

**TREĆA INTERNACIONALNA NAUČNA KONFERENCIJA
"EKONOMIJA INTEGRACIJA"
ZNANJEM OD RECESIJE KA PROSPERITETU**

**BUDŽETSKA PRAKSA U JEDINICIMA LOKALNE
SAMOUPRAVE U SRBIJI – STANJE I PERSPEKTIVE¹**

**LOCAL GOVERNMENT BUDGETING PRACTICES –
PRESENT STATE AND PERSPECTIVES**

Zvonko Brnjas

Belgrade Banking Academy

Faculty for Banking, Insurance and Finance, Belgrade, Serbia

E-mail: zvonko.brnjas@bba.edu.rs

Ivan Stošić

Institute of Economic Sciences, Belgrade, Serbia

E-mail: ivan.stosic@ien.bg.ac.rs

Predrag Dedeić

Belgrade Banking Academy

Faculty for Banking, Insurance and Finance, Belgrade, Serbia

E-mail: predrag.dedeic@bba.edu.rs

SAŽETAK: *Budžetiranje (priprema, izvršenje i kontrola lokalnog budžeta) jedna je od ključnih funkcija lokalnih samouprava (LS) kroz koje one realizuju svoje kompetencija: izvorne (ili vlastite) kao i one koje su im delegirane sa viših nivoa vlasti. Lokalne samouprave koriste mnoštvo menadžerskih alatki u upravljanju budžetskim procesom, među kojima modeli i formati budžeta mogu da budu posebno važni i efektivni instrumenti. U radu su prikazani najčešće korišćeni modeli budžetiranja koji se koriste u praksi u svetu, od linijskog ili „troškovnog“ budžeta, preko „nultog“ do budžeta učinaka i programskog budžeta. Opisane su njihove najvažnije karakteristike (prednosti kao i ograničenja). U nastavku prikazana je tekuća praksa budžetiranja LS u Srbiji, a zatim je data njena ocena polazeći od konteksta reforme koja je Srbiji u ovoj oblasti pokrenuta od početka 2000-tih. Opšti*

¹ Ovaj rad je deo istraživačkog projekta pod šifrom 47009 (*Evropske integracije i društveno-ekonomske promene privrede Srbije na putu ka EU*), kao i istraživačkog projekta pod šifrom 179015 (*Izazovi i perspektive strukturnih promena u Srbiji: Strateški pravci ekonomskog razvoja i usklađivanje sa zahtevima EU*), finansiranih od strane Ministarstva za nauku i tehnološki razvoj Republike Srbije.

cilj reformskog procesa koji se odnosi na unapređenje efikasnosti, transparentnosti i odgovornosti ključnih učesnika ovog procesa, biće svakako pod značajnim uticajem izabranog i implementiranog modela budžetiranja. U vezi sa ovim, u poslednjem delu rada, detaljnije su analizirane perspektive unapređenja budžetske prakse u lokalnim samoupravama u Srbiji kroz uvođenje budžeta učinaka i programskih budžeta.

Ključne reči: *Lokalne samouprave, Budžetiranje, Indikatori budžetskih učinaka, Reforma budžetskog procesa*

1. UVOD

Prema Zakonu o lokalnoj samoupravi (2007)¹ lokalna samouprava (LS) predstavlja pravo građana da vrše poslove od javnog interesa na teritoriji na kojoj žive i to direktno i/ili posredstvom svojih izabranih predstavnika. Osnovna teritorijalna jedinica u okviru koje se vrše ova prava su opštine i gradovi. Budžetom LS obezbeđuju se neophodna finansijska sredstva za obavljanje ovih poslova.

Zakon razlikuje izvorne i nadležnosti koje lokalnim samoupravama prenose viši nivoi vlasti (Republika i Pokrajina). U skladu sa ovim razlikuju se vlastita ili izvorna sredstva i ustupljena sredstva koje viši nivoi vlasti prenose lokalnim samoupravama za realizaciju prenetih, tj. delegiranih nadležnosti.

Budžet predstavlja ključni finansijski upravljački instrument kojima lokalne samouprave planiraju formiranje svih prihoda i primanja lokalnih samouprava, a zatim i njihovo trošenje. Budžet ima još jednu važnu funkciju, a to je da se kroz njega obezbedi informisanje, tj. izveštavanje o ovim finansijskim tokovima svih aktera procesa funkcionisanju LS (od predsednika/ gradonačelnika i opštinskog/ gradskog veća, do Ministarstva finansija, do građana)².

2. POLAZNE OSNOVE ZA PROJEKCIJU PRIHODA I RASHODA BUDŽETA LOKALNIH SAMOUPRAVA

Postupak pripreme i donošenje budžeta lokalnih vlasti, izvršava se prema budžetskom kalendaru i započinje, kada ministar dostavi lokalnoj vlasti Izveštaj o fiskalnoj strategiji³. Ovaj Izveštaj sadrži ekonomsku i fiskalnu politiku Vlade sa projekcijama za budžetsku i naredne dve fiskalne godine, kao i srednjoročne projekcije makroekonomskih indikatora; srednjoročne projekcije fiskalnih indikatora; pregled prioritarnih oblasti finansiranja i dr.

Na osnovu uputstva i smernica koje dobiju od lokalnog organa uprave nadležnog za finansije, direktni korisnici sredstava budžeta lokalne vlasti pripremaju predlog finansijskog plana i dostavljaju ga lokalnoj vlasti. Po istoj proceduri, na osnovu smernica direktnih korisnika, indirektni korisnici sredstava budžeta lokalne vlasti pripremaju predlog finansijskog plana i dostavljaju ga direktnim korisnicima.

Procenjivanje prihoda i primanja, utvrđivanje rashoda i izdataka, odnosno kreiranje budžeta lokalnih vlasti, zasniva se na uvažavanju čitavog niza propisa, kako republičkih (spomenuti Izveštaj o fiskalnoj strategiji, zatim Zakon o budžetskom sistemu, Zakon o lokalnoj samoupravi, Zakon o finansiranju lokalne samouprave, Zakon o javnom dugu, Nacionalne strategije i dr.) tako i lokalnih (od Statut grada/opštine, preko lokalnih razvojnih Strategija do konkretnih finansijski planovi lokalnih budžetskih korisnika).

3. MODELI BUDŽETSKIH SISTEMA

U teoriji javnih finansija, kao i praksi budžetiranja na lokalnom nivou, identifikovano je više modela planiranja i pripreme budžeta, među kojima se poseban značaj pridaje sledećim⁴:

1. Budžet po stavkama (linijski budžet)
2. Nulti budžet
3. Budžet prema rezultatima (budžet performansi)
4. Programski budžet

3. 1. Budžet po stavkama (linijski budžet) ili troškovni budžet

Format budžeta po stavkama je načinjen u skladu sa vrstama troškova. Troškovi se u principu razvrstavaju prema svom karakteru na: tekuće troškove, kapitalne (dugoročne) troškove i troškove servisiranja dugova. Nakon što veće odobri budžet, korisnici mogu početi s nabavljanjem roba i usluga. Budžet pokazuje koliko će se potrošiti za svaku stavku koju je budžetski korisnik naveo. Linijski budžet je orijentisan prema kontroli a kontrola se vrši određivanjem aproprijacija i periodičnom finansijskom kontrolom.⁵

Ova vrsta budžeta je standardna i široko prihvaćena u praksi lokalnih samouprava u Srbiji. Razloge za njegovu široku rasprostranjenost u praksi treba tražiti upravo u navedenom:

- Jednostavnost i razumljivost kako za profesionalce (finansijske stručnjake u LS) koji sa lakoćom barataju ovim sistemom i imaju već

uhodane, svim akterima razumljive i dobro poznate procedure, tako i korisnike i menadžere budžeta

- Menadžerima budžeta (zvaničnicima LS) je ovaj pristup posebno značajan jer omogućava vrlo jednostavnu i relativno efikasno planiranje, trošenja i konačno, kontrolu trošenja budžetskih sredstava.

S druge strane, ovaj sistema budžetiranja ima i niz nedostataka:

- Iz njega učesnici u procesu dobijaju informacije o tome koliko se finansijskih sredstava planira i utroši za određene namene, ali ne i da li su i kojoj meri postignuti planirani efekti, kako kvalitativni, tako i kvantitativni. Stoga upavljači i kontrolori procesa mogu samo da konstatuju da li su sredstva utrošena za planiranu namenu, ali ne i da li su potrebe zadovoljene, koliko i da li su uopšte korisnici usluga zadovoljni;
- Iz opisanih razloga, ovakav sistem budžetiranja podstiče neracionalnosti u potrošnji. Prilikom planiranja za svaku narednu godinu, osnovni pristup je uvećanje početne osnove. Rashodima u prethodnoj godini se jednostavno dodaju iznosi, najpre za nivo inflacije, a zatim i za uvećanje potražnja za nekim uslugama, a planeri se načelno ne udubljuju u pitanja kao što su: kako smanjiti troškove uz održavanje istog nivoa usluga ili kako za dati nivo troškova povećati kvalitet i kvantitet usluga krajnjim korisnicima, i sl.
- Budžet po stavkama je po svojoj prirodi rigidan i nedovoljno fleksibilan imajući u vidu dinamičnost promena u savremenim društveno-ekonomskim uslovima, što svakako važi i za lokalne samouprave. U praksi se vrlo često dešava da realni uslovi življenja u lokalnoj samoupravi zahtevaju brzu reakciju i u skladu sa njom brzo preusmeravanje sredstava sa jedne na drugu stavku, ili čak sa jednog na drugog korisnika. Troškovni budžet je često vrlo detaljan i njegova promena i usklađivanje sa aktuelnim uslovima, po pravilu iziskuju mnogo vremena i napora.

3.2. „Nulti“ budžet

Korišćenje „nultog“ budžeta, podrazumeva da se rashodi svake budžetske linije ili programa razmatraju iznova, iz godine u godinu, bez obzira na protekla iskustva i zatečeno stanje. Po ovom metodu, budžet se priprema tako što se sve aktivnosti i funkcije vlade raspodele po jedinicama, a zatim se poređaju po njihovoj važnosti. Glavni nedostatak ove metode je da zahteva dosta vremena i informacija, zbog čega se obično primjenjuje samo

kod pojedinačnih aktivnosti i u određenim periodima. Međutim, ukoliko je cilj vlasti smanjenje ukupne potrošnje, onda je ovo najkorisnija metoda budžetiranja⁶. Ovaj oblik budžeta se ne vezuje za neki posebni format.

„Nulto“ budžetiranje ima potencijalno značajne prednosti:

- Programima koji ne pokazuju očekivane rezultate ili kojima je isteklo trajanje, relativno se lako ukida finansiranje;
- Vrlo je efikasan u situacijama kada treba drastično smanjiti celokupnu budžetsku potrošnju,
- Predstavlja fleksibilan sistem koji obezbeđuje jednostavnu i efikasnu kontrolu aktivnosti i troškova.

Naravno, njegova praktična primena ima značajnih ograničenja, što je i razlog činjenice da se ovaj model, i uopšte ovaj pristup i koncept, retko primenjuje u praksi. Naime:

- njegova priprema zahteva dosta vremena i dokumentacije,
- s obzirom na odsustvo programske budžetske strukture, vrlo je otežano optimiziranje ukupnog budžeta,
- njegova primena ima smisla samo za pojedine aktivnosti.

3.3. Budžet prema rezultatima (budžet performansi)

Budžet učinaka ili performansi je model budžeta koji je manje rasprostranjen od troškovnog budžeta, ali već nalazi svoju primenu u sredinama sa razvijenijom budžetskom praksom. Ovaj format budžeta je uveden sa namerom da unapredi performanse lokalne vlasti u pružanju usluga⁷. Osnovni ciljevi budžeta učinaka su da omogući lokalnim zvaničnicima (menadžerima LS) da:

- naprave plan rada koji će korespondirati raspoloživom ukupnom budžetu,
- stvore osnovu za upoređivanje strukture i iznosa sredstava koji se ulažu i kvaliteta usluge koje se zauzvrat dobijaju,
- adekvatno kontrolišu realizacije postavljenih ciljeva.

Format budžeta je prilagođen funkcijama i programima. Svaki od programa realizuje posebna jedinica koja može da bude odgovorna za realizaciju više od jednog programa.

Procedura pripreme budžeta polazi od organizacionih jedinica. One su dužne da:

- Definišu krajnji proizvod/uslugu i kriterijume za njihovo merenje
- Odrede troškove (inpute) po jedinici proizvoda/usluge
- Odrede ukupne troškove (jedinični troškovi puta planirani obim proizvoda/usluge)
- Pripreme narativni opis radnih zadataka za realizaciju ovog plana.

Iz navedenog, lako su uočljivi prednosti ovog sistema budžetiranja:

- Budžet prema rezultatima je fleksibilan sistem koji omogućava menadžerima da se fokusiraju ne samo na trošenje budžetskih sredstava, već i da prate ostvarene performanse u pogledu nivoa i kvaliteta proizvoda/usluga koje se dobijaju kroz trošenje ovih sredstava
- Informacije koje se dobijaju praćenjem pokazatelja iz ovog budžeta su mnogo sadržajnije i omogućavaju mnogo kvalitetnije odlučivanje u definisanju ciljeva i budžetskih prioriteta
- Ovako pripremljen i zatim analiziran i ocenjen budžet pruža znatno veću pomoć internim eksternim stakeholderima prilikom ocenjivanja kvantiteta, kvaliteta i produktivnosti programa lokalne samouprave

Ovaj budžetski sistem ima naravno i svoja ograničenja. Ona su pre svega vezana sa neke tehničke strane njegove primene:

- Ključne komponente budžet učinka su specifični indikatori performansi ili učinaka, pa stoga njegova efektivnost u najvećoj meri zavisi od toga u kojoj meri izabrani indikatori adekvatno odražavaju rezultate planiranih aktivnosti. Ovaj deo uspostavljanja sistema (kreiranje odgovarajućih indikatora) praktično je najveći izazov u njegovoj implementaciji. Često može da bude vrlo teško izabrati indikator koji će na najbolji način (sa stanovišta prirode aktivnosti o kojoj se radi, zatim sa stanovišta ciljeva koje LS u toj oblasti ima i dr.) odraziti učinak u planiranoj aktivnosti.
- Sledeći problem sa kojim LS može da se suoči u razvoju i primeni budžeta učinaka je po pravilo postojanje nepoklapanje između organizaciona struktura i programa i projekata. Naime, najčešći slučaj je da je jedna organizaciona jedinica (sektor, odeljenje i sl.) zadužena za realizaciju više projekata zbog čega je moguće da dođe do „mešanja“ efekata različitih projekata, pa stoga i iskrivljavanja pokazatelja ostvarenih učinaka.
- Treba imati u vidu da Budžet učinaka „meri“ učinke na nivoima pojedinačnih projekata i programa, ali ne i na nivou budžeta u celini. Znači ostaje nerešeno pitanje optimizacije ukupnog budžeta (međuprogramski odnosi), pa stoga ovaj tip budžeta ne daje potpunu sliku o efektima

realizacije budžeta sa stanovišta ostvarenja misije i dugoročnih ciljeva lokalne samouprave. Budžet učinka predstavlja, s jedne strane, jako dobro analitičko sredstvo i upravljačku alatku, ali istovremeno pruža malo informacija o misiji, ciljevima i efektima programa.

3.3. Programski budžet

Programski budžet je najsloženiji tip budžetiranja razvijen 60-tih na federalnom nivou u SAD. Primena programskog budžeta doprinosi većoj transparentnosti korišćenja budžetskih sredstava i stvara detaljnu osnovu iz koje može da se sagleda veza između politika, programa, resursa i rezultata. Programski budžet daje odgovore na sledeća pitanja:

- Što pokušavamo postići (dugoročni cilj)?
- Koliko će koštati postizanje toga dugoročnog cilja?

Programsko budžetiranje zasnovano na rezultatima je proces u kojem se sredstva raspoređuju na osnovu postavljenih ciljeva i rezultata koji se očekuju od tih sredstava. Pojam „program“ podrazumijeva grupisanje sličnih usluga ili aktivnosti unutar budžetskog korisnika, a koje imaju zajednički strateški ili operativni cilj. Ovakav pristup omogućava budžetskim korisnicima da grupišu svoje aktivnosti u niz programa, a svaki program ima definisane operativne ciljeve i željene rezultate⁸.

Proces donošenja programskog budžeta obuhvata:

- Definisane ciljeve i instrukcija
- Na osnovu ciljeva definišu se programi za njihovo ostvarenje i organizacione jedinice koje će ih ostvariti
- Svaka jedinica definiše alternative za realizaciju svojih programa

Uvođenje programskog budžeta zahteva promenu poslovne kulture većine budžetskih korisnika, od one koja se bavi administriranjem i kontrolom, u onu koja upravlja učinkom, tj. onu koja je orijentisana ka rezultatima. To je znatno složenija metoda budžetiranja od ostalih jer zahteva brojne analize i složenu dokumentaciju. Format budžeta je napravljen prema planiranim programima: budžet se donosi i prati u kontekstu dugoročnog razvojnog plana. Struktura programskog budžeta obuhvata ne-finansijske i finansijske podatke.

Prednosti ovog sistema budžetiranja je očigledna:

- Ovaj sistem je u potpunosti orijentisan na planirane ciljeve i očekivane rezultate i to kako na kratki rok (tekuća budžetska godina), tako i na

duži rok u kome su inkorporirane misija i vizija budućeg razvoja budžetskog subjekta;

- Ovaj sistem pruža značajnu fleksibilnost zvaničnicima LS što je posebno značajno za one koji razmišljaju na strategijski način i žele da razvoj svoje institucije na dugi rok;
- I pored svoje složenosti, prikaz budžeta u formatu ovog sistema je u principu mnogo razumljiviji laicima, tj. ljudima koji nisu budžetski i finansijski eksperti. Umesto raspoređenih sredstava po budžetskim računovodstvenim klasifikacijama, u ovom slučaju osnovna alokacije budžetskih sredstava je načinjena po projektima i njihovim nosiocima.
- Složeniji je od ostalih metoda budžetiranja, naročito domenu definisanja ciljeva i objektivnom merenju njihovog ostvarenja.

Istovremeno, programski budžet ima i svoje nedostatke i ograničenja, zbog kojih se inače relativno retko koristi u praksi, čak i razvijenijih zemalja:

- Primena ovog budžetski sistem u principu zahteva jako mnogo vremena i resursa da bi se implementirao na efektivan način. Ukoliko u ranijim fazama već nisu definisani misija i dugoročni ciljevi, to je potrebno uraditi pre nego što se uđe u operativnu razradu budžeta.
- Ovaj format budžeta je uvek vrlo kompleksan jer po svojoj prirodi uslovljava matricno organizovanje u kojoj eksperti različitih funkcionalnosti dobijaju zadatke u različitim budžetskim projektima. Upravljanje ovakvim strukturama je uvek vrlo zahtevno i lako može da dovede do konflikata u procesu realizaciji pojedinih projekta (alternativa ovoga je formiranje višestrukih struktura koja bi bila preskupa i neefikasna).
- Mada veoma efektivan sa stanovišta menadžera i stratega organizacija, ovaj sistem može da bude izuzetno zahtevan u pogledu rada stručnih službi. Zaposleni u ovim službama (posebno u budžetsko-finansijskoj službi) moraju da ovladaju nestandardnim tehnikama i znanjima, a pri tome mogu da se suoče sa povremeno velikim radnim naporima da ažuriraju i usaglase sve podatke, pogotovo kada dođe do promena ciljeva i prioriteta tokom implementacije budžeta.

3.4. Komparacija alternativnih budžetskih sistema

Na osnovu gore navedenog može se zaključiti da svaki od spomenutih sistema budžetiranja ima svoje prednosti, ali i ograničenja i nedostatke. Linijski ili troškovni budžet kao značajne prednosti ima jednostavnost, laku primenljivost, kao i opštu prihvaćenost, kako od strane finansijskih profesionalaca koji ga primenjuju u praksi, tako i zvaničnika LS i drugih eksternih stakaholdera.

Budžet učinaka, a posebno programski budžet, s druge strane, imaju značajne prednosti u pogledu mogućnosti koje pružaju stratezima i upravljačima lokalnog razvoja u pogledu fleksibilnosti i upravljačke efektivnosti. Ključni nedostatak ovih sistema, a opet posebno programskog sistema budžetiranja, jeste njihova složenost i zahtevnost u pogledu potrebnih ekspertiza na strani stručnjaka, resursa i vremena, da bi se sistemi razvili, a zatim i implementirali. U Srbiji za sada formati budžeta koje lokalne samouprave treba da primenjuju nisu propisani, pa su stoga lokalne samouprave slobodne da same uređuju ova pitanja. Rasprostranjena i (može se reći) opšte prihvaćena praksa na nivou lokalnih samouprava u Srbiji je da se koristi sistem budžetiranja baziran na troškovima (linijski ili budžet troškova). Ova praksa nije posebno uređena propisima – ono što jeste propisano jeste sistem računovodstvenog evidentiranja i praćenje prihoda i rashoda (uopšte finansijskih podataka) i finansijsko izveštavanje, što je uređeno Zakonom o računovodstvu, kontnim planom, Računovodstvenim standardima i drugom povezanom regulativom.

4. RAZVOJ I IMPLEMENTACIJA PRAKTIČNOG MODELA BUDŽETA UČINAKA

4.1. Istraživanje prakse budžetiranja LS u Srbiji

U okviru projekta Evropske komisije i Saveta Evrope „Jačanje lokalne samouprave Srbiji“, realizovano je istraživanje o praksi budžetiranja LS u Srbiji u kome je obuhvaćeno 20-tak opština i gradova. Na osnovu ovog istraživanja ustanovljeno je da JLS u Srbiji dominantno koriste takozvani „troškovni budžet“ ili „budžet po stavkama“ („line-item-budget“). Budžeti JLS su sačinjeni u skladu sa vrstama troškova, a da pri tome ne pružaju dovoljno informacija o kvalitetu izvršenih usluga. Sredstva se raspodeljuju na bazi ulaznih elemenata, tj. procenjuju se po ekonomskim kategorijama (koliko sredstava je potrebno za plate, koliko za materijalne troškove itd.). Osim kvantifikacije prihoda i rashoda, ne ocenjuju se kvalitativne promene koje se ostvaruju budžetskom politikom. Dakle, ne ocenjuju se rezultati budžetskih rashoda, ne postoji proces merenja učinaka ili evaluacije programa tj. nije uspostavljena neposredna veza između utrošenih sredstava, ciljeva i ostvarenih rezultata.

Istovremeno, istraživanje prakse, kao i odgovori koji su dobijeni od zvaničnika i profesionalca iz LS, pokazali su da se nefinansijski (naturalni) pokazatelji relativno lako mogu uvesti u proces pripreme lokalnih budžeta za pojedine oblasti i za pojedine korisnike budžeta. Naime, prilikom pripreme budžeta na osnovu uputstva koje donosi nadležni organ za finansije u LS,

budžetski korisnici u svojim finansijskim planovima imaju obavezu da za svaku aproprijaciju detaljno obrazlože traženi iznos i ta obrazloženja, pored ostalog, moraju imati i prirodne pokazatelje. Nedostaje, dakle, najpre korak u kome bi se ovi pokazatelji uključili u zvaničnu budžetsku formu koja se već koristi u tekućem procesu budžetskog planiranja, a zatim i konačni korak njihove primene u procesima budžetske kontrole i evaluacije.

Istraživanje je dalje pokazalo da lokalne samouprave de facto raspolažu sa informacijama o određenim prirodnim pokazateljima, odnosno informacijama koje su potrebne za kreiranje određenih indikatora. U tom smislu, anketirane LS (njihovi zvaničnici i finansijski stručnjaci) ukazali su na jedan broj indikatora koji bi relativno lako i brzo mogli da se primene, tj. za koje potrebni podaci već postoje u postojećim bazama podataka. Ukazano je i na grupu indikatora koje je nešto teže razviti i zatim pratiti, ali je zaključeno da, u krajnjoj liniji, uz određeni dodatni napor, to takođe moguće učiniti.

U nastavku su prikazani neki od indikatora iz ove dve grupe⁹:

Pregled 1: Standardni (lako primeljivi) indikatori budžetskih aktivnosti

- **Predškolske ustanove:**
 - Broj predškolskih ustanova
 - Broj zaposlenih u predškolskim ustanovama
 - Broj dece u predškolskim ustanovama
- **Ustanove kulture:**
 - Broj ustanova kulture
 - Broj kulturnih manifestacija koji se planira
 - Status manifestacija (lokalni, regionalni, nacionalni, međunarodni)
- **Komunalne delatnosti:**
 - Broj kapitalnih projekata JKP koji će finansirati JLS
 - Broj novih rasvetnih mesta
 - Broj novih priključaka na vodovodnu mrežu.

Pregled 2: Nestandardni indikatori budžetskih aktivnosti (primenjivi uz dodatne intervencije)

- **Ustanove kulture:**
 - Broj učesnika (posetilaca izložbe, pozorišnih predstava)
- **Komunalne delatnosti:**
 - Ukupna površina ulica / površina koja se čisti
 - Broj novih ulica u km
 - Kvalitet čišćenja ulica – Ocena komunalne inspekcije
 - Broj prijava zbog neiznošenja smeća

Može se, dakle, zaključiti da u jedinicama lokalne samouprave u Srbiji postoje relativno povoljni uslovi i da su ispunjeni neki od neophodnih pretpostavki za uvođenje naprednijih formi budžetiranja, najpre budžeta baziranog na učincima, a potom i programskog budžeta. Postojeća budžetska praksa i regulativa, pa i iskustva JLS, naime, omogućavaju da se neki od najvažnijih početnih koraka učine u vrlo kratkom roku i bez velikih potresa u postojećim procesima. U tom smislu u narednom poglavlju izložen je predlog uvođenja koncepta budžeta baziranog na učincima u JLS u Srbiji.

4.2. Predlog uvođenja budžeta učinka u LS u Srbiji

Predlog uvođenja sistema budžetiranja baziranog na učincima (budžet učinka ili performansi) baziran je na gore navedenim rezultatima istraživanja, a naročito na sledećem:

- postojećoj praksi budžetiranja u LS u Srbiji i raspoloživim materijalnim i ekspertskim resursima LS,
- potrebi za unapređenjem postojeće budžetske prakse u JLS u pogledu njene efektivnosti i efikasnosti, kao i njene veće transparentnosti i konačno,
- aktuelnim teorijskim modelima budžetiranja i iskustvima njihove primene u međunarodnoj praksi.

Ocena je, dakle, da bi lokalne samouprave u Srbiji trebale da načine napor i počnu u praksi da primenjuju budžet učinaka. Ova forma budžeta zahteva da se definišu aktivnosti i nivo i kvalitet usluga koji se ostvaruje tim aktivnostima, dakle da se stvori veza između angažovanih sredstava, očekivanih i postignutih rezultata.

U tehničkom smislu, prvi korak u primene novih modela budžetiranja u JLS bi svakako trebalo da bude identifikacija nefinansijskih (naturalnih) indikatora za različita područja korišćenja budžetskih sredstava i za različite organizacije – direktne i indirektne budžetske korisnike. Konačna lista indikatora će zavisiti od konkretne situacije u svakoj JLS, pre svega od njihovih budžetskih prioriteta i ciljeva, kao i od strukture i karakteristika budžetskih korisnika. U donjem pregledu prikazana je jedna od mogućih lista indikatora.

Pregled 3: Mogući naturalni indikatori realizacije budžetskih aktivnosti po funkcionalnim oblastima¹⁰

<p>Uprava</p> <ul style="list-style-type: none"> - Utrošena količina kancelarijskog papira po zaposlenom - Broj žalbi na rešenja za poreze i komunalne takse koje ubire LS. - Broj podnetih / obrađenih zahteva - Prosečno vreme izdavanja rešenja - Broj žalbi na izdata rešenja - Primedbe građana - Tužbe građana
<p>Obrazovanje</p> <ul style="list-style-type: none"> - Opremljenost škola računarskom opremom (broj kompjuter/učenik); - Broj korisnika subvencionisanog prevoza srednješkolaca, starijih osoba i sl.; - Broj osnovnih i srednjih škola - Površina koja se greje u školama - Troškovi jednog učenika po školama
<p>Socijalna zaštita</p> <ul style="list-style-type: none"> - Broj korisnika novih usluga socijalne zaštite (pomoć u kući, geronto domaćice, subvencija vantelesne oplodnje i sl.); - Broj odobrenih socijalnih pomoći prema podnetim zahtevima (u zavisnosti od vrste pomoći) - Broj korisnika socijalne pomoći
<p>Sport</p> <ul style="list-style-type: none"> - Broj učesnika na sportskim manifestacijama u organizaciji LS; - Broj novosagrađenih sportskih terena, fiskulturnih sala i sl.

Komunalne delatnosti

- Broj saniranih "divljih" deponija
- Broj priključaka na gas
- Broj priključaka za kanalizaciju
- Broj novih parkirališta/parking mesta
- Pokrivenost ulica i ustanova video nadzorom
- Broj novih investitora u "Industrijskim zonama" i dr.
- Kvalitet vode gradskog vodovoda (upoređenje sa propisanim parametrom)
- Broj kapitalnih projekata
- Broj zaposlenih u javnim preduzećima i javno komunalnim preduzećima i odnos zaposlenih u administraciji i proizvodnom delu,
- Tehnička opremljenost javnih i javno komunalnih preduzeća

Ostalo

- Broj korisnika subvencija za poljoprivredna gazdinstva i udruženja poljoprivrednika;
- Broj zaposlenih kod svih budžetskih korisnika
- Broj ustanova i javnih službi u gradu
- Broj novootvorenih radnih mesta (kao rezultat određenih aktivnosti)
- Broj novih kategorisanih objekata za smeštaj turista
- Broj noćenja u turizmu
- Cena koštanja po 1 zaposlenom u Opštinskoj upravi, vrtiću, ustanovi kulture, školama...
- Broj privrednih subjekata koji imaju sedište na teritoriji grada
- Broj poreskih obveznika za porez na imovinu
- Broj obveznika za porez ne prenos apsolutnih prava

Navedeni indikatori predstavljaju, dakle, samo jednu od mogućih otvorenih listi koje je mogući proširivati i dopunjavati u zavisnosti od budžetskih aktivnosti konkretne lokalne samouprave, ciljeva i sadržaja budžetskih aktivnosti i karakteristika i opredeljenja menadžmenta.

Nakon izbora indikatora korišćenja budžetskih sredstava po pojedinim oblastima, slede uobičajene faze budžetskog procesa: priprema finansijskih planova budžetskih korisnika, njihova konsolidacija i konačno usvajanje budžet JLS. Pravi efekti novog pristupa u budžetiranju se pojavljuju u fazi izvršenja, kada budžetski korisnici imaju obavezu da trošenje javnih sredstava usaglase sa postavljenim indikatorima, a zatim naročito u fazi kontrole, kada upravljači budžetskog procesa na lokalnom nivou (budžetsko odeljenje i lokalni postavljeni i izabrani zvaničnici) upoređuju ostvarene rezultate budžetskih korisnika sa postavljenim indikatorima. Polazeći od ovih

poređenja i utvrđenih eventualnih odstupanja od zadatih vrednosti indikatora, moguće je preduzeti specifične korektivne akcije, a takođe i izvući konkretne pouke za budžetski planski proces u narednom periodu.

Jedan od važnih elemenata implementacije novih praksi budžetiranja u JLS je svakako i uvažavanje određenih principa i specifičnosti vezanih za upravljanje promenama u najširem smislu. Imajući u vidu dugogodišnju praksu korišćenja standardnih modela budžetiranja i stoga uvrežene navike i inerciju u JLS, s jedne strane, kao i izvesnost pojave manjih ili većih otpora na strani budžetskih korisnika u uvođenju prakse koja bi mogla da ugrozi neke stečene pozicije - važno bi bilo uvažiti neke od opštih principa implementacije promena u društvenim upravljačkim sistemima. U konkretnom slučaju, po našem mišljenju posebno bi trebalo uvažiti sledeće karakteristike procesa implementacije promena:

- **Dobrovoljnost** - Kao što je već napomenuto lokalne samouprave u Srbiji nemaju obavezu da koriste jedinstveni, standardizovani format budžeta. Lokalne samouprave su slobodne da same biraju budžetske sisteme i formate u kojima će ih pripremati. U tom smisli i predlog uvođenja budžeta učinaka treba tretirati kao sugestiju zvaničnicima i budžetskim i finansijskim stručnjacima LS u Srbiji u cilju unapređenje postojeće prakse budžetiranja.
- **Postepenost** – S obzirom na uvreženost postojeće prakse, moguće je očekivati da bi svakla nagla i krupnija promena mogla da izazove neželjene potrese i otpore među subjektima budžetskog procesa. Stoga se sugeriše postepenost uvođenja ovog sistema. To bi moglo da se učini tako što bi se započelo sa formulisanjem pojedinih izabranih indikatora u pojedinim izabranim sektorima i korisnicima u formi pilot projekata. Nakon sticanja potrebnog iskustva, pogotovo ako se ono potvrdi kao pozitivno, ovaj proces bi se mogao proširiti i na ostale korisnike budžeta.
- **Komplementarnost** – Priprema budžeta učinaka, naročito u prvim fazama, trebalo bi da ima dopunski karakter u odnosu na standardnu praksu. Lokalne samouprave, bi dakle nastavile da koriste postojeće sisteme budžetiranja u svojoj praksi, s tim da bi ujedno pripremale i sažete budžete učinaka.
- **Multifunkcionalnost** – Budžet učinaka bi imao višestruku ulogu i bio bi korišćen od strane zvaničnika i menadžera LS u donošenju upravljačkih odluka vezanih za funkcionisanje LS, ali bi takođe bio na raspolaganju ostalim stakeholderima. On bi mogao da ima značajnu

ulogu u povećanju transparentnosti celog procesa. Ukoliko bi se pripremio u sažetoj formi, sa razumljivim indikatorima, budžet učinka bi mogao da odigra značajnu ulogu u unapređenju transparentnosti procesa, time što bi omogućio građanima i široj publici uopšte, da analizira i ocenjuje rezultate rada lokalnih smouprava. To bi, naravno, samo po sebi uticalo na povećanje njihove odgovornosti i efektivnosti.

Sledeći gore opisane korake i uvažavajući opisane karakteristike procesa implementacije novog modela budžetiranja, jedinice lokalne samouprave u Srbiji bi u relativno kratkom roku mogle značajno da unaprede nivo efikasnosti i efektivnosti korišćenja svojih budžetskih sredstava.

5. ZAKLJUČAK

Budžetski proces na lokalnom nivou predstavlja značajan deo sistema javnih finansija u Srbiji¹¹. On sa ubrzanjem reformskih procesa, i sa njima povezanom decentralizacijom, dobija sve veći značaj. Način na koji se upravlja ovim sredstavima je stoga od izuzetnog značaja za državu i njene građane.

U radu su ukratko predstavljeni najčešće korišćeni i u literaturi analizirani upravljački modeli budžetiranja i to: troškovni budžet, „nulti“ budžet, budžet učinaka i programski budžet; a zatim su predstavljeni rezultati empirijskog istraživanja koje je tokom 2012. godine realizovano u jednom broju JLS u Srbiji. Istraživanje je pokazalo da je u praksi JLS dominantna primena troškovnog ili tzv. budžeta „po stavkama“, koji ima značajnih manjkavosti vezano za efikasnost, efektivnost i transparentost trošenja budžetskih sredstava.

Analiza mogućnosti uvođenja naprednijih modela budžetiranja u JLS u Srbiji je, s druge strane, pokazala da su neke od najznačajnijih pretpostavki ovih promena, pre svega postojanje nekih od ključnih naturalnih indikatora aktivnosti budžetskih korisnika, već prisutne u praksi. Stoga je jedan od zaključaka donet na bazi istraživanja, da je potrebno da lokalne samouprave učine relativno mali napor da bi u svojoj tekućoj budžetskoj praksi uvele promene koje bi na značajan način mogle da unaprede efikasnost i efektivnost korišćenja budžetskih sredstava. Naravno, ma koliko da je ovaj napor relativno mali posmatrano u tehničkom smislu, kao i kod implementacije svake promene u društveno-upravljačkim procesima, veoma je važno da se ova promena realizuje na pažljiv način, uz primenu procedura sa jasno definisanim postupcima i koracima. U tom smislu, na kraju rada, ukazano

je na potrebu da proces bude postupan, dobrovoljan, komplementaran sa postojećim praksama i da njegova primena bude višenamenska, tj. da se stavi u funkciju upravljanja, ali i eksterne kontrole i upoznavanja šire javnosti sa rezultatima budžetskog procesa.

6. LITERATURA

1. Aronson J.R., Schwartz E., „Management Policies in Local Government Finance“, ICMA, Washington, D. C. 2004.
2. Bajo A., Alibegović D. J., „Javne finansije lokalnih jedinica vlasti“, Školska knjiga, Ekonomski institut i Institut za javne finansije, Zagreb, 2008.
3. “Local Government Budget and Financial Management Reference Guide“, SLGRP-USAID, Beograd, 2004
4. „Budgeting for Results: Perspectives on Public Expenditure Management“, OECD Paris, 1997.
5. „Government Finance Statistics Manual (GFSM 2001)“, International Monetary Fund, Washington, D.C., 2001.
6. G. Bouckaert, „Reform of Budgetary System in the Public Sector“, *Local Government Budgeting* (ed. M. Hogye), Local Government and Public Service, Reform Initiative – OSI, Budapest, 2002.
7. Kristić Saša, “Integracija strateškog planiranja u process budžetiranja jedinica lokalne samouprave”, Program podrške opštinama IPA, Beograd, 2012
8. Lee R. D., Jr., and Johnson R. W., „Public Budgeting Systems“, 4th edition, Baltimore, MD: University Park Press, 1989.
9. Lynch T. D., „Public Budgeting in America“, 13. edition, Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall, 1990.
10. Marinković, R. „Lokalna samouprava – Stare i nove nedoumice“, Institut za političke studije, Beograd 1998.
11. „Modern Budgeting“, OECD Paris, 1997.
12. Robinson, M., “Public Sector Performance Budgeting: Linking Funding to Results”, IMF, 2007
13. „Public Management Profiles for Central and Eastern European Countries“, OECD - SIGMA, Paris, 1999.
14. Smith, R. W. and Lynch T. D., *Public Budgeting in America*. 5th Edition. Pearson, 2004
15. Young Richard D., “Performance-Based Budget Systems,” Public Policy & Practice, January 2003
16. Zakon o lokalnoj samoupravi, („Službeni glasnik RS”, br. 129/07).
17. Zakon o budžetskom sistemu („Službeni glasnik RS”, br. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11 i 93/12).

18. Zakon o finansiranju lokalne samouprave, („Službeni glasnik RS”, br. 62/06, 47/11 i 93/12).
19. Zakon o javnom dugu, („Sl.glasnik RS” br. 61/05, 107/09, 78/11)

Endnotes

1. Zakon o lokalnoj samoupravi, „Službeni glasnik RS”, br. 129/07.
2. “Local Government Budget and Financial Management Reference Guide“, SLGRP-USAID, Beograd, 2004
3. Zakon o budžetskom sistemu („Službeni glasnik RS”, br. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11 i 93/12)
4. Aronson J.R., Schwartz E., „Management Policies in Local Government Finance“, ICMA, Washington, D. C. 2004.
5. Smith, R. W. and Lynch T. D., *Public Budgeting in America*. 5th Edition. Pearson, 2004
6. Lynch T. D., „Public Budgeting in America“, 13. edition, Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall, 1990
7. Robinson, M., “Public Sector Performance Budgeting: Linking Funding to Results”, IMF, 2007
8. Kristić Saša, “Integracija strateškog planiranja u process budžetiranja jedinica lokalne samouprave”, Program podrške opštinama IPA, Beograd, 2012
9. Izvor: interni dokumenti i intervjui sa predstavnicima JLS obuhvaćenih istraživanjem.
10. Lista prikazanih indikatora je načinjena na osnovu mišljenja i predloga anketiranih LS.
11. Vrednost budžeta svih JLS u Srbiji se kreće na godišnjem nivou od oko 2 mlrd. evra.