

# ПРОГРАМСКИ БУЏЕТ И МЕНАЏМЕНТ ЈАВНИМ ФИНАНСИЈАМА

Бранко Тешановић

Универзитет одбране у Београду, Војна академија

Радан Костић

Министарство одбране Републике Србије – Сектор за људске ресурсе

Даниел Пантић

Bussiness Support Company, Београд

Припрема буџета по програмском моделу није алтернативни начин израде буџета, већ прогресиван, модеран приступ управљању јавним финансијама. Очекује се да ће нови концепт буџетског система унапредити фискалну дисциплину, побољшати контролу токова новца и одговорности у финансијском извештавању. Тиме ће се даље ојачати одговорност и контрола у свим фазама буџетског циклуса. Овај систем даје целисходан правни оквир за „увођење реда“ јер Министарство финансија може да контролише обављене интерне контроле, контроле примене закона у пословању корисника буџетских средстава, јавних предузећа и свих других субјеката који троше буџетска средства. Овако концепирано извршење буџета треба да буде ефикасније, транспарентније и правичније и да у великој мери допринесе смањењу евентуалних фискалних ризика и примени нових буџетских решења.

Кључне речи: програмски буџет, менаџмент, јавне финансије.

## Увод

Закон о буџетском систему унапредио је процес вођења и надзора јавних финансија. Решења предложена у буџетском систему усклађена су са међународним правним оквиром и усаглашена са решењима која у овој области примењују земље развијене тржишне економије. Увођењем програмског буџета започете су активности на унапређењу процеса планирања и припреме буџета. Део расхода и издатака планиран по програмском моделу буџета показао је да је планирање целисходније, јер се на тај начин повезују расходи и издаци – трошкови са приоритетима и политикама Владе. Користи примене програмског буџета су велике, припрема буџета по програмском моделу помаже да се унапреди легитимност јавне потрошње и рационалност трошења финансијских средстава, јер је програмски модел транспарентнија форма планирања јавних средстава и њиховог управљања, у односу на досадашњи модел припреме буџета. У припреми тзв. линијског

буџета, који се до сада користио у Републици Србији, легитимност јавне потрошње, економичност и рационална употреба средстава биле су скривене по разним институцијама (министарствима и другим органима). Овакав буџет министрима, Народној скупштини и јавности није пружао јасну слику о начину, областима и циљевима потрошње.

Пораст јавних расхода намеће потребу да се приступи другачијем начину контроле јавних расхода, како би се подигла ефикасност и рационалност њиховог трошења, што доводимо у везу са применом једногодишњег буџета. Некада је захтев за ефикаснијим и рационалнијим трошењем јавних расхода био озбиљно нарушен јер корисници буџетских средстава често трпе значајан притисак да се сва одобрена средства утроше у текућој години, понекад нерационално и непотребно, како би се избегло смањење тих средстава у наредној години. У овом случају једногодишњи буџет показао се као значајан лимитирајући фактор ефикасног утрошка јавних средстава. Проблем се делимично решава реформом система буџетирања и усвајањем система планирања, програмирања и буџетирања, којим се краткорочно планирање повезује са дугорочним финансијским планирањем, те обезбеђује повећање ефикасности и рационалности трошења средстава додељених систему одбране. Имплементацијом програмског буџета постиже се и обезбеђује ефикасно и рационално трошење средстава којима се финансирају задаци одбране, с једне, а знатно се сужава простор за неправилности, преваре, корупцију и друге облике организованог криминала, с друге стране.

## Програмски буџет

Програмски буџет подразумева буџетирање које даје позитивне резултате. Овај приступ буџетирању прелази са система буџетских трошковних линија на систем који првенствено прати и оцењује резултате буџетских расхода. Одлика овог типа буџетирања је фокусирање на планирање и извршење пројеката и програма од стране буџетских корисника. Програмски буџет саставља се по програмској класификацији која представља приказ програма и њихових саставних делова, а расходи и издаци разврставају се према главним програмима и пројектима као скуповима активности који су међусобно повезани и организовани на такав начин да воде ка остварењу одређеног циља. Програмски буџет подразумева постојање конкретних програма за које су у буџету одвојене конкретно одређене суме новца. На тај начин врши се усмеравање средстава на решавање конкретних проблема, чиме се креаторима владине политике омогућује да успоставе боље односе између тражених ресурса, стратегија, програма и резултата. Овим моделом тежиште се ставља на планирање, односно очекивање резултата и праћење онога што је у претходним периодима остварено са одобреним и искоришћеним средствима. То је буџет усмерен према резултатима буџетских корисника, за које они сами одређују индикаторе мерљивости. Целисходно управљање јавним финансијама тешко је замисливо без увођења оваквог процеса планирања

## Предности програмског буџета

Програмски буџет представља једну од компоненти система управљања јавним финансијама. У конкретном окружењу, у Министарству одбране, то поред осталог значи и увођење ефикаснијег механизма за праћење остварења стратегијских циљева на нивоу државе и система одбране<sup>1</sup> Увођење програмске класификације у постојећу класификациону структуру представља један од тих механизма.

Сврха програмске класификације је да се омогући транспарентнији механизам за расподелу и извршење буџетских средстава, усмеравање средстава на решавање конкретних проблема и достизање жељених циљева, као и да се доносиоцима одлука омогући лакше препознавање везе између тражених средстава, стратегија, програма и резултата.<sup>2</sup> Програмски буџет унапређује и заокружује процес циљно оријентисаног планирања и значајно доприноси успешности и рационалности планирања буџетских прихода и расхода<sup>3</sup> Он представља операционализацију процеса стратегијског планирања, односно распоређивање потребних ресурса на остваривање конкретних краткорочних (до средњорочних) циљева утврђених у поступку оперативног планирања.

Програмски буџет је део буџета који садржи задатке и активности корисника буџетских средстава које се спроводе у циљу ефикаснијег управљања средствима по предложеним програмима, а које доприносе остварењу стратешких циљева у складу са економском политиком земље.<sup>4</sup> Такође, програмски буџет:

- представља транспарентнији механизам за праћење буџетских расхода и издатака;
- омогућује ефикасније усмеравање средстава на решавање конкретних обавеза и омогућује доносиоцима одлука да лакше разумеју везу између тражених, односно одобрених средстава са стратегијама, програмима и резултатима.

Буџет на тај начин постаје ефикаснији инструмент управљања јавним финансијама. Програмским моделом буџета унапређује се начин на који се израђују финансијски планови буџетских корисника, као и начин на који се ти финансијски планови анализирају. Омогућава се проналажење и анализа различитих програмских мера у проналажењу најефикаснијих начина, односно метода којима се решавају уочени проблеми и улога различитих учесника, односно дефинисање надлежности и одговорности за решавање проблема, тј. постизање жељених циљева. Као најважније, омогућује се константно праћење остварења планираних резултата, и то како у финансијском смислу, тако и кроз нефинансијско извештавање.<sup>5</sup> За разлику од доса-

<sup>1</sup> Министарство одбране, *Интерни документациони материјал са радних састанака, Увођење система ППБ*, Београд, 2008, с. 19.

<sup>2</sup> S., Brookson, *Budgetplanung*, Deutscher Wissenschaftsverlag, München, 2001, 44.

<sup>3</sup> Bundes Republik Deutschland, Verteidigungministerium, *Haushaltssystematik, Titel und Kapitel im Haushalt*, Bon, 2001, 21.

<sup>4</sup> Влада РС, „Стратегија развоја интерне финансијске контроле у јавном сектору у Републици Србији“, (*Службени гласник РС*, број 61/09).

<sup>5</sup> www.zenskavlada.org.rs, Програмски модел буџета: Законом о буџету Републике Србије за 2008. годину (*Службени гласник РС*, број 123/07), **први пут** пет директних корисника средстава буџета своје финансијске планове за ову годину исказало је по програмском моделу буџета. То су: Министарство здравља; Министарство за државну управу и локалну самоуправу, Министарство просвете, Министарство трговине и услуга, Министарство вера.

дашњих модела, програмски модел приказује у које се сврхе средства троше, како је таква потрошња повезана са одређеним приоритетима, какви се резултати остварују и на који се начин постигнуто може измерити, приказати у извештајима<sup>6</sup> Овако велика популарност заснива се како на непосредним, тако и на средњорочним, односно дугорочним користима које припрема буџета по програмском моделу пружа у поређењу са другим традиционалним формама израде буџета, као што је она која се у Републици Србији спроводила до сада.

Република Србија започела је увођење програмског модела припреме буџета у 2006. години. До сада пет министарстава приказује свој буџет у програмском формату. Почетком 2008. године тим међународних експерата за јавне финансије спровео је евалуацију искуства и напретка који је Република Србија остварила у погледу увођења овог напреднијег модела припреме буџета. Анализа досадашње примене програмског буџета довела је до закључка да је постигнут значајан напредак у готово свим пилот-пројектима у министарствима, од момента када су учињени први кораци ка увођењу програмског модела. Након анализе, намеће се препорука да се настави са спровођењем овог новог, модернијег приступа припреми буџета и да се он уведе и у сва остала министарства.<sup>7</sup>

## Фактори од утицаја на Програмско буџетирање система одбране

У току процеса израде и извршења програмског буџета, након дефинисања циљева система одбране неопходно је прецизно дефинисати постојеће стање. Неопходно је суштински утврдити одступања постојећег стања од циљева, како би се одредили ресурси којим би се превазишао идентификовани јаз. На величину одступања садашњег стања од утврђених циљева развоја система одбране утичу екстерни и интерни фактори, који обухватају: појединце, групе, организације, институције које имају одређени утицај на функционисање система одбране. Под екстерним факторима подразумевамо све екстерне утицаје од значаја на планирани развој система одбране. Интерни фактори су све појаве и утицаји из интерног окружења система одбране, а који су од значаја за развој система одбране.

**Анализом стања система одбране и окружења сагледавају се:** капацитети система одбране у односу на дефинисани дугорочни или средњорочни циљ и надлежност министарства; окружења у којем систем одбране функционише, односно могућности да се позиционира у односу на глобалне, регионалне и националне трендове који могу имати утицаја на његово функционисање.

Постоји више алата који се користе у анализи ситуације. Препоручује се комбинавање истих, како би се са што већом сигурношћу урадила анализа и размотрили сви релевантни интерни и екстерни фактори.

<sup>6</sup> Р. Костић, *Могућност примене система планирања, програмирања и буџетирања у систему одбране – на примеру Републике Србије*, Магистарски рад, Економски факултет, Београд, 2009.

<sup>7</sup> Google: [www.zensklavlada.org.rs](http://www.zensklavlada.org.rs)

## Екстерни фактори од утицаја на програмско буџетирање система одбране

Сви утицаји екстерног окружења на развој система одбране, као што су на пример трендови, догађаји или иницијативе које утичу на његову способност да оствари своју мисију, захтеви који пристижу изван система одбране и слично, од великог су значаја за разматрање у оквиру израде, а нарочито извршења програмског буџета одбране.

Анализа екстерног окружења углавном се реализује применом **PEST анализе**.<sup>8</sup> Графички приказ спољних фактора који имају потенцијални утицај на рад система одбране приказан је на слици 1.



Слика 1 – Спољни фактори који имају утицај на систем одбране

Утицај економских фактора на програмско буџетирање у систему одбране је доминантан, директан и стога најзначајнији. Уколико су економске могућности државе велике, систем одбране може очекивати да ће имати на располагању довољна финансијска средства за финансирање планираних издатака.

Остали фактори такође су значајни за развој система одбране. Њихов утицај може да буде директан и/или индиректан, међусобно су условљени и повезани и није једноставно измерити колики су заправо.

<sup>8</sup> Назив **PEST** настао је од почетних слова енглеских речи *Political* (политички), *Economic* (економски), *Social* (социјални), *Technological* (технолошки), док је шира верзија PEST(LE) настала од додатих енглеских речи *Legal* (правни), *Environmental* (еколошки). PEST(LE) анализа је техника којом се врши детаљна анализа спољних фактора – политичких, економских, социјалних, технолошких, еколошких и правних – који утичу на институцију. PEST(LE) може да се користи за одређивање спољних утицаја на било који аспект система одбране или његовог дела, али и на окружење система одбране.

*PEST(LE)* анализа, у контексту израде програмског буџета, првенствено се користи као допуна *SWOT* анализи<sup>9</sup> за детаљније разматрање фактора окружења, односно шанси и претњи.

ШАНСЕ И ОПАСНОСТИ указују на спољашње факторе који у догледној будућности могу утицати на институцију и које институција треба да има у виду при планирању својих активности. Корисне шансе могу произаћи из ствари као што су промене у технологији и тржиштима, како у ширем, тако и у ужем смислу, промене у социјалним обрасцима, профилу популације, променама у животним стилевима и догађањима у окружењу.

### *Интерни фактори система одбране од утицаја на Програмско буџетирање*

Анализу интерних фактора система одбране спроводимо ради утврђивања *потенцијала који постоје унутар система*, тј. *снаге и слабости* организације, као и прилике и претње са којима се суочава. СНАГЕ и СЛАБОСТИ представљају унутрашње аспекте или карактеристике институције и односе се на садашњост.

Анализа интерних фактора система одбране од утицаја на Програмско буџетирање, а самим тим и на развој његових способности, може да се спроводи на више начина и уз помоћ више различитих алата. Најзаступљенија је *SWOT* анализа, која представља алат који се користи за утврђивање *прилика и претњи* које утичу на систем одбране, као и њених *снага и слабости*.

*SWOT* анализу је увек добро да ради тим састављен од запослених у систему одбране и за њену израду треба да издвоји довољно времена. У овој анализи неопходно је бити непристрасан – тешко је претпоставити да нека институција нема одређене недостатке или опасности на које треба обратити пажњу. *SWOT* анализа намењена је за сагледавање стања и перспектива организације и стања и трендова окружења у којем организација функционише. Пожељно би било да се функционисање организације приближи оптималној ситуацији, као и да претње претвара у шансе. Поступак *SWOT* анализе може да почне од анализе окружења до интерних могућности, или обрнуто.

Приликом обуке кадра за увођење модела програмског буџетирања у систему одбране у 2008. години урађена је *SWOT* анализа система одбране. Утврђене су снаге и слабости система одбране, али и шансе и претње из окружења за систем одбране.

<sup>9</sup> Назив *SWOT* настао је од почетних слова енглеских речи *Strengths* (јачина), *Weaknesses* (слабости), *Opportunities* (шансе) и *Threats* (претње). Ова врста анализе представља концепт који треба да омогући систематску анализу претњи и шанси, као и њихово усаглашавање са јаким и slabим странама организације. Основно је да се оптимизира понашање организације у односу на своје могућности и стање окружења.

*SWOT* анализа је алат за упознавање ситуације у систему одбране. Помоћу ње се може утврдити где је систем одбране најјачи, тј. које су му врлине; где је најслабији и које су му мане; који потенцијал има, тј. где постоји слободан простор за раст и развитак и које му опасности прете и у којој тачки је најслабији. На овај начин може се боље разумети и околина. Подаци који се добију овом анализом могу се користити за одлуке које су стратешки важне, за уобличавање рада и визије система одбране, утврђивање поља првенства у даљем раздобљу или слично.

Као најзначајније снаге система одбране исказани су:  
– *извршена професионализација Војске и*  
– *усвојени закони о одбрани, војсци, службама безбедности.*

Слабости система одбране су: недовољно изграђен систем управљања кадром, неадекватно дефинисање надлежности и њихово преклапање, део НВО је застапео и са истеклим ресурсима, неодговарајуће управљање ресурсима и лош материјални статус запослених у систему одбране.

Као најзначајније шансе из окружења за систем одбране исказани су: стабилно буџетско финансирање, реализација Мастер плана и коришћење средстава из НИП-а, постојање и развој домаће одбрамбене индустрије и развој одбрамбене технологије.

Као највеће претње из окружења за систем одбране исказани су: статус и стање на КиМ, могућност оружаног угрожавања безбедности Р. Србије, регионална нестабилност и политичка и економска нестабилност у Р. Србији.

## Стандарди и пракса развијеног буџетског система

Буџет представља један од кључних инструмената путем којег изабрани носиоци политичке моћи усмеравају и осмишљавају правац у којем ће се друштво развијати и за то сносе одговорност пред грађанима.<sup>10</sup> Карактер и развијеност буџетског система у једној земљи зависи од односа моћи између три кључна носиоца буџетског процеса – **извршне власти, представничке власти и независне ревизорске институције.**<sup>11</sup> На то утичу бројни фактори, међу којима кључно место има договор центара политичке и економске моћи око приоритета и стратешких циљева развоја друштва. То потврђује пракса не само развијених демократских земаља, већ и млађих демократија.

Последњих десетак година развијене земље почињу да уведу модеран менаџмент у систем јавних финансија, са циљем да се подигне оперативна ефикасност јавних служби, с једне, те транспарентност њиховог рада, с друге стране. Из студија и програмских докумената ОЕЦД, Светске банке, Међународног монетарног фонда и Европске уније може се сазнати да већи број демократских земаља постепено реформише своје буџетске системе тако што прелази на **програмски буџет и партиципативни буџет.**<sup>12</sup>

**Програмски буџет** је буџетирање које даје резултат. Прво се детаљно испитају све активности и пројекти министарстава који се класификују по функционалној, организационој или комбинованој класификацији. Министарства дефинишу своје дугорочне стратешке визије и мисије, па у складу с њима пројектују програме. Сваки програм има дефинисане задатке и индикаторе успеха, који се оцењују крајем сваке фискалне године. Примена и разрада система програмских буџета показала је и

<sup>10</sup> Р. Костић, *Могућност примене система планирања, програмирања и буџетирања у систему одбране – на примеру Републике Србије*, магистарски рад, Економски факултет, Београд, 2009.

<sup>11</sup> Д. Пантић, *Функција интерне ревизије као компоненте мониторинга у јавном сектору Републике Србије*, магистарски рад, Универзитет АЛФА, Београд, 2010.

<sup>12</sup> „Recommended Budget Practices: A Framework For Improved State and Local Government Budgeting“ [www.worldbank.org/publications](http://www.worldbank.org/publications)

одређене недостатке, који се настоје превазићи модернизацијом буџетских служби и менаџмента. OECD препоручује увођење буџетирања према оствареном учинку и резултатима – *performance budgeting*.<sup>13</sup> Реч је о примени модерних метода пословног менаџмента на рад јавне управе.

## Партиципативни буџет – учешће грађана у буџетском процесу<sup>14</sup>

Партиципативно буџетирање означава формирање буџетских фондова под утицајем и кроз процес јавних консултација. Последњих десетак година уочљиво расте интерес за учешће грађана у припреми и извршењу буџета. Многе земље, посебно оне које пролазе кроз темељне демократске реформе и/или брзу децентрализацију, донеле су законе који грађанима дају право учешћа у буџетском процесу.

У земљама у развоју овај приступ је врло успешно примењен на локалном нивоу – у Бразилу, у Порто Алегре, а постаје све популарнији у Латинској Америци.<sup>15</sup> Да би овај приступ заживео потребна је истинска подршка и транспарентност рада Владе, што га чини непопуларним у бројним државама. Невладина организација под називом *Међународни буџетски пројекат*<sup>16</sup> потпомаже и подржава цивилне иницијативе и обезбеђује приручнике и остала помагала путем којих се цивилни сектор оспособљава да на квалификован начин доприноси модернизацији и демократизацији буџетског система.

Данас се овај модел проширио на више од 300 општина у више од 40 земаља широм света, укључујући Кину, Доминиканску Републику, Еквадор, Индију, Индонезију, Италију, Мексико, Србију, Северну Африку, Шпанију и Мађарску. До ширења је дошло највише захваљујући глобалној мрежи политичких и друштвено-цивилних активиста, који су омогућили да ово позитивно бразилско искуство прошири и пренесе на друге државе. У последње време су и велики глобални финансијски актери, као што су Светска банка, *Програм за развој Уједињених нација (UNDP)* и *Програм људских насеља Уједињених Нација (UN HABITAT)* почели се да подржавају партиципативни буџет као иновативни начин промовисања транспарентности, ефикаснијих финансија и бољег располагања новцем, у складу са социјалним потребама.

<sup>13</sup> OECD, *Performance budgeting in OECD countries*, Зборник радова, 2007. Овај зборник радова даје преглед праксе у осам OECD земаља које су увеле методе оцене резултата буџетских програма и пројеката, почев од 1997. године – Аустралија, Канада, Данска, Јужна Кореја, Холандија, Шведска, Велика Британија и Сједињене Америчке Државе. Књига садржи и упутства и препоруке како унапредити систем програмских буџета методама оцене резултата.

<sup>14</sup> Google: [www.cfnvo.co.me](http://www.cfnvo.co.me)

<sup>15</sup> Порто Алегре је, ради лакше расподеле средстава и бољег представљања грађана, подељен на 12 административних јединица и грађани у свакој од њих присуствују састанцима на којима изражавају своје мишљење и гласају за конкретне предлоге. Правило је да најсиромашније јединице добијају више средстава од најбогатијих јединица, како би се избалансирао економски ниво у административним јединицама и промовисао концепт социјалне правде.

<sup>16</sup> The International Budget Project – Међународна неволдина агенција која подупире и залаже се за формирање и рад сличних неволдиних организација на националном нивоу.



## Елементи буџетског система

Бројна истраживања и искуство држава с развијеним буџетским системима кажују да нема доброг буџета без строге дисциплине и поштовања одређених правила и процедура.<sup>17</sup>

### *Примена строге и јасне процедуре: ко ради, шта ради и у ком року*

Прво и најважније правило је да припрема буџета, као и цео буџетски циклус, буду познати и јасни свим учесницима у овом процесу. Мора се знати **ко ради, шта ради и када**. Надлежне службе и целокупна јавност морају знати ко су појединци и организације које раде на предлогу буџета (**ко**), која је њихова улога и одговорност (**шта**) и у ком временском интервалу су дужни да изврше своје обавезе (**када**).

### *Равнотежа власти и подела одговорности*

Изузетно је важна равнотежа улога и подела одговорности између кључних носилаца буџетског процеса: Владе и њених ресора; Парламента и независне државне ревизије. Поред извршне и представничке власти, државна ревизија је незамењиви део система чији је циљ да открива и указује Парламенту и надлежним правосудним органима на одступања у погледу легалности, ефикасности, ефективности и економичности у финансијском управљању јавним средствима од стране извршне власти и буџетских корисника. То је стручно тело које за свој рад одговара Парламенту и строго је одвојена од извршне власти, што је сагласно INTOSAI<sup>18</sup> стандардима.

### *Израда темељне ситуационе анализе*

Процес планирања који претходи припреми буџета мора се заснивати на темељној економској и политичкој анализи како претходног периода, тако и на утемељеним предвиђањима и чврстим стратешким одлукама о будућим правцима и циљевима развоја друштва. То подразумева да се јасно утврде трендови из претходне године и поставе економски, фискални и остали циљеви који се желе остварити у следећој буџетској и најмање у две наредне године.

<sup>17</sup> Google: [www.skockajtebudzet.rs](http://www.skockajtebudzet.rs)

<sup>18</sup> INTOSAI (*International Organization of Supreme Audit Institutions*), Међународна организација врховних ревизорских институција, независна је невладина организација која има посебан консултативни статус при Економском и социјалном савету Уједињених нација (ECOSOC). INTOSAI је 1953. године основало 34 државе. Данас INTOSAI има 189 сталних и 3 придружена члана. [www.intosai.org](http://www.intosai.org)

EUROSAI (*European Organisation of Supreme Audit Institutions*), Европска организација врховних ревизорских институција је једна од више регионалних група INTOSAI. [www.eurosa.org](http://www.eurosa.org)

## *Сагласност с дугорочним развојним плановима и приоритетима*

Иако је буџет по форми једногодишњи акт којим се оживотворује владина фискална и развојна политика за следећу годину, реч је о институцији преко које Влада води и остварује дугорочне структурне реформе. Стога је неопходно да краткорочни приоритети и циљеви буду засновани и усаглашени с дугорочном стратегијом развоја друштва, што мора бити препознато и уважено од свих актера у формирању, усвајању, извршењу и евалуацији буџета, као и од целокупне јавности.

## *Допринос свих заинтересованих страна формулисању предлога буџета*

Сви актери који су укључени у формулисање буџета треба у што краћем року да дају свој допринос припреми буџета. То се, такође, односи и на учешће грађана, односно цивилног сектора. Досадашња пракса у већини демократских земаља је да се јавност укључује у буџетски процес тек у фази надзирања и евалуације буџета. Новији тренд је, међутим, да се преко транспарентног буџетског процеса грађанима омогући да у свим фазама дају допринос и сарађују с кључним носиоцима буџетског процеса, пре свега на нивоу локалне власти.

## *Припрема и достава потребне документације*

Кључни елемент учешћа јавности у процесу формулисања буџета је благовремени увид у нацрт буџета и у документацију која га прати и подупире. Сваки буџетски предлог садржи предбуџетску анализу ситуације и образложење опредељења новог буџета. Ти документи морају показати претпоставке на којима је буџет структуриран, циљеве фискалне политике, макроекономски оквир, политичке циљеве које буџет подупире, као и основне ризике везане за буџет. Документи треба да обелодане сваку нову фискалну меру, уредбу или политичку одлуку која их уводи и морају бити доступни јавности што је пре могуће и без икаквих трошкова.

## *Информације о буџету морају бити приступачне и разумљиве*

Подаци о буџету и из буџета треба да буду представљени тако да олакшају надзирање, евалуацију и анализу буџетске праксе, треба да буду целовити, с јасно раздвојеним показатељима који се односе на приходе, расходе и законске обавезе. Расходи треба да буду опредељени према програмима и пројектима буџетских корисника. Сви подаци и информације морају бити поуздани, јасни, детаљни, доступни и проверљиви.

## *Буџет доприноси развоју државе и друштва*

У мери у којој прилике дозвољавају, буџет и документи који иду уз њега морају дати уверљиво образложење како ће се остварити жељени циљеви и постићи резултати и у каквој су вези с дугорочном стратегијом развоја. Модел буџета који је окренут постизању резултата – програмски односно „перформансе“ буџет, подобнији је начин за постизање таквих циљева. Истраживања и експертизе OECD и ЕУ показују да учешће грађана у планирању програма који се финансирају из буџета знатно доприноси квалитету буџетске политике.

## Уставно-правни оквир буџетског система Републике Србије

Постојећи уставно-правни оквир<sup>19</sup> поставља солидну институционалну основу за развој класичног буџетског система који функционише у интеракцији три државна органа (влада, парламент, независна државна ревизија), који важи за све грађане, доноси се сваке године, који примењује универзалне рачуноводствене стандарде и јединствен систем управљања и контроле рачуна свих буџетских корисника, који успоставља границе јавне потрошње и одржава равнотежу између државних прихода и расхода.

Постојећи прописи и политички програми предвиђају увођење модерних инструментата система, попут трогодишњег планирања буџетских програма, одговорности буџетских корисника за остварене резултате и добробит коју ти програми доносе целој заједници и транспарентности и јавности рада буџетских органа и корисника буџета.

## *Институције буџетског система Србије*

Већина европских држава своје буџетске системе развија и унапређује деценијама, неке од њих и целих две стотине година. Пође ли се од чињенице да је Србија савремени буџетски систем почела да гради 2002. године, доношењем *Закона о буџетском систему* и да је 2005. године донет *Закон о државној ревизији*, а нови *Устав* крајем 2006. године, разумљиво је да је реч о систему који се тек гради и пролази кроз бројне тешкоће, од недостатка стручних људи до одсуства јасне политичке стратегије развоја, уз структурне и културне особине по којима се разликујемо од друштава са дугом демократском традицијом.

Реформа јавних финансија почела је 2002. године. Од тада па до данас донети су бројни закони, рађени према *OECD* стандардима и стандардима *Европске уније*, *Светске банке* и *Међународног монетарног фонда*. Област јавних финансија Републике Србије регулише *Устав*,<sup>20</sup> *Закон о буџетском систему* и други закони и низ подзаконских аката.

<sup>19</sup> Закон о буџетском систему, донет је 2009. године (*Службени гласник РС*, број 54/09 и 73/10).

<sup>20</sup> Устав Републике Србије, члан 92.

*Закон о буџетском систему* поставио је институционални оквир релативно модерног процеса припреме, извршења и извештавања о буџету. Остали закони из области јавних финансија омогућили су реформу пореског и царинског система. Буџетски поступак састоји се од четири фазе: а) планирање и припрема буџета; б) доношење буџета; в) извршење буџета и г) буџетска контрола и ревизија. Ова процедура примењује се на све елементе буџетског система Србије, који чине: буџет Републике Србије, буџет АП Војводине, буџети локалних заједница, буџет Града Београда и других градова, буџети градских општина и финансијски планови организација обавезног социјалног осигурања. Према *Закону о буџетском систему*, управљање јавним приходима државе и верификацију и надзор над овим пословима на републичком нивоу врше следеће установе:

**1. извршни органи власти** – буџет припрема и извршава Влада и њени ресорни органи;

**2. представнички орган власти** – закон о буџету и завршни рачун разматра и усваја Народна скупштина и

**3. независна државна ревизија** – законито и ефикасно извршење буџета од извршних органа и буџетских корисника проверава и контролише *Државна ревизорска институција* (ДРИ).

## *Државна ревизорска институција*

У Србији оснивање и функционисање независне ДРИ одређује *Устав Републике Србије* и регулише *Закон о државној ревизорској институцији*.<sup>21</sup> ДРИ је највиши државни орган ревизије јавних средстава у Републици Србији. Ова институција је самосталан и независан државни орган, који је за обављање послова из своје надлежности одговоран *Народној скупштини*.<sup>22</sup> *Државна ревизорска институција*, као независан орган са статусом правног лица, директно је одговорна Народној скупштини и подноси јој.<sup>23</sup>

- извештај о ревизији завршног рачуна буџета Републике;
- извештај о ревизији завршних рачуна финансијских планова организација обавезног социјалног осигурања;
- консолидоване финансијске извештаје Републике и
- извештаје о раду локалних власти.

Акта којима ДРИ врши своју надлежност ревизије не могу бити предмет оспоравања пред судовима и другим државним органима. ДРИ је дужна да до 31. марта текуће године поднесе Скупштини годишњи извештај о свом раду за претходну годину. ДРИ обавља ревизију на основу годишњег програма ревизије, који је дужна да усвоји пре краја године за наредну календарску годину. Самостално одлучује о субјектима ревизи-

<sup>21</sup> Устав Републике Србије члан 96, и Закон о државној ревизорској институцији (*Службени гласник РС*, број 101/2005. и 36/2010).

<sup>22</sup> Влада РС, Стратегија развоја интерне финансијске контроле у јавном сектору у Републици Србији, (*Службени гласник РС*, број 61/09).

<sup>23</sup> Закон о државној ревизорској институцији (*Службени гласник РС*, број 101/2005. и 36/2010.), члан 43–47.

је, предмету, обиму и врсти ревизије, времену почетка и трајања. Закон је обавезује да сваке године обави ревизију буџета Републике Србије; буџета организације обавезног социјалног осигурања; буџета одговарајућег броја јединица локалне самоуправе; пословања *Народне банке Србије* које се односи на коришћење јавних средстава и одговарајућег броја јавних предузећа, привредних друштава и других правних лица које је основао директни, односно индиректни корисник јавних средстава и код којих има учешће у капиталу односно управљању.<sup>24</sup> Након проглашења *Устава Републике Србије* у 2006. години ДРИ је морала бити формирана и почети са радом у законом предвиђеним роковима, како би се обезбедило функционисање уставног поретка и успоставила подела и равнотежа власти унутар буџетског система Србије.

Област државне ревизије у Србији је релативно нова, али постоји тежња и воља код надлежних државних органа за оспособљавање, у складу са светским нормама и стандардима који су, у области државне ревизије и ревизије уопште, на заиста високом нивоу. Зато су очекивања од примене система финансијског управљања и контроле у систему одбране велика, како у погледу теоријских, тако и у погледу практичних резултата

## *Ефикасност и рационалност јавних расхода*

Најбољи начин за изражавање резултата и економских учинака, када говоримо о индивидуалном сектору, јесте преко показатеља рентабилности. С друге стране, вредност предузећа и постигнуту позицију на тржишту, као и учинке у јавном сектору, најбоље исказују три „Е“ – економичност, ефикасност и ефективност. Наравно, треба поменути, да је три „Е“ веома тешко мерити, али се у сваком случају предузимају мере како би се они у пракси применили.<sup>25</sup>

Све учесталији пораст јавних расхода, праћен пореским оптерећењем, намеће потребу да се приступи другачијем начину планирања јавних расхода како би се подигла ефикасност и рационалност њиховог трошења. Применом једногодишњег буџета није могуће удовољити захтевима за ефикасније и рационалније трошење јавних расхода, те да се једногодишњост буџета појављује као веома битан лимитирајући елемент ефикаснијег трошења јавних расхода. Принцип једногодишњости буџета има неколико недостатака, који се манифестују у немогућности да се неутрошена средства пренесу у следећу годину, што ће натерати корисника буџетских средстава да сва одобрена средства утроши, понекад нерационално и непотребно, како би избегао и себе обезбедио од неповољних ефеката који се огледају у смањењу средстава за ту, али и следеће године.<sup>26</sup> Често је износ средства која је корисник искористио претходних година мера за одобравање средстава у текућој и наредним годинама. Наведени проблем често представља полазиште за реформу система буџетирања и основу за повећање ефикасности и рационалности трошења јавних расхода. Потреба да се краткорочно буџетско планирање повеже с вишегодишњим финансијским планирањем нашла је своје исходиште у појави неколико нових метода, чији је основи циљ повећање ефикасности и рационалности трошења јавних расхода, првенствено кроз систем планирања, програмирања и буџетирања и извршења.

<sup>24</sup> Исто, члан 35.

<sup>25</sup> Б. Раичевић, *Јавне финансије*, Економски факултет, Београд, 2005, с 57.

<sup>26</sup> Б. Раичевић, *op. cit.*, с. 57.

Адекватном буџетском политиком остварују се бројни циљеви и задаци у вези са алокацијом привредних ресурса, економском стабилизацијом, расподелом и прерасподелом националног производа, привредним развојем, запосленошћу и др. Ефикасном буџетском политиком долази се до оптималне синтезе у коришћењу јавних прихода и расхода.<sup>27</sup> Држава врши трансфер расположивих прихода за јавне потребе. На тај начин се преко буџета, као инструмента економске политике, остварују бројни циљеви и задаци у области фискалне политике и политике јавне потрошње, монетарне политике итд.<sup>28</sup>

Јачањем контроле у области потрошње буџета сасвим сигурно јача поверење грађана и домаћих и страних поверилаца у домаћи финансијски систем, подиже се ниво његове ефикасности, спречава незаконитост и нерационалност у располагању новчаним средствима и јача грађанско друштво.

## Закључак

Програмско буџетирање представља транспарентнији вид планирања потрошње средстава. Програмски модел је средство за боље постизање квалитетнијег дијалога и односа између Владе – Министарства финансија и свих корисника буџетских средстава. Израда буџета по програмском моделу, са једне стране, омогућава свим министарствима да Влади и другим интересним групама у друштву пружи опширније и садржајније образложење приоритета и циљева које они заступају, а са друге стране овакав модел даје могућност цивилном друштву и његовим интересним групама да формулишу своју позицију и учествују у процесу спровођења јавне политике на јаснији и транспарентнији начин.

У свету припрема буџета по програмима постаје све више распрострањена пракса у управљању и планирању јавних финансија. Оваква припрема одликује многе модерне системе јавних финансија у развијеним земљама, земљама у транзицији, па чак и у бројним земљама у развоју. Данас све више земаља приказује и извршава буџет користећи неку врсту програмског модела.

У претходном периоду на развоју и унапређењу буџетског система у Републици Србији направљени су значајни помаци: донети су кључни системски закони, укључујући и нови *Закон о буџетском систему*; формално-правно подељена је одговорност између владе, парламента и државне ревизорске институције; прописано је постепено увођење програмског буџета до 2015. године; уређена је надлежност и процедура припреме и извршења, извештавања, контроле и ревизије буџета; у оквиру Министарства финансија основана је Управа за трезор, која се стално усавршава како технолошки, тако и у вештинама финансијског пословања; већина буџетских корисника има интернет портале на којима путем Информатора настоје да објављују основне информације о свом раду и структури буџета и сл.

<sup>27</sup> Б. Тешановић и Р. Жугић, „Демократска цивилна контрола Војске – Механизам потрошње буџетских средстава“, *Војно дело*, бр. 2, 2007, с. 126.

<sup>28</sup> Б. Тешановић и Р. Жугић, *op. cit.*, с. 126.

## Литература

1. Brookson, S.: *Budgetplanung*, Deutscher Wissenschaftsverlag, München, 2001, 44.
2. Bundes Republik Deutschland, Verteidigungministerium, *Haushaltssystematik, Titel und Kapitel im Haushalt*, Bon, 2001, 21.
3. Костић, Р.: *Могућност примене система планирања, програмирања и буџетирања у систему одбране – на примеру Републике Србије*, магистарски рад, Економски факултет, Београд, 2009.
4. Пантић, Д.: *Функција интерне ревизије као компоненте мониторинга у јавном сектору Републике Србије*, магистарски рад, Универзитет АЛФА, Београд, 2010.
5. Раичевић, Б.: *Јавне финансије*, Економски факултет, Београд, 2005.
6. Тешановић, Б. и Жугић, Р.: „Демократска цивилна контрола Војске – Механизам потрошње буџетских средстава“, *Војно дело*, бр. 2, 2007.
7. Жугић Р.: *Цивилна контрола војске кроз механизам потрошње буџетских средстава*, докторска дисертација, Београд, 2006.
8. OECD, *Performance budgeting in OECD countries*, Зборник радова, 2007.
9. Влада РС, „Стратегија развоја интерне финансијске контроле у јавном сектору у Републици Србији“, (*Службени гласник РС*, број 61/09).
10. Закон о Државној ревизорској институцији, *Службени гласник РС*, број 101/2005. и 36/2010.
11. Закон о буџетском систему, *Службени гласник РС*, број 54/09 и 73/10).
12. Правилник о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање интерне ревизије у јавном сектору, *Службени гласник РС*, број 82/2007.
13. Министарство одбране, Правилник о финансијском пословању и финансијској служби МО и ВС (*СВЛ*, бр. 33/08, 46/08 и 30/10).
14. Министарство одбране, *Интерни документациони материјал са радних састанака*, Увођење система ППБИ, Београд, 2008.
15. Answers Business and Finance, [www.answers.com](http://www.answers.com)
16. Business-Finance eEncyclopedia, [www.enotes.com](http://www.enotes.com)
17. INTOSAI – *International Organization of Supreme Audit Institutions*, [www.intosai.org](http://www.intosai.org)
18. EUROSAI – *European Organisation of Supreme Audit Institutions*. [www.eurosai.org](http://www.eurosai.org)
19. „*Recommended Budget Practices: A Framework For Improved State and Local Government Budgeting*“ [www.worldbank.org/publications](http://www.worldbank.org/publications)