

UPRAVLJANJE RIZIKOM OD POJAVE KORUPCIJE U SEKTORU ODBRANE

UVOD

Prevarne i koruptivne radnje su gorući problemi u mnogim zemljama. Prevarne radnje i korupcija su ozbiljni problemi koji utiču na organizacije, bez obzira na geografsku lokaciju, veličinu ili industriju u kojoj nastaju. Ipak, kompletna (sveobuhvatna) definicija korupcije nedostaje u literaturi. Prevara je postala prepreka poslovanju u licu zahteva za etikom kompanije, korporativnim upravljanjem i korporativnom društvenom odgovornošću. Ipak, korupcija se generalno može opisati kao „zloupotreba vladinih ovlašćenja u svrhu sticanja privatne koristi; privatne (lične, uže porodice ili privatne grupe) materijalne ili statusne dobiti ili kršenje pravila kod određenih vrsta privatnog ponašanja“ (Gupta *et al.*, 2000, p. 750). U novije vreme, sve kompleksnije poslovno okruženje je dovelo do toga da u računovodstvenoj profesiji sve veću pažnju zauzima otkrivanje prevarnih radnji (Knežević i dr., 2021a; 2021b). Kako navodi Stanišić (2021), funkcija interne revizije ima značajnu ulogu kada je reč o praćenju programa za upravljanje rizikom od prevara, jer odboru i menadžmentu pruža uverenje da su postojeće kontrole za upravljanje rizikom od prevara efikasne. To zahteva sticanje novih veština, promenu pristupa sticanja novih znanja, i kako Beke-Trivunac (2020) ističe, ključni pokretači ovih promena su informaciona tehnologija i novi vrednosni stavovi.

U ovom trenutku, svet je svedok značajnog povećanja broja i vrsta privrednog kriminala, koji uključuje korupciju, korporativnu prevaru, utaju poreza, berzanske manipulacije, falsifikovanje novca, ekološki kriminal, kršenje

REZIME

Upravljanje rizikom od pojave korupcije u sektoru odbrane postaje sve aktuelnija tema. Ovo pitanje još više dobija na značaju kada se uzme u obzir da je vojska u mnogim zemljama vlasnik imovine, infrastrukture, industrijskih objekata i drugih oblika resursa, tako da ti oblici vojnog vlasništva mogu imati snažan komercijalni karakter, što, načelno govoreći, može da podstakne razne organizacije privatnog sektora da putem različitih mehanizama usmeravaju javne nabavke u željenom pravcu.

Saznanja do kojih se došlo u radu ukazuju na to da je korupcija u sektoru odbrane veoma kompleksno pitanje i tema kojoj se nije posvetila dovoljna akademska pažnja. Takođe, došlo se do uvida da efikasna interna revizija uz snažnu podršku interne kontrole može u velikoj meri da predupredi nastanak koruptivnih radnji.

Ključne reči: sektor odbrane, rizik, korupcija, upravljanje, interna revizija i kontrola.

¹ Prof. dr Snežana Knežević, Univerzitet u Beogradu, Fakultet organizacionih nauka, e-mail: snezana.knezevic@fon.bg.ac.rs

² Prof. dr Tijana Obradović, Univerzitet u Beogradu, Fakultet organizacionih nauka, e-mail: tijana.obradovic@fon.bg.ac.rs

³ MSc Stefan Milojević, CFE, Nacionalni centar za korporativnu edukaciju, e-mail: aviation.adviser@gmail.com

intelektualne svojine, proneveru i podmićivanje (Mehta, Bhavani, 2017). Istraživanje Chong et al. (2020, p. 26) je pokazalo postojanje pozitivne korelacije između demokratskih institucija, vladine birokratije i vladavine prava sa kontrolom korupcije. Iz političke perspektive, utvrđeno je da su jače demokratske institucije povezane sa većom sposobnošću kontrole korupcije u zemlji.

Prezare povezane sa prihodima od prodaje najčešće se dešavaju u tehnološkim kompanijama.

Incidenti prevara u preduzećima su nastavili da rastu alarmantnom stopom i poslodavci pokušavaju da identifikuju faktore zbog kojih zaposleni vrše prevare. Istraživači prevara su takođe pokušali da identifikuju faktore koji navode pojedince ili korporacije da počine prevaru (Malimage, 2019). Organizacije su često izložene različitim vrstama profesionalnih prevara od strane svojih zaposlenih. Ovi incidenti prevare utiču na širok spektar ljudi, počevši od menadžmenta, zaposlenih, revizora, do kreditora i investitora. Preduzeća u kontinuitetu nastoje da smanje i spreče prevare i proaktivno upravljaju rizikom od prevare (Malimage, 2019). Tehnike prevare koje se koriste značajno se razlikuju u različitim industrijama, pri čemu se prevare u vezi sa prihodima od prodaje najčešće dešavaju u tehnološkim kompanijama, a prevare u vezi sa imovinom i pronevere imovine najčešće u firmama za finansijske usluge (Beasley et al., 2000).

Korupcija je rasprostranjena u sektoru odbrane širom sveta, u manjoj ili većoj meri. Kompanije u sektoru odbrane se razlikuju od kompanija u drugim industrijama, jer su u jedinstvenom položaju iz kog mogu održati koruptivne prakse, što predstavlja razlog za proučavanje rizika od korupcije u ovoj industriji (Krishnamurti et al., 2021).

Korupcija je višestruka pojava koja može uticati na vojnu potrošnju kroz različite kanale. Korupcija se često povezuje sa aktivnostima političara, predsednika, diktatora, birokrata i javnih zvaničnika (Otusanya, 2012). Na korupciju mogu uticati razmatranja na strani ponude, u smislu da proizvođači oružja mogu da pribegnu mitu (ili neodgovarajućim provizijama) da bi dobili ugovore i/ili razmatranja na strani potražnje, u onoj meri u kojoj se vojska može uključiti u aktivnosti koje su sklone korupciji (Gupta et al., 2000, p. 751). Obelodanjivanje ocene rizika od korupcije ima informativni sadržaj.

Koncept trougla prevare je osmislio renomirani kriminolog Donald R. Kresi (Donald R. Cressey) (Omar et al., 2010). Korupcija, loše upravljanje finansijama i lažni finansijski izveštaji su problem vladinog sektora mnogih zemalja. Političke pozicije se vide kao načini da se prikupi bogatstvo u bilo kom obliku najpovoljnijem za sistem. Prevara nije nova

pojava, kao što su pokazali primeri brojnih „dobro“ obavljenih finansijskih prevara u poslednja dva veka. Može se pratiti sve do početka naše svetske istorije, kada su ljudi koristili taktiku, manipulaciju i obmanu da bi dobili novac, zemlju, robu ili poverenje, sve sa ciljem profita (Teru *et al.*, 2021, p. 27).

Skoro dve trećine zemalja suočava se sa visokim do kritičnim rizikom od korupcije u svojim odbrambenim i bezbednosnim sektorima, otkriva „Government Defence Integrity Index (GDI) za 2020. godinu, koji je danas objavio „Transparency International Defense & Security“ program baziran u okviru „Transparency International UK“ (Transparency International, 2021). Prema istom izvoru, samo Novi Zeland ima nizak rizik od korupcije u svom vojnom razvrstavanju („operations score“ 71/100), dok nekoliko zemalja ima umereno dobre rezultate u ovoj oblasti, uključujući Veliku Britaniju (53) i Norvešku (50).

Merenje korupcije u bilo kojoj zemlji ili sektoru je inherentno teško. Poteškoće su veće što su aktivnosti i pristupi civilnog društva i medija podložniji ograničenjima (Belia-kova, Perlo-Freeman, 2018, p. 5). Prevencija kriminala se danas suočava sa neprestanom borbom dok teži praćenju promena mogućnosti za sprovođenje kriminalnih aktivnosti i prilagodljivih prestupnika. U savremenom okruženju prevare i zloupotrebe su sve sofisticiranije i sve su kompleksnije za otkrivanje.

Rad je organizovan na sledeći način: u narednom odeljku se bavimo sagledavanjem stanja po pitanju korupcije u Republici Srbiji; predstavljamo svoje rezultate istraživanja u vezi sa korupcijom po pitanju javnih nabavki u sledećem odeljku; treći odeljak se bavi identifikovanjem opštih mera za sprečavanje korupcije koje se mogu primeniti i na sektor odbrane, a nakon toga slede zaključna razmatranja.

POGLED NA SEKTOR ODBRANE U KONTEKSTU MOGUĆNOSTI POJAVE KORUPTIVNIH AKTIVNOSTI

Korupcija je složena, rasprostranjena pojava sa štetnim ekonomskim i društvenim efektima (Waismel-Manor, 2021). Čest je predmet medijskog izveštavanja. Korupcija se definiše kao zloupotreba poverenog ovlašćenja za privatnu korist (UNOHCHR). Prevare i zloupotrebe su česte uključeno u diskusiju o korupciji u mnogim sektorima, jer ove prakse često uključuju zloupotrebu položaja (WHO, 2017). Uzroci koruptivnog ponašanja su veoma složeni i nije ih uvek lako identifikovati. Korupcija i percepcija korupcije zavise

U savremenom okruženju prevare i zloupotrebe su sve sofisticiranije i sve su kompleksnije za otkrivanje.

od toga kako društvo razume pravila i šta predstavlja devijaciju. Zaista, to ne zavisi samo od društva, već i od ličnih vrednosti i moralnih sukoba. Iako osoba nikada ne bi dala mito, neko drugi ga može platiti zbog toga što smatra da je ovaj postupak opravdan. Ova sklonost plaćanju će verovatno biti u pozitivnoj korelaciji sa percepcijom ljudi o korupciji (Melgar *et al.*, 2010). Transparentnost se odnosi na javnu dostupnost upotrebljivih informacija i ona može ublažiti rizik od korupcije. Međutim, kako ističe Vijan (Taryn Vian) (2020), transparentnost se smatra neophodnim, ali ne i dovoljnim uslovom za odgovornost i prevenciju korupcije.

Visok nivo percepcije korupcije mogao bi imati razornije efekte od same korupcije; generiše „kulturu nepoverenja“ prema nekim institucijama i može stvoriti kulturnu tradiciju davanja poklona i samim tim podizanja korupcije. Da bismo razumeli korupciju na Zapadnom Balkanu i pojedinačnim državama, potrebno je dublje kopati u kontekstualne uslove koji su oblikovali i preoblikovali regionalni politički i društveno-ekonomski pejzaž tokom vremena (Ateljević, Budak, 2020, p. 395).

Radin (2019, p. 658) navodi da su korupcija i antikorupcija dve teme koje se danas često proučavaju u društvenim naukama, a o njima se široko raspravlja, kako u nacionalnoj, tako i međunarodnoj političkoj areni. One su važne u kontekstu demokratizacije i demokratske konsolidacije, jer uključuju ideju vlade koja služi svojim građanima na transparentan način, ali i vezuju za nju pojmove društvenog i političkog poverenja. Pokrivenost korupcije se odnosi na širok spektar aktivnosti, kao što su podmićivanje, pranje novca, favorizovanje, pronevera, prevara, sukob interesa, krađa identiteta, kriminal „belih okovratnika“, zloupotreba položaja i drugo. Bitno je istaći i to da, kao i druge društveno konstruisane prakse, proučavanje korupcije predstavlja značajan izazov jer se sprovodi u tajnosti.

Korupcije obuhvata širok spektar aktivnosti, kao što su podmićivanje, pranje novca, favorizovanje, pronevera, prevara, sukob interesa, krađa identiteta, kriminal „belih okovratnika“, zloupotreba položaja i drugo.

Prema Otusanya *et al.*, 2019, društveni, ekonomski i politički efekti koruptivnih praksi su značajni jer su u njih uključeni ogromni iznosi, koji često prevazilaze bruto domaći proizvod mnogih nacionalnih država. Prema globalnom GDI indeksu, Srbiju karakteriše visok nivo korupcije, nalazi se u grupi D (od 33-49), a pored nje u ovoj grupi se nalaze i Grčka, Indonezija, Malezija, Portugalija, Jermenija, Mađarska, Ukrajina, Bocvana, Uganda, Argentina, Rusija, Kenija, Čile i Tunis (TIDS, 2020). Posmatrani su zbirno: politički, finansijski, personalni i rizik vezan za javne nabavke. Iz primedbi u sažetom delu GDI 2020 izveštaja, može se zaključiti da je potrebno pojačati parlamentarni nadzor,

povećati kvalitet sistema upravljanja i šire promovisati institut uzbunjivača među osobljem („Zakon o zaštiti uzbunjivača“, Sl. glasnik, 128/2014).

D'Agostino *et al.* (2012) sugerišu da, kada se izostavi efekat komplementarnosti između vojne potrošnje i korupcije, kao u većini studija, uticaj vojnog opterećenja na ekonomski učinak biva potcenjen. Poznato je da korupcija, generalno gledano, vodi do važnih gubitaka poverenja javnosti, stvara negativnu sliku o odgovornost vlade i ima negativan uticaj na društveni i ekonomski razvoj. Korupcija u sektoru odbrane u velikom broju zemalja, pa i u Srbiji, zaslužuje posebnu pažnju. Razlog tome je što budžetski fondovi namenjeni za odbranu, za većinu zemalja, nisu zanemarljivi.

Korupcija, vodi gubitku poverenja javnosti, stvara negativnu sliku o odgovornost vlade i ima negativan uticaj na društveni i ekonomski razvoj.

Kako Dabić *et al.* (2020) navode, državna revizorska institucija nesumnjivo ima dominantan značaj u podizanju svesti kod korisnika javnih sredstava o odgovornijem i racionalnijem korišćenju i raspolaganju sredstvima koja su im data na korišćenje. Interesantno je pomenuti istraživanje Dabića i Jovićevića (2019a, 2019b) koji su ukazali na važnost i razvoj vrhovne kontrolne institucije u Republici Srbiji, odnosno na važnost državne kontrole.

Niko ne očekuje da će korupcija biti pobeđena preko noći. Svi smo implicitno prepoznali da će se neki od oblika preneti u novi vek. Na međunarodnoj sceni, antikorupcijski rad zauzima istaknuto mesto u radu bilateralnih i multilateralnih donatora (Harrison, 2007). Ističe se kako strategije za borbu protiv korupcije kao što su transparentnost, odgovornost i učešće građana mogu uticati na rizik od korupcije.

JAVNE NABAVKE I KORUPTIVNE AKTIVNOSTI

U ranijim istraživanjima primećeni su i efekti korupcije u sastavu potrošnje vlade, posebno kada je u pitanju vojni budžet (Coyne *et al.*, 2016; Yilmaz, 2010; Delavallade, 2006; Quah, 2016; Aizenman and Glick, 2003 i mnogi drugi). Javna nabavka je nabavka dobara, usluga i radova od strane organa javne vlasti, a često je predmet koruptivnih radnji u raznim sektorima, pa i u sektoru odbrane.

Korupcija je globalno pitanje koje podriva vladavinu prava, demokratska prava građana, kao i gubitak javnih resursa. Rezultati istraživanja su pokazali da je korupcija rasprostranjena u većem delu sveta u razvoju. Pozitivno je to što su autori pronašli dokaze o aktivnostima koje su vlade preduzele u ovim ekonomijama u razvoju kako bi se brzo pozabavile pitanjima korupcije (Brody *et al.*, 2020). Oblast koja je

posebno osetljiva na korupciju jeste oblast javnih nabavki, te stoga mnoge države imaju posebne antikoruptionske programe za borbu protiv korupcije (Lindskog *et al.*, 2016, p. 167).

Javne nabavke u Srbiji se dosledno navode kao oblast zabrinutosti, uz značajne napore koji su potrebni da se poboljša konkurentnost, efikasnost i transparentnost u procesu. Nabavke u oblasti odbrane i bezbednosti identifikovane su kao oblast od posebnog rizika, sa slabim zakonodavstvom koje dozvoljava brojna izuzeća. Vojni rashodi Srbije porasli su za 43% između 2018. i 2019. godine, što je peti najveći porast u svetu te godine (TIDS, 2020).

Nadzor nad nabavkama odbrane obezbeđuju tri glavna organa: Kancelarija za javne nabavke, Državna revizorska institucija (www.dri.rs) i Republička komisija za zaštitu prava u javnim nabavkama. Državna revizorska institucija (Institucija) kao najviši organ revizije javnih sredstava u Republici Srbiji, osnovana je 2005. godine, a kao samostalan i nezavisan državni organ za svoj rad odgovara Narodnoj skupštini Republike Srbije. Republička komisija za zaštitu prava u postupcima javnih nabavki je stalan i nezavisan organ Republike Srbije, koji obezbeđuje zaštitu prava u skladu sa važećim zakonom o javnim nabavkama. Kancelarija za javne nabavke je posebna organizacija koja obavlja stručne poslove u oblasti javnih nabavki, sprovodi monitoring nad primenom propisa o javnim nabavkama, učestvuje u izradi zakona i drugih propisa u oblasti javnih nabavki i donosi podzakonske akte u oblasti javnih nabavki, upravlja Portalom javnih nabavki, evidentira podatke o postupcima javnih nabavki i ugovorima o javnim nabavkama, saraduje sa domaćim i stranim institucijama i stručnjacima iz oblasti javnih nabavki u cilju unapređenja sistema javnih nabavki, pruža stručnu pomoć naručiocima i ponuđačima, doprinosi stvaranju uslova za ekonomičnu, efikasnu i transparentnu upotrebu javnih sredstava u postupku javne nabavke (www.ujn.gov.rs).

U oblasti odbralne, skoro dve trećine otvorenih tendera privuku samo jednog ponuđača.

Svako od pomenutih institucija nedostaje osoblje i potrebno je proširenje kapaciteta. Državna revizorska institucija ima hronično nedovoljno resursa za veliki broj postupaka nabavki za odbranu. Kancelarija za nabavke, koja nadzire poštovanje zakona i održava portal za nabavke, ima ograničeno osoblje, što ograničava i njen kapacitet da pregleda značajan deo programa nabavki u sektoru odbrane. Otvorena konkurencija u oblasti odbrane ostaje ograničena, sa skoro dve trećine otvorenih tendera koji privlače samo jednog ponuđača (TIDS, 2020).

Posebno „osetljivo pitanje“ jeste ono koje se odnosi na korupcija u nabavci borbenih sredstava. Kako ističe Vilet

(Susan Willet) (2009), da bi ova vrsta korupcije napredovala, moraju postojati finansijske institucije spremne da operu nezakonito stečenu dobit od korupcije. Ovo dalje implicira da postoji mreža transnacionalne korupcije koja povezuje transnacionalne kompanije za proizvodnju oružja sa korumpiranim stranim zvaničnicima i globalnim finansijskim institucijama.

Pyman *et al.* (2019) navode da nabavke za sektor odbrane iz jednog izvora ili one koje su nekonkurentne su široko rasprostranjena pojava koja preovlađuje kako u zemljama u razvoju, tako i u razvijenim zemljama izvoznica oružja. Postupak konkurentnog nadmetanja koji se pored ostalog, sprovodi i radi smanjenja rizika od korupcije, se nažalost, koristi mnogo ređe nego što bi se očekivalo kada su pitanju nabavke u sektoru odbrane, a pored toga, mnoge zemlje imaju visok procenat nekonkurentnih nabavki za sektor odbrane. Kompanije koje dobrovoljno otkrivaju više informacija u vezi sa svojim sistemima kontrole korupcije obično imaju niži nivo rizika od korupcije (Krishnamurti *et al.*, 2021).

U priču sa korupcijom su uključeni direktni učesnici kao što su političari koji promovišu prodaju oružja, državni službenici koji se bave kontrolom licenciranja izvoza oružja, kompanije za proizvodnju oružja i prodavci, dok su indirektni saučesnici banke ošor kompanije, računovođe i advokati koji olakšavaju finansiranje poslova sa oružjem i pomažu u pranju nezakonito stečenih prihoda. Sektor odbrane se smatra jednim od međunarodnih sektora koji su skloniji korupciji.

Trgovina naoružanjem se često dovodi u vezu sa određenim političkim pitanjem. Kao primer se može navesti kanadska prodaja lakih oklopnih vozila Kraljevini Saudijskoj Arabiji kao najveći vojni izvozni ugovor u kanadskoj istoriji (Gutterman, Lane, 2006). Pri tome je potrebno imati u vidu da podržavanje nacionalne bezbednosti Saudijske Arabije, ključne za proizvodnju nafte, ima svoj politički i širi cilj.

U priču sa korupcijom uključeni su direktni učesnici, kao što su političari koji promovišu prodaju oružja, državni službenici koji se bave kontrolom licenciranja izvoza oružja, kompanije za proizvodnju oružja i prodavci.

INTERNA REVIZIJA I KONTROLA U FUNKCIJI PREVENCIJE U POLJU KORUPCIJE

S obzirom na slučajeve vojne korupcije i moralnog neuspeha koji postaju sve više javni, tradicionalno opravdavanje svake dozvoljenosti, zasnovano na navodnoj moralnoj superiornosti koju koriste vojne institucije, počinje da opada (Klaus, 2015). Dalje, imajući u vidu jedinstvenu strukturu i karakteristike odbrambene industrije, logično je konstatovati da se

ona ne može modelovati i analizirati na isti način kao konkurentna, privatna tržišta. Naime, prikladnije je suprotstaviti ovo dvoje jer konkurentna tržišta imaju osnovne karakteristike koje ih razlikuju od tržišta vođenih političkom administracijom, manipulacijom i kontrolom (Coyne *et al.*, 2016).

Finansijske prevare, zajedno sa neuspesima revizije, progresivno su postajale vruće pitanje. Neuspeh u proceni potencijala rizika prevare će izložiti organizaciju ozbiljnim posledicama (Mohd-Sanusi *et al.*, 2015). Interna kontrola je proces koji vodi organizaciju ka postizanju ciljeva. Ovi ciljevi uključuju operativnu efikasnost i efektivnost, pouzdanost finansijskog izveštavanja i usklađenost sa relevantnim zakonima i propisima (COSO, 1992).

Dinamično i visoko konkurentno okruženje, u kome posluju današnje profitno orijentisane organizacije, zahteva i određena prilagođavanja. To, pored ostalog, podrazumeva i prilagođavanje sistema računovodstvenih kontrola, koje u velikoj meri može da doprinese sprečavanju prevarnih i koruptivnih radnji. Računovodstvo, kao najsvieobuhvatniji ekonomski informacioni sistem, trebalo bi da predstavi istinit i pošten prikaz imovine, prihoda i finansijskog položaja kompanije (Hlawiczka *et al.*, 2021, p. 28). Pored toga, Fellingam (John C. Fellingham) (2007) naglašava da manifestacije strukovnih snaga rade protiv računovodstvenih mogućnosti za postizanje ili očuvanje punog akademskog građanstva:

- Nastavu iz računovodstva sve češće izvode instruktori („clinical faculty“) koji nemaju akademsku obuku i akademske vrednosti.
- Upis na doktorske programe tradicionalnog računovodstva opada. Istovremeno, nova klasa programa doktorskih studija izgleda tako da se programi razvijaju uglavnom kao programi fokusirani na izvršne direktore koji nemaju akademsko utemeljenje.
- Neakademske mere, kao što su evaluacije učenika i rangiranje škola, sve više se koriste za odlučivanje ko predaje i šta predaje.

Makarti (Villiam E. McCarthy) (2012) navodi da su se, iz njegove perspektive, u računovodstvenim informacionim sistemima glavne teme računovodstvenog istraživanja veoma malo promenile u poslednjih 30 godina, osim činjenice da se njihov obim sada čini mnogo užim i pretrpanijim. Čini se da sve više ljudi proučava iste teme o finansijskom izveštavanju i upravljачkoj kontroli na isti način, iznova i izno-

va. Akademska zajednica i struka u oblasti računovodstva treba da podstiču kreativnost i inovacije.

Interne kontrole implementiranih programa i sistema u kompanijama, kako u privatnom, tako i u javnom sektoru, imaju ključnu ulogu u identifikovanju odstupanja od procedura ili neželjenih aktivnosti. Interne kontrole treba da imaju za cilj jačanje organizacije sistema upravljanja rizicima, kao i primenu i pravilnost računovodstvenog sistema implementacija standarda revizije, kako bi se pomoglo izvršnim direktorima i radnicima u obavljanju njihovih zadataka. Viši menadžment kompanije u sektoru odbrane treba da upravlja dobrim primerom u pogledu etičkih standarda i vrednosti i inspiriše druge zaposlene da se posvete istim vrednostima i ponašanju. Ako su zaposleni svedoci ili umešani u neetičko ponašanje višeg menadžmenta, verovatno će biti skloniji sličnom ponašanju. Kompanije treba da razvijaju korporativnu kulturu gde se ova sklonost smanjuje i promovise etičko ponašanje.

Kontrola uključuje sve politike i procedure koje je uspostavio menadžment i usmerena je na promovisanje odgovornosti resursa, dok se upravljanje odnosi na sredstva pomoću kojih se ciljevi realizuju i ostvaruje obezbeđenje kredibiliteta, pravičnog pružanja usluga, i najzad, smanjenje rizika od korupcije (IIA, 2006; Tackie *et al.*, 2016, p. 185).

Institut ovlašćenih računovođa Engleske i Velsa (ICAE & W, 1986), definiše internu kontrolu kao svu kontrolu, finansijsku ili drugu, koju sprovodi uprava preduzeća kako bi osigurala valjanost i efikasnost u radu, uz poštovanje politike upravljanja, obezbeđivanje imovine, kao i potpunu i tačnu evidenciju. Stoga je to funkcija upravljanja koja pokriva finansijske i nefinansijske aspekte organizacije kako bi osigurala valjanost, usklađenost sa utvrđenim zakonima i red i sigurnost svih sredstava i poslovanja. Sličnu definiciju dao je Mayo (2006), kao meru koju je preduzelo rukovodstvo organizacije da bi zaštitilo svoje resurse od zloupotrebe, prevare i nesposobnosti, vodeći računa da se vodi ispravna evidencija računa i postupa u skladu sa politikom organizacije i procenom učinka odeljenja organizacije.

Zekić *et al.* (2018) posebno ističu važnost interne revizije kao instrumenta u identifikovanju slabosti internih kontrolnih sistema, sprečavanju zloupotreba i protivpravnog prisvajanja imovine. Kao funkcija, interna revizija je relativno skorašnja pojava, locirana, prema nekim autorima, tokom ekonomske krize u SAD 1929. godine (Munteanu, Zaharia, 2014, p. 2239). Iako posao internog revizora u javnom sektoru nije nov za bilo koju lokalnu upravu, status interne

Kontrola je upravljačka funkcija koja pokriva finansijske i nefinansijske aspekte organizacije, kako bi osigurala valjanost, usklađenost sa utvorenim zakonima i red i sigurnost svih sredstava i poslovanja.

revizije i potražnja za njom dramatično su se promenili od ranih godina dvadesetog veka (Barac *et al.*, 2016). Funkcija interne revizije je sve više prepoznata kao važan mehanizam internog upravljanja i, shodno tome, faktori koji doprinose njenoj efikasnosti su sada izazvali veliko interesovanje kod istraživača i praktičara (Pooe *et al.*, 2022). Interna revizija se smatra profesijom koja se pojavila tokom godina, uvek nastojeći da zadovolji promenljive potrebe svojih organizacija. Interna revizija se na svojim počecima fokusirala na računovodstvene probleme, ali je sada postala moćno sredstvo za otkrivanje glavnih rizika organizacija (Munteanu, Zaharia, 2014, p. 2239). Neodvojiv segment od interne revizije je interna kontrola.

Prevara je uvek prisutna pretnja efikasnom korišćenju resursa.

Upravljanje rizikom dobija sve veću pažnju u okviru akademske zajednice i praktičara u javnom sektoru. Mehanizmi interne kontrole su fundamentalni za upravljanje organizacijom, kako javnog, tako i privatnog sektora. Prevara je uvek prisutna pretnja efikasnom korišćenju resursa, a samim tim će uvek biti važna briga menadžmenta. Interne kontrole su mehanizmi za ublažavanje prevara. Organizacije javnog sektora imaju rastuću potrebu da kontrolišu rizike (prevare) u ekonomskom okruženju koje se brzo menja. U ovoj situaciji efikasna interna kontrola postaje strateški važna u mnogim organizacijama, jer se pokazuje kao isplativ način upravljanja rizicima od nastanka prevarnih radnji.

Efikasna interna revizija uz snažnu podršku interne kontrole može da u velikoj meri predupredi nastanak koruptivnih radnji. Kako Barišić i Tušek (2016) navode, postojanje razvijenijeg kontrolnog okruženja u pogledu svesti o značaju rizika i kontrole imaju veliki značaj za internu reviziju, u smislu njene efektivnosti. Praksa interne revizije može povećati kvalitet i značaj sistema upravljanja, što dalje pozitivno utiče na efektivnost i efikasnost organizacija (Weldu, 2017) i, u krajnjoj liniji, smanjuje prostor za prevarne radnje i zloupotrebe. Pri tome, važno je istaći i to da interni revizori treba da zadrže fer i nepristrasan stav kako bi izbegli sukobe interesa, što će im pomoći u tome da ne dođe do narušavanja njihovih sposobnosti da svoje dužnosti obavljaju objektivno (Onuonga, 2014).

Pitanje mehanizama interne kontrole, a posebno uticaja povećanja proporcije žena, muškaraca i stranaca u odborima organizacija, privuklo je veću akademsku pažnju. Moglo bi se reći da bi povećanje udela žena u upravnom odboru na određeni procenat bila korisna mera koja bi porušila standarde proporcionalnosti. U međuvremenu, nema sumnje da prisustvo žena ima dobar uticaj na strukturu

odbora (Almashhadani, 2021, p. 39). Žene direktorke sa dugim stažom i zaposlenjem i žene koje predsedavaju odborom ili komitetom za reviziju pokazale su se kao posebno uticajne u poboljšanju revizorskih napora i rezultata, što bi u krajnjoj liniji imalo pozitivan uticaj na sprečavanje bilo kakvih nezakonitih radnji ili neetičkih postupaka.

ZAKLJUČAK

Sve veća zabrinutost zbog korupcije koja bi mogla naštetiti ekonomijama privukla je veliki broj istraživača i kreatora politike. Posebno kompleksno pitanje jeste uticaj efekata korupcije na vojne troškove. Koruptivne prakse nisu samo prerogativ razvijenih ekonomija, već se one sreću i u zemljama u razvoju. U Srbiji postoji nedostatak akademskih diskusija u domenu vojne odgovornosti i transparentnosti u kontekstu otvorenih paradigmi upravljanja.

Autori su želeli da daju neke predloge za dalja istraživanja u vezi sa temom korupcije u industriji naoružanja i odbrane. Postoji velika potreba za više empirijskog rada u ovoj oblasti, posebno u nacionalnim okvirima. Interesantno je istražiti da li postoji veza između preduzeća koja su osuđena za koruptivna dela i kompanije koje imaju manji stepen transparentnosti.

Interna revizija je aktivnost od strateškog značaja kada su u pitanju procesi upravljanja i kontrole u organizacijama javnog sektora, posebno u aktuelnom postkriznom periodu. Korišćenjem različitih procedura i tehnika rada, funkcija interne revizije nudi sveobuhvatnu analizu i kompletan pregled tekućih aktivnosti, tako da interna revizija nudi sigurnost da sistem interne kontrole funkcioniše, što je posebno značajno kada su u pitanju javne nabavke u svim sektorima, tako i u sektoru odbrane.

Načelno gledajući, loš interni menadžment i nepošteni zaposleni u organizacijama javnog sektora bez reputacije, u korenu su modeli upravljanja sa prevarnim ponašanjem. Neefikasne interne kontrole su naštetile preduzećima, investitorima i javnoj računovodstvenoj profesiji. Poboljšavanje kvaliteta interne kontrole takođe može pomoći u sprečavanju prevara i zloupotreba u organizacijama javnog sektora.

LITERATURA

1. Aizenman, J. & Glick, R. (2003). Military expenditure, threats, and growth. No. w9618. National Bureau of Economic Research.
2. Almashhadani, M. (2021). Internal Control Mechanisms, CSR, and Profitability: A Discussion. *International Journal of Business and Management Invention (IJBMI)*, 10(12), 38-42.
3. Ateljevic, J., & Budak, J. (2010). Corruption and public procurement: example from Croatia. *Journal of Balkan and Near Eastern Studies*, 12(4), 375-397.
4. Barac, K., Coetzee, P. and Standen, V. (2016). Convergence towards internal audit effectiveness in the BRICS countries. *Journal of economic and financial science* 9, (2): 609-629.
5. Barišić, I., & Tušek, B. (2016). The importance of the supportive control environment for internal audit effectiveness – the case of Croatian companies. *Economic Research (Ekonomski Istraživanja)*, 29(1), 1021-1037.
6. Beasley, M.S., Carcello, J.V., Hermanson, D.R., and Lapides, P.D. (2000). Fraudulent Financial Reporting: Consideration of Industry Traits and Corporate Governance Mechanisms. *Accounting Horizons*, 14(4), 441-454.
7. Beliakova P., & Perlo-Freeman, S. (2018). Corruption in the Russian Defense Sector. World Peace Foundation. May 11.
8. Beke-Trivunac, J. (2020). Trendovi u konceptima znanja koja su potrebna računovođama i revizorima. *Revizor*, 23(91-92), 87-95.
9. Brody, R.G., Gupta, G., Ekofo, A.N., and Ogunade, K.M. (2020). The need for anti-corruption policies in developing countries. *Journal of Financial Crime*, 28(1), 131-141.
10. Chong, S.P.C., Tee, C.M., and Cheng, S.V. (2020). Political institutions and the control of corruption: cross-country evidence. *Journal of Financial Crime*, 28(1), 26-48.
11. COSO okvir. 1992.
12. Coyne C.J., Michaluk, C., and Reese, R. (2016). Unproductive entrepreneurship in US military contracting. *Journal of Entrepreneurship and Public Policy*, 5(2), 221-239.
13. D'Agostino G., Dunne, J.P., and Pieroni, L. (2012). Corruption, military spending and growth. *Defence and Peace Economics* 23 (6), 591-604.
14. Dabić Lj.C., Jovičević, P. (2019a). Od kontrolno-računske komisije do državne revizorske institucije u pravu Republike Srbije. *Vojno delo*, 4, 233-260.
15. Dabić Lj.C., P. Jovičević. (2019b). Glavna kontrola u pravu Srbije u periodu do završetka Drugog svetskog rata. *Vojno delo*, 3, 303-325.
16. Dabić Lj.C., Zekić, M.Č., Savić, B. (2020). Državna revizorska institucija u pravu Republike Srbije. *Vojno delo*, 1, 298-310.
17. Delavallade, C. (2006). Corruption and distribution of public spending in developing countries. *Journal of Economics and Finance*, 30, (2), 222-239.
18. Fellingham J.C. (2007). Is Accounting an Academic Discipline? *Accounting Horizons*, 21, (2), 159-163.
19. Government Defence Integrity Index – GDI. 2020. Country Brief: Serbia 2020. Transparency International Defense & Security.
20. Gupta, S., de Mello, L., and Sharan, S. (2001). Corruption and military spending *European Journal of Political Economy*, 17, (4), 749-777.
21. Gutterman, E., & Lane, A. (2017). Beyond LAVs: corruption, commercialization and the Canadian defence industry. *Canadian Foreign Policy Journal* 23(1), 77-92.
22. Harrison, E. (2007). Corruption. *Development in Practice*, 17(4-5), 672-678.

23. Hlawiczka, R., Blazek, R., Santoro, G., Zanellato, G. (2021). Comparison of the terms creative accounting, earnings management, and fraudulent accounting through bibliographic analysis. *Ekonomicko-manazerske spektrum*, 15(2), 27-37.
24. Home - Government Defence Integrity Index (ti-defence.org)
25. <http://www.ujn.gov.rs/o-nama/nadleznosti/> pristupljeno 2.2.2022.
26. <https://www.dri.rs>, pristupljeno 2.2.2022.
27. <https://www.transparency.org/>. Transparency International. 16. November 2021. pristupljeno 7.1.2022.
28. Institute of Internal Auditors (IIA). (2006). *The Role of Auditing in Public Sector Governance*. Altamonte Springs.
29. Klaus, L.C.O. (2015). *Strong differentiation and military gods: the urge for a moral realist approach*. Postdoctoral thesis, University of São Paulo, São Paulo.
30. Knežević, S., Milojević, S., & Špiler, M. (2021a). Edukacija o forenzičkom računovodstvu i veza s praksom. *Revizor*, 24(95-96), 35-49.
31. Knežević, S., Milojević, S., & Paunović, J. (2021b). Razvoj forenzičkog računovodstva i izazovi u savremenom okruženju. *Revizor*, 24(95-96), 77-90.
32. Krishnamurti, C., Pensiero, D., Velayutham, E. (2021). Corruption risk and stock market effects: Evidence from the defence industry. *Pacific-Basin Finance Journal*, 70, 1-52.
33. Lindskog, H, Staffan, B., Per-Olof, B. (2010). Corruption in public procurement and private sector purchasing. *Journal of Organisational Transformation & Social Change*, 7, (2): 167–188.
34. Malimage, K. (2019). Application of Underutilized Theories in Fraud Research: Suggestions for Future Research. *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, 11(1), 33-49.
35. Mayo, E. (2006). An analysis of problems encountered by auditors of small, medium and micro enterprises in Botswana. *The SA Journal of Accounting Research*, 14(1), 35-78.
36. McCarthy, W.E. (2012). Accounting Craftspeople versus Accounting Seers: Exploring the Relevance and Innovation Gaps in Academic Accounting Research. *Accounting Horizons*, 26(4), 833–843.
37. Mehta, A., & Bhavani, G. (2017). Application of forensic tools to detect fraud: the case of Toshiba. *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, 9(1), 692-710.
38. Melgar, N, Rossi, M., and Smith, T.W. (2010). The Perception of Corruption. *International Journal of Public Opinion Research*, 22(1), 120–131.
39. Mohd-Sanusi Z., Khalid, N.H, Mahir, A. (2015). An Evaluation of Clients' Fraud Reasoning Motives in Assessing Fraud Risks: From the Perspective of External and Internal Auditors. *Procedia Economics and Finance*, 31, 2–12.
40. Munteanu, V., & Zaharia, D.L. (2014). Current Trends in Internal Audit. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 116, 2239–2242.
41. Onuonga, S. M. (2014). An analysis of profitability of Kenya's top six commercial banks: internal factor analysis. *American International Journal of Social Science*, 3(5), 94-103.
42. Otusanya, O.J. & Lauwo, S.G. (2019). Corruption and socio-political economic structures: a case of Nigeria. *Journal of Financial Crime*, 26 (1), 330-371.
43. Otusanya, O.J. (2012). An investigation of the financial criminal practices of the elite in developing countries: evidence from Nigeria. *Journal of Financial Crime*, 19(2), 175-206.
44. Poee, J.B., Barac, K., Plant, K., and Steyn, B. (2022). Signaling of internal audit effectiveness. *South African Journal of Accounting Research*. doi: 10.1080/10291954.2021.2000727.

MANAGING THE RISK OF CORRUPTION IN THE DEFENSE SECTOR

SUMMARY

Managing the risk of corruption in the defense sector is becoming an increasingly topical issue. This issue is even more important when you consider that the military in many countries owns the property, infrastructure, industrial facilities, and other forms of resources. These forms of military ownership can have a strong commercial character, which in principle can encourage various private sector organizations to direct public procurement in the desired direction through various mechanisms.

The findings of the paper indicate that corruption in the defense sector is a very complex issue and a topic to which insufficient academic attention has been paid. It was also learned that an effective internal audit with the strong support of internal control can greatly prevent the occurrence of corrupt practices.

Keywords: defense sector, risk, corruption, governance, internal audit and control.

45. Pyman, M., Wilson, R., and Scott, D. (2009). The extent of single sourcing in defence procurement and its relevance as a corruption risk: a first look. *Defence and Peace Economics*, 20(3), 215–232.
46. Stanišić, M. (2021). Odgovornost internih revizora u upravljanju rizicima od prevara. *Revizor*, 24(93), 79–94.
47. Quah, J.S.T. (2016). Minimising corruption in Myanmar: an impossible dream? *Asian Education and Development Studies* 5(2), 175–194.
48. Tackie, G., Marfo-Yiadom, E., Oduro Achina, S. (2016). Determinants of Internal Audit Effectiveness in Decentralized Local Government Administrative Systems. *International Journal of Business and Management* 11(11), 184. doi:10.5539/ijbm.v11n11p184.
49. Teru, S.P., Rimamkyaten, J., Ude, B.E., and Shaki, D.L. (2021). Internal auditors' attributes and fraud control in southern senatorial zone of Taraba state. *Research Journal of Management Practice*, 1(12), 26–32.
50. The Institute of Chartered Accountants of England and Wales (ICAE & W). 1986.
51. Vian, T. (2020). Anti-corruption, transparency and accountability in health: concepts, frameworks, and approaches. *Global Health Action*, 13(1). doi: 10.1080/16549716.2019.1694744.
52. Waismel-Manor, I., Moy, P., Neumann, R., and Shechnick, M. (2021). Does Corruption Corrupt? The Behavioral Effects of Mediated Exposure to Corruption. *International Journal of Public Opinion Research*, 34, (1). <https://doi.org/10.1093/ijpor/edab031>.
53. Weldu, F. (2017). Assessment of the effectiveness of internal auditing performance: a case study of selected branches of Dashen Bank in Mekelle. Thesis (Masters). Mekelle 139 University, Ethiopia. <https://www.academia.edu/36596083>.
54. WHO? 2017. Report on the WHO technical meeting on advancing a WHO approach to support member states to strengthen transparency and accountability in health systems. Geneva. Switzerland: WHO.
55. Willett, S. (2009). Defence Expenditures, Arms Procurement and Corruption in Sub-Saharan Africa. *Review of African Political Economy* 36(121): 335–351.
56. Yilmaz, Y. 2010. Corruption's effect on public military and education expenditures: a cross country analysis. Master dissertation.
57. Zakon o javnim nabavkama. Službeni glasnik RS. br. 91/2019.
58. Zakon o zaštiti uzbunjivača. Službeni glasnik RS. br. 128/2014.
59. Zekić, M.Č., Obradović, B.V., Belokapić Čavkunović. J.P. (2018). Relevantnost interne kontrole privrednog društva. *Vojno delo*, 5, 356–368.