

Šupe, Petra

Master's thesis / Diplomski rad

2020

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Split, Faculty of economics Split / Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:124:772493>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-07-28**

Repository / Repozitorij:

[REFST - Repository of Economics faculty in Split](#)



UNIVERSITY OF SPLIT



**SVEUČILIŠTE U SPLITU  
EKONOMSKI FAKULTET**

**DIPLOMSKI RAD**

**DRŽAVNA REVIZIJA LOKALNIH JEDINICA**

**Mentor:**

**Doc. dr. sc. Marko Čular**

**Student:**

**Petra Šupe, 2181100**

**Split, svibanj, 2020.**

## SADRŽAJ:

<b>1. UVOD .....</b>	<b>4</b>
1.1. Problem istraživanja .....	4
1.2. Predmet istraživanja .....	5
1.3. Ciljevi istraživanja.....	6
1.4. Istraživačke hipoteze .....	7
1.5. Metode istraživanja .....	8
1.6. Doprinos istraživanja .....	9
1.7. Struktura diplomskog rada .....	10
<b>2. DRŽAVNA REVIZIJA I PROVOĐENJE DRŽAVNE REVIZIJE.....</b>	<b>11</b>
2.1. Predmet i subjekti državne revizije .....	11
2.2. Provođenje državne revizije .....	13
2.3. Lokalne jedinice kao obveznici državne revizije .....	14
2.4. Financijska revizija lokalnih jedinica.....	15
2.5. Revizija usklađenosti lokalnih jedinica .....	16
2.6. Cilj državne revizije lokalnih jedinica.....	17
<b>3. ULOGA I ZNAČAJ LOKALNIH JEDINICA.....</b>	<b>18</b>
3.1. Povijesni razvoj lokalnih jedinica .....	18
3.2. Organizacijski ustroj lokalnih jedinica .....	19
3.3. Upravljanje lokalnim jedinicama.....	23
3.4. Značaj lokalnih jedinica.....	24
3.5. Uspješnost poslovanja lokalnih jedinica.....	25
<b>4. EMPIRIJSKO ISTRAŽIVANJE DRŽAVNE REVIZIJE LOKALNIH JEDINICA.....</b>	<b>27</b>
4.1. Opis uzorka i metodologije .....	27
4.2. Deskriptivna analiza.....	28
4.2.1. Planiranje i izvršenje proračuna .....	32
4.2.2. Računovodstveno poslovanje i financijsko izvještavanje.....	33
4.2.3. Prihodi i potraživanja.....	35
4.2.4. Rashodi i obveze .....	36
4.2.5. Javna nabava .....	38
4.2.6. Imovina i druge nepravilnosti .....	39
4.3. Rezultati testiranja hipoteza.....	41

4.3.1. Testiranje prve istraživačke hipoteze .....	41
4.3.2. Testiranje druge istraživačke hipoteze .....	45
4.3.3. Testiranje treće istraživačke hipoteze .....	49
4.3.4. Testiranje četvrte istraživačke hipoteze .....	50
<b>5. ZAKLJUČAK.....</b>	<b>53</b>
<b>6. LITERATURA .....</b>	<b>55</b>
<b>7. POPIS SLIKA I TABLICA.....</b>	<b>62</b>
<b>8. SAŽETAK.....</b>	<b>64</b>
<b>9. SUMMARY.....</b>	<b>65</b>

# 1.UVOD

## 1.1. Problem istraživanja

Pod pojmom državne revizije podrazumijeva se postupak ispitivanja i ocjenjivanja financijskih izvještaja i financijskih transakcija jedinica državnog sektora, jedinica lokalne samouprave i uprave, pravnih subjekata koji se u cijelosti financiraju iz proračuna ili su u većinskom vlasništvu države ili jedinica lokalne samouprave ili uprave.<sup>1</sup>

Državna revizija obavlja se u ime i za račun države. Ovu vrstu revizije obavlja Državni ured za reviziju kojim rukovodi glavni državni revizor kojeg imenuje Sabor. Podrazumijeva se da je Državni ured za reviziju eksterna, stručna i neovisna organizacija.<sup>2</sup> Državna revizija provodi se u skladu sa standardima Međunarodne organizacije vrhovnih revizijskih institucija (INTOSAI revizijski standardi) i Kodeksom profesionalne etike državnih revizora.<sup>3</sup>

U centru ovog istraživanja je analiza rezultata provedbe državne revizije lokalnih jedinica koja je obavljena 2018. godine, a objavljena je na mrežnim stranicama državne revizije 2020. godine. Državna revizija je provedena na 75 lokalnih jedinica, od toga 20 županija i Grad Zagreb, 28 gradova i 26 općina. Predmet revizije su bili godišnji financijski izvještaji i usklađenost poslovanja subjekta. Revizijom su utvrđene brojne nepravilnosti u financijskim izvještajima i usklađenosti poslovanja lokalnih jedinica.<sup>4</sup>

U ovom radu će se analizirati priroda i učestalost nepravilnosti, zatim veza između internih kontrola, utvrđenih nepravilnosti i modificiranog mišljenja revizora. Također, istražit će se postoji li razlika u vrsti revizorskog mišljenja s obzirom na vrstu lokalne jedinice te utječe li državna revizija na kvalitetu poslovanja lokalnih jedinica.

---

<sup>1</sup> Krsić Š., Žager L. (2009.) „Državna revizija“, Zagreb, Masmedia, str. 65.

<sup>2</sup> Tušek B., Žager L., (2007) „Revizija - Drugo, izmijenjeno i dopunjeno izdanje“, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str. 76.

<sup>3</sup> Krsić Š., Žager L. (2009.) „Državna revizija“, Zagreb, Masmedia, str. 65.

<sup>4</sup> Državni ured za reviziju (2020.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjescia> (pristupljeno 31.3.20)

## 1.2. Predmet istraživanja

Državna revizija je revidirala poslovanje lokalnih jedinica u kojima su pronađene nepravilnosti na području planiranja i izvršenja proračuna, računovodstvenog poslovanja i financijskog izvještavanja, prihoda i potraživanja, rashoda i obveza, javne nabave te imovine.<sup>5</sup> U ovom radu će istražiti koliko su navedene nepravilnosti učestale i kako utječu na poslovanje lokalnih jedinica.

Za određene lokalne jedinice, državna revizija je izrazila modificirana mišljenja.

Postoje dvije vrste revizorovog mišljenja:

- a) standardno pozitivno mišljenje
- b) modificirano ili uvjetovano mišljenje

Prvo označava da financijski izvještaji pružaju istinit i fer prikaz, odnosno predočuju realno i objektivno, financijski položaj, novčane tokove i rezultat poslovanja, dok se modificirana mišljenja nazivaju izvješća koja odstupaju od standardnog pozitivnog izvješća.<sup>6</sup>

Sastavni dio ovog rada je istražiti koji čimbenici utječu na modificirano mišljenje revizije te postoji li povezanost između utvrđenih nepravilnosti i mišljenja revizora. Analizira se razina uspostavljenosti internih kontrola zatim nepravilnosti i propusti koji nastaju kroz poslovanje.

---

<sup>5</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjescia> (pristupljeno 31.3.20)

<sup>6</sup> Sever Mališ, S., Tušek B., Žager L. (2012.), „Revizija: načela, standardi, postupci“, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, str. 288.

### **1.3. Ciljevi istraživanja**

S empirijskog stajališta, cilj ovog istraživanja je utvrditi postoje li nepravilnosti i propusti u poslovanju lokalnih jedinica. Istražit će se u kojim područjima poslovanja dolazi do utvrđenih nepravilnosti te koliko se često one pojavljuju. Utvrdit će se postoji li povezanost između utvrđenih nepravilnosti, internih kontrola i revizorskog mišljenja.

S teorijskog uporišta cilj rada je predstaviti važnost državne revizije u lokalnim jedinicama. Predstaviti će se važnost preporuka i naloga koje daje državna revizija s ciljem ispravka nastalih nepravilnosti u poslovanju.

Ciljevi istraživanja su:

- Utvrditi učestalost nepravilnosti u poslovanju i financijskom izvještavanju lokalnih jedinica;
- Analizirati vezu između uspostavljenosti internih kontrola i revizijskog mišljenja;
- Istražiti postoji li razlika u vrsti revizorskog mišljenja s obzirom na vrste lokalnih jedinica (županije, općine, gradovi);
- Istražiti utječe li državna revizija na poboljšanje poslovanja lokalnih jedinica.

## 1.4. Istraživačke hipoteze

U ovome radu se postavljaju sljedeće hipoteze koje će na kraju rada biti prihvaćene ili odbačene:

H1: Nepravilnosti u poslovanju i financijskom izvještavanju lokalnih jedinica koje su rezultirale modifikacijama mišljenja revizora su učestale.

Državna revizija ukazuje na širok splet nepravilnosti u financijskom izvještavanju i poslovanju. Za potrebe testiranja hipoteze, u radu se smatra da su nepravilnosti učestale ako su u preko polovice analiziranih lokalnih jedinica uočene nepravilnosti.

H2: Postoji veza između uspostavljenosti internih kontrola i vrste revizijskog mišljenja. Pretpostavlja se da povećanjem razine uspostavljenosti internih kontrola smanjuje razina nepravilnosti i modifikacije mišljenja. Suprotno tome ukoliko je razina uspostavljenih kontrola postavljena na nižoj razini, dolazi do nastanka nepravilnosti u financijskim izvještajima i poslovanju lokalnih jedinica.

H3: Postoji razlika u vrsti revizijskog mišljenja, s obzirom na vrste lokalnih jedinica (županije, gradovi, općine).

Na kraju svake provedene revizije, revizor objavljuje određeno mišljenje koje može biti bezuvjetno ili uvjetno. Pretpostavlja se da to mišljenje ovisi o vrsti lokalne jedinice (županija, gradovi, općine).

H4: Državna revizija utječe na poboljšanje kvalitete rada lokalnih jedinica.

Državna revizija u svakom izvješću objavljuje kritiku pod nazivom, „Provedba preporuka i naloga“. U tom dijelu izvješća, Državni ured za reviziju prati aktivnosti koje poduzima subjekt revizije u vezi s provedbom naloga i preporuka koji su dani u prošlim revizijama.<sup>7</sup> Pretpostavlja se da preporuke državne revizije utječu na trajno poboljšanje kvalitete rada i transparentnost poslovanja.

---

<sup>7</sup> Narodne novine (2019.), „Statut Državnog ureda za reviziju“, Narodne novine d.d., Zagreb, čl. 19.



## 1.5. Metode istraživanja

Rad se sastoji od teorijskog i empirijskog dijela. U teorijskom dijelu se koriste sekundarni podaci iz stručne i znanstvene literature.

Istraživačke metode koje se koriste u radu su sljedeće:<sup>8</sup>

- Metoda analize - metoda kojom se raščlanjuju financijski izvještaji lokalnih jedinica da bi se razumjela njihova suština (podtipovi metode analize koje će se koristiti – kvalitativna, kvantitativna i mikroekonomska analiza);
- Deskriptivna metoda - metoda kojom se opisuje poslovanje lokalnih jedinica;
- Metoda sinteze – nastojat će se jednostavniji pojmovi spojiti u složenije, povezujući izdvojene elemente, pojave, procese i odnose u jedinstvenu cjelinu u kojoj su njezini dijelovi uzajamno povezani;
- Komparativna metoda – ovom metodom će se usporediti poslovanje lokalnih jedinica te će se utvrditi njihove sličnosti i različitosti;
- Induktivna metoda – metoda u kojoj će se na temelju pojedinačnih činjenica i saznanja donijeti konačni zaključak;
- Deduktivna metoda – metoda koja pretpostavlja poznavanje općih stavova i načela na temelju kojih se dolazi do posebnih i pojedinačnih spoznaja;
- Statističke metode – koristit će se u empirijskom dijelu rada te će obuhvaćati prikupljanje, obradu i prezentaciju dobivenih podataka pomoću deskriptivne analize.

---

<sup>8</sup> Zelenika, R. (2000) „Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela“, Rijeka, Ekonomski fakultet Rijeka, str. 295. – 315.

## **1.6. Doprinos istraživanja**

Ovo istraživanje nam daje uvid u bolje shvaćanje problematike državne revizije lokalnih jedinica. Revizijom su otkrivene nepravilnosti u poslovanju te su mišljenja revizora modificirana. Rezultati ovog istraživanja nam daju informacije o učestalosti tih nepravilnosti i čimbenicima koji utječu na modificirano mišljenje. Danas se na reviziju gleda kao trošak i obvezu koje nalaže država. Iz rezultata ovog istraživanja stvara se slika da revizija zapravo utječe na poboljšanje poslovanja lokalnih jedinica.

## **1.7. Struktura diplomskog rada**

Rad je pisan u pet dijelova.

Sukladno metodologiji istraživačkog rada, u prvom, uvodnom dijelu definira se problem i predmet istraživanja, iznose se ciljevi istraživanja, postavljaju se hipoteze, navode se znanstveno istraživačke metode koje će biti korištene u radu, doprinos rada i struktura rada.

U drugom dijelu opisuju se predmet, subjekti i proces državne revizije, uloga državne revizije u lokalnim jedinicama, vrste revizije lokalnih jedinica (financijska revizija, revizija usklađenosti) te ciljevi djelovanja državne revizije lokalnih jedinica.

U trećem dijelu govori se o povijesnom razvoju, organizacijskom ustroju, ulozi, značajnosti i uspješnosti lokalnih jedinica.

U četvrtom poglavlju se provodi empirijsko istraživanje državne revizije lokalnih jedinica. Istraživanje se fokusira na nalaze državne revizije iz 2018.

U petom poglavlju se donose zaključci vezani za nalaze državne revizije lokalnih jedinica.

Na kraju rada se navodi literatura, popis slika i tablica, sažetak rada na hrvatskom i engleskom jeziku.

## 2. DRŽAVNA REVIZIJA I PROVOĐENJE DRŽAVNE REVIZIJE

### 2.1. Predmet i subjekti državne revizije

Predmet državne revizije su prihodi i rashodi, imovina i obveze, financijski izvještaji, financijske transakcije te programi, projekti i aktivnosti subjekta revizije.<sup>9</sup> Osnovna razlika između državne revizije i ostalih vrsta revizije jest ispitivanje 3E odnosno ispitivanje ekonomičnosti (engl. economy), učinkovitosti (engl. efficiency) i svrsishodnosti (engl. effectiveness). Postoji i razlika u financiranju jer se Državni ured za reviziju financira isključivo iz državnog proračuna te je izravno odgovoran Hrvatskom saboru.<sup>10</sup> Također, bitna razlika između državne i ostalih vrsta revizije je u subjektima revizije.

Subjekti državne revizije su:<sup>11</sup>

- jedinice državnog sektora,
- jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave,
- pravne osobe koje se financiraju iz proračuna,
- pravne osobe kojima je osnivač Republika Hrvatska ili lokalne jedinice 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 lokalne jedinice,
- pravne osobe koje sredstva za rad osiguravaju iz obveznih doprinosa, članarina ili drugih prihoda propisanih zakonom,
- političke stranke, nezavisni zastupnici i članovi predstavničkih tijela lokalnih jedinica, na način kako je propisano zakonom kojim se uređuje financiranje političkih aktivnosti i izborne promidžbe,

---

<sup>9</sup> Državni ured za reviziju (2019.), „Zakon o državnom uredu za reviziju“ čl. 9. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/478/Zakon-o-Dr%C5%BEavnom-uredu-za-reviziju> (pristupljeno 10.4.20)

<sup>10</sup> Krasić Š., Žager L. (2009.) „Državna revizija“, Zagreb, Masmedia, str. 65.

<sup>11</sup> Državni ured za reviziju (2019.), „Zakon o državnom uredu za reviziju“ čl. 9. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/478/Zakon-o-Dr%C5%BEavnom-uredu-za-reviziju> (pristupljeno 10.4.20)

- pravne osobe u Republici Hrvatskoj koje koriste sredstva Europske unije, međunarodnih financijskih mehanizama i drugih međunarodnih organizacija ili institucija za financiranje javnih potreba,
- Hrvatska narodna banka,
- sva tijela zakonodavne, izvršne i sudbene vlasti

## 2.2. Provođenje državne revizije

Državni ured za reviziju svake godine objavljuje strateški plan rada prema kojoj obavlja reviziju. Također, Državni ured za reviziju obavlja reviziju prema zahtjevu Hrvatskoga sabora, ako glavni državni revizor ocijeni da je taj zahtjev opravdan.<sup>12</sup> Rad Ureda je usmjeren na reviziju financijskih izvještaja i poslovanja te na poboljšanje zakonitosti, učinkovitosti i djelotvornosti subjekata koji upravljaju javnom imovinom i drugih pravnih osoba određenih zakonom. Također, pridonosi poboljšanju upravljanja javnom imovinom i drugim raspoloživim resursima, informiranosti Hrvatskog sabora, Vlade Republike Hrvatske i građana o načinu i rezultatima upravljanja proračunskim i izvanproračunskim sredstvima te drugim sredstvima koja su subjektima revidiranja dana na upravljanje i raspolaganje.<sup>13</sup>

Kad dođe vrijeme za planiranu državnu reviziju, zakonski predstavnik subjekta revizije obavezan je ovlaštenom državnom revizoru staviti na raspolaganje traženu dokumentaciju i informacije i omogućiti da bi omogućio uvid u njih. Zatim, ovlaštene državni revizori sastavljaju nacrt izvješća o obavljenoj reviziji, u skladu s revizijskim standardima (INTOSAI i Kodeks profesionalne etike državne revizije). Potom se nacrt izvješća o obavljenoj reviziji dostavlja zakonskom predstavniku subjekta revizije na očitovanje. Ukoliko zakonski predstavnik nema nikakvih prigovora nastaje konačno izvješće koje se dostavlja subjektu i Hrvatskom saboru te se objavljuje na mrežnim stranicama Državnog ureda za reviziju.

---

<sup>12</sup> Državni ured za reviziju (2019.), „*Strateški plan državnog ureda za reviziju 2020. – 2022.*“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/o-nama/planovi-i-financijski-izvjestaji/strateski-plan> (pristupljeno 10.4.20)

<sup>13</sup> Državni ured za reviziju (2019.), „*Strateški plan državnog ureda za reviziju 2020. – 2022.*“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/o-nama/planovi-i-financijski-izvjestaji/strateski-plan> (pristupljeno 10.4.20)

### 2.3. Lokalne jedinice kao obveznici državne revizije

U skladu s odredbama Zakona o državnoj reviziji, Državni ured je obavezan revidirati lokalne jedinice. Lokalne jedinice obvezne su kod vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja financijskih izvještaja primjenjivati proračunsko računovodstvo, prema odredbama Zakona o proračunu, Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu i Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu. Prema Pravilniku<sup>14</sup> o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu, lokalne jedinice za proračunsku godinu sastavljaju sljedeće financijske izvještaje: Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima, Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji, Bilancu, Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza, Izvještaj o obvezama i Bilješke. Lokalne jedinice predaju financijske izvještaje instituciji ovlaštenoj za obradu podataka i Državnom uredu za reviziju do 15. veljače tekuće za prethodnu godinu i objavljuju ih na svojim mrežnim stranicama u roku osam dana od dana predaje.<sup>15</sup>

S obzirom na broj i teritorijalni razmještaj lokalnih jedinica, organizacijski i financijski racionalno rješenje bilo je osnivanje područnih ureda u svim županijskim središtima. Time su izbjegnuti veliki materijalni troškovi za putovanja i smještaj državnih revizora čiji se rad velikim dijelom odvija na terenu, kod subjekata revizije. Pozitivna strana osnivanja područnih ureda je i bolji i lakši uvid u rad subjekata revizije te njegovo praćenje zbog mogućnosti stalne izravne komunikacije te života i rada na istom području, a u skladu s tim su veće i mogućnosti korištenja lokalnih izvora informacija i podataka lokalnih tijela vlasti.<sup>16</sup> Prema tome, Državni ured za reviziju je ustrojen kao jedinstvena institucija koja ima Središnji ured u Zagrebu i 20 područnih ureda u županijskim središtima.<sup>17</sup>

---

<sup>14</sup> Državni ured za reviziju (2019.), „Zakon o državnom uredu za reviziju“ čl. 20. i čl. 21. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/478/Zakon-o-Dr%C5%BEavnom-uredu-za-reviziju> (pristupljeno 10.4.20.)

<sup>15</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 10.4.20.)

<sup>16</sup> Krsić Š., Žager L. (2009.) „Državna revizija“, Zagreb, Masmedia str. 108.

<sup>17</sup> Državna revizija (2020.) „Ustrojstvo“ Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/o-nama/ustrojstvo> (pristupljeno 10.4.20.)

## 2.4. Financijska revizija lokalnih jedinica

Financijska revizija obuhvaća reviziju financijskih izvještaja i poslovanja subjekata revizije, u ovom slučaju lokalnih jedinica, te osigurava korisnicima financijskih izvještaja neovisno mišljenje Državnog ureda za reviziju da su oni pouzdani i sastavljeni u skladu s propisima. To se postiže pribavljanjem dostatnih i primjerenih dokaza kako bi se revizoru omogućilo izražavanje mišljenja o tome sadržavaju li financijske informacije značajne netočnosti uslijed prijevare odnosno pogreške ili ne.<sup>18</sup>

Financijskoj reviziji u pravilu podliježu:<sup>19</sup>

- Državni proračun i javni dug,
- Ministarstva i proračunski korisnici na javnoj razini,
- Županije, sjedišta županija i veliki gradovi te druge jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i proračunski korisnici na lokalnoj razini, u skladu s utvrđenim kriterijima,
- Političke stranke,
- Nezavisni zastupnici i članovi predstavničkih tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave izabranih s liste birača koji ostvare godišnje prihode veće od 100.000,00 kuna, prema podacima iz financijskih izvještaja,
- Drugi subjekti prema kriterijima utvrđenim Zakonom o Državnom uredu za reviziju.

---

<sup>18</sup> Filipović I., Bartulović M., Filipović M. (2018.), „Revizija – mehanizam nadzora i povjerenja“, Split, Redak str.75.

<sup>19</sup> Filipović I., Bartulović M., Filipović M. (2018.), „Revizija – mehanizam nadzora i povjerenja“, Split, Redak str.75.



## 2.5. Revizija usklađenosti lokalnih jedinica

Revizija usklađenosti usredotočena je na pitanje je li dani predmet revizije u skladu s mjerodavnim podlogama koje su određene kao kriteriji. Revizija usklađenosti obavlja se tako što se ocjenjuje jesu li aktivnosti, financijske transakcije i informacije u svakom bitnom pogledu u skladu s mjerodavnim podlogama kojima se subjekt revizije rukovodi u svom radu. Mjerodavne podloge mogu obuhvaćati pravila, zakone i propise, odluke o proračunu, politike, utvrđene kodekse, dogovorene uvjete ili opća načela kojima se rukovodi dobro financijsko upravljanje u javnom sektoru i postupanje javnih dužnosnika. Revizija usklađenosti može biti sastavni dio kombinirane revizije koja može obuhvaćati i druge vrste revizije.<sup>20</sup>

Revizija usklađenosti provodi se uglavnom <sup>21</sup>:

- revizijom financijskih izvještaja,
- odvojeno od revizije financijskih izvještaja,
- s revizijom učinkovitosti.

---

<sup>20</sup> Filipović I., Bartulović M., Filipović M., (2018.) „Revizija - mehanizam nadzora i provjere“, Split, str. 85.-86.

<sup>21</sup> Filipović I., Bartulović M., Filipović M., (2018.) „Revizija - mehanizam nadzora i provjere“, Split, str. 85.-86.

## 2.6. Cilj državne revizije lokalnih jedinica

Državna revizija ima veliku odgovornost i moralnu obvezu pridonositi osiguranju da javni novac bude utrošen na najbolji mogući način, utvrditi učinkovitost i prikladnost postojećih kontrola, u to pružiti razumno uvjerenje te o svemu neovisno i pravodobno izvješćivati Hrvatski sabor. Državna revizija ima vitalnu ulogu u povećanju odgovornosti svih sudionika u procesu prikupljanja, trošenja i upravljanja proračunskim, izvanproračunskim i drugim javnim sredstvima kao i u osiguranju transparentnosti tih aktivnosti. Tako svojim djelovanjem pomaže zakonodavnoj vlasti u kontroli, a izvršnoj u izvršenju proračuna.<sup>22</sup>

Ciljevi državne revizije lokalnih jedinica su:<sup>23</sup>

- utvrditi istinitost i vjerodostojnost financijskih izvještaja,
- analizirati ostvarenje prihoda i primitaka, te izvršenje rashoda i izdataka u skladu s planom,
- provjeriti usklađenost poslovanja sa zakonima i drugim propisima, - provjeriti i ocijeniti učinkovitost korištenja sredstava,
- provjeriti druge aktivnosti vezane uz poslovanje lokalnih jedinica.

---

<sup>22</sup> Krsić Š., Žager L. (2009.) „Državna revizija“, Zagreb, Masmedia str. 69.

<sup>23</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 10.4.20.)

### 3. ULOGA I ZNAČAJ LOKALNIH JEDINICA

#### 3.1. Povijesni razvoj lokalnih jedinica

Uspostava sadašnjeg sustava lokalne samouprave u Republici Hrvatskoj započela je 1992. godine postavljanjem temeljnog zakonodavnog okvira te je sustav uspostavljen 1993. godine, stupanjem na snagu zakona kojima se uređuje teritorijalni ustroj, samoupravni djelokrug, izborni sustav, način financiranja lokalne samouprave, a oživotvoren provedbom prvih lokalnih izbora.<sup>24</sup>

Na razini lokalne samouprave od 1993. funkcioniraju općine, gradovi i županije. Zakonskom su definicijom općine predviđene kao jedinice pretežno ruralnog karaktera. Osnivaju se u pravilu za više naseljenih mjesta prema zajedničkim interesima stanovnika. Gradovi su urbane jedinice koje imaju preko 10.000 stanovnika. Ipak, dodatnim je kriterijima ta kategorija znatno proširena. Dodatni su kriteriji, administrativni, koji status grada osigurava svakoj jedinici koja je proglašena sjedištem županije, i gravitacijski, koji omogućuje da se stanovništvu jednog većeg centralnog naselja pribroji stanovništvo prigradskih naselja koja su s njim povezana svakodnevnim migracijama.<sup>25</sup>

Od 1993. do 2001., županije su bile jedinice lokalne uprave i samouprave. Tad su županije putem institucije župana i županijskih ureda služile kao oslonac i instrument centralizacije na razini države. Nakon 2001. godine su postale jedinice područne (regionalne) samouprave. Po tome župan više nije predstavnik državne vlasti već isključivo županijski dužnosnik, ovisan o županijskoj skupštini. Također, uredi državne uprave su u potpunosti odijeljeni od tijela i organa županije.<sup>26</sup>

---

<sup>24</sup> Ministarstvo uprave „*Lokalna i područna (regionalna) samouprava*“ dostupno na: <https://uprava.gov.hr/o-ministarstvu/ustrojstvo/5-uprava-za-politicki-sustav-i-organizaciju-uprave-1075/lokalna-i-podrucna-regionalna-samouprava/842> (pristupljeno 19.4.20)

<sup>25</sup> Koprić I. (2010.), „*Stanje lokalne samouprave u Hrvatskoj*“, Zagreb, Hrvatska i komparativna javna uprava str. 668.

<sup>26</sup> Koprić I. (2010.), „*Stanje lokalne samouprave u Hrvatskoj*“, Zagreb, Hrvatska i komparativna javna uprava str. 671- 672.

### 3.2. Organizacijski ustroj lokalnih jedinica

Jedinice lokalne samouprave su općine i gradovi, a jedinice područne (regionalne) samouprave su županije. U Republici Hrvatskoj ustrojeno je ukupno 555 jedinica lokalne samouprave i to:

- 428 općina,
- 127 gradova te
- 20 jedinica područne (regionalne) samouprave, odnosno županija.

Grad Zagreb, kao glavni grad Republike Hrvatske, ima poseban status grada i županije, tako da je u Republici Hrvatskoj sveukupno 576 jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.<sup>27</sup> Županije, gradovi i općine pravne su osobe i njihovo poslovanje određeno je Statutom kao temeljnim aktom.<sup>28</sup>

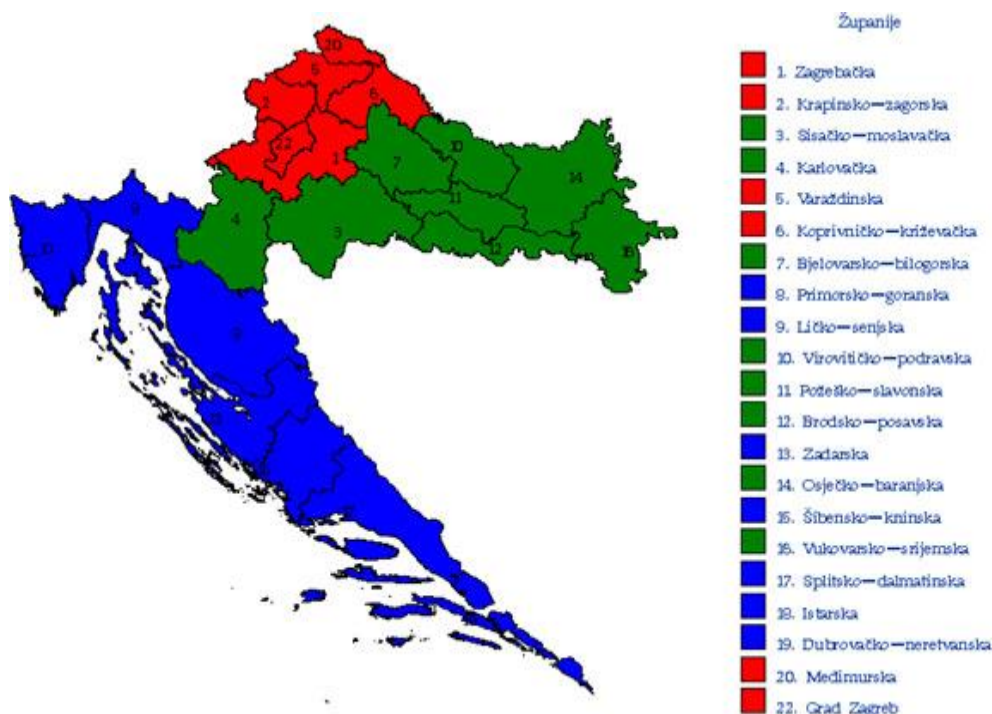
Županija je jedinica područne (regionalne) samouprave čije područje predstavlja prirodnu, povijesnu, prometnu, gospodarsku, društvenu i samoupravnu cjelinu, a ustrojava se radi obavljanja poslova od područnoga (regionalnog) interesa.<sup>29</sup>

---

<sup>27</sup> Ministarstvo uprave „*Lokalna i područna (regionalna) samouprava*“ dostupno na: <https://uprava.gov.hr/o-ministarstvu/ustrojstvo/5-uprava-za-politicki-sustav-i-organizaciju-uprave-1075/lokalna-i-podrucna-regionalna-samouprava/842> (pristupljeno 19.4.20)

<sup>28</sup> Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, čl. 8. i 9. dostupno na: [https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-\(regionalnoj\)-samoupravi](https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-(regionalnoj)-samoupravi) (pristupljeno 20.4.20.)

<sup>29</sup> Zakonu o lokalnoj i područnoj ( regionalnoj) samoupravi članak 6. Dostupno na: [https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-\(regionalnoj\)-samoupravi](https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-(regionalnoj)-samoupravi) (pristupljeno 20.4.20.)



**Slika 1. Prikaz županija u Republici Hrvatskoj**

Izvor: Karta

Dostupno na: <http://orthopediewestbrabant.nl/hrvatska-po-zupanjama-karta/> (pristupljeno 20.4.20)

Županije obavljaju poslove od regionalnog značaja, koji se odnose na:<sup>30</sup>

- obrazovanje
- zdravstvo
- prostorno i urbanističko planiranje,
- gospodarski razvoj
- promet i prometnu infrastrukturu
- održavanje javnih cesta
- planiranje i razvoj mreže obrazovnih zdravstvenih, socijalnih i kulturnih ustanova
- izdavanje građevinskih i lokacijskih dozvola, drugih akata vezanih uz gradnju te provedbu dokumenata prostornog uređenja za područje županije izvan područja velikoga grada

<sup>30</sup> Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi čl. 20. Dostupno na: [https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-\(regionalnoj\)-samoupravi](https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-(regionalnoj)-samoupravi) (pristupljeno 20.4.20)

- te ostale poslove sukladno posebnim zakonima

Grad je jedinica lokalne samouprave u kojoj je sjedište županije te svako mjesto koje ima više od 10.000 stanovnika, a predstavlja urbanu, povijesnu, prirodnu, gospodarsku i društvenu cjelinu. U sastav grada kao jedinice lokalne samouprave mogu biti uključena i prigradska naselja koja s gradskim naseljem čine gospodarsku i društvenu cjelinu te su s njim povezana dnevnim migracijskim kretanjima i svakodnevnim potrebama stanovništva od lokalnog značenja.<sup>31</sup>

Općina je jedinica lokalne samouprave koja se osniva, u pravilu, za područje više naseljenih mjesta koja predstavljaju prirodnu, gospodarsku i društvenu cjelinu, te koja su povezana zajedničkim interesima stanovništva.<sup>32</sup>

Gradovi i općine u svom samoupravnom djelokrugu obavljaju poslove lokalnog značaja koji se odnose na:<sup>33</sup>

- uređenje naselja i stanovanje,
- prostorno i urbanističko planiranje,
- komunalno gospodarstvo,
- brigu o djeci,
- socijalnu skrb,
- primarnu zdravstvenu zaštitu,
- odgoj i osnovno obrazovanje,
- kulturu, tjelesnu kulturu i šport,
- zaštitu potrošača,
- zaštitu i unapređenje prirodnog okoliša,
- protupožarnu i civilnu zaštitu,
- promet na svom području,
- te ostale poslove sukladno posebnim zakonima.

---

<sup>31</sup> Zakon o lokalnoj i područnoj ( regionalnoj) samoupravi čl. 5. Dostupno na: [https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-\(regionalnoj\)-samoupravi](https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-(regionalnoj)-samoupravi) (pristupljeno 20.4.20)

<sup>32</sup> Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi čl. 4. Dostupno na: [https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-\(regionalnoj\)-samoupravi](https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-(regionalnoj)-samoupravi) (pristupljeno 20.4.20)

<sup>33</sup> Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi čl 19. Dostupno na: [https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-\(regionalnoj\)-samoupravi](https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-(regionalnoj)-samoupravi) (pristupljeno 20.4.20)



**Slika 2. Zemljovid administrativnog ustroja Republike Hrvatske na općine i gradove**

Izvor: Wikipedia

Dostupno na: [https://hr.wikipedia.org/wiki/Hrvatske\\_op%C4%87ine\\_i\\_gradovi](https://hr.wikipedia.org/wiki/Hrvatske_op%C4%87ine_i_gradovi) (pristupljeno 20.4.20)

### 3.3. Upravljanje lokalnim jedinicama

Lokalnim jedinicama upravljaju upravni odjeli i službe te predstavnička i izvršna tijela lokalnih jedinica. Oni svakodnevno rade na tome da s ograničenim budžetom poboljšaju standard života njihovog stanovništva.

Predstavnička tijela lokalnih jedinica su općinsko i gradsko vijeće i županijska skupština. Njihove dužnosti su određene Statutom.<sup>34</sup> Njihov broj mora biti neparan.<sup>35</sup> Mandat člana predstavničkog tijela jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave izabranog na redovnim izborima traje četiri godine.<sup>36</sup>

Izvršna tijela jedinice lokalnih jedinica su u općini općinski načelnik i općinsko poglavarstvo, u gradu gradonačelnik i gradsko poglavarstvo i u županiji župan i županijsko poglavarstvo.<sup>37</sup>

Upravni odjeli i službe se ustrojavaju za obavljanje poslova iz djelokruga lokalne jedinice kao i provjerenih poslova državne uprave. U općinama i gradovima može se ustrojiti jedinstveni upravni odjel za obavljanje svih poslova.<sup>38</sup>

Vlast lokalnih jedinica mora biti, prije svega, potpuno transparentna. Sve što vlast radi, radi u suradnji s građanima i njihovim udrugama, sa službama i organizacijama koje rade za građane, od dječjeg vrtića, škole, ambulante do trgovine, zanatske radnje i tvornica koje proizvode za globalna tržišta. Sve što postoji i djeluje na području lokalne jedinice mora imati potporu lokalne vlasti sve dok djeluje u granicama ustavnih načela, zakona, statusa i odlukama lokalnih vlasti.<sup>39</sup>

---

<sup>34</sup> Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi čl. 27. Dostupno na: [https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-\(regionalnoj\)-samoupravi](https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-(regionalnoj)-samoupravi) (pristupljeno 20.4.20)

<sup>35</sup> Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi čl. 28. Dostupno na: [https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-\(regionalnoj\)-samoupravi](https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-(regionalnoj)-samoupravi) (pristupljeno 20.4.20)

<sup>36</sup> Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi čl. 29. Dostupno na: [https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-\(regionalnoj\)-samoupravi](https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-(regionalnoj)-samoupravi) (pristupljeno 20.4.20)

<sup>37</sup> Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi čl. 39. Dostupno na: [https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-\(regionalnoj\)-samoupravi](https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-(regionalnoj)-samoupravi) (pristupljeno 20.4.20)

<sup>38</sup> Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi čl. 55. Dostupno na: [https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-\(regionalnoj\)-samoupravi](https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-(regionalnoj)-samoupravi) (pristupljeno 20.4.20)

<sup>39</sup> Hrženjak J. (2004.) „Lokalna i regionalna samouprava u Republici Hrvatskoj“, Zagreb, Informator d.d., str. 380.



### 3.4. Značaj lokalnih jedinica

Lokalna samouprava se najjednostavnije i najprihvatljivije definira kao razina vladavine bliske građanima, s ulogom predstavljanja važnosti lokalnog stajališta. Najčešće vrijednosti samouprave su: smanjenje koncentracije državne moći, decentralizacija službe te njihovo približavanje građanima, učinkovitost, autonomija i priznavanje legitimnih lokalnih interesa.<sup>40</sup>

Najvažnija vrijednost jedinica lokalne samouprave je ostvarivanje potreba građana kroz uređenje naselja, urbanističko i prostorno planiranje, komunalne djelatnosti, osnovno obrazovanje, zdravstvenu zaštitu i socijalnu skrb, zaštitu i unapređenje okoliša te civilnu zaštitu.<sup>41</sup>

Lokalna samouprava zapravo nastoji pronaći odgovore na pitanje kako jamčiti sklad između građanina kao pojedinca i institucija, ali i između lokalnih zajednica i države. Zadatak je stvoriti lokalnu samoupravu, gdje građani ostvaruju svoja ljudska prava i temeljne slobode, na način da se sami osposobljavaju za izravno sudjelovanje u javnim poslovima radi povećanja svoga utjecaja, utjecaja javnosti na programe društvenog razvoja i njihove implementacije na razini jedinica lokalne samouprave.<sup>42</sup>

---

<sup>40</sup> Čulo I. i Marinac A. (2010), „Mjesto i uloga lokalne samouprave u Republici Hrvatskoj, Geno, Požega. Str.13.

<sup>41</sup> Lozina D. (2004.) „Lokalna samouprava – poredbeno i hrvatsko iskustvo“ Split, Pravni fakultet Split, str. 19.

<sup>42</sup> Lozina D. (2004.) „Lokalna samouprava – poredbeno i hrvatsko iskustvo“ Split, Pravni fakultet Split, str. 20.

### 3.5. Uspješnost poslovanja lokalnih jedinica

Lokalne jedinice čine sve da stvore što bolje uvjete za svoje stanovništvo. Ipak, ne postoji službena formula za mjerenje produktivnosti, efikasnosti i uspješnosti lokalnih jedinica. Mogu se jedino usporediti iznosi i informacije objavljenje u financijskim izvješćima.

Lokalne jedinice stječu prihode iz vlastitih izvora, od zajedničkih poreza i od dotacija iz državnog i županijskoga proračuna.<sup>43</sup> Rashodi lokalnih jedinica su izdaci, troškovi i potrošnja koje lokalne jedinice koriste da bi zadovoljile javne potrebe.

**Tablica 1. Ostvareni prihodi, primici i rashodi i izdaci lokalnih jedinica za 2018. godinu prema vrstama**

Rb.	Prihodi i primici	Ostvareno za 2018.	Rashodi i izdaci	Ostvareno za 2018.
	1	2	3	4
1.	Prihodi od poreza	10.546.589.820,00	Rashodi za zaposlene	1.425.425.027,00
2.	Pomoći iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna	2.960.493.016,00	Materijalni rashodi	3.825.828.825,99
3.	Prihodi od imovine	1.298.804.003,00	Financijski rashodi	201.513.301,00
4.	Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, pristojbi po posebnim propisima i naknada	2.311.056.487,00	Subvencije	1.112.744.807,00
5.	Prihodi od prodaje proizvoda i robe te pruženih usluga i prihodi od donacija	70.198.338,00	Pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna	5.841.502.720,00
6.	Kazne, upravne mjere i ostali prihodi	144.371.832,00	Naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge nagrade	1097.672.390,00
7.	Prihodi od prodaje nefinancijske imovine	226.646.011,00	Ostali rashodi	1.831.409.141,00
8.	Primici od financijske imovine i zaduživanja	877.579.061,00	Rashodi za nabavu nefinancijske imovine	2.450.893.090,00
9.			Izdaci za financijsku imovinu i oplate zajmova	620.623.926,00
	Ukupno	18.435.738.568,00	Ukupno	18.407.613.227,00

Izvor: Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 3.  
Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 28.4.20)

Lokalne jedinice su 2018. godine uprihodile 18.435.738.568,00 kn, od kojih se najveći dio prihoda lokalne jedinice odnosi na poreze koji su iznosili 10.546.589.820,00 kn. Prikupljeni

<sup>43</sup> Narodne novine (1993.) „Uredba o financiranju lokalne samouprave i uprave“ čl. 4. Dostupno na: [https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/1993\\_12\\_112\\_2139.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/1993_12_112_2139.html) (pristupljeno 28.4.20)

porezi se odnose na porez i prirez na dohodak, porez na promet nekretnina te županijski, gradski i općinski porez.<sup>44</sup>

Prema podacima iz Izvještaja o prihodima i rashodima, primicima i izdacima lokalnih jedinica obuhvaćenih revizijom, ukupni rashodi i izdaci za 2018. ostvareni su u iznosu 18.407.613.227,00 kn. Najveći dio rashoda odlazi za pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna u iznosu 5.841.502.720,00 kn. Ostvarena je pozitivna razlika između prihoda i rashoda lokalnih jedinica u 2018. godini, u iznosu od 28.125.341,00 kn, što navodi da su lokalne jedinice bile uspješne navedene godine.<sup>45</sup>

---

<sup>44</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 3. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 28.4.20.)

<sup>45</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 3. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 28.4.20.)

## 4. EMPIRIJSKO ISTRAŽIVANJE DRŽAVNE REVIZIJE LOKALNIH JEDINICA

### 4.1. Opis uzorka i metodologije

Za potrebe ovog rada korištena su izvješća državne revizije za 75 lokalnih jedinica, od toga 20 županija i Grad Zagreb, 28 gradova i 26 općina, obavljena 2018. godine.

U empirijskom dijelu rada upotrijebit će se statističke metode za testiranje hipoteza. Koristit će se grafičko i tabelarno prikazivanje te Hi kvadrat test.

Hi kvadrat test vrlo je praktičan test koji se koristi kada želimo utvrditi odstupaju li neke dobivene ili opažene frekvencije od frekvencija koje bismo očekivali pod određenom hipotezom.<sup>46</sup> Metode provedene analize gdje se ukazuje na postojanje strukture, prikazat će se pomoću grafikona i tablica.

Analiza je rađena u statističkom programu SPSS 25. Zaključci se donose pri razini signifikantnosti od 5%.

---

<sup>46</sup> Pearson Product - moment corelation Dostupno na: <https://statistics.laerd.com/statistical-guides/pearson-correlation-coefficient-statistical-guide.php> (pristupljeno 14.5.20)

## 4.2. Deskriptivna analiza

Državna revizija obavila je reviziju financijskih izvještaja te reviziju usklađenosti kojom je obuhvaćeno 75 lokalnih jedinica, od toga 20 županija, Grad Zagreb, 28 gradova i 26 općina.<sup>47</sup>

Za svaku lokalnu jedinicu obuhvaćenu revizijom, izraženo je mišljenje o financijskim izvještajima i mišljenje o usklađenosti poslovanja.<sup>48</sup> Izražena su bezuvjetna, uvjetna i nepovoljna mišljenja.

Bezuvjetno mišljenje o financijskim izvještajima izraženo je kada su financijski izvještaji u svim važnijim odrednicama sastavljeni u skladu s primjenjivim okvirom financijskog izvještavanja. Bezuvjetno mišljenje o usklađenosti poslovanja izraženo je kada je poslovanje u svim važnijim odrednicama obavljano u skladu sa zakonima i drugim propisima koji su određeni kao kriteriji.<sup>49</sup>

Uvjetno mišljenje o financijskim izvještajima izraženo je kada su utvrđene nepravilnosti (netočnosti), koje pojedinačno ili skupno imaju značajan, ali nemaju prožimajući učinak na financijske izvještaje. Uvjetno mišljenje o usklađenosti poslovanja izraženo je kada poslovanje u manjoj mjeri nije obavljano u skladu s propisima i unutarnjim aktima.<sup>50</sup>

Nepovoljno mišljenje o financijskim izvještajima izraženo je kada su utvrđene nepravilnosti (netočnosti), koje pojedinačno ili skupno imaju značajan i prožimajući učinak na financijske izvještaje. Nepovoljno mišljenje o usklađenosti poslovanja izraženo je kada poslovanje u znatnom dijelu nije obavljeno u skladu s propisima i unutarnjim aktima koji su određeni kao kriteriji.<sup>51</sup>

Izražena su sljedeća mišljenja za svaku pojedinu lokalnu jedinicu:

---

<sup>47</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 1. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 28.4.20)

<sup>48</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 1. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 28.4.20)

<sup>49</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 15. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 28.4.20.)

<sup>50</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 15. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 28.4.20.)

<sup>51</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 15. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 28.4.20.)

**Tablica 2. Revizijska mišljenja o financijskim izvještajima i o usklađenosti poslovanja lokalnih jedinica**

Rb.	Lokalne jedinice	Mišljenje	
		O financijskim izvještajima	O usklađenosti poslovanja
Županija			
1.	Bjelovarsko – bilogorska	uvjetno	uvjetno
2.	Brodsko – posavska	bezuovjetno	uvjetno
3.	Dubrovačko – neretvanska	bezuovjetno	bezuovjetno
4.	Istarska	bezuovjetno	bezuovjetno
5.	Karlovačka	bezuovjetno	bezuovjetno
6.	Koprivničko – križevačka	bezuovjetno	bezuovjetno
7.	Krapinsko – zagorska	uvjetno	bezuovjetno
8.	Ličko – senjska	uvjetno	uvjetno
9.	Međimurska	uvjetno	bezuovjetno
10.	Osječko – baranjska	bezuovjetno	bezuovjetno
11.	Požeško – slavonska	bezuovjetno	bezuovjetno
12.	Primorsko – goranska	bezuovjetno	bezuovjetno
13.	Sisačko – moslavačka	uvjetno	uvjetno
14.	Splitsko- dalmatinska	bezuovjetno	bezuovjetno
15.	Šibensko- kninska	bezuovjetno	bezuovjetno
16.	Varaždinska	uvjetno	bezuovjetno
17.	Virovitičko – podravska	bezuovjetno	bezuovjetno
18.	Vukovarsko – srijemska	uvjetno	uvjetno
19.	Zadarska	bezuovjetno	bezuovjetno
20.	Zagrebačka	bezuovjetno	bezuovjetno
Grad			
21.	Biograd na Moru	uvjetno	uvjetno
22.	Bjelovar	bezuovjetno	bezuovjetno
23.	Čakovec	uvjetno	bezuovjetno
24.	Dubrovnik	uvjetno	bezuovjetno
VIR25.	Gospić	bezuovjetno	bezuovjetno
26.	Karlovac	bezuovjetno	bezuovjetno
27.	Kaštela	bezuovjetno	uvjetno
28.	Klanjec	bezuovjetno	bezuovjetno
29.	Koprivnica	bezuovjetno	bezuovjetno
30.	Krapina	bezuovjetno	bezuovjetno
31.	Kutjevo	uvjetno	uvjetno
32.	Osijek	bezuovjetno	bezuovjetno
33.	Pazin	bezuovjetno	bezuovjetno
34.	Požega	bezuovjetno	bezuovjetno
35.	Prelog	bezuovjetno	bezuovjetno
36.	Pula – Pola	bezuovjetno	bezuovjetno
37.	Rijeka	uvjetno	uvjetno
38.	Samobor	uvjetno	uvjetno
39.	Sisak	bezuovjetno	bezuovjetno
40.	Slavonski Brod	bezuovjetno	bezuovjetno
41.	Split	uvjetno	uvjetno
42.	Šibenik	bezuovjetno	bezuovjetno
43.	Varaždin	uvjetno	bezuovjetno
44.	Velika Gorica	bezuovjetno	uvjetno
45.	Vinkovci	bezuovjetno	uvjetno
46.	Virovitica	nepovoljno	nepovoljno
47.	Vukovar	bezuovjetno	bezuovjetno
48.	Zadar	bezuovjetno	bezuovjetno
49.	Zagreb	uvjetno	uvjetno
Općina			

50.	Bogdanovići	uvjetno	uvjetno
51.	Desinić	bezuovjetno	uvjetno
52.	Dežanovac	uvjetno	uvjetno
53.	Donji Andrijevci	nepovoljno	uvjetno
54.	Đulovac	uvjetno	uvjetno
55.	Ferdinandovac	uvjetno	uvjetno
56.	Gornja Vrba	bezuovjetno	bezuovjetno
57.	Gornji Bogičevci	uvjetno	uvjetno
58.	Gradec	uvjetno	uvjetno
59.	Gradište	uvjetno	bezuovjetno
60.	Hlebine	uvjetno	bezuovjetno
61.	Ivankovo	uvjetno	bezuovjetno
62.	Jakšić	bezuovjetno	uvjetno
63.	Kapela	uvjetno	uvjetno
64.	Karlobag	uvjetno	uvjetno
65.	Netretić	bezuovjetno	bezuovjetno
66.	Nova Bukovica	uvjetno	uvjetno
67.	Slivno	uvjetno	uvjetno
68.	Sveta Marija	uvjetno	uvjetno
69.	Sveti Petar Orehovec	uvjetno	bezuovjetno
70.	Štefanje	bezuovjetno	uvjetno
71.	Štitar	uvjetno	uvjetno
72.	Trnava	uvjetno	uvjetno
73.	Vir	uvjetno	uvjetno
74.	Viškovci	uvjetno	uvjetno
75.	Vuka	bezuovjetno	bezuovjetno

Izvor: Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 11.-12. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

Mišljenja o financijskim izvještajima lokalnih jedinica su 38 bezuvjetna, 35 uvjetna i dva nepovoljna.<sup>52</sup>

### Tablica 3. Postojanje nepravilnosti u financijskim izvještajima lokalnih jedinica

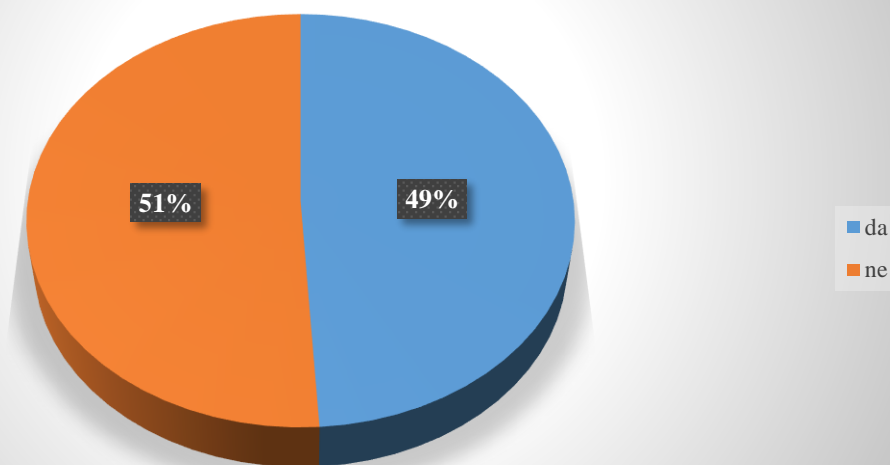
Postojanje nepravilnosti	Broj opažanja	%
Da	37	49
Ne	38	51
Ukupno	75	100

Izvor: Izrada autorice

Od 75 lokalnih jedinica, pronađene su nepravilnosti kod njih 37 što čini 49% od ukupnog broja lokalnih jedinica.

<sup>52</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 3. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

## Postojanje nepravilnosti u financijskim izvješćima lokalnih jedinica



**Graf 1. Postojanje nepravilnosti u financijskim izvještajima lokalnih jedinica**

Izvor: Izrada autorice

Mišljenja o usklađenosti poslovanja su 40 bezuvjetna, 34 uvjetna i jedno nepovoljno.<sup>53</sup>

**Tablica 4. Postojanje nepravilnosti kod usklađenosti poslovanja lokalnih jedinica**

Postojanje nepravilnosti	Broj opažanja	%
Da	35	46
Ne	40	53
Ukupno	75	100

Izvor: Izrada autorice

Od 75 lokalnih jedinica nepravilnosti postoje nepravilnosti u usklađenju poslovanja kod 35 lokalnih jedinica, što čini 46% od ukupnog uzorka.

<sup>53</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 3. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)





**Graf 2. Postojanje nepravilnosti u usklađenju poslovanja lokalnih jedinica**

Izvor: Izrada autorice

Revizijom su utvrđene nepravilnosti i propusti u području planiranja i izvršenja proračuna, računovodstvenog poslovanja i financijskog izvještavanja, prihoda i potraživanja, rashoda i obveza, javne nabave te imovine i drugih područja.<sup>54</sup>

#### 4.2.1. Planiranje i izvršenje proračuna

Postupci planiranja, donošenja i izvršavanja proračuna lokalnih jedinica propisani su Zakonom o proračunu, Pravilnikom o proračunskim klasifikacijama i uputama Ministarstva financija. Za potrebe državne revizije 2018., osim proračuna, lokalne jedinice bile su obvezne donijeti projekcije proračuna za sljedeće dvije godine, odluku o izvršavanju proračuna, kojom se uređuju posebnosti u izvršavanju proračuna te plan razvojnih programa.<sup>55</sup>

Nakon provedene revizije, 9 lokalnih jedinica je dobilo uvjetovano mišljenje radi nepravilnosti u proračunu. Navedene lokalne jedinice su: Vukovarsko – srijemska županija, gradovi Biograd

<sup>54</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 3. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

<sup>55</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 14. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

na Moru i Kutjevo te općine Ferdinandovac, Gornji Bogičevci, Gradec, Kapela, Karlobag i Nova Bukovica.<sup>56</sup>

Državna revizija pronašla je sljedeće nepravilnosti u planiranju i izvršenju proračuna:<sup>57</sup>

- proračuni nisu doneseni u skladu s propisima jer nisu uravnoteženi,
- proračuni nisu doneseni prema propisanim proračunskim klasifikacijama i nisu sveobuhvatni,
- proračuni ne sadrže višak ili manjak prihoda i primitaka iz prethodnih godina,
- proračuni ne sadrže vlastite i namjenske prihode i rashode proračunskih korisnika,
- proračunski planovi su doneseni za jednu proračunsku godinu,
- proračunski planovi ne sadrže ciljeve, prioritete razvoja i pokazatelje rezultata projekata,
- polugodišnji i godišnji izvještaji o izvršenju proračuna pojedinih lokalnih jedinica ne sadrže izvještaje o provedbi plana razvojnih programa.

#### **Tablica 5. Postojanje nepravilnosti lokalnih jedinica kod planiranja i izvršenja proračuna**

Postojanje nepravilnosti	Broj opažanja	%
Da	9	12
Ne	66	88
Ukupno	75	100

Izvor: Izrada autorice

Devet lokalnih jedinica koje su dobile uvjetovano mišljenje od strane državne revizije vezano za planiranje i izvršenje proračuna čine 12% od ukupnog broja lokalnih jedinica. Kod 66 lokalnih jedinica nisu pronađene nepravilnosti u planiranju i izvršenju proračuna što se odnosi na 88% od ukupnoj broja lokalnih jedinica.

#### **4.2.2. Računovodstveno poslovanje i financijsko izvještavanje**

Kod vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja financijskih izvještaja, lokalne jedinice su obvezne primjenjivati proračunsko računovodstvo prema odredbama Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu te Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu. Također, Ministarstvo financija okružnicama svake godine daje upute

<sup>56</sup>Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 25. – 26. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjescia> (pristupljeno 14.5.20.)

<sup>57</sup>Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 3. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjescia> (pristupljeno 14.5.20.)

obveznicima u sustavu proračuna za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja. Lokalne jedinice su obvezne ustrojiti dnevnik, glavnu knjigu i pomoćne knjige.<sup>58</sup>

Osnovna svrha financijskog izvještavanja je dati točne informacije o financijskom položaju i uspješnosti ispunjenja postavljenih ciljeva poslovanja i novčanim tijekovima proračuna. Lokalne jedinice obvezne su financijske izvještaje objaviti na svojim mrežnim stranicama. Također, financijske izvještaje lokalnih jedinica na svojim mrežnim stranicama objavljuje Ministarstvo financija te su i na taj način dostupni javnosti.<sup>59</sup>

Nepravilnosti u računovodstvenom poslovanju i financijskom izvještavanju pronađene su u Bjelovarsko – bilogorskoj, Krapinsko – zagorskoj, Ličko – senjskoj, Međimurskoj, Sisačko – moslavačkom, Varaždinskoj i Vukovarsko- srijemskoj županiji. Zatim u Biogradu na Moru, Čakovcu, Dubrovniku, Kutjevu, Rijeci, Samoboru, Splitu, Varaždinu, Velikoj Gorici, Virovitici i Zagrebu. Općine s pronađenim nepravilnostima su sljedeće: Bogdanovci, Dežanovac, Donji Andrijevići, Đulovac, Ferfinandovac, Gornji Bogićevići, Gradec, Gradište, Hlebine, Ivankovo, Kapela, Karlobag, Nova Bukvica, Slivno, Sveta Marija, Sveti Petar Orehovec, Štitar, Trnava, Vir i Viškovci.<sup>60</sup>

Nepravilnosti u računovodstvenom poslovanju utjecale su na točnost i istinitost podataka u financijskim izvještajima. Podaci o vrijednosti imovine, potraživanja, obveza i rezultatu poslovanja u nekim financijskim izvještajima nisu istovjetni podacima evidentiranim u poslovnim knjigama.<sup>61</sup>

Državna revizija pronašla je sljedeće nepravilnosti u računovodstvenom poslovanju i financijskom izvještavanju lokalnih jedinica:<sup>62</sup>

- nepravilnosti pronađene kod vođenja poslovnih knjiga, evidentiranja poslovnih događaja te popisa imovine i obveza,
- neke pomoćne knjige nisu ustrojene, ne sadrže propisane podatke ili se ne vode ažurno;
- blagajničko poslovanje nekih lokalnih jedinica nije uredno vođeno,

---

<sup>58</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 20. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

<sup>59</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 20. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

<sup>60</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 25.-26.. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

<sup>61</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 20. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

<sup>62</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 4. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

- određeni prihodi, rashodi i imovina nisu evidentirani na propisanim računima računskog plana,
- kod evidentiranja nekih rashoda, umjesto načela nastanka događaja, primijenjeno je načelo novčanog tijeka,
- popis imovine i obveza nije bio sveobuhvatan, jer dio imovine ili obveza nije popisano
- za imovinu u pripremi nije provjeren i procijenjen stupanj dovršenosti,
- pojedine lokalne jedinice nisu popis imovine i obveza obavile do roka koji je propisan za predaju finansijskih izvještaja, zbog čega ni rezultati popisa nisu obuhvaćeni u poslovnim knjigama i finansijskim izvještajima za 2018.

**Tablica 6. Postojanje nepravilnosti u računovodstvenom poslovanju i finansijskom izvještavanju lokalnih jedinica**

Postojanje nepravilnosti	Broj opažanja	%
Da	38	51
Ne	37	49
Ukupno	75	100

Izvor: Izrada autorice

U 38 lokalnih jedinica su pronađene nepravilnosti u računovodstvenom poslovanju i finansijskom izvještavanju, što čini 51% od ukupnog broja lokalnih jedinica. Nepravilnosti nisu pronađene kod 38 lokalnih jedinica što čini 51% od ukupnog broja lokalnih jedinica.

#### **4.2.3. Prihodi i potraživanja**

Lokalne jedinice imaju više izvora prihoda. Najveći dio prihoda se ostvaruje preko poreza, a ostali prihodi su pomoći od inozemstva i od subjekata unutarnjeg proračuna, prihodi od imovine, prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, prihodi od prodaje proizvoda i robe, prihodi od donacija, kazne, upravne mjere, prihodi od prodaje nefinancijske imovine i primici od finansijske imovine i zaduživanje.<sup>63</sup>

Nepravilnosti u prihodima i potraživanjima pronađeni su u Bjelovarsko - bilogorskoj županiji, Sisačko – moslavačkoj županiji, u gradovima Kaštela, Kutjevo, Rijeka, Samobor, Sisak, Split, Velika Gorica, Vinkovci, Zagreb. Općine u kojima su pronađene nepravilnosti su Bogdanovci, Desinić, Dežanovac, Đulovac, Gradec, Kapela, Karlobag, Nova Bukovica, Slivno, Sveta Marija, Štitar, Trnava, Vir i Viškovci.<sup>64</sup>

<sup>63</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj finansijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 8. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

<sup>64</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj finansijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 16. – 17. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

Državna revizija pronašla je sljedeće nepravilnosti u prihodima i potraživanju lokalnih jedinica:<sup>65</sup>

- za dospjela potraživanja mjere naplate nisu poduzimane ili mjerama naplate nisu obuhvaćene pojedine vrste potraživanja,
- namjenski prihodi nisu utrošeni za propisane namjene, nego za druge proračunske potrebe,
- neki poslovni prostori dani su na korištenje i u zakup bez provedenog javnog poziva, odnosno natječaja, ili bez obveze plaćanja zakupnine,
- pojedine lokalne jedinice nisu prikupljale prihode od grobnih naknada i od spomeničke rente, iako su to trebale učiniti.

**Tablica 7. Postojanje nepravilnosti u prihodima i potraživanjima lokalnih jedinica**

Postojanje nepravilnosti	Broj opažanja	%
Da	25	33
Ne	50	67
Ukupno	75	100

Izvor: Izrada autorice

Postoji 25 lokalnih jedinica gdje su pronađene nepravilnosti u prihodima i potraživanjima što čini 33% od ukupnog uzorka. Nepravilnosti u prihodima i potraživanjima nisu pronađene kod 50 lokalnih jedinica, što čini 67% od ukupnoj broja jedinica.

#### **4.2.4. Rashodi i obveze**

Rashodi lokalnih jedinica se odnose na rashode za zaposlene, materijalne rashode, financijski rashodi, subvencije, pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna, naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i drugih naknada, rashoda za nabavu nefinancijske imovine, izdaci za financijsku imovinu i otplate zajmova i ostale rashode. Rashodi se financiraju iz proračuna, kako bi se postigli očekivani rezultati, potrebno je raspoloživa sredstva koristiti u skladu s načelima ekonomičnosti, učinkovitosti i djelotvornosti.<sup>66</sup>

Nepravilnosti u rashodima i obvezama su pronađene u Brodsko – posavskoj, Krapinsko zagorskoj, Ličko – senjskoj, Sisačko - moslavačkoj, Vukovarsko – srijemskoj županiji. Pronađene su nepravilnosti u gradovima Biograd na Moru, Kutjevu, Rijeci, Sisku i Zagrebu,

<sup>65</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 24. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

<sup>66</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 8. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

općinama Bogdanovci, Desinic, Dežanovac, Donji Andrijevi, Đulovac, Fernandovac, Gornji Bogičevci, Gradec, Jakšić, Kapela, Nova Bukovica, Slivno, Štefanje, Trnava, Vir, Viškovci.<sup>67</sup>

Državna revizija pronašla je sljedeće nepravilnosti u rashodima i obvezama lokalnih jedinica:<sup>68</sup>

- masa sredstava za plaće veća je od propisane,
- obavljanje komunalnih djelatnosti izravno je povjeravano pravnim i fizičkim osobama, bez provedenih postupaka javnih natječaja ili prikupljanja ponuda,
- neki programi održavanja i gradnje komunalne infrastrukture ne sadrže propisane elemente,
- lokalne jedinice nisu propisale uvjete, kriterije i procedure za dodjelu donacija, za odabir programa odnosno projekata nisu provodile javne natječaje ili s korisnicima donacija nisu zaključile ugovore,
- lokalne jedinice imaju iskazane značajne dospjele obveze i ukupni manjak prihoda i primitaka, a plan o načinu podmirenja obveza i pokriću manjka prihoda i primitaka nisu donijele.

**Tablica 8. Nepravilnosti u rashodima i obvezama kod lokalnih jedinica**

Postojanje nepravilnosti	Broj opažanja	%
Da	28	37
Ne	47	63
Ukupno	75	100

Izvor: Izrada autorice

Pronađeno je 28 lokalnih jedinica gdje su utvrđene nepravilnosti, što se odnosi na 37% od ukupnog broja lokalnih jedinica. Nepravilnosti nisu pronađene kod 47 lokalnih jedinica, što iznosi 63% od ukupnog broja lokalnih jedinica.

<sup>67</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 16.-17. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

<sup>68</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 26. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

#### 4.2.5. Javna nabava

Lokalne jedinice obvezne su u postupcima nabave primjenjivati Zakon o javnoj nabavi, Pravilnik o planu nabave, registru ugovora, prethodnom savjetovanju i analizi tržišta u javnoj nabavi i druge provedbene propise koji uređuju područje javne nabave.<sup>69</sup>

Nepravilnosti su se pronašle u Sisačko- moslavačkoj županiji, zatim u Kutjevu, Samoboru, Zagrebu, općinama Bogdanovci, Desinić, Dežanovac, Donji Andrijevi, Đulovac, Ferdinandovac, Jakšić, Kapela, Karlobag, Nova Bukovica, Slivno, Sveta Marija i Vir.<sup>70</sup>

Državna revizija otkrila je sljedeće nepravilnosti kod javne nabave lokalnih jedinica:<sup>71</sup>

- lokalne jedinice donijele su plan nabave, ali pojedini planovi te izmjene i dopune planova nabave nisu objavljeni u Elektroničkom oglasniku javne nabave,
- planovi nisu cjeloviti, jer ne sadrže pojedine obvezne elemente,
- kod opisa predmeta nabave korišteni su nazivi iz računskog plana proračuna, zbog čega predmeti nabave nisu bili jasni i nedvojbni,
- registri ugovora o javnoj nabavi i okvirnih sporazuma nisu ažurirani u propisanom roku ili ne sadrže neke obvezne elemente,
- nisu navedeni postupci javne nabave.

**Tablica 9. Postojanje nepravilnosti u javnoj nabavi lokalnih jedinica**

Postojanje nepravilnosti	Broj opažanja	%
Da	17	23
Ne	58	77
Ukupno	75	100

Izvor: Izrada autorice

Pronađene su nepravilnosti kod 17 lokalnih jedinica, što se odnosi na 23% od ukupnog broja lokalnih jedinica. Nisu pronađene nepravilnosti u javnoj nabavi kod 58 lokalnih jedinica, što iznosi 77% od ukupnog broja lokalnih jedinica.

<sup>69</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 28. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

<sup>70</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 16.-17. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

<sup>71</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 4. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

#### 4.2.6. Imovina i druge nepravilnosti

Imovina revizijom obuhvaćenih lokalnih jedinica je koncem 2018. iskazana u vrijednosti 76.237.335.448,00 kn, od čega se na nefinancijsku imovinu odnosi 60.652.160.877,00 kn ili 79,6 %, a na financijsku imovinu 15.585.174.571,00 kn ili 20,4 %. Lokalne jedinice trebaju imovinom upravljati i raspolagati pažnjom dobrog gospodara.<sup>72</sup>

Pronađene su nepravilnosti u Rijeci, Samoboru, Splitu, Virovitici i Trnavama.<sup>73</sup>

Državna revizija pronašla je sljedeće nepravilnosti u poslovanju lokalnih jedinica:<sup>74</sup>

- u poslovnim knjigama nije evidentirana pojedina dugotrajna imovina koju lokalne jedinice koriste i koja bi trebala biti u njihovom vlasništvu (zemljište, groblja i mrtvačnice, imovina stečena podjelom s drugom lokalnom jedinicom), jer nisu riješeni imovinsko - pravni odnosi ili nisu pribavljeni podaci o vrijednosti,
- nisu poduzete aktivnosti za prijenos komunalnih vodnih građevina u vlasništvo javnih isporučitelja vodnih usluga, što je trebalo učiniti prema Zakonu o vodama,
- sustav unutarnjih kontrola nije zadovoljavajući, odnosno poslovni procesi nisu u cijelosti definirani unutarnjim aktima, odlukama i uputama,
- lokalne jedinice nisu donijele neke procedure (proceduru stvaranja ugovornih obveza, preuzimanje obveza po investicijskim projektima, procedure naplate prihoda i zaprimanja računa), a pojedine se donesenih procedura nisu pridržavale.

**Tablica 10. Postojanje nepravilnosti u imovini i druge nepravilnosti**

Postojanje nepravilnosti	Broj opažanja	%
Da	5	6
Ne	70	94
Ukupno	75	100

Izvor: Izrada autorice

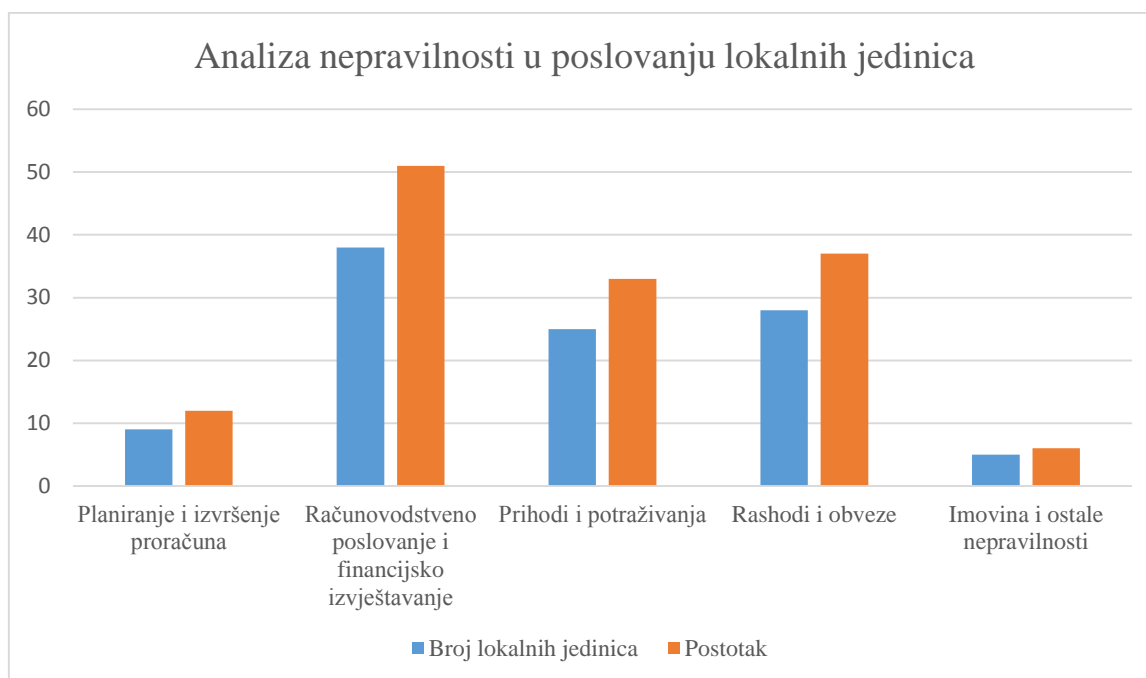
Pronađene su nepravilnosti kod 5 lokalnih jedinica, što je 6% od ukupnog broja lokalnih jedinica. Ne postoje nepravilnosti kod 70 lokalnih jedinica, što je 94% od ukupnog broja jedinica.

<sup>72</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 29. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

<sup>73</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 16.-17. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)

<sup>74</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 5. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 14.5.20.)





**Graf 3. Analiza nepravilnosti u poslovanju lokalnih jedinica**

Izvor: Izrada autorice

Najveći broj nepravilnosti pronađen je u računovodstvenom poslovanju i financijskom izvještavanju. Najmanji broj nepravilnosti pronađen je u imovini i drugim nepravilnostima.

### 4.3. Rezultati testiranja hipoteza

U ovom radu su postavljene četiri hipoteze koje će nakon provedenog testiranja biti prihvaćene ili odbačene.

#### 4.3.1. Testiranje prve istraživačke hipoteze

Prvom hipotezom se tvrdi da su nepravilnosti u poslovanju i financijskom izvještavanju lokalnih jedinica koje su rezultirale modifikacijama mišljenja revizora učestale. Za potrebe testiranja hipoteze, u radu se smatra da su nepravilnosti učestale ako su u preko polovice analiziranih lokalnih jedinica uočene nepravilnosti i modificirano mišljenje.

**Tablica 1. Testiranje nepravilnosti lokalnih jedinica u financijskom izvještavanju**

Postojanje nepravilnosti	Stvarne vrijednosti	Očekivane vrijednosti	Rezidual
Da	37	37,5	- 0,5
Ne	38	37,5	0,5
Ukupno	75		

Izvor: Izrada autorice

Iz tablice se može utvrditi da postoje nepravilnosti u 37 lokalnih jedinica što je za 0.5 manje od očekivane vrijednosti. Ne postoje nepravilnosti kod 38 promatranih lokalnih jedinica što je za 0,5 veće od očekivane vrijednosti. Iz tablice se vidi da su vrijednosti na granici. Je li utvrđena i statistički značajna manjina lokalnih koja posluju s nepravilnostima testira se Hi kvadrat testom.

**Tablica 12. Hi - kvadrat test nepravilnosti lokalnih jedinica u financijskom izvještavanju**

	Postojanje nepravilnosti
Hi kvadrat	0,013
df	1
p	0.908

Izvor: Izrada autorice

Na temelju empirijske Hi kvadrat vrijednosti 0,013 pri jednim stupnjem slobode može se donijeti zaključak da statistički manjina lokalnih jedinica koje nisu značajne posluju s nepravilnostima ( $p > 0,05$ ).

Slično testiranje provedeno je i na razini pojedinih područja kod kojih su pronađene nepravilnosti.

## 1. Planiranje i izvršenje proračuna

**Tablica 13. Testiranje nepravilnosti lokalnih jedinica u planiranju i izvršenju proračuna**

Postojanje nepravilnosti	Stvarne vrijednosti	Očekivane vrijednosti	Rezidual
Da	9	18,5	- 9,5
Ne	28	18,5	9,5
Ukupno	37		

Izvor: Izrada autorice

Iz tablice se može utvrditi da kod 28 promatranih lokalnih jedinica nije utvrđena nepravilnost, što je za 9,5 više od polovice promatranih lokalnih jedinica. Nepravilnosti su utvrđene kod 9 lokalnih jedinica što je za 9,5 manje od polovice promatranih lokalnih jedinica. Je li utvrđena i statistički značajna manjina ustanova koja posluju sa nepravilnosti na području planiranja i izvršenja proračuna testira se Hi kvadrat testom.

**Tablica 14. Hi kvadrat test nepravilnosti lokalnih jedinica u planiranju i izvršenju proračuna**

	Postojanje nepravilnosti
Hi kvadrat	9,757
Df	1
p	0.00178641

Izvor: Izrada autorice

Na temelju empirijske Hi kvadrat vrijednosti 9,757 pri jednim stupnjem slobode može se donijeti zaključak da statistički značajna manjina lokalnih jedinica s već utvrđenim nepravilnostima posluje s nepravilnostima na području planiranja i izvršenja proračuna ( $p < 0,05$ ).

## 2. Računovodstveno poslovanje i financijsko izvještavanje

**Tablica 15. Testiranje nepravilnosti lokalnih jedinica u računovodstvenom poslovanju i financijskom izvještavanju**

Postojanje nepravilnosti	Stvarne vrijednosti	Očekivane vrijednosti	Rezidual
Da	37	18,5	18,5
Ne	0	18,5	-18,5
Ukupno	37		

Izvor: Izrada autorice

Iz tablice se može utvrditi daje kod svih promatranih lokalnih jedina uočena nepravilnost u računovodstvenom poslovanju i financijskom izvještavanju, što je za 18,5 više od polovice promatranih lokalnih jedinica. Je li utvrđena i statistički značajna većina ustanova koja posluju sa nepravilnostima u računovodstvenom poslovanju i financijskom izvještavanju testira se Hi kvadrat testom.

**Tablica 16. Hi – kvadrat test nepravilnosti lokalnih jedinica u računovodstvenom poslovanju i financijskom izvještavanju**

	Postojanje nepravilnosti
Hi kvadrat	37
df	1
p	0

Izvor: Izrada autorice

Na temelju empirijske Hi kvadrat vrijednosti 37 pri jednim stupnjem slobode može se donijeti zaključak da statistički značajna većina lokalnih jedinica sa utvrđenim nepravilnostima bilježi nepravilnosti na području računovodstvenog poslovanja i financijskog izvještavanja ( $p < 0,05$ ).

### 3. Prihodi i potraživanja

**Tablica 17. Testiranje nepravilnosti prihoda i potraživanja**

Postojanje nepravilnosti	Stvarne vrijednosti	Očekivane vrijednosti	Rezidual
Da	25	18,5	6,5
Ne	12	18,5	-6,5
Ukupno	37		

Izvor: Izrada autorice

Nepravilnosti su pronađene kod 25 lokalnih jedinica, što je za 6,5 više od polovice promatranih ustanova. Nepravilnosti nisu pronađene kod 12 lokalnih jedinica što je za 6,5 manje od polovice promatranih ustanova. Je li utvrđena i statistički značajna većina ustanova koja posluju sa nepravilnostima na području prihoda i potraživanja testira se Hi kvadrat testom.

**Tablica 18. Hi – kvadrat test nepravilnosti prihoda i potraživanja**

	Postojanje nepravilnosti
Hi kvadrat	4,568
df	1
p	0.03257457

Izvor: Izrada autorice

Na temelju empirijske Hi kvadrat vrijednosti 4,568 pri jednim stupnjem slobode može se donijeti zaključak da statistički značajna većina lokalnih jedinica sa utvrđenim nepravilnostima bilježi nepravilnosti na području prihoda i potraživanja. ( $p < 0,05$ ).

### 3. Rashodi i obveze

**Tablica 19. Testiranje nepravilnosti rashoda i obveza**

Postojanje nepravilnosti	Stvarne vrijednosti	Očekivane vrijednosti	Rezidual
Da	28	18,5	9,5
Ne	9	18,5	-9,5
Ukupno	37		

Izvor: Izrada autorice

Nepravilnosti rashoda i obveza su pronađene kod 28 lokalnih jedinica, što je za 9,5 više od polovice promatranih ustanova. Nepravilnosti nisu pronađene kod 9 lokalnih jedinica što je za

9,5 manje od polovice promatranih ustanova. Je li utvrđena i statistički značajna većina ustanova koja posluju sa nepravilnostima na području rashoda i obveza testira se Hi kvadrat testom.

**Tablica 20. Hi – kvadrat test rashoda i obveza**

	Postojanje nepravilnosti
Hi kvadrat	9,757
df	1
p	0.00178641

Izvor: Izrada autorice

Na temelju empirijske Hi kvadrat vrijednosti 9,757 pri jednim stupnjem slobode može se donijeti zaključak da statistički značajna većina lokalnih jedinica sa utvrđenim nepravilnostima bilježi nepravilnosti na području prihoda i potraživanja. ( $p < 0,05$ ).

## 5. Javna nabava

**Tablica 21. Testiranje nepravilnosti javne nabave**

Postojanje nepravilnosti	Stvarne vrijednosti	Očekivane vrijednosti	Rezidual
Da	17	18,5	-1,5
Ne	20	18,5	1,5
Ukupno	37		

Izvor: Izrada autorice

Nepravilnosti su pronađene kod 17 lokalnih jedinica, što je za 1,5 manje od polovice promatranih ustanova. Nepravilnosti nisu pronađene kod 20 lokalnih jedinica što je za 1,5 više od polovice promatranih ustanova. Je li utvrđena i statistički značajna manjina ustanova koja posluju sa nepravilnostima na području javne nabave testira se Hi kvadrat testom.

**Tablica 22. Hi kvadrat test nepravilnosti u javnoj nabavi**

	Postojanje nepravilnosti
Hi kvadrat	0,243
df	1
p	0.6220477

Izvor: Izrada autorice

Na temelju empirijske Hi kvadrat vrijednosti 0,243 pri jednim stupnjem slobode može se donijeti zaključak da statistički neznačajna manjina lokalnih jedinica sa utvrđenim nepravilnostima bilježi nepravilnosti na području javne nabave. ( $p > 0,05$ ).

## 6. Imovina i ostalo

**Tablica 23. Testiranje nepravilnosti imovine i ostalih nepravilnosti**

Postojanje nepravilnosti	Stvarne vrijednosti	Očekivane vrijednosti	Rezidual
Da	5	18,5	-13,5
Ne	32	18,5	13,5
Ukupno	37		

Izvor: Izrada autorice

Nepravilnosti su pronađene kod 5 lokalnih jedinica, što je za 13,5 manje od polovice promatranih ustanova. Nepravilnosti nisu pronađene kod 20 lokalnih jedinica što je za 13,5 više od polovice promatranih ustanova. Je li utvrđena i statistički značajna manjina ustanova koja posluju sa nepravilnosti imovine i ostalih nepravilnosti testira se Hi kvadrat testom.

**Tablica 24. Hi – kvadrat test nepravilnosti imovine i ostalih nepravilnosti**

	Postojanje nepravilnosti
Hi kvadrat	19,703
df	1
p	0.00000905

Izvor: Izrada autorice

Na temelju empirijske Hi kvadrat vrijednosti 19,703 pri jednim stupnjem slobode može se donijeti zaključak da statistički značajna manjina lokalnih jedinica sa utvrđenim nepravilnostima bilježi nepravilnosti na području imovine i ostalih nepravilnosti. ( $p < 0,05$ ).

*Na temelju prethodnih navoda, može se zaključiti da postoji veza između nepravilnosti u financijskom poslovanju lokalnih jedinica i modificiranog mišljenja revizora. Ukoliko lokalne jedinice posluju s nepravilnostima, revizor će im dodijeliti modificirano, odnosno uvjetovano mišljenje. Stoga se može donijeti zaključak da su nepravilnosti u poslovanju i financijskom izvještavanju lokalnih jedinica koje su rezultirale modifikacijama mišljenja revizora učestale, te se prihvaća prva hipoteza.*

### 4.3.2. Testiranje druge istraživačke hipoteze

Druga istraživačka hipoteza govori da postoji veza između uspostavljenosti internih kontrola i vrste revizijskog mišljenja. Pretpostavlja se da povećanjem razine uspostavljenosti internih kontrola smanjuje razina nepravilnosti i modifikacije mišljenja. Suprotno tome ukoliko je razina uspostavljenih kontrola postavljena na nižoj razini, dolazi do nastanka nepravilnosti u financijskim izvještajima i poslovanju lokalnih jedinica.

Jedna od važnih čimbenika sustava unutarnjih kontrola je unutarnja revizija. Svrha unutarnje revizije je pružanje neovisnog i objektivnog jamstva i savjetodavne aktivnosti. Unutarnja revizija stvara dodatnu vrijednost organizaciji s namjerom poboljšanja poslovanja.<sup>75</sup>

Od 75 lokalnih jedinica obuhvaćenih revizijom, 45 (20 županija i 25 gradova) je obvezno uspostaviti unutarnju reviziju. Prema Pravilniku o unutarnjoj reviziji u javnom sektoru većina navedenih lokalnih jedinica treba ustrojiti jedinicu za unutarnju reviziju s najmanje tri unutarnja revizora. Međimurska županija je jedina županija koja nema unutarnju reviziju i u očitovanju navode da se na njihove javne natječaje nitko nije odazvao. Lokalne jedinice imaju jednog, dva ili tri unutarnja revizora te Grad Zagreb deset unutarnjih revizora. Većina lokalnih jedinica ima manje od propisanog broja unutarnjih revizora. S obzirom na to da je opseg poslova unutarnje revizije znatno proširen, jer je obvezna obavljati poslove revizije i u proračunskim korisnicima i trgovačkim društvima u vlasništvu i suvlasništvu lokalnih jedinica, potrebno je poduzeti mjere kako bi unutarnja revizija svojim aktivnostima pridonijela jačanju sustava kontrola, a time i zakonitom i učinkovitim korištenju proračunskih sredstava.<sup>76</sup>

Državna revizija je dala sveobuhvatno mišljenje o sustavu internih kontrola. Nakon revizije, zaključili su da sustav unutarnjih kontrola nije zadovoljavajući, odnosno poslovni procesi nisu u cijelosti definirani unutarnjim aktima, odlukama i uputama. Pojedine lokalne jedinice nisu donijele neke procedure (proceduru stvaranja ugovornih obveza, preuzimanje obveza po investicijskim projektima, procedure naplate prihoda i zaprimanja računa), a pojedine se donesenih procedura nisu pridržavale.<sup>77</sup>

Za potrebe testiranja druge istraživačke hipoteze postavljene su tri razine interne kontrole; niska, srednja i visoka. Pretpostavlja se da lokalne jedinice koje imaju uvjetovano mišljenje revizije imaju i nisku razinu interne kontrole. Određene lokalne jedinice su dobile bezuvjetno mišljenje revizije, iako su pronađene nepravilnosti. Pretpostavlja se da kod navedenih lokalnih jedinica postoji srednja razina interne kontrole. Pretpostavlja se da lokalne jedinice s bezuvjetnim mišljenjem revizije i bez pronađenih nepravilnosti imaju visoku razinu internih kontrola.

---

<sup>75</sup> Vuko T.(2020.) „Interna kontrola i revizija – Uloga i odgovornost internih revizora“ nastavni materijali str. 2.

<sup>76</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 30. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 18.5.20.)

<sup>77</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 5. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 18.5.20.)

**Tablica 25. Uspostavljenost internih kontrola lokalnih jedinica**

Rb.	Lokalna jedinica	Vrsta mišljenja	Niska razina	Srednja Razina	Visoka razina
Županija					
1.	Bjelovarsko – bilogorska	uvjetno	+		
2.	Brodsko – posavska	bezuovjetno		+	
3.	Dubrovačko – neretvanska	bezuovjetno			+
4.	Istarska	bezuovjetno		+	
5.	Karlovačka	bezuovjetno		+	
6.	Koprivničko – križevačka	bezuovjetno		+	
7.	Krapinsko – zagorska	uvjetno	+		
8.	Ličko – senjska	uvjetno	+		
9.	Međimurska	uvjetno	+		
10.	Osječko – baranjska	bezuovjetno		+	
11.	Požeško – slavonska	bezuovjetno		+	
12.	Primorsko – goranska	bezuovjetno		+	
13.	Sisačko – moslavačka	uvjetno	+		
14.	Splitsko- dalmatinska	bezuovjetno		+	
15.	Šibensko- kninska	bezuovjetno		+	
16.	Varaždinska	uvjetno	+		
17.	Virovitičko – podravska	bezuovjetno		+	
18.	Vukovarsko – srijemska	uvjetno	+		
19.	Zadarska	bezuovjetno		+	
20.	Zagrebačka	bezuovjetno		+	
Grad					
21.	Biograd na Moru	uvjetno	+		
22.	Bjelovar	bezuovjetno		+	
23.	Čakovec	uvjetno	+		
24.	Dubrovnik	uvjetno	+		
25.	Gospić	bezuovjetno		+	
26.	Karlovac	bezuovjetno		+	
27.	Kaštela	bezuovjetno		+	
28.	Klanjec	bezuovjetno		+	
29.	Koprivnica	bezuovjetno		+	
30.	Krapina	bezuovjetno		+	
31.	Kutjevo	uvjetno	+		
32.	Osijek	bezuovjetno		+	
33.	Pazin	bezuovjetno		+	
34.	Požega	bezuovjetno		+	
35.	Prelog	bezuovjetno		+	
36.	Pula – Pola	bezuovjetno		+	
37.	Rijeka	uvjetno	+		
38.	Samobor	uvjetno	+		
39.	Sisak	bezuovjetno		+	
40.	Slavonski Brod	bezuovjetno		+	
41.	Split	uvjetno	+		
42.	Šibenik	bezuovjetno		+	
43.	Varaždin	uvjetno	+		
44.	Velika Gorica	bezuovjetno		+	
45.	Vinkovci	bezuovjetno		+	
46.	Virovitica	nepovoljno	+		
47.	Vukovar	bezuovjetno		+	
48.	Zadar	bezuovjetno		+	
49.	Zagreb	uvjetno	+		
Općina					
50.	Bogdanovići	uvjetno	+		
51.	Desinić	bezuovjetno		+	



52.	Dežanovac	uvjetno	+		
53.	Donji Andrijevci	nepovoljno	+		
54.	Đulovac	uvjetno	+		
55.	Ferdinandovac	uvjetno	+		
56.	Gornja Vrba	bezuvtjetno		+	
57.	Gornji Bogičevci	uvjetno	+		
58.	Gradec	uvjetno	+		
59.	Gradište	uvjetno	+		
60.	Hlebine	uvjetno	+		
61.	Ivankovo	uvjetno	+		
62.	Jakšić	bezuvtjetno		+	
63.	Kapela	uvjetno	+		
64.	Karlobag	uvjetno	+		
65.	Netretić	bezuvtjetno		+	
66.	Nova Bukovica	uvjetno	+		
67.	Slivno	uvjetno	+		
68.	Sveta Marija	uvjetno	+		
69.	Sveti Petar Orehovec	uvjetno	+		
70.	Štefanje	bezuvtjetno		+	
71.	Štitar	uvjetno	+		
72.	Trnava	uvjetno	+		
73.	Vir	uvjetno	+		
74.	Viškovci	uvjetno	+		
75.	Vuka	bezuvtjetno		+	

Izvor: Izrada autorice

Prema tome 1 lokalna jedinica ima visoku razinu internih kontrola, 37 lokalnih jedinica ima srednju razinu internih kontrola, a 37 lokalnih jedinica ima nisku razinu internih kontrola. Da bi se odredilo postoji li povezanost između internih kontrola i mišljenja revizora, koristit će se Hi kvadrat test. Za potrebe testiranja, lokalne jedinice sa visokom i srednjom razinom internih kontrola, će se promatrati kao cjelina.

**Tablica 26. Hi kvadrat test između internih kontrola i mišljenja revizora**

Pearson Chi-square	75
df	1
p	0

Izvor: Izrada autorice

Na temelju Hi kvadrat vrijednosti od 75 može se donijeti zaključak da postoji statistički značajna povezanost između internih kontrola i mišljenja revizora ( $p < 0,05$ ).

*Može se zaključiti da postoji veza između modificiranog mišljenja revizora i stupnja uspostavljenosti internih kontrola, te se druga hipoteza prihvaća. Što su nepravilnosti veće, revizorska mišljenja su modificirana, a interne kontrole su postavljene na niskoj razini. Što je manje nepravilnosti, mišljenje revizora je bolje, a interne kontrole su postavljene na višoj razini.*

### 4.3.3. Testiranje treće istraživačke hipoteze

U trećoj hipotezi testirat će se postoji li razlika u vrsti revizijskog mišljenja, s obzirom na vrste lokalnih jedinica (županije, gradovi, općine).

Na kraju svake provedene revizije, revizor objavljuje određeno mišljenje koje može biti bezuvjetno ili uvjetno. Pretpostavlja se da to mišljenje ovisi o vrsti lokalne jedinice (županija, gradovi, općine).

**Tablica 27. Revizijska mišljenja po vrstama lokalnih jedinica**

		Vrste mišljenja	
		Bezuovjetno mišljenje	Uvjetovano mišljenje
Vrste lokalnih jedinica	Županija	Broj ispitanika	13
		%	59%
	Grad	Broj ispitanika	20
		%	66%
	Općina	Broj ispitanika	5
		%	20%

Izvor: Izrada autorice

Prema tablici najveći broj uvjetovanih mišljenja utvrđen je u općinama gdje 80% općina ima uvjetovano mišljenje. Sedam županija ima uvjetovano mišljenje što iznosi 31% od ukupnoj broja županija. Gradova s uvjetovanim mišljenjem je 10 što iznosi 33% od ukupnog broja županija.

Nepravilnosti i propusti u općinama se javljaju iz više mogućih razloga. Općine su mala mjesta stoga i imaju manji broj zaposlenika. Zbog manjeg broja zaposlenika teško je uspostaviti sve potrebne odjeli da bi općina funkcionirala. Bitni odjeli su računovodstvo i upravni odjel. U manjim mjestima je problem naći kvalificirane zaposlenike na tim područjima. Općine nisu obvezne uspostaviti odjel unutarnje kontrole. Unutarnje kontrole su bitne jer povećavaju vjerojatnost da će podaci u financijskim izvještajima biti točni, a sredstva korištena racionalno i učinkovito.

Jesu li ovi rezultati značajni, testirat će se Hi kvadrat testom .

**Tablica 28. Hi kvadrat test (mišljenje revizora vs vrste lokalnih jedinica)**

Pearson Chi-square	12,125
df	2
p	0,002

Izvor: Izrada autora

Može se zaključiti da postoji statistički značajna razlika u mišljenju revizije između gradova, općina i županija ( $p < 0,05$ ). Dakle, mišljenje revizora ovisi o vrsti lokalne jedinice.

*Nakon provedenog testiranja treće istraživačke hipoteze, navedena hipoteza se prihvaća. Revizorova mišljenja se razlikuju s obzirom na vrstu lokalne jedinice.*

#### **4.3.4. Testiranje četvrte istraživačke hipoteze**

Četvrtom hipotezom će se testirati pretpostavka da državna revizija utječe na poboljšanje kvalitete rada lokalnih jedinica. Državna revizija u svakom izvješću objavljuje kritiku pod nazivom, „Provedba preporuka i naloga“. U tom dijelu izvješća, Državni ured za reviziju prati aktivnosti koje poduzima subjekt revizije u vezi s provedbom naloga i preporuka koji su dani u prošlim revizijama.<sup>78</sup> Pretpostavlja se da preporuke državne revizije utječu na trajno poboljšanje kvalitete rada i transparentnost poslovanja. Pretpostavka je da državna revizija utječe na poboljšanje poslovanja ukoliko lokalne jedinice provedu 50% naloga i preporuka državne revizije. Za potrebe testiranja će se koristiti Hi kvadrat test.

Za utvrđene nepravilnosti i propuste, lokalnim jedinicama 2018. godine, dano je 508 naloga i 99 preporuka. Većina naloga i preporuka dana je za nepravilnosti i propuste u računovodstvenom poslovanju i financijskom izvještavanju, u području rashoda te prihoda i potraživanja. Uz navedeno, revizijom za 2018. utvrđene su i nepravilnosti koje se odnose na primjenu novih, odnosno izmjenu postojećih zakona i provedbenih propisa u područjima računovodstvenog poslovanja i ostvarivanja rashoda.<sup>79</sup>

Lokalnim jedinicama je u prošlim revizijama, 2017. godine, dano 610 naloga i preporuka. Financijskom revizijom za 2018., utvrđeno je da je 365 ili 59,8 % naloga i preporuka provedeno, 127 ili 20,8 % nije provedeno, djelomično je provedeno ili je u postupku provedbe 97 ili 15,9 % naloga i preporuka, a zbog izmjene propisa ili neprovođenja aktivnosti nije primjenjivo 21 ili 3,5 % naloga i preporuka. Većina naloga i preporuka po kojima lokalne jedinice nisu postupile odnose se na računovodstveno poslovanje, naplatu potraživanja i rashode u dijelu komunalnih djelatnosti. Lokalne jedinice su i nadalje u obvezi postupati prema nalogima i preporukama, koje nisu u cijelosti provedene.<sup>80</sup>

---

<sup>78</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 33. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 20.5.20.)

<sup>79</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 33. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 18.5.20.)

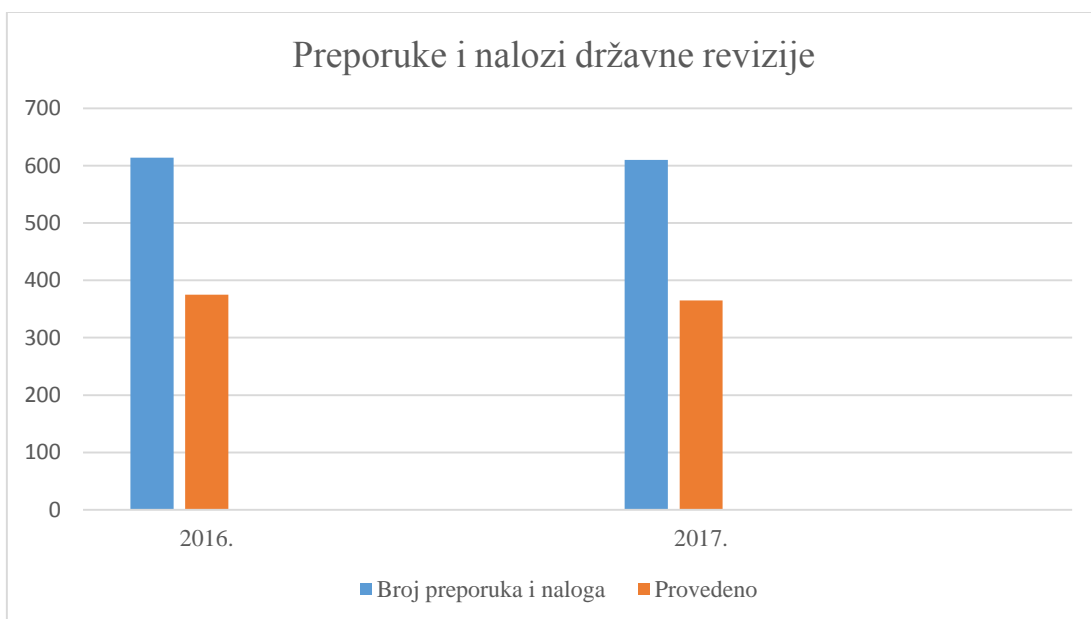
<sup>80</sup> Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica“ str. 33. Dostupno na <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca> (pristupljeno 18.5.20.)



**Graf 4. Preporuke i nalozi državne revizije**

Izvor: Izrada autorice

Iz grafa se primijeti silazni trend preporuka i naloga državne revizije što znači da svake godine lokalne jedinice posluju s manje i manje nepravilnosti. Iako je broj preporuka i naloga sve manji, razlike između njih nisu velike. U sljedećem grafu slijedi prikaz koliko je preporuka i naloga provedeno.



**Graf 5. Preporuke i nalozi državne revizije**

Izvor: Izrada autorice

Prikazom grafa može se zaključiti da, iako razlike u broju preporuka i naloga iz godine u godinu nisu velike, lokalne jedinice provedu većinu preporuka što im nalaže državna revizija.

**Tablica 31. Provođenje preporuka i naloga državne revizije iz 2017. godine**

Preporuke i nalozi državne revizije	Stvarna vrijednost	Očekivana vrijednost	Rezidual
Provedeno	365	305	60
Neprovedeno	245	305	-60
Ukupno	610		

Izvor: Izrada autorice

Iz tablice se može utvrditi da su lokalne jedinice provele 365 naloga i preporuka državne revizije, što je za 60 naloga i preporuka više od očekivanog. Neprovedeno je 245 naloga i preporuka što je za 60 manje od očekivanog. Jesu li provedene preporuke i nalazi statistički značajni testirat će se Hi kvadrat testom.

**Tablica 32. Hi kvadrat test provođenja preporuka i naloga državne revizije 2017. godine**

	Preporuke i nalozi
Hi kvadrat	23,607
Df	1
p	0,00000118

Izvor: Izrada autorice

Na temelju empirijske Hi kvadrat vrijednosti u iznosu od 23,607 može se zaključiti da su lokalne jedinice provele statistički značajan broj naloga i preporuka lokalne revizije ( $p < 0,05$ )

*Slijedom rezultata provedenog testiranja prihvaća se četvrta hipoteza koja nalaže da državna revizija utječe na poslovanje lokalnih jedinica. Državna revizija utječe na poboljšanje transparentnosti i produktivnosti lokalnih jedinica. Lokalne jedinice provedu u prosjeku polovicu preporuka svake godine tako da im je poslovanje svake godine efikasnije.*

## 5. ZAKLJUČAK

Državna revizija revidira subjekte koji se u većoj ili manjoj mjeri financiraju iz državnog proračuna. Glavna svrha državne revizije, koju u Republici Hrvatskoj predstavlja Državni ured za reviziju, je povećanje transparentnosti subjekata i efikasnije trošenje sredstava proračuna. Državnu reviziju mogu obavljati samo ovlaštene revizori koji moraju biti neovisni te pružiti razumno uvjerenje uz poštivanje kodeksa i standarda.

Lokalne jedinice su samo jedni od subjekata koji su obveznici državne revizije. Revidirano je 75 lokalnih jedinica (20 županija i Grad Zagreb, 28 gradova i 26 općina) u kojima su pronađene nepravilnosti, najviše na području računovodstvenog poslovanja i financijskog izvještavanja. Da bi se navedene i ostale nepravilnosti spriječile, državna revizija je dala posebne preporuke i naloge.

Prvom hipotezom testirala se veza između nepravilnosti i mišljenja revizora. Pronađene su nepravilnosti na šest područja, a najučestalije su na području računovodstvenog poslovanja i financijskog izvještavanja. Testiranjem je utvrđeno da postoji veza, odnosno da one lokalne jedinice koje posluju s nepravilnostima imaju i modificirano mišljenje revizora.

Državna revizija je zaključila da interne kontrole lokalnih jedinica nisu dostatne. Stoga se u drugoj hipotezi testirala povezanost razine internih kontrola i modificiranog mišljenja revizije. Nakon provedenog testiranja otkrivena je negativna veza između internih kontrola. Odnosno, što su interne kontrole efikasnije, mišljenje revizora je bolje.

Trećom hipotezom se testiralo ovisi li revizijsko mišljenje o vrsti lokalne jedinice. Testiranjem je utvrđeno da revizijsko mišljenje ovisi o vrsti lokalne jedinice.

Svake godine državna revizija daje preporuke lokalnim jedinicama kako bi spriječile nepravilnosti. Četvrtom hipotezom se testiralo utječu li preporuke na poboljšanje poslovanja i transparentnosti subjekta. Nakon testiranja utvrđeno je da državna revizija utječe na poboljšanje poslovanja i transparentnosti. Svake godine lokalne jedinice provedu većinu preporuka i tako smanjuju broj nepravilnosti u svom poslovanju.

Iz svega navedenog može se zaključiti da državna revizija ima bitnu ulogu u poslovanju subjekata koji se financiraju iz državnog proračuna. Također, lokalne jedinice imaju još prostora za poboljšanje svog poslovanja. Iako je testiranjem utvrđeno da broj lokalnih jedinica s uvjetovanim mišljenjem nije statistički značajan on i dalje iznosi 49%. Lokalne jedinice bi i

u budućnosti trebale provoditi što više preporuka i naloga državne revizije da bi smanjile nepravilnosti u poslovanju.

## 6. LITERATURA

1. Čulo I. i Marinac A. (2010), „Mjesto i uloga lokalne samouprave u Republici Hrvatskoj, Geno, Požega
2. Državni ured za reviziju (2016.) „Kodeks profesionalne etike državnih revizora“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/o-nama/zakoni-i-akti/kodeks-profesionalne-etike-drzavnih-revizora>
3. Državni ured za reviziju (2020.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji Bjelovarsko – bilogorske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
4. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji Brodsko - posavske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
5. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji Dubrovačko – neretvanske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
6. Državni ured za reviziju (2019.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Biograda na moru za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
7. Državni ured za reviziju (2019.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Bjelovara za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
8. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Čakovca za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
9. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Dubrovnika za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
10. Državni ured za reviziju (2020.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Gospića za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
11. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Karlovca za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
12. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Kaštela za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
13. Državni ured za reviziju (2020.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Klanjca za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>



14. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Koprivnice za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
15. Državni ured za reviziju (2019.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Krapine za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
16. Državni ured za reviziju (2019.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Kutjeva za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
17. Državni ured za reviziju (2019.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Osijeka za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
18. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Pazina za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
19. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Požega za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
20. Državni ured za reviziju (2019.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Preloga za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
21. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Pule za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
22. Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Rijeke za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
23. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Samobora za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
24. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Siska za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
25. Državni ured za reviziju (2019.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Slavonskog broda za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
26. Državni ured za reviziju (2020.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Splita za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
27. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Šibenika za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>

28. Državni ured za reviziju (2019.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Varaždina za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
29. Državni ured za reviziju (2020.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Velike Gorice za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
30. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Vinkovaca za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
31. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Virovitice za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
32. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Vukovara za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
33. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Zadra za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
34. Državni ured za reviziju (2020.), „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji grada Zagreba za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
35. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji Istarske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
36. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji Karlovačke županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
37. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji Koprivničko – križevačke županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
38. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji Krapinsko – zagorske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
39. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji Ličko - senjske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
40. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji Međimurske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
41. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvešće o obavljenoj financijskoj reviziji Osječko - baranjske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>

42. Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Bogdanovići za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
43. Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Desinić za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
44. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Dežanovac za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
45. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Donji Andrijevići za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
46. Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Đulovac za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
47. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Ferdinandovac za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
48. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Gornja Vrba za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
49. Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Gornji Bogičevići za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
50. Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Gradec za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
51. Državni ured za reviziju (2020.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Gradište za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
52. Državni ured za reviziju (2020.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Hlebine za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
53. Državni ured za reviziju (2019.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Ivankovo za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
54. Državni ured za reviziju (2020.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Jakšić za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
55. Državni ured za reviziju (2020.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Kapela za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>

56. Državni ured za reviziju (2020.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Karlobag za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
57. Državni ured za reviziju (2019.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Netretić za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
58. Državni ured za reviziju (2020.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Nova Bukovica za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
59. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Slivno za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
60. Državni ured za reviziju (2020.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Sveta Marija za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
61. Državni ured za reviziju (2019.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Sveti Petar Orehovec za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
62. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Štefanje za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
63. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Štitar za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
64. Državni ured za reviziju (2019.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Trnava za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
65. Državni ured za reviziju (2019.), „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Vir za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
66. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Viškovci za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
67. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji općine Vuka za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
68. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji Požeško - slavonske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
69. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji Primorsko - goranske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>

70. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji Sisačko - moslovačke županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
71. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji Splitsko - dalmatinske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
72. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji Šibensko – kninske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
73. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji Varaždinske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
74. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji Virovitičko - podravske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
75. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji Zadarske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
76. Državni ured za reviziju (2020.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji Zagrebačke županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca/revizija-2019>
77. Državni ured za reviziju (2020.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica za 2018.“
78. Državni ured za reviziju (2018.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji lokalnih jedinica za 2017.“
79. Državni ured za reviziju (2019.) „Izvješće o obavljenoj financijskoj reviziji Vukovarsko – srijemske županije za 2018.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/izvjesca>
80. Državni ured za reviziju (2019.) „Strateški plan državnog ureda za reviziju 2020. – 2022.“ Dostupno na: <http://www.revizija.hr/hr/o-nama/planovi-i-financijski-izvjestaji/strateski-plan>
81. Filipović I., Bartulović M., Filipović M. (2018.), „Revizija – mehanizam nadzora i povjerenja“, Split, Redak
82. Hrženjak J. (2004.) „Lokalna i regionalna samouprava u Republici Hrvatskoj“, Zagreb, Informator d.d., str. 380.
83. „ISSAI 100 - Fundamental Principles of Public-Sector Auditing“, Dostupno na: <https://www.intosai.org/documents/open-access>
84. Krasić Š., Žager L. (2009.) „Državna revizija“, Zagreb, Masmedia

85. Kruskal – Wallis H test using SPSS Statistics Dostupno na: <https://statistics.laerd.com/spss-tutorials/kruskal-wallis-h-test-using-spss-statistics.php>
86. Koprić I. (2010.), „Stanje lokalne samouprave u Hrvatskoj“, Zagreb, Hrvatska i komparativna javna uprava
87. Lozina D. (2004.) „Lokalna samouprava – poredbeno i hrvatsko iskustvo“, Split, Pravni fakultet
88. Manojlović R. (2016.) „Pravno uređenje mjerenja učinka u Hrvatskoj državnoj upravi i lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi“, Osijek, Pravi vjesnik
89. Ministarstvo uprave „Lokalna i područna (regionalna) samouprava“ dostupno na: <https://uprava.gov.hr/o-ministarstvu/ustrojstvo/5-uprava-za-politicki-sustav-i-organizaciju-uprave-1075/lokalna-i-podrucna-regionalna-samouprava/842>
90. Narodne novine (2001.), „Ustav Republike Hrvatske“, Zagreb, Narodne novine d.d.
91. Narodne novine (2019.), „Zakon o državnom uredu za reviziju“, Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/478/Zakon-o-Dr%C5%BEavnom-uredu-za-reviziju>
92. Pearson Product - moment corelation Dostupno na: <https://statistics.laerd.com/statistical-guides/pearson-correlation-coefficient-statistical-guide.php>
93. Sever Mališ, S., Tušek B., Žager L. (2012.), „Revizija: načela, standardi, postupci“, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika,
94. Tušek, Žager, (2007.) „Revizija - Drugo, izmijenjeno i dopunjeno izdanje“, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
95. Vuko T.(2020.) „Interna kontrola i revizija – Uloga i odgovornost internih revizora“ nastavni materijali
96. Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, dostupno na: [https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-\(regionalnoj\)-samoupravi](https://www.zakon.hr/z/132/Zakon-o-lokalnoj-i-podru%C4%8Dnoj-(regionalnoj)-samoupravi)
97. Zelenika, R. (2000.), „Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela“ Rijeka, Ekonomski fakultet Rijeka

## **7. POPIS SLIKA I TABLICA**

### **Popis tablica:**

Tablica 1. Ostvareni prihodi, primici i rashodi i izdaci lokalnih jedinica za 2018. godinu prema vrstama

Tablica 2. Revizijska mišljenja o financijskim izvještajima i o usklađenosti poslovanja lokalnih jedinica

Tablica 3. Postojanje nepravilnosti u financijskim izvještajima lokalnih jedinica

Tablica 4. Postojanje nepravilnosti kod usklađenosti poslovanja lokalnih jedinica

Tablica 5. Postojanje nepravilnosti lokalnih jedinica kod planiranja i izvršenja proračuna

Tablica 6. Postojanje nepravilnosti u računovodstvenom poslovanju i financijskom izvještavanju lokalnih jedinica

Tablica 7. Postojanje nepravilnosti u приходима i potraživanjima lokalnih jedinica

Tablica 8. Nepravilnosti u rashodima i obvezama kod lokalnih jedinica

Tablica 9. Postojanje nepravilnosti u javnoj nabavi lokalnih jedinica

Tablica 10. Postojanje nepravilnosti u imovini i druge nepravilnosti

Tablica 11. Testiranje nepravilnosti lokalnih jedinica u financijskom izvještavanju

Tablica 12. Hi - kvadrat test nepravilnosti lokalnih jedinica u financijskom izvještavanju

Tablica 13. Testiranje nepravilnosti lokalnih jedinica u planiranju i izvršenju proračuna

Tablica 14. Hi kvadrat test nepravilnosti lokalnih jedinica u planiranju i izvršenju proračuna

Tablica 15. Testiranje nepravilnosti lokalnih jedinica u računovodstvenom poslovanju i financijskom izvještavanju

Tablica 16. Hi – kvadrat test nepravilnosti lokalnih jedinica u računovodstvenom poslovanju i financijskom izvještavanju

Tablica 17. Testiranje nepravilnosti prihoda i potraživanja

Tablica 18. Hi – kvadrat test nepravilnosti prihoda i potraživanja

Tablica 19. Testiranje nepravilnosti rashoda i obveza

Tablica 20. Hi – kvadrat test rashoda i obveza

Tablica 21. Testiranje nepravilnosti javne nabave

Tablica 22. Hi kvadrat test nepravilnosti u javnoj nabavi

Tablica 23. Testiranje nepravilnosti imovine i ostalih nepravilnosti

Tablica 24. Hi – kvadrat test nepravilnosti imovine i ostalih nepravilnosti

Tablica 25. Uspostavljenost internih kontrola lokalnih jedinica

Tablica 26. Hi kvadrat test između internih kontrola i mišljenja revizora

Tablica 27. Revizijska mišljenja po vrstama lokalnih jedinica

Tablica 28. Hi kvadrat test (mišljenje revizora vs vrste lokalnih jedinica)

Tablica 29. Provođenje preporuka i naloga državne revizije 2017. godine

Tablica 30. Hi kvadrat test provođenja preporuka i naloga državne revizije 2017. godine

**Popis grafova:**

Graf 1. Postojanje nepravilnosti u financijskim izvještajima lokalnih jedinica

Graf 2. Postojanje nepravilnosti u usklađenju poslovanja lokalnih jedinica

Graf 3. Analiza nepravilnosti u poslovanju lokalnih jedinica

Graf 4. Preporuke i nalozi državne revizije

Graf 5. Preporuke i nalozi državne revizije

**Popis slika:**

Slika 1. Prikaz županija u Republici Hrvatskoj

Slika 2. Zemljovid administrativnog ustroja Republike Hrvatske na općine i gradove



## 8. SAŽETAK

Državna revizija obavlja se u ime i za račun države. Subjekti državne revizije su jedinice državnog sektora, jedinica lokalne samouprave i uprave, pravni subjekti koji se u cijelosti financiraju iz proračuna ili su u većinskom vlasništvu države ili jedinica lokalne samouprave ili uprave. Državnu reviziju mogu obavljati samo ovlašteni revizori.

Državna revizija objavljuje strateški plan prema kojem obavlja reviziju. Tako je, prema strateškom planu, provedena državna revizija 75 lokalnih jedina (20 županija i Grad Zagreb, 28 gradova, 26 općina) 2018. godine. Predmet revizije su bili financijski izvještaji i usklađenosti poslovanja.

Revizijom su uočene brojne nepravilnosti i propusti na području planiranja i izvršenja proračuna, računovodstvenog poslovanja i financijskog izvještavanja, prihoda i potraživanja, rashoda i obveza, javne nabave te imovine i drugih područja. Također, revizija je zaključila da interne kontrole nisu dovoljne učinkovite. Iz tih razloga, državna revizija je dala određen broj preporuka i naloga s ciljem da lokalne jedinice povećaju transparentnost poslovanja.

Ključne riječi: državna revizija, lokalne jedinice, mišljenje revizora, nepravilnosti

## **9. SUMMARY**

The state audit is performed in the name and on behalf of the state. State audit entities are state sector units, local and administration units and entities that are fully financed by the state. State audit can be only performed by certified auditors.

The state audit publishes a strategic plan according to which it performs the audit. So, according to the strategic plan, a state audit of 75 local units (20 counties and the City of Zagreb, 28 cities, 26 municipalities) was conducted in 2018. The subject of the audit was the financial statements and business compliance.

The audit identified numerous irregularities and omissions in the areas of budget planning and execution, accounting and financial reporting, revenues and receivables, expenditures and liabilities, public procurement, and assets and other areas. Also, the audit concluded that internal controls are not effective enough. For these reasons, the state audit issued a number of recommendations and orders in order for local units to increase business transparency.

Keywords: state audit, local units, auditor's opinion, irregularities