financijski inspektorat, Hrvatska agencija za nadzor financijskih usluga i Porezna uprava, pa je u tome pogledu vidljiva međusobna suradnja s Uredom. Radi statističkog praćenje i provedbe nacionalne procjene rizika pranja novca i financiranja terorizma Ured zaprima od Financijskog inspektorata, državnih odvjetništava, sudova, HNB-a i sličnih relevantne statističke podatke.

3.2.5. Državno odvjetništvo

Prema Ustavu Republike Hrvatske Državno odvjetništvo je samostalno i neovisno pravosudno tijelo ovlašteno i dužno postupati protiv počinitelja kaznenih djela, poduzimati pravne radnje kako bi zaštitilo imovinu Republike Hrvatske te podnositi pravna sredstva za zaštitu Ustava i zakona. Posao obavlja na temelju Ustava, međunarodnih ugovora te drugih relevantnih zakonskih propisa i pravne regulative. Zastupa i Vladu u upravnim sporovima. Osim toga,

daje mišljenje i o propisima vezanim uz ustrojstvo i rad državnog odvjetništva. Sredstva za rad osiguravaju se u državnom proračunu, ali mogu se ostvarivati i vlastiti prihodi naplaćivanjem troškova zastupanja.

Vertikalno hijerarhijski je strukturirana organizacija na čelu s glavnim državnim odvjetnikom koji je odgovoran za cjelokupan rad i kojeg bira Hrvatski sabor na prijedlog Vlade na mandat od 4 godine, a zadovoljava opće i posebne uvjete. Načela i pravila ponašanja državnih odvjetnika i zamjenika propisana su Etičkim kodeksom državnih odvjetnika i zamjenika državnih odvjetnika. Kodeks donosi Kolegij Državno odvjetništva Republike Hrvatske.

Državno odvjetništvo Republike Hrvatske ustanovljuje se za cijelo područje Hrvatske, a dijeli se na županijska i općinska državna odvjetništva kao što je prikazano na slici 2. Obuhvaća 15 županijskih i 25 općinskih državnih odvjetništava. Državno odvjetništvo nadležno je i dužno nadzirati rad nižih državnih odvjetništava. Unutar državnog odvjetništva organiziran je i rad Ureda za suzbijanje korupcije i organiziranog kriminaliteta (USKOK).

Slika 3. Teritorijalni ustroj državnih odvjetništava



Izvor: DORH, službena stranica. Dostupno na: <http://www.dorh.hr/Default.aspx?sec=628>
(08.07.2020.)

U državnim odvjetništvima ustanovljava se ured državnog odvjetnika, kazneni odjel i građansko-upravni odjel. U Uredu Glavnog državnog odvjetnika Republike Hrvatske obavljaju se poslovi državnoodvjetničke uprave, poslovi međunarodne pravne pomoći i suradnje, poslovi praćenja europskih propisa i sudske prakse Suda Europske unije i

Europskog suda za ljudska prava, poslovi unutarnjeg nadzora i poslovi protokola za potrebe Državnog odvjetništva Republike Hrvatske.⁵⁹

Saboru se dostavlja godišnje izvješće o radu za prethodnu godinu koje treba sadržavati pokazatelje učinkovitosti i kvalitete rada na razini cijelog sustava i na zasebnim razinama. Treba uključivati izvješća i o radu na kaznenim i prekršajnim predmetima, o predmetima u vezi sa zaštitom imovinskih interesa Republike Hrvatske, o predmetima u vezi sa zaštitom Ustava Republike Hrvatske i zakona, o organizaciji, materijalnim i financijskim uvjetima za rad državnog odvjetništva te stanju i opterećenosti ljudskih potencijala državnog odvjetništva.⁶⁰ Mjesečna i godišnja izvješća sastavljaju državni odvjetnici i dostavljaju ih višim državnim odvjetnicima. U predmetima od posebnog državnoodvjetničkog interesa sastavljaju se i posebna izvješća.

3.3. Međusobna povezanost revizije i ostalih oblika nadzora

Svaki oblik nadzora, bez obzira koje ga tijelo ili institucija provodi, uspostavljen je kako bi ostvario unaprijed definirane ciljeve. U prethodnim poglavljima detaljnije su razrađeni pojedini oblici državnog nadzora Republike Hrvatske koje provode tijela državne vlasti. Posebno se razdvaja poglavlje državne revizije. Uspoređujući državnu reviziju s ostalim oblicima nadzora i ostale oblike nadzora međusobno, primjećuje se dosta sličnosti. Svaki oblik nadzora definiran je određenim zakonom kojeg se trebaju pridržavati i obveznici i institucije koje ga provode. Zakoni definiraju djelokrug rada i propisuju kazne ukoliko dođe do odstupanja. Također, iz prethodno napisanog vidljivo je kako svaka institucija na sličan način provodi svoj nadzor, odnosno provjeravaju potrebnu dokumentaciju ili ispitivaju relevantne osobe za određeno područje koje pregledavaju. Nadzor provode ovlaštene osobe koje se trebaju pridržavati određenog Etičkog kodeksa. Na kraju godine sva tijela dužna su sastaviti godišnje izvješće koje podnose institucijama na višoj razini, ili Saboru ili Ministarstvu unutar kojeg djeluju. Provjerom godišnjih izvješća na neki način se kontrolira njihov rad. Posebno se može istaknuti važnost Državnog ureda za reviziju i Državnog

⁵⁹ Zakon o državnom odvjetništvu. Čl. 14, 20. Zagreb. Narodne novine d.d. br 67/2018. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2018_07_67_1358.html (17.07.2020.)

⁶⁰ Zakon o državnom odvjetništvu. Čl. 72. Zagreb. Narodne novine d.d. br 67/2018. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2018_07_67_1358.html (17.07.2020.)

odvjetništva zbog toga što su njihova neovisnost i samostalnost propisani Ustavom države. Ove dvije institucije i međusobno surađuju na način da ukoliko Državni ured za reviziju uoči neku nepravilnost koja je zakonom kažnjiva, dužan je o tome obavijestiti Državno odvjetništvo koje poduzima daljnje radnje protiv tog subjekta. Državni ured za reviziju surađuje i ostalim državnim institucijama kao što su Porezna uprava, USKOK, sudovi i slično, ali i s drugim međunarodnim tijelima. Također, i druga tijela nadzora ukoliko primijete veće nepravilnosti kažnjive zakonom dužni su prijaviti isto Državnom odvjetništvu. Na taj način i oni surađuju. Isto tako, i ostale institucije ostvaruju međusobnu suradnju. Primjer takve suradnje je suradnja Financijskog inspektorata i Ureda za sprječavanje pranja novca zbog sličnosti nadzora. Zajedničko im je i to što djeluju unutar Ministarstva financija, odnosno Uprave za financijsko upravljanje, unutarnju reviziju i nadzor. Svi oblici nadzora, osim državnog odvjetništva, imaju zakonom propisane kazne i prekršajne odredbe kojima mogu kazniti one subjekte koji se propisanih odredbi ne pridržavaju. Također, kazne se odnose i na kažnjavanje odgovorne osobe proračuna i proračunskog korisnika.

Uvidom u ove sličnosti i suradnju primjećuje se da se spomenuti oblici nadzora razlikuju prema vrsti, subjektima, načinu obavljanja i prema tome tko ih nadzire. Povezanost te sličnosti i razlike navedenih oblika nadzora sumirani su u tablici 4.

Tablica 4. Razlike pojedinih oblika nadzora

OBLIK NADZORA	DRŽAVNA REVIZIJA	POREZNI NADZOR	PRORAČUNSKI NADZOR	FINANCIJSKI INSPEKTORAT	URED ZA SPRJEČAVANJE PRANJE NOVCA	DRŽAVNO ODVJETNIŠTVO
PREDMET NADZORA	financijski izvještaji, državni rashodi, učinkovitost programa	provjera poreza, odnosa vlasnika i vlasničkih društava	upotreba proračunskih sredstava, poštivanje relevantnih zakona	primjena propisa sprječavanja pranja novca i fin. terorizma, devizno poslovanje, platni promet	analiza podataka vezanih uz pranje novca i financiranje terorizma	primjena zakona
OBLIK NADZORA	vanjski, naknadni	naknadni, vanjski	naknadni, unutarnji ili vanjski	naknadni, vanjski	naknadni, vanjski	naknadni, vanjski
SUBJEKTI/OBVEZNICI NADZORA	državni proračun i korisnici proračuna, JLP (R)S, izvanproračunski fondovi	porezni obveznici	proračunski i izvanproračunski korisnici, primatelji proračunskih sredstava	fizičke i pravne osobe koje podliježu nadzoru odredbama relevantnih zakona	kreditne institucije, kreditne unije, leasing društva, faktoring društva	svi sa sumnjom za kažnjivo djelo
TKO PROVODI NADZOR?	državni revizori	porezni revizori, porezni inspektori	inspektori proračun. nadzora	ovlašteni inspektori	ovlašteni službenici Ureda	državni odvjetnici
METODOLOGIJA	INTOSAI revizijski standardi	primjena relevantnih Zakona	Zakon o općem upravnom postupku	relevantni zakoni i smjernice	primjena relevantnih zakona	primjena relevantnih zakona
REZULTAT NADZORA	izvješće o reviziji	zapisnik o nadzoru	zapisnik o nadzoru	zapisnik o nadzoru	prijava nadležnim tijelima	kazneni postupak
GODIŠNJE IZVJEŠĆE	Hrvatski Sabor	-	Ministarstvo financija	-	Ministarstvo financija	Hrvatski sabor

Izvor: Vlastita izrada

4. ANALIZA SLIČNOSTI I RAZLIKA GODIŠNJEG IZVJEŠĆA O RADU DRŽAVNE REVIZIJE I UREDA ZA SPRJEČAVANJE PRANJA NOVCA NA PRIMJERU REPUBLIKE HRVATSKE I REPUBLIKE SLOVENIJE

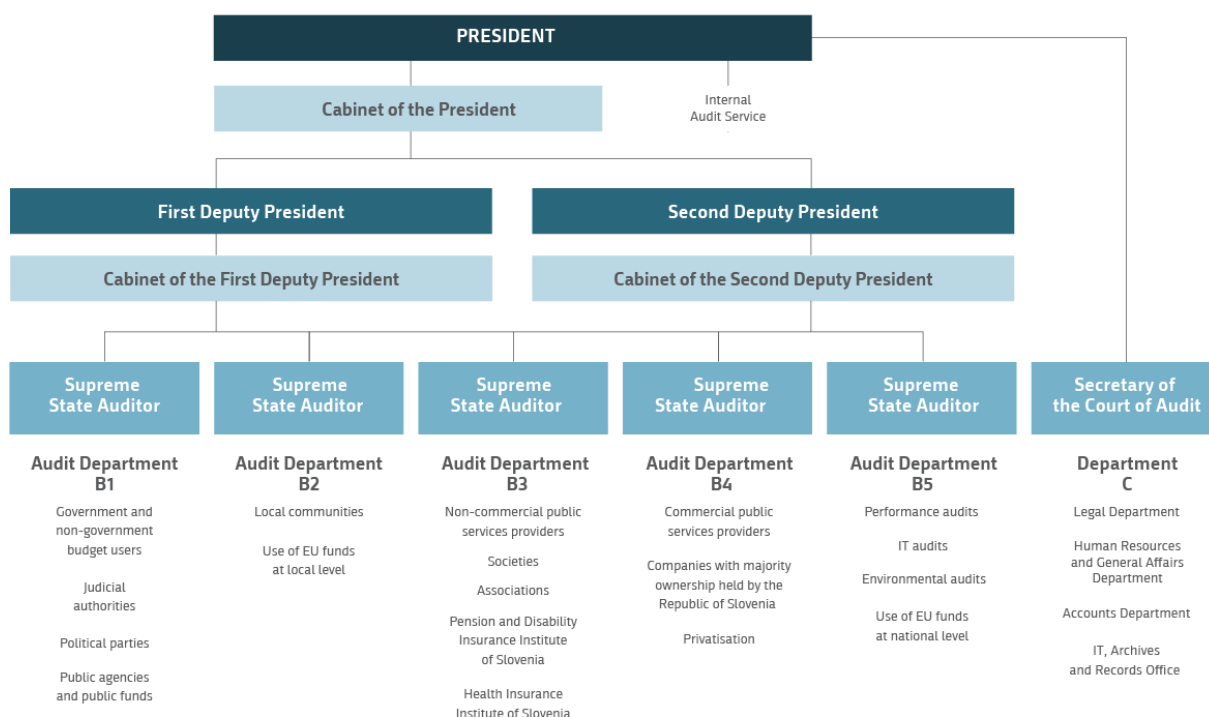
4.1. Općenito o Računskom sodišču i Uradu za preprečavanje pranja denarja

4.1.1. Temeljne karakteristike Računskog sodišča

Računsko sodišče je, prema slovenskom Ustavu, najviše neovisno državno tijelo Republike Slovenije koje je odgovorno za nadzor nad državni računom, proračunom i javnom potrošnjom. Revidira sve javne institucije koje prikupljaju javna sredstva i sve institucije koje primaju sredstva iz fondova Europske unije. Pojam neovisno tijelo podrazumijeva da mu niti jedan drugi subjekt ne može narediti koju će reviziju obaviti, koji subjekt revidirati niti odrediti kako i na koji način će revidirati. Tijela i članovi Vlade, isto kao i pojedinci mogu dati prijedlog subjekta, ali Sud sam određuje. Nema sudskih ovlasti. Središte mu je u Ljubljani, a financira se i državnog proračuna. Djeluje u skladu sa Zakonom o računskom sodišču u kojem je propisano da način i postupak obavljanja revizijske nadležnosti obavlja u skladu s Poslovníkom Revizorskog suda koji se donosi u dogovoru s Vladom.⁶¹ Revizorski sud dužan je podnositi izvješće Vladi najmanje jednom godišnje. Članovi Suda su predsjednik i dva zamjenika predsjednika. Predsjednik zastupa Revizorski sud, glavni je državni revizor i šef Suda, dok zamjenici obavljaju funkciju državnog revizora u skladu sa ovlastima predsjednika. Imenovani su na mandat u trajanju od 9 godina. Trenutni predsjednik je g. Tomaž Vesel. Također, organizacijska struktura vidljiva na slici 1. se sastoji od šest vrhovnih državnih revizora koji upravljaju pojedinim odjelom i revizorima unutar njega. U 2018. godini Revizorski sud broji 132 zaposlene osobe.

⁶¹ Zakon o računskom sodišču, ZracS-1, članak 3. Uradni list, 11/01 i 109/12. Ljubljana. Dostupno na: <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO2550> (18.06.2020.)

Slika 4. Shema organizacijske strukture Računskog sodišča Republike Slovenije



Izvor: Računsko sodišče Republike Slovenije: <http://www.rs-rs.si/en/about-the-court-of-audit/about-the-court-of-audit/organisation/> (18.06.2020.)

4.1.2. Urad Republike Slovenije za preprečavanje pranja denarja

Urad za preprečavanje pranja denarja je tijelo Ministarstva financija. Obavlja zadatke vezane uz sprječavanje i otkrivanje pranja novca i financiranja terorizma i druge poslove koji su utvrđeni Zakonom o preprečavanju pranja denarja in financiranja terorizma. Slovenski Zakon stupio je na snagu 2007. godine. Ured zaprima i analizira izvještaje o sumnjivim transakcijama i drugim podacima. Djeluje kao samostalno i neovisno tijelo što uključuje i odluke o prihvaćanju i analiziranju podataka, te slanju dokumentacije daljnjim nadležnim službama. Primjer je administrativnog modela financijsko – obavještajne jedinice, a strukturom i načinom djelovanja najbliži je hrvatskom Uredu za sprječavanje pranja novca.⁶² Organizacijski je podijeljen na četiri odjela, a to su: odjel za preventivu i nadzor, odjel za sumnjive transakcije, informatička služba i služba za međunarodnu suradnju. Na čelu je

⁶² Cindori, S. (2007).: Sustav sprječavanja pranja novca, Financijska teorija i praksa, str. 180. Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/12241> (13.07.2020.)

direktor imenovan od strane Vlade. Osim navedenog, Ured provodi obuku za porezne obveznike u vezi s odredbama slovenskog Zakona o sprječavanju pranja novca i financiranja terorizma. Dužan je izvještavati Vladu Republike Slovenije najmanje jednom godišnje. Sjedište mu je u Ljubljani.

4.2. Analiza godišnjih izvješća državne revizije navedenih zemalja

Vrhovne revizijske institucije Republike Hrvatske i Republike Slovenije dužne su sastavljati godišnja izvješća o radu same institucije. U ovom dijelu rada analiziraju se navedena izvješća za 2019. godinu. Ova izvješća, ali i izvješća pojedinačnih revizija moguće je naći na njihovim službenim internetskim stranicama.

4.2.1. Struktura godišnjeg izvješća o radu, sličnosti i razlike sadržaja

Prilikom samog otvaranja i uvida u Godišnja izvješća o radu vrhovnih revizijskih institucija primjećuje se kako su oba izvješća vrlo opsežna. Izvješće Državnog ureda za reviziju Republike Hrvatske broji 164 stranice, dok izvješće Računskog sudišta čak 220 stranica. Objavljuju se do kraja mjeseca ožujka tekuće godine za prethodnu godinu i u tom roku trebaju se dostaviti zakonom propisanom tijelu državne vlasti.

Izvješće Državnog ureda za reviziju Republike Hrvatske započinje misijom i vizijom samog Državnog ureda te navođenjem vrijednosti i ciljeva. Sastoji se od devet cjelina označenih rimskim brojevima. U prvoj cjelini govori se o nadležnosti ureda i tko su subjekti revizije te se objašnjavaju temeljni pojmovi kao što su uvjetno mišljenje, bezuvjetno mišljenje i slično. Nakon toga slijedi godišnji program i plan rada te se uspoređuje planirane revizije s ostvarenima. U trećoj cjelini navode se revizije koje su obavljene u 2019. godini i podijeljene su na financijske revizije, koje su dodatno raščlanjene prema subjektima revizije, i na revizije učinkovitosti. Kako je u zadaći Ureda da prati i provedbu danih mjera i preporuka, u posebnom poglavlju izvješća obraća se pažnja na to. Peta cjelina opisuje suradnju s drugim tijelima dok je strateški plan za petogodišnje razdoblje opisan u poglavlju šest. Ocjena kvaliteta rada Ureda obuhvaćena je cjelinom sedam, a zadnje dvije cjeline pružaju podatke o

zaposlenicima i o reviziji financijskih izvještaja Ureda i poslovanju istog koje obavlja neovisni vanjski revizor.

Godišnje izvješće Računskog sodišča Republike Slovenije podijeljeno je u šest cjelina. Prvi dio odnosno uvod obuhvaća riječ predsjednika te se, kao i kod Državnog ureda za reviziju, navode aktivnosti, ciljevi i strategija Suda. Provedene revizije poslovanja razvrstane prema ciljevima i navednim učincima spominju se u poglavlju dva. Također, unutar istog poglavlja postoji dio savjetovanja korisnika javnih sredstva gdje revizori odgovaraju na njihova pitanja. Komunikacija s drugima navedena je u poglavlju tri, a podaci o zaposlenicima mogu se pronaći u poglavlju četiri. Nakon toga slijede informacije o financiranju Suda i u posljednjem poglavlju predstavljaju se revizije prema subjektima (korisnici državnog proračuna, jedinice lokalne samouprave i slično) i prema djelatnosti (zdravstvo, graditeljstvo i slično).

Usporedbom izvješća ovih dviju revizijskih institucija uočava se sličnost samog sadržaja. Postoje manja odstupanja u samom poretku cjelina. Isto tako, u oba izvještaja prisutni su određeni oblici grafičkih prikaza. Računsko sodišče ima puno osnovnih informacija prikazanih slikovito kako bi se istaknule važne informacije. U prilogu koji se nalazi na kraju imaju objavljene infografike, odnosno vizualnu prezentaciju informacija o pojedinim obavljenim revizijama na temelju kojih korisnik izvješća može vrlo lako i jednostavno isčitati informacije o pojedinoj reviziji koja ga zanima. Državni ured za reviziju od grafičkih prikaza ima tablice sa numeričkim podacima o npr. provedenim revizijama, danim mišljenjima te poneki grafički prikaz navedenog.

4.2.2. Usporedba rada i resursa dviju vrhovnih revizijskih institucija

Kako bi se usporedio rad vrhovnih revizijskih institucija Republike Hrvatske i Republike Slovenije potrebno je vidjeti kojim resursima raspolažu te institucije i kako ta sredstva upotrebljavaju. Obje institucije financiraju se iz državnog proračuna. Kako je Hrvatska površinom dvostruko veća od Slovenije te broji i dvostruko više stanovnika, tako odvajaju i veći dio proračuna za provedbu državne revizije nego što to čini Slovenija. Dio proračuna koji se odnosi na rad Računskog sodišča za 2019. godinu iznosio je 6.2 milijuna eura što je oko 46.5 milijuna kuna, dok je za isto razdoblje Državni ured za reviziju raspolagao sa 62.9 milijuna kuna. Isto se može primijeniti i na broj zaposlenika, pa je tako Ured na dan 31.12.2019. imao 291 zaposlenu osobu od čega ih je 241 obavljalo poslove revizije, dok na isti dan Sud broji

133 zaposlenika od kojih se njih 101 bavi poslovima revizije. U obje institucije prevladavaju osobe sa visokom stručnom spremom što je i logično zbog samog zahtjeva da osoba treba biti visokoobrazovana želi li raditi kao državni revizor. Na grafu 1. prikazuje se usporedba broja revizija navedenih institucija.

Graf 1. Usporedba obavljenih revizija u 2019. godini VRI-a Hrvatske i Slovenije



Izvor: Samostalna izrada na temelju Godišnjih financijskih izvještaja

Vidljivo je da je obavljeno više revizija u Hrvatskoj, ukupno 267 od čega 242 financijske revizije i 25 revizija učinkovitosti. Državni ured za reviziju je uz to obavio i 49 provedbi danih preporuka.

Učinkovitost i pouzdanost rada Državnog ureda za reviziju može se vidjeti i u očitovanju vanjskog revizora koji potvrđuje da su financijski izvještaji sastavljeni u skladu sa zakonom i u izvješću unutarnje revizije koja navodi da je sustav unutarnjih kontrola u procesima učinkovit i da se primjenjuje propisana metodologija i procedure. Uz to, Odbor za financije i državni proračun ocijenio je izvješća vrlo visoke korisnosti i kvalitete.

Računsko sodišće pak ima izvrsne rezultate što se tiče medija i same komunikacije s javnosti. U 2019. godini dalo je 123 pisana odgovora korisnicima državnog proračuna, 118 pisanih odgovora na upite novinara, a u medijima je bilo spomenuto čak 3.735 puta. Uz to, često koriste društvene mreže kao kanale komuniciranja na kojima objavljuju najnovije podatke isto kao i na službenim internetskim stranicama.

4.3. Analiza godišnjih izvješća ureda za sprječavanje pranja novca

Kao što i vrhovne revizijske institucije moraju izraditi godišnje izvješće o radu tako i institucije koje provode nadzor nad pranjem novca i financiranjem terorizma trebaju izraditi svoje izvješće o godišnjem radu. Poglavlje obuhvaća analizu godišnjih izvješća ureda za pranje novca za 2017. godinu Republike Hrvatske i Republike Slovenije zbog toga što je to zadnje izvješće koje je objavio slovenski ured. Zajedničko ovim dvjema zemljama je to što su obje dio MONEYVAL nadzornog tijela Europske unije koje se bavi sprječavanjem pranja novca.

4.3.1. Usporedba strukture i sadržaja godišnjeg izvješća o radu ureda za sprječavanje pranja novca dviju zemalja

Što se tiče samog objavljivanja izvješća, Ured Republike Hrvatske ga objavljuje u lipnju tekuće godine za prethodnu godinu, dok Ured Republike Slovenije svoje izvješće objavljuje tek u studenom tekuće godine za prethodnu godinu. Hrvatski Ured svoje izvješće dostavlja Ministarstvu financija, a slovenski Ured izvješće podnosi Vladi Republike Slovenije.

Uspoređujući opseg ova dva izvješća, primjećuje se kako je izvješće hrvatskog ureda opsežnije. Točnije, izvješće za 2017. godinu se sastoji od 106 stranica dok se izvješće slovenskog ureda sastoji od 61 stranice.

Izvješće hrvatskog ureda započinje pojmovnikom i uvodom u kojem je ukratko navedeno što obuhvaća samo izvješće. Prvo i drugo poglavlje općenito opisuju koja se tijela u Hrvatskoj bave sprječavanje pranja novca i financiranja terorizma i navode se neke odredbe Zakona kao što su obveznici nadzora, relevantni doneseni Pravilnici i slično. Rad Ureda, njegove zadaće i nadležnosti prikazani su u poglavljima tri i četiri, a u zasebnim poglavljima se opisuje rad Ureda na području sumnjivih i gotovinskih transakcija i analitičko – obavještajni rad Ureda. Isto tako, navedene su strategijske analize i grafički prikazane analitičke obrade podataka. U poglavlju osam opisane su prevencije i nadzor obveznika. Unutar izvješća postoji i nekoliko primjera zaprimljenih sumnjivih transakcija i kratko opisano što je bio problem i što uopće upućuje na sumnju. Navode se još i trendovi i procjene od budućih opasnosti pranja novca te prijedlozi za unaprjeđenje rada Ureda i aktivnosti drugih sudionika u suzbijanju pranja novca i

financiranja terorizma. Ocjenu o radu ureda dale su i međunarodne organizacije što je također prikazano u izvješću. Ureda za sprječavanje pranja novca objavljuje svake godine i sažetak godišnjeg izvješća o radu u kojem navodi samo ključne informacije i prikaze na grafovima i u tablicama.

Izvješće slovenskog Ureda započinje uvodom u kojem je prikazana organizacijska shema Ureda i pravna regulativa kojom se rukovode. Nakon toga u posebnim poglavljima naveden je rad Ureda na području prihvaćanja transakcija iznad određenog iznosa i rad na području sumnjivih transakcija. Sudjelovanje s drugim državnim organima u otkrivanju pranja novca prikazano je u poglavlju četiri, a u poglavlju šest navodi se bilateralna i multilateralna suradnja s drugima. Opisan je rad Ureda za navedeno razdoblje na području prevencije i kontrole pranja novca. Zasebno su još navedene detaljnije informacije o kadrovskoj službi, a izvješće završava sažetkom svih kategorija.

4.3.2. Djelotvornost ureda u borbi protiv pranja novca

Koliko su Uredi za sprječavanja pranja novca i financiranja terorizma bili uspješni u svojem poslu može se vidjeti iz ostvareni rezultata za tu godinu. U 2017. godini ukupno je zaprimljeno 940 obavijesti o sumnjivim transakcijama. Tablica 5. prikazuje broj analitičkih obrada u 2017. godini prema obveznicima koji su ih prijavili.

Tablica 5. Broj obrađenih analitičkih transakcija u 2017. godini prema prijaviteljima

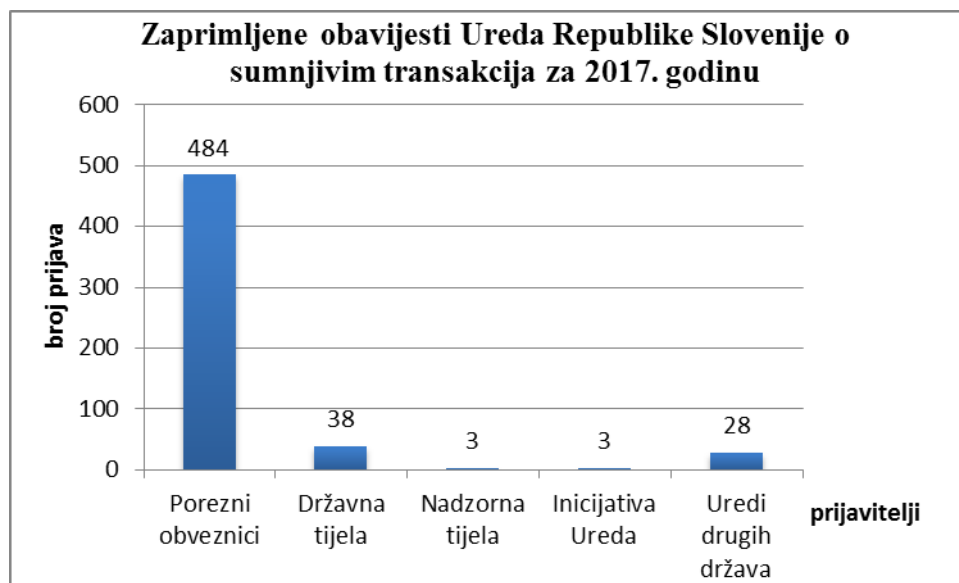
OBVEZNICI	2017.	
	PN	FT
Kreditne institucije	259	5
Pružatelji finansijskih usluga	3	1
Profesionale djelatnosti	2	-
Državna tijela	76	4
Drugi	3	1
Inozemni FOJ	121	4

Izvor: Godišnje izvješće o radu Ureda za sprječavanje pranja novca za 2017. godinu. Dostupno na: <https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/ured-za-sprjecavanje-pranja-novca/143> (15.07.2020.)

Iz navedene tablice vidljivo je da je Ured otvorio ukupno 479 predmeta od čega se njih 464 odnosi na sumnju na pranje novca, a njih 15 na financiranje terorizma. Najviše prijava zaprimljeno je od strane kreditnih institucija. Od ukupno zaprimljenih broja prijava, 241 prijava je prosljeđena dalje nadležnim tijelima. Iz navedenih informacija može se zaključiti da Ured uspješno obavlja svoju zadaću. To potvrđuju i ocjene od strane Odbora Vijeća Europe i hrvatskih evaluatora koji zaključuju kako je u zakonodavnom pogledu i pogledu učinkovitosti sve u skladu sa međunarodnim standardima te su zaposlenici dobro obučeni i educirani, a analitički izvještaji visoke kvalitete i dobra podloga za daljnje istraživanje sumnje.⁶³

U Republici Sloveniji bilo je ukupno 556 zaprimljenih obavijesti o sumnjivim transakcijama. Prikazane su na grafu 2 prema prijaviteljima. Najviše prijava zaprimljeno je od strane poreznih obveznika, a najmanje od nadzornih tijela i na samostalnu inicijativu Ureda.

Graf 2. Zaprimljene obavijesti Ureda Republike Slovenije o sumnjivim transakcijama za 2017. godinu



Izvor: Godišnje izvješće o radu Ureda za sprečavanje pranja denarja. Dostupno na: <https://www.gov.si/drzavni-organi/organi-v-sestavi/urad-za-preprecevanje-pranja-denarja/o-uradu-za-preprecevanje-pranja-denarja/> (15.07.2020.)

⁶³ Godišnje izvješće o radu Ureda za sprječavanje pranja novca za 2017. godinu. Dostupno na: <https://mfin.gov.hr/istaknute-teme/ured-za-sprjecavanje-pranja-novca/143> (15.07.2020.)

Od navednih zaprimljenih prijava njih 243 je upućeno na daljnju obradu državnom odvjetništvu, 117 ih je proslijeđeno policiji, a za njih 75 nisu utvrđene sumnje na kazneno djelo pranja novca.⁶⁴ Proračun za godinu koja se analizira iznosi je 952.923,00 eura.

Također, vidljiva je u suradnja ova dva Ureda međusobno. Hrvatski Ured tražio je ukupno 58 zahtjeva ili informacija o određenom predmetu od slovenskog Ureda, dok je slovenski zatražio informacije za 43 predmeta.

4.4. Ključne sličnosti i razlike izvještavanja s ostalim navedenim oblicima nadzora

Usporede li se godišnja izvješća vrhovnih revizijskih institucija i ureda za sprječavanje pranja novca mogu se uočiti mnoge sličnosti u samoj strukturi. Oba izvješća uključuju općenite podatke o samoj instituciji, samo što je to kod ureda u punom većem opsegu. Navode svoje strateške planove za određeno razdoblje te ocjene o vlastitom radu dobivene od nekih drugih tijela. Navedeni su slučajevi odnosno zadaci koji su zaprimljeni i obrađeni, neke njihove specifičnosti ukoliko postoje i istaknuto vizualno ono što je važno. Razlika je u tome što Državni ured za reviziju ima u svojem godišnjem izvješću i podatke o svojim financijskim izvještajima i rezultate revizije istih. Osim godišnjih izvješća o radu Državni ured za reviziju objavljuje i izvješća pojedinačnih revizija na svojim internetskim stranicama.

Uključi li se u analizu i Izvješće o radu Državnog odvjetništva, primjećuju se sličnosti sa prethodno navedenim izvještajima. Opisuje se sam rad državnih odvjetništava, ostvareni rezultati, a posebno su istaknuti predmeti po pojedinim vrstama i aktualne problematike. Isto tako, uključuje i dio o financiranju tijela što nije slučaj za prethodna dva navedena izvješća. Uz navedeno, Državno odvjetništvo dužno je sastavljati i mjesečna i posebna izvješća propisana Poslovníkom državnog odvjetništva. Isto tako, za predmete od posebnog državnoodvjetničkog interesa sastavljaju se i posebna izvješća.

Što se tiče i drugih tijela koja provode ostale oblike nadzora postoji propisano što trebaju izrađivati. Prema tome tijela proračunskog nadzora sastavljaju pojedinačna izvješća o

⁶⁴ Godišnje izvješće o radu Ureda za preprećenje pranja denarja. Dostupno na: <https://www.gov.si/drzavni-organi/organi-v-sestavi/urad-za-preprecevanje-pranja-denarja/o-uradu-za-preprecevanje-pranja-denarja/> (15.07.2020.)

proračunskom nadzoru i na temelju njih godišnje izvješće koje nije javno dostupno, a porezna uprava kao institucija koja provodi porezni nadzor objavljuje samo strategije Porezne uprave i strategije ljudskih potencijala. Navedena izvješća nisu javno dostupna.

5. ZAKLJUČAK

U ovom radu analiziran je državni nadzor koji ima ključnu ulogu da sve bude po zakonu i u skladu s propisanim pravilima. Opisani su različiti oblici državnog nadzora koji provode tijela državne vlasti uglavnom nad subjektima koji se financiraju iz državnog proračuna. Prate da se taj novac koristi razborito i da istovremeno donosi rezultate. Vrhovne revizijske institucije svake zemlje zadužene su za provjeru financijskih izvještaja subjekata revizije. Nakon revizije izvještaja, korisnici imaju više povjerenja u njihovu točnost i ispravnost. Osim toga provode i reviziju učinkovitosti te se bave i drugim poslovima. Ostali oblici nadzora kao što su porezni nadzor, proračunski nadzor, nadzor koji provodi financijski inspektorat, Ured za sprječavanje pranja novca i financiranja terorizma te Državno odvjetništvo Republike Hrvatske pregledavaju neke druge stvari kako bi utvrdili ispravnost poslovanja i pridržavanje pravila. Čitajući rad dolazi se do zaključka da svi ovi oblici nadzora imaju puno toga zajedničkog što se tiče same forme. Svi oni rukovode se zakonima koji su relevantni za njihovo područje djelovanja, imaju točno propisan djelokrug i ovlasti, financiraju se iz državnog proračuna, na čelu svakog državnog tijela je odgovorna osoba koja ju predstavlja, dužni su izrađivati izvješća o radu i o obavljenim poslovima i dostavljati ih nadležnima, uobičajeno Saboru ili Vladi, te svi propisuju kazne i prekršajne odredbe u slučaju nepridržavanja. Također, vidljiva je međusobna suradnja svih njih, ali i suradnja s međunarodnim tijelima koje se bave istom problematikom.

Usporedbom izvješća vrhovnih revizijskih institucija i izvješća Ureda za sprječavanje pranja novca i financiranja terorizma Republike Hrvatske i Republike Slovenije uočavaju se sličnosti izvještavanja i sličnosti u samom radu državnih tijela. Na temelju podataka koji govore o planiranim i ostvarenim zadacima te o ocjenama drugih tijela i organizacija zaključuje se da posluju dobro i učinkovito.

Postojanje svih ovih nadzora unutar države doprinosi ostvarivanju fer konkurencije na tržištu i boljem razvoju same ekonomije u čemu se očituje njihova važnost.

Popis literature

1. Akrap, V., Čoh Mikulec, B., Kasum, V., Kordić, H., Krasić, Š., Mamić-Sačer, I., Žager, L. (2009). Državna revizija. Zagreb. MASMEDIA d.o.o.
2. Aleksander, D., Nobes, C. (2010) Financijsko računovodstvo - međunarodni uvod. Zagreb: Mate d.o.o.
3. Annual report 2019, Court of Audit, Republic of Slovenia, dostupno na: <http://www.rs-rs.si/en/about-the-court-of-audit/institution/annual-reports/annual-report/annual-report-2019/> (pristupljeno 13.07.2020.)
4. Cindori, S., 2013. "Money laundering: correlation between risk assessment and suspicious transactions". Financial Theory and Practice, 37 (2), 181-206. Dostupno na: <http://www.fintp.hr/en/search/> (pristupljeno 15.07.2020.)
5. Cindori, S. (2008).: Organizacija financijsko-obavještajnih jedinica za sprječavanje pranja novca, Hrvatska i komparativna javna uprava, dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/135597> (pristupljeno 13.07.2020.)
6. Cindori, S. (2007).: Sustav sprječavanja pranja novca, Financijska teorija i praksa, dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/12241> (pristupljeno 13.07.2020.)
7. Državno odvjetništvo Republike Hrvatske, službena internetska stranica. Dostupno na: <http://www.dorh.hr/Default.aspx> (pristupljeno 08.07.2020.)
8. Državni ured za reviziju, službena internetska stranica. Dostupno na: <http://www.revizija.hr/> (30.06.2020.)
9. Europski revizorski sud (2019) Javna revizija u Europskoj uniji. Dostupno na: <https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/hr/#A-3> (pristupljeno 25.06.2020.)
10. Europski revizorski sud. Komunikacijska politika i načela Europskog revizorskog suda. Dostupno na: https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/COMMUNICATION_POLICY/communication_policy_HR.pdf (pristupljeno 27.06.2020.)
11. EUROSAI, službena internetska stranica. Dostupno na: <https://www.eurosai.org/en>
12. Godišnje izvješće o radu Urada za preprečenje pranja denarja. Dostupno na: <https://www.gov.si/drzavni-organi/organi-v-sestavi/urad-za-preprecevanje-pranja-denarja/o-uradu-za-preprecevanje-pranja-denarja/> (pristupljeno 15.07.2020.)
13. Hrvatsko strukovno nazivlje, dostupno na: <http://struna.ihjj.hr/naziv/nadzor/11972/> (pristupljeno 19.06.2020.)

14. INTOSAI, službena internetska stranica. Dostupno na: <https://www.intosai.org/> (pristupljeno 29.06.2020.)
15. INTOSAI (1998) Limska deklaracija. Dostupno na: <http://www.revizija.hr/UserFiles/File/zakoni-akti/limska-deklaracija.pdf> (pristupljeno 26.06.2020.)
16. ISSAI 100- Temeljna načela revizije javnog sektora. str. 4. Dostupno na: http://www.revizija.hr/datastore/filestore/52/ISSAI_100.pdf (pristupljeno 26.06.2020.)
17. Kodeks profesionalne etike državnih revizora. Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/o-nama/zakoni-i-akti/kodeks-profesionalne-etike-drzavnih-revizora> (pristupljeno 01.07.2020.)
18. Kontaktni odbor. Dostupno na: <https://www.eca.europa.eu/sites/cc/hr/Pages/About.aspx> (pristupljeno 29.06.2020.)
19. Mamić Sačer, I., Vuković, D., Pavić, I. (2015.) Komparativna analiza vrhovnih revizijskih institucija u Republici Hrvatskoj i Bosni i Hercegovini, Zbornik radova Ekonomskog fakulteta Sveučilišta u Mostaru, Posebno izdanje 2015. Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/204414> (pristupljeno 25.06.2020.)
20. Manojlović, R. (2016.): Pravno uređenje mjerenja učinka u hrvatskoj državnoj upravi i lokanoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, Pravni vjesnik. Dostupno na: https://hrcak.srce.hr/index.php?show=clanak&id_clanak_jezik=238496 (pristupljeno 01.07.2020.)
21. Ministarstvo financija, službena internetska stranica. Dostupno na: <https://mfin.gov.hr/>
22. Odluka o objavi okvira profesionalnih načela, standarda i smjernica Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija (INTOSAI). Zagreb. Narodne novine d.d. 17/2020. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2020_02_17_422.html (pristupljeno 26.06.2020.)
23. Odluka o objavi prijevoda okvira revizijskih standarda Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija (INTOSAI) NN 132/2014. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2014_11_132_2490.html (pristupljeno 25.06.2020.)
24. Popović, Ž., Vitezić, N. (2000.) Revizija i analiza: instrumenti uspješnog donošenja poslovnih odluka. Zagreb: HZRiF
25. Porezni nadzor, brošura, V. dopunjeno i izmijenjeno izdanje. Ministarstvo financija. Dostupno na: <https://www.porezna->

- uprava.hr/HR_publicacije/Prirucnici_brosure/Nadzor_2011.pdf (pristupljeno 06.07.2020.)
26. Porezna uprava, službena internetska stranica. Dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_o_nama/Stranice/zadatak.aspx (pristupljeno 06.07.2020.)
27. Pravilnik o proračunskom nadzoru. Zagreb. Narodne novine d.d. 57/15. Dostupno na: <http://www.propisi.hr/print.php?id=8293> (pristupljeno 07.07.2020.)
28. Prtenjača, A. (2013), Zagreb: Abeceda poreznog nadzora, dostupno na: https://issuu.com/izloog/docs/abeceda_poreznog_nadzora (pristupljeno 06.07.2020.)
29. Računsko sodišće, službena internetska stranica. Dostupno na: <http://www.rs-rs.si/en/> (pristupljeno 18.06.2020.)
30. Soltani, B. (2009.) Revizija: Međunarodni pristup. Zagreb. MATE d.o.o..
31. Statut Državnog ureda za reviziju. Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/o-nama/zakoni-i-akti/statut-drzavnog-ureda-za-reviziju> (pristupljeno 01.07.2020.)
32. Strateški plan Državnog ureda za reviziju 2020.-2022. Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/o-nama/planovi-i-financijski-izvjestaji/strateski-plan/strateski> (pristupljeno 02.07.2020.)
33. Tušek B., Sever S. (2007.) Uloga interne revizije u povećanju kvalitete poslovanja poduzeća u Republici Hrvatskoj- empirijsko istraživanje, Zbornik Ekonomskog fakulteta u Zagrebu, 5 (1). Dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/26135> (19.06.2020.)
34. Ugovor o funkcioniranju Europske Unije. Dostupno na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=CELEX%3A12016ME%2FTXT> (27.06.2020.)
35. Urad za preprečavanje pranja denarja, službena internetska stranica. Dostupno na: <https://www.gov.si/drzavni-organi/organi-v-sestavi/urad-za-preprecevanje-pranja-denarja/o-uradu-za-preprecevanje-pranja-denarja/> (pristupljeno 18.06.2020.)
36. Zakon o državnom odvjetništvu. NN 67/2018. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2018_07_67_1358.html (17.07.2020.)
37. Zakon o Državnom uredu za reviziju. NN 25/19. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/478/Zakon-o-Dr%C5%BEavnom-uredu-za-reviziju>
38. Zakon o financijskom inspektoratu Republike Hrvatske. NN 25/12. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/262/Zakon-o-financijskom-inspektoratu-Republike-Hrvatske> (pristupljeno 07.07.2020.)

39. Zakon o financiranju političkih aktivnosti i izborne promidžbe. NN 98/19. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/1957/Zakon-o-financiranju-politi%C4%8Dkih-aktivnosti,-izborne-promid%C5%BEbe-i-referenduma>
40. Zakon o proračunu. NN 15/2015. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/283/Zakon-o-prora%C4%8Dunu> (pristupljeno 02.07.2020.)
41. Zakon o računskom sodišču br. 11/01 i 109/12. Dostupno na: <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO2550> (pristupljeno 18.06.2020.)
42. Zakon o sprječavanju pranja novca i financiranja terorizma. NN 108/2017. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/full/2017_11_108_2488.html (pristupljeno 08.07.2020.)

Popis grafova

Graf 1. Usporedba obavljenih revizija u 2019. godini VRI-a Hrvatske i Slovenije.....	36
Graf 2. Zaprimljene obavijesti Ureda Republike Slovenije o sumnjivim transakcija za 2017. godinu.....	39

Popis slika

Slika 1. Temeljne vrste revizija.....	3
Slika 2. Shematski prikaz suradnje Ureda s obveznicima i nadležnim tijelima.....	27
Slika 3. Teritorijalni ustroj državnih odvjetništava.....	28
Slika 4. Shema organizacijske strukture Računskog sodišča Republike Slovenije	33

Popis tablica

Tablica 1. Organizacijski oblik i upravljačko tijelo VRI zemalja članica EU	6
Tablica 2. Financijski plan DUR-a za 2019. i projekcije za 2020. i 2021. godinu	16
Tablica 3. Plan ostvarenja posebnog cilja obavljanja revizije za razdoblje od 2020. – 2022. .	20
Tablica 4. Razlike pojedinih oblika nadzora	31
Tablica 5. Broj obrađenih analitičkih transakcija u 2017. godini prema prijaviteljima.....	38