

KONTROLA BUDŽETA I FINANSIRANJE JAVNIH POTREBA

CONTROL OF THE BUDGET AND FINANCING OF PUBLIC NEEDS

Darko Marjanović, Ekonomski fakultet Subotica
Predrag Radojević

Rezime: Budžet je pravni akt (plan) koji donosi najviše zakonodavno telo, kojim se detaljno predviđaju javni prihodi i rashodi za narednu budžetsku godinu. Elementi budžeta (budžetske stavke) su prezentirane po unapred specificiranoj budžetskoj klasifikaciji. S obzirom da je savremena država preuzela na sebe obavljanje različitih funkcija, njihovo finansiranje mora biti sprovedeno putem odgovarajućeg obima javnih prihoda, prikupljenih putem uobičajenih izvora (porezi, doprinosi, carine, takse i dr.). Jedan takav proces, zbog složenosti i velike važnosti za savremenu državu, mora biti usmeravan, praćen i kontrolisan. Izvršenje budžeta se zasniva na realizaciji kvantitativnih, kvalitativnih i vremenskih specifikacija koje se vezuju za odgovarajuće budžetske stavke. Javnim prihodima se finansiraju javne potrebe koje nije moguće zadovoljiti putem klasičnog tržišnog mehanizma. Efikasna realizacija budžeta po pojedinim fazama podrazumeva kontrolu upotrebe budžetskih sredstava, pri čemu je Zakonom o budžetskom sistemu predviđeno više nivoa kontrole sa ciljem povećanja efikasnosti trošenja javnih prihoda.

Ključne reči: javne potrebe, budžet, izvršenje budžeta, budžetska kontrola

Summary: The budget is a legislative act (plan) that brings the highest legislative body, which provide detailed public revenues and expenditures for next fiscal year. Elements of the budget (budget items) are presented according to a specified budget classification. Since the modern state undertook to perform different functions, their funding must be conducted through the appropriate scope of public revenue, collected through the usual sources (taxes, benefits, duties, fees, etc.). One such process, the complexity and great importance to the modern state, must be directed, monitored and controlled. Budget execution is based on the realization of quantitative, qualitative and temporal specifications which are related to the appropriate budget items. Public revenues uses to finance public needs that can not be satisfied through conventional market mechanism. Effective implementation of the budget by individual stages include control of the use of budget funds, with the Budget System Law provides multiple levels of control with the aim of increasing the efficiency of spending of public revenue.

Key words: public needs, budget, budget execution, budget control

Uvod

Budžet je finansijski instrument države, ili užih društveno-političkih zajednica, a nastao je u određenim društveno-ekonomsko-političkim uslovima, te predstavlja njihov konkretni oblik ispunjavanja. Definiše se kao sistemski i u brojkama izražen pregled državnih prihoda i državnih rashoda za određeno plansko razdoblje, najčešće za jednu budžetsku godinu. U svakoj državi budžet je osnovni dokument za finansiranje državnih, odnosno javnih funkcija.

Prema definiciji Svetske banke budžet je rezultat procesa društvenog dogovaranja koji teži uspostavljanju saglasnost oko dugoročnih strateških ciljeva i prioriteta razvoja zajednice, koji se zasniva na uvažavanju i

balansiranju interesa celoga društva i koji se fokusira na održivi razvoj. Određene razlike u definisanju budžeta proizilaze iz razlika u pristupu izučavanju pojave budžeta, budući da u tom pristupu dominantna može da bude pravna, ekonomska, politička, finansijska, administrativna ili socijalna komponenta.

Na samom početku, veoma je bitno odrediti koja je osnovna svrha budžeta. Prvo, budžet predstavlja važno sredstvo kojim se građani informišu o ciljevima, politikama, programima i uslugama koje opština/država namerava sprovesti u narednoj godini. Drugo, budžet oslikava način na koji se naplaćuju sredstva preko poreza, doprinosa, naknada i drugih oblika javnih prihoda, a isto tako daje okvir za javne rashode ili trošenje naplaćenih prihoda. I treće, budžet služi za izveštavanje o ranije preduzetim ili aktivnostima čija je implementacija u toku.

Budžet poseduje sopstvene osobenosti, na kojima se temelje razlike, koje ovaj instrument finansijskog funkcionisanja države manifestuje u odnosu na ostale finansijske instrumente. Osnovne karakteristike budžeta su:

- budžet je pravni akt koji donosi najviše zakonodavno telo u državi (parlament) po posebnoj proceduri, u formi zakona,
- budžet je sistematski prikaz ili plan prihoda i rashoda države za vremenski period od godinu dana,
- budžet se donosi unapred, pre početka budžetske godine,
- u budžetu su svi javni prihodi i javni rashodi detaljno predviđeni, kako po vrsti, tako i po nameni;
- budžet sadrži i finansijski zakon, koji se odnosi na izvršenje budžeta,
- visina i struktura prihoda i rashoda budžeta moraju biti potpuno usaglašeni i dinamički raspoređeni, i to tako da osiguravaju kontinuitet finansiranja javnih potreba.

Danas budžet ima veliki značaj, kroz njega se vrši preraspodela i trošenje velikog dela nacionalnog dohotka i na taj način država preduzima brojne, često i odlučujuće, akcije u razvoju privrede. Pretpostavlja se da u gotovo svim savremenim državama javni rashodi učestvuju sa preko 40% nacionalnog dohotka.

Proces budžetiranja

Poslednjih godina delokrug aktivnosti države je značajno proširen i uloga državnog budžeta je postala mnogo kompleksnija. Danas su javni rashodi usmereni na ostvarivanje različitih ciljeva vlade koji uključuju ekonomski razvoj, socijalne ciljeve i redistribuciju dohotka. S tim u vezi, budžet ima ulogu da pomogne vladi da ostvari svoje ciljeve, iako ga ponekad mnogi vide kao ograničenje, a ne kao instrument koji je od pomoći. Uz njega značajan deo prihoda se raspoređuje putem fondova koji imaju sve veću ulogu za finansiranje određenih javnih potreba.

Budžet je rezultat dugog i složenog procesa pripreme detaljnih planova za svako odeljenje, organizaciju ili teritorijalnu jedinicu, što se često naziva budžetiranje. Uspešnost budžetiranja zavisi od toga da li će i u kojoj meri biti ispunjeni određeni preduslovi kao što su:

- top menadžment mora odrediti politiku i biti uključen u proces budžetiranja u svim fazama,
- treba jasno razgraničiti definisane dugoročne ciljeve u okviru kojih će sistem budžetiranja delovati,
- treba jasno razgraničiti organizacionu strukturu sa precizno definisanim odgovornostima,
- usvajanje prikladnog računovodstvenog informacionog sistema koji podrazumeva evidentiranje rashoda i učinaka i uz njih vezanih odgovornosti, blagovremen i tačan sistem izveštavanja koji pokazuje planirano prema ostvarenom,
- vršiti redovne revizije budžeta i zadataka kada je to neophodno i
- budžet treba da bude administriran na fleksibilan način, što znači da novonastali uslovi mogu biti razlog za izmene planova i shodno tome i budžeta.

Proces budžetiranja je složen proces koji se sastoji od više serijskih koraka čije sprovođenje zahteva dosta vremena. Da bi proces bio uspešno okončan potrebno je da u okviru organizacije postoji posebna organizaciona jedinica zadužena za budžet. Zadatak takve organizacione jedinice obuhvata sve aktivnosti koje su u vezi sa razvojem i koordinacijom pripreme budžeta.

Proces budžetskog planiranja treba početi pre budžetskog perioda (naredne godine) za nove institucije ili projekte, dok za postojeće budžetske korisnike i projekte koji su u toku, budžetsko planiranje je u stvari kontinuirana aktivnost.

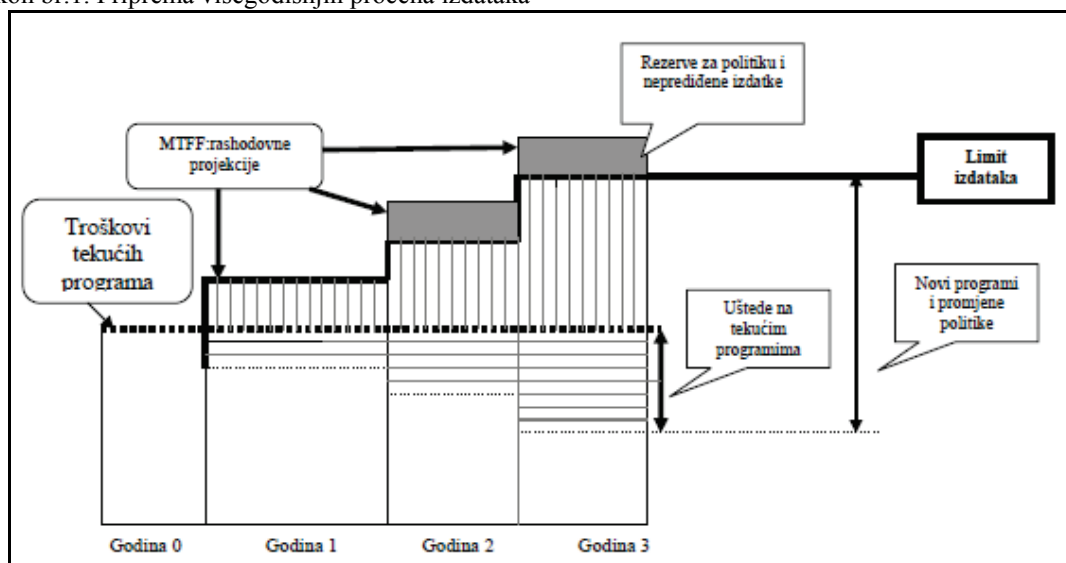
U odeljenju za budžet treba sumirati različite vrste podataka i informacija koje se mogu svrstati u četiri grupe:

1. ciljevi i dugoročni planovi vlade i pojedinih organizacija,
2. rezultati i učinci prethodnog perioda,
3. interni podaci o resursima, kapacitetima i sl. i
4. eksterni podaci koji se odnose na ekonomske trendove i indikatore kao i druge potrebne pokazatelje.

Na osnovu ovih podataka, a pre pristupanja izradi planova i budžeta, neophodno je pripremiti ključne prognoze koje obuhvataju kretanja u privredi u protekloj godini kao što su: porast BDP, stopa inflacije, broj nezaposlenih, učešće javne potrošnje u BDP, visina budžetskog deficita/suficita i prognozirano kretanje ovih pokazatelja u narednom periodu. Na bazi prognoza, vlada formuliše ciljeve koje želi ostvariti uz pomoć budžeta.

U nekoliko zemalja OECD uspostavljeni su kontinuirni budžetski procesi u cilju integrisanja godišnjeg budžetiranja i višegodišnjeg budžetiranja.

Grafikon br.1. Priprema višegodišnjih procena izdataka



Izvor: Organisation for Economic Co-operation and Development (2004)

Prethodni grafik prikazuje neke od glavnih zadataka u pripremi višegodišnjih procena: (a) ažuriranje troškova procene pripremljenih prethodne godine, (b) priprema srednjoročnog fiskalnog okvira i projekcija izdataka, (c) uspostavljanje limita izdataka ispod planiranog nivoa ukupnih izdataka, u cilju ostavljanja rezerve za nepredviđene slučajeve tokom prve godine budućeg planiranog perioda i rezervu politike kao i rezervu za nepredviđene izdatke za naredne godine, (d) utvrđivanje uštede po tekućim programima i (e) programiranje i planiranje budžeta pod dvostrukim ograničenjima proisteklim iz troškovnih limita i troškova postojećih politika. Ovakvi višegodišnji kontinuirani budžetski procesi imaju nekoliko prednosti, uključujući i to da spajaju procenu budućeg fiskalnog uticaja predloženih politika i pripremu ograničenja godišnjeg budžeta. Međutim, uspostavljanje dobro organizovanog višegodišnjeg kontinuiranog budžetskog procesa zahteva vreme i pokazalo se u mnogim zemljama kao teško ostvarivo.

Budžetska procedura

Prilikom izrade budžeta mora se obaviti posao prikupljanja podataka koji se vezuju za budžet, i to (a) podataka iz oblasti javnih finansija i (b) podataka o kretanju privrede. Budžetski postupak ili budžetska procedura predstavlja skup postupaka, aktivnosti i poslova vezanih za poslove:

- pripreme i izrade budžeta,
- usvajanje budžeta (donošenje budžeta ili privremeno finansiranje),
- izvršavanje budžeta i
- kontrola budžeta.

Postupak pripreme i izrade budžeta predstavlja veoma složen proces koji se poverava nadležnom organu za pitanje budžeta (uglavnom je to posao ministarstva finansija). Pored ekonomske stabilnosti i privrednog rasta budžetom može da se planira deficit, ali tako da on bude u okvirima projektovanog fiskalnog deficit koji utvrđuje vlada i koji doprinosi smanjenju finansijskog rizika Republike i obezbeđivanju sredstava u realnim i prihvatljivim okvirima. Jedan od načina da se to osigura je utvrđivanje učešća deficita u projektovanom bruto domaćem proizvodu. U postupku planiranja budžeta jedan od osnovnih budžetskih principa predstavlja sveobuhvatnost i realnost u planiranju. Sveobuhvatnost znači da se obuhvate svi javni prihodi i javni rashodi. Na taj način sprečava se mogućnost da se određeni javni rashodi finansiraju mimo budžeta. Realnost u planiranju budžeta odnosi se i na projektovanje rashoda u skladu sa finansijskim mogućnostima.

Postupak pripreme budžeta započinje izradom memoranduma o ekonomskoj i fiskalnoj politici (Memorandum o budžetu) za određenu budžetsku godinu i projekcijama za naredne dve fiskalne godine, a završava se donošenjem zakona o budžetu od strane Narodne skupštine Republike Srbije.

Donošenje budžeta se vrši po procedure koja je propisana za donošenje zakonskih akata. Organ nadležan za poslove budžeta priprema "Nacrt zakona o budžetu" koji vlada prihvata i podnosi skupštini na razmatranje i usvajanje. U slučajevima kada se postoje uslovi za donošenje zakona o budžetu, vlada je ovlašćena da donese akt o privremenom finansiranju za period od tri meseca. Iznosi prihoda i rashoda iz privremenog finansiranja uključuju se u ukupan budžet za tekuću godinu, prilikom izglasavanja zakona o budžetu.

Tabela br. 1. Budžetski kalendar

ROK	AKTIVNOST	INSTITUCIJE
15. mart	Direktni korisnici budžeta Republike Srbije dostavljaju ministarstvu predloge za utvrđivanje prioritetnih oblasti finansiranja za budžetsku godinu i dve naredne fiskalne godine	Resorna ministarstva
1. april	Na osnovu usaglašenog predloga ministarstva i specijalnog organa vlade, vlada utvrđuje prioritetne oblasti finansiranja, uključujući i investicione prioritete za budžetsku godinu i naredne dve fiskalne godine	Ministarstvo finansija, specijalni organ vlade (u fazi formiranja), vlada
10. april	Vlada organizuje javnu raspravu o prioritetnim oblastima finansiranja, uključujući takođe investicione prioritete za budžetsku godinu i naredne dve fiskalne godine	Vlada, resorna ministarstva, građani i organizacije civilnog društva
30. april	Ministar finansija, u saradnji sa ministarstvima i institucijama nadležnim za ekonomsku politiku i privredni sistem, priprema memorandum koji sadrži ekonomsku i fiskalnu politiku vlade sa projekcijama za budžetsku godinu i naredne dve fiskalne godine; razmatranje rezultata javne rasprave	Ministarstvo finansija, specijalni organ vlade, resorna ministarstva
15. maj	Vlada usvaja memorandum	Vlada
1. jun	Ministar finansija usvaja uputstvo za izradu nacrt budžeta Republike Srbije	Vlada, Ministarstvo finansija
1. septembar	Direktni korisnici budžeta Republike Srbije i organizacije obaveznog socijalnog osiguranja dostavljaju srednjoročni nacrt i finansijski plan ministarstvu	Resorna ministarstva, organizacije obaveznog socijalnog osiguranja
1. oktobar	Na predlog Ministarstva finansija vlada usvaja revidirani memorandum zajedno sa informacijama o finansijskim i drugim efektima novih politika, uzimajući u obzir makroekonomski okvir koji je ažuriran posle 30. aprila	Ministarstvo finansija, vlada
15. oktobar	Ministar finansija dostavlja vladi nacrt Zakona o budžetu Republike Srbije, nacrt odluka o davanju saglasnosti na finansijske planove, organizaciju obaveznog socijalnog osiguranja uz prateće finansijske planove	Ministarstvo finansija
1. novembar	Vlada usvaja predlog Zakona o budžetu Republike Srbije i dostavlja ga zajedno sa revidiranim memorandumom, predlozima odluka o davanju saglasnosti na finansijske planove organizacija obaveznog socijalnog osiguranja i navedenim finansijskim planovima Narodnoj skupštini	Vlada
15. decembar	Narodna skupština usvaja zakon o budžetu Republike Srbije i odluke o davanju saglasnosti na finansijske planove organizacija obaveznog socijalnog osiguranja.	Narodna skupština

Izvor: Građanski vodič kroz budžet (www.skockajtebudzet.rs)

Prema budžetskom kalendaru, 1. novembra vlada usvaja predlog Zakona o budžetu Republike Srbije i dostavlja ga (sa memorandumom i finansijskim planovima organizacija obaveznog socijalnog osiguranja) Narodnoj skupštini Republike Srbije. Krajnji rok u kojem Narodna skupština Republike Srbije treba da usvoji Zakon o budžetu za određenu budžetsku godinu je 15. decembar. Budžet se u Narodnoj skupštini usvaja u formi koja se sastoji iz: (a) ošteć delova u kome se prikazuju agregatni podaci i (b) posebnog dela u kome se nalaze detaljni podaci o prihodima i rashodima direktnih budžetskih korisnika.

Izvršenje budžeta započinje od dana usvajanja budžeta i sastoji se iz dva dela:

1. uplatom izvornih prihoda – obveznici poreza, taksa i drugih javnih prihoda vrše uplatu svojih obaveza na posebne račune koji su propisani podzakonskim propisima o obaveznoj uplati određenih prihoda budžetu republike, opština, grada, budžetskih fondova i organizacija obaveznog socijalnog osiguranja.
2. isplatom iz budžeta – vrši ministarstvo nadležno za poslove finansija, uz poštovanje osnovnog pravila da funkcija naredbodavca i računopolagača budu u potpunosti razdvojene.

Poseban i veoma značajan deo budžetske procedure jeste *budžetska kontrola*, koja se posebno odnosi na fazu izvršenja budžeta. Kontrola treba da bude raznovrsna, da se vrši u svim periodima budžetskog postupka i da se njome obuhvate sva lica koja manipulišu sredstvima pri izvršenju budžeta.

Budžetska kontrola

Mehanizmom budžeta, kao osnovnim instrumentom u finansiranju javnih potreba, zahvata se ogroman deo nacionalnog dohotka i usmerava u različite svrhe. To je danas poseban finansijski mehanizam sa brojnim i raznovrsnim, često i odlučujućim, delovanjem u privedi i društvu. Finansijska privreda se uopšte ne može zamisliti bez odgovarajuće kontrole nad svim novčanim tokovima.

Ogromna budžetska sredstva koja zahvataju između 40-52 % nacionalnog dohotka u osnovi predstavljaju njegovu preraspodelu i potrošnju. Blagovremeno prikupljanje tih sredstava i optimalno zadovoljavanje društvenih potreba kao i njihova racionalna upotreba, štednja i planiranje, zahtevaju specifičnu kontrolu nad svim organima kojima je povereno prikupljanje, rukovanje i trošenje javnih sredstava. U izvršenju budžeta postoji mogućnost pojave prekoračenja kredita, neracionalne upotrebe sredstava, promene namene u korišćenju, rasipanje društvenih sredstava i sl., pa je zbog toga neophodna specifična kontrola prilikom njihovog formiranja i korišćenja.

S obzirom na sve faze kroz koje prolazi budžet, od inicijative do izvršenja, te brojne i raznovrsne novčane tokove, njegova kontrola se nije mogla prepustiti jednom organu, jer “da bi bila efikasna-ona mora biti višestruka”. S druge strane, ona mora da se vrši u svim fazama budžetskog ciklusa, da bi se mogli obuhvatiti svi organi angažovani u izvršenju budžeta i sve faze kroz koje prolaze finansijska sredstva.

Odobranje budžeta vladi i drugom predstavničkom organu data su puna ovlašćenja da ga i izvršava. Međutim, zakonodavac u svim državama zadržava pravo kontrole, da bi se uverio u pravilno korišćenje sredstava budžeta. Pravo kontrole obično pripada onom organu koji ga je i doneo. Kako je to obično parlament, dakle dosta glomazno telo, obično se organizuje određeno telo koje će pripremiti materijale za kontrolu i izvršiti je u ime parlamena. U većim zemljama donose se posebni zakoni u tom smislu. U nekim zemljama vlada povremeno izveštava parlament o toku izvršenja budžeta, dok je kod drugih ta kontrola posteriorna (naknada), ali zato znatno rigoroznija.

Osnovni oblici kontrole izvršenja budžeta, prema vremenu i načinu delovanja su (a) preventiva ili prethodna (Ex Ante) i (b) posteriorna ili naknadna (Ex Post).

Tabela br.2. Pristupi u kontroli

	<u>Ex ante</u> (prema obavezi)	<u>Ex Poste</u>
<u>Eksterni</u> (nema jedinice za potrošnju)	<ul style="list-style-type: none"> •Centralizovano kontrola obaveza (odobrenje transakcija) •Raspoređivanje (ogranicenje obaveza) •Nalozi (gotovinska ograničenja) •Procedure nabavki •Kadrovska/platna pravila •“Kontinuirana revizija” •Pravila isplate 	<ul style="list-style-type: none"> •Centralna interna revizija •Eksterna revizija •Redovno izveštavanje, intervenisanje rukovodstva •Kvartalno sravnjivanje računa •Racionisanje gotovinom •Transparentnost
<u>Interni</u>	<ul style="list-style-type: none"> • Odobrenje transakcije od strane Ministarstva ili jedinice za potrošnju •Procedure za minimiziranje rizika (interne kontrole) •Transparentnost 	<ul style="list-style-type: none"> •Interna revizija Ministarstva •Upravljanje učinkom

Izvor: Public Expenditure Management Peer Assisted Learning (2011)

Preventivna kontrola se može pojaviti kao administrativna i računsko-sudska (koja se zasniva na kontroli koju vrši posebna komisija, formirana od strane parlamenta), a posteriorna kao parlamentarna i računsko-sudska. Naknadna dolazi posle “svršenog čina”, a cilj joj je da proveri da li je učinjena radnja bila u duhu zakonskih propisa (prikupljanje i trošenje sredstava). Administrativna kontrola je specifična po tome što je vrši administrativni organ kontole i može se javiti u tri oblika: (a) administrativna kontrola u užem smislu, (b) blagajnička kontrola i (c) knjigovodstveno-računska kontrola. Administrativna kontrola budžeta na bi sama za sebe bila dovoljna, zbog toga se u većem broju zemalja formira posebna kontrola, ali izvan uprave, kao nezavisna. To su obično ustanove s računsko-sudskim funkcijama i osim te kontrole ne vrše druge funkcije. Njihova organizacija i poslovanje se organizuje u okvirima predstavničkog tela, upravo zbog te objektivnosti i nezavisnosti. Kontrola je obično pismena i proteže se na sve organe i osobe kojima je povereno rukovanje budžetskim sredstvima.

Parlamentarna ili politička kontrola ima pre svega politički karakter. Zbog toga što je naknadna, ova kontrola je neefikasna, i kao takva ona nije u mogućnosti da otkloni samovolju i zloupotrebu vlade u korišćenju sredstava i prekoračenju dobijenih ovlašćenja. U nekim zemljama, gde je parlament i parlamentarna praksa zasnovana na višepartijskom sistemu (SAD, V.Britanija), politička kontrola se redovno koristi, ali s vrlo različitim često nikakvim rezultatima te se stoga u tim zemljama pribegava i drugim oblicima kontrole.

Poslovi kontrole upotrebe sredstava za finansiranje javnih rashoda obavljaju se u okviru Ministarstva finansija, odnosno nadležnog organa uprave za poslove finansija (budžetska inspekcija), koju vrši budžetski inspektor. Budžetski inspektor kontroliše da li se ostvareni prihodi raspoređuju njihovim korisnicima i prenose u skladu sa rasporedom prihoda, kao i da li se koriste za namene predviđene budžetom, finansijskim planom i programom, odnosno budžetskim fondom i posebnim računom. Radi kontrole izvršavanja budžeta, korisnici budžetskih sredstava dužni su da budžetskom inspektoru, na njegov zahtev, dostave svoje finansijske planove i programe i izveštaje o izvršavanju obaveza predviđenih tim planovima odnosno programima. Ako budžetski inspektor utvrdi da se javni rashodi ne podmiruju u skladu sa zakonom, zbog neodgovarajućeg rasporeda sredstava u finansijskim planovima i programima korisnika budžetskih sredstava, ukazaće tim korisnicima na nedostatke u finansiranju tih rashoda i predložiti mere za njihovo otklanjanje.

Radi obezbeđenja zakonitog i pravilnog izvršenja budžeta, budžetska inspekcija vrši neposrednu kontrolu utroška sredstava za pojedine namene, kao i kontrolu finansijskog i materijalnog poslovanja korisnika sredstava

budžeta. Pod neposrednom kontrolom utroška sredstava za pojedine namene podrazumeva se kontrola obračunavanja, isplaćivanja, prenosa i namenskog korišćenja sredstava. Ukoliko se neposrednom kontrolom utvrde određeni nedostaci budžetska inspekcija će predložiti korisniku sredstava mere i rokove za njihovo otklanjanje. Ako u predviđenom roku korisnik ne postupi po predloženim merama, iste će sprovesti organ nadležan za reviziju javnih rashoda. O izvršenoj kontroli nadležno kontrolni organ podnosi izveštaj uz završni račun.

Zakonom o budžetskom sistemu uređeni su mehanizmi za uspostavljanje kontrolnih funkcija sistema javnih finansija. Ovaj sistem obuhvata tri segmenta kontrole i revizije i to:

- internu finansijsku kontrolu u javnom sektoru - koja obuhvata (a) *finansijsko upravljanje i kontrolu kod korisnika javnih sredstava* (direktni i indirektni korisnici budžetskih sredstava, korisnici sredstava organizacija za obavezno socijalno osiguranje i javna preduzeća osnovana od strane Republike Srbije, odnosno lokalne vlasti, pravna lica osnovana od strane tih javnih preduzeća, odnosno pravna lica nad kojima Republika Srbija, odnosno lokalna vlast ima direktnu ili indirektnu kontrolu nad više od 50% kapitala ili više od 50% glasova u upravnom odboru, kao i druga pravna lica u kojima javna sredstva čine više od 50% ukupnih prihoda, uspostavljaju finansijsko upravljanje i kontrolu kao integrisani sistem interne kontrole, koji se sprovodi politikama, procedurama i aktivnostima sa zadatkom da se obezbedi razumno uveravanje da će svoje ciljeve ostvariti kroz: (1) poslovanje u skladu sa propisima, unutrašnjim aktima i ugovorima, (2) realnost i integritet finansijskih i poslovnih izveštaja, (3) ekonomično, efikasno i efektivno korišćenje sredstava i (4) zaštitu sredstava i podataka (informacija), (b) *internu reviziju kod korisnika javnih sredstava* i (c) *harmonizaciju finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije u javnom sektoru koju vrši Ministarstvo finansija*.
- budžetsku inspekciju - koju obavlja Ministarstvo finansija, sa ciljem vršenja inspekcije nad direktnim i indirektnim korisnicima budžetskih sredstava i drugim korisnicima javnih sredstava i
- eksternu reviziju - koja vrši reviziju završnih računa ne samo svih korisnika budžeta već i drugih subjekata koji koriste sredstva ili imovinu pod kontrolom i na raspolaganju određenom nivou vlasti. Eksternu reviziju obavlja Državna revizorska institucija, kao samostalan i nezavisan državni organ, koja za svoj rad odgovara jedino Narodnoj skupštini.

Završni račun budžeta predstavlja kontrolu budžetske godine (period od 01. januara do 31. decembra). Nacrt završnog računa sastavlja ministarstvo nadležno za poslove budžeta (ministarstvo finansija) u formi zakona. Nacrt zakona se dostavlja vladi do kraja februara naredne godine za prethodnu godinu, a vlada dostavlja predlog zakona skupštini na razmatranje i usvajanje.

Upravljanje javnim izdacima

Javne potrebe pripadaju kategoriji kolektivnih potreba svake društvene zajednice koja ih zadovoljava proizvodnjom kolektivnih koristi. Stavljajući svoje usluge na raspolaganje korisnicima država simultano preuzima na sebe obavljanje finansijske aktivnosti sa ciljem da obezbedi dovoljan kvantum resursa za pokriće javnih rashoda koji su rezultat proizvodnje javnih dobara. U osnovi, radi se o naplati poreza koji su nezavisni od korišćenja javnih usluga. Distribucija poreskih tereta je u skladu sa ekonomskim principom mogućnosti poreskog obveznika, dok je distribucija javnih dobara u skladu sa socijalnim principom solidarnosti.

U finansijskoj teoriji egzistiraju brojni termini u kontekstu teorije javnih potreba, i to: (a) javne potrebe, (b) javna potrošnja, (c) javna dobra, (d) kolektivna potrošna dobra. Nivo zadovoljenja potreba zavise od (a) tipa političkog i ekonomskog uređenja zemlje, (b) stepena razvoja i stanja u kome se nalazi privreda, (c) stepena razvoja i stanja u kome se nalazi država - javni sector i (d) istorijske tradicije i običaja.

Potrebe koje pojedinac ne može da zadovolji na individualan način, posredstvom tržišnog instrumentarija, već je za njihovu realizaciju neophodno postojanje javno – pravnog tela sa svim organima i organizacijama, nazivaju se javne potrebe. Osnovna obeležja javnih potreba jeste da su to potrebe svih subjekata jednog društva i potrebe koje država može (ili se procenjuje da treba) da zadovolji/podmiri na najpotpuniji i najcelishodniji način.

Kao javne potrebe prepoznaju se (a) potrebe funkcionisanja političkog i ekonomskog sistema države, (b) međunarodna bezbednost – vojska, (c) potrebe unutrašnje bezbednosti, (d) potrebe socijalne sigurnosti građana,

(e) potrebe u sferi društvenih delatnosti, (f) potrebe ostvarivanja ekonomske politike i privrednog razvoja, (g) potrebe iz oblasti socijalne politike – zdravstvo i (h) vanredne i ostale potrebe.

Kako bi obavila ulogu koju su joj dodelili građani vlada mora, između ostalog (1) da na odgovarajući način prikupi sredstva iz privrede i (2) da raspodeli i koristi ta sredstva na odgovoran, efikasan i delotvoran način. Nacionalni budžet je glavni instrument putem kojeg se te transakcije planiraju i izvršavaju.

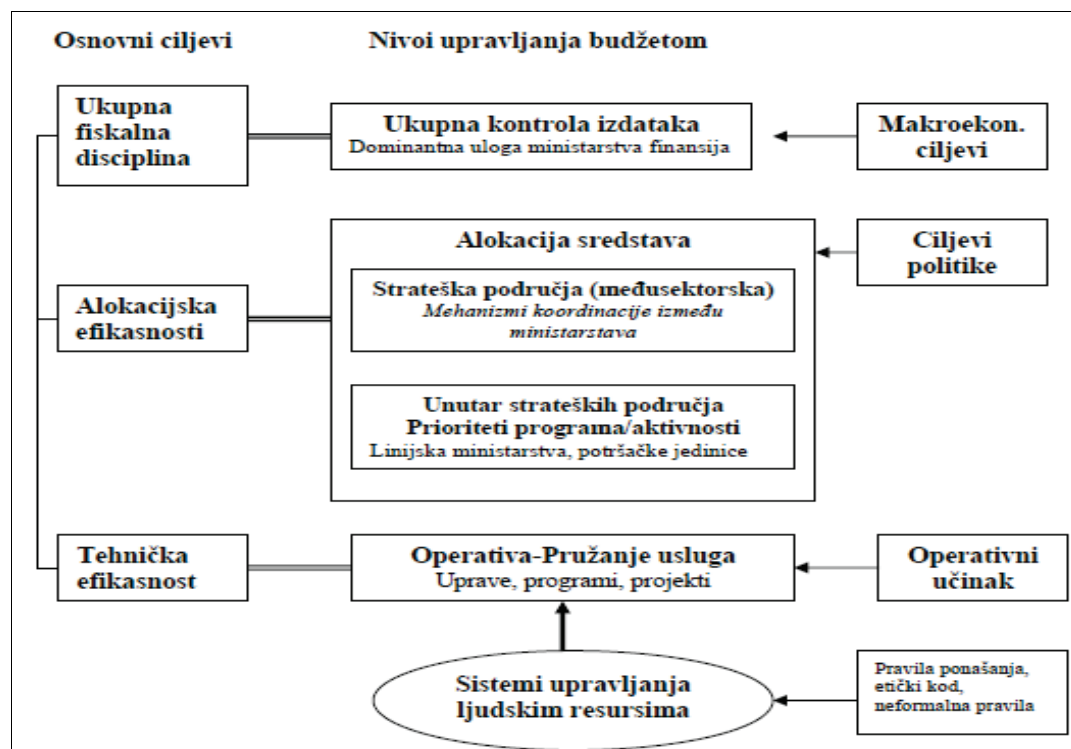
Upravljanje javnim izdacima je po svojoj prirodi instrumentalno. Neophodno je razlikovati pitanja "šta treba uraditi", a koje se odnose na politiku izdataka od pitanja "na koji način to uraditi" koje je u domenu upravljanja izdacima. Činjenica je da pokušaji uspostavljanja krutih granica između politike i implementacije vode ka eventualno nerealnoj politici, ad hoc implementaciji, i vremenom, ka nastanku kako loše politike tako i loše implementacije. Ipak ostaje veoma bitno razlikovati razumne procedure i procese upravljanja javnim izdacima od ciljeva koji trebaju da se postignu. Pored ostalih stvari, mehanizmi, tehnike, veštine i podaci koji su potrebni za dobro upravljanje javnim izdacima se bitno razlikuju od onih koji su potrebni za definiranje dobre politike. U skladu s tim, analize i diskusije koje se dalje navode su generalno primenjive bez obzira na strateške prioritete i odabir politike određene vlade.

Sistem upravljanja javnim izdacima uključuje širok raspon osnovnih usluga podrške i podsisteme, od makroekonomskog planiranja do revizije i evaluacije učinka/politike. Postoje jake veze između tih podsistema. Neuspeh jednog od njih može imati negativan efekat na ostale podsisteme i može ugroziti delotvornost čitavog budžetskog sistema. Kako bi se na odgovarajući način utvrdile mere reforme i planirale njihove implementacije po fazama, od ključnog je značaja utvrditi razloge osnovnih problema kod upravljanja budžetom.

Svi budžetski sistemi moraju postići tri osnovna cilja:

- *Održavanje ukupne fiskalne discipline* - fiskalna disciplina teži delotvornoj kontroli ukupnih budžetskih iznosa kroz uspostavljanje ograničenja na izdatke koji su obavezni i na ukupnom nivou kao i na nivou pojedinih potrošačkih tela. Budžetski sistem je delotvoran ukoliko uspe uspostaviti disciplinu (a ne fleksibilnost) u ukupnim iznosima. Kontrola ukupnih (agregatnih) iznosa je osnovna svrha svakog budžetskog sistema. Ukoliko bi se dozvolilo da se ukupni iznosi budžeta povećavaju kako bi se udovoljilo svim zahtevima, tada ne bi postojala potreba za budžetiranjem.
- *Alokacija sredstava u skladu sa prioritetima vlade* – alokacijska efikasnost jeste mogućnost uspostavljanja prioriteta unutar budžeta, raspoređivanje sredstava u skladu sa prioritetima vlade i delotvornost programa, kao i mogućnost prebacivanje sredstava sa starih na nove prioritete, ili sa manje produktivne na više produktivne aktivnosti, a sve u skladu sa vladinim ciljevima.
- *Promovisanje efikasnog pružanja usluga* – tehnička ili operativna efikasnost korištenja budžetskih sredstava se odnosi na mogućnost implementacije programa i pružanja usluga po što nižim troškovima.

Slika br. 1. Osnovni ciljevi i upravljanje budžetom



Izvor: Organisation for Economic Co-operation and Development (2004)

Ova tri cilja su komplementarna i nezavisna. Bez fiskalne discipline nemoguće je postići delotvorne prioritete i implementaciju prioriteta i programe politike. Nema verodostojnosti u poboljšavanju internog sistema upravljanja sa ciljem postizanja efikasnosti bez jakog ograničenja. Ukoliko se u izolaciji i bez uvida u interni rad sistema javnih izdataka nametnu, "odozgo prema dole", ograničenja u izdacima ishod će najverovatnije biti nedovoljno finansiranje mnogih korisnih aktivnosti, kao i distorzija prioriteta politike. Teške situacije koje zahtevaju specijalne mere kako bi se osigurala fiskalna disciplina iziskuju povećanu alokacijsku i tehničku efikasnost, a ne proizvoljna pravolinijska smanjenja. Niti jedan od gore navedena tri osnovna cilja ne treba ostvarivati nezavisno od ostala dva.

Prilikom reforme budžetskog sistema, tri osnovna cilja predstavljaju okvir za procenu napretka u poboljšavanju učinka budžetskog sistema. Optimalna kombinacija mera koje su potrebne kako bi se postigao napredak u skladu sa ta tri osnovna cilja ovisi o kontekstu date zemlje. Poboljšanja u jednom ili drugom polju se mogu i trebaju nastaviti kada okolnosti to dopuštaju. Ali potrebna je koherentna vizija celokupne reforme kako bi se sprečilo da ostvarivanje "napretka" u odnosu na bilo koji od ciljeva ide toliko daleko da ugoržava napredak u odnosu na ostala dva cilja.

Zaključak

U mnogim tranzicijskim zemljama, tendencija nametanja odluka sa vrha, bez adekvatne konsultacije i koordinacije, još uvek stvara neefikasnost u razvoju politike i njene implementacije. Šta više, raspodela budžetskih odgovornost između ministarstava često nije jasno definisana, tako da ministarstvo finansija ostaje bez dovoljno ovlašćenja kako bi osiguralo adekvatan nadzor nad budžetskim predlozima. Fragmentacija budžeta – npr. kroz korištenje velikog broja vanbudžetskih fondova i zbog posebnih procedura kapitalnog budžetiranja i budžetiranja izdataka, te njihovog programiranja – smanjuju alokacijsku efikasnost. Paralelno sa sveopštom demokratizacijom informacija, širi se potreba za kontrolom budžetskih izdataka, i to dvostrano: jedna vrsta kontrole je stvaranje organa same države koji kontrolišu zakonitost tehnike trošenja/prikupljanja sredstava budžeta, a druga vrsta je civilna kontrola budžetske potrošnje i uvođenje u praksu tzv. participativnog budžeta.

Ova druga vrsta kontrole nije tehnička već ocenjuje usklađenost budžetske potrošnje sa društvenim potrebama i prioritetima. Budžetska kontrola ustvari podrazumeva kontrolu različitih postupaka koji se vezuju za proces ostvarivanja i trošenja sredstava koja se vrši u različitim momentima budžetskog ciklusa kojom su obuhvaćeni svi organi koji su angažovani u izvršenju budžeta, pri čemu je zakonom o budžetskom sistemu predviđeno više nivoa kontrole gde se pre svega treba staviti naglasak na internu kontrolu u okviru direktnih i indirektnih budžetskih korisnika. Prihodi prikupljeni od poreza, doprinosa i drugih davanja radi zadovoljenja javnih potreba raspoređuju se na određene korisnike i za utvrđene namene primenom raznih instrumenata. Najznačajniji među njima svakako je budžet, kojim se u većini savremenih država raspoređuje najveći deo javnih prihoda. Struktura državnog budžeta zavisi od društveno ekonomskih i političkih odnosa i uređenja jedne privrede. U donošenju, izvršenju i kontroli budžeta postoji niz pravnih formi kojim se to reguliše i koje su u sklopu finansijskog i budžetskog prava.

Državi i njenim organima se na osnovu Ustava, zakona i drugih propisa poverava zadatak vršenja određenih funkcija u cilju zadovoljenja određenih (javnih) potreba. Zbog velikog značaja budžeta i njegovog učešća u društvenom proizvodu svake zemlje ekonomskih i finansijskih tokova u privrednom razvoju danas nije moguće donositi i ostvariti planove razvoja bez predhodno izrađenog i prihvaćenog budžeta na svim nivoima. Budžet je danas postao jedan od najsnažnijih instrumenata razvojne i tekuće politike.

Literatura

- [1] Bojović P., Pavlović Đ. (2005). *Javne finansije i finansijsko pravo*. Kruševac: Fakultet za industrijski menadžment.
- [2] Harvey R., Gayer T. (2010). *Public Finance*. McGraw Hill International.
- [3] Hillman L. A. (2003). *Public Finance and Public Policy*. Cambridge.
- [4] Đorđević D. (2005). *Javne finansije*. Novi Sad: Privredna akademija.
- [5] Popović D. (2008). *Poresko pravo*. Beograd: Pravni fakultet.
- [6] Radičić M., Raičević B. (2008). *Finansije u teoriji i praksi*. Beograd: Data status.
- [7] Todorović-Đurović J. (2010). *Javne finansije*. Niš: Ekonomski fakultet.
- [8] Zakon o budžetskom sistemu, „Službeni glasnik RS“, broj 101/2010.
- [9] Zakon o poreskom postupku i poreskoj administraciji, „Službeni glasnik RS“, broj 53/2010.
- [10] Nedeljkov, Lj., Avlijaš S., Brkić M. i Čosić D. (2010.). *Građanski vodič kroz budžet, 2010*. Preuzeto sa sajta <http://www.skockajtebudzet.rs/rs/clanak/gradanski-vodic-kroz-budzet>
- [11] Organisation for Economic Co-operation and Development (2004.). *Upravljanje javnim izdacima*. Preuzeto 21. marta 2011. sa sajta <http://www.oecd.org/dataoecd/5/59/39367695.pdf>
- [12] Public Expenditure Management Peer Assisted Learning (januar 2011.). *Upravljačka odgovornost i izvršavanje budžeta*. Preuzeto 22. marta 2011. sa sajta http://www.pempal.org/data/upload/files/2011/02/pem-pal-zagreb-january-2011_bill-dorotinsky_rs.pdf